

Magdalena Janiszewska^a
Jan M. Janiszewski^b

Wykorzystanie regulacji podatkowych w działalności innowacyjnej polskich przedsiębiorców

Application of tax regulations by Polish entrepreneurs in their innovative activities

One of the major benefits of innovation is its contribution to economic growth. Not surprisingly, one of the main objectives of the governmental policy is to increase the innovation potential of the domestic economy. A special role in this respect is played by fiscal tools such as R&D tax relief and IP Box. The aim of the article is to examine to what extent changes made to the tax law, geared towards promoting and stimulating business innovation, impact the attitude of Polish entrepreneurs, and identify the factors that affect it. Questionnaire-based studies and analysis of subject-matter literature and empirical data were used. Results of conducted studies demonstrate that the entrepreneurs view the introduced fiscal incentives positively but in practice they are not encouraged to undertake innovative activities.

DOI	https://doi.org/10.31268/StudiaBAS.2020.04
Słowa kluczowe	ulga B+R, IP Box, polityka innowacyjna w Polsce, polscy przedsiębiorcy
Keywords	B+R tax relief, IP Box, innovation policy in Poland, Polish entrepreneurs
O autorach	<p>^a Asystent, Kolegium Zarządzania i Finansów, Instytut Finansów, Zakład Podatków, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie • ✉ magdalena.janiszewska@sgh.waw.pl • ORCID 0000-0001-9442-4426</p> <p>^b Asystent, Kolegium Nauk o Przedsiębiorstwie, Instytut Przedsiębiorstwa, Zakład Zarządzania Innowacjami, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie • ✉ jan.janiszewski@sgh.waw.pl • ORCID 0000-0003-4857-1462</p>

Wstęp

Jednym z głównych celów polityki państwa jest zwiększanie potencjału innowacyjnego gospodarki. Narzędziem realizacji tego celu jest prowadzenie odpowiedniej polityki innowacyjnej, rozumianej jako działania organów władzy państwowej nakierowane na wspieranie, kreowanie oraz rozwój innowacyjności w gospodarce. Jej owocem jest wzrost tempa rozwoju gospodarczego, idący w parze ze wzrostem konkurencyjności gospodarki¹.

Jednym z podstawowych narzędzi polityki innowacyjnej jest tworzenie odpowiedniego otoczenia prawno-podatkowego. W 2018 r. polski ustawodawca zmodyfikował wprowadzoną w 2016 r. ulgę na badania i rozwój, powszechnie nazywaną ulgą B+R. Ponadto w styczniu 2019 r. wprowadził preferencyjną stawkę opodatkowania w ustawie o CIT² i ustawie o PIT³ dla podatników

1 S. Ciok, *Polityka rządu wobec wspierania działalności innowacyjnej i badawczo-rozwojowej* [w:] *Endo i egzogeniczne determinanty obszarów wzrostu i stagnacji w województwie dolnośląskim w kontekście Dolnośląskiej Strategii Innowacji*, red. H. Dobrowolska-Kaniewska, E. Korejwo, Urząd Marszałkowski Województwa Dolnośląskiego, Wrocław 2009.

2 Ustawa z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, Dz.U. nr 21, poz. 86, ze zm.

3 Ustawa z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, Dz.U. nr 80, poz. 350, ze zm.

uzyskujących korzyści z kwalifikowanych praw własności intelektualnej. Nie można jednak zaprzeczyć, że dotychczasowe zainteresowanie wykorzystaniem zachęt podatkowych tego typu było znikome. Zaproponowane ulgi inwestycyjne, takie jak np. ulga na zakup nowych technologii⁴, nie stanowiły rozwiązań atrakcyjnych dla przedsiębiorców. Można to stwierdzić na podstawie danych odnoszących się do liczby przedsiębiorców, którzy zdecydowali się na ich wykorzystanie⁵.

Celem artykułu jest zbadanie, w jakim stopniu polscy przedsiębiorcy stosują wprowadzane przez ustawodawcę zachęty podatkowe w swojej działalności innowacyjnej, jak również identyfikacja czynników hamujących jej rozwój. Zamierzenie badawcze zostało zrealizowane przy zastosowaniu analizy literatury przedmiotu, analizy dostępnych danych statystycznych oraz wyników badań empirycznych, jak również pilotażowych badań ankietowych.

Działalność innowacyjna przedsiębiorstw

Innowacyjność stanowi złożoną kategorię ekonomiczną, która mimo swojej popularności i powszechnego zastosowania nie doczekała się jednej, powszechnie obowiązującej definicji⁶. Pojęcie innowacji pochodzi od łacińskiego słowa *innovatio*, tłumaczonego jako „odnowienie”⁷. W powszechnym rozumieniu oznacza zatem wprowadzenie czegoś nowego. W literaturze oraz praktyce gospodarczej zjawisko to jest jednak definiowane w bardzo zróżnicowany sposób, co wiąże się z subiektywnością pojęcia „nowość”⁸.

Wprowadzenie pojęcia innowacji w naukach ekonomicznych jest przypisywane J. Schumpeterowi, dostrzegającemu bezpośredni związek między tworzeniem innowacji a rozwojem gospodarczym. J. Schumpeter sprowadzał innowacyjność do:

- wprowadzenia nowego towaru, nieznanego dotychczas konsumentom,
- wprowadzenia nowej metody produkcji, jeszcze niestosowanej praktycznie w konkretnej dziedzinie przemysłu⁹.

Ta klasyczna definicja innowacji odnosiła się przede wszystkim do zmian technologicznych i innowacji technicznych. Przesunięcie znaczenia technicznego na ekonomiczny obserwujemy

4 S. Ciok, *Polityka rządu wobec wspierania*, op. cit., s. 24.

5 Przykładowo, jak wynika z danych Ministerstwa Finansów, w 2011 r. z ulgi na zakup nowych technologii skorzystało jedynie 250 przedsiębiorców opodatkowanych podatkiem dochodowym od osób fizycznych, co stanowiło 0,0002% z grupy 1 244 653 uprawnionych; szerzej: *Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych za 2011 r.*, Ministerstwo Finansów, Departament Podatków Dochodowych, Warszawa, sierpień 2012.

6 R. Klóska, *Innowacyjność Polski na tle innych państw Unii Europejskiej w świetle problematyki pomiaru*, „Modern Management Review” 2018, Vol. 23 (XXIII), No 25(1), s. 99, <https://doi.org/10.7862/rz.2018.mmr.7>.

7 M. Górka, *Wybrane poglądy na temat innowacji jako czynnika konkurencyjności podmiotów gospodarczych*, „Prace Naukowo-Dydaktyczne, Państwowa Wyższa Szkoła Zawodowa w Krośnie” 2015, z. 68, s. 31.

8 K. Łukaszevska, *Ulga na działalność badawczo-rozwojową jako szansa poprawy pozycji innowacyjnej polskich przedsiębiorstw*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2018, nr 3, s. 182, <https://doi.org/10.14746/rpeis.2018.80.3.15>.

9 J. Schumpeter, *Teoria rozwoju gospodarczego*, Polskie Wydawnictwo Naukowe, Warszawa 1960, s. 102–104.

w definicji zaproponowanej przez P. Druckera¹⁰, który określił innowacje jako systematyczny proces poszukiwania zmian i okazji do kreowania innowacji, które taka zmiana miałaby umożliwić. P. Drucker powiązał również innowacyjność z przedsiębiorczością.

Wiele koncepcji interpretacyjnych innowacji powstało w XX wieku. Wśród nich wyróżnia się kategorie koncepcji wąskich i szerokich, przy czym pierwsze z nich skupiają się na wykreowaniu elementu nowości oraz rezultacie działań innowatora. Takie stanowisko reprezentował m.in. Ch. Freeman, uznając za innowacje to pierwsze komercyjne zastosowanie nowego produktu, systemu lub urządzenia. Zauważył on, że pojęcie „nowa technologia” może być równoznaczne z innowacją techniczną tylko wówczas, kiedy nowa technologia, stanowiąca rezultat prac B+R, została przynajmniej raz wdrożona w praktyce¹¹. Drugie podejście, uznawane za szerokie, akcentuje w innowacjach element procesu, uwzględniając przy tym czynniki wpływające na istotę procesów tworzenia nowych rozwiązań. Propagatorem tego podejścia jest wspomniany uprzednio J. Schumpeter. Biorąc zatem pod uwagę przytoczone definicje, innowacyjność możemy zdefiniować jako zdolność do generowania i implementacji innowacji¹².

W trakcie analizowania pojęcia innowacji zasadne w kontekście niniejszego artykułu jest zdefiniowanie pojęcia działalności innowacyjnej. W definicji zaproponowanej przez Organizację Współpracy Gospodarczej i Rozwoju w *Podręczniku Oslo*¹³ z 2005 r. możemy przeczytać, że są to wszelkie działania o charakterze naukowym, technicznym, organizacyjnym, finansowym i komercyjnym, których celem jest wdrożenie innowacji. Zasadniczo jednak podejmowane działania mają charakter innowacyjny bądź jedynie stanowią niezbędny element do wdrożenia „nowości” spełniającej kryteria innowacji. W tym kontekście warto zwrócić uwagę na prace badawczo-rozwojowe, niestanowiące innowacji *sensu stricto*, ale przykład działań, które przy osiągnięciu pozytywnych rezultatów mogą przyczynić się do wdrożenia innowacji¹⁴. W definicji stosowanej w opracowaniach Głównego Urzędu Statystycznego¹⁵ podkreśla się, że działalność innowacyjna obejmuje również działalność badawczo-rozwojową (B+R), która nie jest bezpośrednio związana z tworzeniem konkretnej innowacji.

Najczęściej przytaczany w literaturze podział innowacji obejmuje innowacje produktowe, technologiczne, organizacyjne oraz rynkowe¹⁶. Innowacje produktowe odnoszą się do towarów i usług, sprowadzając się do doskonalenia wyrobu już istniejącego, lub rozszerzenia struktury asortymentowej o nowy produkt. Innowacje technologiczne (nazywane inaczej procesowymi) odnoszą się z kolei do zmian w stosowanych metodach wytwarzania, usprawniających oraz zwiększających efektywność produkcji. Kolejnym rodzajem innowacji są innowacje organizacyj-

10 Szerzej zob. P. Drucker, *Innowacja i przedsiębiorczość. Praktyka i zasady*, Państwowe Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 1992.

11 Szerzej zob. Ch. Freeman, *The economics of industrial innovation*, Francis Pinter, London 1982.

12 Szerzej zob. J. Sikora, A. Uziębło, *Innowacja w przedsiębiorstwie – próba zdefiniowania*, Wydawnictwo Uniwersytetu Gdańskiego, Gdańsk 2013.

13 *Podręcznik Oslo. Zasady gromadzenia i interpretacji danych dotyczących innowacji*, OECD, wydanie polskie MNiSW, Warszawa 2008.

14 K. Łukaszewska, *Ulga na działalność*, *op. cit.*, s. 184–185.

15 <https://stat.gov.pl/metainformacje/slownik-pojec/pojecia-stosowane-w-statystyce-publicznej/759,pojecie.html> [dostęp: 13 stycznia 2020 r.].

