



KOMISJA WSPÓLNOT EUROPEJSKICH

Bruksela, dnia 22.11.2006
KOM(2006) 728 wersja ostateczna

**KOMUNIKAT KOMISJI DO RADY, PARLAMENTU EUROPEJSKIEGO
ORAZ EUROPEJSKIEGO KOMITETU EKONOMICZNO-SPOŁECZNEGO**

**W kierunku bardziej skutecznego stosowania zachęt podatkowych
na rzecz badań i rozwoju**

{SEK(2006)1515}

SPIS TREŚCI

Wprowadzenie.....	3
1. Prawo UE a zachęty podatkowe na rzecz badań i rozwoju.....	5
1.1. Zgodność z podstawowymi swobodami	5
1.2. Zgodność z zasadami pomocy państwa	8
2. Dobre rozwiązania dotyczące warunków i zachęt podatkowych dla badań i rozwoju	9
3. Ukierunkowanie środków wspólnego zainteresowania i dających wzajemne korzyści	11
3.1. Wspieranie dużych projektów międzynarodowych dotyczących badania i rozwoju	11
3.2. Młode innowacyjne przedsiębiorstwa.....	12
3.3. Promowanie finansowania badań ze źródeł filantropijnych	12
3.4. Mobilność transgraniczna badaczy	13
3.5. Ułatwianie transgranicznego outsourcingu w dziedzinie badań i rozwoju.....	13
3.6. Działalność badawczo-rozwojowa a podatek VAT	14
3.7. Traktowanie badań i rozwoju w kontekście wspólnej jednolitej podstawy opodatkowania osób prawnych.....	14
4. Wnioski	14

WPROWADZENIE

W ramach strategii lizbońskiej¹ państwa członkowskie zobowiązały się przeprowadzić reformy strukturalne swoich systemów gospodarczych. W tym kontekście Rada Europejska wezwała do przeznaczenia na inwestycje w badania i rozwój środków w wysokości 3% PKB do 2010 r., z czego 2% powinno pochodzić z sektora prywatnego. W komunikacie „*Inwestowanie w badania naukowe: plan działania dla Europy*”² podkreślono, że badania i rozwój pełnią kluczową rolę w zwiększaniu produktywności i we wzroście gospodarczym, jednak korzyści społeczne z inwestycji są często większe niż zyski przedsiębiorstw inwestujących w tej dziedzinie. Niekorzystną sytuację można zmienić poprzez połączenie różnych środków pomocy publicznej mających na celu zwiększenie inwestycji prywatnych w badania i rozwój, takich jak dotacje, zachęty podatkowe oraz mechanizmy podziału ryzyka, z uwzględnieniem konkretnych sytuacji i celów różnych państw członkowskich.

Ostatnio zwiększone zachęty podatkowe stały się jednym z głównych narzędzi stosowanych przez wiele państw członkowskich do pobudzenia inwestycji w badania i rozwój realizowanych przez przedsiębiorstwa prywatne. Równolegle przemysł przyjmuje otwarty model innowacyjności i upowszechnia się współpraca transgraniczna, zwłaszcza w sektorze high tech. Jednakże różnorodność wprowadzonych systemów doprowadziła do coraz bardziej zróżnicowanych sposobów opodatkowania prac badawczo-rozwojowych w Europie, co jest czynnikiem ograniczającym europejską współpracę międzynarodową.

Zgodnie z zobowiązaniem Europy w sprawie zwiększenia jej atrakcyjności dla inwestycji przedsiębiorstw w badania i rozwój, w 2005 r. w komunikacie dotyczącym wkładu polityki podatkowej i celnej do strategii lizbońskiej³, oraz w komunikacie w sprawie wspólnej koncepcji dotyczącej badań naukowych i innowacji⁴ Komisja ogłosiła zamiar promowania bardziej spójnego i przyjaznego otoczenia podatkowego dla badań i rozwoju, jednocześnie uznając kompetencje państw członkowskich w zakresie krajowej polityki podatkowej. Priorytetowe znaczenie tego podejścia do zachęt podatkowych w dziedzinie badań i rozwoju zostało potwierdzone w komunikacie dotyczącym wykorzystania wiedzy w praktyce.⁵

W tym celu w komunikacie zawarto wytyczne mające pomóc państwom członkowskim poprawić ich sposób opodatkowania prac badawczo-rozwojowych oraz mające pomóc w opracowaniu wzajemnie spójnych rozwiązań powszechnych problemów poprzez:

- wyjaśnienie warunków prawnych dla przewidzianych w prawie UE zachęt podatkowych na rzecz badań i rozwoju w państwach członkowskich, w szczególności orzecznictwo Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości (ETS) dotyczące swobód wynikających z Traktatu ustanawiającego UE i zasad pomocy państwa;
- podkreślenie ogólnych planowanych zasad dotyczących zachęt podatkowych i otoczenia podatkowego dla badań i rozwoju na podstawie analizy dobrych praktyk,

¹ COM (2005) 24.

² COM (2003) 226.

³ COM (2005) 532.

⁴ COM (2005) 488.

⁵ COM (2006) 502

- poddanie pod dyskusję szeregu możliwych przyszłych inicjatyw mających na celu spójne rozwiązywanie kwestii leżących we wspólnym interesie.

Załącznik do omawianego komunikatu zawiera bardziej szczegółowe wytyczne w sprawie opracowywania, wdrażania i oceny zachęt podatkowych na rzecz badań i rozwoju.

