



Prawne i podatkowe aspekty prowadzenia działalności w Specjalnych Strefach Ekonomicznych

pod redakcją Agnieszki Tałasiewicz
Adam Allen, Agnieszka Skręt-Bednarz, Joanna Sztefko
Michał Goj, Kamila Grabowska-Klimczak, Adam Majcherczyk, Bartosz Niedźwiedzki





Prawne i podatkowe aspekty prowadzenia działalności w Specjalnych Strefach Ekonomicznych

pod redakcją Agnieszki Tałasiewicz

Adam Allen, Agnieszka Skręt-Bednarz, Joanna Sztefko

Michał Goj, Kamila Grabowska-Klimczak, Adam Majcherczyk, Bartosz Niedźwiedzi



ABC

a Wolters Kluwer business

ERNST & YOUNG

Quality In Everything We Do

Wydawca:
Grzegorz Jarecki

Redaktor prowadzący:
Adam Choiński

Opracowanie redakcyjne:
JustLuk

Korekta:
Ewa Charitonow

Skład, łamanie:
Krystyna Lisiowska, PIUS

Fotografia na okładce:
Katowicka Specjalna Strefa Ekonomiczna, Podstrefa Gliwicka – Obszar Podstawowy, Gliwice
(fot. Jacek Filipiak, Media JF)

© Copyright by
Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., 2010

ISBN: 978-83-264-0201-2

Wydane przez:
Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o.

Redakcja Książek
01-231 Warszawa, ul. Płocka 5a
tel. (22) 535 80 00, (22) 535 82 00
e-mail: ksiazki@wolterskluwer.pl

www.wolterskluwer.pl
Księgarnia internetowa www.profinfo.pl

Spis treści

Przedmowa	9
Wstęp	11
Rozdział 1. Wprowadzenie do zagadnień specjalnych stref ekonomicznych	13
1.1. Podstawowe informacje o specjalnych strefach ekonomicznych	13
1.2. Podstawowe akty prawne regulujące kwestie strefowe	17
1.3. Rys historyczny	19
Rozdział 2. Zezwolenie strefowe jako podstawa korzystania z pomocy publicznej w SSE	31
2.1. Zakres zezwolenia strefowego	31
2.1.1. Informacje wstępne	31
2.1.2. Przedmiot zezwolenia strefowego	32
2.1.3. Działalności wyłączone z możliwości objęcia zezwoleniem strefowym	33
2.2. Spełnianie podstawowych wymogów związanych z prowadzeniem działalności w SSE	37
2.2.1. Wymogi wynikające wprost z zezwolenia	37
2.2.2. Wymogi wynikające z przepisów strefowych	40
2.2.3. Wypełnienie warunków a moment przysługiwania zwolnienia	40
2.3. Zmiana zezwolenia	41
2.3.1. Kiedy zmienia się zezwolenie strefowe?	41
2.3.2. Kto może dokonać zmian w zezwoleniu strefowym?	42
2.3.3. Jak zmienić zezwolenie?	42
2.3.4. Co można zmienić?	42
2.4. Sukcesja zezwolenia strefowego w przypadku przekształceń	45
2.4.1. Rodzaje przekształceń	45
2.4.2. Zasady ogólne dotyczące sukcesji generalnej i podatkowej	46
2.4.3. Przekształcenia formy prawnej przedsiębiorstwa strefowego	47
2.4.4. Łączenie lub podział przedsiębiorstwa strefowego	47
2.4.5. Przeniesienia własności udziałów (akcji) w przedsiębiorstwie strefowym	48
2.4.6. Przeniesienie własności składników majątkowych przedsiębiorstwa strefowego	49

Rozdział 3. Zarys procedury rozliczania w SSE	50
3.1. Wyliczenie wartości dostępnej puli pomocy publicznej	50
3.2. Wyliczenie wartości pomocy publicznej	51
3.3. Porównanie zwolnienia podatkowego z dostępną pulą pomocy publicznej w wartościach zdyskontowanych	53
Rozdział 4. Dostępna pula pomocy publicznej	54
4.1. Koszty kwalifikowane	55
4.1.1. Koszty nowej inwestycji	56
4.1.2. Koszty pracy	89
4.2. Dyskontowanie	94
4.2.1. Wzór matematyczny	94
4.2.2. Stopy dyskontowe	97
4.2.3. Dyskontowanie kosztów pracy	102
4.3. Intensywność pomocy	103
4.3.1. Małe i średnie przedsiębiorstwa (MŚP)	104
4.3.2. Zmiana statusu w trakcie działalności w SSE	105
4.3.3. Przepisy przejściowe	109
4.3.4. Duże projekty inwestycyjne	111
4.4. Moment korzystania z pomocy publicznej	115
4.4.1. Dzień udzielenia pomocy	115
4.4.2. Moment rozpoczęcia korzystania z pomocy publicznej w SSE	116
4.5. Łączenie z innymi formami pomocy	120
4.5.1. Zasada kumulacji	120
4.5.2. Ekwiwalent dotacji brutto	125
4.5.3. Dyskontowanie pomocy otrzymanej w wielu formach	127
4.5.4. Praktyczne aspekty ubiegania się o pomoc z różnych źródeł	130
Rozdział 5. Określenie dochodu z działalności zwolnionej	131
5.1. Podstawowe zasady określania dochodu zwolnionego	131
5.1.1. Odpowiednie zastosowanie przepisów podatkowych	131
5.1.2. Zakres działalności generującej dochód zwolniony	132
5.1.3. Dochód zwolniony w przypadku objęcia statusem strefy istniejącego zakładu (inwestycja typu <i>brownfield</i>)	133
5.2. Wydzielenie organizacyjne	133
5.2.1. Działalność prowadzona poza SSE a przesłanki wydzielenia	134
5.2.2. Stosowanie cen transferowych	145
5.2.3. Dwa lub więcej zezwoleń	152
5.3. Rozliczanie strat	158
5.3.1. Rozliczane straty w świetle przepisów ustawy o CIT	158
5.3.2. Rozliczane straty w świetle przepisów ustawy o PIT	166
5.3.3. Potencjalne rozwiązanie problemu	166
5.4. Zaliczki na podatek	167
5.4.1. Zwalnianie z opodatkowania zaliczek miesięcznych	167
5.4.2. Zaliczki uproszczone	169

5.5. Fundusz strefowy	171
5.6. Deklaracje podatkowe	172
5.6.1. Zeznanie roczne	172
5.6.2. Deklaracje miesięczne	173

Rozdział 6. Przychody z działalności strefowej 175

6.1. Charakterystyka dochodów z działalności gospodarczej na terenie strefy	175
6.1.1. Wstęp	175
6.1.2. Dochód w rozumieniu przepisów podatkowych	175
6.1.3. Klasyfikacja działalności prowadzonej na terenie strefy	176
6.1.4. Działalność gospodarcza określona w zezwoleniu	177
6.1.5. Działalność dodatkowa nieokreślona w zezwoleniu, niestanowiąca odrębnej działalności gospodarczej	179
6.1.6. Działalność gospodarcza nieokreślona w zezwoleniu	183
6.2. Charakterystyka wyrobu wytworzonego na terenie strefy	185
6.2.1. Wprowadzenie	185
6.2.2. Pojęcie wytworzenia	185
6.2.3. Wytworzenie na terenie strefy	187
6.2.4. Wytworzenie w trakcie obowiązywania zwolnienia podatkowego	188
6.3. Kategorie przychodów z działalności na terenie strefy	189
6.3.1. Przychody z działalności podstawowej	189
6.3.2. Przychody z działalności podstawowej wykraczającej poza strefę	190
6.3.3. Przychody z czynności związanych ze strefową działalnością podstawową, wykraczających poza strefę	190
6.3.4. Przychody z działalności pomocniczej na terenie strefy	191
6.3.5. Przychody z działalności handlowej	192
6.3.6. Przychody finansowe	192
6.3.7. Pozostałe przychody operacyjne	198
6.3.8. Podsumowanie	201
6.4. Alokowanie przychodów do działalności zwolnionej oraz opodatkowanej	201