16 J. Penc, *Innowacje i zmiany w firmie*, Agencja Wydawnicza Placet, Warszawa 1999, s. 141.

ne, które zmieniają w przedsiębiorstwie systemy zarządzania i organizację procesów produkcji. Ostatnim rodzajem innowacji są innowacje rynkowe, nakierowane na zaspokajanie potrzeb klientów¹⁷. Wspomniany już *Podręcznik z Oslo* wymienia innowacyjność produktową, procesową, organizacyjną oraz marketingową, polegającą na wykreowaniu nowej metody marketingowej, rozumianej jako nowe rozwiązanie w zakresie metod sprzedaży, promocji i reklamy, wzornictwa i opakowania, metod sprzedaży wyrobów i usług oraz metod ustalania cen wyrobów i usług. We wskazanym podziale szczególną uwagę zwrócono na wdrażanie nowych rozwiązań w zakresie praktyk biznesowych, miejsca pracy oraz relacji ze środowiskiem zewnętrznym w ramach innowacyjności organizacyjnej¹⁸. Analizując dalej rodzaje innowacji, można ponadto wskazać innowacje społeczne, innowacje oszczędne czy też ekoinnowacje¹⁹.

Proces powstawania innowacji

Proces powstawania innowacji składa się z generowania idei innowacyjnej, projektowania i wdrożenia. Tradycyjne podejście do tworzenia innowacji opierało się na modelu popytowym i podażowym (zaproponowanym przez J. Schumpetera). W modelu podażowym zakładano, że nowe produkty są efektem wewnętrznych działań przedsiębiorstwa (nauka oraz B+R), które może wymieniać się doświadczeniami i wiedzą z otoczeniem, niemniej nie ma to zasadniczego wpływu na powstawanie innowacji. Głównym czynnikiem wpływającym na powstawanie innowacji były wewnętrzne procesy zarządzania w przedsiębiorstwie, doprowadzające do powstawania nowych technologii i wynalazków. Wraz ze wzrostem konkurencji pojawił się model popytowy, który łączył preferencje i oczekiwania klientów z powstawaniem i kreowaniem innowacyjnych rozwiązań w zakresie produktów i usług. Nowe możliwości technologiczne przedsiębiorstw oraz analiza i zauważenie nowych potrzeb kreowanych przez rynek spowodowały połączenie tych dwóch koncepcji tworzenia innowacji w model podażowo-popytowy²⁰. H.W. Chesbrough określił tradycyjne podejście mianem innowacji zamkniętych (ang. *closed innovation*), gdyż zamknięcie procesu rozwoju innowacji w obrębie przedsiębiorstwa likwidowało praktycznie interakcje z otoczeniem, co w kontekście rozwoju procesów globalizacyjnych traciło na znaczeniu i wskazywało na nieefektywność procesu rozwoju innowacji²¹.

Obecnie najbardziej popularnym modelem innowacji jest tzw. model innowacji otwartych²² (będący przeciwieństwem modelu innowacji zamkniętych), stworzony przez wspomnianego już

17 J. Dąbrowski, I. Kołodkiewicz, *Praktyki innowacyjne polskich przedsiębiorstw*, WSPiZ, Warszawa 1998, s. 13.

18 *Frascati Manual 2015. Guidelines for collecting and reporting data on research and experimental development*, OECD, Paris 2015, s. 44, <https://doi.org/10.1787/9789264239012-en>.

19 Szerzej zob. *Nowe formy innowacji*, red. K. Poznańska, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa 2018.

20 Szerzej zob. B. Mierzejewska, *Open Innovation – nowe podejście w procesach innowacji*, „E-mentor” 2008, nr 2 (24).

21 Szerzej zob. H.W. Chesbrough, *Open Innovation: The New Imperative for Creating and Profiting from Technology*, Boston, Mass., 2003; H. Chesbrough, J. West, W. Vanhaverbeke, *Open Innovation Researching a New Paradigm*, Oxford University Press 2006, New York.

22 W modelu tym przedsiębiorstwa analizują środowisko zewnętrzne przed rozpoczęciem wewnętrznych prac badawczo-rozwojowych. Jeśli technologia jest dostępna z zewnątrz, podmiot z niej korzysta. Przed-

H.W. Chesbrougha, powstały na skutek ewolucji znaczenia innowacji oraz technologii teleinformatycznych. Głównym założeniem wskazanej koncepcji jest kooperacja w zakresie prowadzenia działalności innowacyjnej między różnymi typami podmiotów funkcjonujących na rynku. Zgodnie z nią koncentrowanie się na wykorzystywaniu badań prowadzonych przez przedsiębiorstwo we własnym zakresie do procesu tworzenia innowacji jest nieefektywne. Według wskazanej koncepcji podmiot dążący do innowacyjnych rozwiązań powinien zatem wykorzystywać nie tylko rozwiązania wewnętrzne, wykreowane we własnym zakresie, ale także zewnętrzne, stworzone z udziałem innych podmiotów lub jednostek. Taki sposób procesu innowacyjnego prowadzi bowiem do istotnych usprawnień, równocześnie zwiększając szanse jego pozytywnego rezultatu²³.

Polityka innowacyjna

Do czynników utrudniających prowadzenie działalności innowacyjnej zalicza się m.in. zbyt wysokie koszty innowacji, niepewny popyt na nie, trudności w znalezieniu partnerów do współpracy czy brak wykwalifikowanego personelu²⁴. Biorąc pod uwagę znaczenie innowacji w rozwoju gospodarczym, priorytetem państwa powinno być wsparcie przedsiębiorców w zakresie ograniczania tych barier. Obszar interwencji państwa zorientowanej na wzrost tempa innowacji określany jest mianem polityki innowacyjnej²⁵.

Głównym celem wskazanej polityki jest nasilenie procesów tworzenia, dyfuzji i aplikacji wiedzy w gospodarce, co w konsekwencji przyczynia się do generowania nowych lub istotnie ulepszonych usług, produktów, technik organizacji i zarządzania oraz procesów technologicznych, co niesie za sobą systematyczne podwyższanie konkurencyjności technologicznej gospodarki. Stanowi to formę konkurencyjności pozacenowej, w której dominującą rolę odgrywa technologia, co pośrednio wpływa na wydajność pracy i kapitału, popyt, inwestycje bezpośrednie oraz handel zagraniczny²⁶.

Z uwagi na jej kompleksowość i wielowymiarowość, polityka innowacyjna obejmuje rozległy zakres działań wpływających na innowacyjność gospodarki, czerpiąc przy tym z innych polityk państwa, takich jak: polityka przemysłowa, naukowa, technologiczna, przedsiębiorczości oraz edukacyjna.

Wskazany obszar działania państwa przejawia się w zmianach kierunków i sposobów finansowania innowacji technicznych, co dokonuje się przez wzrost udziału wydatków państwa oraz

się przedsiębiorstwo ogranicza wewnętrzne prace badawczo-rozwojowe do koncentrowania się na technologiach, które nie są powszechnie dostępne, lub tych, w których ma podstawową przewagę i szuka korzyści dzięki konstruowaniu lepszych rozwiązań ze swoich technologii.

23 H.W. Chesbrough, *Open Innovation: The New, op. cit.*, s. 41–45.

24 J. Prystrom, *Rola polityki w rozwoju gospodarczym [w:] Determinanty rozwoju i integracji krajów europejskich*, red. M. Wąsowicz, Wydawnictwo Kolegium Nauk Społecznych i Administracji PW, Warszawa 2007, s. 203.

25 Ł. Nazarko, *Polityka innowacyjna – inteligentny interwencjonizm?*, „Optimum: Studia Ekonomiczne” 2015, nr 1(73), s. 86, <https://doi.org/10.15290/ose.2015.01.73.08>.

26 R. Ciborowski, *Instrumenty polityki innowacyjnej Unii Europejskiej i ich wpływ na działalność proinnowacyjną przedsiębiorstw*, „Optimum: Studia Ekonomiczne” 2014, nr 6(72), s. 63, <https://doi.org/10.15290/ose.2014.06.72.05>.

ograniczanie udziału własnych wydatków przedsiębiorstw. Polityka innowacyjna wywiera wpływ na alokację zasobów, posługując się przy tym określonymi instrumentami, do których zalicza się: politykę podatkową, wydatki publiczne oraz regulacje prawne.

W latach 1990–2004 postęp techniczny w Polsce odbywał się w głównej mierze pod wpływem sił rynkowych, regulacji makroekonomicznych oraz zagranicznego *know-how*. Po przystąpieniu Polski do Unii Europejskiej, w związku z reformą nauki oraz napływem funduszy unijnych, na znaczeniu zyskiwać zaczęła polityka naukowo-techniczna²⁷. Na fali globalizacji państwa przestały koncentrować się na udzielaniu bezpośredniego wsparcia dla faz rozwoju technologii, znajdujących się blisko fazy komercjalizacji. Obecnie większą wagę przywiązuje się bowiem do finansowania badań podstawowych oraz do współpracy między przedsiębiorstwami a instytucjami naukowo-badawczymi²⁸.

Na nadrzędny cel polityki innowacyjnej, jakim jest wzrost tempa innowacji w gospodarce, składają się trzy cele szczegółowe, takie jak tworzenie klimatu sprzyjającego innowacyjności, wspieranie kultury innowacyjności w przedsiębiorstwach oraz zapewnienie przedsiębiorstwom szerokiego pakietu usług wzmacniających ich systemy innowacji²⁹. Wobec tego w polityce innowacyjnej państwo pełni wiele funkcji, m.in.: wsparcie konceptualizacji i wdrażania, likwidacja przeszkód systemowych związanych z działalnością innowacyjną, sponsorowanie prac badawczo-rozwojowych najbardziej pożądanych ze społecznego punktu widzenia, a także kultywowanie w społeczeństwie kreatywności i przedsiębiorczości, na przykład przez edukację³⁰.

Jednym z celów, jakie Polska obrała sobie w ramach realizacji strategii „Europa 2020”³¹, jest wzrost nakładów inwestycyjnych na B+R do poziomu 1,7% PKB w 2020 r. Tymczasem w 2016 r. udział ten wyniósł 0,97% PKB³², w 2017 r. wzrósł do 1,03%³³, by w 2018 r. osiągnąć wartość 1,21%³⁴. Dane te wskazują na stopniowy wzrost nakładów na B+R, przy czym ich poziom w dalszym ciągu znacznie odbiega od średniej osiągananej przez państwa unijne, wynoszącej w 2017 r. 2,06%³⁵. Zgodnie z danymi Eurostatu z 2017 r. na badania i rozwój w przeliczeniu na mieszkańca

27 A.H. Jasiński, *Instrumenty polityki innowacyjnej: Czy grają w Polsce?*, „Zagadnienia Naukoznawstwa” 2013, nr 1(195), t. 49, s. 5.

28 K. Smith, *Public Support for Civil R&D in the UK: Limitations of Recent Policy Debate*, „Research Policy” 1989, No. 18, s. 99–109.

29 Ł. Nazarko, *Polityka innowacyjna*, *op. cit.*, s. 88.

