

Moment rozpoczęcia korzystania z pomocy publicznej w formie zwolnienia z podatku dochodowego z tytułu realizacji nowej inwestycji

Moment from which an entrepreneur can start benefiting from public aid for new investments in the form of income tax exemption

Dominika Wróblewska

Asystentka na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Szczecińskiego, ORCID ID: 0000-0001-6805-0547

Streszczenie

Polska Strefa Inwestycji jest mechanizmem udzielania przedsiębiorcom wsparcia w realizowaniu nowych inwestycji, który funkcjonuje w Polsce od 2018 r. Wsparcie jest udzielane w formie zwolnienia z podatku dochodowego. Celem niniejszego artykułu jest ustalenie momentu, od którego przedsiębiorca może rozpocząć korzystanie ze zwolnienia, tzn. od którego momentu jest uprawniony do niepłacenia podatku od dochodów z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie określonym w decyzji o wsparciu oraz w granicach zakreślonych przedmiotem działalności gospodarczej ujętej w decyzji o wsparciu za pomocą kodów PKWiU¹.

Celem niniejszego artykułu jest również weryfikacja, czy ustawodawca różnicuje moment rozpoczęcia korzystania z pomocy publicznej w zależności od rodzaju nowej inwestycji, czy uzależnia go od zakończenia realizacji inwestycji lub też od uzyskania dochodu z nowej inwestycji.

Rozpatrywany problem jest istotny z perspektywy efektywnego wykorzystania przez przedsiębiorców przyznanej im pomocy publicznej.

Słowa kluczowe: podatek dochodowy, zwolnienie podatkowe, nowa inwestycja, pomoc regionalna, decyzja o wsparciu, Polska Strefa Inwestycji.

Abstract

The Polish Investment Zone is a mechanism for supporting entrepreneurs in new investments, available since 2018. Support is provided in the form of income tax exemption. The purpose of this paper is to determine the moment from which the entrepreneur may start to benefit from the tax exemption, i.e. from which moment he is entitled to non-payment of tax on income from economic activity conducted in the specified area and business activity, and within the limits set out in the in the decision on support with the codes of the Polish Classification of Products and Services (PKWiU).

The purpose of this paper is also to verify whether the legislator differentiates the moment the entrepreneur can begin benefiting from said state aid depending on the type of new investment, the completion of the investment or whether it depends on obtaining income from the new investment.

The issue under consideration is important from the perspective entrepreneurs to effectively utilize the public aid granted to them.

Keywords: income tax, tax exemption, new investment, regional aid, decision on support, Polish Investment Zone.

1. UWAGI WSTĘPNE

Wsparcie na realizację nowej inwestycji jest udzielane przedsiębiorcy² w drodze decyzji o wsparciu na zasadach określonych w ustawie z dnia 10 maja 2018 r. Jest ono przyznawane w formie zwolnienia od podatku dochodowego na zasadach określonych odpowiednio w przepisach ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycz-

nych³ albo w przepisach ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych⁴.

Zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. oraz art. 21 ust. 1 pkt 63b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. wolne od podatku są dochody podatników uzyskane z działalności gospodarczej określonej w decyzji o wsparciu, o której mowa w ustawie z dnia 10 maja 2018 r., przy czym

wielkość pomocy publicznej udzielanej w formie tego zwolnienia nie może przekroczyć wielkości pomocy publicznej dla przedsiębiorcy, dopuszczalnej dla obszarów kwalifikujących się do uzyskania pomocy w największej wysokości, zgodnie z odrębnymi przepisami⁵.

W art. 17 ust. 4 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. oraz art. 21 ust. 5a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. doprecyzowano, że zwolnienia podatkowe, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. oraz art. 21 ust. 1 pkt 63a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. przysługują podatnikowi wyłącznie z tytułu dochodów uzyskanych z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie określonym w decyzji o wsparciu.

Według przytoczonych wyżej unormowań podatnik ma możliwość skorzystania z dostępnego limitu zwolnienia podatkowego, jeżeli spełnione są dwie przesłanki. Zwolnieniu z podatku dochodowego podlega dochód uzyskany z działalności gospodarczej:

- 1) prowadzonej na terenie określonym w decyzji o wsparciu oraz
- 2) określonej w decyzji o wsparciu.

Dochodem z działalności gospodarczej w rozumieniu art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. oraz art. 21 ust. 1 pkt 63a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. są wszelkie przysporzenia wynikające z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie określonym w decyzji o wsparciu, o ile tytuł ich otrzymania zawarty jest w zakresie przedmiotowym działalności określonej w decyzji o wsparciu za pomocą PKWiU⁶. Zwolnienie obejmuje zatem dochody uzyskane z działalności gospodarczej prowadzonej w określonym miejscu i w zakresie wynikającym ze wspomnianej decyzji⁷.

Powyższe oznacza, że przedsiębiorca, który otrzymał decyzję o wsparciu na prowadzenie działalności gospodarczej na terenie zakładu, w którym była prowadzona dotychczas działalność, będzie uprawniony do zwolnienia z opodatkowania całego dochodu z działalności określonej w otrzymanej decyzji i prowadzonej na terenie określonym w decyzji, a nie tylko dochodu wygenerowanego z nowej inwestycji. Jest to stanowisko akceptowane zarówno w piśmiennictwie⁸, jak i w orzecznictwie⁹.

W interpretacji ogólnej Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z dnia 25 października 2019 r. w sprawie sposobu ustalania dochodu zwolnionego z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych lub podatkiem dochodowym od osób fizycznych, uzyskanego z działalności gospodarczej określonej w decyzji o wsparciu, o której mowa w ustawie o wspieraniu nowych inwestycji¹⁰ wskazano, że jeżeli realizacja nowej inwestycji następuje w sposób angażujący aktywa posiadane już przez przedsiębiorcę oraz jeżeli nowa inwestycja stanowi nieodłączny i zależnie funkcjonalny element w odniesieniu do już istniejącego zespołu składników majątku (tzw. ściśle powiązania ekonomiczne i funkcjonalne), to dochód podlegający zwolnieniu z opodatkowania ustala się z uwzględnieniem majątku istniejącego przed wydaniem decyzji o wsparciu.

Podkreślenia wymaga, że w żadnym z przepisów regulujących analizowane zwolnienie nie ma mowy o konieczności występowania ścisłych ekonomicznych i funkcjonalnych powiązań nowej inwestycji z istniejącym zespołem składników majątku. Jak wspomniano powyżej, przepisy określają jedynie

wymóg prowadzenia działalności określonej za pomocą PKWiU na terenach wymienionych w decyzji o wsparciu.

Negatywnie należy ocenić próbę nakładania na przedsiębiorców przez wydanie interpretacji ogólnej dodatkowych, niekorzystnych warunków korzystania z pomocy publicznej przyznanej z tytułu realizacji nowej inwestycji. Pamiętać przy tym należy, że interpretacje ogólne i objaśnienia podatkowe nie mogą być traktowane jako źródła prawa podatkowego, dlatego nie mogą modyfikować, uzupełniać lub w jakikolwiek inny sposób zmieniać przepisów stanowionego prawa podatkowego, którego źródłem są ustawy i rozporządzenia¹¹. Takie interpretacje czy objaśnienia nie stanowią prawa, a zatem nie mogą być podstawą prawną decyzji podatkowych wobec obywateli i innych podmiotów prawa¹².

Ponadto w orzecznictwie wskazuje się, że nie powinno się ograniczać zwolnienia z podatku dochodowego tylko do dochodów uzyskanych z tytułu sprzedaży usług czy produktów wytworzonych w ramach działalności gospodarczej określonej w decyzji o wsparciu za pomocą PKWiU¹³. Zwolnieniu, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. oraz art. 21 ust. 1 pkt 63a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. podlegają dochody związane z działalnością prowadzoną na podstawie decyzji o wsparciu, nie zaś produkty czy też usługi wymienione w takiej decyzji¹⁴.

