

Mikołaj Ksieniewicz

e-mail: mikolaj.ksieniewicz@gmail.com

ORCID: 0000-0002-9949-2206

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

Specyfika ewidencji i rozliczania pomocy w ramach rządowego programu „Pomoc dla sektorów energochłonnych związana z nagłymi wzrostami cen gazu ziemnego i energii elektrycznej w 2023 r.”

DOI: 10.15611/2024.44.4.07

JEL Classification: H27, M41

Streszczenie: Wysokie ceny energii elektrycznej i gazu ziemnego oraz podwyższone w związku z tym koszty prowadzenia działalności dotknęły przede wszystkim podmioty z sektora przemysłowego. Po wejściu odpowiednich ustawowych przepisów Rada Ministrów uruchomiła specjalne programy pozwalające na ich rekompensatę. Przedsiębiorstwa, aby mogły ją otrzymać, musiały spełnić szereg wymagań przedstawionych w regulaminie. Po otrzymaniu takiej pomocy finansowej mogły mieć wątpliwość co do jej odpowiedniej ewidencji oraz trudność z jej właściwym rozliczeniem pod kątem podatkowym. Celem artykułu jest przedstawienie zasad wnioskowania o pomoc w ramach rządowego programu oraz zaproponowanie sposobów ewidencji i rozliczania pomocy finansowej w ramach programu. Zastosowane metody badawcze w artykule obejmują analizę aktów prawnych, przegląd literatury i wnioskowanie przez dedukcję oraz analogię.

Słowa kluczowe: pomoc finansowa, sektory energochłonne, ewidencja księgową

© 2024 Mikołaj Ksieniewicz

Praca opublikowana na licencji Creative Commons Uznanie autorstwa-Na tych samych warunkach 4.0 Międzynarodowe (CC BY-SA 4.0). Skrócona treść licencji na <https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/deed.pl>

Cytuj jako: Ksieniewicz, M. (2024). Specyfika ewidencji i rozliczania pomocy w ramach rządowego programu „Pomoc dla sektorów energochłonnych związana z nagłymi wzrostami cen gazu ziemnego i energii elektrycznej w 2023 r.”. W: M. Biernacki, R. Kowalak (red.), *Rachunkowość* (s. 64-73). Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu.

1. Wstęp

Koszty zużycia energii elektrycznej i gazu ziemnego dla podmiotów z sektora przemysłowego stanowią dużą część kosztów całkowitych prowadzenia działalności. Na początku 2022 r., po agresji Federacji Rosyjskiej na Ukrainę oraz wprowadzeniu embarga na surowce energetyczne importowane z Rosji wzrosły ceny tych surowców na rynku europejskim.

Polskie firmy z sektora przemysłowego stanęły w obliczu trudności związanych z kryzysem energetycznym. Zaczęły ponosić podwyższone koszty zakupu energii elektrycznej i gazu ziemnego. Nawet w 2023 r. ceny energii nie spadły. Było to spo-

wodowane zawartymi długoterminowymi kontraktami na dostawy energii i gazu. Umowy te bazowały na wysokich cenach z roku 2022. Zwiększone koszty stanowiły zagrożenie dla płynności finansowej przedsiębiorstw energochłonnych (Sejm.gov.pl, 2022). Dlatego zaproponowano i przyjęto ustawę z dnia 29 września 2022 r. o zasadach realizacji programów wsparcia przedsiębiorców w związku z sytuacją na rynku energii w latach 2022-2024 (Dz. U. z 2022 r., poz. 2088). Na podstawie tej ustawy Rada Ministrów w formie uchwały mogła przyjąć programy wspierające przedsiębiorstwa (Ustawa z dnia 29 września 2022 r. o zasadach..., art. 3 ust. 1). Z początkiem roku 2023 Rada Ministrów postanowiła uruchomić program wspierający firmy z tego sektora pomocą finansową. W lutym 2023 r. ruszył rządowy program „Pomoc dla sektorów energochłonnych związana z nagłymi wzrostami cen gazu ziemnego i energii elektrycznej w 2022 r.”. W ramach tego programu zakłady sklasyfikowane w PKD jako działające w sekcji B – Górnictwie i wydobywaniu, oraz Sekcji C – Przetwórstwie przemysłowym, mogły liczyć na dopłatę do poniesionych kosztów energii elektrycznej i gazu ziemnego (Ministerstwo Rozwoju i Technologii, 2023). Operatorem programu za rok 2022 był Narodowy Fundusz Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej (Załącznik do uchwały nr 1/20233..., cz. I, pkt 3). Program miał na celu zrekompensowanie zakładom wysokich kosztów zakupu energii elektrycznej i gazu ziemnego. W październiku 2023 r. Rada Ministrów przyjęła uchwałę uruchamiającą kolejny program – „Pomoc dla sektorów energochłonnych związana z nagłymi wzrostami cen gazu ziemnego i energii elektrycznej w 2023 r.”, który również miał na celu rekompensatę kosztów, ale poniesionych w 2023 r. (Uchwała nr 141/2023...).

