

# Alicja Ryszkiewicz

---

## Dostosowanie regulacji w zakresie specjalnych stref ekonomicznych w Polsce do standardów UE

---

International Journal of Management and Economics 7, 141-155

---

1999

Artykuł został zdigitalizowany i opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej [bazhum.muzhp.pl](http://bazhum.muzhp.pl), gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach dozwolonego użytku.

Alicja Ryszkiewicz

*Zakład Strategii Zarządzania w Handlu Zagranicznym*

## **DOSTOSOWANIE REGULACJI W ZAKRESIE SPECJALNYCH STREF EKONOMICZNYCH W POLSCE DO STANDARDÓW UE**

### **Wstęp**

W Polsce w połowie lat 90. ustanowiono siedemnaście specjalnych stref ekonomicznych (SSE). Pierwsza, Euro-Park Mielec, została utworzona 5 września 1995 r. W 1996 r. powstały dwie strefy: katowicka (18 czerwca) i suwalska (25 czerwca). Pozostałe czternaście ustanowiono w 1997 r.

Strefy były tworzone przede wszystkim w regionach, gdzie występuje wysokie bezrobocie strukturalne (Suwałki, Słupsk, Żarnowiec, Tczew, Kamienna Góra) bądź też na terenach po zlikwidowanych lub restrukturyzowanych przedsiębiorstwach (Starachowice, Mielec, Legnica). Dwie strefy: Mazowiecka Specjalna Strefa Ekonomiczna Techno-Park Modlin i Krakowski Park Technologiczny zostały utworzone w formie parków technologicznych, w oparciu o duże ośrodki akademickie, w regionach funkcjonowania firm i ośrodków badawczych zaawansowanych technologii dla przemysłu.

Przewidziany okres funkcjonowania większości stref wynosi 20 lat. Na 12 lat zostały ustanowione: Mazowiecka Specjalna Strefa Ekonomiczna Techno-Park Modlin i Krakowski Park Technologiczny

Przyszłe członkostwo Polski w Unii Europejskiej wymaga dostosowania rozwiązań wprowadzonych w specjalnych strefach ekonomicznych do standardów UE. Wprawdzie Polska wystąpiła w końcu stycznia 1999 r. o utrzymanie, po przystąpieniu do UE, przywilejów podatkowych przyznanych inwestorom działającym w specjalnych strefach, jednakże, według informacji prasowych, UE żąda natychmiastowego ich ograniczenia, gdyż wprowadzone rozwiązania ekonomiczno-finansowe są sprzeczne z zasadami pomocy państwa określonymi w układzie stowarzyszeniowym.

Opracowywany projekt nowelizacji ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych zakłada, że do końca 2001 r. będą wydawane zezwolenia w strefach położonych w gminach, w których stopa bezrobocia w 1999 r. wyniesie co najmniej 150% średniej krajowej, a do końca 2000 r. – w pozostałych strefach poza częstochowską i mazowiecką, które to strefy mają zostać zlikwidowane, gdyż nie rozpoczęły jeszcze działalności.<sup>1</sup>

Celem opracowania<sup>2</sup> jest porównanie rozwiązań wprowadzonych w SSE z rozwiązaniami stosowanymi w UE i określenie możliwości dostosowania polskich regulacji do regulacji unijnych.

### **Rozwiązania ekonomiczno-prawne w specjalnych strefach ekonomicznych w Polsce**

Ustawa z 20 października 1994 r. o specjalnych strefach ekonomicznych (DzU nr 123, poz. 600 z późniejszymi zmianami) przewiduje tworzenie specjalnych stref ekonomicznych w celu przyspieszenia rozwoju gospodarczego części terytorium kraju, w szczególności przez:

- rozwój określonych dziedzin działalności gospodarczej,
- rozwój nowych rozwiązań technicznych i technologicznych oraz ich wykorzystanie w gospodarce narodowej,
- rozwój eksportu,
- zwiększenie konkurencyjności wytwarzanych wyrobów i świadczonych usług,
- zagospodarowanie istniejącego majątku przemysłowego i infrastruktury gospodarczej,
- tworzenie nowych miejsc pracy,
- zagospodarowanie niewykorzystanych zasobów naturalnych z zachowaniem zasad równowagi ekologicznej.

Przy tworzeniu specjalnych stref ekonomicznych Rada Ministrów może zastosować zwolnienia od podatku dochodowego lub preferencje podatkowe w stosunku do podmiotów gospodarczych, które uzyskają zezwolenie na prowadzenie określonej działalności gospodarczej na terenie strefy.

Zakres przyznaných zwolnień i ulg podatkowych jest w zasadzie podobny we wszystkich strefach, występujące różnice dotyczą minimalnej kwoty inwestycji lub alternatywnie wielkości zatrudnienia, uprawniających do uzyskania całkowitego zwolnienia z podatku dochodowego, współczynników stosowania przyspieszonej amortyzacji i okresu, na jaki zostały ustanowione technoparki.

