

Projekt z dnia 15 czerwca 2021 r.

USTAWA

z dnia 2021 r.

o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych

Art. 1. W ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1426, z późn. zm.) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 5a po pkt 14 dodaje się pkt 14a w brzmieniu:

„14a) alternatywnej spółce inwestycyjnej – oznacza to alternatywną spółkę inwestycyjną, o której mowa w art. 8a ustawy z dnia 27 maja 2004 r. o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi (Dz. U. z 2020 r. poz. 95, 695 i 2320);”;

2) w art. 14:

a) w ust. 3:

– w pkt 13 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 14 w brzmieniu:

„14) pobranych zaliczek na podatek dochodowy i zryczałtowanego podatku dochodowego, które nie zostały przekazane na rachunek urzędu skarbowego na podstawie art. 26eb ust. 1.”;

3) w art. 26e:

a) w ust. 3d wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„W przypadku podatników, o których mowa w ust. 3a odliczenie kosztów kwalifikowanych wskazanych w ust. 3a oraz 100% kosztów wskazanych w ust. 2 pkt 2–5 i ust. 2a–3:”;

b) w ust. 3e pkt 1 i 2 otrzymują brzmienie:

„1) kosztów wskazanych w ust. 3a oraz 100% kosztów wskazanych w ust. 2 pkt 2–4a i ust. 2a–3, w przypadku, o którym mowa w art. 4 ust. 1 lit. i rozporządzenia nr 651/2014,

2) 100% kosztów wskazanych w ust. 2 pkt 5, w przypadku, o którym mowa w art. 4 ust. 1 lit. i rozporządzenia nr 651/2014”;

- c) w ust. 3f pkt 1 i 2 otrzymują brzmienie:
- „1) kosztów wskazanych w ust. 3a oraz 100% kosztów wskazanych w ust. 2 pkt 2-4a i ust. 2a-3, nie może przekroczyć dwukrotności kwot wymienionych w art. 4 ust. 1 lit. i rozporządzenia nr 651/2014;
 - 2) 100% kosztów wskazanych w ust. 2 pkt 5, nie może przekroczyć dwukrotności kwoty wymienionej w art. 4 ust. 1 lit. i rozporządzenia nr 651/2014.”,
- d) w ust. 7 pkt 1 i 2 otrzymują brzmienie:
- „1) w przypadku podatników, o których mowa w ust. 3a – 200% kosztów, o których mowa w ust. 2-3a;
 - 2) w przypadku pozostałych podatników – 100% kosztów, o których mowa w ust. 2 pkt 2–5 i ust. 2a–3, oraz 200% kosztów, o których mowa w ust. 2 pkt 1–1a.”,
- e) ust. 8 otrzymuje brzmienie:
- „8. Odliczenia dokonuje się w zeznaniu za rok podatkowy, w którym poniesiono koszty kwalifikowane. W przypadku gdy podatnik poniósł za rok podatkowy stratę albo wielkość dochodu podatnika jest niższa od kwoty przysługujących mu odliczeń, odliczenia - odpowiednio w całej kwocie lub w pozostałej części - dokonuje się w zeznaniach za kolejno następujące po sobie sześć lat podatkowych następujących bezpośrednio po roku, w którym podatnik skorzystał lub miał prawo skorzystać z odliczenia. Dokonując odliczenia, o którym mowa w zdaniu drugim, uwzględnia się kwoty pomniejszeń, o których mowa w art. 26eb ust. 1.”,
- f) ust. 9 otrzymuje brzmienie:
- „9. Przepisu ust. 8 zdanie drugie i trzecie nie stosuje się, jeżeli podatnik wykaże w zeznaniu kwotę przysługującą mu zgodnie z art. 26ea.”;
- 4) po art. 26ea dodaje się art. 26eb w brzmieniu:
- „Art. 26eb. 1. Podatnik będący płatnikiem, który poniósł za rok podatkowy stratę lub osiągnął dochód niższy od kwoty przysługującego w roku podatkowym odliczenia na podstawie art. 26e, może pomniejszyć kwotę podlegających przekazaniu na rachunek urzędu skarbowego zaliczek na podatek dochodowy oraz zryczałtowanego podatku dochodowego wskazanych w ust. 2, o:
- 1) iloczyn najniższej stawki podatkowej określonej w skali, o której mowa w art. 27 ust. 1, oraz nieodliczonego na podstawie art. 26e odliczenia – w przypadku podatnika opodatkowanego według zasad określonych w art. 27 ust. 1, albo

2) 19% nieodliczonego na podstawie art. 26e odliczenia – w przypadku podatnika opodatkowanego według zasad określonych w art. 30c.

2. Przepis ust. 1 ma zastosowanie do zaliczek na podatek dochodowy i zryczałtowanego podatku dochodowego, o których mowa w art. 31 oraz art. 41 ust. 1 i 4, pobranych od dochodów (przychodów) osób fizycznych, z tytułu:

- 1) stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej, spółdzielczego stosunku pracy oraz wypłacanego przez podatnika zasiłku pieniężnego z ubezpieczenia społecznego;
- 2) wykonywania usług na podstawie umowy zlecenia lub umowy o dzieło;
- 3) praw autorskich.

3. Przez osoby fizyczne, o których mowa w ust. 2, rozumie się osoby fizyczne bezpośrednio zaangażowane w prace badawczo-rozwojowe, których czas:

- a) pracy przeznaczony na realizację działalności badawczo-rozwojowej pozostający w ogólnym czasie pracy w danym miesiącu wynosi co najmniej 50 %, lub
- b) przeznaczony na wykonanie usługi w zakresie działalności badawczo-rozwojowej na podstawie umowy zlecenia lub umowy o dzieło w danym miesiącu, pozostający w całości czasu przeznaczonego na wykonanie tej usługi wynosi co najmniej 50%.

4. Uprawnienie do pomniejszenia, o którym mowa w ust. 1, przysługuje począwszy od miesiąca następującego bezpośrednio po miesiącu, w którym podatnik złożył zeznanie, o którym mowa w art. 45 ust. 1 lub ust. 1a pkt 2, do końca roku podatkowego, w którym zostało złożone to zeznanie.

5. Przepisy ust. 1–4 nie mają zastosowania do:

- 1) zaliczek przekazywanych na zasadach określonych w art. 38 ust. 2–2c;
- 2) podatnika, któremu przysługuje kwota określona w art. 26ea.

6. Jeżeli podatnik utracił prawo do odliczenia, o którym mowa w ust. 1, dolicza kwoty poprzednio odliczone w zeznaniu podatkowym składanym za rok podatkowy, w którym utracił to prawo.”;

5) po art. 26g dodaje się art. 26ga w brzmieniu:

„Art. 26ga. 1. Podatnik prowadzący pozarolniczą działalność gospodarczą może odliczyć od podstawy obliczenia podatku, ustalonej zgodnie z art. 26 ust. 1 lub art. 30c ust. 2, kwotę stanowiącą 30% sumy kosztów produkcji próbnej nowego produktu i

wprowadzenia na rynek nowego produktu, przy czym wysokość odliczenia nie może w roku podatkowym przekroczyć 10% dochodu osiągniętego z pozarolniczej działalności gospodarczej.

2. Przez produkt rozumie się produkt, z wyłączeniem usługi, w rozumieniu przepisów ustawy o rachunkowości.

3. Przez produkcję próbną nowego produktu rozumie się etap rozruchu technologicznego produkcji niewymagający dalszych prac projektowo-konstrukcyjnych lub inżynierskich, którego celem jest wykonanie prób i testów przed uruchomieniem procesu produkcji nowego produktu, powstałego w wyniku prowadzenia przez podatnika prac badawczo-rozwojowych, przy czym etap rozruchu technologicznego obejmuje okres od momentu poniesienia pierwszego kosztu związanego z tym etapem do momentu rozpoczęcia produkcji nowego produktu.

4. Przez wprowadzenie na rynek nowego produktu rozumie się działania podejmowane w celu przygotowania dokumentacji służącej uzyskaniu w odniesieniu do produktu powstałego w wyniku prowadzenia przez podatnika prac badawczo-rozwojowych certyfikatów i zezwoleń umożliwiających skierowanie produktu do sprzedaży.

