

Michał Sosnowski

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

PODATKOWY WYMIAR POMOCY PUBLICZNEJ

Streszczenie: W artykule autor porusza problematykę wykorzystania *stricto* podatkowych form pomocy publicznej jako szczególnego rodzaju wsparcia w działalności gospodarczej przedsiębiorstw. Omawia więc cele, istotę i poszczególne kategorie pomocy publicznej prowadzonej w ramach polityki ekonomicznej państwa. Ponadto dokonuje przeglądu podatkowych rodzajów pomocy publicznej w Polsce oraz przeprowadza analizę jej wykorzystania w latach 2001-2009. Autor zwraca też uwagę na zmiany regulacji prawnych oraz istotne ograniczenia dotyczące zwłaszcza stosowania podatkowych form pomocy publicznej przedsiębiorcom, co związane jest z członkostwem Polski w Unii Europejskiej, gdzie taki rodzaj wsparcia podmiotów gospodarczych uznawany jest za najmniej właściwy i zaleca się jego znaczące zredukowanie na rzecz innych form pomocy.

Słowa kluczowe: polityka fiskalna, interwencjonizm państwowy, pomoc publiczna, podatek.

1. Wstęp

We współczesnym świecie wpływ władzy publicznej na gospodarkę jest wielowymiarowy, a wykorzystywanie instrumentów o charakterze interwencjonistycznym w ramach prowadzonej przez państwo polityki ekonomicznej jest powszechne i znaczne, wskutek czego w sposób istotny państwo determinuje zachowania przedsiębiorców. Problematyka interwencjonizmu państwowego, jego natężenia i skali w życiu gospodarczym, od dawna wzbudzała wiele dyskusji i kontrowersji wśród ekonomistów, polityków oraz samych przedsiębiorców. W teorii ekonomii nurt interwencjonistyczny zrodził się na przełomie XIX i XX w. wskutek natężenia występowania negatywnych zjawisk i problemów w sferze społeczno-gospodarczej¹. Miał być swoistym remedium na wady ówczesnego kapitalizmu i sposobem optymalizacji dobrobytu. Jego celem było dążenie do osiągnięcia większego poziomu sprawiedliwości społecznej, przy czym często podnoszonym argumentem za stosowaniem polityki bardziej aktywnego oddziaływania państwa na procesy gospodarcze jest występowanie tzw. niedoskonałości rynku.

¹ Rzeczony trend w pojmowaniu roli państwa w gospodarce zapoczątkował Arthur C. Pigou (1887-1959), jednak przełomem było dopiero opublikowanie dzieła Johna M. Keynesa (1883-1946) *Ogólna teoria zatrudnienia, procentu i pieniądza*.

Jednak nadmierny wzrost interwencjonizmu państwowego i ekspansja sfery regulacji w gospodarce ogranicza indywidualną wolność gospodarczą, łącząc się zazwyczaj ze wzrostem obciążeń podatkowych na pokrycie rosnących wydatków publicznych. Zbyt wielka skala regulacji w gospodarce ogranicza konkurencję, co ma negatywny wpływ na efektywność ekonomiczną przedsiębiorstw, ich poziom konkurencyjności oraz siłę i dynamikę wzrostu gospodarczego danego państwa². Dlatego też nie brakuje ekonomistów kontestujących wyższość stosowania instrumentarium przynależnego władzy państwowej nad działaniem sił rynkowych³.

Bez wątpienia interwencja państwa w procesy gospodarcze może zarówno pozytywnie wpływać na określone procesy w niej zachodzące, np. podnosić poziom konkurencyjności krajowych wytwórców, jak i – poprzez zakłócanie funkcjonowania sił mechanizmu rynkowego – powodować nadmierne wspieranie i wzmacnianie pewnych, wybranych arbitralnie, segmentów gospodarki bądź grup przedsiębiorców, czego częstym skutkiem jest ich nieuprawniona przewaga konkurencyjna. Dlatego też istotne jest monitorowanie tej sfery aktywności państwa w gospodarce i badanie jej celowości i efektywności.

Przedmiotem niniejszego opracowania jest problematyka związana z pewną postacią interwencjonizmu państwowego, jakim jest pomoc publiczna, oraz analiza jej znaczenia i wielkości w aspekcie *stricte* podatkowym.

2. Istota i cele pomocy publicznej

Jednym z instrumentów oddziaływania państwa na procesy gospodarcze jest pomoc publiczna (pomoc państwa). Zgodnie z art. 107 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE) za pomoc publiczną uznaje się pomoc udzielaną przez państwo członkowskie lub ze źródeł państwowych, w jakiegokolwiek formie, która narusza lub grozi naruszeniem konkurencji przez uprzywilejowanie niektórych przedsiębiorstw lub produkcji niektórych wyrobów w zakresie, w jakim wpływa ona negatywnie na wymianę handlową pomiędzy państwami członkowskimi⁴. Można

² Zdaniem m.in. V. Tanziego i H.H. Zee polityka fiskalna państwa winna w równej mierze służyć zmniejszaniu niestabilności makroekonomicznej w krótkim okresie, jak i wzrostowi gospodarczemu w długim horyzoncie czasu, szczególnie poprzez zwiększanie stopnia neutralności ciężarów podatkowych, promocję akumulacji kapitału ludzkiego i redukcjonowanie nadmiernych dysproporcji dochodów. Ich badania wskazują jednak, że związek pomiędzy opodatkowaniem i wzrostem gospodarczym okazuje się znacznie słabszy, niż można by oczekiwać na podstawie teorii. Wyraźnie zauważalny jest jedynie negatywny wpływ częstych zmian systemu podatkowego, który skutkuje wzrostem niepewności warunków inwestowania, tym samym je ograniczając. V. Tanzi, H.H. Zee, *Fiscal policy and long-run growth*, „IMF Staff Papers” 1997, vol. 44, no. 2.

³ Por. L. Balcerowicz, *Dylematy regulacji*, „Wprost”, 25 kwietnia 2004, nr 17, s. 54, oraz tenże, *Koszty regulacji*, „Wprost”, 9 maja 2004, nr 19, s. 44 i n.

⁴ Por. Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej DzUrz UE 2010/C 83/01. Zgodnie z art. 5 TFUE dotychczasowe podstawowe przepisy dotyczące pomocy publicznej, zawarte w art. 87-89 TWE, otrzymały oznaczenie art. 107-109 TFUE.

zatem stwierdzić, że pomocą publiczną jest przysporzenie, bezpośrednio lub pośrednio, korzyści finansowych określonym przedsiębiorcom, a w konsekwencji zostają oni uprzywilejowani w stosunku do konkurentów. Dokonywane jest to poprzez wydatkowanie na rzecz przedsiębiorców lub za nich środków publicznych lub pomniejszanie świadczeń należnych od nich na rzecz sektora finansów publicznych.