Rozdział 7. Koszty działalności strefowej 207

7.1. Charakterystyka kosztów działalności gospodarczej na terenie strefy	207
7.1.1. Zasady ogólne	207
7.1.2. Ewidencja kosztów działalności strefowej	207
7.2. Alokowanie kosztów do działalności zwolnionej oraz opodatkowanej	210
7.2.1. Kiedy wystąpi konieczność alokacji kosztów?	210
7.2.2. Jakie koszty podlegają alokacji?	211
7.2.3. Jak należy stosować klucze alokacji kosztów?	212
7.3. Kategorie kosztów działalności na terenie strefy	216

7.3.1. Koszty związane z uzyskaniem zezwolenia strefowego oraz koszty bieżące ponoszone w trakcie fazy inwestycyjnej na terenie strefy	216
7.3.2. Koszty bieżące działalności na terenie strefy	219
Rozdział 8. Kontrole w SSE	223
8.1. Kontrola wypełniania warunków zezwolenia	223
8.2. Kontrola prawidłowości korzystania ze zwolnienia podatkowego	228
8.3. Przebieg kontroli prowadzonej przez organy podatkowe	229
8.4. Kontrola prowadzona przez urzędy kontroli skarbowej	231
8.5. Zakres badania organów podatkowych	231
8.6. Kontrola zgodności pomocy z zasadami wspólnego rynku	232
8.7. Kontrole pośrednio dotyczące przedsiębiorców	234
8.8. Podsumowanie.....	235
Rozdział 9. Rozpoczęcie działalności w SSE	236
9.1. Informacje wstępne	236
9.2. Przetargi i rokowania	237
9.2.1. Definicje	237
9.2.2. Procedury krajowe	238
9.2.3. Wątpliwości w ramach procedur	239
9.2.4. Udział Komisji Europejskiej	240
9.3. Rozszerzenie SSE	242
9.3.1. Nowe możliwości	242
9.3.2. Kryteria obejmowania gruntów prywatnych statusem SSE	242
9.3.3. Aspekty proceduralne	246
9.4. Rozpoczęcie inwestycji w SSE	247
Rozdział 10. Zakończenie działalności w SSE	249
10.1. Cofnięcie zezwolenia	251
10.1.1. Przesłanki cofnięcia zezwolenia	251
10.1.2. Konsekwencje podatkowe w przypadku dochodu strefowego	253
10.1.3. Konsekwencje podatkowe w przypadku straty strefowej	254
10.2. Wygaszenie zezwolenia	255
Załącznik 1. Słownik pojęć	257
Załącznik 2. Wykaz aktów prawnych	261
O Autorach	269

PRZEDMOWA

Szanowni Państwo,

Minęło już 15 lat od przyjęcia ustawy powołującej do życia Specjalne Strefy Ekonomiczne w Polsce. Z perspektywy czasu nie można mieć wątpliwości co do słuszności podjętej wówczas decyzji.

Specjalne Strefy Ekonomiczne, od początku ich ustanowienia, stały się bardzo skutecznym instrumentem zachęcania inwestorów (w tym wielu zagranicznych) do lokowania nowych projektów inwestycyjnych na wyznaczonych terenach strefowych. W chwili obecnej działa ok. dwa tysiące ważnych zezwoleń. Do marca 2009 r. w Strefach zainwestowano prawie 60 miliardów PLN i utworzono prawie 150 tysięcy nowych miejsc pracy.

W okresie swojego istnienia SSE podlegały wielu zmianom. Najważniejsze z nich dotyczyły dostosowania zasad ich funkcjonowania do prawa wspólnotowego, w związku z przystąpieniem Polski do Unii Europejskiej. W efekcie tych modyfikacji istnieje obecnie kilka stanów prawnych obowiązujących poszczególne grupy podmiotów w zależności od tego, w jakim terminie zostało im udzielone zezwolenie strefowe.

Aby w pełni cieszyć się korzyściami płynącymi z prowadzenia działalności na terenie SSE, konieczne jest zatem dobre rozumienie, jaki stan prawny obowiązuje danego przedsiębiorcę, jakie są wymogi z niego płynące i jak prawidłowo rozliczać prowadzoną działalność gospodarczą.

Publikacja przygotowana przez ekspertów Ernst & Young ma na celu przede wszystkim pomóc przedsiębiorcom uzyskującym zezwolenia na podstawie przepisów strefowych obowiązujących po 30 grudnia 2008 r. poprawnie korzystać z pomocy i rozliczać dostępne zwolnienie. Z kolei przedsiębiorcy posiadający wcześniej wydane zezwolenia z pewnością znajdą tu bogate źródło wiedzy na temat zasad funkcjonowania Stref i odniesienie do obowiązujących ich wymogów związanych z prowadzeniem działalności w SSE.

Dziś szczególnie ważne jest, aby dalej podtrzymywać atrakcyjność inwestycyjną Stref. Należy podejmować wszelkie działania ułatwiające prowadzenie działalności gospodarczej w SSE, tak aby ciągle cieszyły się dużą popularnością.

Ufam, że niniejszy poradnik przyczyni się do tego, że przepisy strefowe staną się dla podmiotów działających w Strefach bardziej przejrzyste, a korzy-

stanie ze zwolnienia – łatwiejsze. Dzięki temu publikacje takie jak ta pomagają zachęcać nowych inwestorów do realizacji w SSE kolejnych inwestycji i tworzenia nowych miejsc pracy.

Życzę owocnej lektury,

Teresa Korycińska

Zastępca Dyrektora
Departament Instrumentów Wsparcia
Ministerstwo Gospodarki

Wstęp

Oddajemy w Państwa ręce pierwszą na polskim rynku publikację obejmującą wszystkie najistotniejsze zagadnienia związane z prowadzeniem działalności na terenie specjalnych stref ekonomicznych (SSE). Jest ona przeznaczona zarówno dla osób zajmujących się rozliczaniem prowadzonej już działalności w SSE, jak i dla dopiero planujących jej rozpoczęcie.

Książka przygotowana przez Zespół ds. Specjalnych Stref Ekonomicznych Ernst & Young z założenia jest opracowaniem kompleksowym, ukazującym wszystkie aspekty działalności w SSE. Uznaliśmy bowiem, że tylko połączenie wątków regulacyjnych, podatkowych i prawnych, a także szczegółowe odniesienie się do sposobu rozliczeń prowadzonych w ramach działalności w SSE da Czytelnikowi przekrojową wiedzę na temat funkcjonowania tej szeroko stosowanej w ostatnich latach zachęty inwestycyjnej.

Zwolnienie z podatku dochodowego w specjalnych strefach ekonomicznych jest główną – jeśli nie *de facto* jedyną – podatkową zachętą inwestycyjną funkcjonującą od lat w polskim systemie prawnym. Temat SSE będzie ważny dla inwestorów przez co najmniej 15 lat – strefy będą funkcjonować do roku 2020; potem jeszcze przez kolejne lata, do momentu przedawnienia zobowiązań podatkowych, prawidłowość rozliczeń będzie kontrolowana przez uprawnione organy. Tworzy to bardzo istotną perspektywę czasową – zwłaszcza jeśli porówna się pomoc publiczną otrzymywaną w ramach SSE do wsparcia z funduszy strukturalnych, których spektakularne sukcesy obserwujemy obecnie, ale które przestaną być tak istotnym elementem polskiego krajobrazu inwestycyjnego już po roku 2013.

Wszystko to uzasadnia, dlaczego książka ukazuje się akurat teraz. W tym miejscu warto również wspomnieć w kilku słowach, jak należy ją czytać.

Po pierwsze, nasza publikacja ma charakter autorski – wyraża poglądy osób zaangażowanych w opracowanie poszczególnych tematów. Czasami poglądy te mogą różnić się od interpretacji przyjmowanych przez podmioty zarządzające strefami, Ministerstwo Gospodarki czy organy podatkowe. Staraliśmy się, aby informacje o takich rozbieżnościach zostały w tekście przedstawione w sposób wyraźny, tak aby Czytelnicy mogli wzbogacić swą wiedzę i spojrzeć na niektóre problemy z nieco innej perspektywy i – być może – próbować przekonywać właściwe organy używając przedstawianych przez nas argumentów.

