

PRACE NAUKOWE
Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
RESEARCH PAPERS
of Wrocław University of Economics

247

Finanse publiczne



pod redakcją
Jerzego Sokołowskiego
Michała Sosnowskiego
Arkadiusza Żabińskiego



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2012

Recenzenci: Teresa Famulska, Beata Filipiak, Tadeusz Juja, Andrzej Miszczuk,
Krystyna Piotrowska-Marczak, Marzanna Poniatowicz, Grażyna Wolska,
Urszula Zagóra-Jonszta

Redakcja wydawnicza: Jadwiga Marcinek, Joanna Świrska-Korlub

Redakcja techniczna: Barbara Łopusiewicz

Korekta: Zespół

Łamanie: Beata Mazur

Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna na stronie www.ibuk.pl

Streszczenia opublikowanych artykułów są dostępne w międzynarodowej bazie danych
The Central European Journal of Social Sciences and Humanities <http://cejsh.icm.edu.pl>
oraz w The Central and Eastern European Online Library www.ceeol.com
a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon
http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania
znajdują się na stronie internetowej Wydawnictwa
www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2012

ISSN 1899-3192

ISBN 978-83-7695-213-0

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk: Drukarnia TOTEM

Spis treści

Wstęp	11
Grażyna Ancyparowicz, Miłosz Stanisławski: Polski długi publiczny w latach 1991-2015	13
Arkadiusz Babczuk: Zadłużenie spółek komunalnych. Wybrane problemy..	24
Wiesława Cieślewicz: Zwolnienie podatkowe jako forma wspierania inwestycji – przypadek specjalnych stref ekonomicznych w Polsce	36
Agnieszka Cyburt: Uwarunkowania absorpcji funduszy Unii Europejskiej na przykładzie gmin województwa lubelskiego	46
Jolanta Gałuszka: Koncepcja ujednoczenia podatku w prawie Unii Europejskiej.....	60
Feliks Grądalski: Równowaga finansów publicznych w warunkach reparycyjnego systemu emerytalnego	70
Sylvia Grenda: Niejednoznaczność przepisów podatkowych i jej wpływ na przejrzystość systemu podatkowego w Polsce	79
Piotr Gut: Wybrane regulacje europejskie i krajowe mające przeciwdziałać nadużyciom w podatku VAT.....	90
Dagmara Hajdys: Procedura wyboru partnera prywatnego jako podstawowa determinanta zawarcia umowy partnerstwa publiczno-prywatnego.....	100
Jarosław Hermaszewski: Problemy w ocenie skuteczności zarządzania jednostką samorządu terytorialnego – analiza porównawcza wybranych gmin	109
Małgorzata Magdalena Hybka: Podatkowa grupa kapitałowa na gruncie przepisów ustawy o podatku obrotowym w Niemczech	120
Maria Jastrzębska: System zarządzania ryzykiem w jednostce samorządu terytorialnego – zarys problemu	130
Danuta Kołodziejczyk: Subwencja wyrównawcza jako źródło wsparcia finansowego gmin w Polsce.....	139
Paweł Kowalik: Sposób obliczania potencjału podatkowego niemieckich gmin	151
Iwona Kowalska: Instrumenty finansowe wspierające ideę podwyższenia wieku emerytalnego w Polsce	161
Agnieszka Krzemińska: Ekonomiczna pozycja sektora samorządowego w systemie finansów publicznych w Polsce	170
Janusz Kudła: Zmiany struktury wpływów budżetowych w wybranych państwach Unii Europejskiej w latach 2008-2010	180
Piotr Laskowski: Budżet zadaniowy jako narzędzie realizacji strategii rozwoju jednostki samorządu terytorialnego	191

Sylvia Łęgowik-Świącik: Problemy wdrażania kontroli zarządczej w sektorze finansów publicznych	202
Zofia Łękawa: Możliwości wykorzystania metody DEA do oceny wiarygodności ekonomicznej jednostki samorządu terytorialnego – przegląd badań i praktyczny aspekt zastosowania metody	210
Paweł Marszałek: Finansyzacja – problemy i kontrowersje	220
Magdalena Miszczuk: Deficyty i zadłużenie wybranych jednostek samorządu terytorialnego w świetle ograniczeń ustawowych	231
Ewelina Młodzik: Zarządzanie ryzykiem w świetle nowej ustawy o finansach publicznych	240
Jarosław Olejniczak: Wskaźnik podstawowych dochodów podatkowych na mieszkańca a poziom rozwoju gmin – na przykładzie województwa dolnośląskiego	249
Monika Pasternak-Malicka: Elektroniczne deklaracje jako dogodna forma rozliczeń podatku dochodowego od osób fizycznych	260
Paweł Piątkowski: Strategie finansowania długu publicznego a ryzyko kryzysu walutowego	274
Krystyna Piotrowska-Marczak: Kierunki i skutki reformy finansów publicznych w Polsce od 2012 roku	283
Krystyna Piotrowska-Marczak, Tomasz Uryszek, Aneta Tylman: Zarządzanie finansami publicznymi poprzez dążenie do osiągnięcia nadwyżki budżetowej	292
Marian Podstawka, Agnieszka Deresz: Redystrybucyjna rola obciążeń finansowych osób fizycznych w latach 2008-2010	301
Piotr Ptak: Wydatkowa reguła dyscyplinująca a poprawa stanu finansów publicznych w Polsce	314
Joanna Rakowska: Statystyczne i praktyczne znaczenie środków unijnych dla gmin	325
Jarosław Skorwider: Możliwości kształtowania potencjału inwestycyjnego powiatów	336
Michał Sosnowski: Realizacja zasady sprawiedliwego opodatkowania w podatku dochodowym od osób fizycznych	346
Marcin Stępień: Klasyfikacja i pomiar wybranych kategorii ekonomicznych w aspekcie prawa bilansowego i podatkowego	359
Monika Szudy: Polityka fiskalna Hiszpanii w warunkach kryzysu ekonomicznego 2008+	367
Michał Thlon, Piotr Podsiadło: Emisja obligacji katastrofalnych w ramach partnerstwa publiczno-prywatnego jako źródło finansowania ryzyka katastrof	378
Monika Truszkowska-Kurstak: Problematyka zachowania wiarygodności sprawozdań finansowych samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej w świetle obowiązujących przepisów prawa – wybrane zagadnienia	390