We wszystkich strefach, z wyjątkiem mazowieckiej i krakowskiej, całkowite zwolnienie od podatku dochodowego dochodu podmiotu uzyskanego z działalności gospodarczej określonej w zezwoleniu w wysokości równej wydatkom inwestycyjnym jest przewidziane na okres 10 lat od dnia rozpoczęcia działalności gospodarczej na terenie strefy. Po upływie tego okresu kwota zwolnień nie może przekroczyć połowy dochodu, odrębnie w każdym roku podatkowym. W strefach mazowieckiej i krakowskiej okres ten wynosi 6 lat od dnia rozpoczęcia przez podmiot gospodarczy działalności gospodarczej na terenie strefy.

W strefach najwcześniej ustanowionych, tj. katowickiej, mieleckiej i suwalskiej, warunek dotyczący całkowitego zwolnienia od podatku dochodowego na okres 10 lat jest ograniczony stwierdzeniem „lecz nie dłużej niż do końca 15. roku od dnia jej ustanowienia”.

Podobnie we wszystkich strefach, z wyjątkiem mazowieckiej i krakowskiej, alternatywnie przysługuje zwolnienie od podatku dochodowego w wysokości określonego procentu dochodu na określoną liczbę zatrudnionych pracowników (10%, 20% lub 25% dochodu na każdym 10 zatrudnionych pracowników), przy czym ustalone są limity tego zwolnienia: dolny – nie mniej niż odpowiednio 10%, 20% lub 25% i górny – nie więcej niż 100% miesięcznego dochodu.<sup>3</sup> Podstawę do korzystania przez podmiot gospodarczy ze zwolnień od podatku dochodowego od osób prawnych lub podatku dochodowego od osób fizycznych stanowi zezwolenie na prowadzenie działalności gospodarczej na terenie strefy.

**Tabela 1. Limit wydatków inwestycyjnych i wielkości zatrudnienia dla całkowitego zwolnienia z podatku dochodowego**

Nazwa strefy	Limit wydatków (ECU)	Limit zatrudnienia (liczba osób)
1. Specjalna Strefa Ekonomiczna Euro-Park Mielec	2 000 000	100
2. Katowicka Specjalna Strefa Ekonomiczna	2 000 000	100
3. Suwalska Specjalna Strefa Ekonomiczna	350 000	50
4. Legnicka Specjalna Strefa Ekonomiczna	850 000	100
5. Łódzka Specjalna Strefa Ekonomiczna	2 000 000	100
6. Wałbrzyska Specjalna Strefa Ekonomiczna Invest-Park	500 000	50
7. Częstochowska Specjalna Strefa	1 500 000	100
8. Kamiennogórska Specjalna Strefa Ekonomiczna Małej Przedsiębiorczości	400 000	40
9. Kostrzyńsko-Słubicka Specjalna Strefa Ekonomiczna	1 000 000	50
10. Słupska Specjalna Strefa Ekonomiczna	700 000	50
11. Specjalna Strefa Ekonomiczna „Starachowice”	1 000 000	100
12. Tarnobrzeska Specjalna Strefa Ekonomiczna Euro-Park Wisłosan	2 000 000	100
13. Specjalna Strefa Ekonomiczna „Tczew”	1 000 000	100
14. Warmińsko-Mazurska Specjalna Strefa Ekonomiczna	350 000	50
15. Specjalna Strefa Ekonomiczna „Żarnowiec”	1 000 000	100
16. Mazowiecka Specjalna Strefa Ekonomiczna Technopark-Modlin	2 000 000	–
17. Krakowski Park Technologiczny	2 000 000	–

Źródło: na podstawie Rozporządzeń RM ustanawiających poszczególne strefy.

W przypadku wszystkich stref podmioty gospodarcze, które nie mają prawa do zwolnień od podatku dochodowego mogą podwyższać stawki amortyzacji maszyn i urządzeń (zaliczanych – według klasyfikacji rodzajowej środków trwałych GUS do grup 3. – 6. i 8.) – oraz środków transportu (grupa 7.) z wyjątkiem samochodów osobowych i innych samochodów o dopuszczalnej ładowności nie przekraczającej 500 kg, służących do prowadzenia działalności gospodarczej na terenie strefy, przy zastosowaniu współczynników nie wyższych niż cztery (dwa w przypadku technoparków mazowieckiego i krakowskiego). Ponadto podmioty takie mogą wydatki na zakup wartości niematerialnych i prawnych, związanych bezpośrednio z działalnością gospodarczą prowadzoną na terenie strefy, zaliczyć w pełnej wysokości do kosztów uzyskania przychodów. Wówczas nie dokonują one odpisów amortyzacyjnych od tych aktywów.