Podobne stanowisko zaprezentowano w objaśnieniach podatkowych¹⁵, w których wskazano, że również inne kategorie dochodów niż sprzedaż produktów lub usług, które są nierozłącznie związane z działalnością produkcyjną lub usługową prowadzoną na podstawie decyzji o wsparciu, są objęte zwolnieniem na mocy art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. lub art. 21 ust. 1 pkt 63b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. „Nierozłączne związanie” polega na wykazaniu ścisłego, bezpośredniego i racjonalnego związku otrzymanego przysporzenia z przedmiotem działalności gospodarczej określonym w decyzji o wsparciu.

W związku z tak przedstawionym zakresem przedmiotowym zwolnienia z podatku dochodowego kluczowe z perspektywy jego optymalnego wykorzystania jest ustalenie momentu, od którego przedsiębiorca będzie mógł rozpocząć korzystanie ze zwolnienia.

2. SPOSÓB KALKULACJI WIELKOŚCI POMOCY PUBLICZNEJ NA REALIZACJĘ NOWEJ INWESTYCJI

Warunkiem koniecznym przyznania wsparcia jest dokonanie przez przedsiębiorcę nowej inwestycji, czyli inwestycji w rzeczowe aktywa trwałe lub wartości niematerialne i prawne. Nowa inwestycja może polegać na utworzeniu nowego zakładu (ang. *greenfield investment*), czyli jednostki wyodrębnionej przestrzennie, organizacyjnie i funkcjonalnie, o dużym stopniu autonomii i przede wszystkim nieopierającej się na zasobach technicznych innych zakładów danego przedsiębiorstwa¹⁶. W ramach jednego przedsiębiorstwa może istnieć kilka zakładów, nawet jeżeli są zlokalizowane w różnych miejscach.

Inne przypadki, w których mamy do czynienia z nową inwestycją, to zwiększenie zdolności produkcyjnej istniejącego zakładu, dywersyfikacja produkcji zakładu przez wprowadzenie produktów uprzednio nieprodukowanych w zakładzie lub zasadnicza zmiana dotycząca procesu produkcyjnego

istniejącego zakładu. Nową inwestycją jest również nabycie aktywów należących do zakładu, który został zamknięty lub zostałby zamknięty, gdyby zakup nie nastąpił (przedsiębiorca nabywający aktywa nie może być związany ze sprzedawcą). Nie uznaje się za nową inwestycję samego nabycia akcji lub udziałów przedsiębiorstwa.

Wielkość pomocy publicznej, czyli wysokość podatku od dochodów uzyskanych z działalności określonej w decyzji o wsparciu i prowadzonej na terenie wskazanym w tej decyzji, do którego niezapłacenia jest uprawniony przedsiębiorca, jest uzależniona od kilku czynników:

- 1) wysokości kosztów kwalifikowanych,
- 2) intensywności pomocy dla danego obszaru ustalonej na podstawie rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 30 czerwca 2014 r. w sprawie ustalenia mapy pomocy regionalnej na lata 2014-2021¹⁷, która wynosi od 10% do 50%, oraz
- 3) wielkości przedsiębiorstwa (intensywność regionalnej pomocy inwestycyjnej dla danego obszaru, ustaloną na podstawie przywołanego rozporządzenia, podwyższa się w przypadku mikro- i małych przedsiębiorców o 20 punktów procentowych, a w przypadku średnich przedsiębiorców o 10 punktów procentowych)¹⁸.

Poniesione przez przedsiębiorcę wydatki inwestycyjne, które stanowią koszty kwalifikowane nowej inwestycji, budują pulę dostępnej dla przedsiębiorcy pomocy publicznej w postaci zwolnienia z podatku dochodów z działalności gospodarczej prowadzonej na podstawie decyzji o wsparciu. Limit dostępnej dla przedsiębiorcy pomocy publicznej jest sukcesywnie powiększany o kolejne koszty stanowiące koszty kwalifikowane nowej inwestycji ponoszone przez przedsiębiorcę. Maksymalna wysokość zwolnienia z podatku dochodowego, przysługująca przedsiębiorcy, jest kalkulowana co do zasady jako iloczyn maksymalnej intensywności regionalnej pomocy inwestycyjnej oraz kosztów kwalifikowanych, jakie poniósł przedsiębiorca¹⁹.

Decyzja o wsparciu jest wydawana na okres od 10 do 15 lat w zależności od lokalizacji nowej inwestycji. W tym czasie przedsiębiorcy mogą korzystać z przyznanego im zwolnienia z podatku dochodowego.

Dla efektywnego korzystania z tego wsparcia istotne jest ustalenie momentu, od którego przedsiębiorca będzie mógł zacząć korzystać ze zwolnienia, tzn. od którego momentu będzie uprawniony do niezapłacenia podatku od dochodów z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie określonym w decyzji o wsparciu oraz w granicach zakreślonych przedmiotem działalności gospodarczej ujętej w tej decyzji.

3. MOMENT ROZPOCZĘCIA KORZYSTANIA Z POMOCY PUBLICZNEJ

Przepisy ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. ani ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. nie wskazują, od którego momentu przedsiębiorca jest uprawniony do korzystania ze zwolnienia z opodatkowania dochodu uzyskanego z działalności gospodarczej określonej w decyzji o wsparciu. Dlatego też uzasadnione jest odwołanie się do przepisów ustawy z dnia 10 maja 2018 r., do których odsyłają przepisy art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. oraz art. 21 ust. 1 pkt 63a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r.

Ustawa z dnia 10 maja 2018 r. również wprost nie określa momentu, w którym przedsiębiorca może po raz pierwszy skorzystać ze zwolnienia z podatku dochodowego. W jej art. 14 ust. 3 zawarto natomiast szczegółowe upoważnienie dla Rady Ministrów do wydania rozporządzenia i określenia w nim m.in. warunków udzielania pomocy publicznej. W związku z tym Rada Ministrów wydała rozporządzenie z dnia 28 sierpnia 2018 r.

W kwestii momentu, od którego przedsiębiorca będzie mógł korzystać ze zwolnienia w podatku dochodowym od osób prawnych, § 9 ust. 1 przywołanego rozporządzenia stanowi, że wsparcie z tytułu kosztów kwalifikowanych nowej inwestycji przysługuje przedsiębiorcy począwszy od miesiąca, w którym poniósł te koszty po dniu wydania decyzji o wsparciu, aż do wygaśnięcia decyzji o wsparciu lub wyczerpania maksymalnej dopuszczalnej pomocy regionalnej, w zależności od tego, które zdarzenie wystąpi wcześniej.

Zgodnie z art. 2 pkt 7 ustawy z dnia 10 maja 2018 r. kosztami kwalifikowanymi nowej inwestycji są:

- 1) koszty inwestycji kwalifikujące się do objęcia pomocą publiczną z tytułu nowej inwestycji, pomniejszone o naliczony podatek od towarów i usług oraz o podatek akcyzowy, jeżeli możliwość ich odliczenia wynika z odrębnych przepisów, poniesione w okresie ważności decyzji o wsparciu, lub
- 2) dwuletnie koszty pracy, jakie mogą być uwzględnione przy określaniu maksymalnej pomocy publicznej, ponoszone w okresie ważności decyzji o wsparciu.

Jest to definicja zakresowa pełna, w której objaśnienie wyrażenia definiowanego (*definiensa*) – koszty kwalifikowane nowej inwestycji – odbywa się przez wskazanie jego zakresu, tzn. wyczerpanie nazw, których desygnaty wchodzi w zakres wyrażenia definiowanego – kosztów inwestycji lub dwuletnich kosztów pracy²⁰. Użycie przez ustawodawcę spójnika alternatywy rozłącznej „lub” może sugerować, że kosztami kwalifikowanymi nowej inwestycji, które budują pulę dostępnej pomocy, mogą być jednocześnie koszty inwestycji (kwalifikujące się do objęcia pomocą publiczną, wymienione w § 8 ust. 1 rozporządzenia z dnia 28 sierpnia 2018 r.) i dwuletnie koszty pracy.

Rzeczywiście w § 5 ust. 7 tego rozporządzenia dopuszczono udzielenie wsparcia nowej inwestycji, w której przedsiębiorca ponosi jednocześnie koszty inwestycji i koszty zatrudnienia nowych pracowników. W przepisie tym natomiast wyraźnie wskazano, że wysokość wsparcia wylicza się jako iloczyn maksymalnej intensywności pomocy i wyższej kwoty kosztów inwestycji albo dwuletnich kosztów pracy nowo zatrudnionych pracowników.