Alina Walenia: Zasilanie finansowe z budżetu państwa a realizacja ustawowych zadań przez gminy Podkarpacia.....	401
Adam Wasilewski: Finansowe wsparcie Unii Europejskiej dla gminnych inwestycji infrastrukturalnych jako instrument polityki rozwoju pozarolniczej działalności gospodarczej na obszarach wiejskich.....	412
Mirosław Wasilewski, Marzena Ganc: Funkcjonowanie podatku VAT w opinii rolników indywidualnych oraz możliwości wprowadzenia podatku katastralnego w rolnictwie.....	421
Barbara Wieliczko: Stan finansów publicznych w Polsce a wsparcie rolnictwa.....	430
Dorota Wyszowska: Zdolność absorpcyjna jednostek samorządu terytorialnego w zakresie środków pomocowych UE (na przykładzie gmin województwa podlaskiego).....	440
Jolanta Zawora: Partnerstwo publiczno-prywatne jako forma finansowania inwestycji publicznych.....	449
Magdalena Ziolo: Inwestycje komunalne w aspekcie dobra publicznego i zdolności gmin do ich realizacji.....	459
Arkadiusz Żabiński: Instytucjonalne uwarunkowania wykorzystania uproszczonych form opodatkowania.....	470

Summaries

Grażyna Ancyparowicz, Miłosz Stanisławski: Public deficit in Poland from 1991 to 2015.....	23
Arkadiusz Babczuk: Municipal companies' debt. Selected problems.....	35
Wiesława Cieślewicz: Tax relief as a form of investment support – a case of special economic zones in Poland.....	45
Agnieszka Cyburt: Conditioning of absorption of the European Union funds on the example of communes of the Lubelskie Voivodeship.....	59
Jolanta Gałuszka: The concept of tax unification in the European Union law.....	69
Feliks Grądalski: Public finance equilibrium in defined benefit pension system.....	78
Sylwia Grenda: The ambiguity of tax regulations and its influence on the transparency of the Polish tax system.....	89
Piotr Gut: Selected European and Polish regulations to prevent value added tax abuse.....	99
Dagmara Hajdys: The procedure for selecting a private partner as a prerequisite for concluding a public-private partnership agreement.....	108
Jarosław Hermaszewski: Problems in the assessment of management effectiveness of local government units – comparative analysis of selected communities.....	119

Malgorzata Magdalena Hybka: VAT grouping in the provisions of the turnover tax law in Germany.....	129
Maria Jastrzębska: Risk management system in territorial self-government units – outline of the issue	138
Danuta Kołodziejczyk: Compensatory subsidies as a source of financial support for Polish communes	150
Paweł Kowalik: The method of calculating the amount of fiscal capacity of German municipalities.....	160
Iwona Kowalska: Financial instruments to support the idea of extending retirement age in Poland	169
Agnieszka Krzemińska: Local government sector economic position in the public finances in Poland	179
Janusz Kudła: Adjustment of general government revenues during the financial crisis 2008-2010.....	190
Piotr Laskowski: Assignment budgeting as a tool for implementing developmental strategies of local government units	201
Sylvia Łęgowik-Świącik: Problems with the implementation of management control in public finance sector.....	209
Zofia Łękawa: Potential applications of data envelopment analysis in the evaluation of economic credibility of a self-government entity – a review of research and a practical aspect of method’s application.....	219
Paweł Marszałek: Financialization – problems and controversies	230
Magdalena Miszczuk: Deficits and debt of selected self-government units in the light of statutory restrictions.....	239
Ewelina Młodzik: Risk management in the light of the act of public finance	248
Jarosław Olejniczak: Basic tax income per capita versus the level of development of municipalities – the example of Lower Silesian voivodeship..	259
Monika Pasternak-Malicka: E-filing as a convenient way to file personal income tax forms	273
Paweł Piątkowski: Strategies of financing of public debt and the risk of currency crisis	282
Krystyna Piotrowska-Marczak: Directions and effects of public finance reform in Poland from 2012.....	291
Krystyna Piotrowska-Marczak, Tomasz Uryszek, Aneta Tylman: Management of public finances in a way leading to the budgetary surplus	300
Marian Podstawka, Agnieszka Deresz: Redistribution function of personal financial charges in 2008-2010	313
Piotr Ptak: Disciplined spending rule and improvement of public finances position in Poland	324
Joanna Rakowska: Significance of EU funds for communes – budget aspects and authorities’ opinions.....	334
Jarosław Skorwider: Opportunities of creating the investment potential of rural counties	344

