

# Preferencyjne opodatkowanie dochodów osób fizycznych z praw własności intelektualnej w prawie polskim na tle porównawczym

## Preferential taxation of natural persons' income from intellectual property rights in Polish law – a comparative perspective

dr Mateusz Tchórzewski

Katedra Prawa Finansowego i Ekonomii WPiA UKSW

### Streszczenie

Praca poświęcona jest preferencyjnemu opodatkowaniu dochodów osób fizycznych z praw własności intelektualnej w kontekście treści przepisów art. 30ca-30cb ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych<sup>1</sup> (IP Box). W opracowaniu poddano w szczególności analizie treść i kontekst ww. regulacji oraz wybrane problemy interpretacyjne, a także praktyczne, zidentyfikowane w orzecznictwie sądów administracyjnych. Badane kwestie zostały zestawione z odpowiednimi regulacjami prawa francuskiego. Uwzględniono także poziom odpowiednich stawek podatkowych obowiązujących w innych wybranych prawodawstwach obcych.

Słowa kluczowe: podatek dochodowy od osób fizycznych, IP Box, preferencje podatkowe, opodatkowanie dochodów z praw własności intelektualnej.

### Abstract

The paper focuses on the preferential taxation of natural persons' incomes stemming from intellectual property rights in the context of articles 30ca-30cb of the Polish personal income tax act (IP Box). The content and context of the aforementioned regulations were analyzed, as well as selected interpretive and practical problems identified in rulings of administrative courts. The subject matter was juxtaposed against related regulations of French law. The level of relevant tax rates in effect in other foreign jurisdictions was also taken into consideration.

Keywords: personal income tax, IP Box, tax preferences, tax expenditures, taxation of income from intellectual property rights.

### 1. UWAGI WPROWADZAJĄCE

Coraz to szybszy postęp techniczny<sup>2</sup> w zakresie cyfryzacji i ściśle z nią związanej automatyzacji wiąże się z głębokimi przekształceniami działalności człowieka (w tym procesów gospodarczych) w skali krajowej i globalnej. Żadne państwo nie może pozwolić sobie na pozostanie w tyle za ww. przekształceniami, grozi to bowiem bardzo poważnymi, długofalowymi i negatywnymi konsekwencjami o charakterze gospodarczym, społecznym, a także politycznym<sup>3</sup>. Można tu zaobserwować pewną prawidłowość – otóż niektóre przełomowe postępy w sferze techniki mogą zachodzić w bardziej spontaniczny sposób w jednym miejscu, podczas gdy ich wdrożenie w innych miejscach może wymagać prowadzenia przez władzę publiczną świadomej polityki<sup>4</sup>.

Współcześnie prawo podatkowe jest często wykorzystywane jako narzędzie kształtowania rzeczywistości ekonomicznej i społecznej. Ta rola prawa podatkowego wydaje się

szczególnie wyraźna w kontekście preferencji podatkowych zmierzających do stymulacji określonych, pożądaných przez ustawodawcę, działań podatników.

Przez preferencje podatkowe należy rozumieć wspieranie określonych grup podatników lub określonych działalności drogą nie dokonywania transferów z budżetu państwa, ale przez zmniejszenie obciążenia podatkowego. Trzeba tu zaznaczyć, że preferencję podatkową można rozpatrywać jako substytut bezpośredniego wydatku budżetowego<sup>5</sup>. Wsparcie to ma doprowadzić do pożądaných przez ustawodawcę skutków. Skutki te można podzielić na skutki o charakterze społecznym i gospodarczym. Jeśli chodzi o skutki gospodarcze, podlegają one dalszemu podziałowi na skutki o charakterze ilościowym i jakościowym. Te pierwsze wiążą się z dążeniem do wzmacniania wzrostu gospodarczego poprzez stymulowanie popytu, lecz bez nacisku kładzionego na długofalowe kształtowanie danej gospodarki. Drugie polegają na dążeniu

do długofalowego kształtowania gospodarki, m.in. przez wspieranie postępu technicznego.

Warto dodać, że współcześnie automatyzacja w sposób bezprecedensowy dotyka nie tylko czynności fizycznych, ale także sfer związanych dotąd nieodzownie z pracą intelektualną człowieka<sup>6</sup>. Zdaniem autora przedmiot tego opracowania powinien być rozpatrywany przede wszystkim w kontekście ww. czynników.