Jeśli uwzględnimy definicję ustawową „kosztów kwalifikowanych nowej inwestycji”, można sformułować wniosek, że § 9 ust. 1 rozporządzenia z dnia 28 sierpnia 2018 r. precyzuje moment rozpoczęcia korzystania ze zwolnienia w odniesieniu do nowych inwestycji, których kosztami kwalifikowanymi są zarówno koszty inwestycji kwalifikujące się do objęcia wsparciem na nowe inwestycje, wymienione przez ustawodawcę w § 8 ust. 1 tego rozporządzenia (pkt 1 powyżej), jak i dwuletnie koszty pracy nowo zatrudnionych pracowników (pkt 2 powyżej).

Jednocześnie ustawodawca w § 5 ust. 6 przywołanego rozporządzenia odniósł się do jednej z kategorii kosztów

kwifikowanych nowej inwestycji (dwuletnich kosztów pracy wymienionych w pkt 2 powyżej), wskazując, że zwolnienie od podatku dochodowego, na zasadach określonych w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych albo w przepisach o podatku dochodowym od osób fizycznych, z tytułu zatrudnienia określonej liczby pracowników w związku z nową inwestycją przysługuje począwszy od miesiąca, w którym przedsiębiorca rozpoczął ponoszenie kosztów pracy, aż do wyczerpania maksymalnej dopuszczalnej pomocy regionalnej. Zamieszczenie takiego przepisu w rozporządzeniu świadczy o tym, że ustawodawca pominął w regulacjach rozporządzenia z dnia 28 sierpnia 2018 r. definicję legalną kosztów kwalifikowanych nowej inwestycji zawartą w art. 2 pkt 7 ustawy z dnia 10 maja 2018 r. Przytoczony wyżej § 9 ust. 1 tego rozporządzenia odnosi się bowiem do całej kategorii kosztów kwalifikowanych nowej inwestycji, a nie tylko do kosztów inwestycji.

Najprawdopodobniej ustawodawca dążył do uregulowania w oddzielnych przepisach momentu rozpoczęcia i momentu zakończenia korzystania z pomocy publicznej w odniesieniu do nowych inwestycji, których kosztami kwalifikowanymi, składającymi się na dostępną pulę zwolnienia z podatku dochodowego, są:

1) dwuletnie koszty pracy pracowników zatrudnionych w związku z nową inwestycją (§ 5 ust. 6 rozporządzenia z dnia 28 sierpnia 2018 r.) albo

2) koszty inwestycji kwalifikujące się do objęcia pomocą publiczną, określone w § 8 ww. rozporządzenia (§ 9 ust. 1).

Na uwagę zasługuje fakt, że § 5 ust. 6 oraz § 9 ust. 1 wspomnianego rozporządzenia wyznaczają moment rozpoczęcia korzystania z pomocy publicznej w postaci zwolnienia z podatku dochodowego w podobny sposób:

1) wsparcie przysługuje przedsiębiorcy począwszy od miesiąca, w którym poniósł te koszty po dniu wydania decyzji o wsparciu (§ 9 ust. 1);

2) zwolnienie od podatku dochodowego przysługuje począwszy od miesiąca, w którym przedsiębiorca rozpoczął ponoszenie kosztów pracy (§ 5 ust. 6).

Koszty kwalifikowane nowej inwestycji, zgodnie z ich definicją legalną, mogą być ponoszone w okresie ważności decyzji o wsparciu, a więc od dnia jej wydania aż do dnia jej wygaśnięcia. Pierwsze koszty kwalifikowane mogą być ponoszone już w dniu wydania, a nie w dniu następującym po dniu wydania powyższej decyzji, jak to wskazano w § 9 ust. 1 rozporządzenia z dnia 28 sierpnia 2018 r.

Przedsiębiorca może skorzystać ze zwolnienia z podatku dochodowego w miesiącu poniesienia pierwszych kosztów kwalifikowanych nowej inwestycji. Ustawodawca nie wprowadza wyjątków od tej zasady. W ten sam sposób określono moment korzystania ze zwolnienia dla nowo powstającego, jak również istniejącego zakładu. Przepisy nie formułują w tym zakresie żadnych dodatkowych warunków. Nie istnieją regulacje, które uzależniałyby moment rozpoczęcia korzystania ze wsparcia od poniesienia minimalnych kosztów kwalifikowanych nowej inwestycji, zatrudnienia określonej liczby nowych pracowników, zakończenia realizacji inwestycji czy też uzyskania dochodu z nowej inwestycji. Skorzystanie ze zwolnienia podatkowego będzie możliwe jednak po osiągnięciu przez przedsiębiorcę dochodu z tytułu działalności gospo-

darczej określonej w decyzji o wsparciu i prowadzonej na terenie wskazanym w tej decyzji. W praktyce oznacza to, że w przypadku inwestycji typu *greenfield* osiągnięcie pierwszych dochodów następuje przeważnie w późniejszym okresie niż miesiąc poniesienia pierwszych kosztów kwalifikowanych nowej inwestycji. Przedsiębiorcy realizujący takie inwestycje skorzystają zatem ze zwolnienia nieco później niż przedsiębiorcy rozbudowujący zakład czy zmieniający procesy produkcyjne w zakładzie.

Przepisy określają również moment zakończenia korzystania z pomocy publicznej w następujący sposób:

1) wsparcie przysługuje przedsiębiorcy aż do wygaśnięcia decyzji o wsparciu lub wyczerpania maksymalnej dopuszczalnej pomocy regionalnej, w zależności od tego, które zdarzenie wystąpi wcześniej (§ 9 ust. 1);

2) zwolnienie od podatku dochodowego przysługuje aż do wyczerpania maksymalnej dopuszczalnej pomocy regionalnej (§ 5 ust. 6).

Obydwa przepisy wskazują, że dniem, w którym następuje koniec wykorzystywania pomocy publicznej, jest dzień wyczerpania maksymalnej dopuszczalnej pomocy regionalnej (obliczanej jako iloczyn wysokości kosztów kwalifikowanych, jakie poniósł przedsiębiorca, i maksymalnej intensywności regionalnej pomocy inwestycyjnej). Dodatkowo § 9 ust. 1 rozporządzenia z dnia 28 sierpnia 2018 r. określa jeszcze jeden moment zakończenia korzystania z pomocy publicznej i jest to wygaśnięcie decyzji o wsparciu. Taki zapis w § 5 ust. 6 jest raczej wynikiem braku precyzji ustawodawcy w formułowaniu przepisów, a nie podstawą do uznania, że przedsiębiorcy realizujący nowe inwestycje, których kosztami kwalifikowanymi są koszty pracy nowych pracowników, mogą korzystać z przyznanej pomocy publicznej również po upływie czasu, na jaki została wydana decyzja o wsparciu. Przedsiębiorca jest uprawniony do korzystania ze wsparcia aż do dnia wygaśnięcia decyzji, chyba że wcześniej wykorzysta limit dostępnej pomocy publicznej.

4. ZASADY PRZEPROWADZANIA WYKŁADNI PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Biorąc pod uwagę powyższe rozważania, na gruncie dyrektyw językowych osiągnięto jednoznaczny rezultat, zgodnie z którym prawo do korzystania ze zwolnienia z podatku dochodowego przysługuje już od miesiąca, w którym zostaną poniesione pierwsze koszty kwalifikowane nowej inwestycji.

Zgodnie z derywacyjną koncepcją wykładni proces wykładni obejmuje chronologiczne zastosowanie dyrektyw językowych, dyrektyw systemowych i dyrektyw funkcjonalnych²¹. Zarówno w doktrynie, jak i w orzecznictwie dominuje pogląd, że przy wykładni przepisów prawa podatkowego prymat należy dać dyrektywom językowym²². Nie może to jednak prowadzić do całkowitej negacji możliwości zastosowania pozostałych dyrektyw wykładni. Przy czym funkcjonalnymi regułami wykładni powinno się posługiwać zasadniczo w razie niejednoznaczności językowej interpretowanego pojęcia²³.