Michał Sosnowski: Implementation of the principle of fair taxation in the individual income tax	358
Marcin Stępień: Classification and measurement of some economic categories in the aspect of balance and tax law.....	366
Monika Szudy: Fiscal policy in Spain in the conditions of economic crisis 2008+	377
Michał Thlon, Piotr Podsiadło: Issue of catastrophic bonds in the range of Public Private Partnership as a source of disaster risk financing.....	389
Monika Truszkowska-Kurstak: Problems of maintaining credibility of independent public health care centres' financial reports in the light of law chosen issues.....	400
Alina Walenia: Financing from state budget and implementation of statutory tasks by Subcarpathian communes.....	411
Adam Wasilewski: EU financial support for communal infrastructural investments as a tool of development policy of non-agricultural economic activity in rural areas	420
Mirosław Wasilewski, Marzena Ganc: Functioning of Value Added Tax in the opinion of individual farmers and the possibilities of cadastral tax implementation in agriculture	429
Barbara Wieliczko: Public finance in Poland vs. support for agriculture	439
Dorota Wyszowska: Self-government entities' absorption capacity of EU aid funds (Podlaskie Voivodeship communes – case study).....	448
Jolanta Zawora: Public-private partnership as a form of financing of public investment.....	458
Magdalena Ziolo: Municipal investments as a category of public goods and the ability of municipalities to undertake them	469
Arkadiusz Żabiński: Institutional conditioning of use lump-sum-based forms of taxation	481

Wiesława Cieślewicz

Zachodniopomorski Uniwersytet Technologiczny w Szczecinie

ZWOLNIENIE PODATKOWE JAKO FORMA WSPIERANIA INWESTYCJI – PRZYPADEK SPECJALNYCH STREF EKONOMICZNYCH W POLSCE

Streszczenie: Celem niniejszego artykułu jest ocena efektywności zwolnienia podatkowego jako instrumentu proinwestycyjnego, dostępnego dla przedsiębiorców działających na terenie specjalnych stref ekonomicznych w Polsce. Wymagało to porównania utraconych wpływów do budżetu państwa z tytułu zwolnień z podatku dochodowego przedsiębiorców działających na terenie SSE i spółek zarządzających strefami z wartością inwestycji poczynionych w strefach przez przedsiębiorców oraz porównania utraconych wpływów budżetowych z podatków dochodowych z dodatkowymi wpływami budżetowymi, będącymi efektem zatrudnienia pracowników w firmach działających na terenie stref. Dostępne dane pozwalają stwierdzić, że przy inwestycjach zrealizowanych w SSE do roku 2010 o wartości ponad 73 mld zł, utracone wpływy do budżetu państwa w latach 1998-2010 wyniosły 8,8 mld zł. Oznacza to, że każda złotówka zwolnienia podatkowego przyniosła nową inwestycję o wartości ponad 8 zł. W latach 1998-2003 wpływy budżetowe, wynikające z zatrudniania pracowników w firmach na obszarze SSE, stanowiły od 80% do 95% wartości udzielonej tym przedsiębiorstwom pomocy publicznej. W latach 2004-2010, w związku z ciągłym wzrostem liczby pracowników, wpływy budżetowe związane z ich zatrudnieniem znacząco przewyższyły utracone dochody budżetu państwa z tytułu zwolnień podatkowych w SSE.

Słowa kluczowe: specjalna strefa ekonomiczna, inwestycje, zwolnienie podatkowe.

1. Wstęp

Idea specjalnych stref ekonomicznych (SSE), polegająca na wydzieleniu – na skutek przyjętych rozwiązań prawnych – obszaru na terytorium danego państwa i wprowadzeniu tam korzystniejszych niż gdzie indziej warunków prowadzenia działalności gospodarczej, jest bardzo stara. Zaczątki wolnych portów, będących najstarszą formą takiej polityki, pojawiły się już w czasach rzymskich (Delos w Grecji), a ich popularność wzrosła w okresie średniowiecza wraz z rozwojem związku wolnego handlu (Liga Hanzeatycka). Idea uprzywilejowanych obszarów ekonomicznych przeszła długą drogę transformacji: od stref opartych na handlu (od XVI wieku), poprzez strefy przemysłowo-usługowe (1940 r.), parki przemysłowo-naukowe (od

1970) i strefy transgraniczne (od 1970). Wszystkie wyżej wymienione formy organizacji działalności gospodarczej mają jeden wspólny cel – wspieranie rozwoju wybranych regionów kraju poprzez przyciąganie inwestycji¹.