Wymaga tu uwagi także sformułowana w doktrynie przedmiotu krytyka pozafiskalnych funkcji podatków. Jak wiadomo, rozróżnia się funkcję fiskalną i funkcję pozafiskalną. Funkcję fiskalną rozumie się jako dostarczanie władzy publicznej niezbędnych dochodów budżetowych, w perspektywie okresu co najmniej kilkuletniego. Pozafiskalne funkcje podatków w racjonalnym modelu prawa podatkowego powinny nie występować, występować w sposób niezamierzony bądź wynikać z konieczności zachowania pokoju społecznego<sup>7</sup>. Mimo tej krytycznej oceny funkcji pozafiskalnych podatków wydaje się, że szerokie uwzględnianie tych funkcji w treści przepisów prawa podatkowego jest rzeczywistością, która nie ulegnie znaczącym zmianom w dającej się przewidzieć przyszłości. W kontekście powyższych rozważań wynika to w szczególności ze specyficznej konkurencji podatkowej mającej charakter międzynarodowy<sup>8</sup>.

## 2. PREFERENCYJNE OPODATKOWANIE DOCHODÓW OSÓB FIZYCZNYCH Z PRAW WŁASNOŚCI INTELEKTUALNEJ NA GRUNCIE USTAWY Z DNIA 26 LIPCA 1991 R.

Niniejsze rozwiązanie zostało wprowadzone do polskiego ustawodawstwa ustawą z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw<sup>9</sup>. Intencje ustawodawcy wpisują się tu wprost w kwestie zarysowane we wstępie do tego opracowania. Zgodnie z uzasadnieniem projektu ww. aktu normatywnego<sup>10</sup> do głównych celów zachęty podatkowej dla przedsiębiorców, którzy uzyskują dochody z komercjalizacji wytworzonych lub rozwiniętych przez nich praw własności intelektualnej (tzw. *Innovation Box*), należały:

- 1) zwiększenie atrakcyjności prowadzenia w Polsce działalności badawczo-rozwojowej przez polskie i zagraniczne przedsiębiorstwa;
- 2) zmiana modelu ekonomicznego na gospodarkę opartą na wiedzy;
- 3) zwiększenie świadomości w zakresie praw własności intelektualnej jako potencjalnych źródeł przychodów.

Omawiany instrument miał prowadzić do wzrostu zainteresowania pracami badawczo-rozwojowymi w Polsce, a także „zamknąć” łańcuch wartości związanych z procesem tworzenia i komercjalizacji innowacyjnych rozwiązań. Opiswana preferencja podatkowa miała także się przyczynić do wzrostu konkurencyjności i atrakcyjności polskiego systemu podatkowego z punktu widzenia firm rozwijających wysokie technologie, wspierać rozwój i inwestycje, kreować wysoko jakościowe miejsca pracy w innowacyjnych sektorach oraz pełnić funkcję retencyjną dla innowacyjnych rozwiązań, a w rezultacie zapobiegać umiejscawianiu praw własności intelektualnej w krajach oferujących niższe opodatkowanie dla

podmiotów uzyskujących przychody z komercjalizacji odpowiednich praw<sup>11</sup>.

Warto zauważyć, że w literaturze wyróżnia się zachęty podatkowe o charakterze *front-end* i *back-end*<sup>12</sup>. Te pierwsze przybierają w szczególności następujące formy:

- 1) efektywnej redukcji podstawy opodatkowania;
- 2) odliczenia od podatku do zapłaty;
- 3) odłożenia w czasie terminu płatności podatku (przyśpieszona amortyzacja jest zaliczana do tego rodzaju instrumentów)<sup>13</sup>.

Z kolei rozwiązania typu *patent-box*, związane z preferencyjnymi stawkami podatku, zaliczają się do tzw. zachęt typu *back-end*<sup>14</sup>.

Omawiana preferencja podatkowa została uregulowana w art. 30ca-30cb ustawy z dnia 26 lipca 1991 r.