W uchwale z dnia 17 stycznia 2011 r.²⁴ NSA przyjął, że – ze względu na tetyczny i z istoty swojej ingerencyjny charakter prawa podatkowego – należy przyznać pierwszeństwo wykładni językowej, a dyrektywy odstępstwa od językowego

sensu interpretowanego przepisu ograniczyć do przesłanek klasycznych:

- 1) gdy wykładnia językowa prowadzi do rozstrzygnięcia absurdalnego,
- 2) gdy godzi w cel instytucji prawnej (podważa *ratio legis* przepisu),
- 3) gdy pomija oczywisty błąd legislacyjny oraz
- 4) gdy prowadzi do sprzeczności z fundamentalnymi wartościami konstytucyjnymi.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w wydawanych indywidualnych interpretacjach prawa podatkowego, powołując się na cel ustawy z dnia 10 maja 2018 r., a także treść oceny skutków regulacji sporządzonej do tej ustawy²⁵, wskazuje, że konieczne jest odstępianie od wyniku wykładni językowej.

Przykładowo w interpretacji indywidualnej z dnia 30 czerwca 2020 r. organ ten uznał, że: „[...] dla ustalenia momentu, od którego Wnioskodawca będzie uprawniony do stosowania zwolnienia istotne znaczenie ma moment uzyskania przez niego dochodu z realizowanej Inwestycji. [...] jako pierwszy (w ujęciu czasowym) dochód mogący korzystać ze zwolnienia na mocy ww. przepisu [tj. art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. – przyp. D.W.], należy traktować pierwszy dochód, który zostanie osiągnięty ze sprzedaży towarów wytworzonych z użyciem maszyn i urządzeń, nabytych przez Spółkę w ramach Inwestycji, tj. po oddaniu do używania nowych środków trwałych, wydatki na zakup których mieszczą się w kategorii Kosztów kwalifikowanych”²⁶.

Tym samym Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej uzależnia możliwość zastosowania zwolnienia z podatku dochodowego od momentu uzyskania dochodu z nowej inwestycji ujętej w uzyskanej decyzji o wsparciu oraz oddania do używania środków trwałych stanowiących koszty kwalifikowane nowej inwestycji²⁷.

Z powołaną interpretacją trudno się zgodzić. W pierwszej kolejności należy przywołać cel ustawy z dnia 10 maja 2018 r., którym jest trwały, zrównoważony rozwój gospodarczy kraju i wzrost konkurencyjności gospodarki Polski dzięki stymulowaniu wzrostu inwestycji prywatnych oraz zachęcaniu przedsiębiorców do realizacji nowych inwestycji²⁸.

Jak zostało wykazane we wcześniejszej części artykułu, zwolnienie, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. oraz art. 21 ust. 1 pkt 63b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r., ma charakter przedmiotowy i obejmuje dochody uzyskane z określonego źródła, tj. działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem, że działalność ta jest prowadzona w miejscu określonym w decyzji o wsparciu i w granicach zakreślonych przedmiotem działalności gospodarczej ujętej w tej decyzji za pomocą PKWiU. Przyjęcie, że przedsiębiorca jest uprawniony do skorzystania z pomocy publicznej w miesiącu poniesienia pierwszych kosztów kwalifikowanych, nie stoi w sprzeczności z celem regulacji, którym jest rozwój gospodarczy Polski. Zdaniem autorki to negowanie przez organy podatkowe efektów wykładni językowej przepisów może stanowić barierę dla realizacji nowych inwestycji, a tym samym przyczynić się do braku możliwości efektywnego korzystania z przyznanej pomocy publicznej, jak również zniechęcić przedsiębiorców do realizacji nowych inwestycji,

co w konsekwencji może doprowadzić do ograniczenia rozwoju gospodarczego kraju²⁹.

Warto uzupełnić, że w tym samym okresie Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej wydawał także liczne interpretacje indywidualne, w których wskazywał, że przedsiębiorcy są uprawnieni do korzystania ze zwolnienia z podatku począwszy od miesiąca, w którym ponieśli koszty kwalifikowane w ramach inwestycji (do limitu przysługującej pomocy publicznej), niezależnie od momentu, w którym zakończą inwestycję czy uzyskają dochody z nowej inwestycji³⁰.

Powyższe dowodzi, że wbrew temu, co zakładano, powołanie w ramach Krajowej Administracji Skarbowej organu w postaci Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, którego głównym zadaniem jest wydawanie interpretacji indywidualnych przepisów prawa podatkowego, nie przyczyniło się do ujednolicenia wydawanych interpretacji i zwiększenia ich jakości. Nadal bowiem się zdarza, że w odniesieniu do podobnych stanów faktycznych i takich samych pytań Dyrektor udziela różnych interpretacji, a tym samym sprawy dotyczące wydawania interpretacji indywidualnych nie są prowadzone w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych³¹.

Podsumowując, w tej sytuacji nie jest możliwe przełamanie językowo jednoznacznego rezultatu wykładni językowej. Jak zostało wykazane, rezultat otrzymany w wyniku zastosowania dyrektyw funkcjonalnych jest zgodny z wynikiem uzyskanym wedle dyrektyw językowych, a tym samym wzmacnia wynik wykładni językowej³².

5. PONIESIENIE KOSZTÓW KWALIFIKOWANYCH

Jak zostało wskazane powyżej, zwolnienie z podatku dochodowego przysługuje przedsiębiorcy począwszy od miesiąca poniesienia pierwszych kosztów kwalifikowanych nowej inwestycji. W związku z tym powstaje pytanie, co oznacza „poniesienie” kosztów kwalifikowanych. Ustawodawca nie precyzuje, kiedy koszty inwestycji czy koszty pracy można uznać za poniesione. Możliwe są dwa podejścia – kasowe i memoriałowe. Pierwsze z nich zakłada, że poniesienie kosztu następuje w momencie jego faktycznego poniesienia w znaczeniu kasowym, czyli pokrycia go z własnych zasobów majątkowych przedsiębiorcy. Według drugiego podejścia moment poniesienia kosztu oznacza moment ujęcia tego kosztu w księgach rachunkowych, zgodnie z zasadą memoriałową stosowaną do kosztów uzyskania przychodów³³.

Niniejsza kwestia była także przedmiotem rozważań organów podatkowych i sądów administracyjnych na gruncie podobnych regulacji dotyczących specjalnych stref ekonomicznych³⁴. W orzecznictwie NSA zarysowały się dwie linie orzecznicze.

Pierwsza z nich opowiada się za metodą kasową; wskazuje, że gdy ustawodawca używa pojęcia „kosztu nowej inwestycji” czy „poniesienia”, nie odwołuje się w rozporządzeniu z dnia 10 grudnia 2008 r. do pojęcia kosztów uzyskania przychodów ani do treści art. 15 ust. 4e ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. lub art. 22 ust. 5d ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. O ile zatem przywołane przepisy ustaw o podatkach dochodowych mają zastosowanie przy obliczaniu dochodu, który ma podlegać zwolnieniu (dla celów zwolnienia należy obliczyć dochód w znaczeniu ustawy podatkowej), o tyle brak jest podstaw, aby przyjęty w nich sposób rozliczania kosztów w

czasie (metodę memoriałową) przenosić na przepisy dotyczące udzielania pomocy publicznej (regionalnej), skoro nie odsyłają one w tym zakresie do ustawy podatkowej³⁵. Również organy podatkowe jednolicie przychyliły się do stanowiska, zgodnie z którym przedsiębiorca uzyskuje prawo do zwolnienia w momencie, gdy faktycznie poniesie koszt kwalifikowany w znaczeniu kasowym³⁶.