Celem artykułu jest przedstawienie zasad wnioskowania o pomoc w ramach rządowego programu „Pomoc dla przemysłu energochłonnego w związku z cenami gazu ziemnego i energii elektrycznej w 2023 r.” [dalej: program], zaproponowanie sposobów ewidencji i rozliczania pomocy finansowej otrzymanej w ramach tej pomocy. Zastosowane metody badawcze w artykule obejmują analizę aktów prawnych, przegląd literatury oraz wnioskowanie przez dedukcję i analogię.

2. Zasady otrzymania pomocy z rządowego programu

Celem pierwszego programu rządowego było udzielenie wsparcia finansowego przedsiębiorstwom energochłonnym, które ponosiły dodatkowe koszty spowodowane wysokimi cenami energii elektrycznej i gazu ziemnego. Został on uruchomiony na podstawie Uchwały nr 1/2023 Rady Ministrów z dnia 3 stycznia 2023 r. w sprawie przyjęcia programu rządowego pod nazwą „Pomoc dla sektorów energochłonnych związana z nagłymi wzrostami cen gazu ziemnego i energii elektrycznej w 2022 r.” (RM-06111-269-22). Wnioski do rządowego programu za rok 2022 można było składać od 9 do 22 lutego 2023 r. (Ministerstwo Rozwoju i Technologii, 2023).

W październiku 2023 r. wszedł w życie drugi program dotyczący zwrotu kosztów energii elektrycznej i gazu ziemnego. Przyjęto go Uchwałą nr 141/2023 Rady Ministrów z dnia 8 sierpnia 2023 r. w sprawie przyjęcia programu rządowego pod nazwą

„Pomoc dla przemysłu energochłonnego związana z cenami gazu ziemnego i energii elektrycznej w 2023 r.” (RM-06111-146-23) oraz Uchwałą nr 190/2023 Rady Ministrów z dnia 13 października 2023 r., zmieniającą uchwałę w sprawie przyjęcia programu rządowego pod nazwą „Pomoc dla przemysłu energochłonnego związana z cenami gazu ziemnego i energii elektrycznej w 2023 r.” (RM-06111-201-23). Został on uruchomiony 25 października 2023 r., a składanie wniosków trwało do 8 listopada 2023 r.

Program skierowany był do przedsiębiorców, którzy spełniali osiem warunków określonych w załączniku do Uchwały nr 141/2023. W załączniku tym [dalej: regulamin] został przedstawiony cały program oraz zasady ubiegania się o pomoc.