30 *Innovation Policy. A Guide for Developing Countries 2010*, The World Bank, Washington D.C., s. 9, <https://doi.org/10.1596/978-0-8213-8269-1>

31 <https://www.gov.pl/web/rozwoj/strategia-europa-2020> [dostęp: 10 grudnia 2019 r.].

32 *Działalność badawcza i rozwojowa w Polsce w 2016 r.*, Główny Urząd Statystyczny, oprac. sygnałne, 27 listopada 2017 r., Warszawa.

33 *Działalność badawcza i rozwojowa w Polsce w 2017 r.*, Główny Urząd Statystyczny, oprac. sygnałne, 27 listopada 2018 r., Warszawa.

34 *Działalność badawcza i rozwojowa w Polsce w 2018 r.*, Główny Urząd Statystyczny, oprac. sygnałne, 30 października 2019 r., Warszawa.

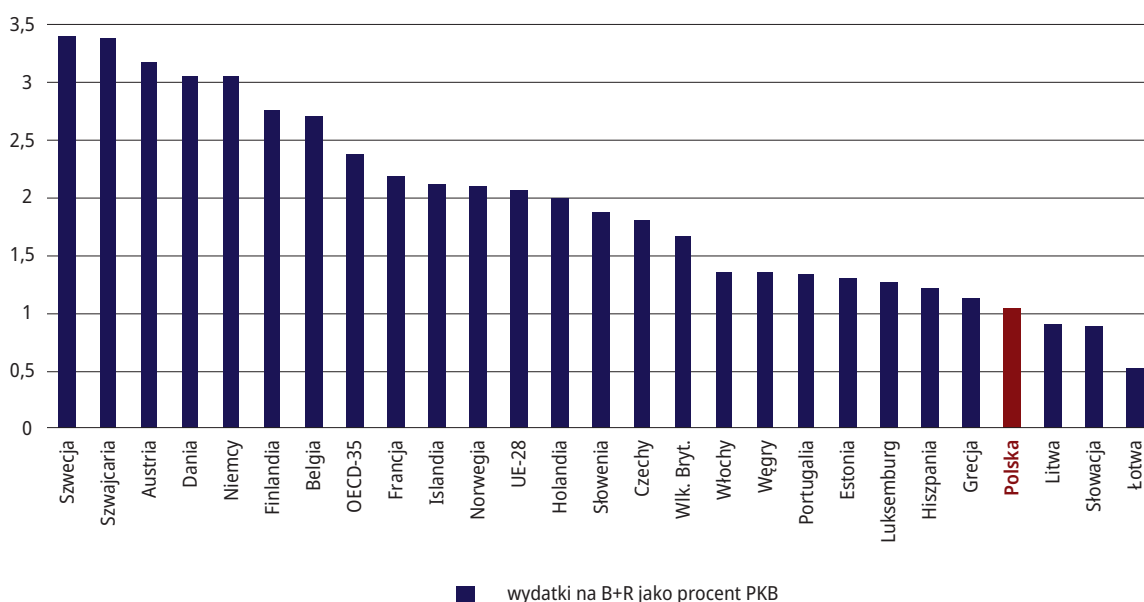
35 Eurostat, *Smarter, greener, more inclusive? How is the European Union progressing towards its Europe 2020 targets?*, 153/2019 – 7 October 2019.

przeznaczono w Polsce 127,30 euro, co stanowi wartość niższą niż 1/10 kwoty wydatkowanych na te cele w takich państwach, jak Dania, Austria, Niemcy czy USA³⁶.

Wyniki Europejskiego Rankingu Innowacyjności³⁷, opublikowane w ostatnim raporcie Komisji Europejskiej z 2019 r., jednoznacznie wskazują na duże wyzwania stojące przed Polską w obszarze zwiększenia innowacyjności jej gospodarki. Uzyskując czwarte miejsce od końca na 28 państw Unii Europejskiej, Polska została uznana za umiarkowanego innowatora. Pierwsze miejsce przypadło Szwecji, a kolejne Finlandii, Danii i Holandii. Państwa te uznano za liderów innowacji³⁸.

Dla oceny stopnia rozwoju innowacyjności państw europejskich na wykresie 1 zaprezentowano zestawienie ich wydatków na B+R w stosunku do PKB w roku 2017.

Wykres 1. Wydatki na B+R jako procent PKB (2017 r.)



Źródło: na podstawie danych OECD oraz Banku Światowego, <https://data.worldbank.org/>, <https://data.oecd.org/>.

W wyniku analizy danych zaprezentowanych na wykresie 1 należy zauważyć, że liderami rankingu są Szwecja (3,40%), Szwajcaria (3,37%) oraz Austria (3,16%), przy czym średnia państw OECD wynosi 2,37%. W tym kontekście warto również podkreślić, że wskaźnik ten osiąga wysokie wartości w innych państwach rozwiniętych, przykładowo w Japonii 3,21%, w Korei Południowej 4,55% czy 2,79% w USA. Biorąc pod uwagę poziom PKB osiągnięty przez wskazane państwa, znacznie przewyższający poziom PKB osiągnięty przez Polskę, nie sposób zignorować faktu, że

³⁶ *Ibidem*.

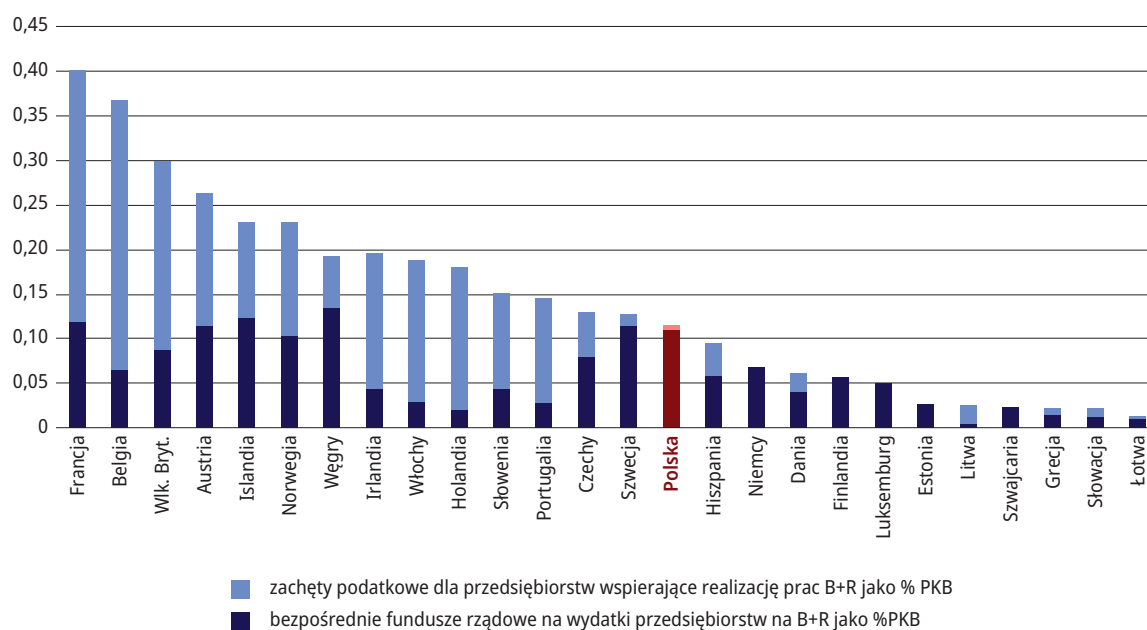
³⁷ Ang. The European Innovation Scoreboard – ranking mierzący i porównujący poziom innowacyjności w państwach członkowskich Unii Europejskiej.

³⁸ Szerzej na ten temat: *The European Innovation Scoreboard 2019*, Publications Office of the European Union, Luxembourg 2019.

polska gospodarka wykazuje jeszcze zbyt duże braki, by stać się w tym zakresie konkurencyjną oraz zdolną do wytwarzania innowacji na światowym poziomie.

Dotychczasowy model wspierania innowacyjności nie przynosi spodziewanych efektów, dlatego powinien zostać poddany istotnym modyfikacjom. Potwierdzeniem tego są dane zaprezentowane na wykresie 2.

Wykres 2. Wsparcie rządów dla działalności B+R – bezpośrednie fundusze oraz zachęty podatkowe w 2017 r.



Źródło: na podstawie danych OECD – The OECD R&D Tax Incentives Database, <http://oe.cd/rdntax>.

Zgodnie z przedstawionymi danymi Polska należy do państw, które do roku 2017 koncentrowały się głównie na zachętach o charakterze bezpośrednim, podczas gdy zachęty o charakterze podatkowym nie odgrywały w tym zakresie istotnej roli. Stoi to w opozycji do działań podejmowanych przez takie państwa, jak Francja, Belgia, Wielka Brytania czy Austria, opierających swoją politykę innowacyjną w głównej mierze na instrumentach podatkowych. Warto jednak zauważyć, że państwa uchodzące za najbardziej innowacyjne w Europejskim Obszarze Gospodarczym (m.in. Szwajcaria, Dania czy Finlandia) również koncentrowały się na dopłatach bezpośrednich, co może wskazywać, że o sukcesie powodzenia polityki innowacyjnej decydują również inne narzędzia, nie tylko te wymienione w badaniu.

Dostrzegając niedociągnięcia polskiej polityki innowacyjnej, ustawodawca wprowadził kilka reform. Intensyfikacja działań zmierzających do pobudzania innowacyjności polskich przedsiębiorców miała swoje odzwierciedlenie w tzw. planie Morawieckiego³⁹, zakładającym wy-

³⁹ Uchwała nr 14/2016 Rady Ministrów z 16 lutego 2016 r. w sprawie przyjęcia „Planu na rzecz odpowiedzialnego rozwoju”, M.P. poz. 220.

asygnowanie do roku 2020 blisko 16 mld euro na programy innowacyjne. Ponadto rozwojowi innowacji w Polsce mają służyć: wzrost wydatków w sferze B+R, „Konstytucja Biznesu”⁴⁰, reforma instytutów naukowo-badawczych oraz program „Start in Poland”⁴¹. Warto również wspomnieć o „małej”⁴² i „dużej” ustawie o innowacyjności⁴³. Obie ustawy zawierają pakiet działań nakierowanych na pobudzenie działalności innowacyjnej, m.in. ulgę B+R czy zniesienie opodatkowania podatkiem dochodowym aportu własności intelektualnej i przemysłowej. Analiza efektywności wybranych instrumentów fiskalnych została zaprezentowana w dalszej części artykułu.

Instrumenty fiskalne pobudzania działalności innowacyjnej

Narzędzia podatkowe, służące do pobudzania innowacyjności przedsiębiorstw, określa się mianem *tax expenditures*. Są one jedną z form partycypacji państwa w kosztach działalności innowacyjnej, przy czym ich zastosowanie jest uwarunkowane spełnieniem określonych kryteriów ilościowych i jakościowych⁴⁴. *Tax expenditures* stanowią pośrednią formę wsparcia, bowiem partycypacja państwa w kosztach finansowania działalności innowacyjnej nie dokonuje się przez dopłaty bezpośrednie, ale za pośrednictwem rezygnacji z części wpływów podatkowych.