### **Porównanie polskich przepisów ze standardami UE**

W zakresie polityki regionalnej środki Unii Europejskiej są kierowane do regionów depresyjnych, zazwyczaj słabo rozwiniętych obszarów wiejskich z niskim poziomem dochodu i wysoką stopą bezrobocia oraz do regionów z przemysłami przeżywającymi kryzys (np. stalowy, budowa statków itp.). Środki te można podzielić w zależności od rodzaju dysponenta na środki Europejskiego Banku Inwestycyjnego oraz fundusze strukturalne. Te ostatnie są wykorzystywane do finansowania inicjatyw publicznych lub prywatnych mających na celu poprawę strukturalną w krajach członkowskich i likwidowanie w ten sposób luki między najbogatszymi a najbiedniejszymi regionami Unii. W skład funduszy strukturalnych UE wchodzi:

- Europejski Fundusz Rozwoju Regionalnego (ang. European Regional Development Fund – ERDF),
- Europejski Fundusz Socjalny (ang. European Social Fund – ESF),
- Europejski Rolniczy Fundusz Doradczy i Gwarancyjny (ang. European Agricultural Guidance and Guarantee Fund – EAGGF).<sup>4</sup>

Cele dostosowań strukturalnych w zakresie rybołówstwa realizowane są poprzez instrument finansowy pomocy dla rybołówstwa (ang. Financial Instrument of Fisheries Guidance – FIFG) ustalony w 1993 r.<sup>5</sup>

Zakres korzystania ze środków poszczególnych funduszy do realizacji poszczególnych celów priorytetowych ustalonych na lata 1994-1999 jest jak w tabeli 2.

Tabela 2. Wykorzystanie funduszy strukturalnych do realizacji celów priorytetowych UE

Rodzaje celów priorytetowych	Fundusze strukturalne
Cel 1. – promocja, rozwój i dostosowanie strukturalne regionów opóźnionych w rozwoju	ERDF, ESF, EAGGF – sekcja orientacji
Cel 2. – konwersja całych regionów, regionów przygranicznych lub części regionów dotkniętych przemysłowym spadkiem	ERDF, ESF
Cel 3. – zwalczanie długookresowego bezrobocia i ułatwanie integracji zawodowej młodym ludziom oraz osobom zagrożonym bezrobociem	ESF
Cel 4. – ułatwanie adaptacji robotników do zmian przemysłowych i zmian systemów produkcji	ESF
Cel 5a – przyspieszenie dostosowania struktur rolniczych do reformy wspólnej polityki rolnej	EAGGF – sekcja doradcza, FIG
Cel 5b – ułatwanie rozwoju i dostosowania strukturalnego obszarów wiejskich	EAGGF – sekcja doradcza, ESF, ERDF

Źródło: Council Regulation (EEC) No 2081/93 of 20 July 1993 amending Regulation (EEC) on the tasks of the Structural Funds and their effectiveness and on coordination of their activities between themselves and with the operations of the European Investment Bank and the other existing financial instruments (OJ No L 193, 31.7.1993, s. 5).

Ponadto, po przystąpieniu Austrii, Finlandii i Szwecji do UE został ustanowiony nowy cel – szósty – obejmujący głównie regiony nordyckie o wyjątkowo niskiej gęstości zaludnienia (poniżej 8 mieszkańców na km<sup>2</sup>). Polityka regionalna Unii Europejskiej jest realizowana poprzez cele 1, 2., 5b i 6.

Porównując rozwiązania przyjęte w SSE ze standardami Unii Europejskiej, należy stwierdzić, że dziesięć spośród siedemnastu dotychczas ustanowionych w Polsce stref nie spełnia warunku spójności obszaru, gdyż są podzielone na podstrefy. Ponadto rozwiązania w zakresie udzielania pomocy podmiotom działającym w strefach specjalnych są odmienne od przyjętych w UE rozwiązań w zakresie polityki regionalnej. Odmienność podejścia przejawia się w oddziaływaniu na inne zmienne makroekonomiczne. Z punktu widzenia budżetu państwa zwolnienia podatkowe przyjęte w SSE w Polsce oznaczają zmniejszenie potencjalnych dochodów budżetu państwa, podczas gdy granty lub subwencjonowane pożyczki w UE oznaczają zwiększenie wydatków budżetu UE.

**Tabela 3. Porównanie rozwiązań stosowanych w SSE w Polsce z rozwiązaniami w zakresie polityki regionalnej stosowanymi w UE**

Wyszczególnienie	Dochody budżetowe	Wydatki budżetowe
Polska: zwolnienia podatkowe w SSE	Zmniejszenie dochodów	
UE: granty i pożyczki		Zwiększenie wydatków

Możliwość zaliczania przez podmioty gospodarcze, które nie korzystają ze zwolnień od podatku dochodowego, wydatków inwestycyjnych nie dotyczących nabycia środków trwałych i związanych bezpośrednio z działalnością gospodarczą prowadzoną na terenie strefy w pełnej wysokości do kosztów uzyskania przychodów w roku podatkowym, w którym zostały poniesione, oznacza w efekcie zmniejszenie potencjalnego podatku dochodowego płaconego przez te podmioty. Stosowanie metody przyśpieszonej amortyzacji przez podmioty gospodarcze niekorzystające ze zwolnień podatkowych oznacza wzrost kosztów amortyzacji, prowadzący do zmniejszenia dochodu do opodatkowania, a tym samym podatku dochodowego.