Po drugie, książka została skonstruowana tak, by tematy wiążące się ze sobą nie były wielokrotnie powtarzane, a Czytelnik mógł łatwo odnaleźć

odniesienia do interesujących go kwestii – służą temu pogrubione odnośniki wskazujące, gdzie dany temat opisywany jest w sposób bardziej szczegółowy. Poza tym, mając świadomość, jak wiele zmian było wprowadzanych do przepisów regulujących działalność SSE, poświęciliśmy odrębne fragmenty na omówienie regulacji już nieobowiązujących, jeśli mogą one mieć wciąż praktyczne znaczenie dla przedsiębiorców działających w SSE (zostały one wyróżnione kursywą).

Po trzecie, stworzyliśmy uproszczoną procedurę rozliczania w SSE (rozdział trzeci), która może stanowić odrębne źródło podstawowych informacji na temat prawidłowego rozliczenia działalności w SSE – niezależne od dyskusji przedstawianej w innych rozdziałach książki. Prócz tego – mając na uwadze specyficzne połączenie bardzo wrażliwych sfer regulacji prawnych, a mianowicie prawa podatkowego i przepisów dotyczących pomocy publicznej – odrębny, ósmy rozdział poświęciliśmy kontrolom, którym mogą być poddawani przedsiębiorcy działający na terenie strefy. Obydwa te rozdziały są w zasadzie pierwszymi publikacjami w takim kształcie w zakresie poruszanych w nich tematów.

Ponadto w rozdziale pierwszym prezentujemy informacje wprowadzające, które przedstawiają m.in. jak SSE ewoluowały na przestrzeni lat. Rozdział drugi opisuje podstawowy dokument uprawniający do ulgi podatkowej w SSE, jakim jest zezwolenie strefowe, jego zawartość, możliwość zmiany oraz kwestie sukcesji zezwolenia w przypadku przekształceń. Rozdział czwarty poświęcony jest określeniu wysokości ulgi podatkowej w SSE i zasadom pomocy publicznej z tym związanym, a rozdziały piąty, szósty i siódmy przedstawiają w szczególności sposób zasady prowadzenia rozliczeń w podatku dochodowym w SSE, począwszy od zasad określania dochodu podlegającemu zwolnieniu podatkowemu, poprzez omówienie rozliczeń odrębnie dla pozycji przychodowych i kosztowych rachunku wyników. W rozdziale dziewiątym omawiane są procedury uzyskania ulgi podatkowej w SSE, a w rozdziale dziesiątym – procedury zakończenia korzystania z niej. Na końcu książki zamieściliśmy dwa załączniki. Pierwszy z nich zawiera słownik pojęć pojawiających się w tekście, drugi natomiast to wykaz powoływanych aktów prawnych.

Zachęcam do lektury i wierzę, że będzie ona inspiracją do lokowania nowych inwestycji na terenie specjalnych stref ekonomicznych.

Agnieszka Tałasiewicz
Partner, Ernst & Young

WPROWADZENIE DO ZAGADNIENÍ SPECJALNYCH STREF EKONOMICZNYCH

1.1. Podstawowe informacje o specjalnych strefach ekonomicznych

Definicja

Specjalne strefy ekonomiczne zostały powołane do życia w latach 1995–1998¹ na mocy rozporządzeń wykonawczych do ustawy z dnia 20 października 1994 r. o specjalnych strefach ekonomicznych (tekst jedn.: Dz. U. z 2007 r. Nr 42, poz. 274 z późn. zm.).

Specjalne strefy ekonomiczne to wyodrębnione administracyjnie niezamieszkałe części terytorium Polski, na terenach których może być prowadzona działalność gospodarcza na zasadach preferencyjnych określonych ustawą o SSE.

Zgodnie z art. 3 ustawy o SSE, celem istnienia stref jest przyspieszenie rozwoju gospodarczego wybranych obszarów terytorium kraju, w szczególności poprzez:

- rozwój określonych dziedzin działalności gospodarczej,
- rozwój nowych rozwiązań technicznych i technologicznych oraz ich wykorzystanie w gospodarce narodowej,
- rozwój eksportu,
- zwiększenie konkurencyjności wytwarzanych wyrobów i świadczonych usług,

¹ Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 5 września 1995 r. w sprawie ustanowienia specjalnej strefy ekonomicznej w Mielcu (Dz. U. Nr 107, poz. 526 z późn. zm.) weszło w życie w dniu 7 października 1995 r., rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 14 października 1997 r. w sprawie ustanowienia specjalnej strefy ekonomicznej w Krakowie (Dz. U. Nr 135, poz. 912 z późn. zm.) ustanawiające Krakowski Park Technologiczny weszło w życie w dniu 1 stycznia 1998 r.

- zagospodarowanie istniejącego majątku przemysłowego i infrastruktury gospodarczej,
- tworzenie nowych miejsc pracy,
- zagospodarowanie niewykorzystanych zasobów naturalnych z zachowaniem zasad równowagi ekologicznej.

Pierwotnie strefy zostały utworzone na okres 20 lat od momentu ustanowienia, z wyjątkiem Krakowskiego Parku Technologicznego utworzonego na okres 12 lat. Na podstawie nowelizacji ustawy o SSE z 2008 r. (ustawa z dnia 30 maja 2008 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych, Dz. U. Nr 118, poz. 746) okres obowiązywania wszystkich stref został wydłużony do dnia 31 grudnia 2020 r.

Istniejące specjalne strefy ekonomiczne

W chwili obecnej w Polsce istnieje 14 SSE.

Specjalne strefy ekonomiczne w Polsce:	
1. SSE EURO-PARK Mielec	8. kostrzyńsko-słubicka SSE
2. suwalska SSE	9. słupska SSE
3. katowicka SSE	10. SSE „Starachowice”
4. legnicka SSE	11. tarnobrzeska SSE
5. łódzka SSE	12. pomorska SSE
6. wałbrzyska SSE	13. warmińsko-mazurska SSE
7. kamiennogórska SSE	14. Krakowski Park Technologiczny

Tworzenie specjalnych stref ekonomicznych

Strefy są ustanawiane przez Radę Ministrów na wniosek ministra właściwego do spraw gospodarki w drodze rozporządzeń – aktów wykonawczych do ustawy o SSE. Rozporządzenia określają:

- nazwę, teren i granice danej strefy,
- podmiot zarządzający strefą,
- okres, na jaki strefa została utworzona.

Statusem SSE mogą być objęte grunty stanowiące własność podmiotów zarządzających strefami, Skarbu Państwa albo jednostki samorządu terytorialnego, związku komunalnego lub będące w użytkowaniu wieczystym podmiotu zarządzającego strefą. Ponadto, w uzasadnionych przypadkach, SSE może zostać ustanowiona również na gruntach stanowiących własność lub użytkowanie wieczyste innych podmiotów. Katalog warunków, jakie muszą być spełnione, aby ustanowić strefę na gruntach prywatnych, zawarty jest w art. 5 ust. 3 ustawy o SSE i obejmuje takie przypadki, jak:

Warunki obejmowania statusem SSE gruntów prywatnych:

1. utworzenie w SSE określonej liczby nowych miejsc pracy lub poniesienie nakładów inwestycyjnych o określonej wartości lub

2. realizacja inwestycji, w wyniku której uruchomione zostanie wytwarzanie nowych lub znacząco ulepszonych towarów, procesów lub usług, lub
3. realizacja inwestycji w obszarze nowoczesnych usług, lub
4. inwestycja, której realizacja nie będzie wymagała zwiększenia terenu strefy o ponad 2 ha.

Powyższe kryteria zostały uszczegółowione w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 10 grudnia 2008 r. w sprawie kryteriów, których spełnienie umożliwia objęcie niektórych gruntów specjalną strefą ekonomiczną (Dz. U. Nr 224, poz. 1477 z późn. zm.). (**Szerzej: rozdz. 9**).

Kierowanie specjalnymi strefami ekonomicznymi

Strefy mogą być zarządzane wyłącznie przez spółki akcyjne albo spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, w których Skarb Państwa albo samorząd województwa posiadają większość głosów na walnym zgromadzeniu lub zgromadzeniu wspólników. Zasady zarządzania SSE określone są w regulaminach właściwych dla każdej strefy.

