



Warszawa, dnia 23 września 2019 r.

**RZECZPOSPOLITA POLSKA**  
**MINISTERSTWO FINANSÓW**  
**Podsekretarz Stanu**  
**Tadeusz Kościński**

DD5.8201.10.2018

**ZAWIADOMIENIE O ROZPOCZĘCIU KONSULTACJI PODATKOWYCH W  
ZAKRESIE PROJEKTU INTERPRETACJI OGÓLNEJ DOTYCZĄCEJ ZWOLNIENIA  
Z OPODATKOWANIA DOCHODU UZYSKANEGO Z REALIZACJI NOWEJ  
INWESTYCJI**

Na podstawie § 5 zarządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 20 czerwca 2017 r. w sprawie konsultacji podatkowych (Dz. Urz. Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 22 czerwca 2017 r., poz. 122) zawiadamiam o rozpoczęciu konsultacji podatkowych w sprawie planowanego wydania interpretacji ogólnej dotyczącej zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym od dochodów uzyskiwanych w związku z realizacją nowej inwestycji, określonej decyzją o wsparciu.

**CEL KONSULTACJI**

W dniu 30 czerwca 2018 r. weszła w życie ustawa o wspieraniu nowych inwestycji<sup>1</sup>(dalej: „ustawa o WNI”, która wprowadziła nowy mechanizm udzielania przedsiębiorcom wsparcia w formie zwolnienia od podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych dochodów uzyskiwanych przez podatników realizujących na terenie Polski nowe inwestycje.

Ustawa o WNI stanowi, że wsparcie na realizację nowej inwestycji jest udzielane w formie zwolnienia od podatku dochodowego, na zasadach określonych odpowiednio w przepisach ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych<sup>2</sup> (dalej: „ustawa o CIT”) oraz w przepisach o podatku dochodowym od osób fizycznych<sup>3</sup> (dalej: „ustawa o PIT”). Przepisy art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy o CIT oraz art. 21 ust. 1 pkt 63b ustawy o PIT określają zakres zwolnienia z opodatkowania dochodu przedsiębiorcy, uzyskanego w związku z realizacją nowej inwestycji określonej decyzją o wsparciu, o której mowa w ustawie o WNI. Zwolnienie to stanowi pomoc publiczną (pomoc regionalną) udzielaną przedsiębiorcom realizującym nowe inwestycje na terytorium Polski, przyczyniające się do rozwoju gospodarczo-społecznego kraju i regionu.

**Ustalenie zakresu i sposobu stosowania zwolnienia wynikającego z przepisów art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy o CIT oraz art. 21 ust. 1 pkt 63b ustawy o PIT wymaga interpretacji nie tylko wspomnianych przepisów prawa podatkowego, ale i przepisów ustawy o WNI, bowiem przepisy te stanowią integralną część normy prawnej konstytuującej zwolnienie z opodatkowania dochodu.**

Ze względu na fakt, że przepisy dotyczące zwolnienia z opodatkowania CIT lub PIT dochodów uzyskanych z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie określonym w decyzji o wsparciu

<sup>1</sup> Ustawa z dnia 10 maja 2018 r. o wspieraniu nowych inwestycji (Dz. U. poz. 1162, z późn. zm.).

<sup>2</sup> Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 865 z późn. zm.).

<sup>3</sup> Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1387 z późn. zm.).

wywołały istotne zainteresowanie przedsiębiorców posiadających decyzje o wsparciu i realizujących nowe inwestycje na podstawie tych decyzji, **w szczególności w zakresie ustalenia wielkości zwolnienia podatkowego w przypadku uzyskiwania dochodu zarówno z istniejącej dotychczas, jak i nowej inwestycji – gdy istniejąca i nowa inwestycja są ze sobą nierozdzielnie związane – zastosowanie procedury konsultacji podatkowych projektu interpretacji ogólnej rozstrzygającej powstałe wątpliwości interpretacyjne, wydaje się być uzasadnione i konieczne.**

Biorąc pod uwagę wskazane okoliczności, zdecydowałem o potrzebie wydania interpretacji ogólnej dotyczącej właściwego stosowania przepisów art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT oraz art. 21 ust. 1 pkt 63b ustawy o PIT, określających zakres zwolnienia z opodatkowania dochodu przedsiębiorcy uzyskanego w związku z realizacją nowej inwestycji.

