

Rola systemu podatkowego w procesie zwiększania innowacyjności polskich przedsiębiorstw

Arkadiusz Żabiński*

Streszczenie: Artykuł prezentuje badania związane z zagadnieniem skuteczności oddziaływania narzędzi polityki gospodarczej państwa na wzrost wydatków badawczo-rozwojowych przedsiębiorstw. Kwestia ta jest niezbędna w procesie wzrostu konkurencyjności międzynarodowej gospodarki polskiej. Badaniu poddano dwa podstawowe narzędzia stosowane w Polsce z zakresu polityki fiskalnej: dotacje i ulgi podatkowe. Celem artykułu jest analiza skuteczności oddziaływania dotacji i ulg podatkowych na wzrost wydatków B+R w przedsiębiorstwach. Wykazana została zasadność takiego wsparcia, przedstawione możliwe do zastosowania narzędzia oraz podjęta została próba identyfikacji przyczyn niskiej skuteczności działań państwa w zakresie wzrostu innowacyjności gospodarki polskiej poprzez wzrost wydatków B+R. Dla realizacji wyznaczonego celu przeprowadzono krytyczną analizę literatury przedmiotu, analizę aktów prawnych i danych statystycznych.

Słowa kluczowe: polityka fiskalna, rozwój gospodarczy, system podatkowy, ulgi podatkowe, badania i rozwój

Wprowadzenie

Zmiana struktury i kierunków wymiany handlowej, dynamika postępu technologicznego przy jednoczesnym kurczeniu się zasobów naturalnych, wyzwania związane z przekształcaniem się klimatu oraz szereg zjawisk związanych z globalizacją wymuszają potrzebę modernizacji polityki gospodarczej państwa w kierunku poszukiwania nowych źródeł przewag konkurencyjnych oraz trwałych podstaw rozwoju gospodarczego w długim horyzoncie czasowym. Wyzwania te skłaniają do poszukiwania możliwości uzupełnienia przyjętych reguł funkcjonowania gospodarki o dodatkowe mechanizmy, które pozwolą w dłuższej perspektywie podejmować działania wyprzedzające, uwzględniając właściwą alokację aktywów społecznych i gospodarczych.

Gospodarka polska przechodzi przez proces zmian związanych z przekształceniem struktury produkcji i wzrostem udziału nowoczesnych usług. Celem tego procesu jest wzrost konkurencyjności gospodarki oraz stworzenie podstaw pod trwały i stabilny wzrost i rozwój gospodarczy. Koniecznym warunkiem osiągnięcia wyznaczonych celów jest jednak wzrost innowacyjności polskich przedsiębiorstw niemożliwy do osiągnięcia bez zwiększenia ich

* dr Arkadiusz Żabiński, Wydział Ekonomii, Zarządzania i Turystyki, Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu, e-mail: azabi@gazeta.pl.

wydatków na badania i rozwój. Zadaniem państwa jest wspieranie tego procesu. Z szeregu narzędzi, jakie ma do dyspozycji, jednymi z najskuteczniejszych są te zawarte w systemie podatkowym.

Dotacje i subwencje na działalność badawczo-rozwojową przedsiębiorstw mają charakter bezpośredni. Instytucje dysponujące funduszami na ten cel określają zasady przyznawania i rozliczania takich środków. Wpływają więc bezpośrednio tak na zakres i kierunek badań przedsiębiorstw. Ulgi podatkowe związane z działalnością B+R pozwalają natomiast przedsiębiorstwu zmniejszyć obciążenia podatkowe lub inne obciążenia administracyjno-prawne. Należy jednak podkreślić, że są to preferencje przysługujące już po dokonaniu wydatków badawczo-rozwojowych. Można przyjąć, że w przeciwieństwie do wsparcia bezpośredniego w postaci dotacji B+R ulgi podatkowe mają charakter pośredni. Poszczególne kraje w różnym stopniu korzystają z narzędzi pośrednich i bezpośrednich dla zwiększenia konkurencyjności gospodarki poprzez wzrost jej innowacyjności. O znaczeniu ulg podatkowych w tym procesie świadczy poziom ich wykorzystania w takich krajach, jak Australia, Austria, Belgia, Kanada, Dania, Francja, Irlandia, Japonia, Korea i Holandia, gdzie wsparcie poprzez system podatkowy przekroczyło wsparcie bezpośrednie w postaci dotacji i subwencji.

Celem artykułu jest analiza skuteczności oddziaływania dotacji i ulg podatkowych na wzrost wydatków B+R w przedsiębiorstwach. Wykazana zostanie zasadność takiego wsparcia, przedstawione możliwe do zastosowania narzędzia oraz podjęta zostanie próba identyfikacji przyczyn niskiej skuteczności działań państwa w zakresie wzrostu innowacyjności gospodarki polskiej poprzez wzrost wydatków B+R. Dla realizacji wyznaczonego celu przeprowadzono krytyczną analizę literatury przedmiotu, analizę aktów prawnych i danych statystycznych.