Zgodnie z drugim poglądem momentem poniesienia kosztów kwalifikowanych jest data zarachowania ich w urządzeniach rachunkowych przedsiębiorcy, a nie data zapłaty. Jako uzasadnienie tego stanowiska należy wskazać, że wykładnia pojęcia „poniesienia” kosztów kwalifikowanych musi być dokonywana z uwzględnieniem kontekstu normatywnego i znaczenia, jakie temu terminowi jest przypisywane w prawie podatkowym i które wynika z przepisów art. 15 ust. 4e ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. oraz art. 22 ust. 5d ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. Moment poniesienia kosztu to zatem moment, w którym ujęto koszt w księgach rachunkowych (zaksięgowano) na podstawie otrzymanej faktury, rachunku lub innego dowodu. Zdaniem sądów odmienne podejście prowadzi do błędu w zasadach wykładni prawa w postaci naruszenia zasady konsekwencji terminologicznej, zgodnie z którą nie można bez uzasadnionej przyczyny nadawać tym samym pojęciom różnych znaczeń³⁷.

Warto również zwrócić uwagę na szczególne zasady dotyczące zaliczek. Zaliczki nie mają zasadniczo charakteru definitywnego, dlatego też – chociaż faktycznie zapłacone – nie stanowią kosztu kwalifikowanego nowej inwestycji aż do momentu zapłaty całości ceny nabycia danego środka trwałego czy wartości niematerialnej i prawnej. Inaczej klasyfikowane są tzw. płatności częściowe (etapowe) na zakup lub wytworzenie środków trwałych, gdyż stanowią koszt kwalifikowany inwestycji w momencie zapłaty³⁸.

W ostatnim czasie natomiast Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w wydawanych interpretacjach indywidualnych prezentuje stanowisko, zgodnie z którym w przypadku zakupu lub wytworzenia środków trwałych poniesienie wydatku w znaczeniu kasowym (zapłata) nie jest wystarczające, aby wydatek ten został uznany za koszt kwalifikowany, dopiero bowiem po zaliczeniu nabytego lub wytworzonego środka trwałego do ewidencji środków trwałych następuje ostateczne potwierdzenie, że poniesione koszty są kosztami kwalifikowanymi³⁹.

Jest to stanowisko, którego nie można zaakceptować, ponieważ przepisy stawiają jedynie warunek poniesienia kosztów kwalifikowanych. W przypadku tworzenia środka trwałego we własnym zakresie między poniesieniem pierwszych kosztów a oddaniem środka trwałego do używania może minąć nawet kilkanaście miesięcy. Przyjęcie stanowiska prezentowanego przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej opóźniałoby możliwość skorzystania ze zwolnienia oraz skracало okres korzystania ze wsparcia, jakie otrzymał przedsiębiorca.

6. PODSUMOWANIE

Podsumowując, przedsiębiorca realizujący nową inwestycję może skorzystać ze zwolnienia z podatku dochodowego w miesiącu poniesienia pierwszych kosztów kwalifikowanych nowej inwestycji. Jednolicie określono moment korzystania

ze zwolnienia dla nowej inwestycji dotyczącej nowo powstałego oraz istniejącego zakładu. Ustawodawca nie wprowadził wyjątków od tej zasady. Brak jest przepisów uzależniających moment, od którego można rozpocząć korzystanie ze zwolnienia podatkowego, od jakichkolwiek innych zdarzeń, np. poniesienia minimalnych kosztów kwalifikowanych, oddania środków trwałych do używania czy zakończenia inwestycji. Przede wszystkim podkreślić należy, że zwolnieniu, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. czy art. 21 ust. 1 pkt 63b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r., podlegają dochody uzyskiwane z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie określonym w decyzji o wsparciu i w zakresie przedmiotowym działalności określonej w tej decyzji za pomocą PKWiU.

W związku z tym krytycznie należy ocenić stanowiska organów podatkowych, w których ograniczane są – wynikające z przepisów ustawowych – prawa podatników do stosowania omawianego zwolnienia, a moment skorzystania ze zwolnienia jest uzależniany od uzyskania dochodów ze sprzedaży produktów wytworzonych przy użyciu środków trwałych, które są wytwarzane czy nabywane w związku z nową inwestycją. Mimo że interpretacje indywidualne nie są źródłem prawa, to jednak są źródłem wiedzy o tym, jak wskazane regulacje prawne mogą być interpretowane przez organy podatkowe w czasie kontroli. Obecne rozbieżności w wykładni przepisów w zakresie momentu rozpoczęcia korzystania z pomocy publicznej mogą mieć negatywny wpływ na funkcjonowanie przedsiębiorców, którzy otrzymali decyzję o wsparciu. Taka niepewność oddziałuje na całokształt funkcjonowania przedsiębiorstwa i może niekorzystnie rzutować na jego plany finansowe i rozwojowe, a nawet doprowadzić do rezygnacji z uzyskania wsparcia.

Przypisy

- ¹ Klasyfikacja wprowadzona na mocy rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU), Dz.U. poz. 1676 ze zm.
- ² Zgodnie z art. 2 pkt 3 ustawy z dnia 10 maja 2018 r. o wspieraniu nowych inwestycji (tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 1752, dalej: ustawa z dnia 10 maja 2018 r.) za przedsiębiorcę uznaje się przedsiębiorcę w rozumieniu art. 4 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 162), czyli osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niebędącą osobą prawną, której ustawa przyznaje zdolność prawną, wykonującą działalność gospodarczą, a także wspólników spółki cywilnej w zakresie wykonywanej przez nich działalności gospodarczej.
- ³ Tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 1426 ze zm., dalej: ustawa z dnia 26 lipca 1991 r.
- ⁴ Tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 1406 ze zm., dalej: ustawa z dnia 15 lutego 1992 r.
- ⁵ Przepisy art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. oraz art. 21 ust. 1 pkt 63a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. (regulujące zwolnienie udzielane przedsiębiorcom działającym na terenie specjalnej strefy ekonomicznej na podstawie zezwolenia na prowadzenie działalności gospodarczej na terenie danej strefy, uprawniające do korzystania z pomocy publicznej) ustawodawca zdecydował się recypować w przepisach art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. oraz art. 21 ust. 1 pkt 63b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. (dotyczących zwolnienia dochodów z działalności gospodarczej określonej w decyzji o wsparciu), stąd zarówno bogate orzecznictwo, jak i wszelkie interpretacje podatkowe wydane na gruncie przepisu art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r., podobnie jak piśmiennictwo, zachowują aktualność w stosunku do zwolnienia z opodatkowania dochodów uzyskiwanych z działalności gospodarczej określonej w