Przed akcesją Polski do Unii Europejskiej całokształt zagadnień związanych z pomocą publiczną był uregulowany ustawą o warunkach dopuszczalności i nadzorowaniu pomocy publicznej dla przedsiębiorców⁵, która została z dniem 31 maja 2004 r. zastąpiona ustawą z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej⁶. Ponadto z chwilą przystąpienia Polski do UE w zakresie pomocy publicznej zastosowanie mają przepisy prawa unijnego. Co do zasady, pomoc państwa jest zabroniona, jednakże zakaz ten nie jest bezwzględny. W praktyce, co jest dopuszczalne i zgodne z regułami wolnego rynku, pozostaje w sferze oceny i decyzji Komisji Europejskiej. Prawo unijne (art. 107-109 TFUE) określa zasady i warunki dopuszczalności pomocy, prawo krajowe zaś reguluje tylko sprawy proceduralne (techniczne). Każdy zamiar udzielenia indywidualnej pomocy publicznej podlega procedurze zgłoszenia (notyfikacji)⁷.

Poza tym obowiązuje również zasada pomocy *de minimis*, która mówi, że jeżeli w ramach programów pomocy skumulowana pomoc publiczna za ostatnie 3 kolejne lata podatkowe razem z wnioskowaną pomocą nie przekroczy równowartości 200 tys. euro, w myśl art. 107 TFUE nie musi być notyfikowana i podlegać kontroli Komisji Europejskiej, bez względu na formę i jej cel. Wprawdzie powyższa zasada jest niezależna od wielkości przedsiębiorstwa, jednakże w założeniu zasadniczo odnosi się do małych i średnich przedsiębiorstw⁸. Zgodnie z przepisami unijnymi pomoc w wysokości 200 tys. euro nie wpływa na handel między państwami członkowskimi i/lub nie zakłóca ani nie grozi zakłóceniem konkurencji. Z drugiej jednak strony istnieją pewne ograniczenia w udzielaniu pomocy *de minimis*. Po pierwsze, nie może

⁵ Ustawa z dnia 27 lipca 2002 r. o warunkach dopuszczalności i nadzorowaniu pomocy publicznej dla przedsiębiorców, DzU nr 141, poz.1177 z późn. zm.

⁶ Ustawa z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej, t.j. DzU 2007, nr 59, poz. 404 z późn. zm.

⁷ Zgodnie z art. 108 ust. 3 TFUE, państwo członkowskie jest zobligowane do poinformowania Komisji Europejskiej o wszelkich planach udzielenia pomocy publicznej i nie może jej świadczyć do chwili wydania przez Komisję ostatecznej decyzji o zgodności tych planów z zasadami funkcjonującymi we Wspólnocie. Z tego obowiązku zwolnione są projekty pomocy publicznej objęte tzw. wyłączeniami grupowymi oraz pomoc *de minimis*. Zasady notyfikacji pomocy publicznej zostały zawarte m.in. w rozporządzeniu Rady (WE) nr 659/1999 z dnia 22 marca 1999 r., ustanawiającym szczegółowe zasady stosowania art. 93 Traktatu WE, DzUrz L 83, 27 marca 1999. W przypadku pomocy publicznej przyznanej niezgodnie z warunkami dopuszczalności, a także pomocy wykorzystanej niezgodnie z przeznaczeniem, beneficjent pomocy jest zobowiązany do zwrotu kwoty stanowiącej równowartość udzielonej pomocy wraz z odsetkami za zwłokę.

⁸ Por. rozporządzenie Komisji (WE) Nr 1998/2006 z dnia 15 grudnia 2006 r. w sprawie stosowania art. 87 i 88 Traktatu do pomocy *de minimis*, DzUrzUE L nr 379 z 28 grudnia 2006.

jej otrzymać przedsiębiorca znajdujący się w trudnej sytuacji ekonomicznej, po drugie, pomoc musi być transparentna, tzn. musi istnieć możliwość obliczenia *ex ante* ekwiwalentu dotacji brutto (EDB⁹) bez potrzeby przeprowadzania oceny ryzyka¹⁰.

Do podstawowych zadań pomocy publicznej należy wspieranie przedsiębiorczości, ograniczanie bezrobocia, aktywizacja zachowań prorozwojowych, proeksportowych i proekologicznych, a także pomoc w realizacji szeregu programów, których celem jest restrukturyzacja określonych segmentów w gospodarce. Z tego też powodu można wyróżnić pomoc publiczną o charakterze defensywnym i ofensywnym. Zadanie tej pierwszej polega na łagodzeniu skutków związanych z procesem przemian społeczno-gospodarczych, natomiast drugi rodzaj pomocy publicznej ma wspierać i powodować akcelerację zmian strukturalnych, szczególnie w sektorach uznawanych za najbardziej przyszłościowe. Oczywiście z punktu widzenia rozwoju danego państwa o wiele bardziej korzystna jest pomoc ofensywna, co oczywiście nie umniejsza znaczenia pomocy defensywnej¹¹.

Pomoc publiczną odróżnia od innych państwowych działań regulacyjnych czy interwencyjnych jej selektywny charakter w odniesieniu do poszczególnych podmiotów czy sektorów gospodarczych. Zatem pomoc ta musi mieć konsekwencje selektywne, a nie ogólne. Ten warunek odróżnia – oddziałujące na wszystkie przedsiębiorstwa – środki polityki gospodarczej o charakterze ogólnym, które nie są pomocą publiczną, od środków, celem których jest wpływanie na warunki działania poszczególnych podmiotów gospodarczych czy sektorów¹².

Wyróżnia się trzy podstawowe kategorie pomocy publicznej, a mianowicie: pomoc horyzontalną, pomoc regionalną oraz pomoc sektorową.

Pomocy horyzontalna kierowana jest do wszystkich przedsiębiorców, bez względu na miejsce czy sektor prowadzenia działalności. Przeznaczona jest dla małych i średnich przedsiębiorstw (MSP), eksporterów, restrukturyzację, prywatyzację i relacje z sektorem publicznym, zadania badawczo-rozwojowe, pomoc doraźną i restrukturyza-

⁹ Ekwiwalent dotacji brutto (EDB) to kwota pomocy, jaką otrzymałby beneficjent pomocy lub podmiot ubiegający się o pomoc, gdyby otrzymał pomoc w formie dotacji, niepomniejszoną o podatek dochodowy.

¹⁰ W niektórych sektorach możliwość udzielania pomocy *de minimis* podlega szczególnym zasadom, wykluczającym lub ograniczającym możliwości jej udzielania. Dotyczy to rolnictwa, rybołówstwa, akwakultury, transportu i górnictwa węgla. Pomocy *de minimis* nie mogą otrzymywać przedsiębiorcy zagrożeni w rozumieniu Wytycznych wspólnotowych dotyczących pomocy państwa w celu ratowania i restrukturyzacji zagrożonych przedsiębiorstw, DzUrzUE C nr 244 z 1 października 2004 r. Zob. *Pomoc de minimis w Polsce udzielona przedsiębiorcom w 2009 roku*, s. 3, Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów, Warszawa 2010 (www.uokik.gov.pl).