Różnice pomiędzy rozwiązaniami stosowanymi w SSE a pomocą udzielaną w ramach funduszy strukturalnych polegają również na uwzględnieniu innego okresu udzielania tej pomocy w ciągu cyklu życia projektu inwestycyjnego.

Granty udzielane ze środków UE dotyczą okresu inwestycyjnego, jeżeli są wypłacane zaliczkowo, lub okresu bezpośrednio po rozruchu inwestycji. Zwolnienia i preferencje podatkowe w Polsce dotyczą fazy operacyjnej działalności. Istnieje więc przesunięcie w czasie momentu udzielania pomocy. Z punktu widzenia inwestora pomoc otrzymywana ze środków UE jest wcześniejsza w stosunku do pomocy otrzymywanej w SSE w Polsce. W przypadku pomocy udzielanej ze środków funduszy strukturalnych UE ograniczenia jej wysokości są następujące<sup>6</sup>:

- maksymalnie 75% kosztów całkowitych projektu i jako zasada ogólna – co najmniej 50% wydatków publicznych w przypadku środków ponoszonych w regionach objętych celem 1., tj. promocja, rozwój i dostosowanie strukturalne regionów opóźnionych w rozwoju,

- w wyjątkowych wypadkach do maksimum 80% kosztów całkowitych w regionach objętych finansowymi instrumentami z zakresu spójności,

- do maksimum 85% kosztów całkowitych w regionach najbardziej zacofanych i w przypadku najbardziej oddalonych wysp greckich,

– maksymalnie 50% kosztów całkowitych i, jako zasada ogólna, co najmniej 25% wydatków publicznych w przypadku środków wydatkowanych w innych regionach,

– pomoc ze środków funduszy do inwestycji w przedsiębiorstwach do maksimum 50% kosztów całkowitych w regionach objętych celem 1. i 30% kosztów całkowitych w innych regionach.

Przepisy dotyczące zwolnień i preferencji podatkowych w SSE określają wielkość udzielanej pomocy w sytuacji, gdy wydatki inwestycyjne nie przekraczają ustalonych dla każdej strefy limitów wydatków inwestycyjnych uprawniających do całkowitego zwolnienia z podatku dochodowego. Wówczas limitem udzielanej pomocy jest zwolnienie z podatku dochodowego dochodu stanowiącego równowartość wydatków inwestycyjnych. W przypadku, gdy wydatki inwestycyjne przekroczą ustalone dla każdej strefy limity, dochód jest wolny od podatku dochodowego w całości w okresie 10 lat (6 lat w przypadku stref mazowieckiej i krakowskiej), a po upływie tego okresu kwota zwolnień nie może przekroczyć, odrębnie w każdym roku podatkowym, połowy dochodu. W takiej sytuacji wysokość udzielanej pomocy zależy od uzyskiwanego przez inwestora dochodu.

Również alternatywny warunek uzyskania zwolnienia z podatku dochodowego w zależności od przyrostu zatrudnienia określa dla każdej strefy, za wyjątkiem krakowskiej i mazowieckiej, minimalną wysokość dochodu podlegającego zwolnieniu przy wysokości maksymalnej wynoszącej 100% dochodu.

Preferencje podatkowe dla podmiotów prowadzących działalność gospodarczą określoną w zezwoleniu i nie mających prawa do zwolnień, stosowane w postaci podwyższonych stawek amortyzacyjnych oraz zaliczania do kosztów uzyskania przychodów wydatków na zakup wartości niematerialnych i prawnych, związanych bezpośrednio z działalnością prowadzoną na terenie strefy, nie mają odpowiedników w rozwiązaniach stosowanych na szczeblu UE.

Możliwość stosowania przyspieszonej amortyzacji jest regulowana ustawami dotyczącymi księgowości poszczególnych państw członkowskich UE.

Limit udzielanej pomocy w ramach funduszy strukturalnych UE może być zapisany jako:

$$P = 0,75 I, \quad (1)$$

gdzie:

P – pomoc udzielana inwestorowi,

I – koszt inwestycji.

Wielkość pomocy udzielanej w SSE może być określona dla dwóch sytuacji w zależności od kwoty poniesionych wydatków inwestycyjnych w stosunku do



ustalonego dla każdej strefy limitu minimalnego uprawniającego do całkowitego zwolnienia z podatku dochodowego.

**Sytuacja 1:** Wydatki inwestycyjne nie przekraczają ustalonych dla każdej strefy limitów wydatków inwestycyjnych uprawniających do całkowitego zwolnienia z podatku dochodowego, czyli:

$$I < L_{\min} \quad (2)$$

gdzie:

$I$  – wydatki inwestycyjne

$L_{\min}$  – limit wydatków inwestycyjnych uprawniający do całkowitego zwolnienia z podatku dochodowego

Wówczas występuje zwolnienie z podatku dochodowego dochodu stanowiącego równowartość wydatków inwestycyjnych. Limit udzielanej w tej sytuacji pomocy można zapisać:

$$\beta_1 D_1 + \dots + \beta_{10} D_{10} + \beta_{11} 0,5 D_{11} + \dots + \beta_{15} 0,5 D_{15} \quad (3)$$

przy jednoczesnym warunku:

$$D_1 + \dots + D_{10} + 0,5 D_{11} + \dots + 0,5 D_{15} = I < L_{\min} \quad (4)$$

gdzie:

$\beta_t$  – stawka podatku dochodowego w roku  $t$ ,

$D_t$  – dochód do opodatkowania w roku  $t$ .