5. Za koszty produkcji próbnej nowego produktu uznaje się:

- 1) cenę nabycia, o której mowa w art. 22g ust. 3, lub koszt wytworzenia, o którym mowa w art. 22g ust. 4, fabrycznie nowych środków trwałych niezbędnych do uruchomienia produkcji próbnej nowego produktu, zaliczonych do grupy 3–6 i 8 Klasyfikacji;
- 2) wydatki na ulepszenie, o których mowa w art. 22g ust. 17, poniesione w celu dostosowania środka trwałego, zaliczonego do grupy 3–6 i 8 Klasyfikacji, do uruchomienia produkcji próbnej nowego produktu;
- 3) koszty nabycia materiałów i surowców nabytych wyłącznie w celu produkcji próbnej nowego produktu.

6. Do kosztów wprowadzenia na rynek nowego produktu zalicza się koszty:

- 1) badań, ekspertyz, przygotowania dokumentacji niezbędnej do uzyskania certyfikatu, homologacji, znaku CE, znaku bezpieczeństwa, uzyskania lub utrzymania zezwolenia na obrót lub innych obowiązkowych dokumentów lub oznakowań związanych z dopuszczeniem do obrotu lub użytkowania oraz koszty opłat pobieranych w celu ich uzyskania, odnowienia lub przedłużenia;

- 2) badania cyklu życia produktu;
- 3) systemu weryfikacji technologii środowiskowych (ETV).

7. Koszty produkcji próbnej nowego produktu i wprowadzenia na rynek nowego produktu pomniejsza się o podatek od towarów i usług, z wyjątkiem przypadków, gdy zgodnie z odrębnymi przepisami podatek od towarów i usług nie stanowi podatku naliczonego albo podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty należnego podatku o podatek naliczony albo zwrot różnicy podatku w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług.

8. W przypadku skorzystania z odliczenia kosztów produkcji próbnej nowego produktu, o których mowa w ust. 5 pkt 1 i 2, przepisu art. 23 ust. 1 pkt 45 nie stosuje się.

9. Odliczenie przysługuje, jeżeli koszty produkcji próbnej nowego produktu lub wprowadzenia na rynek nowego produktu:

- 1) zostały faktycznie poniesione w roku podatkowym, za który jest dokonywane odliczenie;
- 2) nie zostały podatnikowi zwrócone w jakiejkolwiek formie lub nie zostały odliczone od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym.

10. Podatnikowi, który w roku podatkowym korzysta ze zwolnień podatkowych, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 63a lub 63b, prawo do odliczenia przysługuje jedynie w odniesieniu do kosztów produkcji próbnej nowego produktu lub wprowadzenia na rynek nowego produktu, które nie są przez podatnika uwzględniane w kalkulacji dochodu zwolnionego z podatku na podstawie tych przepisów.

11. Odliczenia dokonuje się w zeznaniu za rok podatkowy, w którym poniesiono koszty produkcji próbnej nowego produktu lub wprowadzenia na rynek nowego produktu. W przypadku gdy podatnik poniósł za rok podatkowy stratę albo wielkość dochodu podatnika jest niższa od kwoty przysługujących mu odliczeń, odliczenia □ odpowiednio w całej kwocie lub w pozostałej części □ dokonuje się w zeznaniach za kolejno następujące po sobie dwa lata podatkowe następujące bezpośrednio po roku, w którym podatnik skorzystał lub miał prawo skorzystać z odliczenia.

12. Podatnik korzystający z odliczenia wykazuje w zeznaniu poniesione koszty produkcji próbnej nowego produktu i wprowadzenia na rynek nowego produktu podlegające odliczeniu.”;

6) Art. 26hc. 1. Podatnik może odliczyć od podstawy obliczenia podatku, ustalonej zgodnie z art. 26 ust. 1 lub art. 30c ust. 2, kwotę stanowiącą 50% wydatków poniesionych na nabycie lub objęcie udziałów (akcji) w:

- 1) alternatywnej spółce inwestycyjnej lub
- 2) spółce kapitałowej, w której alternatywna spółka inwestycyjna:
 - a) posiada co najmniej 5% udziałów (akcji),
 - b) będzie posiadała co najmniej 5% udziałów (akcji) w wyniku nabycia lub objęcia udziałów (akcji) w tej spółce w okresie 90 dni od dnia nabycia lub objęcia udziałów (akcji) w spółce kapitałowej przez podatnika

– do wysokości nieprzekraczającej 250 000 zł w roku podatkowym.

2. Odliczenie przysługuje, jeżeli są spełnione łącznie następujące warunki:

- 1) udziałowcem (akcjonariuszem) alternatywnej spółki inwestycyjnej jest podmiot, który nabył lub objął udziały (akcje) w alternatywnej spółce inwestycyjnej sfinansowane w całości lub części ze środków europejskich w rozumieniu art. 2 pkt 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 305), niemających charakteru bezzwrotnego, przeznaczonych na inwestycje venture capital w Rzeczypospolitej Polskiej;
- 2) podatnik zawarł z alternatywną spółką inwestycyjną umowę inwestycyjną regulującą prawa i obowiązki alternatywnej spółki inwestycyjnej oraz podatnika wynikające z nabycia przez podatnika udziałów (akcji) w alternatywnej spółce inwestycyjnej lub wspólnej inwestycji alternatywnej spółki inwestycyjnej oraz podatnika w spółkę kapitałową, w której alternatywna spółka inwestycyjna nabędzie lub obejmie co najmniej 5% udziałów (akcji);
- 3) w okresie 2 lat poprzedzających dzień pierwszego objęcia lub nabycia udziałów (akcji) w alternatywnej spółce inwestycyjnej lub w spółce kapitałowej, o których mowa w ust. 1, ta alternatywna spółka inwestycyjna i spółka kapitałowa nie była z podatnikiem podmiotem powiązanym w rozumieniu art. 23m ust. 1 pkt 4;
- 4) podatnik będzie posiadał udziały (akcje), o których mowa w ust. 1, przez nieprzerwany okres co najmniej 24 miesiące.

3. Odliczenia dokonuje się w zeznaniu za rok podatkowy, w którym poniesiono wydatki.

4. W przypadku niespełnienia warunku, o którym mowa w ust. 2 pkt 4, podatnik jest obowiązany doliczyć odpowiednio kwoty poprzednio odliczone do dochodu za rok

podatkowy, w którym nastąpiło zbycie udziałów (akcji) w alternatywnej spółce inwestycyjnej lub w spółce kapitałowej.

7) w art. 30ca:

a) po ust. 7 dodaje się ust. 7a w brzmieniu:

„7a. Dochód z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej, ustalony zgodnie z ust. 7, może być pomniejszony o koszty kwalifikowane, o których mowa w art. 26e, które doprowadziły do wytworzenia, rozwinięcia lub ulepszenia przez podatnika tego prawa. Przepis art. 26e stosuje się odpowiednio.”;

b) ust. 8 otrzymuje brzmienie:

„8. Do ustalenia dochodów (strat), o których mowa w ust. 7 pkt 3, przepis art. 23o i art. 23p stosuje się odpowiednio.”.