1. Potencjał innowacyjny gospodarki polskiej w świetle wydatków B+R

To poziom wydatków na badania i rozwój w dużej mierze określa poziom innowacyjności danej gospodarki, a w konsekwencji w dłuższej perspektywie czasowej decyduje o jej konkurencyjności. Poziom konkurencyjności gospodarki polskiej decydował natomiast będzie o stabilności i poziomie wzrostu gospodarczego. Zanim podjęta zostanie analiza skuteczności narzędzi wspierających B+R, należy odpowiedzieć na pytanie, czy poziom wydatków B+R w Polsce daje podstawy do twierdzenia, że jakiegokolwiek stymulanty tego procesu powinny być przez państwo stosowane.

Wydatki przedsiębiorstw na B+R mają charakter komplementarny w stosunku do wydatków publicznych. Przedsiębiorstwa i rząd w zdecydowanej większości decydują o poziomie wydatków na badania i rozwój danego państwa.

Tabela 1

Poziom wydatków kraju na badania i rozwój w stosunku do PKB

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
UE 28	1,84	1,91	2,01	2,00	2,04	2,09
Czechy	1,37	1,30	1,35	1,40	1,64	1,91
Niemcy	2,53	2,69	2,82	2,80	2,89	2,88
Estonia	1,08	1,28	1,41	1,62	2,37	2,16
Francja	2,08	2,12	2,27	2,24	2,25	2,23
Węgry	0,98	1,00	1,17	1,17	1,22	1,27
Polska	0,57	0,60	0,67	0,74	0,76	0,87
Słowenia	1,45	1,66	1,85	2,10	2,47	2,58
Finlandia	3,47	3,70	3,94	3,90	3,80	3,42
USA	2,62	2,76	2,81	2,73	2,67	2,81
Chiny	1,40	1,47	1,70	1,76	1,84	1,91
Japonia	3,46	3,47	3,36	3,25	3,35	3,38

Źródło: Eurostat, http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/science_technology_innovation/data/main_tables (15.04.2016).

Poziom wydatków na badania i rozwój w stosunku do PKB jest w Polsce na najniższym poziomie w grupie analizowanych gospodarek. Przy średniej UE-28 mieszczącej się w przedziale od 1,84 do 2,09 w Polsce wskaźnik ten wynosił od 0,57 do 0,76. Jednocześnie wydatki B+R w 2008 roku były najniższe spośród wszystkich uzyskanych wskaźników. Z kolei najwyższe wydatki w stosunku do PKB notowane są w Finlandii, gdzie w 2010 roku uzyskano wskaźnik wynoszący 3,94.

Tabela 2

Udział wydatków przedsiębiorstw w całości wydatków przeznaczanych na badania i rozwój [%]

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
UE-28	54,9	54,8	54,1	53,7	54,9	55,2
Czechy	47,2	45,0	39,8	40,8	37,7	38,5
Niemcy	68,1	67,3	66,1	65,6	65,6	66,0
Estonia	41,6	39,8	38,5	43,6	55,0	54,1
Francja	52,3	50,8	52,3	53,5	55,0	54,9
Węgry	43,9	48,3	46,4	47,4	47,5	48,6
Polska	34,3	30,5	27,1	24,4	28,1	28,9
Słowenia	58,3	62,8	58,0	58,4	61,2	60,8
Finlandia	68,2	70,3	68,1	66,1	67,0	66,9
USA	64,9	63,7	41,0	61,0	60,0	59,7
Chiny	70,4	71,7	61,0	71,7	73,9	74,0
Japonia	77,7	78,2	71,7	75,9	76,0	76,3

Źródło: Eurostat, http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/science_technology_innovation/data/main_tables (15.04.2016).

Przedsiębiorstwa funkcjonujące w Polsce przeznaczają najmniej środków na działalność B+R spośród przedstawionych gospodarek. Przy średniej unijnej przekraczającej 50% środków angażowanych w danym kraju na B+R przedsiębiorstwa polskie najwyższy pułap osiągnęły na poziomie 34,3% w 2008 roku. Jednocześnie w 2011 roku poziom ten był najniższy ze wszystkich gospodarek i wyniósł 24,4%. Najwyższy wskaźnik zaangażowania przedsiębiorstw w prace B+R danego kraju wykazywały w Europie przedsiębiorstwa z Finlandii, na świecie przedsiębiorstwa japońskie, osiągając wskaźnik 78,2% w 2010 roku. W przeciwieństwie do przedsiębiorstw udział wydatków rządowych w sumie wydatków na B+R wszystkich podmiotów z danego kraju jest w Polsce bardzo wysoki.