¹¹ Por. A. Juźwicka, *Wpływ przepisów o pomocy publicznej na podatników i na korzystanie z ulg podatkowych*, [w:] *Kierunki reformy polskiego systemu podatkowego*, red. A. Pomorska, Wyd. UMCS, Lublin 2003, s. 318.

¹² E. Czerwińska, *Pomoc publiczna dla przedsiębiorstw a konieczność dostosowania prawa polskiego do prawa Unii Europejskiej*, Publikacja Biura Studiów i Ekspertyz Sejmu, Informacja nr 713 z 2000 r.

cję, inwestorów, szkolenia oraz rehabilitację i zatrudnianie osób niepełnosprawnych, a także ochronę środowiska oraz oszczędność energii. Pomoc ta, bez względu na to, czy stanowi pomoc indywidualną czy pomoc udzielaną na podstawie programu pomocowego, zwolniona została z obowiązku notyfikacji Komisji Europejskiej.

Natomiast pomoc regionalna z założenia ma być wsparciem dla najuboższych regionów krajów Unii Europejskiej, które charakteryzują się poziomem PKB na mieszkańca niższym niż 75% średniego poziomu PKB na mieszkańca Wspólnoty¹³. Obecnie owa pomoc może objąć potencjalnie obszar całej Polski. Pomoc regionalna od 1 stycznia 2007 r. jest udzielana na podstawie dokumentu: Wytyczne w sprawie krajowej pomocy regionalnej na lata 2007-2013¹⁴. Pomoc regionalna może być udzielana w zakresie wynikającym z mapy pomocy regionalnej. Obszary, na których dopuszczalne jest udzielanie pomocy regionalnej na terenie Polski, określa rozporządzenie Rady Ministrów w sprawie ustalenia mapy pomocy regionalnej¹⁵. Jest ona dozwolona pod warunkiem, że stanowi element polityki regionalnej. Jej zastosowanie musi być ograniczone w czasie oraz poparte przesłankami natury społeczno-ekonomicznej, a poziom winien być stopniowo redukowany. Nie może ona przekraczać dopuszczalnych, maksymalnych wielkości określonych dla pomocy inwestycyjnej (pomoc na nowe inwestycje lub na tworzenie nowych miejsc pracy związanych z nowymi inwestycjami), pomocy dla nowo powstałych małych przedsiębiorstw czy dla dużych projektów inwestycyjnych, a także przewidywać partycypację w niej poszczególnych sektorów gospodarki.

Natomiast w myśl przepisów wspólnotowych dotyczących pomocy publicznej nie jest dozwolone udzielanie pomocy regionalnej w sektorze hutnictwa żelaza i stali, włókien syntetycznych, górnictwa węgla, rybołówstwa oraz rolnictwa związanego z pierwotną produkcją ściśle określonych wyrobów. Podstawą zakazu udzielania pomocy regionalnej w tych sektorach jest to, że udzielanie pomocy przedsiębiorstwom prowadzącym działalność w tych branżach wpływa szczególnie negatywnie na warunki konkurencji na unijnym rynku.

Z kolei zadaniem pomocy sektorowej jest wspieranie działań służących przekształceniom strukturalnym sektorów gospodarki będących w trudnej sytuacji ekonomicznej. Jest ona przyznawana wyłącznie przedsiębiorcom z konkretnego sektora gospodarczego (np. z sektora transportu), a także w sektorach wrażliwych, takich jak: przemysł węglowy, hutnictwo żelaza i stali, przemysł stoczniowy. Do pomocy publicznej udzielanej w tych sektorach, ze względu na ich specyficzny charakter i problemy dotyczące na przykład nadwyżki mocy produkcyjnych, kapitałochłonnego charakteru inwestycji, stosuje się często odmienne, bardziej restrykcyjne, zasady udzielania pomocy publicznej niż zasady ogólne.

¹³ Możliwość udzielenia pomocy regionalnej wynika z art. 107, ust. 3a TFUE.

¹⁴ Wytyczne w sprawie krajowej pomocy regionalnej na lata 2007-2013, DUrzUE 2006/C 54/08.

¹⁵ Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 13 października 2006 r. w sprawie ustalenia mapy pomocy regionalnej, DzU 2006, nr 190, poz.1402.

3. Formy i znaczenie pomocy publicznej w aspekcie podatkowym

Podatkowe formy pomocy publicznej stanowią pewien niezbędny, inherentny element polityki fiskalnej państwa. Poza ulgami i zwolnieniami, będącymi elementami konstrukcji podatku i uwzględnianymi w procesie naliczania określonego ciężaru podatkowego, mamy tu bowiem do czynienia ze swoistymi ulgami i zwolnieniami w zapłacie podatku, które mają zupełnie inny charakter. Owe preferencje nie są elementami konstrukcji żadnych podatków *sensu stricto*, lecz stanowią instytucje ogólnego prawa podatkowego i potencjalnie dotyczą wszystkich podatków¹⁶ (a coraz częściej tzw. parapodatków). Ulgi w zapłacie podatku znajdują zastosowanie już po obliczeniu rozmiarów tego świadczenia i stanowią ułatwienia w zapłacie nieprowadzące do zmniejszenia kwoty uiszczanego podatku (np. odroczenie terminu płatności, rozłożenie płatności na raty, prolongata zapłaty podatku¹⁷), zmniejszenia kwoty uiszczanego podatku oraz zwolnienia z zapłaty podatku niektórych grup podatników¹⁸. Rzeczono ulgi są z reguły udzielane w sposób uznaniowy (fakultatywny), „w przypadkach uzasadnionych interesem publicznym lub ważnym interesem podatników” poprzez wydanie decyzji administracyjnej. Natomiast zaniechanie (w całości lub w części) poboru podatków następuje w drodze rozporządzenia ministra właściwego do spraw finansów publicznych, przy jednoczesnym określeniu rodzaju podatku, okresu, w którym następuje zaniechanie, oraz grupy podatników, których to zaniechanie dotyczy¹⁹. Poza tym – również w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym – organ podatkowy, na wniosek podatnika, może umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłatę prolongacyjną²⁰.

System monitorowania pomocy publicznej w Polsce opiera się, zgodnie z wytycznymi Komisji Europejskiej, na klasyfikacji form pomocy, która dzieli je na cztery grupy pomocy publicznej, tj.: grupa A – dotacje i subsydia podatkowe, grupa B – subsydia kapitałowo-inwestycyjne, grupa C – tzw. miękkie kredytowanie oraz grupa D – poręczenia i gwarancje kredytowe. Ponadto, ze względu na brak możliwości przyporządkowania niektórych form pomocy publicznej do jednej z przywołanych grup, stworzono grupę E – inne. W ramach każdej z tych grup można wyszczególnić pomoc czynną w postaci wydatków z budżetu i innych funduszy publicznych (oznaczoną cyfrą 1) oraz bierną, w postaci „uszczerpień” wpływów do budżetu i parabużetów (oznaczoną cyfrą 2)²¹.