1. PRAWO UE A ZACHĘTY PODATKOWE NA RZECZ BADAŃ I ROZWOJU

Większość oferowanych przez państwa członkowskie zachęt podatkowych na rzecz badań i rozwoju jest dostępnych dla wszystkich przedsiębiorstw, niezależnie od ich wielkości, sektora działalności czy lokalizacji, z zatem z punktu widzenia prawa UE są one uważane za środki ogólne. Jednakże niektóre zachęty podatkowe na rzecz badań i rozwoju są ukierunkowane na określone rodzaje przedsiębiorstw, sektorów, czy działalności. Niniejszy rozdział dotyczy aspektów prawnych wszystkich zachęt podatkowych w dziedzinie badań i rozwoju i zawiera wytyczne dotyczące cech planowanych zachęt podatkowych w celu uniknięcia niezgodności z prawem UE w związku z ograniczeniami terytorialnymi. Czynniki prowadzące do ograniczeń terytorialnych zachęty podatkowej mogą być wyraźne albo ukryte. W tym drugim przypadku ulga podatkowa posiada cechy, które faktycznie prowadzą do faworyzowania działalności w dziedzinie badań i rozwoju realizowanej na terenie danego państwa w porównaniu z działalnością realizowaną w innym państwie UE.

Wszystkie zachęty podatkowe państw członkowskich w zakresie badań i rozwoju muszą być zgodne z podstawowymi swobodami wynikającymi z Traktatu oraz z zasadą niedyskryminacji. W szczególności każda zachęta podatkowa na rzecz badań i rozwoju wprowadzająca ograniczenia co do miejsca realizacji prac badawczo-rozwojowych (*ograniczenia terytorialne*) musi zostać dokładnie zbadana pod kątem zgodności z art. 43 (swoboda przedsiębiorczości) oraz art. 49 (swoboda świadczenia usług) Traktatu ustanawiającego WE. Obecnie Komisja bada zgodność prawa państw członkowskich w tym zakresie i do tej pory znalazła szereg problematycznych kwestii, które zostały już przedyskutowane lub są właśnie omawiane z państwami członkowskimi. Sprawa ograniczeń terytorialnych w zakresie zachęt podatkowych jednego z państw członkowskich w dziedzinie badań i rozwoju jest aktualnie rozpatrywana przez ETS⁶ (Komisja przeciwko Hiszpanii). W innych krajach (np. Francja, Holandia, Belgia) inicjatywy Komisji skłoniły już państwa członkowskie do zmiany prawa podatkowego lub praktyk.

Należy zaznaczyć, że niniejszy rozdział zawiera opinię Komisji dotyczącą istniejącego orzecznictwa ETS w sprawie zachęt podatkowych na rzecz badań i rozwoju. Ponadto trzeba podkreślić, że ocena zgodności konkretnej zachęty podatkowej na rzecz badań i rozwoju z prawem UE zależy od okoliczności danej sprawy.

1.1. Zgodność z podstawowymi swobodami

Podczas analizy zachęt podatkowych na rzecz badań i rozwoju Komisja traktuje ograniczenia terytorialne, zarówno wyraźne jak i ukryte, za naruszające swobody wynikające z Traktatu ustanawiającego WE. Przykładem wyraźnego ograniczenia jest przepis ograniczający korzystanie z zachęty podatkowej na rzecz badań i rozwoju do działalności prowadzonej w danym kraju. Ograniczenia terytorialne naruszają swobodę przedsiębiorczości, ponieważ uniemożliwiają przedsiębiorstwom prowadzenie lub outsourcing działalności badawczo-rozwojowej w jakimkolwiek innym miejscu UE.

Wyraźne ograniczenie terytorialne było kluczową kwestią w rozpatrywanej przez ETS sprawie dotyczącej Laboratoires Fournier (C39/04), podczas której ETS orzekł o

⁶ C248/06

niezgodności z prawem UE obowiązujących wówczas francuskich regulacji „*Credit d'Impôt Recherche*”. Na mocy francuskiego „*Code Général des Impôts*” przedsiębiorstwa przemysłowe, handlowe lub rolne otrzymywały ulgę podatkową wyłącznie w odniesieniu do wydatków na działalność badawczo-rozwojową realizowaną we Francji. ETS orzekł, że prawo ograniczające korzystanie z ulgi podatkowej do działalności badawczo-rozwojowej prowadzonej na terytorium danego kraju narusza zasadę swobody świadczenia usług. Zgodnie z orzeczeniem, wprowadzając rozróżnienie dotyczące miejsca siedziby usługodawcy, regulacja ta mogła ograniczać działalność transgraniczną i była bezpośrednio sprzeczna z celem wspólnotowej polityki w zakresie badań i rozwoju, tzn. pełnego wykorzystania potencjału rynku wewnętrznego poprzez usunięcie barier prawnych i podatkowych dla współpracy między przedsiębiorstwami. Francuską zachętę podatkową szybko zmodyfikowano celem dostosowania jej do treści orzeczenia.