Najważniejszym warunkiem postawionym przedsiębiorstwom chcącym uzyskać dopłatę był ten mówiący, że w 2021 r. musiały ponieść one koszty zakupu energii elektrycznej i gazu ziemnego w wysokości co najmniej 3% wartości produkcji sprzedanej. Jako koszty zakupu energii elektrycznej i gazu ziemnego rozumie się koszt nabycia lub wytworzenia przez przedsiębiorcę zużytej na własne potrzeby energii elektrycznej i zużytego na własne potrzeby gazu ziemnego wraz z podatkiem akcyzowym z wyłączeniem podatku od towarów i usług oraz opłat dodatkowych wynikających z faktur za energię elektryczną i gaz ziemny. Natomiast wartość produkcji sprzedanej rozumie się jako przychód ze sprzedaży własnych wyrobów, robót i usług (bez podatku od towarów i usług) pomniejszony o podatek akcyzowy, a powiększony o dotacje otrzymane do produktu (Załącznik do uchwały nr 141/2023..., cz. II, pkt 1 ppkt 2). Na potrzeby tej kalkulacji jako wartość produkcji sprzedanej brane pod uwagę są przychody wykazane w pozycji A.I. w rachunku zysków i strat dla wariantu porównawczego i kalkulacyjnego dla podmiotów sporządzających sprawozdanie finansowe zgodnie z załącznikiem nr 1 do ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2023 r., poz. 120 z późn. zm.) [dalej: ustawa o rachunkowości]. W przypadku braku możliwości ustalenia tej wartości na podstawie sprawozdania finansowego przedsiębiorcy jest zobowiązany do ustalenia wartości przychodów ze sprzedaży własnych wyrobów, robót i usług w 2021 r. na podstawie dokumentów lub zapisów w księgach rachunkowych.

Kolejnym warunkiem do spełnienia przez przedsiębiorcę, aby uzyskać dopłatę, było prowadzenie przeważającej działalności w jednej lub wielu podklasach PKD, zawierających się w sekcjach B lub C. Przeważająca działalność jest rozumiana jako osiągnięcie łącznie co najmniej 50% przychodów w ostatnim zamkniętym roku obrotowym, czyli w 2022, dla danych podklas wymienionych w regulaminie. Aby ustalić udział przychodów z poszczególnych podklas, wymagane było wyodrębnienie z dokumentów lub zapisów w księgach rachunkowych przychodów dla poszczególnych podklas wymienionych w regulaminie (Załącznik do uchwały nr 141/2023..., cz. II, pkt 1 ppkt 3). Przedsiębiorca, aby ubiegać się o pomoc finansową, nie mógł zalegać z zapłatą podatków i zapłatą należności z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne (Załącznik do uchwały nr 141/2023..., cz. II, pkt 1 ppkt 5). Przedsiębiorca we wniosku powinien był przedstawić odpowiednie zaświadczenia potwierdzające brak powyższych zaległości.

Przedsiębiorca mógł ubiegać się o pomoc podstawową udzielaną w formie refundacji lub o pomoc zwiększoną udzielaną w formie zaliczki (Załącznik do uchwały nr 141/2023..., cz. IV, pkt 1). Środki przeznaczone na finansowanie tego programu wynosiły 5,515 mld zł, w tym 15 mln zł na pokrycie kosztów poniesionych przez operatora programu – Narodowy Fundusz Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej. Z puli środków na wsparcie 3 mld zł zostało przeznaczonych na pomoc podstawową, a 2,5 mld na pomoc zwiększoną (Załącznik do uchwały nr 141/2023..., cz. III, pkt 2-3). W przypadku pomocy podstawowej maksymalna przydzielona kwota nie mogła przekroczyć 50% kosztów kwalifikowanych i 4 mln euro (Załącznik do uchwały 141/2023..., cz. VII, pkt 1). W ramach pomocy zwiększonej można było wnioskować o udzielenie pomocy w kwocie nieprzekraczającej 80% kosztów kwalifikowanych oraz 40 mln euro. Każdy podmiot spełniający warunki mógł ubiegać się o pomoc podstawową. Aby móc wnioskować o pomoc zwiększoną, przedsiębiorca musiał do 31 marca 2024 r. przedstawić „Plan zmniejszenia energochłonności przedsiębiorstwa” [dalej: plan] (Załącznik do uchwały nr 141/2023..., cz. VIII, pkt 1). Plan musiał zawierać, m.in. analizę możliwych zmian w poszczególnych zakresach, rekomendację optymalnej ścieżki zmniejszenia energochłonności przedsiębiorstwa oraz proponowany szczegółowy harmonogram rzeczowo-finansowy wdrożenia w podziale na kwartały, wraz z oszacowaniem spodziewanych kosztów usprawnień, uwzględniając, że koszty te muszą stanowić co najmniej 30% przyznanej pomocy w ramach pomocy zwiększonej (Załącznik do uchwały nr 141/2023..., cz. VIII, pkt 2).

$$kk = (p_t^{ee} - 1,5 * p_{ref}^{ee}) * q_t^{ee} + (p_t^g - 1,5 * p_{ref}^g) * q_t^g,$$