¹⁶ W. Nykiel, *Ulg i zwolnienia podatkowe – podstawowe cechy*, [w:] *Kierunki reformy polskiego systemu podatkowego*, red. A. Pomorska, Wyd. UMCS, Lublin 2003, s. 96 i 97.

¹⁷ Por. art. 48 § 1 ustawy z 29 sierpnia 1997 roku – Ordynacja podatkowa, DzU nr 137, poz. 926 z późn. zm.

¹⁸ Tamże, art. 22 § 1.

¹⁹ Tamże.

²⁰ Tamże, art. 67a § 1 oraz art. 67b § 1.

²¹ I. Postuła, A. Werner, *Prawo pomocy publicznej*, LexisNexis, Warszawa 2008, s. 39.

Podatkowe formy pomocy publicznej, uwzględnione w niniejszym opracowaniu, zostały zakwalifikowane do grupy A2 oraz grupy C2, zatem stanowią bierną formę pomocy publicznej. Ten aspekt pomocy publicznej w działalności gospodarczej przedsiębiorstw przejawia się w przydzielaniu przez władze publiczne różnego rodzaju subsydiów podatkowych oraz w formach tzw. miękkiego kredytowania. Do grupy A2 zalicza się: zwolnienie z podatku, odliczenie od podatku, obniżkę lub zmniejszenie, powodujące obniżenie podstawy opodatkowania lub wysokości podatku, obniżenie wysokości opłaty, zwolnienie z opłaty, zaniechanie poboru podatku, zaniechanie poboru opłaty, umorzenie zaległości podatkowej wraz z odsetkami, umorzenie odsetek od zaległości podatkowej, umorzenie opłaty i odsetek z tytułu opłaty (składki, wpłaty), umorzenie kar, oddanie do korzystania mienia będącego własnością Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego i ich związków na warunkach korzystniejszych dla przedsiębiorcy od oferowanych na rynku oraz zbycie mienia będącego własnością Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego i ich związków na warunkach korzystniejszych od oferowanych na rynku²². Natomiast grupa C2 obejmuje: odroczenie lub rozłożenie na raty płatności podatku albo zaległości podatkowej wraz z odsetkami, odroczenie lub rozłożenie na raty płatności opłaty (składki, wpłaty), odroczenie lub rozłożenie na raty płatności kary, rozłożenie na raty odsetek oraz rozłożenie na raty kosztów egzekucyjnych²³.

Za Z. Fiedorowiczem należy z pełnym przekonaniem stwierdzić, że pozostawienie pewnej swobody w przepisach podatkowych w zakresie wykorzystywania ulg i zwolnień typu uznaniowego (zindywidualizowanego) nadaje systemowi podatkowemu pewnej elastyczności, która jest niezbędna w przypadkach indywidualnych i o szczególnym charakterze²⁴. Jest to istotne zwłaszcza na gruncie realizacji społecznych celów polityki państwa, którego zadaniem jest ochrona interesu podatników znajdujących się w trudnych warunkach materialnych na skutek zdarzeń losowych (np. katastrofy naturalne) etc. Jednoznaczne sprecyzowanie i ścisłe zdefiniowanie za pomocą stosownych zapisów w prawie takich terminów, jak „ważny interes podatnika” czy „ważny interes publiczny”, jest trudne, a nawet niemożliwe bez uczynienia go nazbyt skomplikowanym. Pozostawia się więc ocenę takich przypadków, zasługujących na zastosowanie tego rodzaju ulg i zwolnień podatkowych, samym urzędnikom skarbowym. Wymaga to jednak, by aparat skarbowy był godny zaufania i niepodatny na korupcję, gdyż nadmierna uznaniowość może doprowadzić do wypaczeń i nadużywania takich instrumentów w sytuacjach nieuzasadnionych, mając za

²² Zob. rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 7 sierpnia 2008 r. w sprawie sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej, informacji o nieudzieleniu takiej pomocy oraz sprawozdań o zaległościach przedsiębiorców we wpłatach świadczeń należnych na rzecz sektora finansów publicznych, DzU nr 153, poz. 952, oraz rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 21 grudnia 2010 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej, informacji o nieudzieleniu takiej pomocy oraz sprawozdań o zaległościach przedsiębiorców we wpłatach świadczeń należnych na rzecz sektora finansów publicznych, DzU nr 257, poz. 1728.

²³ Tamże.

²⁴ Z. Fedorowicz, *Polityka fiskalna*, Wydawnictwo WSB, Poznań 1998, s. 120.

cel poprawę sytuacji ekonomicznej podmiotów nieuprawnionych do takiej pomocy. Zapobiegać i przeciwdziałać temu ma m.in. publikowanie przez Ministerstwo Finansów w Dzienniku Urzędowym MF wykazu osób prawnych i fizycznych, którym – ze względu na interes publiczny lub/i ważny interes strony – umorzono znaczące zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłaty prolongacyjne w kwocie przewyższającej 5000 zł²⁵.

Różnorodne korzyści podatkowe, z jakich korzystają przedsiębiorcy, podlegają rygorom przepisów o pomocy publicznej, a więc są monitorowane i rejestrowane. Przejawem tego jest wykaz zawarty w rozporządzeniu Rady Ministrów zmieniającym rozporządzenie w sprawie sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej, informacji o nieudzieleniu takiej pomocy oraz sprawozdań o zaległościach przedsiębiorców we wpłatach świadczeń należnych na rzecz sektora finansów publicznych²⁶. Warto zauważyć, *per exemplum*, że w takim wykazie za okres od dnia 1 listopada 2009 r. do dnia 30 listopada 2009 r. było 82 podatników (osób fizycznych lub osób prawnych), którym umorzono zaległości podatkowe ze względu na interes publiczny i ważny interes strony, a kwoty umorzonych zaległości wahały się tu od 5007 zł aż do kwoty 1 255 785 zł. Mimo tak ogromnych różnic poziomu umarzanych zaległości, *gros* umarzanych kwot opiewało na kilkanaście do kilkudziesięciu tysięcy złotych²⁷.

Bardzo ważnym przykładem podatkowego wymiaru pomocy publicznej, a jednocześnie istotnym instrumentem polityki ekonomicznej są również specjalne strefy ekonomiczne (SSE)²⁸ działające na mocy ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych²⁹. Idea ich stworzenia sprowadzała się do kształtowania, na ściśle określonym obszarze, szczególnie korzystnych warunków prowadzenia działalności gospodarczej w porównaniu z resztą kraju. Główny magnes przyciągający inwestorów, którzy przyczyniali się do rozwoju pożądaných ekonomicznie i społecznie dziedzin działalności gospodarczej, rozwoju nowoczesnych technologii, stanowiły przyznawane pierwotnie preferencje podatkowe, a zwłaszcza całkowite zwolnienie z podatku do-

²⁵ Na podstawie art. 13 ust. 2a ustawy z 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych, DzU nr 249, poz. 2104, z późn. zm., oraz § 3 rozporządzenia Rady Ministrów z 11 kwietnia 2007 r. w sprawie wykazu podmiotów, którym umorzono zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłaty prolongacyjne w kwocie przewyższającej 5000 zł, DzU nr 71, poz. 476.