Korzyści z prowadzenia działalności w SSE

Podstawową korzyścią dostępną w ramach SSE jest zwolnienie z podatku CIT lub podatku PIT.

Wsparcie w postaci zwolnienia strefowego dostępne jest wyłącznie w odniesieniu do dochodu osiąganego z działalności:

- prowadzonej na terenie SSE oraz
- na podstawie i w ramach zezwolenia.

Zezwolenie strefowe

Zezwolenie na prowadzenie działalności gospodarczej w ramach SSE jest dokumentem o charakterze decyzji administracyjnej, na podstawie którego przedsiębiorcy mogą korzystać ze zwolnienia strefowego.

Zezwolenia strefowe określają podstawowe warunki prowadzenia przez inwestora działalności w SSE, w tym:

- przedmiot działalności,
- warunek dotyczący zatrudnienia na terenie SSE określonej liczby pracowników w określonym terminie,
- warunek dotyczący dokonania na terenie SSE inwestycji o określonej wartości,
- termin zakończenia inwestycji,
- maksymalną wysokość kosztów kwalifikowanych,
- warunki, których spełnienie jest konieczne w przypadku obejmowania statusem SSE gruntów prywatnych (jeśli dotyczy). (**Szerzej: rozdz. 2**).

Zezwolenie jest udzielane przez ministra właściwego do spraw gospodarki. Najczęściej jednak minister w drodze rozporządzenia przekazuje swoje uprawnienia w tym zakresie podmiotowi zarządzającemu daną strefą.

Zwolnienie strefowe a zasady udzielania pomocy publicznej w Unii Europejskiej

Od momentu akcesji Polski do Unii Europejskiej wsparcie udzielane w SSE w formie zwolnienia stanowi regionalną pomoc inwestycyjną, o której mowa w art. 107 ust. 3 lit. a Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej², i podlega zasadom udzielania tej pomocy. W szczególności, wysokość pomocy udzielanej w ramach SSE ograniczona jest limitami jej intensywności określonymi w rozporządzeniu z dnia 13 października 2006 r. w sprawie ustalenia mapy pomocy regionalnej (Dz. U. Nr 190, poz. 1402).

Podmioty dokonujące w strefach nowych inwestycji generują pulę pomocy obliczaną jako iloczyn intensywności pomocy oraz wyższej z kwot:

- kosztów nowej inwestycji lub
- dwuletnich kosztów pracy.

Maksymalna intensywność pomocy jest zależna od miejsca lokalizacji inwestycji oraz wielkości przedsiębiorstwa (tj. zaliczenia do grupy dużych, średnich bądź małych przedsiębiorców). Istnieją dodatkowe obostrzenia dla tzw. dużych projektów inwestycyjnych. (**Szerzej: rozdz. 4**).

Wygenerowana w ten sposób pula pomocy może następnie zostać skonsurowana w formie zwolnienia z podatku PIT lub CIT od dochodu uzyskanego z działalności określonej w zezwoleniu. Zwolnienie jest, co do zasady, dostępne od miesiąca, w którym poniesione zostaną wydatki, po uzyskaniu zezwolenia (minimum 100 000 EUR).

Dostęp do korzyści płynących ze specjalnych stref ekonomicznych

Przedsiębiorcy chcący skorzystać z preferencyjnych warunków prowadzenia działalności dostępnych w SSE mogą:

- ubiegać się o wydanie zezwolenia strefowego na realizację nowej inwestycji na terenie objętym statusem SSE lub
- ubiegać się o włączenie w granice SSE gruntu, na którym ma zostać zrealizowana nowa inwestycja (przy spełnieniu ww. dodatkowych warunków określonych w ustawie o SSE), a następnie ubiegać się o udzielenie zezwolenia strefowego. (**Szerzej: rozdz. 9**).

² Dz. Urz. UE C 83 z 30.03.2010, s. 47 (dawny art. 87 ust. 3 lit. a Traktatu ustanawiającego Wspólnotę Europejską).

W przypadku rozszerzania działalności już prowadzonej w danej SSE poza zakres określony w posiadanym zezwoleniu, przedsiębiorcy mogą się ubiegać o wydanie oddzielnych zezwoleń na kolejne nowe inwestycje – dzięki którym generowane są nowe pule pomocy do wykorzystania w formie zwolnienia strefowego.

Prowadzenie działalności w ramach specjalnej strefy ekonomicznej i poza nią

Zwolnienie strefowe przysługuje wyłącznie w odniesieniu do działalności gospodarczej prowadzonej na terenie SSE. Przedsiębiorcy prowadzący działalność w strefie i poza nią zobowiązani są wydzielić organizacyjnie działalność strefową od pozostałej działalności, tak aby możliwe było określenie dochodu osiąganego z działalności strefowej, a tym samym – dostępnego zwolnienia od podatku CIT lub PIT. (Szerzej: rozdz. 5–7).

Kontrola działalności strefowej

Według przepisów ustawy o SSE, kontrolę nad przedsiębiorstwami działającymi na podstawie zezwolenia strefowego sprawuje minister właściwy do spraw gospodarki. Działalność strefowa może jednocześnie podlegać kontroli innych organów państwa, w szczególności – ze względu na swój charakter – właściwych organów podatkowych. (Szerzej: rozdz. 8).

Zakończenie działalności strefowej

Zgodnie z art. 19 ust. 1 ustawy o SSE, zezwolenia strefowe wygasają z upływem okresu, na jaki została utworzona dana strefa. W określonych przypadkach zezwolenie może być cofnięte lub wygaszone na wniosek przedsiębiorcy. Przesłanki prowadzące do cofnięcia zezwolenia zostały szczegółowo określone w art. 19 ustawy o SSE. (Szerzej: rozdz. 10).

1.2. Podstawowe akty prawne regulujące kwestie strefowe

Przepisy na poziomie unijnym

Od momentu przystąpienia Polski do Unii Europejskiej podstawowym aktem prawnym umożliwiającym istnienie specjalnych stref ekonomicznych był Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską (obecnie jest to Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej), na podstawie którego pomoc regionalna – a taką stanowi zwolnienie z CIT lub PIT w SSE – uznawana jest za zgodną ze Wspólnym Rynekem i przez to dozwolona.

Podstawowe zasady udzielania pomocy regionalnej zawarte są w nowych wytycznych w sprawie pomocy regionalnej, obowiązujących w perspektywie budżetowej UE na lata 2007–2013. Aktem prawnym wprowadzającym te zasady bezpośrednio do prawodawstwa krajowego jest obecnie rozporządzenie Komisji Europejskiej nr 800/2008 z dnia 6 sierpnia 2008 r. uznające niektóre rodzaje pomocy za zgodne ze wspólnym rynkiem w zastosowaniu art. 87 i 88 Traktatu (ogólne rozporządzenie w sprawie wyłączeń blokowych) (Tekst mający znaczenie dla EOG) – (Dz. Urz. UE L 214 z 09.08.2008, s. 3), tzw. rozporządzenie w sprawie wyłączeń blokowych.

Przepisy na poziomie krajowym

Podstawowym aktem prawnym regulującym działalność stref w Polsce jest ustawa o SSE z 1994 r. (oraz nowelizacja ustawy o SSE z 2003 r. w stosunku do starych zezwoleń – ustawa z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw, Dz. U. Nr 188, poz. 1840 z późn. zm.). Na jej podstawie wydane zostały rozporządzenia wykonawcze. W chwili obecnej są to w szczególności:

- 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 (Dz. U. Nr 232, poz. 1548),
- rozporządzenie w sprawie kryteriów, których spełnienie umożliwia objęcie niektórych gruntów specjalną strefą ekonomiczną,
- rozporządzenia właściwe dla każdej SSE, określające jej obszar i okres obowiązywania,
- rozporządzenia w sprawie powierzenia danej SSE udzielania zezwoleń strefowych,
- rozporządzenia w sprawie ustalenia planu rozwoju danej SSE.