Wzór 1. Wzór na koszty kwalifikowane według regulaminu

Źródło: (Załącznik do uchwały nr 141/2023..., cz. IX, pkt 1; Uchwała nr 190/2023..., §1 pkt 2 lit b).

gdzie:

- k oznacza koszty kwalifikowane;
- t oznacza dany miesiąc okresu wnioskowanego (w przypadku pomocy podstawowej) albo kwalifikowanego (w przypadku pomocy zwiększonej);
- p_t^{ee} i p_t^g oznaczają średnią cenę netto za jednostkę odpowiednio energii elektrycznej i gazu ziemnego nabytą od dostawcy zewnętrznego i użytą przez beneficjenta w okresie t (w PLN/MWh);
- p_{ref}^{ee} i p_{ref}^g oznaczają średnią cenę netto za jednostkę odpowiednio energii elektrycznej i gazu ziemnego nabytą od dostawcy zewnętrznego i użytą przez beneficjenta w okresie referencyjnym (tj. w całym roku 2021) (w PLN/MWh);
- q_t^{ee} i q_t^g oznaczają ilość odpowiednio energii elektrycznej i gazu ziemnego nabytą od dostawców zewnętrznych i użytą przez wnioskodawcę w okresie t (w MWh) (Załącznik do uchwały nr 141/2023..., cz. IX, pkt 1; Uchwała nr 190/2023..., §1 pkt 2 lit b).

Aby wyliczyć możliwą kwotę pomocy finansowej, należało obliczyć koszty kwalifikowane, na podstawie których skalkulowana będzie pomoc finansowa w ramach pomocy podstawowej oraz zwiększonej. Wzór 1 ustalania kosztów kwalifikowanych został przygotowany w regulaminie.

Suma ilości energii elektrycznej i gazu ziemnego przyjęta do obliczania kosztów kwalifikowanych miesiąca nie mogła przekroczyć 70% sumy zużycia energii pochodzącej z danego nośnika w analogicznych miesiącach 2021 r. (Uchwała nr 190/2023..., §1 pkt 2 lit. b). Przedsiębiorca mógł wnioskować o pomoc finansową za dwa okresy: od 1 stycznia 2023 r. do 30 czerwca 2023 r. (pierwszy okres wnioskowany) i od 1 lipca 2023 r. do 31 grudnia 2023 r. (drugi okres wnioskowany) (Załącznik do uchwały nr 141/2023..., cz. I pkt 17).

Pomoc podstawowa w ramach pierwszego okresu wnioskowania została udzielona nie później niż dnia 31 grudnia 2023 r., a w ramach drugiego okresu nie później niż do dnia 31 marca 2024. Natomiast pomoc zwiększona – nie później niż do dnia 31 grudnia 2023 r. (Załącznik do uchwały nr 141/2023..., cz. V, pkt 2). Rozliczeniu podlegała wyłącznie pomoc zwiększona i przedsiębiorstwo musiało go dokonać do 31 marca 2024 r. (Załącznik do uchwały nr 141/2023..., cz. XIII, pkt 1). Wniosek o przyznanie pomocy należało składać do operatora programu – Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej, wyłącznie w formie elektronicznej przez generator wniosków o dofinansowanie.

3. Ujęcie otrzymanej pomocy w księgach rachunkowych i sprawozdaniu finansowym pod kątem praw bilansowego i podatkowego

Ewidencja otrzymanej dotacji na cel pokrycia danych kosztów musi spełniać zasady memoriału i współmierności przychodów i kosztów, zgodnie z art. 6 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości, oraz zasadę ostrożności określoną w art. 7 ustawy o rachunkowości. W takim przypadku jednostka musi zakwalifikować dotację w pozostałe przychody operacyjne w roku, w którym ta dotacja będzie pokrywała poniesione koszty. Zakwalifikowanie takie spełnia zasady memoriału, współmierności przychodów i kosztów oraz ostrożności (Kuźbińska, 2019).