²⁶ Zob. rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 21 grudnia 2010 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej, informacji o nieudzieleniu takiej pomocy oraz sprawozdań o zaległościach przedsiębiorców we wpłatach świadczeń należnych na rzecz sektora finansów publicznych, DzU 2010, nr 257, poz. 1728.

²⁷ Obwieszczenie Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie wykazu podmiotów, którym umorzono zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłaty prolongacyjne w kwocie przewyższającej 5000 zł, DzU MF, nr 3, poz. 10.

²⁸ W Polsce działa 14 specjalnych stref ekonomicznych. Łączny obszar stref to 11,9 tys. ha. Według stanu na 30.09.2010 r. wartość nakładów inwestycyjnych w strefach wyniosła niemal 70 mld zł, a liczba nowo powstałych miejsc pracy to prawie 190 tys. Obliczenia własne na podst. danych Polska Agencja Informacji i Inwestycji Zagranicznych, www.paiz.gov.pl.

²⁹ Ustawa z dnia 20 października 1994 r. o specjalnych strefach ekonomicznych, DzU 2007, nr 42, poz. 274 z późn. zm.

chodowego przez 10 lat (tj. w okresie równym połowie czasu, na jaki ustanowiona została strefa) i połowy jego wymiaru w kolejnych 10 latach.

Zgodnie z prawem Unii Europejskiej i w wyniku negocjacji przedakcesyjnych zakres tej pomocy został znacząco zredukowany, o udzielaniu zaś pomocy publicznej polskim przedsiębiorcom decyduje Komisja Europejska. Inwestorzy działający w SSE na podstawie zezwolenia mogą skorzystać z pomocy publicznej, której podstawowe dostępne formy to pomoc regionalna na wspieranie nowych inwestycji oraz pomoc regionalna na tworzenie nowych miejsc pracy. SSE oferują obecnie zwolnienia podatkowe w podatku dochodowym od osób prawnych i w podatku dochodowym od osób fizycznych, a dopuszczalna wielkość pomocy zależy od regionu, w którym położona jest dana strefa, zgodnie z mapą pomocy regionalnej na lata 2007-2013. Określa ona maksymalny limit intensywności pomocy publicznej (wyrażony procentowo udział dostępnej dla danego podmiotu pomocy publicznej w poniesionych przez ten podmiot wydatkach kwalifikujących się do objęcia pomocą)³⁰. Jeżeli limit ten wynosi na przykład 50% kosztów inwestycji, oznacza to, że w sytuacji za-inwestowania np. 100 mln zł, zwolnienie podatkowe będzie mogło wynieść maksymalnie 50 mln zł. Z tego zwolnienia można korzystać tak długo, aż wyczerpie się limit zwolnienia podatkowego, jednak nie dłużej niż do końca okresu funkcjonowania danej SSE (obecnie może to być nawet do 31 grudnia 2020 r.)³¹.

W tym miejscu należy jeszcze wspomnieć o rządowym programie restrukturyzacji długów przedsiębiorców z 2002 r., zgodnym z ustawą o restrukturyzacji należności publicznoprawnych od przedsiębiorców³². Miał on na celu przywrócenie płynności finansowej, zdolności kredytowej, długoterminowej zdolności do konkurencyjności na rynku, a tym samym stworzenie warunków do wzrostu zatrudnienia. *De facto* sprowadzał się do oddłużenia przedsiębiorców w zakresie obciążeń publicznoprawnych. Według raportu Najwyższej Izby Kontroli tylko 38,3% skontrolowanych przedsiębiorstw, którym umorzono zobowiązania podatkowe, poprawiło swą sytuację finansową. W przypadku 55,3% przedsiębiorców umorzenie zaległości nie wpłynęło w odczuwalny sposób na polepszenie ich kondycji finansowej, w skrajnych zaś przypadkach sytuacja ekonomiczna uległa dalszemu pogorszeniu³³. Wyniki kontroli NIK

³⁰ Na mocy przepisów wykonawczych do ustawy o SSE w przypadku przedsiębiorców innych niż mali lub średni limit ten wynosi: (1) 50% tzw. wydatków kwalifikowanych dla województw: lubelskiego, podkarpackiego, warmińsko-mazurskiego, podlaskiego, świętokrzyskiego, opolskiego, małopolskiego, lubuskiego, łódzkiego i kujawsko-pomorskiego, (2) 40% – dla województw: pomorskiego, zachodniopomorskiego, dolnośląskiego i wielkopolskiego, (3) 30% – dla województwa mazowieckiego i miasta stołecznego Warszawy. Natomiast mali przedsiębiorcy, z wyjątkiem sektora transportu, mają ten limit podwyższony o 20 pkt proc., a średni przedsiębiorcy odpowiednio o 10 pkt proc.

³¹ Por. R. Pięta-Mintus, A. Truskolawski, *Specjalne Strefy Ekonomiczne – instrument promowania inwestycji poprzez zwolnienia podatkowe*, „Przegląd Podatkowy” 2009, nr 1, oraz K. Bortlik, M. Sienkiewicz, *Sposób ustalania wartości zwolnienia podatkowego w SSE*, „Przegląd Podatkowy” 2009, nr 3.

³² Ustawa z 30 sierpnia 2002 r. o restrukturyzacji należności publicznoprawnych od przedsiębiorców, DzU nr 155, poz. 1287.

³³ Według stanu na 30 czerwca 2004 r. do organów restrukturyzacyjnych (z wyjątkiem przewodniczących zarządów jednostek samorządu terytorialnego) wpłynęło łącznie 121 320 wniosków o restrukturyzację należności. Organy te wydały 102 759 decyzji o warunkach restrukturyzacji, obejmując

Tabela 1. Przeznaczenie podatkowych form pomocy publicznej w Polsce w latach 2001-2009