Art. 2. W ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2020, poz. 1406, z późn. zm,)) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 12:

a) w ust. 4:

– w pkt 28 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 29 w brzmieniu:

„29) pobranych zaliczek na podatek dochodowy i zryczałtowanego podatku dochodowego, które nie zostały przekazane na rachunek urzędu skarbowego na podstawie art. 18db ust. 1.”;

2) w art. 17 w ust. 1 w pkt 58a wyrazy „10%” zastępuje się wyrazami „5%”;

3) w art. 18d:

a) w ust. 3d wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„W przypadku podatników, o których mowa w ust. 3a, odliczenie kosztów kwalifikowanych wskazanych w ust. 3a oraz 100% kosztów wskazanych w ust. 2 pkt 2–5 i ust. 2a–3:”;

b) w ust. 3e pkt 1 i 2 otrzymują brzmienie:

„1) kosztów wskazanych w ust. 3a oraz 100% kosztów wskazanych w ust. 2 pkt 2–4a i ust. 2a–3, w przypadku, o którym mowa w art. 4 ust. 1 lit. i rozporządzenia nr 651/2014,

2) 100% kosztów wskazanych w ust. 2 pkt 5, w przypadku, o którym mowa w art. 4 ust. 1 lit. i rozporządzenia nr 651/2014”;

- c) w ust. 3f pkt 1 i 2 otrzymują brzmienie:
- „1) kosztów wskazanych w ust. 3a oraz 100% kosztów wskazanych w ust. 2 pkt 2–4ai ust. 2a– 3, nie może przekroczyć dwukrotności kwot wymienionych w art. 4 ust. 1 lit. i rozporządzenia nr 651/2014;
 - 2) 100% kosztów wskazanych w ust. 2 pkt 5, nie może przekroczyć dwukrotności kwoty wymienionej w art. 4 ust. 1 lit. I rozporządzenia nr 651/2014.”,
- d) w ust. 7 pkt 1 i 2 otrzymują brzmienie:
- „1) w przypadku podatników, o których mowa w ust. 3a - 200% kosztów, o których mowa w ust. 2-3a;
 - 2) w przypadku pozostałych podatników - 100% kosztów, o których mowa w ust. 2 pkt 2–5 i ust. 2a–3, oraz 200% kosztów, o których mowa w ust. 2 pkt 1–1a.”,
- e) ust. 8 otrzymuje brzmienie:
- „8. Odliczenia dokonuje się w zeznaniu za rok podatkowy, w którym poniesiono koszty kwalifikowane. W przypadku gdy podatnik poniósł za rok podatkowy stratę albo wielkość dochodu podatnika jest niższa od kwoty przysługujących mu odliczeń, odliczenia - odpowiednio w całej kwocie lub w pozostałej części - dokonuje się w zeznaniach za kolejno następujące po sobie sześć lat podatkowych następujących bezpośrednio po roku, w którym podatnik skorzystał lub miał prawo skorzystać z odliczenia. Dokonując odliczenia, o którym mowa w zdaniu drugim, uwzględnia się kwoty pomniejszeń, o których mowa w art. 18db ust. 1.”,
- f) ust. 9 otrzymuje brzmienie:
- „9. Przepisu ust. 8 zdanie drugie i trzecie nie stosuje się, jeżeli podatnik wykaże w zeznaniu kwotę przysługującą mu zgodnie z art. 18da.”;
- 4) po art. 18da dodaje się art. 18db-dc w brzmieniu:
- „Art. 18db. 1. Podatnik będący płatnikiem, uzyskujący przychody inne niż przychody z zysków kapitałowych, który poniósł za rok podatkowy stratę albo osiągnął dochód niższy od kwoty przysługującego w roku podatkowym odliczenia na podstawie art. 18d, może pomniejszyć kwotę podlegających przekazaniu na rachunek urzędu skarbowego zaliczek na podatek dochodowy oraz zryczałtowanego podatku dochodowego wskazanych w ust. 2, o iloczyn kwoty nieodliczonej i stawki podatku obowiązującej tego podatnika w danym roku podatkowym.
2. Przepis ust. 1 ma zastosowanie do zaliczek na podatek dochodowy i zryczałtowanego podatku dochodowego, o których mowa w art. 31 oraz art. 41 ust. 1 i 4

ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, pobranych od dochodów (przychodów) osób fizycznych, z tytułu:

- 1) stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej, spółdzielczego stosunku pracy oraz wypłacanego przez podatnika zasiłku pieniężnego z ubezpieczenia społecznego;
- 2) wykonywania usług na podstawie umowy zlecenia lub umowy o dzieło;
- 3) praw autorskich.

3. Przez osoby fizyczne, o których mowa w ust. 2, rozumie się osoby fizyczne bezpośrednio zaangażowane w prace badawczo-rozwojowe, których czas:

- a) pracy przeznaczony na realizację działalności badawczo-rozwojowej pozostający w ogólnym czasie pracy w danym miesiącu wynosi co najmniej 50 %, lub
- b) przeznaczony na wykonanie usługi w zakresie działalności badawczo-rozwojowej na podstawie umowy zlecenia lub umowy o dzieło w danym miesiącu, pozostający w całości czasu przeznaczonego na wykonanie tej usługi wynosi co najmniej 50%.

4. Uprawnienie do pomniejszenia, o którym mowa w ust. 1 przysługuje począwszy od miesiąca następującego bezpośrednio po miesiącu, w którym podatnik złożył zeznanie, o którym mowa w art. 27 ust. 1, do końca roku podatkowego, w którym zostało złożone to zeznanie.

5. Przepisy ust. 1–4 nie mają zastosowania do:

- 1) zaliczek przekazywanych na zasadach określonych w art. 38 ust. 2–2c ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych;
- 2) podatnika, któremu przysługuje kwota określona w art. 18da.

6. Jeżeli podatnik utracił prawo do odliczenia, o którym mowa w ust. 1, dolicza kwoty poprzednio odliczone w zeznaniu podatkowym składanym za rok podatkowy, w którym utracił to prawo.

Art. 18dc. 1. Podatnik uzyskujący przychody inne niż przychody z zysków kapitałowych odlicza od podstawy opodatkowania, ustalonej zgodnie z art. 18, kwotę stanowiącą 30% sumy kosztów produkcji próbnej nowego produktu i wprowadzenia na rynek nowego produktu, przy czym wysokość odliczenia nie może w roku podatkowym przekroczyć 10% dochodu osiągniętego z innych źródeł przychodów niż z zysków kapitałowych.

2. Przez produkt rozumie się produkt, z wyłączeniem usługi, w rozumieniu przepisów ustawy o rachunkowości.

3. Przez produkcję próbną nowego produktu rozumie się etap rozruchu technologicznego produkcji niewymagający dalszych prac projektowo-konstrukcyjnych lub inżynierskich, którego celem jest wykonanie prób i testów przed uruchomieniem procesu produkcji nowego produktu, powstałego w wyniku prowadzenia przez podatnika prac badawczo-rozwojowych, przy czym etap rozruchu technologicznego obejmuje okres od momentu poniesienia pierwszego kosztu związanego z tym etapem do momentu rozpoczęcia produkcji nowego produktu.

4. Przez wprowadzenie na rynek nowego produktu rozumie się działania podejmowane w celu przygotowania dokumentacji służącej uzyskaniu w odniesieniu do produktu powstałego w wyniku prowadzenia przez podatnika prac badawczo-rozwojowych certyfikatów i zezwoleń umożliwiających skierowanie produktu do sprzedaży.

5. Za koszty produkcji próbnej nowego produktu uznaje się:

- 1) cenę nabycia, o której mowa w art. 16g ust. 3, lub koszt wytworzenia, o którym mowa w art. 16g ust. 4, fabrycznie nowych środków trwałych niezbędnych do uruchomienia produkcji próbnej nowego produktu, zaliczonych do grupy 3–6 i 8 Klasyfikacji;
- 2) wydatki na ulepszenie, o których mowa w art. 16g ust. 13, poniesione w celu dostosowania środka trwałego, zaliczonego do grupy 3–6 i 8 Klasyfikacji, do uruchomienia produkcji próbnej nowego produktu;
- 3) koszty nabycia materiałów i surowców nabytych wyłącznie w celu produkcji próbnej nowego produktu.

6. Do kosztów wprowadzenia na rynek nowego produktu zalicza się koszty:

- 1) badań, ekspertyz, przygotowania dokumentacji niezbędnej do uzyskania certyfikatu, homologacji, znaku CE, znaku bezpieczeństwa, uzyskania lub utrzymania zezwolenia na obrót lub innych obowiązkowych dokumentów lub oznakowań związanych z dopuszczeniem do obrotu lub użytkowania oraz koszty opłat pobieranych w celu ich uzyskania, odnowienia lub przedłużenia;
- 2) badania cyklu życia produktu;
- 3) systemu weryfikacji technologii środowiskowych (ETV).