Przykładowe ukryte ograniczenia terytorialne to: (1) zachęta podatkowa obejmująca koszty prowadzenia działalności badawczo-rozwojowej poniesione w dowolnym państwie UE, ale podlegająca zatwierdzeniu przez organ administracyjny faworyzujący krajowe podmioty prowadzące działalność w zakresie badań i rozwoju względem podmiotów nie posiadających siedziby w danym kraju, a pragnących świadczyć tego rodzaju usługi, np. jeśli takie zatwierdzenie jest wymagane jedynie w odniesieniu do kosztów prowadzenia działalności badawczo-rozwojowej poniesionych za granicą, lub jeśli wymogi administracyjne względem przedsiębiorstw nie mających siedziby w danym kraju są wyższe; (2) zachęta podatkowa obejmująca koszty działalności badawczo-rozwojowej zleconej podwykonawcom, ale ograniczająca zakres działań, które mogą zostać zlecone podmiotom nie mającym siedziby w danym kraju. Niemniej jednak zachęta finansowa ograniczająca zakres działań badawczo-rozwojowych, które mogą być zlecane podwykonawcom, bez względu na to, czy posiadają oni siedzibę w danym kraju, jest możliwa do przyjęcia.

Ogólnie ETS uznał, że ograniczenia dotyczące zakresu zachęt podatkowych mogą być w określonych przypadkach uznane za uzasadnione w świetle zwolnień wyraźnie przewidzianych w Traktacie⁷ albo z innych przyczyn uznanych przez ETS za *wyższe względy wynikające z dobra ogólnego*. Jednakże ETS akceptuje takie ograniczenie tylko w przypadku, gdy istnieje pewność, że pożądane cele nie mogą zostać osiągnięte stosując mniej ograniczające środki (zasada proporcjonalności). W przeszłości państwa członkowskie starały się bronić przed ETS ograniczeń terytorialnych w oparciu o kilka argumentów:

a) Kontrola podatkowa

Państwa członkowskie twierdziły, że konieczność skutecznej kontroli podatkowej jest nadrzędnym wymogiem leżącym w interesie ogólnym i uzasadniającym ograniczenie terytorialne. ETS utrzymywał, że zasadniczo państwo członkowskie ma prawo stosować środki pozwalające jasno i precyzyjnie ustalić wielkość kosztów odliczanych z tytułu wydatków na badania (Baxter⁸, Fournier). Może również wymagać, by podatnik nie będący rezydentem wykazał jasno i dokładnie, że deklarowane przez niego straty odpowiadają rzeczywistości, zgodnie z krajowymi zasadami obliczania uzyskanych dochodów i poniesionych strat (Futura i Singer⁹). Jednakże ETS uznał, że ograniczenia w konkretnych sytuacjach (Baxter, Futura i Singer oraz Fournier) są nieproporcjonalne do oczekiwanych

⁷ Art. 46 i art. 55 Traktatu ustanawiającego WE.

⁸ C254/97

⁹ C250/95

celów. Na przykład w sprawie Baxter i Fourier ETS orzekł, że potrzeba skutecznej kontroli podatkowej nie jest dostatecznym uzasadnieniem regulacji krajowych nie uznających ważności dokumentów potwierdzających prowadzenie badań i rozwoju w innych państwach członkowskich. W sprawach tych pojawia się odniesienie do dyrektywy dotyczącej wzajemnej pomocy właściwych władz państw członkowskich w obszarze podatków¹⁰ oraz do faktu, że na mocy tej dyrektywy lub dwustronnych konwencji podatkowych państwa członkowskie powinny mieć możliwość uzyskiwania odpowiednich, niezbędnych informacji¹¹.

b) Utrata wpływów z podatków

W kilku sprawach państwa członkowskie argumentowały, że uzasadnieniem wprowadzenia ograniczeń jest zapobieganie utracie wpływów z podatków. Jednakże ETS nie miał do tej pory wątpliwości, że argumenty budżetowe jako takie nie są możliwe do przyjęcia¹².

c) Zapobieganie unikaniu opodatkowania

Zasadniczo ETS uznał, że zapobieganie unikaniu opodatkowania mogłoby uzasadniać ograniczenie swobód podstawowych. Niemniej jednak istniejące orzecznictwo wskazuje na to, że ETS nie zaakceptowałby ogólnego ograniczenia terytorialnego, a raczej skłaniałby się ku przepisom ukierunkowanym na zapobieganie całkowicie nienaturalnym regulacjom na podstawie indywidualnego rozpatrywania spraw¹³. Ponadto w kontekście zapobiegania unikaniu opodatkowania ETS zwrócił również uwagę na możliwość zastosowania przez państwa członkowskie dyrektywy dotyczącej wzajemnej pomocy.

d) Promowanie krajowej działalności badawczo-rozwojowej i konkurencyjności

W sprawie dotyczącej przedsiębiorstwa Fournier ETS orzekł, że promowanie badań i rozwoju może być uznane za konieczność wyższą związaną z interesem publicznym, która może uzasadniać ograniczenie korzystania z podstawowych swobód. Trybunał zaznaczył jednak, że odmowa udzielenia przez państwo członkowskie ulgi podatkowej z tytułu badań i rozwoju z powodu prowadzenia działań badawczo-rozwojowych w innym państwie członkowskim jest niezgodna z celami polityki Wspólnoty w zakresie badań i rozwoju, obejmujących, zgodnie z art. 163 ust. 1 Traktatu ustanawiającego WE, *wzmacnianie bazy naukowej i technologicznej przemysłu Wspólnoty i sprzyjanie zwiększaniu jego międzynarodowej konkurencyjności*.