Dążąc do pozyskania dodatkowej wiedzy, stanowisk i opinii podmiotów zainteresowanych tymi przepisami oraz kształtem projektowanej interpretacji ogólnej, a także uwzględniając znaczenie tej interpretacji, rozpoczynam proces konsultacji podatkowych.

Żywię nadzieję, że otwarta formuła konsultacji podatkowych oraz ich dostępność przez Internet, sprawią, iż udział w nich weźmie możliwie liczna grupa podmiotów zainteresowanych zagadnieniami, które omówione będą w przedmiotowej interpretacji ogólnej.

## **I. OPIS ZAGADNIENIA BĘDĄCEGO PRZEDMIOTEM KONSULTACJI**

Zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy o CIT (art. 21 ust. 1 pkt 63b ustawy o PIT) wolne od podatku są dochody podatników, z zastrzeżeniem ust. 4 – 6d ustawy CIT (art. 21 ust. 5ca – 5cc ustawy o PIT), uzyskane z działalności gospodarczej określonej w decyzji o wsparciu, o której mowa w ustawie o WNI. Wielkość pomocy publicznej udzielanej w formie tego zwolnienia nie może przekroczyć wielkości pomocy publicznej dla przedsiębiorców, dopuszczalnej dla obszarów kwalifikujących się do uzyskania pomocy w największej wysokości, zgodnie z odrębnymi przepisami

Definicja „nowej inwestycji” wyrażona jest w art. 2 pkt 1 ustawy o WNI. W świetle tego przepisu „nowa inwestycja” to inwestycja w rzeczowe aktywa trwałe lub wartości niematerialne i prawne związane z:

- 1) założeniem nowego przedsiębiorstwa, lub
- 2) zwiększeniem zdolności produkcyjnej istniejącego przedsiębiorstwa, lub
- 3) dywersyfikacją produkcji przedsiębiorstwa przez wprowadzenie produktów uprzednio nieprodukowanych w przedsiębiorstwie, lub
- 4) zasadniczą zmianą procesu produkcyjnego istniejącego przedsiębiorstwa.

Mimo obowiązywania wyżej przedstawionej definicji „nowej inwestycji”, **w praktyce stosowania przepisów o WNI i przedmiotowych zwolnień z CIT i PIT pojawiły się wątpliwości co do sposobu ustalania dochodu podlegającego zwolnieniu z opodatkowania, w przypadku, gdy nowa inwestycja polega na inwestycji w rzeczowe aktywa trwałe lub wartości niematerialne i prawne związane ze zwiększeniem zdolności produkcyjnej istniejącego przedsiębiorstwa oraz gdy jednocześnie taka nowa inwestycja realizowana jest w ramach istniejącej infrastruktury, tj. wykorzystywanej w działalności przedsiębiorcy przed wydaniem decyzji o wsparciu. Wątpliwości budzą stany faktyczne, w których nowa**

**inwestycja stanowi element już istniejącej u przedsiębiorcy inwestycji (przedsiębiorstwa/zorganizowanej części przedsiębiorstwa).**

## **II. ZAKRES KONSULTACJI**

Konsultacje mają na celu zebranie opinii osób i podmiotów biorących w nich udział w odniesieniu do istotnych zagadnień praktycznych, które pojawić się mogą w trakcie stosowania przepisów dotyczących zwolnienia z opodatkowania CIT lub PIT dochodów uzyskiwanych w związku z realizacją nowej inwestycji, w szczególności gdy nowa inwestycja polega na zwiększeniu zdolności produkcyjnej istniejącego przedsiębiorstwa, dywersyfikacji produkcji, bądź zasadniczej zmianie procesu produkcyjnego istniejącego przedsiębiorstwa, tj. w przypadku, gdy dla potrzeb ustalenia wielkości zwolnienia podatkowego nie jest możliwe lub jest bardzo utrudnione wyraźne rozdzielanie inwestycji istniejącej od inwestycji nowej, a w konsekwencji nie jest możliwe alokowanie poszczególnych części dochodu do istniejącej i nowej inwestycji. W takim przypadku, **gdy sposób zintegrowania istniejącej i nowej inwestycji nie pozwala na określenie dochodu z nowej inwestycji bez uwzględnienia dochodu z inwestycji istniejącej – zwolnieniu z opodatkowania podatkiem CIT i PIT będzie podlegał cały dochód uzyskany z działalności na podstawie decyzji o wsparciu.** W przeciwnym razie, tj. gdy inwestycja istniejąca i nowa inwestycja nie są ze sobą tak ściśle powiązane, że stanowią ekonomiczną całość, należy wyodrębnić dochód z nowej inwestycji i odpowiednio alokować dochód do nowej inwestycji i do inwestycji istniejącej. W tym przypadku tylko dochód alokowany do nowej inwestycji będzie podlegał zwolnieniu z opodatkowania podatkiem dochodowym CIT i PIT.