W Polsce specjalne strefy ekonomiczne zostały utworzone na podstawie Ustawy z dnia 20 października 1994 roku o specjalnych strefach ekonomicznych². Zgodnie z nią strefą jest wyodrębniona administracyjnie, niezamieszkała częśći terytorium Polski, na której terenie może być prowadzona działalność gospodarcza na preferencyjnych warunkach. Zgodnie z art. 3 wspomnianej ustawy, celem istnienia stref jest przyspieszenie rozwoju gospodarczego wybranych regionów kraju. Podstawową korzyścią z prowadzenia działalności na terenie specjalnej strefy ekonomicznej (SSE) jest zwolnienie z podatku dochodowego (CIT lub PIT w zależności od formy prowadzenia działalności gospodarczej) od dochodu osiąganego z działalności prowadzonej na terenie SSE oraz określonej w ramach zezwolenia strefowego, a także zwolnienie z podatku od nieruchomości.

W Polsce funkcjonuje 14 specjalnych stref ekonomicznych: kamiennogórska, katowicka, kostrzyńsko-słubicka, krakowska, legnicka, łódzka, mielecka, pomorska, śląska, starachowicka, suwalska, tarnobrzaska, wałbrzyska oraz warmińsko-mazurska. Początkowo zostały one utworzone na okres 20 lat od momentu ustanowienia, z wyjątkiem Krakowskiego Parku Technologicznego sformowanego na 12 lat. Na podstawie nowelizacji ustawy o SSE z 2008 r.³ okres obowiązywania wszystkich stref został wydłużony do dnia 31 grudnia 2020 r. Na dzień 31 grudnia 2010 r. tereny objęte statusem SSE zajmowały obszar 14 106, 82 ha (0,05% powierzchni kraju) i zlokalizowane były w 327 gminach. Wartość inwestycji krajowych i zagranicznych zrealizowanych w 14 strefach wyniosła ponad 73 mld zł. Do tego dnia utworzono ponad 167 tysięcy nowych miejsc pracy⁴.

Celem niniejszego artykułu jest ocena efektywności zwolnienia podatkowego, jako proinwestycyjnego instrumentu dostępnego dla przedsiębiorców działających na terenie specjalnych stref ekonomicznych w Polsce. Wymaga to porównania utraconych wpływów do budżetu państwa z tytułu zwolnień z podatku dochodowego przedsiębiorców działających na terenie SSE i spółek zarządzających strefami z wartością inwestycji poczynionych w strefach przez przedsiębiorców oraz porównania utraconych wpływów budżetowych z podatków dochodowych z dodatkowymi

¹ K. Gwosdz, W. Jarczewski, M. Huculak, K. Wiederman, *Specjalne strefy ekonomiczne w Polsce. Założenia a praktyka*, [w:] B. Domański, K. Gwosdz (red.), *Dziesięć lat doświadczeń pierwszej polskiej specjalnej strefy ekonomicznej*, Wydawnictwo Instytutu i Gospodarki Przestrzennej UJ, Kraków 2005, s. 18.

² Ustawa z dnia 20 października 1994 r. o specjalnych strefach ekonomicznych, DzU 1994, nr 123, poz. 600; tekst jednolity: DzU 2007, nr 42, poz. 274, z późn. zm.

³ Ustawa z dnia 30 maja 2008 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych, DzU 2008, nr 118, poz. 746.

⁴ *Informacja o realizacji ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych*, stan na 31.12.2010, Ministerstwo Gospodarki, Warszawa 2011.

wpływami budżetowymi, będącymi efektem zatrudnienia pracowników w firmach działających na terenie stref. Źródłem danych liczbowych były raporty Ministerstwa Gospodarki. Wykorzystano również obowiązujące akty prawne regulujące funkcjonowanie SSE w Polsce. Zastosowano metodę opisową i porównawczą.

2. Zwolnienia i ulgi podatkowe jako formy wspierania inwestycji na świecie

Zwolnienia i ulgi podatkowe są powszechnie stosowane w polityce gospodarczej wielu krajów jako instrument wspierający nowe inwestycje. Udzielają ich kraje rozwijające się w celu przyciągnięcia BIZ, jak również kraje wysoko rozwinięte. Jednak tutaj zauważalną tendencją jest wykorzystywanie tego narzędzia do stymulowania działalności innowacyjnej, ważnej w budowaniu międzynarodowej konkurencyjności przedsiębiorstw (tab. 1).

Tabela 1. Proinwestycyjne zachęty podatkowe w wybranych krajach świata

Kraj	Cel wsparcia	Forma wsparcia
1	2	3
Czechy	Realizacja inwestycji w sektorze przemysłowym	Zwolnienia z podatku CIT na okres 5 lat, sięgające do 40% poniesionych wydatków inwestycyjnych
Słowacja	Wzrost rozmiarów produkcji poprzez rozszerzenie produkcji dotychczasowej lub rozpoczęcie nowej inwestycji	Zwolnienie z podatku CIT do 100% poniesionych wydatków inwestycyjnych przez okres 5 lat oraz zwolnienie z podatku od nieruchomości
Węgry	Rozwój inwestycji Pobudzanie działalności B+R	Ulga podatkowa w wysokości 25-50% wydatków inwestycyjnych, maksymalne obniżenie podatku do 80% przez okres 10 lat Zwolnienie podatkowe wynoszące 10% poniesionych wydatków na wynagrodzenie pracowników B+R
Francja	Pobudzenie działalności B+R	Ulga w podatku dochodowym sięgająca 30% wydatków kwalifikowanych, poniesionych w związku z prowadzeniem działalności B+R
Irlandia	Rozwój działalności B+R	Ulga podatkowa w wysokości 25% wydatków inwestycyjnych
Niemcy	Realizacja inwestycji we wschodnich landach Niemiec (program Investitionszulage)	Ulga w podatku dochodowym lub bezzwrotna pożyczka
Litwa	Pobudzanie rozwoju przedsiębiorczości w ramach wolnych stref ekonomicznych Rozwój inwestycji	Zwolnienie z podatku w wysokości 100% przez okres 6 lat i 50% przez kolejne 10 lat Ulga inwestycyjna polegająca na obniżeniu dochodu o 50% wartości poniesionych wydatków inwestycyjnych (w latach 2009-2013)

Tabela 2, cd.