| Forma pomocy | 2001 | | 2002 | | 2003 | | 2004 | | 2005 | | 2006 | | 2007 | | 2008 | | 2009 | | |
|---|---------------|--------------|---------------|--------------|----------------|--------------|---------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|---------------|--------------|---------------|--------------|---------------|--------------|--|
| | mln zł | w % | mln zł | w % | mln zł | w % | mln zł | w % | mln zł | w % | mln zł | w % | mln zł | w % | mln zł | w % | mln zł | w % | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | 16 | 17 | 18 | 19 | |
| 1. Subsydia podatkowe | 3468,4 | 100,0 | 2769,4 | 100,0 | 18723,3 | 100,0 | 4412,7 | 100,0 | 649,4 | 100,0 | 855,7 | 100,0 | 1102,1 | 100,0 | 2042,1 | 100,0 | 2418,2 | 100,0 | |
| <i>w tym:</i> | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| zwolnienie z podatku | 1607,6 | 46,4 | 68,9 | 2,5 | 231,8 | 1,2 | 307,0 | 7,0 | 43,6 | 6,7 | 221,8 | 25,9 | 462,3 | 41,9 | 1361,4 | 66,7 | 1413,5 | 58,5 | |
| odliczenie od podatku | 188,4 | 5,4 | 143,9 | 5,2 | 2,3 | 0,01 | 0,6 | 0,01 | 0,9 | 0,14 | 1,1 | 0,1 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 64,0 | 2,6 | |
| obniżka lub zmniejszenie, powodujące obniżenie podstawy opodatkowania lub wysokości podatku | 264,3 | 7,6 | 1677,8 | 60,6 | 2472,3 | 13,2 | 603,6 | 13,7 | 468,9 | 72,3 | 464,6 | 54,3 | 594,7 | 54,0 | 662,4 | 32,4 | 916,9 | 37,9 | |
| obniżenie wysokości opłaty | 1,0 | 0,03 | 5,1 | 0,2 | 22,8 | 0,1 | 1,3 | 0,03 | 0 | 0 | 11,4 | 1,3 | 1,00 | 0,1 | 0,001 | 0,0 | 0,7 | 0,03 | |
| zwolnienie z opłaty | 0,4 | 0,01 | 14,5 | 0,5 | 7,9 | 0,04 | 2,7 | 0,06 | 0,6 | 0,09 | 30,1 | 3,5 | 0,1 | 0,009 | 5,0 | 0,2 | 3,0 | 0,1 | |
| zaniechanie poboru podatku | 3,1 | 0,001 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 3,3 | 0,07 | 4,0 | 0,6 | 1,9 | 0,2 | 0,8 | 0,1 | 0,3 | 0,01 | 0,0 | 0,0 | |
| zaniechanie poboru opłaty | 0,1 | 0,003 | 0,3 | 0,01 | 0,0 | 0,0 | 0,2 | 0,005 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0005 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | |
| umorzenie zaległości podatkowej wraz z odsetkami | 189,9 | 5,5 | 522,7 | 18,9 | 4473,7 | 23,9 | 2679,1 | 60,7 | 45,6 | 7,0 | 8,5 | 1 | 39,6 | 3,6 | 9,9 | 0,5 | 11,3 | 0,5 | |
| umorzenie odsetek od zaległości podatkowej | 191,0 | 5,5 | 274,3 | 9,9 | 107,8 | 0,6 | 106,2 | 2,4 | 65,3 | 10,1 | 0,7 | 0,1 | 0,0 | 0,0 | - | - | 0,2 | 0,008 | |
| umorzenie opłaty (składki, wpłaty) | 1016,9 | 29,3 | 32,7 | 1,2 | 8192,6 | 43,8 | 632,9 | 14,3 | 0,3 | 0,05 | 5,0 | 0,6 | 0,0 | 0,0 | 0,01 | 0,0005 | 2,4 | 0,1 | |
| umorzenie odsetek za zwłokę z tytułu opłaty (składki, wpłaty) | 3,2 | 0,09 | 3,7 | 0,1 | 3189,5 | 17,0 | 49,3 | 1,1 | 14,5 | 2,2 | 0,3 | 0 | 3,5 | 0,3 | 0,3 | 0,01 | 0,008 | 0,0 | |
| umorzenie kar | 0,05 | 0,001 | 0,5 | 0,02 | 0,6 | 0,003 | 0,7 | 0,02 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 1,6 | 0,08 | 0,0 | 0,0 | |
| oddanie do korzystania mienia będącego własnością Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego i ich związków na warunkach korzystniejszych dla przedsiębiorcy od oferowanych na rynku | 1,04 | 0,03 | 1,2 | 0,04 | 5,2 | 0,03 | 3,5 | 0,08 | 0,9 | 0,14 | 0,0 | 0,0 | 0,003 | 0,0 | - | - | 0,0 | 0,0 | |

| | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|--|---------|------|---------|-------|---------|------|---------|-------|--------|-------|--------|-------|--------|-------|---------|-------|---------|-------|
| zbycie mienia będącego własnością Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego i ich związków na warunkach korzystniejszych od oferowanych na rynku | 1,5 | 0,04 | 23,6 | 0,9 | 16,6 | 0,09 | 22,2 | 0,5 | 4,7 | 0,7 | 110,3 | 12,9 | 0,1 | 0,009 | 1,2 | 0,06 | 6,1 | 0,3 |
| 2. Odroczenie i rozłożenie na raty płatności wobec budżetu i funduszu | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| <i>w tym:</i> | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| odroczenie terminu płatności podatku | 229,2 | 38,7 | 138,8 | 19,0 | 11,3 | 0,5 | 46,6 | 100,0 | 18,2 | 100,0 | 9,2 | 100,0 | 0,3 | 100,0 | 224,9 | 100,0 | 0,3 | 100,0 |
| odroczenie terminu płatności zaległości podatkowej | 0,0 | 0,0 | 1,4 | 0,2 | 2,4 | 0,1 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |
| odroczenie terminu płatności zaległości podatkowej wraz z odsetkami | 0,0 | 0,0 | 0,2 | 0,007 | 72,0 | 3,3 | 2,5 | 5,4 | 1,9 | 10,3 | 0,05 | 0,5 | 0,1 | 39,7 | 0,001 | 0,0 | 0,005 | 1,5 |
| rozłożenie na raty płatności podatku | 98,0 | 16,6 | 10,2 | 1,4 | 6,0 | 0,3 | 1,5 | 3,2 | 4,1 | 22,7 | 0,04 | 0,4 | 0,03 | 9,1 | 0,002 | 0,0 | 0,002 | 0,6 |
| rozłożenie na raty płatności zaległości podatkowej | 132,4 | 22,4 | 316,7 | 43,3 | 5,5 | 0,3 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |
| rozłożenie na raty płatności zaległości podatkowej wraz z odsetkami | 0,0 | 0,0 | 43,6 | 6,0 | 48,7 | 2,2 | 30,7 | 65,9 | 9,3 | 51,0 | 3,4 | 37 | 0,01 | 2,4 | 0,1 | 0,04 | 0,002 | 0,5 |
| odroczenie terminu płatności opłaty (składki, wpłaty) | 19,9 | 3,4 | 21,8 | 3,0 | 349,9 | 15,9 | 1,8 | 3,9 | 0,0 | 0,0 | 0,07 | 0,8 | 0,002 | 0,8 | 0,01 | 0,004 | 0,2 | 64,9 |
| rozłożenie na raty opłaty (składki, wpłaty) | 111,9 | 18,9 | 199,3 | 27,2 | 1701,5 | 77,4 | 4,5 | 9,7 | 2,8 | 15,1 | 5,3 | 57,6 | 0,002 | 0,6 | 224,8 | 99,9 | 0,02 | 8,1 |
| Ogólna wartość udzielonej pomocy publicznej | 11194,8 | - | 10277,6 | - | 28627,5 | - | 16400,6 | - | 4795,1 | - | 5875,6 | - | 6549,5 | - | 14383,1 | - | 19173,4 | - |
| Udział wartości udzielonej pomocy publicznej w PKB (w %) | 1,5 | - | 1,3 | - | 3,5 | - | 1,9 | - | 0,5 | - | 0,6 | - | 0,6 | - | 1,13 | - | 1,43 | - |