- decyzji o wsparciu. W treści przywołanych ustaw podatkowych sformułowanie z pkt 34 oraz pkt 63a, tj. „prowadzonej na terenie specjalnej strefy ekonomicznej na podstawie zezwolenia”, zostało odpowiednio dostosowane do nowych przepisów przez zapis „określonej w decyzji o wsparciu”.
- ⁶ Wyrok NSA z dnia 15 lutego 2018 r., II FSK 245/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/63DF75D369>, dostęp: 28.03.2021.
- ⁷ Wyroki NSA: z dnia 19 czerwca 2018 r., II FSK 1591/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/303244BE3F>, dostęp: 28.03.2021; z dnia 30 czerwca 2014 r., II FSK 1727/12, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/B373A611E8>, dostęp: 28.03.2021.
- ⁸ M. Sienkiewicz, M. Zwolenik, *Polska Strefa Inwestycji. Czy zwolnienie z opodatkowania powinien podlegać jedynie dochód generowany z nowej inwestycji?*, „Przegląd Podatkowy” 2020, nr 2, <https://sip.lex.pl/#/publication/151360094/sienkiewicz-marek-zwolenik-marcin-polska-strefa-inwestycji-czy-zwolnieniu-z-opodatkowania...?keyword=zwolenik&cm=SFIRST>, dostęp: 28.03.2021.
- ⁹ Zob. np. wyroki:
- 1) WSA w Lublinie z dnia 29 listopada 2019 r., I SA/Lu 560/19, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/F9F1FD3510>, dostęp: 28.03.2021;
 - 2) WSA w Poznaniu z dnia 4 grudnia 2019 r., I SA/Po 633/19, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/2BACC1FF19>, dostęp: 28.03.2021;
 - 3) WSA w Bydgoszczy z dnia 18 grudnia 2019 r., I SA/Bd 686/19, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/7D66BEBD81>, dostęp: 28.03.2021;
 - 4) WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 18 grudnia 2019 r., I SA/Go 656/19, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/0043FB7B73>, dostęp: 28.03.2021;
 - 5) WSA w Warszawie z dnia 8 stycznia 2020 r., III SA/Wa 1706/19, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A2803E9742>, dostęp: 28.03.2021;
 - 6) WSA w Gliwicach z dnia 29 stycznia 2020 r., I SA/GI 1105/19, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/2D0512B775>, dostęp: 28.03.2021;
 - 7) WSA w Lublinie z dnia 29 stycznia 2020 r., I SA/Lu 679/19, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/3F78FD8EA1>, dostęp: 28.03.2021;
 - 8) WSA w Łodzi z dnia 12 marca 2020 r., I SA/Ld 837/19, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A96569AFF3>, dostęp: 28.03.2021;
 - 9) WSA w Warszawie z dnia 15 czerwca 2020 r., III SA/Wa 1813/19, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/B4A2262024>, dostęp: 28.03.2021;
 - 10) WSA w Warszawie z dnia 16 września 2020 r., III SA/Wa 2131/19, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/52A7918A97>, dostęp: 28.03.2021.
- ¹⁰ Interpretacja ogólna nr DD5.8201.10.2019 Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z dnia 25 października 2019 r. w sprawie sposobu ustalania dochodu zwolnionego z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych lub podatkiem dochodowym od osób fizycznych, uzyskanego z działalności gospodarczej określonej w decyzji o wsparciu, o której mowa w ustawie o wspieraniu nowych inwestycji, Dz. Urz. Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju poz. 18.
- ¹¹ Wyrok WSA w Warszawie z dnia 19 stycznia 2021 r., III SA/Wa 1706/20, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/458E1C3BB2>, dostęp: 28.03.2021.
- ¹² B. Kucia-Guścióra, *Interpretacje przepisów prawa podatkowego, w: Prawo podatkowe*, P. Smoleń, W. Wójtowicz (red.), Warszawa 2015, s. 245; T. Dębowska-Romanowska, *Obliczenie podatku a gwarancje praw obywatelskich*, „Państwo i Prawo” 1998, nr 7, s. 27.
- ¹³ Wyroki NSA: z dnia 30 czerwca 2014 r., II FSK 1727/12, dok. cyt.; z dnia 19 czerwca 2018 r., II FSK 1591/16, dok. cyt., oraz II FSK 1590/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/AF723A1DE1>, dostęp: 28.03.2021.
- ¹⁴ D. Wróblewska, *Możliwość zwolnienia z opodatkowania dochodów z transakcji zabezpieczających ryzyko walutowe w działalności gospodarczej prowadzonej na podstawie decyzji o wsparciu lub na terenie specjalnej strefy ekonomicznej na podstawie zezwolenia*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2020, nr 4, s. 86.
- ¹⁵ Objaśnienia podatkowe z dnia 6 marca 2020 r. dotyczące sposobu ustalania dochodu zwolnionego z opodatkowania podatkiem dochodowym, osiągniętego z działalności gospodarczej określonej w decyzji o wsparciu, o której mowa w ustawie z dnia 10 maja 2018 r. o wspieraniu nowych inwestycji, <https://www.gov.pl/attachment/205b56f3-d77b-4dfe-96f6-344a59517df3>, dostęp: 19.04.2021, dalej: objaśnienia podatkowe z dnia 6 marca 2020 r.
- Autorka ma wątpliwości, czy objaśnienia te zostały wydane, czy są jedynie projektem. Należy zwrócić uwagę, że informacja o dacie wydania nie widnieje w pliku z objaśnieniami, została umieszczona jedynie w *Aktualnościach* w zakładce *Ostrzeżenia i wyjaśnienia podatkowe* na stronie internetowej Ministerstwa Finansów (zob. *Objaśnienia podatkowe z dnia 6 marca 2020 r. dotyczące sposobu ustalania dochodu zwolnionego z opodatkowania podatkiem dochodowym, osiągniętego z działalności gospodarczej określonej w decyzji o wsparciu, o której mowa w ustawie z dnia 10 maja 2018 r. o wspieraniu nowych inwestycji*, <https://www.gov.pl/web/finanse/objasnienia-podatkowe-z-dnia-6-marca-2020-r-dotyczace-sposobu-ustalania-dochodu-zwolnionego-z-opodatkowania-podatkiem-dochodowym-osiagnietego-z-dzialalnosci-gospodarczej-okreslonej-w-decyzji-o-wsparciu-o-ktorej-mowa-w-ustawie-z-dnia-10-maja-2018-r-o-wspieraniu-nowych-inwestycji>, dostęp: 19.04.2021). Ponadto objaśnienia te nie zostały opatrzone podpisem Ministra Finansów ani osoby przez niego upoważnionej. Powstaje zatem wątpliwość, czy organy podatkowe w przyszłości nie będą próbowały negocjować ochrony prawno-podatkowej podatników, którzy zastosowali się do (projektu?) tych objaśnień.
- ¹⁶ R. Zenc, *Regionalna pomoc inwestycyjna, w: Pomoc publiczna dla przedsiębiorców. Wybrane zagadnienia*, A.A. Ambroziak, K. Pańula-Wróbel (red.), Warszawa 2020, <https://sip.lex.pl/#/monograph/369461698/61?keyword=ambroziak&tocHit=1&cm=SFIRST>, dostęp: 28.03.2021.
- ¹⁷ Dz.U. poz. 878.
- ¹⁸ Wielkość przedsiębiorstwa ustala się na podstawie załącznika I „Definicja MŚP” do rozporządzenia Komisji (UE) nr 651/2014 z dnia 17 czerwca 2014 r. uznającego niektóre rodzaje pomocy za zgodne z rynkiem wewnętrznym w zastosowaniu art. 107 i 108 Traktatu (Dz. Urz. UE L 187 z 26.06.2014, s. 1, ze zm.), biorąc pod uwagę poziom średniorocznego zatrudnienia oraz roczny obrót lub roczną sumę bilansową.
- ¹⁹ W przypadku pomocy regionalnej udzielanej przedsiębiorcom na realizację dużego projektu inwestycyjnego maksymalną wartość pomocy publicznej oblicza się za pomocą wzoru z § 6 ust. 4 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 28 sierpnia 2018 r. w sprawie pomocy publicznej udzielanej niektórym przedsiębiorcom na realizację nowych inwestycji (Dz.U. poz. 1713, dalej: rozporządzenie z dnia 28 sierpnia 2018 r.).
- ²⁰ A. Choduń, *Aspekty językowe derywacyjnej koncepcji wykładni prawa*, Szczecin 2018, s. 204.
- ²¹ A. Choduń, *Koncepcja wykładni prawa Macieja Zielińskiego*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2016, nr 4, s. 61.
- ²² B. Brzeziński, *Wykładnia prawa podatkowego*, Gdańsk 2012.
- ²³ J. Brolik, *Ogólne oraz indywidualne interpretacje przepisów prawa podatkowego*, Warszawa 2013, s. 173.
- ²⁴ II FPS 2/10, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/67C8104912>, dostęp: 19.04.2021.
- ²⁵ Zob. *Ocena skutków regulacji*, w: rządowy projekt ustawy o wspieraniu nowych inwestycji, druk sejmowy nr 2307 (VIII kad.), <https://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/70337B0E4CBC1C75C12582410059090B/%-24File/2307.pdf>, dostęp: 19.04.2021.
- ²⁶ 0111-KDIB1-1.4010.131.2020.1.BK, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=582361>, dostęp: 28.03.2021.
- ²⁷ Podobne stanowisko Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej przedstawił w interpretacjach indywidualnych:
- 1) z dnia 22 maja 2019 r., 0111-KDIB1-3.4010.113.2019.1.APO, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=554815>, dostęp: 28.03.2021;
 - 2) z dnia 20 listopada 2019 r., 0113-KDIPT2-1.4011.433.2019.2.KO, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=565893>, dostęp: 28.03.2021;
 - 3) z dnia 18 marca 2020 r., 0111-KDIB1-3.4010.559.2019.2.JKT, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=573572>, dostęp: 28.03.2021;
 - 4) z dnia 29 kwietnia 2020 r., 0111-KDIB1-3.4010.57.2020.1.JKU, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=575994>, dostęp: 28.03.2021;
 - 5) z dnia 3 lipca 2020 r., 0111-KDIB1-3.4010.199.2020.1.IZ, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=582948>, dostęp: 28.03.2021.
- ²⁸ Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o wspieraniu nowych inwestycji, druk sejmowy nr 2307 (VIII kad.), <https://orka.sejm.gov>.