1	2	3
Włochy	Wsparcie inwestycyjne w regionach słabiej rozwiniętych	Zwolnienie z podatku dochodowego przedsiębiorstw realizujących inwestycje w latach 2007-2013; pomoc ta jest automatyczna, tzn. przyznawana w momencie złożenia rocznej deklaracji podatkowej, na podstawie wydatków kwalifikowanych poniesionych w danym roku
Chiny	Rozwój zaawansowanych technologii Rozwój inwestycji w innowacyjne technologie w ramach specjalnych stref ekonomicznych Inwestycje w projekty strategiczne dla polityki gospodarczej kraju (ochrona środowiska, energetyka, transfer technologii, działalność B+R)	Obniżenie stawki podatku CIT z 25% do 15% dla firm z branży zaawansowanych technologii, do 10% dla producentów oprogramowania i projektantów układów scalonych Dwuletnie zwolnienie podatkowe w wysokości 100%, następnie 3-letnie w wysokości 50% Zwolnienie podatkowe zależne od rodzaju projektu
Rosja	Rozwój inwestycji w ramach czterech rodzajów specjalnych stref ekonomicznych	– obniżenie składki na ubezpieczenie społeczne – 5-letnie zwolnienie z lokalnego podatku od aktywów – obniżenie stawki podatku dochodowego z 20% do 15,5% – zwolnienie z podatku VAT działalności usługowej w wolnych portach

Źródło: P. Tynel (red.), *Specjalne strefy ekonomiczne po 2020 roku*, Ernst&Young, Warszawa 2011, s. 72-73.

Tabela 2. Struktura pomocy publicznej dla przedsiębiorców w UE (w %)

Rodzaj wsparcia	Lata 2004-2006	Lata 2007-2009
Dotacje gotówkowe z funduszy strukturalnych	55	50
Zwolnienia podatkowe	38	44
Pożyczki preferencyjne	3	3
Udział w kapitale	1	1
Gwarancje rządowe	2	2
Odroczenie płatności podatku	1	0
Razem	100	100

Źródło: *Facts and Figures on State Aid in the Member States. Accompanying in Report from the Commission State Aid Scoreboard*, Autumn 2010 update, European Commission, Brussels 2010, s. 41.

Powyższe zestawienie pokazuje, że zwolnienia i ulgi podatkowe są popularną formą wspierania rozwoju gospodarczego na świecie. Kraje Unii Europejskiej oferują inwestorom także inne formy wsparcia: dotacje gotówkowe, pożyczki preferencyjne, udział w kapitale, gwarancje rządowe, odroczenie płatności podatkowych (tab. 2).

Przytoczone dane statystyczne wskazują na rosnący udział zwolnień podatkowych w strukturze pomocy publicznej udzielanej inwestorom w UE. W latach 2004-2009 stanowiły one drugą, po dotacjach gotówkowych, najczęściej wykorzystywaną formę pomocy publicznej. Udogodnienia w postaci zachęt finansowych dla inwestorów, zwłaszcza zagranicznych, przyczyniają się do zwiększania atrakcyjności inwestycyjnej kraju goszczącego i sprzyjają kształtowaniu się korzystnych warunków inwestycyjnych.

3. Preferencyjne warunki prowadzenia działalności gospodarczej na terenie SSE w Polsce

Preferencyjne warunki prowadzenia działalności na terenie specjalnej strefy ekonomicznej polegają na możliwości skorzystania przez inwestorów z pomocy publicznej udzielanej w formie zwolnienia od podatku dochodowego, jak i zwolnienia z podatku od nieruchomości⁵. Podmioty dokonujące inwestycji w strefach generują pulę pomocy obliczaną jako iloczyn intensywności pomocy⁶ oraz wyższej z kwot: kosztów nowej inwestycji lub dwuletnich kosztów pracy. Uzyskana w ten sposób pula pomocy może zostać wykorzystana w formie zwolnienia z podatku PIT lub CIT od dochodu uzyskanego z działalności określonej w zezwoleniu. Zezwolenie jest, co do zasady, dostępne od miesiąca, w którym zostaną poniesione wydatki (minimum 100 000 EUR), po uzyskaniu zezwolenia.