Równoważność warunków udzielania pomocy w UE i w SSE może więc być zapisana:

$$\beta_1 D_1 + \dots + \beta_{10} D_{10} + \beta_{11} 0,5 D_{11} + \dots + \beta_{15} 0,5 D_{15} \quad (5)$$

$$D_1 + \dots + D_{10} + 0,5 D_{11} + \dots + 0,5 D_{15} = I < L_{\min} \quad (6)$$

Przyjmując dla uproszczenia jedną stawkę podatku dochodowego  $\beta$  w okresie ustanowienia strefy powyższe warunki można zapisać:

$$\beta (D_1 + \dots + D_{10} + 0,5 D_{11} + \dots + 0,5 D_{15}) \quad (7)$$

$$D_1 + \dots + D_{10} + 0,5 D_{11} + \dots + 0,5 D_{15} = I < L_{\min} \quad (8)$$

co daje równość:

$$0,75 = \beta I \quad (9)$$

Powyższe równanie pokazuje, że wielkość udzielanej pomocy w UE i w SSE byłaby równoważna, gdyby stawka podatku dochodowego wynosiła 75%. Uwzględnienie obowiązującej obecnie stawki podatku dochodowego od osób prawnych w wysokości 34% pokazuje, że powyższy warunek nie może być spełniony, tzn., że suma uzyskanych w SSE ulg inwestycyjnych, polegających na zwol-

nieniu z podatku dochodowego dochodu stanowiącego równowartość wydatków inwestycyjnych, jest zawsze niższa od stopy pomocy w UE.

Powyższe równania nie uwzględniają różnic w momencie udzielania pomocy. Uwzględnienie ich może nastąpić poprzez wprowadzenie czynnika czasu za pomocą dyskonta. Przyjmując dla uproszczenia okresy roczne oraz jedną stawkę podatku dochodowego  $\beta$  w okresie istnienia strefy, równoważność obu warunków może być zapisana:

$$0,75 I = \beta \left[ \frac{D_1}{(1+i)^1} + \dots + \frac{D_{10}}{(1+i)^{10}} + \frac{0,5 D_{11}}{(1+i)^{11}} + \dots + \frac{0,5 D_{15}}{(1+i)^{15}} \right] \quad (10)$$

oraz

$$D_1 + \dots + D_{10} + 0,5 D_{11} + \dots + 0,5 D_{15} = I < L_{\min} \quad (11)$$

gdzie:

$i$  – stopa dyskontowa.

Przekształcając powyższe równania otrzymujemy:

$$\frac{0,75 I}{\beta} = \left[ \frac{D_1}{(1+i)^1} + \dots + \frac{D_{10}}{(1+i)^{10}} + \frac{0,5 D_{11}}{(1+i)^{11}} + \dots + \frac{0,5 D_{15}}{(1+i)^{15}} \right] \quad (12)$$

$$D_1 + \dots + D_{10} + 0,5 D_{11} + \dots + 0,5 D_{15} = I < L_{\min} \quad (13)$$

Prawa strona równania (12) jest mniejsza od  $I$  z powodu aktualizacji, natomiast lewa strona tego równania będzie mniejsza od  $I$ , gdy stawka podatku dochodowego  $\beta$  będzie większa od 75%. Przy stawce podatku równej 34% lewa strona równania wynosi ponad  $2I$ .

Powyższe równania oznaczają, że ulgi inwestycyjne w SSE w postaci zwolnienia z podatku dochodowego do wysokości wydatków inwestycyjnych  $\beta$  są niższe od wielkości pomocy dozwolonej w UE.

Uwzględniając zróżnicowanie stawek podatku dochodowego w poszczególnych latach, równanie (10) można zapisać:

$$0,75 I = \frac{\beta_1 D_1}{(1+i)^1} + \dots + \frac{\beta_{10} D_{10}}{(1+i)^{10}} + \frac{\beta_{11} 0,5 D_{11}}{(1+i)^{11}} + \dots + \frac{\beta_{15} 0,5 D_{15}}{(1+i)^{15}} \quad (14)$$

Wraz z równaniem (11) określa ono warunki równoważności ulg inwestycyjnych. Równania te można zapisać:

$$0,75 \Sigma = \sum_{t=1}^{10} \frac{\beta_t D_t}{(1+i)^t} + \sum_{T=11}^{15} \frac{\beta_T 0,5 D_T}{(1+i)^T} \quad (15)$$

oraz

$$I = \sum_{t=1}^{10} D_t + \sum_{T=11}^{15} 0,5 D_T \quad (16)$$

Powyższe równania oznaczają, że suma zaktualizowanych ulg inwestycyjnych w SSE w postaci zwolnienia z podatku dochodowego dochodu stanowiącego równowartość wydatków inwestycyjnych, powinna być równa 75% kosztu inwestycji. Równość ta nie może być spełniona, co zostało powyżej wykazane.