Tabela 3

Udział wydatków instytucji rządowych w całości wydatków przeznaczanych na badania i rozwój [%]

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
UE-28	33,3	33,8	34,9	34,8	33,4	33,1
Czechy	44,7	44,8	47,8	44,7	41,7	40,2
Niemcy	27,5	28,4	29,8	30,3	29,8	29,1
Estonia	45,6	50,0	48,8	44,1	32,8	29,8
Francja	38,1	38,9	38,7	37,1	35,4	34,9
Węgry	44,4	41,8	42,0	39,3	38,1	37,6
Polska	58,6	59,8	60,4	60,9	55,8	55,0
Słowenia	35,6	31,3	35,7	35,3	31,5	30,2
Finlandia	24,1	21,8	22,0	25,7	25,0	24,3
USA	29,1	30,2	34,0	32,5	33,4	32,5
Chiny	24,6	23,6	32,5	24,0	21,7	20,9
Japonia	15,6	15,6	23,4	17,2	19,1	18,7

Źródło: Eurostat, http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/cience_technology_innovation/data/main_tables (15.04.2016).

Przy średniej UE-28 wynoszącej w badanym okresie poniżej 35% w Polsce wskaźnik ten przekraczał 55%, osiągając w 2011 roku maksymalne w badanej grupie 60,9%. Jednocześnie wysoki wskaźnik zaangażowania przedsiębiorstw japońskich w B+R wiązał się z niskim poziomem wydatków państwa w tej dziedzinie. Wydatki sektora rządowego w stosunku do całości nakładów na badania i rozwój w Japonii były w 2008 i 2009 roku najniższe w badanej grupie i wynosiły jedynie 15,6%.

Poziom wydatków B+R w gospodarce polskiej jest najniższy w grupie badanych gospodarek. Jednocześnie jego struktura odbiega od pozostałych gospodarek. W gospodarce polskiej przeważają wydatki instytucji rządowych. Wydatki B+R przedsiębiorstw są natomiast najniższe spośród badanych gospodarek. Sytuacja skutkować będzie utratą konkurencyjności polskich przedsiębiorstw, w konsekwencji prowadząc do stagnacji strukturalnej gospodarki. Aby temu zapobiec, państwo powinno podjąć zdecydowane działania w celu wsparcia przedsiębiorstw w ich działaniach badawczo-rozwojowych. Ma to znaczenie tak dla samych przedsiębiorstw, jak i całej gospodarki.

2. Specyfika wydatków B+R

Badania oparte na danych statystycznych dowodzą, że inwestowanie w B+R jest istotnym czynnikiem wzrostu gospodarczego. Analizy przygotowane przez Komisję Budżetową Kongresu Amerykańskiego wykazały, że inwestycje w badania i rozwój są co najmniej tak samo wydajne jak inwestycje w dobra kapitałowe (CBO, 2005). Dzieje się tak za sprawą wzrostu całkowitej produktywności czynników wytwórczych. W grupie 7 państw uprzemysłowionych: USA, Japonia, Niemcy, Francja, Wielka Brytania, Włochy i Kanada w latach 1971–1990 każde zainwestowane w B+R 100 dolarów doprowadziło w efekcie do wzrostu PKB o 123 dolarów (Coe, Helpman, 1995). Badania przeprowadzone na krajach członkowskich OECD w latach 1980–1998 pozwalają stwierdzić, że każde dodatkowe 100 dolarów wydane w przedsiębiorstwach na badania i rozwój zwiększa PKB danego kraju średnio o 113 dolarów (Guelllec, De La Potterie, 2001).

Inwestycje badawczo-rozwojowe przynoszą również korzyści społeczne. Korzyści te traktowane jako efekty zewnętrzne są często większe niż zwroty z inwestycji uzyskiwane przez same przedsiębiorstwa.

Efekty zewnętrzne mogą być dwojakiego rodzaju: jako transfer wiedzy lub korzyści finansowe. U podstaw transferu wiedzy leży między innymi niemożność pełnego zablokowania przepływu wiedzy i informacji przez ochronę patentową. W rezultacie inwestycja jednej firmy może przyspieszyć tworzenie wiedzy przez inne firmy. Zastosowanie pozyskanej od innych wiedzy pozwala na polepszenie konkurencyjności danego przedsiębiorstwa poprzez zwiększenie wydajności oraz modyfikacje produktowe lub procesowe. Transfer wiedzy przyczynia się więc do poprawy pozycji rynkowej zdecydowanie większej liczby przedsiębiorstw niż tych, które zaangażowały się w działania badawczo-rozwojowe.

Z perspektywy przedsiębiorstwa przyjmującego wiedzę stworzoną na zewnątrz transfer może pochodzić od:

- przedsiębiorstw z tej samej branży,
- przedsiębiorstw z innych branż,
- uniwersytetów,
- publicznych instytucji badawczych,
- przedsiębiorstw, uniwersytetów, instytutów z innych państw.