Podsumowując istniejące orzecznictwo należy stwierdzić, że istnieją liczne i spójne dowody świadczące o tym, że jest mało prawdopodobne, by ETS zaakceptował ograniczenia terytorialne w zakresie stosowania zachęt podatkowych na rzecz działań badawczo-rozwojowych. Dlatego przy opracowywaniu zachęt podatkowych na rzecz badań i rozwoju państwa członkowskie powinny mieć na uwadze, że jakakolwiek wyraźna, a w niektórych przypadkach ukryta forma ograniczenia terytorialnego zostanie uznana za niezgodną z Traktatem ustanawiającym WE. Nie wyklucza to jednak ograniczeń terytorialnych, które jedynie odzwierciedlają terytorialność kompetencji podatkowych państw członkowskich. Na

¹⁰ Dyrektywa Rady 77/799/EWG, zmieniona dyrektywą 2004/56/WE.

¹¹ Vestergaard C 55/98, Futura & Singer C 250/95, Danner C 136/00

¹² Danner & X & Y, ICI C 264/96, De Groot C 385/00, Bosal C 169/01, Saint-Gobain C 307/97 oraz Skandia C 422/01

¹³ X & Y C 436/00, Danner C 136/00

przykład zachęty związane z podatkiem od wynagrodzeń lub zabezpieczeniem społecznym personelu odpowiedzialnego za badania i rozwój mogą z natury być faktycznie ograniczone do osób prowadzących działania badawczo-rozwojowe w państwach członkowskich, w których podlegają opodatkowaniu lub płacą składki na zabezpieczenie społeczne.

1.2. Zgodność z zasadami pomocy państwa

Zachęty podatkowe na rzecz działalności badawczo-rozwojowej w państwach członkowskich podlegają nie tylko ograniczeniom prawnym wynikającym ze swobód przewidzianych w Traktacie, ale także muszą być zgodne ze wspólnotowymi zasadami dotyczącymi pomocy państwa. Zgodnie z art. 87 ust. 1 Traktatu ustanawiającego WE „wszelka pomoc przyznawana przez państwo członkowskie lub przy użyciu zasobów państwowych w jakiegokolwiek formie, która zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji poprzez sprzyjanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów, jest niezgodna ze wspólnym rynkiem w zakresie, w jakim wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi.” Generalnie zasady dotyczące pomocy państwa mają zastosowanie bez względu na formę tej pomocy. W związku z tym zachęty podatkowe na rzecz działalności badawczo-rozwojowej mogą stanowić pomoc państwa, jeżeli spełnione są odpowiednie kryteria wynikające z art. 87 ust. 1 i orzecznictwa ETS dotyczącego warunków kwalifikowania środków podatkowych na rzecz badań i rozwoju jako pomocy państwa, oraz jeśli pomoc ta nie jest objęta rozporządzeniem w sprawie pomocy w ramach zasady *de minimis*¹⁴. Szczegółowa ocena tych warunków została przedstawiona w zawiadomieniu Komisji z 1998 r. w sprawie stosowania reguł pomocy publicznej do środków związanych z bezpośrednim opodatkowaniem działalności gospodarczej¹⁵, w którym podano również szczegółowe wytyczne. Jednym z głównych kryteriów jest selektywność zachęty podatkowej na rzecz działalności badawczo-rozwojowej. Zachęta podatkowa na rzecz działalności badawczo-rozwojowej uważana jest za środek selektywny, jeśli w odniesieniu do jej potencjalnych beneficjentów istnieją ograniczenia dotyczące wielkości (np. MŚP), lokalizacji lub sektora, i jako taka może z dużym prawdopodobieństwem stanowić pomoc państwa.

Rada Europejska we wnioskach ze szczytów w Sztokholmie i Barcelonie wezwała do dalszych starań o zmniejszenie ogólnego poziomu pomocy państwa i zwracała uwagę na potrzebę zmiany przeznaczenia pomocy na wspólne cele horyzontalne, w tym spójność gospodarczą i społeczną, oraz skoncentrowanie jej na określonych niedoskonałościach rynku.

Ponadto środki dotyczące opodatkowania bezpośredniego przyczyniające się do realizacji ogólnych celów polityki gospodarczej poprzez zmniejszanie obciążenia podatkowego związanego z niektórymi kosztami produkcji (w tym kosztów badań i rozwoju) zwykle nie stanowią pomocy państwa, jeżeli mają zastosowanie bez rozróżnienia do wszystkich przedsiębiorstw oraz do produkcji wszystkich towarów i usług. Ponadto fakt, że niektóre przedsiębiorstwa przeznaczają na badania i rozwój więcej swoich wydatków niż inne i dzięki temu korzystają ze środków podatkowych na rzecz badań i rozwoju, zwłaszcza w sektorach wymagających działań badawczo-rozwojowych, niekoniecznie oznacza, iż środki te są selektywne.

W niektórych przypadkach zachęty podatkowe na rzecz badań i rozwoju stanowiące pomoc państwa mogą być zgodne z Traktatem w świetle art. 87 ust. 3. Komisja przyjęła również nowe, zmienione wspólnotowe zasady ramowe dotyczące pomocy państwa w dziedzinie

¹⁴ Rozporządzenie Komisji 69/2001 lub jakiegokolwiek rozporządzenie je zastępujące.

¹⁵ Dz.U. C 384, 10.12.1998, str. 3

badan naukowych, rozwoju i innowacji (*Zasady ramowe*)¹⁶, umożliwiające Komisji ocenę zgłaszanej jej pomocy państw w dziedzinie badań, rozwoju i innowacji, w tym środków w formie zachęt podatkowych na rzecz działalności badawczo-rozwojowej.