Pomoc regionalna z tytułu prowadzenia działalności na terenie SSE może być również przyznawana jako zwolnienie z podatku od nieruchomości. Zwolnienia te wprowadza rada gminy w formie uchwały. Przedsiębiorca, który chce skorzystać z tej formy pomocy, musi przed rozpoczęciem inwestycji zgłosić ten fakt organowi podatkowemu⁷. Podstawą do korzystania z pomocy publicznej w formie zwolnienia podatkowego jest zezwolenie na prowadzenie działalności na terenie SSE, wydawane przez zarządzającego strefą w drodze przetargu lub rokowań. Zezwolenie określa przedmiot działalności gospodarczej, warunki dotyczące wielkości nakładów inwe-

⁵ Od momentu akcesji Polski do UE wsparcie udzielane w SSE w formie zwolnień stanowi regionalną pomoc inwestycyjną, o której mowa w art. 107 ust. 3 lit. a Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, Dz. Urz. UE C 83 z 30.03.2010, s. 47.

⁶ Rozporządzenie Rady Ministrów z 13 października 2006 r. w sprawie ustalenia mapy pomocy regionalnej, DzU 2006, nr 190, poz. 1402.

⁷ Zasady tego zwolnienia określa Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 5 sierpnia 2008 r. w sprawie warunków udzielania zwolnień od podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych, DzU 2008, nr 146, poz. 927.

stycyjnych oraz warunki dotyczące zatrudnienia określonej liczby pracowników przez pewien czas.

Przepisy strefowe w obecnym kształcie zawierają szczegółowy wykaz rodzajów prowadzonej działalności, na które przedsiębiorca nie może uzyskać zezwolenia. Działalność taka może być oczywiście prowadzona przez firmę, lecz dochód z niej podlega opodatkowaniu na zasadach ogólnych. Rodzaje działalności, na którą nie można dostać zezwolenia, są pochodną z jednej strony celów ustanowienia strefy, z drugiej zaś unijnych przepisów o pomocy regionalnej, ograniczających udzielanie tego typu pomocy przedsiębiorcom z sektorów wrażliwych. W konsekwencji z zakresu zwolnienia podatkowego zostało wyłączone m.in. wytwarzanie materiałów wybuchowych, wyrobów tytoniowych napojów alkoholowych czy prowadzenie ośrodków gier. Wyłączono również np. działalność handlową, usługi pośrednictwa finansowego oraz roboty budowlane i instalacyjne. Z tego też powodu na terenie stref nie lokują się banki (z wyjątkiem ich centrów księgowych) czy sklepy wielkopowierzchniowe, pomimo że – biorąc pod uwagę wielkość zatrudnienia i wartość nakładów kapitałowych – kwalifikują się do wsparcia. Ponieważ nie ma możliwości objęcia ich podstawowej działalności zwolnieniem podatkowym, takie działanie nie jest uzasadnione ekonomicznie.

Spółki zarządzające strefami również korzystają ze zwolnienia podatkowego, na podstawie odpowiednich przepisów zawartych w rozporządzeniach Rady Ministrów ustanawiających poszczególne strefy. Zgodnie z nimi zwalnia się od podatku dochodowego od osób prawnych dochody zarządzającego strefą wydatkowane na cele rozwoju strefy, w tym na nabycie przez niego nieruchomości lub innych rzeczy służących do prowadzenia działalności gospodarczej oraz modernizację i rozbudowę infrastruktury gospodarczej i technicznej.

4. Efektywność funkcjonowania zwolnienia podatkowego dla inwestorów w SSE w Polsce

Podatki dochodowe stanowią istotną pozycję w dochodach budżetu państwa. W 2010 r. ich udział wyniósł 88,9% wpływów ogółem⁸. Zwolnienia podatkowe udzielane inwestorom w SSE są równoznaczne ze zmniejszonymi wpływami do budżetu państwa. Ocena efektywności tego instrumentu wsparcia wymaga jednak porównania utraconych wpływów do budżetu państwa z tytułu zwolnień z podatku dochodowego przedsiębiorców działających na terenie SSE i spółek zarządzających strefami z wartością inwestycji poczynionych w strefach przez przedsiębiorców (tab. 3) oraz porównania utraconych wpływów budżetowych z podatków dochodowych z dodatkowymi wpływami budżetowymi, będącymi efektem zatrudnienia pracowników w firmach działających na terenie stref (tab. 4).

⁸ *Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2010 roku. Informacja o wykonaniu budżetu jednostek samorządu terytorialnego*, Rada Ministrów, Warszawa 2011, www.mf.gov.pl/index.php?const=6&dzial=337&wysw=4.

Tabela 3. Porównanie nakładów inwestycyjnych i wartości udzielonej pomocy publicznej przedsiębiorcom działającym w SSE w Polsce

Wyszczególnienie	Lata													
	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Skumulowana wartość inwestycji (w mln zł)	bd.	2 100	4 600	6 500	9 287	13 086	15 269	19 927	25 707	35 430	46 085	56 706	66 590	73 222
Skumulowana wartość pomocy publicznej (w mln zł)	16	47	170	412	819	1316	1928	2528	3116	3984	5068	6158	7379	8867
Udział pomocy publicznej w poniesionych nakładach inwestycyjnych (w %)	bd.	2,2	3,7	6,3	8,8	10,1	12,6	12,7	12,1	11,2	11,0	10,9	11,1	12,1

Źródło: opracowanie własne na podstawie: *Informacja o realizacji ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych*, stan na 31.12.2010, Ministerstwo Gospodarki, Warszawa 2011; *Informacja o realizacji ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych*, stan na 31.12. 2009, Ministerstwo Gospodarki, Warszawa 2010; *Informacja o realizacji ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych*, stan na 31.12.2007, Ministerstwo Gospodarki, Warszawa 2008; *Specjalne strefy ekonomiczne na koniec 2005 roku*, Ministerstwo Gospodarki, Warszawa 2006; *Specjalne strefy ekonomiczne na koniec 2004 roku*, Ministerstwo Gospodarki, Warszawa 2005.