Badania empiryczne pozwalają zidentyfikować kilka istotnych cech przepływu wiedzy. Transfer wiedzy jest szczególnie istotny w branżach, które opierają swój rozwój na wydatkach B+R oraz pracownikach wysoko wykwalifikowanych (Audretsch, Feldman, 1996). Przepływy wiedzy są tym silniejsze, im mniejsza jest odległość pomiędzy podmiotem generującym wiedzę a przedsiębiorstwami będącymi biorcami (Pohulak-Żołędowska, 2011). Chociaż jest to również zależne od form rozpowszechniania wiedzy, to podstawowe znaczenie wciąż ma odległość fizyczna (Fleming, King, Juda, 2007). Można to tłumaczyć znaczeniem łatwości zmiany pracy przez specjalistów danej dziedziny oraz znaczeniem kontaktów interpersonalnych. Tezę taką wydaje się potwierdzać położenie geograficzne wielu klastrów przemysłowych, które rozwijały się zazwyczaj w pobliżu jednego lub więcej uniwersytetów (Audretsch, Feldman, 1996).

Pośrednie skutki finansowe występują wtedy, gdy wiedza wytworzona w danym podmiocie wpływa na wyniki finansowe prowadzonej działalności gospodarczej innych przedsiębiorstw. Statystycznie zjawisko takie jest często trudne do wyodrębnienia, mimo że jego wpływ nawet na całe branże jest niezaprzeczalny. O finansowych efektach ubocznych B+R można mówić wtedy, gdy konsument lub przedsiębiorstwo nabywa produkty ulepszone na skutek wydatków badawczo-rozwojowych. Wycena dokonana na podstawie wzrostu produktywności czy użyteczności przez kupującego jest jednak wyższa niż cena rynkowa, którą przyjmuje sprzedający (Griliches, 2002). Komputery i telefony komórkowe to przykłady towarów, które przyniosły korzyści na poziomie społeczeństw i gospodarek, a które to korzyści tylko w ograniczonym stopniu zostały przejęte przez przedsiębiorstwa dokonujące innowacji. Obserwacja kosztów zmiennych w przedsiębiorstwach korzystających z innowacji opracowanych przez innych wskazuje, że często jest to podstawowe źródło rozwoju. Badania przeprowadzone w grupie przedsiębiorstw amerykańskich ukazują, że oszczędności takie mogą sięgać nawet 1000% (Bernstein, Nadiri, 1988).

Korzyści społeczne są trudne do zmierzenia. Jako suma korzyści wynikająca z transferu wiedzy i zewnętrznych efektów finansowych są jednak zdecydowanie większe niż efekty prywatne wydatków przeznaczanych na badania i rozwój. Uśrednione szacunki badaczy zajmujących się tym problemem pozwalają określić relację korzyści prywatnych do korzyści społecznych wydatków B+R na 2:1 (Hall, Mairesse, Mohnen, 2012).

Istnienie dużych społecznych stóp zwrotu z inwestycji skierowanych na badania i rozwój jest istotnym argumentem za prowadzeniem aktywnej polityki gospodarczej nakierowanej na wspieranie tego procesu. Brak wsparcia państwa będzie prowadził do mniejszego zainteresowania przedsiębiorstw inwestycjami w B+R. Ich decyzje w tym kierunku będą podyktowane jedynie zwrotami prywatnymi, pomijając korzyści społeczne.

W większości krajów rozwiniętych w zakresie źródeł finansowania prac badawczo-rozwojowych zauważyć można pewną tendencję. Największe wsparcie publiczne kierowane jest do sektora badań podstawowych, następnie w kolejności jest wsparcie dla badań stosowanych, najniższy poziom wsparcia publicznego kierowany jest na badania rozwojowe. W Stanach Zjednoczonych w roku 2008 podział ten wynosił 38% na badania podstawowe, 34% na badania rozwojowe oraz 28% na badania stosowane (Tyson, Linden, 2012).

3. Konstrukcja ulg podatkowych wspierających wydatki B+R

System wsparcia wydatków B+R opierający się na dotacjach jest konstrukcyjnie zdecydowanie prostszy niż system oparty na ulgach podatkowych. W przypadku dotacji instytucja przyznająca określa cel oraz zasady przyznania oraz rozliczenia dotacji. System taki ma kilka zalet, jednocześnie jednak niesie ze sobą szereg ograniczeń. Można nawet stwierdzić, że jest zaprzeczeniem idei innowacyjności opartej przeciwieństwo na kreatywności i twórczym poszukiwaniu.