7. Koszty produkcji próbnej nowego produktu i wprowadzenia na rynek nowego produktu pomniejsza się o podatek od towarów i usług, z wyjątkiem przypadków, gdy zgodnie z odrębnymi przepisami podatek od towarów i usług nie stanowi podatku naliczonego albo podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty należnego podatku o podatek naliczony albo zwrot różnicy podatku w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług.

8. W przypadku skorzystania z odliczenia do kosztów produkcji próbnej nowego produktu, o których mowa w ust. 5 pkt 1 i 2, przepisu art. 16 ust. 1 pkt 48 nie stosuje się.

9. Odliczenie przysługuje, jeżeli koszty produkcji próbnej nowego produktu lub wprowadzenia na rynek nowego produktu:

- 1) zostały faktycznie poniesione w roku podatkowym, za który jest dokonywane odliczenie;
- 2) nie zostały podatnikowi zwrócone w jakiejkolwiek formie lub nie zostały odliczone od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym.

10. Podatnikowi, który w roku podatkowym korzysta ze zwolnień podatkowych, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 34 lub 34a, prawo do odliczenia przysługuje jedynie w odniesieniu do kosztów produkcji próbnej nowego produktu lub wprowadzenia na rynek nowego produktu, które nie są przez podatnika uwzględniane w kalkulacji dochodu zwolnionego z podatku na podstawie tych przepisów.

11. Odliczenia dokonuje się w zeznaniu za rok podatkowy, w którym poniesiono koszty produkcji próbnej nowego produktu lub wprowadzenia na rynek nowego produktu. W przypadku gdy podatnik poniósł za rok podatkowy stratę albo wielkość dochodu podatnika jest niższa od kwoty przysługujących mu odliczeń, odliczenia - odpowiednio w całej kwocie lub w pozostałej części - dokonuje się w zeznaniach za kolejno następujące po sobie dwa lata podatkowe następujące bezpośrednio po roku, w którym podatnik skorzystał lub miał prawo skorzystać z odliczenia.

12. Podatnik korzystający z odliczenia wykazuje w zeznaniu poniesione koszty produkcji próbnej nowego produktu i wprowadzenia na rynek nowego produktu podlegające odliczeniu.”;

5) w art. 24d:

a) po ust. 7 dodaje się ust. 7a w brzmieniu:

„7a. Dochód z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej ustalony zgodnie z ust. 7 może być pomniejszony o koszty kwalifikowane, o których mowa w art. 18d, które

doprowadziły do wytworzenia, rozwinięcia lub ulepszenia przez podatnika tego prawa. Przepis art. 18d stosuje się odpowiednio.”,

b) ust. 8 otrzymuje brzmienie:

„8. Do ustalenia dochodów (strat), o których mowa w ust. 7 pkt 3, przepis art. 11c i art. 11d stosuje się odpowiednio.”.

UZASADNIENIE

Celem projektowanej ustawy jest restart gospodarki, tj. stworzenie przyjaznego systemu podatkowego wspierającego przedsiębiorców w nowej rzeczywistości gospodarczej i przejęcie przez Polskę dominującej pozycji w wyścigu o nowe łańcuchy dostaw. Kryzys związany z pandemią COVID-19 przekłada się nie tylko na zmniejszenie wpływów budżetowych, ale także na zwiększone wydatki, w tym na obsługę zadłużenia i świadczenia społeczne. Niezbędne jest zatem ciągle poszukiwanie i stworzenie niestandardowych środków mających na celu poszerzenie podstawy opodatkowania, co przyczyni się do szybkiej odbudowy zachwianych wpływów budżetowych. W tym celu proponuje się przeprowadzenie szerokiego programu sprowadzania do Polski kapitału rzeczowego i ludzkiego. Kapitał ten stanowić ma olej napędowy dla polskiej gospodarki budzącej się w nowej normalności.

Przedłożony projekt ustawy wprowadza zmiany w ustawie z dnia:

- 1) 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1426, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą PIT” oraz
- 2) 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1406, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą CIT”.

I. Zmiany w uldze B+R

Zgodnie z obecnie obowiązującymi przepisami ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych podatnicy posiadający status centrum badawczo-rozwojowego mogą w ramach ulgi na działalność badawczo-rozwojową (w odróżnieniu od pozostałych podatników - tu 100%), odliczać od podstawy opodatkowania 150% kosztów uzyskania przychodów poniesionych w roku podatkowym na działalność B+R - kwalifikowanych kosztów określonych w katalogu ustawowym. Wyjątek stanowią koszty uzyskania i utrzymania patentu, prawa ochronnego na wzór użytkowy, prawa z rejestracji wzoru przemysłowego poniesione przez podatników posiadających status CBR niebędących mikroprzedsiębiorcą, małym lub średnim przedsiębiorcą w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców¹. Tym podatnikom przysługuje kwota odliczenia w wysokości 100% tych kosztów.

¹ Ustawa z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2021 r. poz. 162).

Projektowane rozwiązanie wprowadza dla CBR możliwość odliczenia w ramach ulgi B+R kosztów kwalifikowanych wymienionych w ustawach podatkowych w wysokości 200%, również kosztów kwalifikowanych dotyczących uzyskania i utrzymania patentu, o których mowa powyżej.

Ponadto projekt przewiduje wprowadzenie zmian w wysokości odliczania przez podatników prowadzących działalność badawczo-rozwojową kosztów kwalifikowanych związanych z zatrudnieniem pracowników, którzy realizują działalność badawczo-rozwojową. Zgodnie z obecnie obowiązującymi przepisami ustaw o podatkach dochodowych za koszty kwalifikowane uznaje się m.in.:

- poniesione w danym miesiącu należności z tytułów, o których mowa w art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, oraz sfinansowane przez płatnika składki z tytułu tych należności określone w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, w takiej części, w jakiej czas przeznaczony na realizację działalności badawczo-rozwojowej pozostaje w ogólnym czasie pracy pracownika w danym miesiącu, oraz

- poniesione w danym miesiącu należności z tytułów, o których mowa w art. 13 pkt 8 lit. a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, oraz sfinansowane przez płatnika składki z tytułu tych należności określone w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, w takiej części, w jakiej czas przeznaczony na wykonanie usługi w zakresie działalności badawczo-rozwojowej pozostaje w całości czasu przeznaczonego na wykonanie usługi na podstawie umowy zlecenia lub umowy o dzieło w danym miesiącu.

Podatnicy nieposiadający statusu CBR mogą odliczyć te koszty kwalifikowane od podstawy opodatkowania w wysokości 100%. Projektowane rozwiązanie wprowadza możliwość odliczenia powyższych kosztów w wysokości 200% dla wszystkich podatników.

W związku z projektowanymi zmianami modyfikacji ulegną przepisy dotyczące pomocy publicznej dotyczącej podatników posiadających status CBR w przypadku odliczania przez nich kosztów w zwiększonej wysokości względem innych podatników (200% zamiast 100%).

II. Wprowadzenie ulgi na innowacyjnych pracowników

Obecnie podatnicy prowadzący działalność badawczo-rozwojową są uprawnieni do odliczenia od podstawy opodatkowania kosztów kwalifikowanych poniesionych w danym miesiącu z tytułu wypłaty należności z tytułu umowy o pracę, czy umowy zlecenia, jeżeli pracownik wykonuje w ramach tych umów działalność lub usługę, w takiej części, w jakiej czas przeznaczony na realizację działalności badawczo-rozwojowej pozostaje w ogólnym czasie pracy pracownika w danym miesiącu.

Proponuje się wprowadzenie nowego dodatkowego katalogu kosztów kwalifikowanych obejmujących koszty poniesione przez podatnika będącego płatnikiem z tytułu wypłacanych należności na podstawie umowy o pracę lub na podstawie umów cywilno-prawnych

pracownikom, którzy w co najmniej 50% czasu pracy/świadczenia usługi poświęcają na realizację działalności badawczo-rozwojowej.