Przepis art. 30ca ust. 1 przewiduje preferencyjną stawkę podatkową w wysokości 5% dla dochodu podatnika z kwalifikowanych praw własności intelektualnej, osiągniętego w ramach pozarolniczej działalności gospodarczej. Za kwalifikowane prawa własności intelektualnej uznaje się zgodnie z art. 30ca ust. 2:

- 1) patent,
- 2) prawo ochronne na wzór użytkowy,
- 3) prawo z rejestracji wzoru przemysłowego,
- 4) prawo z rejestracji topografii układu scalonego,
- 5) dodatkowe prawo ochronne dla patentu na produkt leczniczy lub produkt ochrony roślin,
- 6) prawo z rejestracji produktu leczniczego i produktu leczniczego weterynaryjnego dopuszczonego do obrotu,
- 7) wyłączne prawo, o którym mowa w ustawie z dnia 26 czerwca 2003 r. o ochronie prawnej odmian roślin<sup>15</sup>,
- 8) autorskie prawo do programu komputerowego – podlegające ochronie prawnej na podstawie prawa krajowego lub międzynarodowego.

Co istotne, przedmiot tej ochrony powinien zostać wytworzony, rozwinięty lub ulepszony przez podatnika w ramach prowadzonej przezeń działalności badawczo-rozwojowej.

Przepisy art. 30ca-30cb ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. doczekały się kilku opracowań<sup>16</sup>. W tej części pracy skupiono się w związku z tym jedynie na wybranych aspektach tej regulacji.

Należy zdaniem autora zgodzić się z twierdzeniem, że autorskie prawo do programu komputerowego zasługuje tu na szczególną uwagę<sup>17</sup>. Przyczyną tego nie są w ocenie autora jedynie specyficzne zasady rejestracji odpowiedniego prawa i znaczne trudności z jego precyzyjnym zdefiniowaniem. Ważnym wątkiem jest także potrzeba tworzenia zachęt dla pozyskiwania i zatrzymywania wykwalifikowanych programistów. Specyfiką tej branży jest znaczny popyt na usługi programistów oraz stosunkowo niewielkie ograniczenia w ich świadczeniu, co ma dwa ważne aspekty. Pierwszy wiąże się z tym, że języki programowania mają charakter uniwersalny, co z kolei bardzo ułatwia podejmowanie działalności w zagranicznym otoczeniu językowo-kulturowym. Drugi wynika z relatywnej łatwości w świadczeniu usług na odległość. Skutkuje to znaczną mobilnością programistów i w konsekwencji potrzebą opracowania rozwiązań tworzących dla nich konkurencyjne warunki, dzięki którym możliwie duża ich liczba świadczyłaby usługi na rzecz polskich podmiotów, realizując potrzeby

polskiej gospodarki. Wywołuje to intensywną konkurencję między państwami, wpisującą się w procesy, o których była mowa we wprowadzeniu do niniejszego opracowania.

Współcześnie przekształcenia działalności człowieka (nie tylko tej o charakterze stricte gospodarczym), wiążące się w szczególności z rosnącą rolą automatyzacji i cyfryzacji, wymagają tworzenia i modernizowania coraz większej liczby, coraz bardziej złożonego oprogramowania<sup>18</sup>. W związku z powyższym pozytywnie należy ocenić podjęte starania, zmierzające do preferencyjnego opodatkowania działalności programistów – mimo pewnych wątpliwości związanych z wąsko pojętą kwestią sprawiedliwości tego rodzaju instrumentów. Takie preferencje mogą budzić wzburzenie podatników, których sytuacja nie wiąże się z potrzebą tworzenia dostępnych dla nich, porównywalnych rozwiązań. Zdaniem autora długofalowe następstwa braku odpowiedniej retencji (pozyskiwania) wykwalifikowanych programistów prawdopodobnie będą bardziej dotkliwe dla podatników niekorzystających z rzeczonych preferencji niż dolegliwości związane z nierównościami w opodatkowaniu<sup>19</sup>.

Zgodnie z art. 30ca ust. 3 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. podstawą opodatkowania w analizowanym zakresie jest suma kwalifikowanych dochodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej osiągniętych w roku podatkowym. Wysokość kwalifikowanego dochodu z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej ustala się, zgodnie z art. 30ca ust. 4 przywołanej ustawy, jako iloczyn dochodu z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej osiągniętego w roku podatkowym i wskaźnika obliczanego zgodnie z następującym wzorem:

$$\frac{(a+b) \times 1,3}{a+b+c+d}$$

gdzie poszczególne litery oznaczają koszty faktycznie poniesione przez podatnika na:

- a – prowadzoną bezpośrednio przez podatnika działalność badawczo-rozwojową związaną z kwalifikowanym prawem własności intelektualnej;
- b – nabycie wyników prac badawczo-rozwojowych związanych z kwalifikowanym prawem własności intelektualnej, innych niż wymienione w lit. d, od określonego podmiotu niepowiązanego;
- c – nabycie wyników prac badawczo-rozwojowych związanych z kwalifikowanym prawem własności intelektualnej, innych niż wymienione w lit. d, od określonego podmiotu powiązanego;
- d – nabycie przez podatnika kwalifikowanego prawa własności intelektualnej.