Zwolnienie strefowe udzielane jest na podstawie przepisów ustawy o CIT lub ustawy o PIT. Ze względu na to rozwiązywanie kwestii problematycznych związanych z prowadzeniem działalności w SSE – jako kwestii podatkowych – leży, co do zasady, w gestii ministra właściwego do spraw finansów publicznych. W takich sytuacjach podmioty strefowe mogą złożyć wnioski o wydanie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego do upoważnionego przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych właściwego dyrektora izby skarbowej. (**Szerzej: rozdz. 8**).

Stan prawny w publikacji

Niniejsza publikacja została przygotowana według stanu prawnego obowiązującego na 1 września 2010 r. W zależności od potrzeb – aby zarysować historię powstania i działania SSE oraz aby wytłumaczyć ewolucję danych rozwiązań prawnych w zakresie SSE – w publikacji przywołujemy również przepisy prawne obowiązujące w poprzednich okresach, od momentu ustanowienia SSE w Polsce.

Dla zobrazowania zagadnień strefowych w niniejszej publikacji posługujemy się przykładem katowickiej SSE. W przypadku stanu prawnego obowiązującego przed dniem 30 grudnia 2008 r., kiedy to działanie każdej SSE regulowane było oddzielnym rozporządzeniem wykonawczym – rozporządzenia te były, co do zasady, jednakowe w swym zakresie. Przykład katowickiej SSE jest zatem reprezentatywny dla omawianej problematyki.

1.3. Rys historyczny

Połowa lat 90. XX w. – początki

Potrzebę stworzenia szczególnie korzystnych warunków do podejmowania działalności inwestycyjnej zauważono w Polsce już dawno. Z końcem roku 1994 Sejm uchwalił ustawę o SSE, która umożliwiła utworzenie na terenie kraju wyodrębnionych obszarów charakteryzujących się wyjątkowymi udogodnieniami dla firm podejmujących działalność na ich terenie. Zgodnie z ustawą, przedsiębiorcy lokujący się w strefie mieli prawo do całkowitego zwolnienia z podatku CIT lub podatku PIT dochodów osiągniętych z działalności prowadzonej na terenie strefy na podstawie zezwolenia. Jednocześnie wprowadzono dodatkowy zapis do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – zwolniono podmioty strefowe z podatku od nieruchomości położonych na terenie strefy, służących do prowadzenia działalności na jej terenie. Pod koniec roku 1995, w drodze rozporządzenia Rady Ministrów, została utworzona pierwsza w Polsce specjalna strefa ekonomiczna w Mielcu. W 2001 r. istniało ich już czternaście³.

W pierwszym okresie istnienia stref prawo do wykorzystania zwolnień podatkowych było uwarunkowane poniesieniem wydatków inwestycyjnych przekraczających kwotę stanowiącą równowartość 2 mln ECU. Jedyne istniejące ograniczenia odnosiły się do czasu korzystania ze zwolnienia. Prawo do całkowitego zwolnienia z podatku CIT lub PIT dochodów przysługiwało w stosunku do dochodów osiągniętych w okresie równym połowie czasu istnienia strefy (tj., co do zasady, 10 lat od rozpoczęcia przez podmiot działalności gospodarczej na jej terenie), a w dalszym okresie istnienia strefy przedsiębiorca miałby możliwość zwolnić od opodatkowania 50% takich dochodów.

Konieczność dostosowania do *acquis communautaire*

Wraz z rozpoczęciem przez Polskę w maju 1999 r. negocjacji akcesyjnych z Unią Europejską na obszarze polityki konkurencji konieczne okazało się dostosowanie prawa polskiego do wspólnotowych regulacji w zakresie pomocy publicznej. Istniejące uregulowania oferowały bowiem zbyt szeroki zakres

³ W latach 1995–1997 założonych zostało łącznie siedemnaście stref, jednakże strefy częstochowska i mazowiecka nie podjęły działalności, a strefy „Tczew” i „Żarnowiec” połączyły się w jedną strefę pomorską.

zwolnień podatkowych, m.in. właśnie dla przedsiębiorców działających w strefach. Taka pomoc fiskalna pozostawała w sprzeczności z obowiązującymi w UE zasadami udzielania pomocy publicznej, wyrażonymi m.in. w art. 87 TWE, gdyż groziła naruszeniem konkurencji rynkowej poprzez nadmierne uprzywilejowanie określonych grup przedsiębiorców.

Polska podjęła wymagane kroki, wprowadzając z dniem 1 stycznia 2001 r. ustawę o warunkach dopuszczalności i nadzorowaniu pomocy publicznej, a także odpowiednie zmiany do ustawy o SSE oraz do poszczególnych rozporządzeń strefowych. Dość istotny jest fakt, że prawo do zwolnienia dochodu strefowego z podatku dochodowego zostało wówczas po raz pierwszy w pełni ukonstytuowane poprzez wprowadzenie odpowiednich zapisów do ustawy o CIT i ustawy o PIT. Obowiązujące przepisy strefowe zostały zatem dostosowane do podstawowych założeń *acquis communautaire* od tego właśnie momentu.

W myśl wprowadzonych zmian, możliwa do uzyskania przez przedsiębiorcę wysokość zwolnienia od podatku – stanowiącego regionalną pomoc publiczną – została ograniczona do maksymalnej dopuszczalnej wielkości (intensywności) pomocy określonej dla danego regionu. Rozwiązanie to wynikało z konieczności dostosowania przepisów ustawy o SSE do zasad i ograniczeń w zakresie udzielania pomocy publicznej wprowadzonych równoległe do polskiego ustawodawstwa przez ustawę o warunkach dopuszczalności i nadzorowaniu pomocy publicznej. Jako że maksymalną wielkość pomocy – wyrażoną w ujęciu procentowym – odnosi się bezpośrednio do poniesionych wydatków inwestycyjnych lub kosztów zatrudnienia, ograniczono w ten sposób wysokość zwolnienia z podatku dostępną dla przedsiębiorców strefowych. Ponieważ ustawowe zwolnienie z podatku od nieruchomości również stanowiło pomoc publiczną i powinno podlegać ograniczeniom, podobnie jak zwolnienie z podatku CIT, zostało ono usunięte z dniem 1 stycznia 2001 r. z treści ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Rok 2001 – rozłam w regulacjach strefowych

Jak wspomniano, nowe uregulowania zostały wprowadzone do polskich przepisów strefowych z dniem 1 stycznia 2001 r. Należy zauważyć, że zarówno brzmienie art. 6 ust. 2 nowelizacji ustawy o SSE z 2000 r. jak i § 2 rozporządzeń wprowadzających zasady unijne dla poszczególnych stref⁴ wskazywały na wyraźne rozgraniczenie okresu obowiązywania starych i nowych przepisów. Nowelizacja ustawy o SSE z 2000 r. podkreślała w art. 6 ust. 2, że zmienione rozporządzenia wejdą w życie dokładnie od dnia 1 stycznia 2001 r., natomiast same rozporządzenia wprowadzające zasady unijne wskazywały, iż przepisy nimi wprowadzone mają zastosowanie do czynności i zdarzeń zaistniałych od dnia 1 stycznia 2001 r.⁵ Dodatkowo nowelizacja ustawy o SSE z 2000 r. jednoznacznie

⁴ W przypadku katowickiej SSE zasady unijne wprowadziło rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 13 marca 2001 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie ustanowienia katowickiej specjalnej strefy ekonomicznej (Dz. U. Nr 30, poz. 328).

⁵ Por. § 2 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 13 marca 2001 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie ustanowienia katowickiej specjalnej strefy ekonomicznej.

wskazywała w art. 5⁶, że podmioty, które uzyskały zezwolenia przed dniem jej wejścia w życie, zachowują przez okres ważności zezwolenia prawo do zwolnień i preferencji podatkowych w brzmieniu obowiązującym przed rokiem 2001.

W efekcie harmonizacji prawa strefowego z prawem UE powstały na terenie stref ekonomicznych dwa odrębne reżimy prawne dla przedsiębiorców działających na podstawie zezwoleń udzielonych przed i po dniu 1 stycznia 2001 r. Data ta zapoczątkowała tym samym współistnienie w strefach serii różnych reżimów prawnych, w tym przypadku starych i nowych zasad obowiązujących przedsiębiorców działających na ich terenie.