Projekt wprowadza możliwość odliczenia przez podatnika będącego płatnikiem od zaliczek na podatek dochodowy oraz zryczałtowanego podatku dochodowego, potrącanych należności z dochodów (przychodów) osób fizycznych zatrudnionych u podatnika na podstawie umowy o pracę lub umów cywilno-prawnych, z tytułu kosztów kwalifikowanych, których podatnik nie odliczył ponieważ poniósł stratę albo wysokość dochodu była niższa od kwoty przysługujących mu odliczeń.

Są to nowe propozycje uzupełniające dotychczasowe ulgi podatkowe dla podatników uzyskujących przychody z działalności gospodarczej, którzy zatrudniają wysoko wykwalifikowanych pracowników (np. posiadających tytuł naukowy doktora) do realizacji działalności badawczo-rozwojowej. Potrzeba wsparcia polskich przedsiębiorców ze strony państwa dodatkowymi zachętami fiskalnymi związanymi z działalnością innowacyjną (obok obowiązujących: ulgi na działalność B+R oraz preferencyjnego opodatkowania dochodów z praw własności intelektualnej IP Box) wynika z zachodzących, nieustannych zmian w międzynarodowym otoczeniu biznesowym wymuszających wzrost nakładów na badania i rozwój, a także coraz silniejszej globalnej konkurencji, rosnących kosztów, wzrostu fuzji różnych technologii, krótszego cyklu ich życia i zwiększonego w związku z tym tempa innowacji. Należy wskazać w szczególności na mniejsze przedsiębiorstwa o ograniczonych zasobach ludzkich, które napotykają na wewnętrzne bariery związane z wielozadaniowością dotyczące przede wszystkim braku dostępu do zaplecza badawczo-rozwojowego, braku możliwości pozyskania zewnętrznego wsparcia finansowego, czy deficytu wykwalifikowanej kadry/personelu badawczego (wynikająca z tego coraz częściej współpraca z uczelniami wyższymi) - co wydłuża czas realizacji danego przedsięwzięcia innowacyjnego.

Zgodnie z proponowaną regulacją podatnik będący płatnikiem, który prowadzi działalność B+R będzie mógł odliczyć od zaliczek na podatek dochodowy oraz zryczałtowanego podatku dochodowego, potrącanych z dochodów (przychodów) osób fizycznych zatrudnionych u niego na podstawie umowy o pracę lub umów cywilno-prawnych, czy też praw autorskich, koszty kwalifikowane, których nie odliczył od swojego dochodu w zeznaniu rocznym w ramach odliczenia ulgi B+R.

Odliczenie to dotyczy dochodów (przychodów) tych osób, których czas pracy przeznaczony na realizację działalności badawczo-rozwojowej pozostający w ogólnym czasie pracy w danym miesiącu wynosi co najmniej 50 %, lub których czas przeznaczony na wykonanie usługi w zakresie działalności badawczo-rozwojowej na podstawie umowy zlecenia lub umowy o dzieło w danym miesiącu, pozostający w całości czasu przeznaczonego na wykonanie tej usługi wynosi co najmniej 50%. Proponowane rozwiązanie dotyczyć będzie tych przypadków, kiedy podatnik z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej poniósł stratę albo wysokość dochodu była niższa od kwoty przysługujących mu odliczeń z tytułu kosztów kwalifikowanych związanych z działalnością badawczo-rozwojową.

W obowiązującym stanie prawnym funkcjonuje rozwiązanie zgodnie, z którym podatnikowi, który w roku rozpoczęcia prowadzenia działalności gospodarczej poniósł stratę albo osiągnął

dochód niższy od kwoty przysługującego za ten rok odliczenia określonego w przepisach dot. ulgi B+R przysługuje zwrot kwoty nieodliczonych kosztów kwalifikowanych. Z tym, że rozwiązanie to jest aktualnie skierowane wyłącznie do podatników rozpoczynających prowadzenie działalności (w roku rozpoczęcia działalności) oraz w drugim roku prowadzenia działalności, jeżeli taki podatnik jest mikroprzesiębiorcą, małym lub średnim przedsiębiorcą w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców.

Wprowadzane w projekcie odliczenie nie zawiera tego rodzaju ograniczenia. Skierowane jest do wszystkich przedsiębiorców prowadzących działalność badawczo-rozwojową i zatrudniających osoby fizyczne spełniające warunki przewidziane w przepisach.

Wysokość odliczenia została ograniczona do kwoty odpowiadającej:

- 1) iloczynowi najniższej stawki podatkowej określonej w skali, o której mowa w art. 27 ust. 1, oraz nieodliczonego na podstawie art. 26e odliczenia – w przypadku podatnika opodatkowanego według zasad określonych w art. 27 ust. 1 (ustawa o PIT) albo
- 2) 19% nieodliczonego na podstawie art. 26e odliczenia – w przypadku podatnika opodatkowanego według zasad określonych w art. 30c (w przypadku podatników PIT)
- 3) iloczynowi kwoty nieodliczonej i stawki podatku obowiązującej tego podatnika w danym roku podatkowym.(w przypadku podatników CIT).

Możliwość skorzystania z odliczenia (pomniejszenia) dotyczy przypadków, kiedy dochody (przychody) pracowników, czy osób zatrudnionych na podstawie umowy cywilnoprawnej, pochodzą z tytułu: - stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej, spółdzielczego stosunku pracy oraz wypłacanego przez podatnika zasiłku pieniężnego z ubezpieczenia społecznego, - wykonywania usług na podstawie umowy zlecenia lub umowy o dzieło, czy praw autorskich.

W projekcie przyjęto zasadę, że prawo do odliczenia przysługuje począwszy od następnego miesiąca po miesiącu, w którym podatnik złożył swoje zeznanie, w którym rozliczył dochody z działalności gospodarczej. Podatnik ma prawo stosować to odliczenie do końca roku podatkowego.

Z odliczenia nie mogą korzystać podatnicy korzystający z prawa do zwrotu gotówkowego uregulowanego (w uldze B+R).

Ponadto w przypadku utraty prawa do odliczenia podatnik będzie miał obowiązek dokonania zwrotu w zeznaniu podatkowym składanym za rok podatkowy, w którym utracił to prawo i doliczyć kwoty poprzednio odliczone. Dotyczy to również przypadków błędnego zastosowania odliczenia (podatnik skorzystał ze zwrotu gotówkowego z tytułu ulgi B+R, a następnie skorzystał z projektowanego odliczenia).

III. Wprowadzenie ulgi na prototypy

Projekt zakłada wprowadzenie możliwości odliczenia od podstawy opodatkowania kosztów produkcji próbnej nowego produktu lub wprowadzenia takiego produktu na rynek. Jest to kolejne uzupełnienie katalogu odliczeń związanych z działalnością badawczo-rozwojową i ma

na celu zachętę do możliwie szybkiego unowocześnia wyrobów oferowanych na rynkach zbytu.

Odliczenie skierowane jest zarówno do przedsiębiorców osób fizycznych, jak i do osób prawnych. W przypadku tej propozycji konieczne było stworzenie katalogu kosztów przez które rozumie się „koszty produkcji próbnej”, jak i „koszty wprowadzenia na rynek nowego produktu”. Zasadne było stworzenie definicji dotyczących rozumienia takich pojęć jak „produkcja próbna nowego produktu” i „wprowadzenie na rynek nowego produktu”. Przyjęto założenie, że powyższe koszty będą wykazywane w zeznaniu rocznym, składanym przez podatnika za rok podatkowych, w którym koszty te zostały poniesione, z możliwością odliczenia ich również w kolejnych dwóch latach następujących bezpośrednio po roku, w którym zostały poniesione.

Rozwiązanie to ma na celu wsparcie kolejnego etapu związanego z prowadzonymi przez podatnika pracami badawczo-rozwojowymi. Ulga skierowana jest to tych podatników, którzy w wyniku prowadzonych prac badawczo-rozwojowych wytworzyli nowy produkt i obejmie koszty ponoszone na etapie produkcji próbnej takiego produktu, a także koszty wprowadzenia w celu sprzedaży na rynek nowego produktu.