Wspieranie przez państwo działalności innowacyjnej nie pozostaje bez echa dla pozostałych sfer gospodarki, wywołuje bowiem trzy rodzaje efektów ubocznych, tj.: efekt wypychania, efekt dyslokacji oraz efekt substytucji⁴⁵. Pierwszy z nich przejawia się w wypieraniu sektora prywatnego przez sektor publiczny w prowadzeniu działalności innowacyjnej. Efekt ten wynika z podwyższenia popytu na czynniki wytwórcze niezbędne do prowadzenia działalności innowacyjnej, co przekłada się na wzrost kosztów i tym samym na jej opłacalność oraz mniejsze zainteresowanie ze strony przedsiębiorców. Efekt dyslokacji z kolei wiąże się z zaburzeniem rynkowej alokacji zasobów, spowodowanym ingerencją państwa. Przedmiotem wsparcia państwa bywają bowiem projekty innowacyjne o niskiej efektywności ekonomicznej, co doprowadza do zaburzenia warunków konkurencji oraz przesuwania zasobów do dziedzin i sektorów charakteryzujących się niską efektywnością. Efekt substytucji sprowadza się natomiast do zastąpienia środków prywatnych przez środki publiczne. W takich okolicznościach, mimo uzyskania wsparcia ze strony państwa, przedsiębiorstwa nie podejmują dodatkowych działań. W wyniku tego zauważalne

40 Pakiet ustaw, których głównym celem jest uproszczenie i zreformowanie przepisów odnoszących się do prowadzenia działalności gospodarczej.

41 <https://www.gov.pl/web/rozwoj/start-in-poland> [dostęp: 15 stycznia 2020 r.].

42 Ustawa z 4 listopada 2016 r. o zmianie niektórych ustaw określających warunki prowadzenia działalności innowacyjnej, Dz.U. poz. 1933.

43 Ustawa z 9 listopada 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu poprawy otoczenia prawnego działalności innowacyjnej, Dz.U. poz. 2201.

44 R. Dziemianowicz, *Istota i definicja tax expenditures – aspekt teoretyczny* [w:] *Tax expenditures jako narzędzie transparentnej polityki fiskalnej. Definicja, szacowanie i ocena*, red. R. Dziemianowicz, Wydawnictwo CeDeWu, Warszawa 2015.

45 A. Adamczyk, *Efektywność fiskalna bodźców podatkowych wspierających działalność badawczo-rozwojową przedsiębiorstw*, Zapol, Szczecin 2013, s. 123–125.

efekty polityki innowacyjnej, takie jak np. przyrost nakładów na inwestycje, zanikają. Siła efektów ubocznych wywołanych przez poszczególne narzędzia wsparcia innowacyjności została zaprezentowana w tabeli 1.

Tabela 1. Efekty instrumentów polityki innowacyjnej

Rodzaj oddziaływania	Efekt substytucji	Efekt wypychania	Efekt dyslokacji
Instrumenty bezpośredniego finansowania	Zależy od tego, jaka jest jakość procesu wyboru projektów	Silny	Silny
Instrumenty fiskalne (pośrednie)	Silny	Słaby	Brak

Źródło: A. Adamczyk, *Efektywność fiskalna bodźców podatkowych wspierających działalność badawczo-rozwojową przedsiębiorstw*, Zapol, Szczecin, s. 123–125.

Zgodnie z podejściem prezentowanym w literaturze zachęty podatkowe charakteryzują się silnym wpływem efektu substytucji, co wynika z charakteru pomocy udzielanej przedsiębiorstwu po poniesieniu stosownych nakładów. Co istotne, po uzyskaniu pomocy podmiot może w dowolny sposób wykorzystać zaoszczędzone środki finansowe, podczas gdy przy uzyskaniu finansowania bezpośredniego uzyskane środki muszą zostać wydane wedle wcześniej ustalonych reguł. Z drugiej strony jednak instrumenty bezpośrednio mają charakter selektywny, co przyczynia się do powstania silnego efektu dyslokacji. Instrumenty podatkowe z kolei, będąc bardziej powszechną formą wsparcia, nie przyczyniają się do zakłóceń konkurencji czy rynkowego mechanizmu alokacji, przez co nie powodują negatywnych skutków ubocznych we wskazanym zakresie⁴⁶.

Zachęty podatkowe mogą przybierać różne formy. Biorąc pod uwagę stadium procesu innowacyjnego, preferencje można podzielić na instrumenty typu *back-end* oraz *front-end*⁴⁷. Wedle zamysłu ustawodawcy celem wprowadzenia zachęt typu *front-end* jest skłonienie przedsiębiorców do podjęcia działalności innowacyjnej. W związku z tym odnoszą się one wyłącznie do początkowej fazy procesu innowacji, związanego z ponoszeniem nakładów na działalność innowacyjną, sprowadzając się przy tym do zmniejszenia podatku do zapłaty, obniżenia podstawy opodatkowania lub też przesunięcia płatności podatku w czasie⁴⁸. Narzędzia typu *back-end* z kolei znajdują zastosowanie na etapie uzyskiwania dochodów, a zatem na końcowym stadium procesu innowacyjnego. Ich efektem jest uzyskanie uprawnienia do preferencyjnego opodatkowania lub zwolnienia.

⁴⁶ Ł. Zegarowicz, *Ulga na B+R – ocena zmian w zakresie podatkowego wsparcia działalności innowacyjnej w Polsce*, „Optimum: Studia Ekonomiczne” 2016, nr 6 (84), s. 128.

⁴⁷ A. Witold-Giegiel, R. Dziemianowicz, *The impact of the tax incentives on the process of innovation creation in Polish economy*, Proceedings of the Third International Conference Advances in Social Science, Economics and Management Study, Institute of Research Engineers and Doctors, 2015 USA, s. 26.

⁴⁸ *Ibidem*.

Ulga na działalność badawczo-rozwojową

Ulga na działalność badawczo-rozwojową, inaczej nazywana ulgą B+R, stanowi instrument typu *front-end*, przy czym warto podkreślić, że nie jest pierwszym instrumentem tego typu w Polsce. Do końca 2015 r. polscy przedsiębiorcy mieli bowiem prawo do skorzystania z tzw. ulgi na nowe technologie, wprowadzonej do polskiego systemu prawnego ustawą z 29 lipca 2005 r. o niektórych formach wspierania działalności innowacyjnej (Dz.U. nr 179, poz. 1484). Mimo że jej zastosowanie umożliwiało odliczenie od podstawy opodatkowania 50% wydatków na zakup nowej wiedzy od podmiotów zewnętrznych, nie zyskała ona popularności. W 2011 r. na skorzystanie z przedmiotowej preferencji zdecydowało się jedynie 250 przedsiębiorców.

Obowiązująca obecnie preferencja podatkowa umożliwia podatnikom podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatnikom podatku dochodowego od osób prawnych dwukrotne ujęcie w kosztach podatkowych kwoty kosztów poniesionych na B+R, uznanych przez ustawodawcę za kwalifikowane. Przedmiotowe koszty są zatem ujmowane po raz pierwszy w kosztach uzyskania przychodów na zasadach ogólnych, po raz drugi natomiast są one odliczane od podstawy opodatkowania.

Ustawa o CIT oraz ustawa o PIT definiują działalność badawczo-rozwojową jako działalność twórczą, która obejmuje badania naukowe i prace rozwojowe, przy czym prace te powinny być podejmowane w sposób systematyczny, celem zwiększenia zasobów wiedzy oraz jej wykorzystania do nowych zastosowań (art. 4a pkt 26 ustawy o CIT oraz art. 5a pkt 38 ustawy o PIT). Znaczenie określeń „badania naukowe” oraz „prace rozwojowe” zostało zaczerpnięte z ustawy z 20 lipca 2018 r. – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce, a konkretnie z jej art. 4 (Dz.U. poz. 1668). Na badania naukowe składają się m.in. badania podstawowe, stanowiące prace empiryczne lub teoretyczne, których celem jest zdobywanie nowej wiedzy o podstawach zjawisk oraz obserwowalnych faktów. Co jednak istotne, nie są one nastawione na bezpośrednie zastosowanie komercyjne. Innym rodzajem badań naukowych są badania aplikacyjne, nastawione na uzyskanie nowej wiedzy i umiejętności oraz opracowanie nowych produktów, usług i procesów lub też wprowadzanie do nich istotnych ulepszeń. Chcąc z kolei zdefiniować prace rozwojowe należy wskazać, że są one skoncentrowane na nabywaniu, łączeniu, kształtowaniu oraz wykorzystywaniu wiedzy oraz umiejętności, które są aktualnie dostępne. Przedmiotowa wiedza oraz umiejętności są wykorzystywane do planowania produkcji, projektowania oraz tworzenia ulepszonych, zmienionych lub nowych produktów, usług i procesów. Definicja prac rozwojowych nie obejmuje jednakże działań sprowadzających się do zmian rutynowych czy okresowych, nawet jeśli prowadzą one do ulepszeń.

Analiza przepisów wskazuje, że ulga B+R z biegiem lat zyskiwała na atrakcyjności. Wynika to z tego, że w roku 2016 wartość odliczenia wynikająca z przedmiotowej ulgi wynosiła 30% kosztów zatrudnienia pracowników zaangażowanych w realizację działalności B+R oraz 20% lub 10%, odpowiednio dla sektora małych i średnich przedsiębiorstw (MŚP) oraz dużych podmiotów, w przypadku pozostałych kosztów kwalifikowanych. W roku 2017 zastosowanie ulgi umożliwiało z kolei odliczenie kosztów pracowników zaangażowanych w badania i rozwój na poziomie 50%. Podwyższeniu uległ również limit pozostałych kosztów kwalifikowanych,

bowiem przedsiębiorstwa z sektora MŚP mogły odliczyć 50%, natomiast duże podmioty 30% przedmiotowych kosztów. Z początkiem roku 2018 wielkość dodatkowego odliczenia wyniosła 100%, bez względu na wielkość oraz kategorię ponoszonych kosztów (art. 26e ust. 7 ustawy o PIT oraz art. 18d ust. 7 ustawy o CIT). Co jednak istotne, wzrost atrakcyjności ulgi nie przełożył się dotychczas na gotowość przedsiębiorców do ponoszenia nakładów na B+R. Według badania przeprowadzonego przez Kantar Millward Brown oraz Opinia 24 w 2016 r. aż 52% respondentów uznało, że zwiększenie ulgi B+R stanowi istotny czynnik do zwiększenia nakładów na B+R, jednak w najnowszej edycji badania takiej odpowiedzi udzieliło tylko 27% badanych⁴⁹.

Szczególnie atrakcyjną preferencję przewidziano dla podmiotów mających status centrum badawczo-rozwojowego, wielkość odliczenia w ich przypadku wynosi bowiem 150%. Miało to doprowadzić do zwiększenia liczby podmiotów posiadających status centrów badawczo-rozwojowych. Biorąc jednak pod uwagę dane prezentowane przez Ministerstwo Inwestycji i Rozwoju, w 2018 r. w Polsce funkcjonowało 36 centrów badawczo-rozwojowych⁵⁰, podczas gdy rok później liczba podmiotów o tym statusie wzrosła zaledwie o 2⁵¹.