W przypadku pomocy otrzymanej na pokrycie kosztów energii elektrycznej i gazu ziemnego można zastosować zasady stosowane przy innych dotacjach podjętych na pokrycie kosztów. Przy pierwszym wnioskowanym okresie, czyli od 1 stycznia 2023 r. do 30 czerwca 2023 r., wnioskujący otrzymał dotację do 31 grudnia 2023 r. Gdy rok obrotowy pokrywa się z rokiem kalendarzowym, to wnioskodawca powinien zakwalifikować do pozostałych przychodów operacyjnych pomoc finansową otrzymaną w ramach programu w roku 2023. Zgodnie z regulaminem bowiem otrzymał on wnioskowane środki jeszcze w roku, którego dotyczyły. Wzoru-jąc się na księgowaniu zaproponowanym w artykule M. Kuźbińskiej (2019), dotację

otrzymaną w 2023 r. można zaksięgować w księgach rachunkowych na podstawie wyciągu bankowego następującym zapisem:

- Wn, konto 13-0 „Rachunek bieżący”;
- Ma, konto 76-0 „Pozostałe przychody operacyjne”.

Natomiast kiedy jednostka wnioskuje o otrzymanie środków w ramach drugiego okresu wnioskowania, czyli od 1 lipca 2023 do 31 grudnia 2023 r., to otrzymała tę pomoc, zgodnie z regulaminem, dopiero do 31 marca 2024 r. W takim przypadku należało ocenić, jak prawdopodobne było otrzymanie pomocy jeszcze w roku 2023. W przypadku kiedy otrzymanie dotacji byłoby prawdopodobne z zachowaniem zasady ostrożności, to stosując zasady memoriału i współmierności przychodów i kosztów, należałoby taką pomoc zakwalifikować do okresu, w którym zostały poniesione koszty na energię elektryczną i gaz ziemny, które będą pokrywane w części przez tę pomoc finansową. Księgowanie takiej operacji jeszcze w 2023 r. powinno się przeprowadzić na podstawie polecenia księgowania poprzez zapis:

- Wn, konto 24 „Pozostałe rozrachunki”;
- Ma, konto 76-0 „Pozostałe przychody operacyjne”.

W takim przypadku w informacji dodatkowej należałoby wskazać, że jednostka zawnioskuje o pomoc w ramach programu oraz oceniła, że jest wysoce prawdopodobne otrzymanie tej pomocy, pomimo że jeszcze nie otrzymała tych środków w 2023 roku. Kiedy pomoc finansowa została już wypłacona w 2024 r., po zaksięgowaniu jej w sposób memoriałowy, to jednostka następnie wpływ środków w ramach pomocy finansowej księguje na podstawie wyciągu bankowego zapisem:

- Wn, konto 13-0 „Rachunek bieżący”;
- Ma, konto 24 „Pozostałe rozrachunki”.

Kierownik jednostki może w zasadach (polityce) rachunkowości przedstawić inne sposoby ewidencjonowania otrzymanych środków w ramach takich programów, a następnie postępować według określonych zasad wewnątrz jednostki.

Zgodnie z przepisami art. 126 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz. U. z 2023 r., poz. 1270 z późn. zm. [dalej: ustawa o finansach publicznych]) dotacją są podlegające szczególnym zasadom rozliczania środki z budżetu państwa, budżetu jednostek samorządu terytorialnego oraz z państwowych funduszy celowych przeznaczone na finansowanie lub dofinansowanie realizacji zadań publicznych. Otrzymane środki w ramach programu mogą zostać zakwalifikowane przez jednostki jako dotacja z uwagi na zbliżony charakter obu świadczeń.

W sprawie zakwalifikowania otrzymanych środków jako dotacji wypowiedział się dyrektor Krajowej Administracji Skarbowej. W indywidualnej interpretacji podatkowej z dnia 11 września 2023 r. nr O111-KDIB1-3.4010.383.2023.1.MBD został przedstawiony pogląd, że środki otrzymane w ramach programu nie stanowią dotacji w rozumieniu ustawy o finansach publicznych. Zgodnie z wykładnią dokonaną w powyższej interpretacji otrzymana pomoc nie stanowi realizacji żadnego celu publicznego. Stanowi ona wyłącznie rekompensatę dla podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Rekompensata natomiast nie stanowi dotacji w rozumieniu

ustawy o finansach publicznych. W związku z powyższą wykładnią jednostki mogą mieć wątpliwości co do zakwalifikowania otrzymanej pomocy do odpowiedniej kategorii pozostałych przychodów operacyjnych w rachunku zysków i strat.