Powyższy rozłam nie oznaczał jednak wyłącznie tego, że nowi inwestorzy strefowi stanęli w obliczu ograniczonego pakietu zachęt inwestycyjnych, podczas gdy „stare” podmioty pozostały traktowane preferencyjnie. Wprawdzie faktem jest, że najistotniejsza zachęta w postaci zwolnienia z podatku CIT lub PIT została ograniczona do wysokości maksymalnej dopuszczalnej puli pomocy, a ustawowe zwolnienie z podatku od nieruchomości zostało usunięte. Niemniej jednak godne uwagi jest to, że nowe regulacje zostały znacznie złagodzone, jeśli chodzi o niektóre uciążliwe wymogi oraz sankcje grożące inwestorom za ich niespełnienie.

Do tych szczególnie restrykcyjnych warunków, które wynikały z przepisów strefowych w brzmieniu sprzed dnia 1 stycznia 2001 r., zaliczyć należy:

- możliwość prowadzenia działalności gospodarczej wyłącznie na terenie SSE,
- obowiązek utrzymania odpowiedniego poziomu wartości wyrobów wytworzonych na terenie strefy w cenie produktu końcowego (tzw. wskaźnik strefowy),
- zakaz posiadania zaległości podatkowych przekraczających 3% podatku do wpłaty.

Co ciekawe, pomimo że wszystkie powyższe obostrzenia zniknęły z treści regulacji strefowych z dniem 1 stycznia 2001 r., miały one niezmiennie zastosowanie do podmiotów działających na podstawie zezwoleń wydanych przed tą datą. Taki zabieg legislacyjny ustawodawcy (który orzekł, iż „stare” podmioty zachowują prawo do zwolnień i preferencji podatkowych w brzmieniu obowiązującym przed rokiem 2001) sprawił, że nieistniejące już przepisy na długo stały się zburzeniem dla inwestorów strefowych. Wciąż nakazywano przestrzegania przepisów, a zatem i zawartych w nich obowiązków, w brzmieniu na dzień 31 grudnia 2000 r.⁷

Konieczność wyeliminowania niezgodności starych zasad z prawem unijnym

Pomimo dostosowania bieżących przepisów strefowych do *acquis communautaire*, po dniu 1 stycznia 2001 r. zasady udzielania zwolnień podatkowych dla przedsiębiorców posiadających zezwolenia udzielone na starych zasadach

⁶ Zapis uchylony z dniem akcesji Polski do UE, tj. z dniem 1 maja 2004 r.

⁷ Por. pismo Ministerstwa Finansów z dnia 30 sierpnia 2002 r., nr PB 4/KGK/8214-1683-214/02.

w dalszym ciągu pozostawały niezgodne z polityką konkurencji Unii Europejskiej. W świetle planowanego przystąpienia do Wspólnoty oraz w trakcie negocjacji akcesyjnych Polska została zatem zobowiązana do zmiany przepisów również w stosunku do tych przedsiębiorców. Należy zauważyć, że do momentu wejścia w życie nowych przepisów, tj. do dnia 1 stycznia 2001 r., zostało udzielonych 1105 zezwoleń na prowadzenie działalności na terenie specjalnej strefy ekonomicznej na starych zasadach (z czego 678 zezwoleń udzielono przed dniem 1 stycznia 2000 r., a 427 w 2000 r., gdy przedsiębiorcom były już znane planowane ograniczenia pomocy udzielanej na terenie stref⁸). Zatem ponad 1000 przedsiębiorców zostało postawionych przed ryzykiem utraty dotychczasowych przywilejów strefowych.

Należy podkreślić, iż w stosunku do przedsiębiorców, którzy uzyskali zezwolenie przed zmianą przepisów, zobowiązano się, że dotychczasowe reguły się nie zmieniają. Zgodnie bowiem z brzmieniem art. 13 ustawy o SSE, zwolnienia i preferencje ustalone przez Radę Ministrów na zasadach określonych w tej ustawie nie mogły być pogorszone w okresie, na który ustanowiono strefę (z pewnymi zastrzeżeniami, dotyczącymi jednakże przede wszystkim uchybień wynikłych z winy przedsiębiorcy)⁹. Ponadto, tylko w przypadku ośmiu stref¹⁰ rozporządzenia ustanawiające te strefy zastrzegały możliwość zmiany przepisów w celu ich dostosowania do zobowiązań Rzeczypospolitej Polskiej jako członka Unii Europejskiej. Zatem rząd, stojąc przed koniecznością wypełnienia zaleceń wynikających z negocjacji z UE, został jednocześnie zmuszony do złamania zobowiązań podjętych wobec firm działających wedle starych zasad.

Wyniki negocjacji akcesyjnych

Prowadzone przez Polskę negocjacje akcesyjne dotyczące polityki konkurencji¹¹ pozwoliły uzyskać ze strony Unii Europejskiej wymierne ustępstwa. Jakkolwiek wymagały one kompromisu w wielu kwestiach (jak w przypadku akceptacji samej konieczności zmiany starych regulacji), umożliwiły jednak częściową ochronę praw nabytych przez przedsiębiorców na podstawie starych przepisów strefowych. Wyniki ustaleń zostały zapisane w rozdziale 5 „Polityka konkurencji” Załącznika XII traktatu akcesyjnego. Zgodnie z tymi ustaleniami, Polska może stosować zwolnienia z podatku przyznane na podstawie ustawy o SSE w jej brzmieniu sprzed dnia 1 stycznia 2001 r., z zastrzeżeniem poniższych warunków:

- dla małych przedsiębiorstw pomoc taka może być przyznana do dnia 31 grudnia 2011 r. włącznie,
- dla średnich przedsiębiorstw pomoc taka może być przyznana do dnia 31 grudnia 2010 r. włącznie.

⁸ Zgodnie z *EU Common Position* z dnia 14 listopada 2002 r., CONF-PL 90/02, dokument nr 20842/02.

⁹ Zapis uchylony z dniem akcesji Polski do UE, tj. z dniem 1 maja 2004 r.

¹⁰ Kamiennogórska, kostrzyńsko-słubicka, krakowska, pomorska, słupska, starachowicka, tarnobrzeńska, warmińsko-mazurska.

¹¹ Całkowite zamknięcie tego rozdziału negocjacji nastąpiło dopiero w grudniu 2002 r.

Natomiast wobec przedsiębiorców innych niż mali i średni pomoc strefowa może być kontynuowana pod warunkiem, że są przestrzegane następujące ograniczenia dotyczące wysokości pomocy:

- wielkość pomocy nie może przekroczyć wartości 75% kwalifikujących się wydatków inwestycyjnych, jeżeli przedsiębiorca uzyskał zezwolenie na prowadzenie działalności w SSE przed dniem 1 stycznia 2000 r.,
- jeżeli przedsiębiorca uzyskał zezwolenie SSE w trakcie 2000 r., całkowita wielkość pomocy nie przekroczy wartości 50% kwalifikujących się wydatków inwestycyjnych¹²,
- jeżeli przedsiębiorstwo prowadzi działalność w sektorze motoryzacyjnym, całkowita wielkość pomocy nie przekroczy wartości 30% kwalifikujących się wydatków inwestycyjnych,
- okres do obliczania pomocy, stosowany przy wyliczaniu pułapów 75% i 50% (30% w przypadku sektora motoryzacyjnego), rozpoczyna się z dniem 1 stycznia 2001 r., a wszelka pomoc, o którą wystąpiono i którą otrzymano na podstawie dochodów osiągniętych przed tą datą, jest wyłączona z obliczeń.

Rok 2004 – akcesyjna nowelizacja ustawy o SSE

Powyższe ustalenia zostały przez Polskę wprowadzone nowelizacją ustawy o SSE z 2003 r., która – z wyjątkiem wybranych artykułów – weszła w życie z dniem uzyskania przez Rzeczpospolitą Polską członkostwa w Unii Europejskiej. Artykuł 5 tej ustawy wprowadził ww. warunki, wynegocjowane i zapisane w traktacie akcesyjnym, do polskiego porządku prawnego z dniem 1 maja 2004 r. Nadal jednak otwarta pozostawała kwestia potencjalnego zagrożenia ze strony przedsiębiorców działających na podstawie zezwoleń uzyskanych przed dniem 1 stycznia 2001 r., dla których pierwotne warunki korzystania ze zwolnień podatkowych były dużo korzystniejsze.