Korzystną zmianą, jaka powinna przyczynić się do wzrostu pewności w zakresie stosowania przedmiotowych przepisów, jest ich doprecyzowanie. Wskazano bowiem, że za koszty kwalifikowane uznaje się należności i składki na ubezpieczenia społeczne opłacane z tytułu m.in. stosunku pracy, w takiej części, w jakiej czas przeznaczony na realizację działalności badawczo-rozwojowej pozostaje w ogólnym czasie pracy pracownika (art. 26e ust. 2 pkt 1 ustawy o PIT oraz art. 18d ust. 2 pkt 1 ustawy o CIT). Ponadto doprecyzowano źródło pochodzenia ekspertyz, których koszt uznawany jest jako kwalifikowany. Wskazano bowiem, że mogą być one nabywane, podobnie jak wyniki badań naukowych, wyłącznie od jednostek naukowych⁵².

Mimo że nowelizacja przepisów w zamyśle ustawodawcy powinna przyczynić się do większej pewności co do ich stosowania, odczucia przedsiębiorców w tym zakresie są odmienne. Zgodnie bowiem z badaniem przeprowadzonym przez KPMG w marcu 2019 r.⁵³ jedną z głównych obaw deklarowanych przez przedsiębiorców była zmienność i brak przejrzystości przepisów, jak również obawa przed zakwestionowaniem wielkości odliczenia podatkowego. Wyniki zostały potwierdzone w badaniu przeprowadzonym w grudniu 2019 r.⁵⁴, które również wykazało, że mimo doprecyzowania przepisów w roku 2018, większy odsetek ankietowanych niż w roku poprzednim wskazał na brak pewności co do poprawnego alokowania kosztów do ulgi (odsetek ankietowanych w 2017 r. – 19%, w 2018 r. – 26%) oraz na duże ryzyko zakwestionowania odliczenia przez organ skarbowy (30% w roku 2017 oraz 33% w 2018 r.). Badanie wskazało, że znaczny odsetek respondentów realizował projekty, które mogłyby korzystać z zachęty podatkowej,

49 *Ulga B+R, krok milowy w rozwoju innowacyjności przedsiębiorstw*, Raport 2018, Ayming Polska, s. 25.

50 *Centra Badawczo-Rozwojowe w Polsce*, Ministerstwo Inwestycji i Rozwoju, stan na 6 marca 2018 r., <https://miir.bip.gov.pl/> [dostęp: 10 stycznia 2020 r.].

51 Stan CBR na 18 września 2019 r., <https://www.gov.pl/web/rozwoj/wykaz-cbr> [dostęp: 10 stycznia 2020 r.].

52 Przepis nawiązuje do jednostki naukowej w rozumieniu ustawy z 30 kwietnia 2010 r. o zasadach finansowania nauki, Dz.U. nr 96, poz. 615.

53 *Wsparcie dla działalności innowacyjnej – narzędzia podatkowe, Jak przedsiębiorstwa prowadzą działalność B+R*, KPMG, marzec 2019, s. 5.

54 *Ulga podatkowa na badania i rozwój*, KPMG, grudzień 2019, s. 7.

niemniej ze względu na takie bariery, jak brak przejrzystości przepisów oraz dotychczasowa wysokość korzyści finansowej, nie byli skłonni do skorzystania z niej. Co więcej, wśród problemów przy korzystaniu z ulgi B+R w 2018 r. respondenci wskazali na identyfikację projektów kwalifikowanych jako działalność B+R (56%), formalizm związany z wykorzystaniem ulgi (53%) oraz klasyfikację i alokację jako koszty kwalifikowane do ulgi (33%).

O wzroście atrakcyjności ulgi B+R powinien również świadczyć rozszerzony katalog kosztów kwalifikowanych. Na dzień 1 stycznia 2018 r. katalog obejmował (art. 18d ust. 2 ustawy o CIT oraz art. 26e ust. 2 ustawy o PIT) m.in. koszty nabycia materiałów i surowców bezpośrednio związanych z działalnością B+R, koszty ekspertyz, opinii oraz usług równorzędnych, koszty uzyskania patentu lub innego prawa ochronnego, poniesione na przygotowanie dokumentacji zgłoszeniowej oraz dokonanie samego zgłoszenia czy koszty postępowania prowadzonego przez Urząd Patentowy RP lub odpowiedni organ zagraniczny. Katalog z początkiem 2019 r. rozszerzono o kolejne kategorie, takie jak należności z tytułu umów o dzieło oraz umów-zlecenia, składki na ubezpieczenia społeczne opłacane z tytułu tych należności w części, w jakiej czas pracy przeznaczony był na realizację działalności badawczo-rozwojowej, jak również koszty nabycia sprzętu specjalistycznego w prowadzonej działalności B+R (art. 26e ust. 2 pkt 1a oraz 2a ustawy o PIT oraz art. 18d ust. 2 pkt 1a oraz 2a ustawy o CIT). Dodatkowemu rozszerzeniu poddano również katalog kosztów kwalifikowanych, adekwatnych dla centrów badawczo-rozwojowych. Nowelizacja ustawy uprawniała wskazane podmioty do zaliczenia do kosztów kwalifikowanych odpisów amortyzacyjnych od budowli, budynków i lokali będących odrębną własnością, lecz wykorzystywanych w prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej. Co więcej, w przypadku wskazanych podmiotów za koszty kwalifikowane uznaje się koszty ekspertyz, opinii, usług doradczych, usług równorzędnych itp. uzyskane nie tylko od jednostek naukowych, ale również od podmiotów niebędących jednostkami naukowymi (art. 18d ust. 3a ustawy o CIT oraz art. 24e ust. 3a ustawy o PIT). W tym miejscu warto wspomnieć, że w świetle badań empirycznych zapisy ustaw podatkowych nie skłoniły przedsiębiorców do współpracy z jednostkami naukowymi oraz podmiotami niepowiązanymi. Okazuje się bowiem, że jedynie 15% ankietowanych wskazało, że przy pracach badawczo-rozwojowych współpracuje z jednostkami naukowymi, natomiast 18% wskazało na współpracę z podmiotami niepowiązanymi⁵⁵. Blisko połowa ankietowanych (49%) odpowiedziała z kolei, że nie współpracuje w zakresie B+R z jakimkolwiek podmiotem zewnętrznym.

Ulga IP Box

Drugim narzędziem mającym na celu pobudzenie innowacyjności polskiej gospodarki jest ulga IP Box (ang. *Intellectual Property Box*) wprowadzona, podobnie jak ulga B+R, do obu ustaw o podatkach dochodowych (art. 24d ustawy o CIT oraz art. 30ca ustawy o PIT). Narzędzie zakłada preferencyjne opodatkowanie dochodów z praw własności intelektualnej, stanowiąc tym samym narzędzie typu *back-end*. Przyjęte rozwiązanie bazuje na standardzie OECD, wyprac-

⁵⁵ *Ibidem*, s. 11.

wanym jako działanie nr 5 projektu BEPS, Modified Nexus Approach⁵⁶. Wśród celów preferencji wymienia się m.in. wzrost wpływów podatkowych, wynikający ze zwiększonego zatrzymywania praw własności intelektualnej w danej jurysdykcji podatkowej, pobudzenie inwestycji w innowacje oraz pobudzanie wzrostu dobrze opłacanych miejsc pracy⁵⁷. Ponadto dzięki zastosowaniu przedmiotowej ulgi podatnicy zatrzymują większe zyski z komercjalizacji wyników prac B+R, co przyczynia się do kreowania gospodarki opartej na wiedzy.

Zgodnie z regulacją preferencyjna stawka 5% ma zastosowanie do dochodu z kwalifikowanych praw własności intelektualnej wytworzonych, rozwiniętych lub ulepszonych przez podatnika w ramach działalności badawczo-rozwojowej. Zapisy ustawy wskazują, że do praw kwalifikowanych zaliczają się m.in. patenty, prawa ochronne na wzór użytkowy, prawa z rejestracji wzoru przemysłowego, prawa z rejestracji topografii układu scalonego oraz dodatkowe prawa ochronne dla patentu na produkt leczniczy lub środek ochrony roślin. Co istotne, zastosowanie przedmiotowej ulgi jest możliwe wyłącznie wówczas, gdy podatnik jest właścicielem, współwłaścicielem lub też posiada wyłączną licencję do korzystania z praw wskazanych wcześniej. Ma to wyeliminować możliwość korzystania z preferencji podatkowej przez podmioty, które nie brały udziału w wytworzeniu własności intelektualnej.

Preferencyjna stawka opodatkowania odnosi się jednak wyłącznie do zamkniętego katalogu dochodów, obejmującego opłaty lub należności wynikające z umowy licencyjnej, należności z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej uwzględnionego w cenie usługi lub produktu, z odszkodowania za naruszenie praw chronionych, o ile zostało uzyskane w postępowaniu spornym, jak również ze sprzedaży kwalifikowanego prawa własności intelektualnej. Istotne jest, że dochód z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej stanowi iloczyn przedmiotowego dochodu oraz bazującego na podejściu sformułowanym w ramach Modified Nexus Approach wskaźnika *nexus*⁵⁸, zainicjowanego w celu promowania podatników samodzielnie prowadzących prace B+R lub przy współpracy z podmiotami niepowiązаныmi. Ważne jest jednak, że obecne brzmienie przepisu nie uwzględnia katalogu kosztów działalności B+R, które powinny zostać wzięte pod uwagę przy wysokości przedmiotowego dochodu. Wskazano jedynie, że do tego rodzaju kosztów nie należy zaliczać kosztów, które nie są bezpośrednio związane z kwalifikowanym prawem własności intelektualnej, takich jak odsetki, opłaty finansowe oraz koszty związane z nieruchomościami.

Ponadto podmiot korzystający z preferencji jest zobligowany do wyodrębnienia każdego z kwalifikowanych praw intelektualnych w prowadzonych księgach podatkowych oraz prowa-

56 OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Action 5: Agreement on Modified Nexus Approach for IP Regimes, 2015, <https://www.oecd.org/ctp/beps-action-5-agreement-on-modified-nexus-approach-for-ip-regimes.pdf> [dostęp: 10 stycznia 2020 r.].

57 B. Mahoux, M. Gerard, *On the effectivity of tax incentives: Patent Box Regimes and Allowance for Corporate Equity*, Université catholique de Louvain, 2016.