Dostępne dane pozwalają stwierdzić, że przy inwestycjach zrealizowanych w SSE do roku 2010 o wartości ponad 73 mld zł utracone wpływy do budżetu państwa w latach 1998-2010 wyniosły 8,8 mld zł. Oznacza to, że każda złotówka zwolnienia podatkowego przyniosła nową inwestycję o wartości ponad 8 zł. Ocena efektywności zwolnienia podatkowego jako instrumentu wspierającego rozwój regionalny wymaga również oceny wpływów do budżetu państwa, związanych z tworzeniem nowych miejsc pracy (tab. 4)⁹.

W kontekście zatrudniania nowych pracowników w firmach prowadzących działalność gospodarczą w ramach SSE istotne jest wskazanie wartości wpływów związanych z tworzeniem nowych miejsc pracy. Nowi pracownicy są płatnikami podatku PIT oraz składek ubezpieczeniowych. Każde miejsce pracy utworzone przez inwe-

⁹ Założenia do wyliczeń związanych z zatrudnieniem pracowników w przedsiębiorstwach na terenie SSE: obliczenia opierają się na założeniu, że zatrudnieni w strefach w analizowanym okresie osiągnęli przeciętne wynagrodzenie w gospodarce krajowej. Od takiego wynagrodzenia wyliczono szacunkowo podatek PIT oraz składki na ubezpieczenia zdrowotne i społeczne ponoszone przez pracowników. W wyliczeniach uwzględniono liczbę pracowników zatrudnionych przez inwestorów strefowych. Faktyczna liczba miejsc pracy mogła jednak być większa, gdyż dane te nie uwzględniają miejsc pracy utworzonych przez kooperantów.

Tabela 4. Porównanie utraconych wpływów z podatku dochodowego z wpływami budżetowymi, będącymi efektem zatrudnienia pracowników w przedsiębiorstwach działających na terenie SSE w Polsce

Wyszczególnienie	Lata												
	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Wartość utraconych dochodów budżetu państwa z tytułu zwolnienia podatkowego (w mln zł)	31	123	242	408	497	611	600	588	868	1084	1089	1222	1488
Wartość wpływów budżetowych związana z zatrudnianiem nowych pracowników (w mln zł)	28	111	230	327	443	513	668	1008	1374	1640	2062	2099	2370
Udział wpływów budżetowych związanych z zatrudnianiem nowych pracowników w utraconych wpływach z podatków dochodowych (w %)	91,8	90,1	95,6	80,3	89,1	83,9	111,4	171,6	158,4	151,3	189,3	171,9	159,3

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Przeciętne wynagrodzenie w latach 1995-2010, www.zus.pl oraz publikacji jak w tabeli 3.

stora w SSE zwiększa wpływy do budżetu państwa. Cechą podatku PIT jest także fakt, że zasila on nie tylko budżet centralny, ale również budżety jednostek samorządu terytorialnego (np. w 2010 r. 48,8% dochodów z podatku dochodowego od osób fizycznych wpłynęło do samorządów lokalnych)¹⁰.

W latach 1998-2003 wpływy budżetowe wynikające z zatrudniania pracowników w firmach na obszarze SSE stanowiły od 80% do 95% wartości pomocy publicznej udzielonej tym przedsiębiorstwom. W latach 2004-2010, w związku z ciągłym wzrostem liczby pracowników, wpływy budżetowe związane z ich zatrudnieniem znacząco przewyższyły utracone dochody budżetu państwa z tytułu zwolnień podatkowych w SSE.

5. Zakończenie

Zwolnienie podatkowe jest głównym czynnikiem, który skłania inwestorów do rozpoczęcia działalności gospodarczej w specjalnych strefach ekonomicznych. Jednocześnie połowa przedsiębiorców uważa, że wykorzysta zaledwie 60% przysługującej im kwoty zwolnienia¹¹. Analizując przyczyny tej sytuacji, istotne wydają się dwa

¹⁰ *Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2010 r. Informacja o wykonaniu budżetu jednostek samorządu terytorialnego*, Rada Ministrów, Warszawa 2011, www.mf.gov.pl/index.php?const=6&dzial=337&wysw=4.