Otrzymane środki w ramach programu należy bez wątpienia zakwalifikować do pozostałych przychodów operacyjnych, jednakże w sprawozdaniu finansowym należałoby je ująć w pozycji G.II „Dotacje” lub G.IV „Inne przychody operacyjne” rachunku zysków i strat w wariantcie kalkulacyjnym lub w przypadku rachunku zysków i strat w wariantcie porównawczym w pozycjach D.II „Dotacje” lub D.IV „Inne przychody operacyjne” zgodnie z załącznikiem nr 1 do ustawy o rachunkowości. Jednostka powinna w swoich zasadach (polityce) rachunkowości przedstawić, gdzie należałoby ująć otrzymane środki w ramach programu: czy w pozycji „Dotacje”, czy pozycji „Inne przychody operacyjne”. Jednakże kierując się wykładnią dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, należałoby jednak przychylić się ku przedstawieniu tych przychodów jako „Inne przychody operacyjne” w pozycji G.IV (wariant kalkulacyjny) lub D.IV (wariant porównawczy).

Wyżej przytoczona interpretacja jest istotna również z punktu widzenia przepisów prawa podatkowego, a w szczególności ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tj. Dz. U. z 2022 r., poz. 2587 [dalej: ustawa o CIT]). Zgodnie z zasadą ogólną, w rozumieniu ustawy o CIT, przychodami są wszystkie otrzymane pieniądze lub wartości pieniężne (Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. ..., art. 12 ust. 1 pkt 1). Jednakże w art. 17 ust. 1 pkt 47 ustawy o CIT zostało podkreślone, że wolne od podatku są dotacje otrzymane z budżetu państwa lub budżetu jednostki samorządu terytorialnego. W związku z tym podatnicy zwracali się do dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z zapytaniem, czy środki pieniężne otrzymane w ramach programu są objęte zwolnieniem przedmiotowym zaprezentowanym w art. 17 ust. 1 pkt 47 ustawy o CIT. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w indywidualnych interpretacjach podatkowych wielokrotnie podkreślał, że środki otrzymane przez podatników w ramach programów nie podlegają zwolnieniu przedmiotowemu oraz stanowią przychody podlegające opodatkowaniu. Takie stanowisko zostało zaprezentowane w indywidualnych interpretacjach podatkowych, m.in. nr 0111-KDIB1-3.4010.383.2023.1.MBD z dnia 5 września 2023 r., 0111-KDIB1-2.4010.347.2023.1.MC z dnia 12 września 2023 r. oraz 0114-KDIP2-2.4010.430.2023.1.AS z dnia 20 października 2023. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w swoim stanowisku przedstawił pogląd, że otrzymane środki w ramach programu nie stanowią dotacji w rozumieniu ustawy o finansach publicznych, w związku z czym nie mogą podlegać zwolnieniu przedmiotowemu. Brak zwolnienia może również wynikać z przepisu art. 16 ust. 1 pkt 58 ustawy o CIT, gdzie z kosztów uzyskania przychodów wyłączone są wydatki i koszty bezpośrednie sfinansowane z dochodów (przychodów) otrzymanych w ramach dotacji przedstawionej w art. 17 ust. 1 pkt 47 ustawy o CIT. Jeżeli takie środki mogłyby podlegać zwolnieniu przedmiotowemu, wydatki sfinansowane w ramach programu powinny zostać wyłączone z kosztów uzyskania przychodów. Z uwagi

na skomplikowany sposób kalkulacji wartości możliwej pomocy finansowej podatnicy musieliby wyłączyć z kosztów uzyskania przychodów wydatki poniesione w poprzednich okresach.