58 Wskaźnik *nexus* oblicza się według następującego wzoru: $((a+b) \times 1,3) / (a+b+c+d)$, gdzie: a – koszty prowadzonej bezpośrednio przez podatnika działalności badawczo-rozwojowej związanej z kwalifikowanym prawem; b – koszty nabycia wyników prac badawczo-rozwojowych związanych z kwalifikowanym prawem, od podmiotu niepowiązanego; c – koszty nabycia wyników prac badawczo-rozwojowych związanych z kwalifikowanym IP od podmiotu powiązanego, natomiast d – koszty nabycia przez podatnika kwalifikowanego IP.

dzeniu ich w sposób umożliwiający ustalenie przychodów, kosztów uzyskania przychodów oraz dochodu lub straty, przypadających na każde z nich. Co więcej, podatnik jest zobowiązany do wyodrębnienia kosztów niezbędnych do kalkulacji wskaźnika *nexus*, przypadającego na każde kwalifikowane prawo własności intelektualnej, jak również dokonywania zapisów w księgach rachunkowych, umożliwiających ustalenie łącznego dochodu ze wskazanych praw, jeżeli podatnik czerpie korzyści z więcej niż jednego prawa IP i nie jest możliwe spełnienie warunków wymienionych powyżej. Istotne jest przy tym, że katalog kosztów kwalifikowanych dla ulgi badawczo-rozwojowej jest węższy niż zakres służący do obliczenia współczynnika dochodu kwalifikowanego kalkulowanego w ramach IP Box.

Powyższe wskazuje, że IP Box jest instrumentem bardziej selektywnym niż ulga B+R. Dla celów ulgi B+R brany jest pod uwagę jedynie fakt prowadzenia działalności badawczo-rozwojowej, która nie musi zakończyć się powodzeniem. Z uwagi na to, że osiągnięty rezultat nie jest w tym wypadku istotny z punktu widzenia stosowanej zachęty, ulga B+R może wspomagać również inicjatywy nieefektywne gospodarczo. Warto jednak wspomnieć, że w świetle badań ankietowych KPMG ulga IP Box nie cieszy się szczególnym zainteresowaniem przedsiębiorstw z uwagi na brak korzystania z praw ochronnych⁵⁹. Aż 38% ankietowanych wskazało na brak jakiegokolwiek ochrony realizowanych prac badawczo-rozwojowych, 30% wskazało na zastosowanie wzoru użytkowego, 28% na patent, wzór przemysłowy został wskazany przez 22% respondentów, natomiast o autorskim prawie do programu komputerowego wspomniało jedynie 13% ankietowanych. Pozostałe prawa ochronne, takie jak np. prawo z rejestracji produktu leczniczego, zostały wskazane przez bardzo niewielką liczbę ankietowanych, sięgającą wyłącznie kilku procent.

Warto podkreślić, że narzędzie dopuszcza stosowanie preferencyjnej stawki opodatkowania w przypadku ekspektatywy uzyskania praw ochronnych, wynikającej ze zgłoszenia lub złożenia wniosku do właściwego organu. Istotne jest jednak, że w razie wycofania zgłoszenia o ochronę lub odmowy jej przyznania podatnik jest zobligowany do wstecznego opodatkowania dochodów ze wskazanych praw wedle zasad ogólnych. Może to powodować obawy podatników i zniechęcać do skorzystania z preferencji, stąd zasadne jest rozważanie rozwiązań zaimplementowanych w innych krajach. Przykładowo, w Irlandii uzyskanie formalnej ochrony patentowej dla przedsiębiorstw sektora MŚP nie jest konieczne, bowiem dla stosowania rozwiązania IP Box w pełni wystarczające jest zaświadczenie z urzędu patentowego, uznające rozwiązania za nowe, użyteczne i nieoczywiste, a zatem możliwe do opatentowania⁶⁰.

Badanie KPMG wykazało również niską atrakcyjność ulgi IP Box dla podatników. Okazuje się bowiem, że aż 57% ankietowanych uważa, że IP Box nie będzie stanowiła zachęty do skorzystania z ochrony prawa własności intelektualnej⁶¹. Cel wprowadzenia nowych regulacji, jakim jest pobudzenie innowacyjności polskich przedsiębiorców, może nie zostać osiągnięty.

59 *Ulga podatkowa na badania i rozwój*, op. cit., s. 12.

60 *Ż. Kiejstut, Innovation Box – domknięcie łańcucha zachęt fiskalnych na działalność rozwojową*, „Przegląd Podatkowy” 2019, nr 3, s. 22.

61 *Ulga podatkowa na badania i rozwój*, op. cit., s. 13.

Narzędzia wsparcia działalności innowacyjnej w świetle pilotażowych badań własnych

W ramach badań własnych autorzy przeprowadzili badanie pilotażowe⁶², mające na celu weryfikację postaw podatników wobec nowych narzędzi pobudzania innowacyjności, jakimi są ulga B+R oraz IP Box, jak również barier ograniczających skalę działalności innowacyjnej polskich przedsiębiorstw. W badaniu udział wzięło 40 przedsiębiorstw, przy czym 25% ankietowanych stanowiły przedsiębiorstwa duże, a 75% zaliczane do sektora MŚP. Ankietowani prowadzą działalność w różnych branżach, m.in. w branży przetwórstwa przemysłowego (22,5%), handlu (15%), finansowej i ubezpieczeniowej (10%), IT (7,5%), opiece zdrowotnej (5%) oraz pozostałej działalności usługowej (15%).

Zgodnie z uzyskanymi wynikami 50% ankietowanych prowadzi działalność innowacyjną, przy czym tylko 15% stosuje ulgę B+R, a 5% ulgę IP Box. Wśród rodzajów działalności innowacyjnej ankietowani wskazywali najczęściej: wprowadzenie nowych lub istotnie ulepszonych wyrobów (55%), wprowadzenie nowych lub istotnie ulepszonych usług (45%), nowe lub istotnie ulepszone metody wytwarzania wyrobów (40%), prace badawczo-rozwojowe nabyte z zewnątrz (35%), nowe lub istotnie ulepszone metody wspierające procesy w przedsiębiorstwie (35%) oraz prace badawczo-rozwojowe wykonane w jednostce (35%). Oznacza to, że ankietowane przedsiębiorstwa miały możliwość zastosowania ulgi B+R, jednak się na nią nie zdecydowały.

Wśród powodów, dla których nie stosują ulgi B+R, 56% ankietowanych wskazało na brak wiedzy odnośnie do wskazanego instrumentu, natomiast 35% uznało, że to rozwiązanie nie jest odpowiednie dla ich organizacji. Co więcej, 18% ankietowanych wskazało, że stosowanie narzędzia łączy się ze zbyt dużą liczbą formalności i tylko 23% ankietowanych uznało, że planuje zastosować je w przyszłości. Jeżeli chodzi o powody braku skorzystania z IP Box, to 71% ankietowanych wskazało na brak wiedzy na temat tego instrumentu, natomiast 26% na fakt, że rozwiązanie nie jest właściwe dla ich organizacji. Dodatkowo, jedynie 3% ankietowanych wskazało, że rozważy wykorzystanie narzędzia IP Box w przyszłości.

Odnosząc się do barier w korzystaniu z ulgi B+R oraz IP Box, należy stwierdzić, że 30% ankietowanych uznało, iż jedną z nich jest brak przejrzystości przepisów. Jedynie 15% ankietowanych z danym stwierdzeniem się nie zgodziło. Co więcej, tylko 10% ankietowanych stwierdziło, że barierą w stosowaniu IP Box jest obawa przed odmową przyznania ochronnego prawa własności intelektualnej, nie zgodziło się z tym 25% ankietowanych. Podobne odpowiedzi uzyskano w odniesieniu do bariery, jaką może być obawa przed unieważnieniem ochronnego prawa własności intelektualnej, bowiem jedynie 15% uznało ją za istotną barierę, odpowiedzi przeczącej udzieliło 18% badanych. Znamienne jest jednak, że w obu przypadkach aż 65% ankietowanych nie miało w tym zakresie zdania, co może świadczyć o braku wiedzy odnośnie do mechanizmu działania IP Box.

Następnie odniesiono się do bariery podnoszonej w innych badaniach empirycznych, mianowicie zmienności przepisów. W tym wypadku 40% ankietowanych uznało dany czynnik za barierę

⁶² Badanie pilotażowe zostało przeprowadzone w IV kwartale 2019 r., po opracowaniu będzie stanowić punkt wyjścia do badań pogłębionych i będzie rozbudowane w II kwartale 2020 r.

w korzystaniu z ulgi B+R oraz IP Box, podczas gdy 20% z danym stwierdzeniem się nie zgodziło. Podobnych odpowiedzi udzielono w odniesieniu do zbyt wysokich wymogów stawianych przez ustawodawcę, bowiem 28% badanych uznało ten czynnik za barierę, odmiennego zdania było 13% respondentów. Wysoki odsetek osób, które udzieliły odpowiedzi „trudno powiedzieć” (40% w przypadku zmienności przepisów w czasie oraz 60% w przypadku zbyt wysokich wymogów stawianych przez ustawodawcę), świadczy o braku wiedzy o wymogach stawianych przez ustawodawcę i tym samym braku możliwości odniesienia się do danej kwestii. Bardziej jednoznaczny stosunek wyrażono w stosunku do obawy przed zakwestionowaniem wielkości odliczenia podatkowego. Okazuje się bowiem, że 40% badanych uznało dany czynnik za barierę w stosowaniu przedmiotowych narzędzi fiskalnych, podczas gdy jedynie 8% z danym stwierdzeniem się nie zgodziło.

Ciekawy rezultat otrzymano w przypadku stwierdzenia, że stosowane zachęty podatkowe przyczyniają się do rozwoju działalności innowacyjnej przedsiębiorstwa. Aż 38% z danym stwierdzeniem się zgodziło, podczas gdy jedynie 13% uznało je za niezgodne z prawdą. Wskazuje to, że z jednej strony przedsiębiorcy oceniają narzędzia fiskalne pozytywnie, z drugiej strony nie są jednak skłonni do ich stosowania. Może to wynikać z braku wiedzy dotyczącej przedmiotowych instrumentów oraz świadomości co do możliwości ich wykorzystania w prowadzonej działalności. Z drugiej strony jednak, jedynie 18% respondentów zgodziło się ze stwierdzeniem, że polski ustawodawca tworzy coraz bardziej przyjazne warunki dla prowadzenia działalności B+R dla przedsiębiorców. W tym wypadku aż 30% badanych z danym stwierdzeniem się nie zgodziło. Świadczy to o tym, że mimo iż ulga B+R oraz IP Box są pozytywnie postrzegane przez znaczną część ankietowanych, wielu respondentów nie uznaje, by otoczenie do prowadzenia działalności B+R było bardziej przyjazne, co może być spowodowane negatywnym odbiorem pozostałych działań ustawodawcy.

Odpowiedź na pytanie, dlaczego przedsiębiorstwa nie stosują ulgi B+R oraz IP Box może się wiązać z kolejną barierą, jaką jest trudność wykorzystania wskazanych narzędzi w praktyce. Okazuje się bowiem, że aż 40% respondentów uznało wskazany czynnik za barierę, podczas gdy tylko 2,5% z danym stwierdzeniem się nie zgodziło. Co istotne, blisko 58% ankietowanych nie miało zdania w tej kwestii, co znowu może świadczyć o braku wystarczającej wiedzy na temat tego instrumentu, by możliwe było dokonanie oceny w tym zakresie.