System wsparcia oparty na ulgach podatkowych daje przedsiębiorstwom swobodę w prowadzeniu badań. Jednocześnie wdrażając preferencje podatkowe dla przedsiębiorstw

wydatkujących środki na badania i rozwój, ustawodawca ma do wyboru kilka grup rozwiązań. Mogą być one dostosowane do odbiorców w zależności od celów, jakie chce osiągnąć rząd. Wśród rozwiązań podatkowych, które mogą być stosowane, należy wyróżnić:

1. Przyspieszone systemy amortyzacji inwestycji (maszyny, urządzenia, budynki, wartości niematerialne i prawne) wykorzystywane do działalności badawczo-rozwojowej.
2. Zwiększenie wskaźnika odliczeń kosztów kwalifikowanych od podstawy opodatkowania. Rozwiązania takie pozwalają przyporządkować do kosztów uzyskania przychodów więcej niż 100% poniesionych wydatków na działalność B+R. W Wielkiej Brytanii dla dużych przedsiębiorstw wskaźnik ten wynosi 130%, a dla przedsiębiorstw z sektora MSP – 175%.
3. Zwolnienia z obciążeń podatkowych i pozapodatkowych wynagrodzeń pracowników zatrudnionych w działalności B+R przedsiębiorstwa. Znane są również specjalne zwolnienia podatkowe dla pracowników z zagranicy zatrudnionych w działach B+R.
4. Ulgi podatkowe pozwalające przedsiębiorstwom odliczyć konkretną część swoich wydatków na B+R nie od podstawy opodatkowania, lecz od samego zobowiązania podatkowego.

Oprócz wymienionych narzędzi w ustawodawstwie niektórych państw stosuje się również różnego rodzaju narzędzia syntetyczne. Jednym z ciekawszych jest tak zwany *patent box* polegający na połączeniu ulg w działalności badawczo-rozwojowej z ulgami w podatku od dochodów generowanych z patentów zarejestrowanych w danym kraju. *Patent box* został wprowadzony najpierw w Holandii i Belgii w 2007 roku, a następnie w Hiszpanii i Luksemburgu w 2008 roku.

W przypadku ulg od podatku stosowane są dwa systemy obliczania kwoty odliczenia. Pierwszy sposób polega na odliczaniu całości wydatkowanych środków na badania i rozwój, a drugi sposób – na odliczaniu od podatku jedynie przyrostu wydatków B+R, jaki miał miejsce w przedsiębiorstwie w danym roku w stosunku do roku poprzedniego. Można powiedzieć, że drugi sposób jest bardziej motywacyjny, premiuje bowiem działalność przedsiębiorstw zmierzających do rozszerzania obszarów badawczo-rozwojowych.

Kolejnym wyborem dokonywanym przez ustawodawcę jest określenie działań kwalifikujących się do odliczeń podatkowych. Definicja B+R różni się między krajami (OECD, 2010) przede wszystkim katalogiem wydatków kwalifikowanych do skorzystania z wybranych preferencji. Stosunkowo wąska definicja obowiązuje w Holandii. Pozwala ona zaliczyć do wydatków kwalifikowanych wszelkiego rodzaju wynagrodzenia związane z B+R. Bardziej hojne systemy obejmują także koszty bieżące oraz amortyzację kapitału. Mimo prób ujednoczenia katalogu wydatków kwalifikowanych do B+R wciąż każdy kraj wedle własnych potrzeb kształtuje omawiany katalog.

Kolejnym elementem konstrukcji ulg podatkowych są limity odliczeń. Mogą one dotyczyć wielkości procentowej całości wydatków na badania i rozwój, którą można odliczyć od należnego podatku. Odsetek ten różni się w poszczególnych krajach: od 10% we Włoszech, 18% w Holandii, 20% w Kanadzie i Korei do 30% w Hiszpanii i Francji. Innym rozwiązaniem jest odpis od podstawy opodatkowania, który na przykład w Wielkiej Brytanii dochodzi do 175% (OECD, 2009).

Drugi limit może dotyczyć maksymalnej kwoty ulgi podatkowej, która może być wykorzystana w ciągu roku podatkowego.

Limity mogą mieć również charakter degresywny. Dzieje się tak na przykład we Francji, gdzie można odliczyć od podatku 30% wydatków B+R, lecz po przekroczeniu progu 100 mln euro wydatków jedynie 5% (OECD, 2009).

Kolejnym elementem konstrukcyjnym w ulgach badawczo-rozwojowych jest zakres podmiotowy. Wiele systemów podatkowych wyróżnia poszczególne grupy przedsiębiorstw, odpowiednio zwiększając lub zmniejszając zakres stosowanych preferencji. W Kanadzie, Japonii, Norwegii, Holandii i Wielkiej Brytanii preferowane są przedsiębiorstwa z grupy MSP. Zwiększony zakres preferencji może także dotyczyć nowo utworzonych przedsiębiorstw, jak to ma miejsce we Francji.