Ulga podobna do proponowanej w projekcie obowiązuje dla przykładu w systemie podatkowym Francji. W szczególności, w ramach systemu prawa francuskiego, ulga dostępna jest dla małych i średnich przedsiębiorstw. Objęte są nią wydatki związane z wdrożeniem produkcji próbnej nowego produktu, które nie są uwzględniane przez podatnika w kalkulacji ulgi na działalność badawczo-rozwojową.

Przy czym, propozycja ulgi zawarta w projekcie różni się od przedstawionego rozwiązania francuskiego w szczególności tym, że jej adresatem są wszyscy przedsiębiorcy, którzy ponoszą omawiane wydatki. Ponadto zgodnie z regulacjami francuskimi koszty kwalifikowane są odliczane od należnego podatku dochodowego za rok, w którym zostały poniesione. Natomiast projektowana ulga wprowadza odliczenie kosztów od podstawy opodatkowania.

Zakłada się, że proponowane odliczenie powinno wywołać pożądane skutki w postaci unowocześnienia i zróżnicowania asortymentu produktów dostępnych na rynku w postaci oferowania przez przedsiębiorców nowych produktów powstałych w wyniku prowadzonych przez podatnika prac badawczo-rozwojowych.

Ulga wspierającej koszty produkcji próbnej nowego produktu lub wprowadzenia na rynek nowego produktu przysługiwać będzie podatnikom uzyskującym przychody z działalności gospodarczej i polegać będzie na odliczeniu od podstawy obliczenia podatku określonych w przepisach kosztów produkcji próbnej nowego produktu lub wprowadzenia na rynek nowego produktu. Przy czym zakłada się, że wartość odliczenia nie będzie mogła przekroczyć 30% poniesionych kosztów, nie więcej jednak niż 10% dochodu z pozarolniczej działalności gospodarczej.

Projektowane przepisy wskazują co należy rozumieć przez pojęcie „produkcja próbna nowego produktu”. Zgodnie z brzmieniem proponowanych przepisów jest to etap rozruchu technologicznego produkcji, w trakcie którego nie są wymagane dalsze prace projektowo-

konstrukcyjne czy inżynieryjne, którego celem jest wykonanie prób i testów przed uruchomieniem procesu produkcji nowego produktu, powstałego w wyniku prowadzenia przez podatnika prac badawczo-rozwojowych. Etap ten obejmuje okres od momentu poniesienia pierwszego kosztu związanego z tym etapem do momentu rozpoczęcia produkcji nowego produktu.

Produkcja próbna nowego produktu obejmuje więc działania niezbędne do przygotowania produkcji nowego produktu (który powstał w wyniku prowadzonych przez podatnika prac badawczo-rozwojowych), przy czym jest to taki etap przygotowania do produkcji nowego produktu, który nie wymaga już prowadzenia prac projektowo-konstrukcyjnych i inżynieryjnych. Zakłada się, że odliczane będą koszty poniesione w okresie od rozpoczęcia fazy rozruchu technologicznego do momentu rozpoczęcia produkcji nowego produktu.

Projekt określa pojęcie „wprowadzenia na rynek nowego produktu”. Dla celów omawianej ulgi należy poprzez nie rozumieć działania podejmowane w celu uzyskania niezbędnej dokumentacji umożliwiającej uzyskanie certyfikatów i zezwoleń dotyczących produktu, który powstał w wyniku prowadzonych przez podatnika prac B+R, które to certyfikaty i zezwolenia umożliwiają sprzedaż produktu.

W ramach ulgi nie będą więc uwzględniane wszystkie działania, których celem jest uzyskanie certyfikatów i zezwoleń. Wsparciem objęte będą te działania, które zmierzają do uzyskania przez podatnika tylko tych certyfikatów i zezwoleń, bez których zgodnie z prawem nie jest możliwa sprzedaż nowego produktu. Natomiast te certyfikaty i zezwolenia, bez których istnieje możliwość sprzedaży nowego produktu, ale podatnik stara się o ich uzyskanie w celu, np. uatrakcyjnienia swojej oferty lub wyróżnienia się na tle konkurencji, nie będą mogły być objęte zakresem ulgi.

Projektowane przepisy wskazują ponadto co należy rozumieć pod pojęciem produktu tj. wskazują, że „produktami”, o których mowa w przepisie są produkty w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 19 ustawy o rachunkowości (stanowiące, zgodnie z wymienioną regulacją, rzeczowe aktywa obrotowe w postaci wytworzonych lub przetworzonych przez jednostkę produktów gotowych (wyrobów i usług) zdalnych do sprzedaży lub w toku produkcji)), jednak na potrzeby projektowanej ulgi - z wyłączeniem usług. Oznacza to, że wsparciem w ramach ulgi objęta będzie produkcja towarów, z wyłączeniem usług. Proponuje się objęcie zakresem wsparcia tylko produkcji nowych towarów.

Projekt ponadto wprowadza katalog kosztów rozliczanych w ramach ulgi.

Jako koszty produkcji próbnej przyjmuje się wydatki poniesione na nabycie lub wytworzenie fabrycznie nowego środka trwałego zaliczonego do grupy 3-6 i 8 Klasyfikacji Środków Trwałych, niezbędnego do uruchomienia produkcji próbnej nowego produktu. Przy czym przez te wydatki rozumie się odpowiednio cenę nabycia takiego środka trwałego, lub koszt wytworzenia.

Celem tego przepisu jest objęcie zakresem ulgi tych wydatków ponoszonych przez podatnika na nabycie lub wytworzenie środka trwałego, które podlegają rozliczeniu poprzez odpisy amortyzacyjne, dokonywane od takiego środka trwałego.

Kolejną grupą kosztów rozliczanych w ramach tej ulgi są koszty ulepszenia środka trwałego zaliczonego do grupy 3-6 i 8 Klasyfikacji, jeżeli zostały poniesione w celu dostosowania takiego składnika majątku do uruchomienia produkcji próbnej nowego produktu.

W ramach tej ulgi rozliczane będą także koszty nabycia materiałów i surowców bezpośrednio związanych z produkcją próbną nowego produktu. Jeżeli zatem zostały one nabyte w celu wyprodukowania w ramach produkcji próbnej nowego produktu, wówczas zostaną objęte zakresem ulgi. Koszty nabycia materiałów i surowców, które nie są bezpośrednio związane z taką produkcją lub nie zostały wykorzystane w produkcji próbnej, nie będą mogły być rozliczane w ramach przedmiotowej ulgi.

W ramach katalogu kosztów wprowadzenia na rynek nowego produktu, znalazły się następujące kategorie:

- 1) koszty badań, ekspertyz, przygotowania dokumentacji niezbędnej do uzyskania certyfikatu, homologacji, znaku CE, znaku bezpieczeństwa, uzyskania lub utrzymania zezwolenia na obrót lub innych obowiązkowych dokumentów lub oznakowań związanych z dopuszczeniem do obrotu lub użytkowania oraz koszty opłat pobieranych w celu ich uzyskania, odnowienia lub przedłużenia,
- 2) koszty badania cyklu życia produktu,
- 3) koszty weryfikacji technologii środowiskowej ETV.

Należy wskazać, iż koszty badania cyklu życia produktu, tzw. LCA (life cycle assessment) jest metodą służącą do określania śladu środowiskowego (czyli oddziaływania na środowisko) produktów i organizacji. LCA polega na identyfikacji i ujęciu ilościowym tzw. wejść (surowce mineralne, energia, woda, etc.) i wyjść (produkt, odpady, emisje do wody/powietrza/gleby, etc.) do i z systemu produktu (lub organizacji), a następnie na ocenie wpływu na środowisko tych wejść i wyjść w wybranych kategoriach (np. zużycie wody, zasolenie gleby, użytkowanie i przekształcenie ziemi, globalne ocieplenie, zużycie warstwy ozonowej, zakwaszenie, eutrofizacja, ekotoksyczność, promieniowanie jonizujące, smog, etc.).

Na system produktu składają się procesy jednostkowe na poszczególnych etapach jego cyklu życia (etapie pozyskania surowców, ich przetwórstwa, produkcji, procesów transportu i dystrybucji, fazy użytkowania, czy etapie utylizacji produktu). To, jakie konkretnie procesy jednostkowe (a tym samym które etapy cyklu życia) są uwzględniane w LCA, zależy od przyjętych granic systemu.