- pl/Druki8ka.nsf/0/70337B0E4C8B1C75C12582410059090B/%24File/2307-uzasadnienie.docx, s. 1-2, dostęp: 23.03.2021.
- ²⁹ Podobny pogląd zaprezentowali M. Sienkiewicz, M. Zwolenik, dz. cyt.
- ³⁰ Przykładowo interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej:
- 1) z dnia 6 września 2019 r., 0111-KDIB1-3.4010.311.2019.1.BM, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=561341>, dostęp: 28.03.2021;
 - 2) z dnia 23 września 2019 r., 0111-KDIB1-3.4010.385.2019.1.JKT, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=562258>, dostęp: 28.03.2021;
 - 3) z dnia 5 marca 2020 r., 0111-KDIB1-3.4010.597.2019.2.IZ, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=572744>, dostęp: 28.03.2021.
- ³¹ Uzasadnienie poselskiego projektu ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej, druk sejmowy nr 826 (VIII kad.), <https://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/1D3E5786527F7070C1258025005B78E5/%24File/826-uzas.docx>, dostęp: 28.03.2021.
- ³² M. Zieliński, *Wykładnia prawa. Zasady, reguły, wskazówki*, Warszawa 2012, <https://sip.lex.pl/#/monograph/369269380/61?tocHit=1>, dostęp: 28.03.2021.
- ³³ A. Majcherczyk, *Dostępna pula pomocy publicznej*, w: *Prawne i podatkowe aspekty prowadzenia działalności w Specjalnych Strefach Ekonomicznych*, A. Tałasiewicz (red.), Warszawa 2010, s. 75.
- ³⁴ § 5 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 10 grudnia 2008 r. w sprawie pomocy publicznej udzielanej przedsiębiorcom działającym na podstawie zezwolenia na prowadzenie działalności gospodarczej na terenach specjalnych stref ekonomicznych, tekst jednolity Dz.U. z 2019 r. poz. 121, dalej: rozporządzenie z dnia 10 grudnia 2008 r.
- ³⁵ Przykładowo wyroki NSA:
- 1) z dnia 20 grudnia 2017 r., II FSK 3178/15, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/6040B9A860>, dostęp: 28.03.2021;
 - 2) z dnia 29 grudnia 2016 r., II FSK 3072/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/3573049C49>, dostęp: 28.03.2021;
 - 3) z dnia 13 lutego 2015 r., II FSK 162/13, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/0AEE72791D>, dostęp: 28.03.2021;
 - 4) z dnia 6 lutego 2015 r., II FSK 21/13, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/9AB83EDBD1>, dostęp: 28.03.2021.
- ³⁶ Przykładowo interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej:
- 1) z dnia 2 sierpnia 2019 r., 0111-KDIB1-3.4010.251.2019.1.APO, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=559388>, dostęp: 28.03.2021;
 - 2) z dnia 21 grudnia 2018 r., S-ILPB3/4510-1-195/15/18-S-1/KS, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=546289>, dostęp: 28.03.2021;
 - 3) z dnia 24 lipca 2017 r., 0112-KDIL5.4010.77.2017.1.LM, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=512311>, dostęp: 28.03.2021.
- ³⁷ Wyroki NSA:
- 1) z dnia 25 maja 2011 r., II FSK 1721/10, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/BDDECF602E>, dostęp: 28.03.2021;
 - 2) z dnia 22 maja 2015 r., II FSK 1140/13, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/EA09D13C6C>, dostęp: 28.03.2021;
 - 3) z dnia 21 lutego 2017 r., II FSK 118/15, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/1A7A56A41A>, dostęp: 28.03.2021.
- ³⁸ Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 11 lutego 2020 r., 0111-KDIB1-3.4010.566.2019.1.IZ, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=570535>, dostęp: 19.04.2021.
- ³⁹ Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 3 lipca 2020 r., 0111-KDIB1-3.4010.199.2020.1.IZ, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=582948>, dostęp: 28.03.2021.
- Choduń A., *Koncepcja wykładni prawa Macieja Zielińskiego*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2016, nr 4.
- Dębowska-Romanowska T., *Obliczenie podatku a gwarancje praw obywatelskich*, „Państwo i Prawo” 1998, nr 7.
- Kucia-Guściora B., *Interpretacje przepisów prawa podatkowego*, w: *Prawo podatkowe*, P. Smoleń, W. Wójtowicz (red.), Warszawa 2015.
- Majcherczyk A., *Dostępna pula pomocy publicznej*, w: *Prawne i podatkowe aspekty prowadzenia działalności w Specjalnych Strefach Ekonomicznych*, A. Tałasiewicz (red.), Warszawa 2010.
- Wróblewska D., *Możliwość zwolnienia z opodatkowania dochodów z transakcji zabezpieczających ryzyko walutowe w działalności gospodarczej prowadzonej na podstawie decyzji o wsparciu lub na terenie specjalnej strefy ekonomicznej na podstawie zezwolenia*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2020, nr 4.
- Źródła internetowe
- Ministerstwo Finansów, *Objaśnienia podatkowe z dnia 6 marca 2020 r. dotyczące sposobu ustalania dochodu zwolnionego z opodatkowania podatkiem dochodowym, osiągniętego z działalności gospodarczej określonej w decyzji o wsparciu, o której mowa w ustawie z dnia 10 maja 2018 r. o wspieraniu nowych inwestycji*, <https://www.gov.pl/web/finanse/objasnienia-podatkowe-z-dnia-6-marca-2020-r-dotyczące-sposobu-ustalania-dochodu-zwolnionego-z-opodatkowania-podatkiem-dochodowym-osiagnietego-z-dzialalnosci-gospodarczej-okreslonej-w-decyzji-o-wsparciu-o-ktorej-mowa-w-ustawie-z-dnia-10-maja-2018-r-o-wspieraniu-nowych-inwestycji>, dostęp: 19.04.2021.
- Sienkiewicz M., Zwolenik M., *Polska Strefa Inwestycji. Czy zwolnieniu z opodatkowania powinien podlegać jedynie dochód generowany z nowej inwestycji?*, „Przegląd Podatkowy” 2020, nr 2, <https://sip.lex.pl/#/publication/151360094/sienkiewicz-marek-zwolenik-marcin-polska-strefa-inwestycji-czy-zwolnieniu-z-opodatkowania...?keyword=zwolenik&cm=SFIRST>, dostęp: 28.03.2021.
- Zenc R., *Regionalna pomoc inwestycyjna*, w: *Pomoc publiczna dla przedsiębiorców. Wybrane zagadnienia*, A.A. Ambroziak, K. Pamuła-Wróbel (red.), Warszawa 2020, <https://sip.lex.pl/#/monograph/369461698/61?keyword=ambroziak&tocHit=1&cm=SFIRST>, dostęp: 28.03.2021.
- Zieliński M., *Wykładnia prawa. Zasady, reguły, wskazówki*, Warszawa 2012, <https://sip.lex.pl/#/monograph/369269380/61?tocHit=1>, dostęp: 28.03.2021.
- Akty prawne
- Rozporządzenie Komisji (UE) nr 651/2014 z dnia 17 czerwca 2014 r. uznające niektóre rodzaje pomocy za zgodne z rynkiem wewnętrznym w zastosowaniu art. 107 i 108 Traktatu, Dz. Urz. UE L 187 z 26.06.2014, s. 1, ze zm.
- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU), Dz.U. poz. 1676 ze zm.
- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 10 grudnia 2008 r. w sprawie pomocy publicznej udzielanej przedsiębiorcom działającym na podstawie zezwolenia na prowadzenie działalności gospodarczej na terenach specjalnych stref ekonomicznych, tekst jednolity Dz.U. z 2019 r. poz. 121.
- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 28 sierpnia 2018 r. w sprawie pomocy publicznej udzielanej niektórym przedsiębiorcom na realizację nowych inwestycji, Dz.U. poz. 1713.
- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 30 czerwca 2014 r. w sprawie ustalenia mapy pomocy regionalnej na lata 2014-2021, Dz.U. poz. 878.
- Ustawa z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 162.
- Ustawa z dnia 10 maja 2018 r. o wspieraniu nowych inwestycji, tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 1752.
- Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 1406 ze zm.
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 1426 ze zm.