Przy opracowywaniu zachęt podatkowych na rzecz badań i rozwoju państwa członkowskie powinny uwzględnić wyżej wymienione zawiadomienie i zasady ramowe. Pierwszym krokiem jest określenie, czy zachęta podatkowa na rzecz badań i rozwoju może być uważana za środek ogólny. W większości przypadków zachęty podatkowe na rzecz badań i rozwoju dostępne dla wszystkich przedsiębiorstw niezależnie od ich wielkości, miejsca czy sektora działalności można uznać za środki ogólne, których nie dotyczą zasady ramowe.

Oceniając zachęty podatkowe na rzecz działalności badawczo-rozwojowej stanowiące pomoc państwa zgodnie z art. 87 ust. 1 Traktatu ustanawiającego WE, Komisja będzie w szczególności zwracać uwagę na następujące elementy:

- zachęta podatkowa na rzecz badań i rozwoju ma zastosowanie do jednej lub większej liczby dziedzin działalności badawczo-rozwojowej określonych w zasadach ramowych (np. badania podstawowe, przemysłowe prace badawczo-rozwojowe);
- zachęta podatkowa na rzecz badań i rozwoju dotyczy wyłącznie niektórych kosztów badawczo-rozwojowych wymienionych w zasadach ramowych; oraz
- wielkość pomocy wynikającej z zachęty podatkowej na rzecz badań i rozwoju jest możliwa do określenia i nie przekracza maksymalnego progu ustalonego w zasadach ramowych.

Ponadto zgodnie z zasadami ramowymi dotyczącymi badań naukowych, rozwoju i innowacji podczas przeprowadzania oceny Komisja rozważa, na podstawie analiz dostarczonych przez państwa członkowskie, czy dane zachęty podatkowe skłaniają przedsiębiorstwa do zwiększania wydatków badania i rozwój.

Należy także uwzględnić odpowiednie zasady kumulacji określające, czy przedsiębiorstwo może otrzymać pomoc w ramach innych środków.

Konieczna jest również ocena, czy środki podatkowe podlegają regulacjom o wyłączeniu grupowym.

2. DOBRE ROZWIĄZANIA DOTYCZĄCE WARUNKÓW I ZACHĘT PODATKOWYCH DLA BADAŃ I ROZWOJU

W ostatnich latach coraz więcej państw członkowskich dostosowało lub wprowadziło zachęty podatkowe na rzecz badań i rozwoju w celu zwiększenia inwestycji w zakresie badań i rozwoju¹⁷. Obecnie są one stosowane w 15 państwach członkowskich jako część zróżnicowanego pakietu instrumentów pomocy publicznej. W ramach otwartej metody koordynacji do przeglądu i analizy różnych zachęt podatkowych na rzecz badań i rozwoju w państwach członkowskich i innych odpowiednich krajach wykorzystuje się sprawozdania¹⁸

¹⁶ Zasady ramowe zasady ramowe dotyczące pomocy państwa w dziedzinie badań naukowych, rozwoju i innowacji.

¹⁷ Sprawozdanie Międzynarodowego Biura Dokumentacji Podatkowej (IBFD) z 2004 r. dotyczące traktowania wydatków na badania i rozwój w ramach systemu podatkowego.

¹⁸ Sprawozdania Komitetu Badań Naukowo-Technicznych (CREST).

ekspertów CREST¹⁹. Sprawozdania te podkreślają różnorodność rozwiązań dotyczących zachęt podatkowych, co świadczy o zróżnicowanych sytuacjach w poszczególnych krajach (ogólna polityka podatkowa, struktura przemysłu, działalność sektora prywatnego w dziedzinie badań i rozwoju. Nie ma jednej odpowiedzi na kwestie dotyczące opracowania, wdrożenia i oceny zachęt podatkowych w dziedzinie badań i rozwoju..

Niemniej jednak na podstawie specjalistycznych analiz różnych systemów i dokonanych ocen można określić szereg zasad przewodnich dla głównych cech dotyczących opracowania, charakterystyki oraz odpowiednich wskaźników współzależności. Zgodnie z tymi zasadami, wymienionymi w załączniku²⁰, zachęty podatkowe muszą:

- dotyczyć większej liczby przedsiębiorstw, maksymalizując potencjalny wzrost wydatków przedsiębiorstw na badania i rozwój minimalizując zakłócenia rynkowe (dlatego najlepiej stosować środki ogólne);
- obejmować wszystkie bieżące wydatki i uwzględniać pewne rodzaje nakładów kapitałowych na badania i rozwój;
- koncentrować się na zapewnianiu dodatkowości bezpośredniej i dodatkowości funkcjonalnej zachęt podatkowych;
- uwzględniać kryteria i dane wykorzystywane do analizy, począwszy od etapu opracowania;
- zostać sprawdzone pod kątem spełniania ich celów szczegółowych oraz skuteczności mechanizmu ich realizacji/zarządzania i skali efektów społecznych.

Załącznik zawiera szczegółowe wytyczne dotyczące ogólnych zasad opracowywania i wdrażania zachęt podatkowych, których przykłady podano powyżej, a także różnych rodzajów systemów i ulg oraz kwalifikujących się kosztów badań i rozwoju. W załączniku przedstawiono możliwości udoskonalenia systemu podatkowego w odniesieniu do działalności badawczo-rozwojowej w ramach różnych polityk, w szczególności szerszego pakietu instrumentów w ramach prowadzonej polityki, korzyści płynące z przyjaznego dla badań i rozwoju systemu podatkowego w porównaniu do ogólnych zachęt dla przedsiębiorstw lub selektywnego wsparcia nowych, innowacyjnych MŚP. Zachęca się państwa członkowskie do uwzględnienia tych wytycznych podczas opracowywania nowych lub dostosowywania istniejących zachęt podatkowych na rzecz badań i rozwoju.