4. Ocena pomocy finansowej otrzymanej w ramach rządowego programu

Przedsiębiorstwa w sektorze energochłonnym zostały w szczególności mocno dotknięte przez wysokie ceny energii elektrycznej oraz gazu ziemnego. Wynika to z potrzeby zużycia dużej ilości energii do produkcji. W związku z tym od początku 2022 r. takie przedsiębiorstwa ponosiły wysokie koszty, niewspółmiernie duże w porównaniu do okresów poprzednich. Zakłady energetyczne zawierały w 2022 r. z zakładami energochłonnymi długoterminowe umowy na nowe wyższe stawki sprzedaży energii elektrycznej i gazu ziemnego. Rządowy program miał na celu wsparcie tych przedsiębiorstw energochłonnych, na które najbardziej wpłynęły podwyższone ceny energii.

Program został uruchomiony na początku 2023 r. i dotyczył kosztów poniesionych na energię elektryczną oraz gaz ziemny w 2022. Kolejna edycja dotycząca kosztów za rok 2023 została uruchomiona na przełomie października i listopada 2023. Przedsiębiorstwa przeważnie otrzymywały tę pomoc w okresie późniejszym od czasu poniesienia podwyższonych kosztów. Program miał na celu pomoc w utrzymaniu płynności finansowej przedsiębiorstw energochłonnych. W przypadku znacznego wzrostu kosztów energii późna pomoc finansowa mogła okazać się już niewystarczająca z uwagi na konieczność wcześniejszego dokonania wysokich opłat za energię. Przedsiębiorstwa, które zdecydowały się na ograniczenie produkcji, nawet po otrzymaniu pomocy finansowej (która nastąpiła po kilku miesiącach lub po roku) będą miały trudności, aby powrócić do stanu produkcji przed podwyżki cen.

Pomoc finansowa w ramach programu rządowego stanowić mogła wyłącznie część rekompensaty oraz doraźną pomoc. Przedsiębiorstwa bowiem nie mogły liczyć na wsparcie wynikające ze zwolnienia przedmiotowego. Przez to podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych musieli zakwalifikować otrzymane środki jako przychody podatkowe, co finalnie spowodowało wzrost dochodów o wartość pomocy finansowej oraz konieczność zapłacenia nawet 19-procentowego podatku dochodowego od otrzymanych środków.

Aby pomoc w ramach programu mogła być skuteczniejsza, powinna być zrealizowana znacznie wcześniej. Przedsiębiorstwa energochłonne otrzymały pomoc za rok 2022 dopiero w drugim kwartale roku następnego, czyli w 2023. Działaniem mogącym mieć lepszy skutek dla przedsiębiorstw energochłonnych byłoby znaczące obniżenie stawki podatku od towarów i usług na energię elektryczną i gaz ziemny oraz podatku akcyzowego na te produkty. Realną korzyścią, która nie powodowałaby żadnych przepływów pieniężnych, mogło być również zastosowanie tymczasowego obniżenia stawki podatku dochodowego od osób prawnych dla przedsiębiorstw z sektora energochłonnego.

Przedsiębiorstwa próbujące spełnić programowe warunki otrzymania pomocy mogły mieć problem z pozyskaniem odpowiednich danych. Było to trudne do uzyskania, ponieważ należało wziąć pod uwagę koszty energii elektrycznej i gazu ziemnego za rok 2021 włącznie z podatkiem akcyzowym, jak i bez, koszty energii elektrycznej i gazu ziemnego za 2023 r. bez wartości podatku akcyzowego oraz zbadać swoją strukturę przychodów w 2021 i 2022. Problemem dla przedsiębiorstw mogła być również konieczność oszacowania kosztów za okres od listopada do grudnia 2023 r., ponieważ wnioski o pomoc za cały 2023 r. należało składać na przełomie października i listopada 2023.

Pomoc dla przedsiębiorstw energochłonnych w związku z podwyższonymi cenami energii elektrycznej i gazu ziemnego jest jak najbardziej wskazana. Jednakże wsparcie to musiałyby być zrealizowane odpowiednio wcześniej. Dobrym rozwiązaniem byłoby chociażby obniżenie stawek podatków niewymagające przepływów pieniężnych z budżetu państwa.