¹¹ *Specjalne strefy ekonomiczne w Polsce*, edycja 2011, www.kpmg.pl.

czynniki. Po pierwsze, w SSE działają przede wszystkim przedsiębiorstwa produkcyjne. Kapitałochłonność inwestycji tych firm jest bardzo wysoka, natomiast dochodowość znacznie niższa niż firm handlowych. Dochodzi więc do sytuacji, w której przedsiębiorcy inwestujący duży kapitał w SSE mają do wykorzystania znaczną pulę pomocy publicznej, ale jej spożytkowanie determinowane jest dochodowością przedsięwzięcia. Ponadto istotne jest ograniczenie czasowe dotyczące możliwości korzystania ze zwolnienia podatkowego. Kończy się ono wraz z upływem terminu funkcjonowania stref. Obecnie jest to rok 2020. Dochód przedsiębiorstw z działalności prowadzonej na terenie SSE, uprawniający do korzystania ze zwolnienia podatkowego, pojawia się na ogół po 18-24 miesiącach od momentu uzyskania zezwolenia. Oznacza to, że inwestor, który otrzyma zezwolenie np. w 2015 r., pierwszy dochód podlegający zwolnieniu osiągnie w 2017 r. Będzie miał tylko 3 lata na korzystanie z ulgi. Sytuacja taka może doprowadzić do tego, że w ciągu najbliższych 3-4 lat zwolnienie podatkowe przestanie być brane pod uwagę przy podejmowaniu decyzji o lokalizacji inwestycji w SSE. Rozwinięta infrastruktura i dostępność wykwalifikowanej siły roboczej mogą okazać się czynnikami decydującymi o przyciąganiu nowych inwestorów. W związku z tym należy już teraz podjąć działania zmierzające do przedłużenia terminu funkcjonowania SSE w Polsce o kolejne 5-7 lat. W przeciwnym razie możemy oczekiwać lokowania nowych inwestycji, ale u naszych sąsiadów, a nawet odpływu kapitału już ulokowanego w Polsce.

Literatura

- Gwosdz K., Jarczewski W., Huculak M., Wiedenman K., *Specjalne strefy ekonomiczne w Polsce. Założenia a praktyka*, [w:] B. Domański, K. Gwosdz (red.), *Dziesięć lat doświadczeń pierwszej polskiej specjalnej strefy ekonomicznej*, Wydawnictwo Instytutu i Gospodarki Przestrzennej UJ, Kraków 2005.
- Facts and Figures on State Aid in the Member States. Accompanying in Report from the Commission State Aid Scoreboard*, Autumn 2010 update, European Commission, Brussels 2010.
- Informacja o realizacji ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych*, stan na 31.12.2007, Ministerstwo Gospodarki, Warszawa 2008.
- Informacja o realizacji ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych*, stan na 31.12. 2008, Ministerstwo Gospodarki, Warszawa 2009.
- Informacja o realizacji ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych*, stan na 31.12. 2009, Ministerstwo Gospodarki, Warszawa 2010.
- Informacja o realizacji ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych*, stan na 31.12.2010, Ministerstwo Gospodarki, Warszawa 2011.
- Przeciętne wynagrodzenie w latach 1995-2010, www.zus.pl.
- Rozporządzenie Rady Ministrów z 13 października 2006 r. w sprawie ustalenia mapy pomocy regionalnej, DzU 2006, nr 190, poz. 1402.
- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 5 sierpnia 2008 r. w sprawie warunków udzielania zwolnień od podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych, DzU 2008, nr 146, poz. 927.
- Specjalne strefy ekonomiczne w Polsce*, edycja 2011, www.kpmg.pl.

- Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2010 roku. Informacja o wykonaniu budżetu jednostek samorządu terytorialnego*, Rada Ministrów, Warszawa 2011, www.mf.gov.pl/index.php?const=6&dzial=337&wysw=4.
- Specjalne strefy ekonomiczne na koniec 2004 roku*, Ministerstwo Gospodarki, Warszawa 2005.
- Specjalne strefy ekonomiczne na koniec 2005 roku*, Ministerstwo Gospodarki, Warszawa 2006.
- Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, Dz. Urz. UE C 83 z 30.03.2010.
- Tynel P. (red.), *Specjalne strefy ekonomiczne po 2020 roku*, Ernst&Young, Warszawa 2011.
- Ustawa z dnia 20 października 1994 r. o specjalnych strefach ekonomicznych, DzU 1994, nr 123, poz. 600; tekst jednolity: DzU 2007, nr 42, poz. 274, z późn. zm.
- Ustawa z dnia 30 maja 2008 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych, DzU 2008, nr 118, poz. 746.

TAX RELIEF AS A FORM OF INVESTMENT SUPPORT – A CASE OF SPECIAL ECONOMIC ZONES IN POLAND

Summary: The purpose of this paper is to evaluate the effectiveness of the tax exemption, as pro-investment instrument available to entrepreneurs operating in special economic zones in Poland. This required a comparison of lost revenue for the state budget from the income tax exemption entrepreneurs in the SEZs and the value of the investments made by businesses in the zones and to compare the lost government revenue from income taxes with the additional budget impacts resulting from the employment of workers in companies within the zones. Available evidence suggests that the investments made in SEZs by 2010 with a value above 73 billion zł, lost revenues to the state budget in the years 1998-2010 amounted to 8.8 billion zł. This means that every zloty of the tax exemption brought new investment of more than 8 zloty. In 1998-2003 budget resulting from the employment of workers in companies in the SEZs accounted for between 80% to 95% of the values of public aid. In the years 2004-2010 in connection with the continuous increase in the number of employees, budget revenues related to their employment substantially exceeded state budget revenue due to tax exemptions in SEZ.

Keywords: special economic zones, investment, tax relief.