**Sytuacja 2:** Wydatki inwestycyjne przekraczają ustalone dla każdej strefy limity wydatków inwestycyjnych uprawniające do całkowitego zwolnienia z podatku dochodowego, czyli:

$$I > L_{\min} \quad (17)$$

Dochód jest wolny od podatku dochodowego w całości w okresie 10 lat (6 lat w przypadku stref mazowieckiej i krakowskiej), a po upływie tego okresu kwota zwolnień nie może przekroczyć, odrębnie w każdym roku podatkowym, połowy dochodu. W takiej sytuacji wysokość udzielanej pomocy można zapisać:

$$P\beta_1 D_1 + \dots + \beta_{10} D_{10} + \beta_{11} 0,5 D_{11} + \dots + \beta_{15} 0,5 D_{15} \quad (18)$$

Natomiast równoważność warunków udzielania pomocy w UE i w SSE może być zapisana:

$$0,75 I = \beta_1 D_1 + \dots + \beta_{10} D_{10} + \beta_{11} 0,5 D_{11} + \dots + \beta_{15} 0,5 D_{15} \quad (19)$$

Równanie (19) pokazuje, że suma ulg inwestycyjnych powinna być równa 75% kosztu inwestycji. Uwzględniając czynnik czasu równanie (19) można zapisać:

$$0,75 I = \frac{\beta_1 D_1}{(1+i)^1} + \dots + \frac{\beta_{10} D_{10}}{(1+i)^{10}} + \frac{\beta_{11} 0,5 D_{11}}{(1+i)^{11}} + \dots + \frac{\beta_{15} 0,5 D_{15}}{(1+i)^{15}} \quad (20)$$

Powyższe równanie pokazuje, że suma zaktualizowanych na moment zakończenia inwestycji ulg inwestycyjnych powinna być równa 75% kosztu inwestycji. Przyjmując dla uproszczenia jednakową stawkę podatku dochodowego w całym okresie ustanowienia strefy, równanie (19) można zapisać:

$$(D_1 + \dots + D_{10} + 0,5 D_{11} + \dots + 0,5 D_{15}) = \frac{0,75 I}{\beta} \quad (21)$$

Powyższe równanie oznacza, że suma dochodów przed opodatkowaniem podmiotu korzystającego ze zwolnienia od podatku dochodowego powinna być równa ilorazowi 75% kosztu inwestycji do stawki podatku dochodowego. W analogiczny sposób można zapisać równanie (20):

$$\frac{D_1}{(1+i)^1} + \dots + \frac{D_{10}}{(1+i)^{10}} + \frac{0,5 D_{11}}{(1+i)^{11}} + \dots + \frac{0,5 D_{15}}{(1+i)^{15}} = \frac{0,75 I}{\beta} \quad (22)$$

Powyższe równanie oznacza, że suma zaktualizowanych dochodów przed opodatkowaniem podmiotu korzystającego ze zwolnienia od podatku dochodowego powinna być równa ilorazowi 75% kosztu inwestycji do stawki podatku dochodowego.

Powyższe warunki równoważności zostały wyprowadzone przy założeniu, że wydatki inwestycyjne uprawniające do zwolnienia od podatku dochodowego w SSE są takie same jak wydatki inwestycyjne uprawniające do uzyskania grantu ze środków funduszy strukturalnych UE. Dokładne zbadanie poszczególnych pozycji wydatków inwestycyjnych pozwoli na interpretację zakresu pojęciowego tych wydatków i identyfikację różnic.

### Możliwości zmiany regulacji prawnych dotyczących SSE

Rozporządzenia RM z 9 i 14 września 1997 r. ustanawiające jedenaście SSE zawierają paragraf stwierdzający, że przyznane zwolnienia od podatku dochodowego i preferencje mogą ulec zmianie w celu ich dostosowania do zobowiązań

RP jako członka UE. Zapisu takiego nie zawierają rozporządzenia wcześniejsze, na mocy których zostały utworzone strefy: wałbrzyska, legnicka, łódzka, katowicka, suwalska i mielecka. Istnienie tego zapisu w przypadku 11 stref umożliwia nowelizację obowiązujących rozporządzeń i wprowadzenie zapisu zmieniającego warunki zwolnień i preferencji. Jednakże, zgodnie z art. 13 ustawy z dnia 20 października 1994 r. o specjalnych strefach ekonomicznych (DzU nr 123, poz. 600 z późniejszymi zmianami), „zwolnienia i preferencje ustalone przez Radę Ministrów nie mogą być pogorszone z zastrzeżeniem art.19, w okresie, na który utworzono strefę”. Art. 19 ww. ustawy mówi o wygaśnięciu lub cofnięciu zezwolenia jako rezultacie pewnych działań lub ich zaniechania przez podmiot gospodarczy, a mianowicie:

1. Zezwolenie wygasa, jeżeli podmiot gospodarczy w wyznaczonym terminie nie podjął na terenie strefy działalności gospodarczej określonej w zezwoleniu.
2. Zezwolenie może być cofnięte albo jego zakres lub przedmiot działalności określony w zezwoleniu może zostać ograniczony, jeżeli podmiot gospodarczy:
  - zaprzestał prowadzenia działalności gospodarczej na obszarze strefy lub
  - naruszył przepisy prawa dewizowego, przepisy prawa celnego albo przepisy dotyczące zobowiązań podatkowych lub
  - utracił, na skutek cofnięcia albo zmiany, koncesję lub inne zezwolenie wymagane z mocy odrębnych przepisów do podjęcia działalności gospodarczej, która jest prowadzona na terenie strefy, lub
  - rażąco uchybił warunkom określonym w zezwoleniu, lub
  - nie usunął uchybień stwierdzonych w toku kontroli w terminie wyznaczonym w wezwaniu Ministra Przemysłu i Handlu do ich usunięcia.

W razie cofnięcia zezwolenia podmiot gospodarczy traci prawo do zwolnień i preferencji i jest zobowiązany do zapłaty, odpowiednio, podatku dochodowego od osób prawnych lub podatku dochodowego od osób fizycznych objętego takimi zwolnieniami i preferencjami za okres od powstania okoliczności będącej podstawą cofnięcia zezwolenia.

Tak więc ustawa z dnia 20 października 1994 r. o specjalnych strefach ekonomicznych nie przewiduje zmiany warunków zwolnień i preferencji podatkowych wskutek działania ustawodawcy. Zawarte w niej zastrzeżenie o niepogorszeniu warunków zwolnień i preferencji można interpretować jako warunek, który nie jest sprzeczny z możliwością zmiany tych warunków zwolnień i preferencji na równoważnych zasadach. Warunki równoważności ulg inwestycyjnych w SSE i w UE zostały określone powyżej.

Ponieważ ulgi inwestycyjne w SSE w postaci zwolnienia z podatku dochodowego do wysokości wydatków inwestycyjnych są niższe od wielkości pomocy dozwolonej w UE, utrzymanie warunku, dotyczącego zwolnienia z podatku do-

chodowego dochodu stanowiącego równowartość wydatków inwestycyjnych, zawartego w paragrafie 5 ust. 3 rozporządzeń ustanawiających strefy: „Dochód stanowiący równowartość wydatków inwestycyjnych jest wolny od podatku dochodowego”, nie jest sprzeczne ze standardami UE.

Dostosowanie zasad przyznawania ulg inwestycyjnych w SSE do rozwiązań stosowanych w UE wymagałoby zmiany rozporządzeń ustanawiających poszczególne strefy w zakresie warunku dotyczącego zwolnienia dochodu z podatku dochodowego w całości w przypadku, gdy wydatki inwestycyjne przekroczą określone limity. Zmiana ta polegałaby na wprowadzeniu warunku mówiącego, że suma zaktualizowanych dochodów przed opodatkowaniem podmiotu korzystającego ze zwolnienia od podatku dochodowego powinna być równa ilorazowi 75% kosztu inwestycji do stawki podatku dochodowego, czyli około dwukrotnej wartości inwestycji. Innym rozwiązaniem jest zmiana z obecnego systemu zwolnień i preferencji podatkowych na system grantów i subsydiowanych pożyczek.

Ponieważ fundusze strukturalne UE będą dostępne dopiero po uzyskaniu przez Polskę członkostwa, dostosowanie istniejących w SSE regulacji do standardów UE, polegające na przejściu z systemu zwolnień od podatku dochodowego i preferencji podatkowych na system grantów i pożyczek subsydiowanych, wymagałoby dodatkowych środków z budżetu państwa.

W takiej sytuacji podjęcie decyzji jest uzależnione od stanu finansów publicznych i możliwości wydatkowania dodatkowych środków dla podmiotów, które uzyskały zwolnienia od podatku dochodowego. Zamiana systemu dotychczasowych zwolnień i preferencji na ewentualne granty przy zachowaniu zasady nie pogarszania warunków korzystania z dotychczasowych ulg mogłaby polegać na wypłaceniu inwestorom jednorazowo lub w ratach subsydium równego sumie przyszłych zaktualizowanych ulg podatkowych. Przy takiej zasadzie wypłacane granty mogłyby w niektórych przypadkach przewyższać 75% nakładów inwestycyjnych. Ograniczenie subsydium do wysokości 75% oznaczałoby pogorszenie warunków korzystania z ulg dla beneficjentów. Słabością takiego rozwiązania jest również konieczność szacowania przyszłych dochodów, zwłaszcza z uwagi na długi horyzont czasowy i związane z tym niedokładności szacunku oraz problem wyboru stopy dyskontowej. Rozwiązaniem bardziej realnym wydaje się uwzględnienie możliwości wypłacania po każdym roku (miesiącu) działalności grantu równego uldze inwestycyjnej, jaką uzyskałby inwestor zgodnie z osiągniętym dochodem i otrzymanym zezwoleniem. Rozwiązanie takie jest również korzystne z punktu widzenia budżetu państwa, gdyż rozkłada wydatkowanie środków na kilkanaście lat.