Ustalenie zakresu zwolnienia podatkowego w przypadku niemożności rozdzielania dochodów z działalności dotychczasowej (istniejącej inwestycji) i dochodów z nowej inwestycji skutkuje zatem koniecznością opracowania wytycznych determinujących rozdzielanie/brak możliwości rozdzielania tego dochodu z inwestycji istniejącej i nowej. Koncepcja wprowadzenia ścisłych powiązań ekonomicznych podyktowana jest zatem:

- umożliwieniem podatnikowi skorzystania ze zwolnienia całości dochodu (w związku z nierozzerwalnością działalności istniejącej i nowej i brakiem możliwości alokowania poszczególnych części dochodu do istniejącej i nowej inwestycji),
- ograniczeniem zwolnienia całości dochodu, w przypadku gdy sposób zintegrowania inwestycji nowej i istniejącej pozwala na wyodrębnienie dochodów z poszczególnych inwestycji. W tym przypadku obowiązek prawidłowego alokowania dochodów związany jest przede wszystkim z realizacją celu ustawy o WNI, tj. wsparcie na realizację nowej inwestycji w postaci zwolnienia podatkowego ma służyć rozwojowi społeczno-gospodarczemu kraju i regionu. W konsekwencji ocena danego projektu inwestycyjnego powinna być zawsze rozpatrywana w świetle ww. celu, który nakierowany jest na wspieranie rozwoju poprzez nowe inwestycje,
- ograniczeniami wynikającymi z dopuszczalności pomocy publicznej w formie zwolnienia podatkowego dla nowych inwestycji w kontekście unijnych i krajowych przepisów regulujących przyznawanie pomocy publicznej (rozporządzenie KE 65/2014 z dnia 17 czerwca 2014 r. uznające niektóre rodzaje pomocy za zgodne z rynkiem wewnętrznym w zastosowaniu art. 107 i 108 TFUE),
- zapewnieniem przedsiębiorcy możliwości zwrotu faktycznie wykorzystanego zwolnienia podatkowego, w przypadku obowiązku zwrotu pomocy publicznej w związku z uchYLENIEM decyzji o wsparciu, a nie maksymalnej dopuszczalnej pomocy publicznej wynikającej z tej cofniętej decyzji.

**W ramach konsultacji chciałbym uzyskać opinie dotyczące w szczególności następujących zagadnień dotyczących ustalenia zakresu i sposobu zwolnienia wynikającego z przepisów art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy o CIT oraz art. 21 ust. 1 pkt 63b ustawy o PIT:**

- a) **kategorii zdarzeń, które będą powodowały możliwość lub brak możliwości rozdzielenia dochodu z inwestycji istniejącej i nowej inwestycji.** W tym zakresie proszę o wskazanie przykładów, które:
- potwierdzają nierozzerwalność istniejącej jak i nowej inwestycji – co skutkuje zwolnieniem całego dochodu z opodatkowania,
  - potwierdzają możliwość oddzielenia dochodu z nowej inwestycji i istniejącej inwestycji – co skutkuje zwolnieniem z opodatkowania dochodu osiągniętego wyłącznie z nowej inwestycji.

Wyrażam nadzieję, iż przedłożone przykłady będą zawierały rzetelne opisy realiów biznesowych i inwestycyjnych, które pozwalają na obiektywną ocenę możliwości rozdzielenia dochodu z nowej inwestycji od dochodu z inwestycji. Wskazane jest przy tym, aby podmioty i osoby zainteresowane wskazały co najmniej po jednym przykładzie potwierdzającym możliwość/lub brak możliwości rozdzielenia dochodu z nowej inwestycji od inwestycji istniejącej,