Systematyczna i spójna ocena ich wpływu, zarówno na poziomie pojedynczych przedsiębiorstw jak i całej gospodarki, jest kluczowym elementem skutecznego stosowania zachęt podatkowych na rzecz badań i rozwoju. Jednak stosunkowo nieliczne obecnie badania często prowadzone są w oparciu o różne metodologie, co sprawia, iż otrzymane wyniki są trudne do porównania. Zachęca się państwa członkowskie do przyjęcia systematycznego, spójnego podejścia do oceny zachęt podatkowych zgodnie z zaleceniami podanymi w załączniku.

Proponowane podejście obejmuje analizę *ex-ante* oczekiwanego wpływu zachęt podatkowych na rzecz badań i rozwoju oraz opracowanie oceny *ex-post* na etapie opracowania. Komisja

¹⁹ Naukowy komitet doradczy dla Rady i Komisji Europejskiej.

²⁰ SEC (2006) XXX.

będzie wspierać wymianę doświadczenia i dobrych praktyk poprzez stworzenie sieci ekspertów krajowych.

3. UKIERUNKOWANIE ŚRODKÓW WSPÓLNEGO ZAINTERESOWANIA I DAJĄCYCH WZAJEMNE KORZYŚCI

Aby zwiększyć skuteczność stosowania zachęt podatkowych na rzecz działalności badawczo-rozwojowej i udoskonalić system podatkowy w odniesieniu do badań i rozwoju w UE, należy wziąć pod uwagę nie tylko przedstawione powyżej zasady (tj. zgodność z prawem UE i korzystanie z dobrych praktyk państw członkowskich), ale również szereg szczegółowych zagadnień podatkowych. Niektóre z tych zagadnień obejmują powiązane z badaniami pewne aspekty ogólnego systemu podatkowego, a inne dotyczą leżących w ogólnym interesie kwestii związanych z działalnością badawczo-rozwojową.

Wspólnym celem inicjatyw proponowanych w tym rozdziale jest zagwarantowanie, by polityka podatkowa w większej mierze przyczyniała się do osiągnięcia gospodarki opartej na wiedzy poprzez stworzenie spójnych ram prowadzących do zwiększenia inwestycji w badania i rozwój oraz poprawę funkcjonowania rynku wewnętrznego.

Zachęca się państwa członkowskie do przedyskutowania proponowanych w tej części inicjatyw na szczeblu UE oraz uwzględnienie ich podczas dokonywania zmian w polityce podatkowej.

3.1. Wspieranie dużych projektów międzynarodowych dotyczących badania i rozwoju

Zwiększająca się globalizacja wiedzy oraz internacjonalizacja badań i innowacji stanowi obecnie ważną tendencję. Rozwój ten jest wspierany przez postęp w dziedzinie technologii informacyjnych i komunikacyjnych oraz korzystanie z dodatkowych zalet oferowanych przez globalizację i partnerstwo międzynarodowe w zakresie rozwoju i upowszechnianie wiedzy. Doświadczenia uzyskane podczas realizacji programu Eureka i innych międzynarodowych inicjatyw badawczych pokazało, że zagwarantowanie przez kilka państw członkowskich terminowego i zsynchronizowanego dopływu środków finansowych w perspektywie wieloletniej, często w powiązaniu z oddzielnymi procedurami zatwierdzania stanowi poważny problem w realizacji dużych ponadnarodowych projektów. W związku z tym, mimo że należałoby zachęcać do transgranicznych projektów ze względu na ich wysoką produktywność, korzystne wyniki i skutki przepływu wiedzy, w rzeczywistości skutki są wręcz przeciwne. Aby rozwiązać te problemy, zamiast jedynie finansować takie projekty poprzez dotacje, w ciągu całego okresu ich trwania właściwe mogłoby być zastosowanie szczegółowych zachęt podatkowych na rzecz badań i rozwoju z uwagi na ich terminowość i przewidywalność.

Zachęca się zatem państwa członkowskie – wraz z Komisją Europejską – do usunięcia przeszkód dla międzynarodowych projektów badawczych poprzez poprawę wykorzystania i koordynacji zachęt podatkowych dla branżowych uczestników w transgranicznych projektach badawczych na dużą skalę lub poprzez stosowanie wspólnych definicji w dziedzinie badań i rozwoju..

Ponieważ tego rodzaju pomoc publiczna jest z zasady selektywna, stanowi ona pomoc państwa i musi być zgodna z zasadami ustalonymi w zmienionych zasadach ramowych oraz z

art. 87 ust. 3 Traktatu ustanawiającego WE, dotyczącego ważnych projektów stanowiących przedmiot wspólnego europejskiego zainteresowania.