Źródło: obliczenia własne na podstawie danych Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów (www.uokik.gov.pl).

w urzędach skarbowych i oddziałach ZUS wykazały, że znaczna część przedsiębiorców, których należności podatkowe zostały zrestrukturyzowane, ponownie zaczęła zalegać z bieżącym regulowaniem swoich zobowiązań podatkowych, co wskazuje, że założona w ustawie poprawa sytuacji finansowej tych przedsiębiorców faktycznie nie nastąpiła. Zdaniem autorów raportu prowadzi to do konstatacji, że rzeczony program w większości przypadków się nie powiódł, choć niezaprzeczalnie w przypadku części podmiotów gospodarczych okazał się bardzo pomocny w przezwycięzeniu trudnej sytuacji ekonomicznej i poprawie wyników finansowych, zapobiegając tym samym ich upadłości, co w oczywisty sposób wiązać by się musiało z utratą miejsc pracy przez znaczną liczbę osób³⁴. Stanowi to jednak przykład działań władzy publicznej, które nie są racjonalną metodą rozwiązywania trudnej niejednokrotnie sytuacji przedsiębiorstw.

Na podstawie danych zawartych w tabeli 1, dotyczących wykorzystania pomocy publicznej w latach 2001-2009, wynika, że wartość subsydiów podatkowych (grupa A2) oraz tzw. miękkiego kredytowania (grupa C2) stanowiła łącznie za ten okres odpowiednio 31% i 3,3% całkowitej pomocy publicznej udzielonej w tym czasie. Jednak obserwuje się istotną zmianę w tym aspekcie. Mianowicie w roku 2001 udziały te dla grupy A2 stanowiły odpowiednio 30,98% łącznej pomocy, a w roku 2009 – 12,61%, co oznacza zmniejszenie o 18,37 pkt proc. (tj. 60-proc. zmianę względną). Również udział pomocy w grupie C2 w wartości całkowitej pomocy publicznej charakteryzował się spadkiem: z 5,28% w 2001 r. do zaledwie 0,001% w roku 2009 (zmiana względna o 99,98%). Analizując z kolei zmiany w poszczególnych grupach podatkowej pomocy publicznej, można zauważyć w latach 2001-2009 zmniejszenie wartości pomocy w grupie A2 o 30,2% oraz w grupie C2 o 99,94%.

Jak pokazują dane, w ostatnim okresie najwięcej podatkowej pomocy publicznej przyznaje się z tytułu zwolnień z podatku oraz obniżki lub zmniejszenia, powodującego obniżenie podstawy opodatkowania lub wysokości podatku. Najmniej natomiast z tytułu odroczenia terminu płatności podatku.

Warto zauważyć, że Unia Europejska pomoc publiczną w formie ulg i zwolnień z podatku uznaje za jedną z najbardziej szkodliwych, a Komisja Europejska od dawna sygnalizowała, że od 2011 r. tego rodzaju preferencje podatkowe powinny zostać całkowicie wyeliminowane, choć żadnej dyrektywy w tej sprawie jeszcze nie ma. Już wiosną 2001 r. w Sztokholmie postanowiono, że państwa członkowskie UE powinny zostać zobowiązane do zmniejszenia udziału pomocy publicznej w PKB da-

nimi zaległości w łącznej wysokości 10 937 445 tys. zł (bez odsetek). Jedynie 41 644 przedsiębiorcom (40,5% tych, którzy przystąpili do restrukturyzacji) organy restrukturyzacyjne wydały decyzje o umorzeniu należności objętych restrukturyzacją. W wyniku przeprowadzonej restrukturyzacji umorzono należności w wysokości 2 088 164 tys. zł (stanowiło to 19,1% zaległości objętych restrukturyzacją) i odsetki w wysokości 2 187 156 tys. zł, w tym kwota umorzonych zaległości podatkowych wyniosła 1,4 mld zł. Zob. *Informacja o wynikach kontroli realizacji przez przedsiębiorców oraz organy restrukturyzacyjne przepisów ustawy o restrukturyzacji niektórych należności publicznoprawnych od przedsiębiorców*, Naczelna Izba Kontroli, Warszawa, maj 2005, s. 7 i n.

³⁴ Tamże.

nego kraju (z 1,1% PKB do 0,9 w roku 2003 i 0,7% w roku 2005), a także przeorientowania tej pomocy na cele horyzontalne oraz jej ściślejszej kontroli. Jeżeli chodzi o Polskę, to jedynie w latach 2005-2007 udział całkowitej pomocy publicznej w PKB kształtował poniżej wartości 0,7% PKB, a począwszy od roku 2008 mamy do czynienia ponownie ze wzrostem tego wskaźnika (por. tabela 1).

5. Podsumowanie

Obserwowany w ostatnim okresie szybki wzrost konkurencji na rynkach międzynarodowych wymaga poprawy efektywności ekonomicznej i sprawności działania polskich przedsiębiorstw. W tym kontekście istotną i ważną rolę odgrywać może w adekwatny sposób adresowana, podlegająca ścisłej kontroli i wykorzystywana zgodnie z przeznaczeniem pomoc publiczna o charakterze podatkowym. Pomoc publiczna powinna służyć określonym sektorom, regionom czy podmiotom do osiągnięcia zamierzonych celów społeczno-gospodarczych, takich jak: rozwój małych i średnich przedsiębiorstw, zmniejszanie dysproporcji ekonomicznych (gospodarczych) pomiędzy regionami kraju, stabilizowanie rynku w tzw. sektorach wrażliwych gospodarki (podatnych na wahania cyklu koniunkturalnego) oraz przekształcenia strukturalne w sektorach „trudnych” bądź zapóźnionych technologicznie. Ułatwiając przewyższenie barier występujących w działalności podmiotów gospodarczych i stymulując wzrost gospodarczy, nie powinna ona jednak równocześnie skutkować zachwianiem warunków konkurencji na rynku³⁵.

Wprowadzenie w Polsce regulacji określających zasady dopuszczalności pomocy publicznej zbiegło się ze sformułowaniem, mających zastosowanie w przyszłości, unijnych zasad redukcji pomocy publicznej i miało na celu nie tylko ułatwienie integracji Polski z Unią Europejską, ale też skumulowanie środków publicznych w tych regionach, które zmagają się z problemami społeczno-ekonomicznymi.