Wnioski płynące z badań pilotażowych oraz pozostałych badań empirycznych

Analiza wyników badań własnych oraz pozostałych badań zaprezentowanych w niniejszym artykule skłania do stwierdzenia, że efektywność zastosowanych rozwiązań jest obecnie dosyć ograniczona. Może to wynikać z wciąż niskiej świadomości przedsiębiorców co do możliwości wykorzystania tych narzędzi fiskalnych. Mimo że znaczna część badanych traktuje wprowadzane zmiany legislacyjne jako zjawisko pozytywne, jedynie niewielki odsetek badanych decyduje się na skorzystanie z ulgi B+R oraz IP Box.

Co więcej, nowe przepisy nie skłoniły przedsiębiorców do podejmowania współpracy z podmiotami niepowiązanymi oraz jednostkami naukowymi. W literaturze niejednokrotnie wskazuje

się, że nawiązywanie współpracy z innymi podmiotami jest warunkiem budowania innowacyjności przedsiębiorstwa⁶³, a wykształcenie trwałych powiązań oraz sposobów transferu wiedzy jest konieczne z punktu widzenia efektywnego systemu innowacji⁶⁴. Tymczasem liczba przedsiębiorstw współpracujących ze sobą lub z jednostkami naukowymi maleje. W świetle przeprowadzonych badań niekorzystnie wypada również współpraca przedsiębiorstw z jednostkami naukowymi. Najwyższa Izba Kontroli w raporcie z 2018 r. wskazała bowiem, że dotychczasowe efekty działalności spółek nie przynoszą wymiernych wyników⁶⁵.

Na brak zadowalających wyników w zakresie współpracy między jednostkami naukowymi a biznesem oraz potrzebę intensyfikacji działań, które przyczynią się do komercjalizacji wyników badań, wskazuje również ewaluacja dotychczasowych programów realizowanych przez Narodowe Centrum Badań i Rozwoju⁶⁶. Uzyskane wyniki wskazują bowiem, że 59–70% beneficjentów programów wspierających bezpośrednio prace B+R nie doprowadziło do sprzedaży efektów swoich prac, co świadczy o braku skutecznej współpracy między jednostkami naukowymi a biznesem oraz o braku identyfikacji możliwości biznesowych dla nowych produktów i usług. Podobne wnioski płyną z analizy wyników badań Polskiego Instytutu Ekonomicznego. Zgodnie z otrzymanymi rezultatami odsetek innowacyjnych MŚP, które podejmują współpracę z innymi podmiotami, jest w Polsce niemal pięciokrotnie niższy niż przeciętnie w UE⁶⁷.

Ponadto warto zauważyć, że współczesne podejście do polityki innowacyjnej odchodzi od modelu tradycyjnego, gdzie kluczową rolę odgrywały działania B+R. Obecnie nawiązuje się do modeli otwartych, opierających się na współdziałaniu przedsiębiorców z innymi uczestnikami rynku, takimi jak korporacje międzynarodowe, jednostki naukowe czy jednostki rządowe. Istotne jest bowiem, że przedsiębiorstwa nie opracowują innowacji w izolacji, ale w drodze współpracy i interakcji z innymi podmiotami, na co wpływ wywierają nie tylko przepisy prawno-podatkowe, ale również utarte normy i zwyczaje kulturowe. Model innowacji otwartych wskazuje, że innowacja stanowi efekt interakcji między ludźmi, organizacjami a otoczeniem, natomiast rosnące współzależności między poszczególnymi podmiotami wpływają na to, że systemy narodowe są otwarte, stają się elastyczne oraz w coraz większym stopniu transnarodowe⁶⁸. O jego znaczeniu świadczy choćby poziom innowacyjności niemieckiej gospodarki, gdzie

63 J. Brdulak, *Budowanie innowacyjności przedsiębiorstwa poprzez współpracę z gospodarką* [w:] *Procesy tworzenia wiedzy oraz transferu osiągnięć naukowych i technologicznych do biznesu*, red. M.A. Weresa, K. Poznańska, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa 2012, s. 78.

64 W. Kasperkiewicz, *Perspektywy rozwoju innowacyjności polskiej gospodarki*, „Zeszyty Naukowe. Polskie Towarzystwo Ekonomiczne” 2011, nr 9, s. 89.

65 *Transfer wiedzy i technologii poprzez spółki jednostek naukowych*, Najwyższa Izba Kontroli, Warszawa 2018.

66 *Komercjalizacja wyników prac B+R. Aspekty teoretyczne, praktyczne i ewaluacja wybranych programów NCBR*, Warszawa 2018, https://www.ncbr.gov.pl/fileadmin/Ewaluacja/Komercjalizacja_2018.pdf [dostęp: 10 grudnia 2019 r.].

67 *Polskie B+R. Dostępne narzędzia wsparcia i nowe możliwości*, Polski Instytut Ekonomiczny, Warszawa 2019, s. 6.

68 M.A. Weresa, *Das Innovationspotenzial in Deutschland, Polen und mittel-und osteuropäischen Ländern* [w:] *Deutschland-Polen im vereinigten Europa und ihre ökonomische Verantwortung*, red. W. Małachowski, Szkoła Główna Handlowa, Warszawa 2006, s. 67.

do wzmocnienia jej potencjału w znacznym stopniu przyczyniły się reformy instytucjonalne, w których postawiono na rozwój współpracy między uczelniami, przedsiębiorstwami a instytucjami badawczymi oraz wzmocniono pozycję jednostek badawczo-rozwojowych, funkcjonujących obecnie w sieciach grupujących po kilkadziesiąt podmiotów. W związku z tym polityka innowacyjna opierająca się wyłącznie na działalności B+R może okazać się nieskuteczna, przez co powinna zostać rozszerzona o inne działania⁶⁹.

Ponadto niskie zainteresowanie korzystaniem z zachęt podatkowych wynika z braku jednolitej strategii polityki podatkowej, nieprzynoszącej oczekiwanych efektów zarówno dla podatników, jak i budżetu państwa⁷⁰. Oferowane zachęty podatkowe, których deklarowanym celem jest wzrost innowacyjności polskich przedsiębiorców, nawiązują do działalności badawczo-rozwojowej, przy czym bezpośredni związek między B+R a wzrostem innowacyjności w praktyce nie występuje⁷¹. Stanowi to argument za tym, że ulga B+R niekoniecznie może się przyczynić do wzrostu innowacyjności polskich przedsiębiorstw, tym bardziej że w przyznaniu ulgi rezultat podjętej działalności badawczo-rozwojowej nie jest istotny. Co więcej, ulga IP Box, promująca obejmowanie prawem ochronnym rezultatów podejmowanej działalności B+R, w praktyce nie musi mieć przełożenia na skuteczność działań innowacyjnych, bowiem nie każde rozwiązanie może zostać objęte ochroną. W literaturze wskazuje się również, że sama forma prawna wynalazczości, jaką jest np. patent, z reguły ogranicza⁷².

Nie należy również zapominać, że jedną z najczęściej wspominanych barier w stosowaniu zachęt jest zmienność prawa. Jest to o tyle istotne, że proces innowacji w przedsiębiorstwie należy do długotrwałych, natomiast brak długookresowych kierunków oraz brak stałości w polityce udzielania preferencji w dużym stopniu utrudnia, by nie stwierdzić, że uniemożliwia wdrażanie oraz prowadzenie przez przedsiębiorstwa racjonalnej oraz długofalowej strategii w tym zakresie⁷³.

Podsumowanie

Ustawodawca, co do zasady, dysponuje szerokim zakresem możliwości przy konstruowaniu narzędzi fiskalnych, by modelować zachowania podatników w pożądanym przez siebie kierunku. Biorąc pod uwagę obecne wymogi rynku, łączące się z koniecznością stałego podnoszenia konkurencyjności poszczególnych przedsiębiorstw, wprowadzone zachęty podatkowe należy przyjąć z aprobatą. Co więcej, warto rozważyć mobilizację przedsiębiorstw w kierunku wykorzystania zaoszczędzonych środków do dalszych inwestycji o charakterze innowacyjnym. W odróżnieniu od finansowania bezpośredniego, gdzie warunkiem otrzymania dotacji jest

69 N. Gorynia-Pfeffer, *Istota koncepcji narodowego systemu innowacji*, „Gospodarka Narodowa” 2013, nr 1–2 (257–258), t. LXXX/XXI, s. 127–141, <https://doi.org/10.33119/gn/100970>.

70 W. Wyrzykowski, P. Kasprzak, *Ulga podatkowa jako instrument realizacji pozafiskalnych funkcji podatków*, „Zarządzanie Finansami i Rachunkowość” 2016, nr 4(1), s. 30.

71 R. Ciborowski, *Instrumenty polityki innowacyjnej*, op. cit., s. 72.

72 *Ibidem*.

73 W. Wyrzykowski, P. Kasprzak, *Ulga podatkowa*, op. cit., s. 25.

przejście procedury konkursowej, planowanie wskazanych kosztów w perspektywie długoterminowej jest o tyle możliwe, że ulgę B+R oraz IP Box można uwzględnić w planach budżetowych na kolejne lata.

Przedstawione dane statystyczne oraz wyniki badań empirycznych wskazują jednak, że siła stymulacyjna podatków ma swoje ograniczenia. Analiza otrzymanych wyników wskazuje, że przedsiębiorcy oceniają wprowadzane zachęty fiskalne jako zjawisko pozytywne, niemniej nie przekłada się to na intensyfikację ich działalności innowacyjnej. Brak dobrych wyników w tym zakresie wynika w dużym stopniu z niewielkiej skali współpracy na linii nauka–biznes.

Znacznym ograniczeniem efektywności wprowadzanych narzędzi fiskalnych jest w dalszym ciągu niska świadomość zasad funkcjonowania ulgi B+R oraz IP Box. Co więcej, mimo starań ustawodawcy, zmierzających do zwiększenia atrakcyjności wprowadzanych zachęt podatkowych, badania empiryczne pokazują, że liczba osób, dla której stanowią one motywację do zwiększenia nakładów na B+R, maleje.

Prezentowane wyniki badań empirycznych oraz stanowisko literatury skłania do konstatacji, że zachęty podatkowe, działające w oderwaniu od zachęt innego typu, mają bardzo ograniczony zasięg działania. Warto przy tym pamiętać, że skłonienie do inwestowania zaoszczędzonych środków w nowe projekty innowacyjne czy dalsze rozwijanie wypracowanych rozwiązań jest utrudnione z uwagi na zmienność przepisów. Działalność innowacyjna, realnie przyczyniająca się do zwiększenia konkurencyjności musi być bowiem procesem ciągłym. Biorąc pod uwagę kolejną barierę w stosowaniu zachęt fiskalnym, jaką jest obawa przed zakwestionowaniem odliczenia podatkowego przez urzędników skarbowych, zasadne jest wprowadzenie instytucji konsultacji co do możliwości skorzystania z ulgi B+R oraz IP Box oraz wielkości możliwego odliczenia.

Co więcej, zabiegiem niezbędnym jest tworzenie kampanii edukacyjnych o zachętach podatkowych. Brak wiedzy o zasadach funkcjonowania wprowadzonych narzędzi, jak również brak świadomości co do możliwości ich zastosowania w przedsiębiorstwie o konkretnym profilu działalności, stanowią jedne z największych barier dla ich zastosowania. Zasadna jest również próba stworzenia przepisów bardziej przyjaznych dla podatników. Jedną z barier w stosowaniu przedmiotowych narzędzi fiskalnych jest bowiem zbyt wysoki formalizm.