- b) **wskazanie wytycznych, które Państwa zdaniem są niezbędne do ustalenie ścisłych powiązań ekonomicznych między nową inwestycją a inwestycją istniejącą,**
- c) **ustalenia treści i konstrukcji klauzuli interpretacyjnej, zgodnie z którą zwolnieniu z CIT i PIT podlega dochód zarówno z istniejącej, jak i nowej inwestycji, w przypadku gdy istniejąca i nowa inwestycja są ze sobą ściśle związane w taki sposób, iż nie doszłoby do wytworzenia dochodu, w przypadku rozdzielenia tych inwestycji (istniejącej i nowej).**

### **III. TERMIN I SPOSÓB ZGŁASZANIA OPINII**

Konsultacje otwarte są dla wszystkich podmiotów i dostępne są **w terminie 23.09-30.09.2019 r.** do zgłoszenia pod adresem e-mail: [konsultacje.WNI.dd@mf.gov.pl](mailto:konsultacje.WNI.dd@mf.gov.pl)

Możliwe jest także wysłanie odpowiedzi na konsultacje drogą pocztową na adres:

Sekretariat Departamentu Podatków Dochodowych  
Ministerstwo Finansów  
ul. Świętokrzyska 12  
00-916 Warszawa

W przypadku przesyłania odpowiedzi e-mailem lub na adres Ministerstwa Finansów, będę wdzięczny za dołączenie wersji edytowalnej zgłaszanych uwag.

Analizie będą poddawane jedynie opinie zawierające szczegółowe i rzetelne uzasadnienie przedstawianych propozycji. Ministerstwo Finansów zastrzega sobie prawo do opublikowania nadesłanych opinii na stronie internetowej MF w dziale „Działalność“ w zakładce „Konsultacje podatkowe” dostępnej pod linkiem: <http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/konsultacje-podatkowe>.

Przesłanie opinii oznacza zgodę na publikację zarówno samej opinii, jak i danych podmiotu zgłaszającego opinię, za wyjątkiem danych osobowych.

Informuję, że w przypadku osób fizycznych koniecznym warunkiem uwzględnienia ich opinii w toku konsultacji podatkowych jest wyrażenie zgody na przetwarzanie danych osobowych. Szczegółowe informacje dotyczące przetwarzania danych osobowych zostały zamieszczone w dołączonej *Klauzuli informacyjnej dotyczącej przetwarzania danych osobowych na podstawie obowiązku prawnego ciążącego na administratorze*.

## **V. SPOTKANIA KONSULTACYJNE**

W trakcie konsultacji planowane jest zorganizowanie spotkania konsultacyjnego z osobami i przedstawicielami zainteresowanych podmiotów w dniu **04 października 2019 r.** Celem spotkania będzie dyskusja nad obszarami i kierunkami wydania planowanych objaśnień podatkowych.

Osoby zainteresowane wzięciem udziału w planowanym spotkaniu mogą przesłać swoje **zgłoszenie** (poprzez podanie swojego imienia i nazwiska) **do 30 września 2019 r.** na adres: [konsultacje.WNI.dd@mf.gov.pl](mailto:konsultacje.WNI.dd@mf.gov.pl) oraz zamieszczenie w treści e-maila następującej formuły:

*„Zgłaszam zainteresowanie wzięciem udziału w spotkaniu roboczym dotyczącym konsultacji podatkowych w sprawie planowanych objaśnień dotyczących stosowania zmienionych przepisów w zakresie poboru podatku u źródła.*

*Zapoznałam/em się z klauzulą informacyjną.*

*Wyrażam zgodę na przetwarzanie i administrowanie moimi danymi przez Ministerstwo Finansów na potrzeby konsultacji podatkowych w sprawie planowanych objaśnień dotyczących stosowania zmienionych przepisów w zakresie poboru podatku u źródła.*

*Wyrażam zgodę na przetwarzanie i administrowanie moimi danymi przez Ministerstwo Finansów w przyszłości na potrzeby dalszych działań w ramach konsultacji podatkowych w sprawie planowanych objaśnień dotyczących stosowania zmienionych przepisów w zakresie poboru podatku u źródła. Jednocześnie oświadczam, że zostałam/em poinformowana/y, że mam prawo dostępu do treści swoich danych, prawo ich poprawiania, prawo sprzeciwu wobec ich przetwarzania w wyżej opisanym celu oraz wobec przekazywania danych innym podmiotom, a także prawo zażądania zaprzestania przetwarzania moich danych osobowych”.*

Podsekretarz Stanu  
w Ministerstwie Finansów

**Tadeusz Kościński**