Bibliografia

Literatura

- Brolik J., *Ogólne oraz indywidualne interpretacje przepisów prawa podatkowego*, Warszawa 2013.
- Brzeziński B., *Wykładnia prawa podatkowego*, Gdańsk 2012.
- Choduń A., *Aspekty językowe derywacyjnej koncepcji wykładni prawa*, Szczecin 2018.

Orzecznictwo

- Uchwała NSA z dnia 17 stycznia 2011 r., II FPS 2/10, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/67C8104912>, dostęp: 19.04.2021.
- Wyrok NSA z dnia 6 lutego 2015 r., II FSK 21/13, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/9AB83EDBD1>, dostęp: 28.03.2021.
- Wyrok NSA z dnia 13 lutego 2015 r., II FSK 162/13, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/0AEE72791D>, dostęp: 28.03.2021.

- Wyrok NSA z dnia 15 lutego 2018 r., II FSK 245/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/63DF75D369>, dostęp: 28.03.2021.
- Wyrok NSA z dnia 19 czerwca 2018 r., II FSK 1590/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/AF723A1DE1>, dostęp: 28.03.2021.
- Wyrok NSA z dnia 19 czerwca 2018 r., II FSK 1591/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/303244BE3F>, dostęp: 28.03.2021.
- Wyrok NSA z dnia 20 grudnia 2017 r., II FSK 3178/15, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/6040B9A860>, dostęp: 28.03.2021.
- Wyrok NSA z dnia 21 lutego 2017 r., II FSK 118/15, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/1A7A56A41A>, dostęp: 28.03.2021.
- Wyrok NSA z dnia 22 maja 2015 r., II FSK 1140/13, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/EA09D13C6C>, dostęp: 28.03.2021.
- Wyrok NSA z dnia 25 maja 2011 r., II FSK 1721/10, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/BDDECF602E>, dostęp: 28.03.2021.
- Wyrok NSA z dnia 29 grudnia 2016 r., II FSK 3072/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/3573049C49>, dostęp: 28.03.2021.
- Wyrok NSA z dnia 30 czerwca 2014 r., II FSK 1727/12, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/B373A611E8>, dostęp: 28.03.2021.
- Wyrok WSA w Bydgoszczy z dnia 18 grudnia 2019 r., I SA/Bd 686/19, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/7D66BEBD81>, dostęp: 28.03.2021.
- Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 29 stycznia 2020 r., I SA/Gl 1105/19, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/2D0512B775>, dostęp: 28.03.2021.
- Wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 18 grudnia 2019 r., I SA/Go 656/19, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/0043FB7B73>, dostęp: 28.03.2021.
- Wyrok WSA w Lublinie z dnia 29 listopada 2019 r., I SA/Lu 560/19, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/F9F1FD3510>, dostęp: 28.03.2021.
- Wyrok WSA w Lublinie z dnia 29 stycznia 2020 r., I SA/Lu 679/19, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/3F78FD8EA1>, dostęp: 28.03.2021.
- Wyrok WSA w Łodzi z dnia 12 marca 2020 r., I SA/Łd 837/19, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A96569AFF3>, dostęp: 28.03.2021.
- Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 4 grudnia 2019 r., I SA/Po 633/19, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/2BACC1FF19>, dostęp: 28.03.2021.
- Wyrok WSA w Warszawie z dnia 8 stycznia 2020 r., III SA/Wa 1706/19, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A2803E9742>, dostęp: 28.03.2021.
- Wyrok WSA w Warszawie z dnia 15 czerwca 2020 r., III SA/Wa 1813/19, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/B4A2262024>, dostęp: 28.03.2021.
- Wyrok WSA w Warszawie z dnia 16 września 2020 r., III SA/Wa 2131/19, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/52A7918A97>, dostęp: 28.03.2021.
- Wyrok WSA w Warszawie z dnia 19 stycznia 2021 r., III SA/Wa 1706/20, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/458E1C3BB2>, dostęp: 28.03.2021.
- Interpretacje ogólne, indywidualne i objaśnienia podatkowe
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 2 sierpnia 2019 r., 0111-KDIB1-3.4010.251.2019.1.APO, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=559388>, dostęp: 28.03.2021.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 3 lipca 2020 r., 0111-KDIB1-3.4010.199.2020.1.IZ, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=582948>, dostęp: 28.03.2021.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 5 marca 2020 r., 0111-KDIB1-3.4010.597.2019.2.IZ, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=572744>, dostęp: 28.03.2021.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 6 września 2019 r., 0111-KDIB1-3.4010.311.2019.1.BM, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=561341>, dostęp: 28.03.2021.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 11 lutego 2020 r., 0111-KDIB1-3.4010.566.2019.1.IZ, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=570535>, dostęp: 19.04.2021.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 18 marca 2020 r., 0111-KDIB1-3.4010.559.2019.2.JKT, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=573572>, dostęp: 28.03.2021.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 20 listopada 2019 r., 0113-KDIPT2-1.4011.433.2019.2.KO, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=565893>, dostęp: 28.03.2021.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 21 grudnia 2018 r., S-ILPB3/4510-1-195/15/18-S-1/KS, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=546289>, dostęp: 28.03.2021.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 22 maja 2019 r., 0111-KDIB1-3.4010.113.2019.1.APO, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=554815>, dostęp: 28.03.2021.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 23 września 2019 r., 0111-KDIB1-3.4010.385.2019.1.JKT, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=562258>, dostęp: 28.03.2021.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 24 lipca 2017 r., 0112-KDIL5.4010.77.2017.1.ŁM, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=512311>, dostęp: 28.03.2021.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 29 kwietnia 2020 r., 0111-KDIB1-3.4010.57.2020.1.JKU, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=575994>, dostęp: 28.03.2021.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 30 czerwca 2020 r., 0111-KDIB1-1.4010.131.2020.1.BK, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=582361>, dostęp: 28.03.2021.
- Interpretacja ogólna nr DD5.8201.10.2019 Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z dnia 25 października 2019 r. w sprawie sposobu ustalania dochodu zwolnionego z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych lub podatkiem dochodowym od osób fizycznych, uzyskanego z działalności gospodarczej określonej w decyzji o wsparciu, o której mowa w ustawie o wspieraniu nowych inwestycji, Dz. Urz. Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju poz. 18.
- Objaśnienia podatkowe z dnia 6 marca 2020 r. dotyczące sposobu ustalania dochodu zwolnionego z opodatkowania podatkiem dochodowym, osiągniętego z działalności gospodarczej określonej w decyzji o wsparciu, o której mowa w ustawie z dnia 10 maja 2018 r. o wspieraniu nowych inwestycji, <https://www.gov.pl/attachment/205b56f3-d77b-4dfe-96f6-344a59517df3>, dostęp: 19.04.2021.

Inne źródła

- Ocena skutków regulacji*, w: rządowy projekt ustawy o wspieraniu nowych inwestycji, druk sejmowy nr 2307 (VIII kad.), <https://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/70337B0E4CBC1C75C12582410059090B/%24File/2307.pdf>, dostęp: 19.04.2021.
- Uzasadnienie poselskiego projektu ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej, druk sejmowy nr 826 (VIII kad.), <https://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/1D3E5786527F7070C1258025005B78E5/%24File/826-uzas.docx>, dostęp: 28.03.2021.
- Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o wspieraniu nowych inwestycji, druk sejmowy nr 2307 (VIII kad.), <https://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/70337B0E4CBC1C75C12582410059090B/%24File/2307-uzasadnienie.docx>, dostęp: 23.03.2021.