Często spotykane preferencje podatkowe dotyczą przedsiębiorstw współpracujących w działalności B+R z placówkami szkolnictwa wyższego. Może to dotyczyć tak odpisów związanych z płatnościami na rzecz uczelni, jak też redukcji obciążeń podatkowych przy zatrudnianiu przedstawicieli nauki w związku z realizowanymi projektami. Rzadziej spotykane są preferencje podmiotowe z punktu widzenia konkretnych sektorów. Rozwiązania takie dotyczą najczęściej rodzajów technologii, nad którą mają być prowadzone badania, jak na przykład wykorzystania alternatywnych źródeł energii. Może być również określona dziedzina badań i rozwoju, na przykład biotechnologia czy nanotechnologia. Problemy z wykorzystaniem takich elementów w konstrukcji ulg podatkowych wynikają z komplikacji związanych z interpretacją przepisów podatkowych tak dla samego przedsiębiorstwa, jak i instytucji fiskalnych.

Kolejnym elementem konstrukcji ulg podatkowych, który może być określany przez ustawodawcę, jest okres, przez jaki można odliczać od podatku lub podstawy opodatkowania wydatki związane z działalnością B+R. Odliczanie kosztów z danego roku może być możliwe tylko w danym roku lub w latach kolejnych. Rozliczenie kilkuletnie jest korzystne dla firm przynoszących stratę w danym roku podatkowym.

Ostatnim zaleceniem dotyczącym ulg podatkowych związanych z wydatkami na badania i rozwój jest stabilność przyjętych rozwiązań. Mimo że zalecenie to wynika z katalogu zasad podatkowych, to jest wciąż aktualne. Skuteczność zastosowanych narzędzi będzie ściśle związana ze stabilnością systemu podatkowego i przejrzystością przyjętych rozwiązań.

4. Dotacje i ulgi na wsparcie wydatków B+R w Polsce

W praktyce gospodarczej w Polsce wykształcił się system wsparcia przez państwo działalności B+R przedsiębiorstw oparty prawie w całości na dotacjach. Jest to sytuacja wyjątkowa w badanych gospodarkach. Jednocześnie system taki w dużej mierze odpowiada za niski poziom wydatków B+R w Polsce oraz za strukturę tych wydatków ze zdecydowaną przewagą wydatków instytucji rządowych i stosunkowo małym zainteresowaniem działalnością badawczo-rozwojową przedsiębiorstw.

Jednym ze sposobów na podniesienie poziomu nakładów na B+R miały być w Polsce preferencje podatkowe. Wykorzystanie systemu podatkowego do wsparcia działań przedsiębiorstw w sferze badawczo-rozwojowej odbywa się poprzez ulgę na nabycie nowych technologii. Ulgą ma charakter odliczenia wydatków od podstawy opodatkowania w podatku dochodowym od osób fizycznych lub od osób prawnych w zależności od formy prowadzenia działalności gospodarczej (Ustawa, 2011).

Za nowe technologie uważana jest wiedza technologiczna w postaci wartości niematerialnych i prawnych, w szczególności wyniki badań i prac rozwojowych, która umożliwia wytworzenie nowych lub udoskonalenie dotychczasowych wyrobów lub usług. Warunkiem uznania wydatku na nabycie nowych technologii jest opinia niezależnej jednostki naukowej, że jest ona nowatorska i nie jest stosowana na świecie przez okres dłuższy niż ostatnie 5 lat.

Podstawą ustalenia wielkości odliczenia jest kwota wydatków poniesionych na nabycie nowych technologii w roku, w którym nową technologię wprowadzono do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych lub w roku następującym po tym roku. W sytuacji, gdy podatnik osiąga za rok podatkowy stratę lub wielkość dochodu z pozarolniczej działalności podatnika jest niższa od kwoty przysługujących mu odliczeń, odliczenia odpowiednio w całej kwocie lub w pozostałej części dokonuje się w kolejnych 3 latach podatkowych, licząc od końca roku, w którym nową technologię wprowadzono do ewidencji.

Ważnym elementem konstrukcji ulgi na nabycie nowych technologii jest limit odliczeń wynoszący 50% wydatkowanej kwoty. Jednocześnie podatnik traci prawo do ulgi w przypadku, gdy przed upływem 3 lat podatkowych od zakupu nowej technologii udzieli prawa do jej wykorzystania przez inne podmioty, zostanie ogłoszona upadłość podatnika lub otrzyma on zwrot wydatków na zakup technologii w jakiegokolwiek formie.