3.2. Młode innowacyjne przedsiębiorstwa

Wprowadzone przez niektóre państwa członkowskie zachęty podatkowe przeznaczone dla młodych innowacyjnych przedsiębiorstw²¹ mogą korzystnie wpływać na działalność w zakresie badań i rozwoju oraz wzrost tych przedsiębiorstw. Mogą one mieć formę zwolnienia podatkowego od działalności gospodarczej lub okresowe zwolnienie z płacenia składek na zabezpieczenie społeczne wysoko wykwalifikowanego personelu (np. badaczy i specjalistów), a tym samym zmniejszenia kosztów młodych przedsiębiorstw działających w dziedzinie badań i rozwoju. Zachęca się państwa członkowskie do rozważenia wprowadzenia szczegółowych zachęt podatkowych dla tej strategicznej kategorii przedsiębiorstw.

3.3. Promowanie finansowania badań ze źródeł filantropijnych

Kolejnym sposobem promowania inwestycji w europejskie badania i rozwój może być poprawa sposobu traktowania w systemie podatkowym podmiotów filantropijnych finansujących badania, np. fundacji i organizacji charytatywnych (*fundacji badawczych*). Fundacje badawcze są podmiotami prywatnymi, których celem jest rozwój wiedzy naukowej poprzez finansowanie działalności badawczo-rozwojowej prowadzonej przez organizacje pożytku publicznego, zwłaszcza uniwersytety i publiczne ośrodki badawcze. Mimo istnienia kilku dużych fundacji badawczych²², w porównaniu z USA to źródło finansowania nie jest wystarczająco wykorzystywane w Europie. Ponadto istnieją pewne przeszkody formalne i nieformalne blokujące z jednej strony przekazywanie środków przez donatorów indywidualnych lub korporacyjnych, a z drugiej przepływ funduszy na badania.

Dlatego konieczna jest zmiana warunków opodatkowania środków przekazywanych przez donatorów zagranicznych oraz działalności fundacji celem stworzenia odpowiednich warunków w UE. Uzgodnienie wspólnej definicji celów pożytku publicznego lub dążenie do wzajemnego uznawania organizacji pożytku publicznego uprawnionych do ulg podatkowych byłoby ważnym krokiem w kierunku ułatwienia finansowania ponad granicami państw. Podejście takie zostało przedstawione w projekcie Centrum Fundacji Europejskich dotyczącym statutu fundacji europejskiej, który zaleca również podejście niedyskryminacyjne, polegające na równym traktowaniu w systemie podatkowym zarówno takich fundacji, jak i ich donatorów i beneficjentów.

Zachęca się państwa członkowskie do wspierania wspólnego podejścia w odniesieniu do i) traktowania fundacji w systemie podatkowym bez względu na miejsce ich siedziby wewnątrz UE oraz ii) zdefiniowania organizacji pożytku publicznego.

Komisja będzie wspierać koncepcję powstania „Europejskiego Forum Filantropii i Finansowania Badań Naukowych” – stałego mechanizmu umożliwiającego wymianę doświadczeń, przegląd najlepszych praktyk i promocję współpracy.

²¹ Zob. definicja w zasadach ramowych dotyczących pomocy państwa w dziedzinie badań naukowych, rozwoju i innowacji.

²² The Wellcome Trust, Volkswagen Stiftung, Fondazione Cariplo, Champalimaud Foundation

3.4. Mobilność transgraniczna badaczy

W celu ułatwienia przemieszczania się badaczy wewnątrz UE, zarówno na dłuższy pobyt w innym państwie członkowskim, jak i w związku z krótszymi zadaniami służbowymi, zachęca się państwa członkowskie do ułatwiania procedur administracyjnych dotyczących zasad podatkowych względem badaczy i instytucji ich przyjmujących oraz do zapewnienia kwot wolnych od podatku na pokrycie rzeczywistych kosztów przemieszczania się (np. wydatków na podróż).

Ponadto państwa członkowskie i instytucje zatrudniające badaczy powinny poczynić starania o zwiększenie przejrzystości w odniesieniu do określonych zachęt podatkowych, które mogłyby również być oferowane badaczom (np. korzyści podatkowe dla emigrantów). Zachęca się także państwa członkowskie do ustalenia warunków, na jakich badacze mogliby przez określony czas utrzymać dla celów podatkowych status rezydenta własnego kraju pochodzenia. Państwa członkowskie powinny unikać podwójnego opodatkowania, np. poprzez poprawę przejrzystości postanowień dwustronnych konwencji podatkowych oraz prawa krajowego dotyczącego badaczy prowadzących działalność transgraniczną.

3.5. Ułatwianie transgranicznego outsourcingu w dziedzinie badań i rozwoju

Niektóre państwa członkowskie (np. Francja, Hiszpania) dają przedsiębiorstwom możliwość ubiegania się o wydanie zaświadczenia potwierdzającego zdolność do prowadzenia działań w zakresie badań i rozwoju. Zaświadczenia takie ułatwiają składanie wniosków o ulgi podatkowe w odniesieniu do badań i rozwoju i są ważne przez kilka lat. Wykorzystują je organy podatkowe do optymalizacji przetwarzania wniosków o ulgi podatkowe. Aby uniknąć dyskryminacji terytorialnej w przypadku outsourcingu transgranicznego w dziedzinie badań i rozwoju, zachęca się państwa członkowskie wdrażające taki system do rozszerzenia go na przedsiębiorstwa badawczo-rozwojowe mające siedzibę w innych państwach członkowskich.

Zainteresowane państwa członkowskie zachęca się do uzgodnienia treści takich zaświadczeń celem ułatwienia ich wzajemnego uznawania oraz zmniejszenia obciążenia administracyjnego dla przedsiębiorstw w całej UE. W dalszych rozmów na ten temat Komisja przedstawi projekt takich zaświadczeń.