LCA bazuje na wielu założeniach, których musi dokonać osoba stosująca tę metodę (w tym m.in. na wyborze granic systemu, który jest zależny m.in. od celu badania). Powoduje to problemy z porównywalnością wyników badań LCA dokonanych przez różnych ekspertów. Między innymi z tego powodu Komisja Europejska podjęła się harmonizacji zasad stosowania LCA dla wybranych kategorii produktów/organizacji.

Definicja LCA zawarta jest w Komunikacie Komisji do Parlamentu Europejskiego i Rady COM(2013) 196 final Tworzenie jednolitego rynku dla produktów ekologicznych. Poprawa sposobu informowania o efektywności środowiskowej produktów i organizacji. Ocena cyklu

życia produktów (LCA) to sprawdzone narzędzie metodyczne, w którym myślenie w kategoriach cyklu życia stosuje się w sposób ilościowy w analizie środowiskowej działań związanych z procesami lub produktami. Główną cechą oceny cyklu życia jest całościowa analiza produktów lub procesów i ich funkcji, z uwzględnieniem działań na wcześniejszych i późniejszych etapach produkcji. Na przykład LCA produktu obejmuje wszystkie procesy produkcyjne i usługi związane z produktem w jego cyklu życia, począwszy od wydobycia surowców poprzez produkcję materiałów, które są wykorzystywane w procesie wytwarzania produktu, oraz użytkowanie produktu, po jego recykling i/lub ostatecznego usunięcie niektórych jego części składowych. Taki pełny cykl życia jest często określany również jako okres „cradle to grave” („od kołyski po grób”).

Z kolei Weryfikacja technologii środowiskowych (ETV – Environmental Technology Verification) to system wspierający komercjalizację i upowszechnianie innowacyjnych technologii środowiskowych, który polega na bezstronnym i wiarygodnym potwierdzeniu, że deklaracja wytwórcy technologii dotycząca jej efektu działania i korzyści z jej zastosowania jest rzetelna, kompletna i oparta na wiarygodnych wynikach badań. Należy wskazać, iż ETV wspomniane jest w ustawie Prawo o ochronie środowiska w art. 400a ust. 1 pkt 41a, stosownie do którego finansowanie ochrony środowiska i gospodarki wodnej obejmuje m.in. przedsięwzięcia związane z wdrażaniem i funkcjonowaniem systemu weryfikacji technologii środowiskowych (ETV).

W ramach projektowanej ulgi będą odliczane poniesione przez podatnika koszty po pomniejszeniu ich o podatek VAT. Przy czym, pomniejszenie takie nie będzie stosowane w przypadku, gdy zgodnie z odrębnymi przepisami, podatek VAT nie stanowi podatku naliczonego albo podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty należnego podatku o podatek naliczony albo zwrot różnicy podatku w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług (ust. 7). Rozwiązanie to powoduje, iż dla celów ulgi generalnie będą uwzględniane poniesione koszty bez podatku VAT. Jedynie w określonych przypadkach, tj. w sytuacji gdy dla celów podatku od towarów i usług, podatnik nie może rozliczyć tego podatku uwzględnionego w cenie nabywanych towarów (usług), wówczas podatek VAT będzie wchodził w zakres ulgi.

Projekt wprowadza rozwiązanie na podstawie którego, podatnicy którzy w ramach przedmiotowej ulgi rozliczać będą koszty poniesione na nabycie (wytworzenie) środków trwałych, nie będą stosować ograniczeń w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych, jeżeli koszty nabycia (wytworzenia) zostały przez podatnika m.in. odliczone od podstawy opodatkowania.

Podatnik będzie miał możliwość odliczenia kosztów kwalifikowanych jeżeli:

- w roku podatkowym, za który dokonywane jest odliczenie, koszty te zostały faktycznie poniesione (nie chodzi jednak o poniesienie w rozumieniu wyłącznie zarachowania - dla skorzystania z ulgi podatnik musi, dla przykładu, zapłacić za środek trwały),
- nie zostały podatnikowi zwrócone w jakiejkolwiek formie lub nie zostały odliczone od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym.

Projekt zakłada analogicznie jak w obowiązującej aktualnie uldze B+R, iż w przypadku, gdy podatnik w roku podatkowym korzysta ze zwolnień podatkowych dla dochodów uzyskanych w związku z działalnością prowadzoną w specjalnej strefie ekonomicznej (dochody uzyskane z działalności gospodarczej określonej w decyzji o wsparciu), wówczas prawo do odliczenia przysługuje w odniesieniu do tych kosztów podlegających odliczeniu w ramach przedmiotowej ulgi, które nie są przez podatnika uwzględniane w kalkulacji dochodu zwolnionego z podatku na podstawie właściwych przepisów wskazanych w niniejszym ustępie.

Podatnik będzie dokonywał odliczenia składając zeznanie za rok podatkowy, w którym poniesiono koszty. W przypadku gdy podatnik za ten rok poniesie stratę lub dochody niższe niż przysługujące mu odliczenie, będzie miał prawo do skorzystania ze stosownego odliczenia, w całości lub części, w zeznaniu składanym w dwóch kolejnych następujących po sobie latach podatkowych. Przy czym muszą to być lata, które następują bezpośrednio po roku, w którym podatnik skorzystał lub miał prawo skorzystać z odliczenia.

Ponadto podatnicy chcący skorzystać z projektowanego rozwiązania będą mieli obowiązek wykazania poniesionych kosztów odliczanych w ramach tej ulgi, w zeznaniu podatkowym.

IV. Symultaniczna preferencja IP Box i ulga B+R

Projekt zakłada wprowadzenie możliwości korzystania w sposób symultaniczny z ulgi na działalność badawczo-rozwojową przez podatnika osiągającego dochód z praw własności intelektualnej, który objęty jest reżimem IP Box.

Zgodnie z obowiązującymi przepisami dot. IP Box podstawę opodatkowania tym podatkiem stanowi suma kwalifikowanych dochodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej osiągniętych w roku podatkowym, zaś wysokość kwalifikowanego dochodu ustala się jako iloczyn dochodu z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej i wskaźnika *nexus*.

Stosownie natomiast do regulacji dot. ulgi B+R podatnik uzyskujący przychody z działalności gospodarczej (inne niż przychody z zysków kapitałowych w CIT) odlicza od podstawy opodatkowania koszty uzyskania przychodów poniesione na działalność B+R, zwane dalej „kosztami kwalifikowanymi”. Podstawę opodatkowania, z określonymi w tych przepisach zastrzeżeniami, stanowi dochód, pomniejszony o stosowne odliczenia.

Z przytoczonych regulacji wynika, że ulga B+R nie podlega uwzględnieniu w obliczeniu podstawy opodatkowania podlegającej 5% podatkowi z IP Box. Nie jest zatem możliwe równoczesne stosowanie ulgi B+R oraz preferencyjnej stawki IP Box w stosunku do jednego (tego samego) dochodu.

Podatnikowi przysługuje wprawdzie prawo do skorzystania z obydwu rozwiązań w tym samym roku podatkowym, jednakże wobec różnych kategorii dochodu (tj. ulga B+R w odniesieniu do dochodu opodatkowanego na zasadach ogólnych, natomiast opodatkowanie 5% stawką podatku do dochodu z kwalifikowanych praw własności intelektualnej - kwalifikowanych IP). Wynika to wprost z reguły, zgodnie z którą koszty uzyskania przychodu uwzględnione przez podatnika przy obliczaniu dochodu opodatkowanego na zasadach ogólnych (m.in. koszty w ramach ulgi B+R) nie mogą zostać po raz drugi uwzględnione na potrzeby obliczenia dochodu opodatkowanego na zasadach szczególnych (z kwalifikowanych IP).

Ponadto, przepisy dotyczące ulgi B+R zawierają zastrzeżenie, iż koszty kwalifikowane podlegają odliczeniu jedynie wówczas, gdy nie zostały podatnikowi zwrócone w jakiejkolwiek formie lub nie zostały odliczone od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym. Oznacza to niemożność rozliczenia tych samych kosztów kwalifikowanych dwukrotnie.