Oceniając konstrukcję ulgi podatkowej związanej z wydatkami na badania i rozwój na tle innych rozwiązań tego typu funkcjonujących na świecie, należy wyodrębnić kilka rozwiązań charakterystycznych. Po pierwsze, ulga charakteryzuje się wąskim zakresem przedmiotowym. Zakup nowoczesnych technologii nie obejmuje zakupu środków trwałych ani tym bardziej wydatków bieżących związanych z pracami badawczymi. Wydatki bieżące, do których można zaliczyć między innymi wynagrodzenia pracowników, koszty usług obcych, zużycie materiałów czy energii, stanowią 69% wydatków ponoszonych przez przedsiębiorstwa na badania i rozwój. Pozostałe 31% to wydatki kapitałowe, do których można zaliczyć między innymi wydatki na środki trwałe czy wartości niematerialne i prawne (GUS, 2013). Kolejną trudnością w wykorzystaniu ulgi jest opinia jednostki naukowej co do nowatorstwa zakupionej technologii. Należy zdawać sobie sprawę z ograniczeń przedsiębiorstw, szczególnie z sektora MSP, w możliwościach uzyskania takiej opinii i odpowiedzialności, którą musi podjąć jednostka naukowa, wydając odpowiednie zaświadczenie. Zaświadczenie takie musi spełniać określone wymogi formalne ściśle kontrolowane przez służby skarbowe. Pozytywnie należy natomiast ocenić możliwość rozliczenia ulgi w 3 kolejnych latach w przypadku, kiedy podatnik ponosi stratę.

Z danych udostępnionych przez Departament Podatków Bezpośrednich Ministerstwa Finansów (Ulgą na nowe technologie, 2014) wynika, że z ulgi na zakup technologii skorzy-

stało w 2013 roku 42 przedsiębiorców opłacających podatek dochodowy od osób fizycznych i 94 przedsiębiorstwa opłacające CIT. W latach obowiązywania ulgi najwięcej podatników opłacających PIT skorzystało z niej w roku 2006 i było to 5297 przedsiębiorstw, a najmniej w 2008 roku – 11 przedsiębiorstw. Przeciętna kwota odliczenia w przypadku PIT zawierała się w granicach od 600 zł w latach 2006–2007 do 4600 zł w 2008 roku. W przypadku przedsiębiorstw rozliczających się z podatku dochodowego od osób prawnych liczba podmiotów korzystających z ulgi wahała się od 12 w 2006 roku do 26 w 2008 roku. Przeciętna kwota odliczenia była zdecydowanie wyższa i wynosiła od 233 000 zł w 2007 roku do 815 000 zł w 2006 roku.

Uwagi końcowe

Gospodarka Polska przechodzi proces zmian – od gospodarki opartej na tradycyjnie pojętej produkcji do gospodarki opartej na nowoczesnych usługach, wśród których badania i rozwój pełnią kluczową rolę. W związku ze skalą zmian ta transformacja ma ogromne znaczenie dla trwałego wzrostu gospodarczego. Dlatego projektując dalsze działania, należy uwzględnić potrzebę tworzenia regulacji stymulujących przedsiębiorstwa do zwiększania wydatków na B+R, które w porównaniu do wydatków rządowych są obecnie jednymi z najniższych w UE.

Obowiązujące aktualnie przepisy w zakresie preferencji podatkowych w podatku dochodowym od osób fizycznych i podatku dochodowym od osób prawnych nie spełniły pokładanych w nich nadziei. Spośród szeregu możliwych elementów konstrukcyjnych ulgi podatkowej wspierającej wydatki B+R przedsiębiorstw ustawodawca wykorzystał zaledwie nieliczne. Przyczyną szczątkowego wykorzystania ulgi na zakup nowych technologii jest wąski zakres przedmiotowy. Z raportu „Badania i rozwój w Polsce. Raport 2013” wynika, że 32% badanych przedsiębiorstw nie korzysta z ulgi właśnie ze względu na ograniczenia katalogu wydatków pozwalających korzystać z preferencji (Ulga na nowe technologie, 2014). Wąski zakres podmiotowy wpływa również na obawy przed odmienną interpretacją przepisów podatkowych przez organy skarbowe.

W efekcie najpopularniejszym narzędziem wspierającym wydatki B+R w Polsce są dotacje. Z raportu „Działalność badawczo-rozwojowa przedsiębiorstw w Polsce” wynika, że z tej formy wsparcia skorzystało 85% badanych przedsiębiorstw przy 8% korzystających z ulgi na zakup technologii (Deloitte, 2015). Dzieje się tak pomimo ewidentnych ograniczeń związanych z wykorzystaniem dotacji, takich jak: przymus zbieżności prowadzonych badań z kryteriami przyznawania dotacji czy wysokie sformalizowanie procesu przyznawania i korzystania z dotacji.

Oparcie wsparcia finansowego dla przedsiębiorstw na dotacjach przy porażce w przypadku poziomu wykorzystania ulgi na zakup technologii jest jedną z przyczyn niskiego zaangażowania przedsiębiorstw w prace B+R. Bez aktywizacji przedsiębiorstw w tej dziedzinie Polska będzie wciąż na najniższych pozycjach pod względem poziomu inwestycji w B+R wśród państw EU i OECD. Uzasadnieniem takiego wsparcia oprócz korzyści samych przedsiębiorstw są między innymi korzyści zewnętrzne odbierane przez inne przedsiębior-

stwa i społeczeństwo. Zaniedbanie w tej dziedzinie prowadzić będzie natomiast do trwałej obniżki poziomu konkurencyjności międzynarodowej i stanowić może istotną destymulację w długookresowym rozwoju gospodarczym.