Nasuwa się tu także konstatacja, że wykorzystywanie instrumentu polityki ekonomicznej, a zarazem interwencjonizmu państwa w gospodarce, jakim jest z pewnością szeroko pojęta pomoc publiczna, jawi się jako dalekie od optymalnego. Doświadczenie wskazuje, że wsparcie w formie podatkowej nie zawsze jest adresowane do tych przedsiębiorców, którzy go najbardziej potrzebują, a często powoduje nieuprawnione uprzywilejowanie określonych grup przedsiębiorców i zdobycie przez nich nieuzasadnionej z ekonomicznego punktu widzenia przewagi konkurencyjnej, a także przyczynia się dodatkowo do komplikowania systemu podatkowego.

³⁵ Za taką pomoc nie można oczywiście uznawać powszechnie dostępnych ogółowi podatników, w tym podmiotom prowadzącym działalność gospodarczą, którzy spełniają określone przesłanki, ulg podatkowych w podatku dochodowym, gdyż brakuje tu cechy selektywności takiej pomocy, rozumianej jako podmiotowo ograniczony dostęp do niej. „Nie mają charakteru pomocy publicznej środki o charakterze powszechnym i odnoszące się do całej gospodarki, a nie do określonych branż czy grup przedsiębiorców”. Zob. A. Kamiński, M. Pogoński, *Pomoc publiczna dla przedsiębiorców w Polsce*, „Przegląd Podatkowy” 2004, nr 10, s. 6.

Należy tylko żywić nadzieję, że z czasem intencje władzy publicznej znajdują odzwierciedlenie w sposobie realizacji pomocy publicznej, tak by była ona racjonalna i efektywna i rodziła jedynie pozytywne skutki.

Literatura

- Balcerowicz L., *Dylematy regulacji*, „Wprost”, 25 kwietnia 2004, nr 17.
- Balcerowicz L., *Koszty regulacji*, „Wprost”, 9 maja 2004, nr 19.
- Bortlik K., Sienkiewicz M., *Sposób ustalania wartości zwolnienia podatkowego w SSE*, „Przegląd Podatkowy” 2009, nr 3.
- Fedorowicz Z., *Polityka fiskalna*, Wydawnictwo WSB, Poznań 1998.
- Czerwińska E., *Pomoc publiczna dla przedsiębiorstw a konieczność dostosowania prawa polskiego do prawa Unii Europejskiej*, Publikacja Biura Studiów i Ekspertyz Sejmu, Informacja nr 713 z 2000 r.
- Jużwicka A., *Wpływ przepisów o pomocy publicznej na podatników i na korzystanie z ulg podatkowych*, [w:] *Kierunki reformy polskiego systemu podatkowego*, red. A. Pomorska, Wyd. UMCS, Lublin 2003.
- Kamiński A., Pogoński M., *Pomoc publiczna dla przedsiębiorców w Polsce*, „Przegląd Podatkowy” 2004, nr 10.
- Nykiel W., *Ulgi i zwolnienia podatkowe – podstawowe cechy*, [w:] *Kierunki reformy polskiego systemu podatkowego*, red. A. Pomorska, Wyd. UMCS, Lublin 2003.
- Pięta-Mintus R., Truskolawski A., *Specjalne Strefy Ekonomiczne – instrument promowania inwestycji poprzez zwolnienia podatkowe*, „Przegląd Podatkowy” 2009, nr 1
- Postuła I., Werner A., *Prawo pomocy publicznej*, LexisNexis, Warszawa 2008.
- Tanzi V., Zee H.H., *Fiscal policy and long-run growth*, „IMF Staff Papers” 1997, vol. 44, no. 2.

Inne źródła

- Informacja o wynikach kontroli realizacji przez przedsiębiorców oraz organy restrukturyzacyjne przepisów ustawy o restrukturyzacji niektórych należności publicznoprawnych od przedsiębiorców*, Naczelna Izba Kontroli, Warszawa, maj 2005.
- Obwieszczenie Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie wykazu podmiotów, którym umorzono zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłaty prolongacyjne w kwocie przewyższającej 5000 zł, DzUrz MF, nr 3, poz. 10.
- Pomoc de minimis w Polsce udzielona przedsiębiorcom w 2009 roku*, Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów, Warszawa 2010.
- Rozporządzenie Komisji (WE) nr 1998 z 15 grudnia 2006 r. w sprawie stosowania art. 87 i 88.
- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 13 października 2006 r. w sprawie ustalenia mapy pomocy regionalnej, DzU 2006, nr 190, poz. 1402.
- Rozporządzenie Rady Ministrów z 11 kwietnia 2007 r. w sprawie wykazu podmiotów, którym umorzono zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłaty prolongacyjne w kwocie przewyższającej 5000 zł, DzU nr 71, poz. 476.
- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 7 sierpnia 2008 r. w sprawie sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej, informacji o nieudzieleniu takiej pomocy oraz sprawozdań o zaległościach przedsiębiorców we wpłatach świadczeń należnych na rzecz sektora finansów publicznych, DzU nr 153, poz. 952.
- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 21 grudnia 2010 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej, informacji o nieudzieleniu takiej pomocy oraz spr-

- wozdań o zaległościach przedsiębiorców we wpłatach świadczeń należnych na rzecz sektora finansów publicznych, DzU 2010, nr 257, poz. 1728.
- Rozporządzenie Rady (WE) nr 659 z dnia 22 marca 1999 r. ustanawiające szczegółowe zasady stosowania art. 93 Traktatu WE, DzUrz L nr 83 z 27 marca 1999.
- Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, DzUrzUE 2010/C 83/01. Traktatu do pomocy *de minimis*, DzUrzUE L nr 379 z 28 grudnia 2006.
- Ustawa z dnia 20 października 1994 r. o specjalnych strefach ekonomicznych, DzU z 2007, nr 42, poz. 274 z późn. zm.).
- Ustawa z 29 sierpnia 1997 roku – Ordynacja podatkowa, DzU nr 137, poz. 926 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 27 lipca 2002 r. o warunkach dopuszczalności i nadzorowaniu pomocy publicznej dla przedsiębiorców (DzU nr 141, poz. 1177 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. o restrukturyzacji należności publicznoprawnych od przedsiębiorców, DzU nr 155, poz. 1287.
- Ustawa z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej, t.j. DzU 2007, nr 59, poz. 404 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych, DzU nr 249, poz. 2104 z późn. zm.
- Wytyczne wspólnotowe dotyczące pomocy państwa w celu ratowania i restrukturyzacji zagrożonych przedsiębiorstw, DzUrzUE C nr 244 z 1 października 2004 r.
- Wytyczne w sprawie krajowej pomocy regionalnej na lata 2007-2013, DUrz UE 2006/C 54/08.

TAX DIMENSION OF STATE AID

Summary: In this article the author discusses the problem of use of strict fiscal form of state aid as a special kind of support in business enterprises. For this purpose, there are discussed the objectives, nature and various categories of state aid carried out in the economic policy. In addition the article presents a review of the types of tax of state aid in Poland and the analysis of its use in the years 2001-2009. The author also draws attention to the regulatory changes and the major restrictions in the use of particular forms of tax aid for entrepreneurs, which is related to the Polish membership in the European Union where this kind of business support is considered the least appropriate and is preferred to be significantly reduced for other forms of aid.