Konkludując, należy uznać, że o ile ulga B+R oraz IP Box spełniają kryteria narzędzia proinnowacyjnego wsparcia przedsiębiorstw, o tyle niezbędne jest podjęcie działań edukacyjnych w zakresie poszerzania wiedzy przedsiębiorców odnośnie do przedmiotowych narzędzi fiskalnych, jak również podjęcie prac nad wdrażaniem innych rozwiązań proinnowacyjnych. Ulgi B+R oraz IP Box mogą bowiem stanowić jedynie uzupełnienie dla innych narzędzi. Oceniając zatem poziom wykorzystania oferowanych w Polsce zachęt podatkowych, należy stwierdzić, że ich obecny wpływ na poprawę ogólnego poziomu innowacyjności polskiej gospodarki jest raczej ograniczony. Wyniki przeprowadzonych dotąd badań empirycznych wskazują, że w głównej mierze są one wykorzystywane przez podmioty, które uprzednio prowadziły działalność B+R, co sprawia, że w praktyce nie pełnią one roli stymulatorów poprawy innowacyjności polskich przedsiębiorców.

Bibliografia

- Adamczyk A., *Efektywność fiskalna bodźców podatkowych wspierających działalność badawczo-rozwojową przedsiębiorstw*, Zapol, Szczecin 2013.
- Brdulak J., *Budowanie innowacyjności przedsiębiorstwa poprzez współpracę z gospodarką [w:] Procesy tworzenia wiedzy oraz transferu osiągnięć naukowych i technologicznych do biznesu*, red. M.A. Weresa, K. Poznańska, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa 2012.
- Chesbrough H.W., *Open Innovation: The New Imperative for Creating and Profiting from Technology*, Boston, Mass., 2003.
- Chesbrough H.W., West J., Vanhaverbeke W., *Open Innovation Researching a New Paradigm*, Oxford University Press, New York 2006.
- Ciborowski R., *Instrumenty polityki innowacyjnej Unii Europejskiej i ich wpływ na działalność proinnowacyjną przedsiębiorstw*, „Optimum: Studia Ekonomiczne” 2014, nr 6(72), <https://doi.org/10.15290/ose.2014.06.72.05>.
- Ciok S., *Polityka rządu wobec wspierania działalności innowacyjnej i badawczo-rozwojowej [w:] Endo i egzogeniczne determinanty obszarów wzrostu i stagnacji w województwie dolnośląskim w kontekście Dolnośląskiej Strategii Innowacji*, red. H. Dobrowolska-Kaniewska, E. Korejwo, Urząd Marszałkowski Województwa Dolnośląskiego, Wrocław 2009.
- Dąbrowski J., Koładkiewicz I., *Praktyki innowacyjne polskich przedsiębiorstw*, WSzPiZ, Warszawa 1998.
- Drucker P., *Innowacja i przedsiębiorczość. Praktyka i zasady*, Państwowe Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 1992.
- Działalność badawcza i rozwojowa w Polsce w 2016 r.*, Główny Urząd Statystyczny, oprac. sygnałne, 27 listopada 2017 r., Warszawa.
- Działalność badawcza i rozwojowa w Polsce w 2017 r.*, Główny Urząd Statystyczny, oprac. sygnałne, 27 listopada 2018 r., Warszawa.
- Działalność badawcza i rozwojowa w Polsce w 2018 r.*, Główny Urząd Statystyczny, oprac. sygnałne, 30 października 2019 r., Warszawa.
- Dziemianowicz R., *Istota i definicja tax expenditures – aspekt teoretyczny [w:] Tax expenditures jako narzędzie transparentnej polityki fiskalnej. Definicja, szacowanie i ocena*, red. R. Dziemianowicz, Wydawnictwo CeDeWu, Warszawa 2015.
- Eurostat, *Smarter, greener, more inclusive? How is the European Union progressing towards its Europe 2020 targets?*, 153/2019 – 7 October 2019.
- Frascati Manual 2015. Guidelines for collecting and reporting data on research and experimental development*, OECD, Paris 2015, <https://doi.org/10.1787/9789264239012-en>.
- Freeman Ch., *The economics of industrial innovation*, Francis Pinter, London 1982.
- Gorynia-Pfeffer N., *Istota koncepcji narodowego systemu innowacji*, „Gospodarka Narodowa” 2013, nr 1–2 (257–258), t. LXXX/XXI, <https://doi.org/10.33119/gn/100970>.
- Górka M., *Wybrane poglądy na temat innowacji jako czynnika konkurencyjności podmiotów gospodarczych*, „Prace Naukowo-Dydaktyczne, Państwowa Wyższa Szkoła Zawodowa w Krośnie” 2015, z. 68.
- Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych za 2011 r.*, Ministerstwo Finansów, Departament Podatków Dochodowych, Warszawa, sierpień 2012.
- Innovation Policy. A Guide for Developing Countries 2010*, The World Bank, Washington D.C., <https://doi.org/10.1596/978-0-8213-8269-1>.

- Jasiński A. H., *Instrumenty polityki innowacyjnej: Czy grają w Polsce?*, „Zagadnienia Naukoznawstwa” 2013, nr 1 (195), t. 49.
- Kasperkiewicz W., *Perspektywy rozwoju innowacyjności polskiej gospodarki*, „Zeszyty Naukowe. Polskie Towarzystwo Ekonomiczne” 2011, nr 9.
- Kiejstut Ż., *Innovation Box – domknięcie łańcucha zachęt fiskalnych na działalność rozwojową*, „Przegląd Podatkowy” 2019, nr 3.
- Kłóska R., *Innowacyjność Polski na tle innych państw Unii Europejskiej w świetle problematyki pomiaru*, „Modern Management Review” 2018, Vol. 23(XXIII), No 25(1), <https://doi.org/10.7862/rz.2018.mmr.7>.
- Komercjalizacja wyników prac B+R. Aspekty teoretyczne, praktyczne i ewaluacja wybranych programów NCBR*, Warszawa 2018.
- Łukaszewska K., *Ulga na działalność badawczo-rozwojową jako szansa poprawy pozycji innowacyjnej polskich przedsiębiorstw*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2018, nr 3, <https://doi.org/10.14746/rpeis.2018.80.3.15>.
- Mahoux B., Gerard M., *On the effectivity of tax incentives: Patent Box Regimes and Allowance for Corporate Equity*, Université catholique de Louvain, 2016.
- Mierzejewska B., *Open Innovation – nowe podejście w procesach innowacji*, „E-mentor” 2008, nr 2 (24).
- Nazarko Ł., *Polityka innowacyjna – inteligentny interwencjonizm?*, „Optimum: Studia Ekonomiczne” 2015, nr 1 (73), <https://doi.org/10.15290/ose.2015.01.73.08>.
- Nowe formy innowacji*, red. K. Poznańska, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa 2018.
- OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Action 5: Agreement on Modified Nexus Approach for IP Regimes*, Paris 2015.
- Penc J., *Innowacje i zmiany w firmie*, Agencja Wydawnicza Placet, Warszawa 1999.
- Podręcznik Oslo. Zasady gromadzenia i interpretacji danych dotyczących innowacji*, OECD, wydanie polskie MNiSW, Warszawa 2008.
- Polskie B+R. Dostępne narzędzia wsparcia i nowe możliwości*, Polski Instytut Ekonomiczny, Warszawa 2019.
- Prystrom J., *Rola polityki w rozwoju gospodarczym [w:] Determinanty rozwoju i integracji krajów europejskich*, red. M. Wąsowicz, Wydawnictwo Kolegium Nauk Społecznych i Administracji PW, Warszawa 2007.
- Schumpeter J., *Teoria rozwoju gospodarczego*, Polskie Wydawnictwo Naukowe, Warszawa 1960.
- Sikora J., Uziębło A., *Innowacja w przedsiębiorstwie – próba zdefiniowania*, Wydawnictwo Uniwersytetu Gdańskiego, Gdańsk 2013.
- Smith K., *Public Support for Civil R&D in the UK: Limitations of Recent Policy Debate*, „Research Policy” 1989, No. 18.
- The European Innovation Scoreboard 2019*, Publications Office of the European Union, Luxembourg 2019.
- Transfer wiedzy i technologii poprzez spółki jednostek naukowych*, Najwyższa Izba Kontroli, Warszawa 2018.
- Ulga B+R, krok milowy w rozwoju innowacyjności przedsiębiorstw*, Raport 2018, Ayming Polska.
- Ulga podatkowa na badania i rozwój*, KPMG, grudzień 2019.
- Weresa M.A., *Das Innovationspotenzial in Deutschland, Polen und mittel-und osteuropäischen Ländern [w:] Deutschland–Polen im vereinigten Europa und ihre ökonomische Verantwortung*, red. W. Małachowski, Szkoła Główna Handlowa, Warszawa 2006.
- Witold-Giegiel A., Dziemianowicz R., *The impact of the tax incentives on the process of innovation creation in Polish economy*, Proceedings of the Third International Conference Advances in Social Science, Economics and Management study, Institute of Research Engineers and Doctors, 2015 USA.

Wsparcie dla działalności innowacyjnej – narzędzia podatkowe, Jak przedsiębiorstwa prowadzą działalność B+R, KPMG, marzec 2019.

Wyrzykowski W., Kasprzak P., *Ulga podatkowa jako instrument realizacji pozafiskalnych funkcji podatków*, „Zarządzanie Finansami i Rachunkowość” 2016, nr 4 (1).

Zegarowicz Ł., *Ulga na B+R – ocena zmian w zakresie podatkowego wsparcia działalności innowacyjnej w Polsce*, „Optimum: Studia Ekonomiczne” 2016, nr 6 (84).

Zwierzyński R., *Ulga podatkowa na zakup nowych technologii jako szansa dla przedsiębiorcy*, „Nauki o Zarządzaniu” 2013, nr 1(14).

Akty prawne

Ustawa z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, Dz.U. nr 21, poz. 86, ze zm.

Ustawa z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, Dz.U. nr 80, poz. 350, ze zm.

Ustawa z 4 listopada 2016 r. o zmianie niektórych ustaw określających warunki prowadzenia działalności innowacyjnej, Dz.U. poz. 1933.

Ustawa z 9 listopada 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu poprawy otoczenia prawnego działalności innowacyjnej, Dz.U. poz. 2201.

Ustawa z 20 lipca 2018 r. – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce, Dz.U. poz. 1668.

Ustawa z 30 kwietnia 2010 r. o zasadach finansowania nauki, Dz.U. nr 96, poz. 615.

Uchwała nr 14/2016 Rady Ministrów z 16 lutego 2016 r. w sprawie przyjęcia „Planu na rzecz odpowiedzialnego rozwoju”, M.P. poz. 220.

Strony internetowe

<https://stat.gov.pl>.

<https://oecd.org>.

<https://miir.bip.gov.pl>.

<https://gov.pl>.

<https://data.worldbank.org>.

<https://data.oecd.org>.

<http://oe.cd/rntax>.

<https://ec.europa.eu/eurostat>.