Rozwój działalności badawczo-rozwojowej jest kluczową aktywnością prowadzącą do wzrostu innowacyjności gospodarki Polski. Aby osiągnąć ten cel, należy do konstrukcji podatku dochodowego opłacanego przez przedsiębiorstwa wprowadzić nową ulgę zwiększającą katalog przedmiotowy wydatków B+R przy jednoczesnym ograniczaniu znaczenia dotacji. Bez takiego poszerzenia oraz uproszczenia przepisów zmniejszających pole interpretacji instytucji skarbowych trudno będzie włączyć przedsiębiorstwa w proces zwiększenia wydatków badawczo-rozwojowych w Polsce i w konsekwencji w proces przebudowy gospodarki.

Literatura

- Audretsch, D.B., Feldman, M.P. (1996). R&D Spillovers and the Geography of Innovation and Production. *American Economic Review*, 86 (3), 630–645.
- Bernstein, J.I., Ishaq Nadiri, M. (1988). Interindustry R&D Spillovers, Rates of Return, and Production in High-Tech Industries. *American Economic Review*, 78 (2), 429–434.
- Coe, D.T., Helpman, E. (1995). International R&D Spillovers. *European Economic Review*, 39 (5), 859–887.
- Congressional Budget Office (2005). *R&D and Productivity Growth: A Background Paper*. Pobrane z: <http://www.cbo.gov/doc.cfm?index=6482> (20.10.2015).
- Deloitte (2015). *Badania i rozwój w przedsiębiorstwach. Raport 2015*. Pobrane z: http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/pl/Documents/Reports/pl_Badania_i_rozwoj_w_Polsce_2015.pdf (15.10.2015).
- Fleming, L., King III, Ch., Juda, A.I. (2007). Small Worlds and Regional Innovation. *Organization Science*, 18 (6), 938–954.
- Griliches, Z. (2002). The Search for R&D Spillovers. *Scandinavian Journal of Economics*, 94 (supplement), S29–S47.
- Guellec, D., Pottelsberghe De La Potterie van, B. (2001). R&D and Productivity Growth: Panel Data Analysis of 16 OECD Countries. *OECD Economic Studies*, 33, 103–126.
- GUS (2013). *Nauka i technika w 2012 r., Informacje i opracowania statystyczne*. Warszawa.
- Hall, B.H., Mairesse, J., Mohnen, P., Measuring The Returns To R&D. *Working Paper, 15622*. Pobrane z: <http://www.nber.org/papers/w15622> (15.10.2015).
- Köhler, Ch., Laredo, Ph., Rammer, Ch. (2001). The Impact and Effectiveness of Fiscal Incentives for R&D. *Nesta Working Paper, 12*.
- OECD (2010). *R&D Tax Incentives: Rationale, Design, Evaluation*. OECD Innovation Policy Platform.
- OECD Science (2009). *Technology and Industry Scoreboard 2009*. Paris: OECD.
- OECD Science (2011). *Technology and Industry Scoreboard 2011, Tax incentives for business R&D*. Pobrane z: http://dx.doi.org/10.1787/sti_scoreboard-2011-en.
- Pohulak-Żołędowska, E. (2011). Szkolnictwo wyższe w tworzeniu innowacji dla gospodarki wiedzy. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 2, 168, 107–118.
- Ulgą na nowe technologie. Pobrane z: http://www.pit.pl/ulga_na_nowe_technologie_komentarz_pit_interpretacja_3604.php (20.05.2014).
- Ustawa z 26.07.1991 o podatku dochodowym od osób fizycznych. Dz.U. 2012, poz. 361.
- Ustawa z 15.02.1992 o podatku dochodowym od osób prawnych. Dz.U. 2011, nr 74, poz. 397.

THE ROLE OF THE TAX SYSTEM IN THE PROCESS OF INCREASING THE INNOVATIVENESS OF POLISH ENTERPRISES

Abstract: The article presents the issues associated with the use of tools of fiscal policy to support research – development in enterprises. Presents the economic justification for this support and the importance of the process of rebuilding the economy. Presented and evaluated the solutions available in the Polish tax system. The article ends with recommendations for reform of the tax system elements in Poland, which are responsible for the increase in business activity in the area of R&D.

Keywords: fiscal policy, tax system, tax relief, R&D

Cytowanie

Żabiński, A. (2016). Rola systemu podatkowego w procesie zwiększania innowacyjności polskich przedsiębiorstw. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 5 (83), 65–76. DOI: 10.18276/frfu.2016.5.83/1-06.