Projektowane rozwiązanie polega na umożliwieniu korzystania w sposób symultaniczny z ulgi na działalność badawczo-rozwojową przez podatnika osiągającego dochód z praw własności intelektualnej, który objęty jest reżimem IP Box.

Projektowane rozwiązanie wpisuje się w strategię rozwoju i wsparcia na rzecz badań naukowych i innowacji, gdzie kluczową kwestią jest dalszy wzrost nakładów na działalność badawczo-rozwojową. Jest kolejną zachętą, która ma na celu pobudzenie inwestycji przedsiębiorstw, szczególnie w te obszary, które mogą przyczynić się do wzmocnienia lub budowy przewagi konkurencyjnej.

Zgodnie z propozycją, podatnik komercjalizujący wyniki prac badawczo-rozwojowych i osiągający z nich dochody kwalifikowane w rozumieniu przepisów o IP Box nie będzie zobligowany do dokonania wyboru, na koniec roku podatkowego, pomiędzy dwoma „wykluczającymi się” (o czym mowa powyżej) preferencjami. Proponowana zmiana umożliwi bowiem ich symultaniczne stosowanie.

Projekt wprowadza możliwość odliczania przez podatnika kosztów uzyskania przychodów poniesionych na działalność B+R, o których mowa odpowiednio w art. 26e ustawy PIT oraz 18d ustawy CIT (kosztów kwalifikowanych) od dochodu z kwalifikowanych praw własności intelektualnej ustalonego odpowiednio zgodnie z art. 30ca ust. 7 ustawy PIT i art. 24d ust. 7 ustawy CIT.

Projektowany przepis wskazuje ponadto, że odliczeniu mogą podlegać jedynie koszty kwalifikowane, które doprowadziły do wytworzenia, rozwinięcia lub ulepszenia przez podatnika danego kwalifikowanego prawa własności intelektualnej, z którego komercjalizacji podatnik osiąga dochody, co jest konsekwencją zasad ogólnych obliczania dochodu z kwalifikowanych IP.

Zgodnie z obowiązującymi przepisami o IP Box podatnik, który chce skorzystać z tej preferencji ustala dochód przypadający na poszczególne kwalifikowane IP. Tą samą zasadę stosuje w odniesieniu do kosztów uzyskania przychodu – przyporządkowując je do danego kwalifikowanego IP. Zatem odliczenie kosztów kwalifikowanych możliwe będzie w stosunku do tych kosztów uzyskania przychodu, które są związane z danym kwalifikowanym IP, poniesionych na działalność badawczo-rozwojową, która doprowadziła do jego wytworzenia, rozwinięcia lub ulepszenia.

Jednocześnie proponowana regulacja wskazuje na odpowiednie stosowanie art. 26e ustawy PIT i odpowiednio art. 18d ustawy CIT, określającego zasady i warunki dokonywania odliczenia kosztów kwalifikowanych w ramach ulgi na działalność badawczo-rozwojową.

V. Zmiana w korzystaniu ze zwolnienia podatkowego przez ASI

W ustawie CIT proponuje się zmianę wartości procentowej posiadanych przez ASI udziałów z 10% na 5%. Obecnie, aby ASI mogło skorzystać ze zwolnienia z opodatkowania dochodów uzyskanych ze zbycia udziałów winno m.in. przed zbyciem tych udziałów posiadać nie mniej niż 10% udziałów w kapitale spółki, której udziały zbywa. Po zmianie ASI skorzysta już ze zwolnienia w sytuacji posiadania 5% udziałów w kapitale spółki, której udziały zbywa.

VI. Wprowadzenie preferencji dla podatników inwestujących w alternatywne spółki inwestycyjne

Preferencja ma na celu zachętę do inwestowania przez osoby fizyczne w przedsięwzięcia, których działanie wiąże się z dużym ryzykiem ekonomicznym.

Jest to nowa propozycja - dotychczas brak jest regulacji w tym zakresie w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Ulga ta polega na wprowadzeniu możliwości odliczania od podstawy opodatkowania kwoty stanowiącej 50% wydatków na nabycie (objęcie) udziałów lub akcji alternatywnej spółki inwestycyjnej, albo spółki, w której alternatywna spółka inwestycyjna posiada co najmniej 5% udziałów (akcji) pod warunkiem posiadania takich udziałów (akcji) przez okres co najmniej 2 lat. Odliczenie nie może jednak w roku podatkowym przekroczyć kwoty 250 tys. zł. Prawo do odliczenia od podstawy opodatkowania będą mieli podatnicy osiągający dochody opodatkowane na ogólnych zasadach według skali (stawką 17% i 32%), oraz podatnicy osiągający dochody z pozarolniczej działalności gospodarczej opodatkowane jednolitą 19% stawką.

W przypadku zbycia udziałów (akcji) przed okresem 24 miesięcy, od dnia nabycia, podatnik, który dokonał odliczenia jest obowiązany doliczyć odpowiednio kwoty poprzednio odliczone do dochodu za rok podatkowy, w którym nastąpiło zbycie udziałów (akcji) w alternatywnej spółce inwestycyjnej lub w spółce kapitałowej.

Wskazać należy, że podobne ulgi funkcjonują dla przykładu w systemach podatkowych Francji² i Wielkiej Brytanii³.

Zgodnie z regulacjami francuskimi, Fundusze venture capital są zazwyczaj zakładane jako FCPI (wzajemne fundusze dla innowacji) bądź FIP (lokalne fundusze inwestycyjne). Fundusze zakładane przez indywidualnych inwestorów najczęściej przyjmują formę FPCI (profesjonalny fundusz inwestycji kapitału). Istnieją również FCPR (fundusze wzajemne spółek ryzyka) oraz SCR (towarzystwa kapitału ryzyka).

² <https://www.impots.gouv.fr/portail/international-professionnel/mesures-dattractivite-fiscale>
<https://www.businessfrance.fr/decouvrir-la-france-article-le-capital-investissement-francais-bat-de-nouveaux-records#>

<https://www.globallegalinsights.com/practice-areas/fund-finance-laws-and-regulations/france>.

³ <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/venture-capital-schemes-manual/vcm50010>

Szczególne warunki ulgi podatkowej dla podatników CIT obowiązują w odniesieniu do inwestorów-firm, które zdecydują się trzymać udziały w funduszu przez ponad 5 lat. Po 2 latach od zakupu udziałów inwestor taki jest zwolniony od podatku CIT z zysków z inwestycji, o ile zdecyduje się zakupić za nie kolejne długoterminowe udziały w funduszu. W innym przypadku stawka podatku CIT dla tych zysków inwestora wynosi 15%.

W Wielkiej Brytanii Venture Capital Trust (VCT) jest spółką, zasadniczo podobną do funduszu inwestycyjnego, który został zatwierdzony przez HMRC i który obejmuje udziały w małych przedsiębiorstwach nienotowanych na giełdzie lub pożyczają im pieniądze.

VCT inwestuje w szereg małych spółek nienotowanych na giełdzie, umożliwiając inwestorom rozłożenie ryzyka, podobnie jak ma to miejsce w przypadku posiadania akcji zwykłej spółki inwestycyjnej typu trust. Osoby fizyczne dokonują inwestycji poprzez posiadanie akcji w VCT.

VCT i ich inwestorzy korzystają w ramach tego systemu z pewnych ulg podatkowych wśród których można wymienić dla przykładu:

- zwolnienie VTC z podatku CIT w odniesieniu do zysków podlegających opodatkowaniu (straty dla celów związanych z zyskami podlegającymi opodatkowaniu nie podlegają opodatkowaniu),
- zwolnienie inwestorów indywidualnych z podatku dochodowego od dywidend w odniesieniu do akcji zwykłych nabytych w ramach „dozwolonego maksimum” wynoszącego 200.000 funtów,
- zwolnienie inwestorów indywidualnych z Capital Gain Tax przy zbyciu akcji zwykłych nabytych w ramach „dozwolonego maksimum” w wysokości 200.000 funtów).