W niektórych państwach członkowskich podmioty publiczne prowadzące działalność badawczo-rozwojową otrzymują takie zaświadczenia automatycznie. Aby uniknąć dyskryminacji terytorialnej w przypadkach outsourcingu transgranicznego w dziedzinie badań i rozwoju, równoważne podmioty publiczne mające siedzibę w innych państwach członkowskich powinny być traktowane tak samo, jak podmioty krajowe. Na podstawie uczestnictwa w ramowym programie badań Komisja sporządziła wykaz podmiotów publicznych mających siedzibę w UE i prowadzących działalność badawczo-rozwojową. Wykaz ten będzie udostępniony on-line i umożliwi zainteresowanym państwom członkowskim wdrażanie własnych zachęt podatkowych w zakresie badań i rozwoju w sposób niedyskryminacyjny. Komisja zamierza regularnie aktualizować ten wykaz i jednocześnie zachęca wszystkie państwa członkowskie do dokonywania jego przeglądu oraz – tam, gdzie to stosowne – do przesyłania informacji o innych podmiotach, które powinny się na nim znaleźć.

3.6. Działalność badawczo-rozwojowa a podatek VAT

Podatek VAT od kosztów prowadzenia działalności badawczo-rozwojowej poniesionych przez podatników podlega odliczeniu, jeśli dane towary i usługi są wykorzystywane do transakcji objętych podatkiem VAT. Na możliwość odliczenia tych kosztów mogą wpływać obecne zasady szóstej dyrektywy VAT w zakresie zwolnień podatkowych, organów publicznych i dotacji, obarczając niektóre działania badawcze niepotrzebnym ciężarem. Komisja zobowiązała się dokonać przeglądu tych trzech kwestii²³, które należy uaktualnić. Podczas przeglądu istniejącego prawa Komisja przeanalizuje ograniczenia dotyczące odzyskiwania podatku VAT od wydatków na badania i rozwój. Rozważy również, w jakim stopniu obecne zasady dotyczące organów publicznych i dotacji uniemożliwiają powstawanie partnerstw publiczno-prywatnych i uzgodnień dotyczących wspólnego ponoszenia kosztów, w tym w dziedzinie badań, gdzie takie formy są coraz częściej używane do działań badawczo-rozwojowych wymagających czerpania z zasobów podmiotów prywatnych bądź publicznych lub outsourcingu badań przez podmioty prywatne wśród podmiotów publicznych (badania w ramach umowy). Stosowanie obecnych zasad dotyczących podatku VAT w odniesieniu do podmiotów publicznych jest sprawą złożoną i daje różne wyniki na terenie Wspólnoty. Ponadto różnice w stosowaniu VAT wśród podmiotów prywatnych i publicznych prowadzą do zakłócenia konkurencyjności, są odpowiedzialne za brak wydajności ekonomicznej i zachęcają do uchylania się od płacenia podatków. Komisja dokona oceny sposobów uproszczenia tych zasad i ułatwienia ich bardziej jednolitego stosowania w całej Wspólnocie w celu zapewnienia równego traktowania w sektorach działalności, w których obecne są zarówno podmioty publiczne, jak i prywatne (np. badania w ramach umowy).

Blisko ze sobą powiązane problemy zwolnień z podatku, podmiotów publicznych i dotacji będą traktowane pakietowo, a przed przedstawieniem wniosku w 2008 r. zostaną przeanalizowane skutki społeczne i ekonomiczne możliwych wniosków dotyczących regulacji prawnych.

3.7. Traktowanie badań i rozwoju w kontekście wspólnej jednolitej podstawy opodatkowania osób prawnych

W perspektywie długookresowej pożądane jest określenie opodatkowania działalności w dziedzinie badań, rozwoju i innowacji w całej UE oraz zapewnienie takim wydatkom korzystnych warunków podatkowych w ramach wspólnej jednolitej podstawy opodatkowania osób prawnych. Komisja uwzględni tę kwestię w rozmowach między odpowiednią grupą roboczą a państwami członkowskimi w celu określenia spójnego i zrównoważonego podejścia zgodnego z resztą możliwych zachęt w ramach wspólnej jednolitej podstawy opodatkowania osób prawnych.

4. WNIOSKI

Komisja zauważa pojawiającą się ostatnio wśród państw członkowskich tendencję do zapewniania działaniom badawczo-rozwojowym bardziej korzystnych warunków podatkowych i z zadowoleniem przyjmuje te starania mające na celu zwiększenie nakładów przedsiębiorstw na działania w dziedzinie badań i rozwoju. Zwiększająca się różnorodność zachęt podatkowych na rzecz badań i rozwoju pociąga za sobą ryzyko dalszej fragmentacji

²³ COM (2000) 348.

otoczenia podatkowego w Europie dla osób prawnych i może prowadzić do braku optymalnego wykorzystania działalności transgranicznej. Dlatego konieczny jest pewien stopień koordynacji w celu zachęcania do skutecznego stosowania zachęt podatkowych na rzecz badań i rozwoju w UE oraz doskonalenia międzynarodowej współpracy badawczej w świetle nasilającej się globalizacji działalności badawczo-rozwojowej. Niniejszy komunikat i dołączony do niego załącznik definiują warunki prawne i możliwości koncepcyjne po to, aby pomóc państwom członkowskim udoskonalić traktowanie badań i rozwoju w ramach systemu podatkowego.