Aby zapobiec ryzyku, jakie powstałoby w przypadku występowania przez przedsiębiorców na drogę sądową w celu dochodzenia praw nabytych, ustawodawca zawarł w nowelizacji ustawy o SSE z 2003 r. wiele zachęt inwestycyjnych (m.in. możliwość uzyskania dotacji ze środków Funduszu Strefowego czy szczególne zwolnienie z podatku od nieruchomości). Zachęty te zostały zarezerwowane dla tych podmiotów strefowych, które zmieniłyby (skonwertowały) posiadane zezwolenie, a zmiana polegałaby na zastosowaniu do tego przedsiębiorcy przepisów dotyczących zwolnień podatkowych określonych w akcesyjnej nowelizacji ustawy o SSE w miejsce przepisów ustawy o SSE w jej brzmieniu z dnia 31 grudnia 2000 r. Takie rozwiązanie oznaczało, że przedsiębiorca sam wnioskowałby o objęcie go nowymi przepisami, co powinno, zgodnie z zamierzeniami ustawodawcy, całkowicie wyeliminować ryzyko występo-

¹² Rozgraniczenie czasowe miało na celu ograniczenie korzyści przedsiębiorców, którzy mogli nie działać w dobrej wierze, wchodząc do strefy w roku 2000, gdy było już wiadome, że późniejsze przepisy będą ograniczać dostępną pulę pomocy publicznej.

wania na drogę sądową¹³. W konsekwencji, nawet jeśliby przyjąć, że wniosek przedsiębiorcy o zastosowanie do niego przepisów, które weszły w życie po dniu 1 maja 2004 r., nie oznaczałby całkowitej rezygnacji z dotychczasowych uprawnień, możliwość ubiegania się o odszkodowanie uległa w ten sposób znacznemu ograniczeniu. Prawo do złożenia wniosku o konwersję zezwolenia minęło z dniem 31 grudnia 2007 r.

Dodatkowo należy zauważyć, że moment wejścia Polski do UE oznaczał początek końca współistnienia dla podmiotów strefowych dwóch pierwotnych reżimów prawnych. Co do zasady, nowe regulacje określające wysokość dopuszczalnej pomocy publicznej obowiązywały od tego momentu z mocy prawa wszystkie podmioty prowadzące działalność na podstawie ważnego zezwolenia. Wskazuje na to uchylenie art. 5 nowelizacji ustawy o SSE z 2000 r., który mówił, że do przedsiębiorców posiadających zezwolenia wydane przed dniem 1 stycznia 2001 r. należało stosować przepisy w brzmieniu sprzed 2001 r. Przepis ten został uchylony w dniu 1 maja 2004 r.

Rok 2005 – wprowadzenie działalności usługowych

Kontynuację istotnych zmian w poakcesyjnym brzmieniu przepisów strefowych zapewniły nowelizacje rozporządzeń strefowych z 2005 r.¹⁴ U ich podstaw leżało przekonanie, że strefy ekonomiczne powinny zostać szerzej otwarte dla nowych inwestorów. Tym razem jednak nie skupiono się na przyciąganiu najliczniejszych, jak dotąd, inwestycji typowo produkcyjnych. Przeciwnie – realizując pożądaną kierunek rozwoju polskiej gospodarki, zdecydowano się postawić na nowoczesną działalność typowo usługową. Chciano w ten sposób zapewnić, aby nowe miejsca pracy nie powstawały przede wszystkim dla nisko wykwalifikowanych pracowników produkcyjnych, ale także dla szerokiej rzeszy absolwentów polskich uczelni, którzy z braku innych możliwości często zasilali grono osób bezrobotnych. Dokonano tego poprzez dopuszczenie do objęcia zezwoleniem strefowym rodzajów działalności gospodarczej, które wcześniej były wyłączone z możliwości pozyskania wsparcia¹⁵. Dotyczyło to następujących usług¹⁶:

¹³ Por. druk nr 1532 przekazany Sejmowi IV kadencji w dniu 26 lutego 2003 r.: „Należy podkreślić, że po akcesji każdego przedsiębiorcę będą obowiązywać nowe warunki [...], lecz przedsiębiorca, który będzie miał zmienione zezwolenie, będzie miał pewność prawną oraz prawo do korzystania z pakietu zachęt [...]. W zamian za to przedsiębiorca ten nie będzie mógł dochodzić swoich roszczeń na drodze sądowej”.

¹⁴ Przykładowo dla katowickiej SSE: rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 8 lutego 2005 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie katowickiej specjalnej strefy ekonomicznej (Dz. U. Nr 32, poz. 269).

¹⁵ Jesienią 2004 r. umożliwiono też świadczenie na terenie stref usług pralniczych, licząc na rozwój tej branży w związku z napływem do Polski inwestycji dużych sieci hotelarskich. Natomiast świadczenie na terenie SSE usług klasyfikowanych wg PKWiU w ramach działu 72 (usługi informatyczne), działu 73 grupy 73.1 (usługi badawczo-rozwojowe w dziedzinie nauk przyrodniczych i technicznych) oraz działu 74 grupy 74.3 (usługi w zakresie badań i analiz technicznych) było możliwe już wcześniej, tj. praktycznie od początku istnienia stref, z tym że zostało to wprost wskazane dopiero w rozporządzeniach wprowadzających zasady unijne od dnia 1 stycznia 2001 r.

¹⁶ Według PKWiU, wprowadzonej rozporządzeniem w sprawie PKWiU z 2004 r.

- usług rachunkowości i kontroli ksiąg, określonych kategorią 74.12.1 PKWiU,
- usług w zakresie księgowości, z wyłączeniem deklaracji podatkowych, określonych kategorią 74.12.2 PKWiU,
- usług centrów telefonicznych, określonych klasą 74.86 PKWiU.

Powyższe rodzaje działalności zostały dodane przez § 1 pkt 1 rozporządzenia w sprawie działalności usługowej i dyskontowania zmieniającego z dniem 9 marca 2005 r. poakcesyjne rozporządzenie strefowe. Od tego momentu możliwe stało się wykorzystanie SSE jako skutecznego środka pozyskiwania bezpośrednich inwestycji zagranicznych w sektorze usług nowoczesnych typu *Business Process Offshoring* (BPO). Odpowiadało to na potrzebę zwiększenia wykorzystania outsourcingu, tj. świadczenia usług dla zewnętrznego lub wewnętrznego klienta biznesowego, i generalnie prowadziło do powstania tzw. Centrów Usług Wspólnych (*Shared Service Centre* – SSC). Z możliwości tej skorzystało wielu inwestorów, którzy zdecydowali się ulokować w Polsce centra usługowe w zakresie księgowości, rachunkowości, finansów, technologii informatycznych, zarządzania zasobami ludzkimi czy też obsługi klienta (*contact centres, call centres*). Warto nadmienić, że oprócz korzyści podatkowych niebagatelne znaczenie miały tu dobre wykształcenie i wysokie kwalifikacje polskiej kadry oraz relatywnie niskie koszty pracy. Często okazywało się nawet, że przedsiębiorcy ci korzystali (lub nadal korzystają) jedynie z niepodatkowych korzyści wynikających z funkcjonowania w Polsce, gdyż specyfika funkcjonowania jako SSC nie pozwalała im generować znaczącego dochodu. W przypadku outsourcingu wewnętrznego, działając jako centra kosztów w ramach globalnych koncernów, nie osiągały one wyników, które pozwoliłyby w istotnym stopniu wykorzystać dostępną pulę pomocy. Mimo wszystko jednak specjalne strefy ekonomiczne odegrały w takich przypadkach ważką rolę, gdyż zadziałały jak magnes, zwracając uwagę na potencjał Polski w zakresie nowoczesnej działalności usługowej.