## Skutki ekonomiczne zmiany regulacji prawnych dotyczących SSE

Bezpośrednie skutki ekonomiczne proponowanych zmian zwolnień z podatku dochodowego należy oceniać z punktu widzenia dwu podmiotów: udzielającego pomocy, tj. budżetu państwa, i beneficjenta pomocy, tj. podmiotu gospodarczego prowadzącego działalność gospodarczą w SSE na podstawie uzyskanego zezwolenia.

Z punktu widzenia budżetu państwa proponowane zmiany warunków zwolnień z podatku dochodowego będą oznaczać wzrost dochodów budżetu w przypadkach, gdy wprowadzenie limitu dotyczącego wysokości łącznych zwolnień do np. dwukrotnej wartości inwestycji ograniczy kwotę zwolnień planowanych według dotychczasowych zasad. Jednakże wprowadzenie takiego limitu oznaczałoby pogorszenie warunków korzystania ze zwolnień dla dotychczasowych beneficjentów.

Pośrednie skutki ekonomiczne wprowadzenia ograniczenia wysokości ulg inwestycyjnych będą zależeć od reakcji inwestorów na takie zmiany i mogą dotyczyć m. in. wycofywania się inwestorów (zwłaszcza tych, którzy korzystają z majątku stref na zasadzie dzierżawy), żądania odszkodowania z tytułu pogorszenia warunków korzystania z ulg, spadku produkcji i zmniejszenia zatrudnienia. Takie działania inwestorów wpłyną negatywnie na rozwój gospodarczy regionów.

---

### Przypisy

<sup>1</sup> „Rzeczpospolita” z 14.06.1999.

<sup>2</sup> W opracowaniu zostały wykorzystane wyniki badań, jakie autorka prowadziła w ramach Projektu PL 9405.01.04 A/420: „Pomoc doradcza w zakresie wsparcia działań implementacyjnych Narodowej Strategii Integracji dla Ministerstwa Gospodarki”, realizowanego przez konsorcjum w składzie: Hulla & Co Human Dynamics KEG i Pro-Invest International sp. z o.o. Skrócona forma tego opracowania została opublikowana w „Gospodarce” nr 23 (282) z 12.06.1999 r.

<sup>3</sup> W przypadku powstałej w 1995 r. jako pierwszej strefy mieleckiej tytułem do zwolnienia od podatku dochodowego mógł być również dochód w wysokości odpowiadającej połowie kwoty przychodów z eksportu towarów wytworzonych na terenie strefy lub eksportu usług wykonywanych na terenie strefy. Rozwiązanie to, mające zachęcać do rozwoju eksportu, oznaczało stosowanie subsydiów eksportowych, sprzecznych z podpisaną przez Polskę umową z WTO, i dlatego Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 9 września 1997 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie ustanowienia specjalnej strefy ekonomicznej w Mielcu (DzU nr 135, poz. 902) anulowało ten tytuł.

<sup>4</sup> Nazwa tego funduszu jest również tłumaczona jako Europejski Fundusz Orientacji i Gwarancji Rolnej.

<sup>5</sup> Council Regulation (EEC) No 2080/93 of 20 July 1993 laying down provisions for implementing Regulation (EEC) no 2052/88 as regards the financial instrument of fisheries guidance (OJ No L 193, 31.7.1993, s.1).

<sup>6</sup> Council Regulation (EEC) No 2082/93 of 20 July 1993 amending Regulation (EEC) No 4253/88 laying down provisions for implementing Regulation (EEC) No 2052/88 as regards coordination of the activities of the different Structural Funds between themselves and with the operations of the European Investment Bank and the other existing financial instruments (OJ No L 193, 31.7.1993, s. 20).

## **ADAPTING REGULATIONS GOVERNING SPECIAL ECONOMIC ZONES IN POLAND TO EUROPEAN UNION STANDARDS**

### **(Summary)**

In the mid 90's in Poland 17 special economic zones were established. The first came into existence on 5 September 1995 in Mielec, and in 1996 two more zones were established, one in Katowice (18 June), the other in Suwałki (25 June). The remaining 14 were established in 1997.

The zones were established in places with high structural unemployment, and/or areas where there were liquidated or restructured enterprises. Two of the zones were created as technological parks backed by large academic centres, in regions with functioning firms and research establishments for advanced technologies for industry.

The projected functional life of most of the zones is 20 years. Poland's future membership of the European Union requires the adaptation of the measures introduced in the special economic zones to EU standards. In fact at the end of January 1999 Poland applied for tax privileges to come into force after joining the EU that are granted to investors operating in special zones, but the EU demands immediate restriction of the privileges enjoyed by special zone investors on the grounds that introducing economic and financial measures is contrary to the principles of aiding individual countries as defined in the Articles of the Union.

The aim of this paper is to compare the measures introduced in the special economic zones in Poland with measures adopted in the EU, and define the possibility of adapting the Polish regulations to Union regulations.