Literatura

- Kuźbińska, M. (2019, 25 kwietnia). Ujęcie dotacji w księgach rachunkowych. *Gazeta Podatkowa*, 33(1595).
- Ministerstwo Rozwoju i Technologii. (2023, 10 marca). *Nabór wniosków do programu „Pomoc dla sektorów energochłonnych związana z nagłymi wzrostami cen gazu ziemnego i energii elektrycznej w 2022 r.”*. Pobrano 2 listopada 2023 z <https://www.gov.pl/web/rozwoj-technologie/nabor-wnioskow-do-programu-pomoc-dla-sektorow-energochlonych-zwiazana-z-naglymi-wzrostami-cen-gazu-ziemnego-i-energii-elektrycznej-w-2022-r>
- Pismo z dnia 20 października 2023 r. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej. 0114-KDIP2-2.4010.430.2023.1.AS – CIT od pomocy publicznej z Funduszu Rekompensat Pośrednich Kosztów Emisji
- Pismo z dnia 12 września 2023 r. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej. 0111-KDIB1-2.4010.347.2023.1.MC – CIT od rekompensaty w związku z sytuacją na rynku energii w latach 2022-2024
- Pismo z dnia 5 września 2023 r. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej. 0111-KDIB1-3.4010.383.2023.1.MBD – Rekompensata z NFOŚiGW jako przychód
- Sejm.gov.pl. (2022, 21 września). Uzasadnienie. Rządowy projekt ustawy o zasadach realizacji programów wsparcia przedsiębiorców w związku z sytuacją na rynku energii w latach 2022-2024. Pobrano 5 listopada 2023 z <https://www.sejm.gov.pl/Sejm9.nsf/druk.xsp?nr=2616>
- Uchwała nr 1/2023 Rady Ministrów z dnia 3 stycznia 2023 r. w sprawie przyjęcia programu rządowego pod nazwą „Pomoc dla sektorów energochłonnych związana z nagłymi wzrostami cen gazu ziemnego i energii elektrycznej w 2022 r.” (RM-06111-269-22)
- Uchwała nr 141/2023 Rady Ministrów z dnia 8 sierpnia 2023 r. w sprawie przyjęcia programu rządowego pod nazwą „Pomoc dla sektorów energochłonnych związana z nagłymi wzrostami cen gazu ziemnego i energii elektrycznej w 2023 r.” (RM-06111-146-23)
- Uchwała nr 190/2023 Rady Ministrów z dnia 13 października 2023 r. zmieniającą uchwałę w sprawie przyjęcia programu rządowego pod nazwą „Pomoc dla przemysłu energochłonnego związana z cenami gazu ziemnego i energii elektrycznej w 2023 r.” (RM-06111-201-23)
- Ustawa z dnia 29 września 2022 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r., poz. 120 z późn. zm.)
- Ustawa z dnia 29 września 2022 r. o zasadach realizacji programów wsparcia przedsiębiorców w związku z sytuacją na rynku energii w latach 2022-2024 (Dz. U. z 2022 r., poz. 2088)

Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2023 r., poz. 1270 z późn. zm.)

Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2022 r., poz. 2587)

Załącznik do uchwały nr 1/2023 Rady Ministrów z dnia 3 stycznia 2023 r. Program rządowy pod nazwą „Pomoc dla sektorów energochłonnych związana z nagłymi wzrostami cen gazu ziemnego i energii elektrycznej w 2022 r.”

Załącznik do uchwały nr 141/2023 Rady Ministrów z dnia 8 sierpnia 2023 r. Program rządowy pod nazwą „Pomoc dla przemysłu energochłonnego związana z cenami gazu ziemnego i energii elektrycznej w 2023 r.”

Specifics of Recording and Settling Aid under the Government Programme “Financial Aid to Energy-intensive Industries Related to Sudden Increases in Natural Gas and Electricity Prices in 2023”

Abstract: The high prices of electricity and natural gas and the increased costs of running a business as a result have primarily affected those in the industrial sector. Following the entry into force of the relevant laws, the Council of Ministers launched special programmes allowing compensation for increased energy and gas costs. In order to receive the compensation, enterprises had to meet a number of requirements set out in the regulations. After receiving such aid, companies may have had problems with the proper recording of financial aid and the proper settlement of aid from a tax point of view. The aim of the article is to present the rules of applying for this financial aid under the government programme, to propose ways of recording and settling for financial aid under the programme. The article uses research methods such as analysis of legal acts, literature review, and reasoning by deduction and analogy.

Keywords: financial aid, energy-intensive industries, accounting records