Kolejne rozszerzenia obszaru stref

Początkowo ustawa o SSE nie ograniczała w żaden sposób wielkości łącznego obszaru, jaki mógłby zostać zajęty przez strefy. Jednakże w trakcie negocjacji przedakcesyjnych z Komisją Europejską w lutym 1999 r. Polska – licząc na kompromis w zakresie „praw nabytych” – zobowiązała się ze swej strony nie powiększać już łącznego ich terytorium. W konsekwencji nowelizacją ustawy o SSE z 2000 r. teren stref został zamrożony na poziomie powierzchni zajętej na dzień 31 grudnia 2000 r., tj. 6325 ha.

Pomimo że nie udało się wynegocjować ustępstw co do utrzymania starych przywilejów, limit obszaru stref pozostał w mocy, co spowodowało, że każda kolejna nowelizacja granic SSE wymagała zbilansowania obszarów wyłączanych z wyłączanymi. W efekcie, aby objąć dany teren (działkę) strefą, należało wyłączyć z obszaru SSE działkę o ekwiwalentnej powierzchni, co jak należało oczekiwać, było dość kłopotliwe.

Do dnia wejścia w życie ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej, zastępującej dotychczasową ustawę o warunkach dopuszczalności i nadzorowaniu pomocy publicznej, powyższy limit obszarowy był bezwzględny. Jednakże z dniem 30 maja 2004 r. przyjęto nowe rozwiązanie, które miało na celu odpowiedź na sygnalizowane zainteresowanie realizacją projektów w strefach, zgłaszane przez dużych inwestorów. Ponieważ pojawiały się informacje, że tereny już zajęte pod SSE nie pozwalają na realizację dużych inwestycji, gdyż nawet wymiana gruntów nie pozwoli objąć upatrzonych przez inwestorów rejonów, zweryfikowano przepisy limitujące bezwarunkowo całkowitą powierzchnię stref. Z myślą o przyciągnięciu do Polski inwestycji o istotnym znaczeniu dla gospodarki kraju, wprowadzono do ustawy o SSE możliwość zwiększenia obszaru stref o 1675 ha – do łącznego obszaru 8000 ha. Trzeba jednak podkreślić, że możliwość tę udostępniono wyłącznie podmiotom realizującym duże projekty inwestycyjne, o nakładach nie mniejszych niż 40 mln EUR albo zatrudniających co najmniej 500 osób.

Jesienią 2006 r. zrewidowano wcześniejsze prognozy co do potrzeb obszarowych i przeprowadzono pierwsze duże rozszerzenie terenu stref. Główną przyczyną zmiany był fakt, że stopień zagospodarowania większości stref przekraczał 70%¹⁷, a dostępne działki były przeważnie niewielkie, przez co nieatrakcyjne dla inwestorów. W efekcie, z dniem 8 września 2006 r.¹⁸ zwiększono limit do 12 000 ha (przy czym z nowej puli zarezerwowano 1000 ha na utworzenie parków przemysłowych). Równocześnie zlikwidowano warunek, że zwiększenie obszaru stref może dotyczyć tylko największych projektów inwestycyjnych.

Po niecałych 2 latach, w drodze nowelizacji ustawy o SSE z 2008 r., dokonano drugiego dużego rozszerzenia terytorium stref, zwiększając limit obszarowy do 20 000 ha dla wszystkich specjalnych stref ekonomicznych w Polsce. Jest to limit obowiązujący obecnie.

Okres budżetowy 2007–2013 – wpływ na przepisy strefowe

Z początkiem 2007 r. rozpoczął się kolejny siedmioletni okres budżetowy Unii Europejskiej – pierwszy okres, w którym Polska w całości uczestniczy jako członek Unii. Po dokonaniu przeglądu efektów dotychczasowej polityki regionalnej, a także przygotowując się na przyjęcie do Wspólnoty kolejnych krajów, Komisja Europejska zdecydowała się wprowadzić pewne modyfikacje do obowiązujących przepisów. Dotychczasowe wytyczne w sprawie krajowej pomocy regionalnej z 1998 r. obowiązujące w latach 2000–2006 zostały zastąpione przez nowe wytyczne na lata 2007–2013. Komisja Europejska zdecydowała się także wydać w randze rozporządzenia dokument bezpośrednio wiążący wszystkie państwa członkowskie, tj. rozporządzenie nr 1628/2006. Główne zmiany wprowadzone przez te przepisy objęły m.in.:

¹⁷ Ministerstwo Gospodarki, *Informacja o realizacji ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych*, stan na dzień 31 grudnia 2006 r., Warszawa, maj 2007 r., (opubl.: <http://beta.mg.gov.pl/NR/rdonlyres/F158E11B-4E7D-40F6-A5DC-2AA99B567837/49060/raport2.pdf>).

¹⁸ Zmiana wprowadzona nowelizacją ustawy o SSE z 2006 r.

- ograniczenie kosztów kwalifikowanych ponoszonych przez dużych przedsiębiorców wyłącznie do nowych aktywów (celem było zapobieżenie przenoszeniu fabryk z krajów „starej” Unii do nowych państw członkowskich),
- wymóg, że pomoc może zostać udzielona wyłącznie wtedy, gdy przed rozpoczęciem inwestycji przedsiębiorca złożył wniosek o przyznanie pomocy, a odpowiedni organ potwierdził następnie, że projekt zasadniczo kwalifikuje się do pomocy (celem było wyraźniejsze niż przed 2007 r. podkreślenie wagi efektu zachęty, który miał być wywierany przez przyznaną pomoc).

Oprócz powyższych regulacji bezpośrednie przełożenie na sytuację podmiotów strefowych miało także przyjęcie nowej mapy pomocy regionalnej. Do końca 2006 r. całe terytorium kraju z wyłączeniem kilku największych miast objęte było 50% intensywnością pomocy. Nowa mapa pomocy, która różnicowała już nie miasta, ale całe regiony, spowodowała, że w sześciu najzamożniejszych województwach Polski¹⁹ obniżono intensywność pomocy o 10 punktów procentowych (w mazowieckim docelowo od 2011 r. o 20 punktów procentowych, w samej Warszawie od razu o 20 punktów procentowych). Powyższe zmiany zostały wprowadzone rozporządzeniem w sprawie mapy pomocy, a także w nowelizacji rozporządzeń strefowych, która weszła w życie z początkiem 2007 r.²⁰ (ponieważ, mimo analogicznego charakteru, zakresu i celu zmian, datyienne nowelizacji każdego z 14 rozporządzeń strefowych są odmienne, dla celów przejrzystości w dalszych rozdziałach będziemy stosować w odniesieniu do nich jednolite sformułowanie: **nowelizacja rozporządzeń strefowych z początku 2007 r.**).

Rok 2008 – znaczące zmiany

Rok 2008 obfitował w zmiany. Przede wszystkim dokonano nowelizacji samej ustawy o SSE. Po pierwsze, dokonano w niej opisanego wcześniej zwiększenia terenu stref do 20 000 ha. Po drugie, uściślono warunki, na jakich można było objąć statusem SSE tzw. grunty prywatne (tj. stanowiące własność lub użytkowanie wieczyste podmiotów innych niż zarządzający, Skarb Państwa albo jednostka samorządu terytorialnego lub związek komunalny). Doprecyzowanie objęło następujące alternatywne przypadki:

- w ramach inwestycji powstanie określona liczba nowych miejsc pracy lub zostaną poniesione nakłady inwestycyjne o określonej wartości,
- w wyniku inwestycji będzie prowadzona działalność polegająca na uruchomieniu wytwarzania nowych lub znacząco ulepszonych towarów, procesów lub usług,
- inwestycja będzie dotyczyła usług badawczo-rozwojowych, informatycznych, rachunkowości i kontroli ksiąg, w zakresie księgowości, z wyłączeniem deklaracji podatkowych, centrów telefonicznych,

¹⁹ Zachodniopomorskie, pomorskie, wielkopolskie, mazowieckie, dolnośląskie i śląskie.

²⁰ Przykładowo dla katowickiej SSE: rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 2 lutego 2007 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie katowickiej specjalnej strefy ekonomicznej (Dz. U. Nr 26, poz. 171).