Przy czym do ww. kosztów nie zalicza się, zgodnie z art. 30ca ust. 5 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r., kosztów, które nie są bezpośrednio związane z kwalifikowanym prawem własności intelektualnej, w szczególności odsetek, opłat finansowych oraz kosztów związanych z nieruchomościami.

Warto zaznaczyć, że wskaźnik, o którym mowa powyżej (tzw. wskaźnik *nexus*), został stworzony w celu promowania podatników samodzielnie prowadzących prace badawczo-rozwojowe lub przy współpracy z podmiotami niepowiązanymi<sup>20</sup>.

Dochodem (stratą) z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej jest, w myśl art. 30ca ust. 7 ustawy z dnia

26 lipca 1991 r., obliczony zgodnie z art. 9 ust. 2 dochód (strata) z pozarolniczej działalności gospodarczej w zakresie, w jakim został osiągnięty:

- 1) z opłat lub należności wynikających z umowy licencyjnej, która dotyczy kwalifikowanego prawa własności intelektualnej;
- 2) ze sprzedaży kwalifikowanego prawa własności intelektualnej;
- 3) z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej uwzględnionego w cenie sprzedaży produktu lub usługi;
- 4) z odszkodowania za naruszenie praw wynikających z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej, jeżeli zostało uzyskane w postępowaniu spornym, w tym postępowaniu sądowym albo arbitrażu.

W przepisie art. 30cb ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. ujęto warunki dotyczące omawianej ulgi. Obowiązki te obejmują w szczególności:

- 1) konieczność wyodrębnienia każdego kwalifikowanego prawa własności intelektualnej w prowadzonych księgach rachunkowych;
- 2) prowadzenie ksiąg rachunkowych w sposób, który zapewnia ustalenie przychodów, kosztów uzyskania przychodów i dochodu (straty), przypadających na każde kwalifikowane prawo własności intelektualnej;
- 3) wyodrębnienie odpowiednich kosztów przypadających na każde kwalifikowane prawo własności intelektualnej w sposób zapewniający określenie kwalifikowanego dochodu.

Istotne znaczenie z punktu widzenia analizowanej preferencji podatkowej ma definicja działalności badawczo-rozwojowej. W myśl art. 5a pkt 38 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. należy przez nią rozumieć działalność twórczą obejmującą badania naukowe lub prace rozwojowe, podejmowaną w sposób systematyczny w celu zwiększenia zasobów wiedzy oraz wykorzystania zasobów wiedzy do tworzenia nowych zastosowań. Pojęcie badań naukowych – zgodnie z treścią art. 5a pkt 39 przywołanej ustawy – oznacza:

- 1) badania podstawowe<sup>21</sup> w rozumieniu art. 4 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 20 lipca 2018 r. – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce<sup>22</sup>,
- 2) badania aplikacyjne<sup>23</sup> w rozumieniu art. 4 ust. 2 pkt 2 tejże ustawy.

Z kolei pojęcie prac rozwojowych<sup>24</sup> oznacza – w myśl art. 5a pkt 40 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. – prace rozwojowe w rozumieniu art. 4 ust. 3 Prawa o szkolnictwie wyższym i nauce.

Podsumowując tę część opracowania, należy się odnieść do wybranych ocen analizowanej regulacji. Wyniki badań wskazują, że zarówno zachęty mające charakter fiskalny, jak i zachęty przybierające postać finansowania bezpośredniego wydają się mieć pozytywny wpływ na wydatki na działalność badawczo-rozwojową. Podkreśla się przy tym, że warunkiem koniecznym dla większej intensywności działalności badawczo-rozwojowej jest korzystne środowisko instytucjonalne, w którego skład wchodzi właśnie m.in. zachęty o charakterze fiskalnym<sup>25</sup>. Oznacza to, że wprowadzenie tego rodzaju rozwiązań wydaje się dobrym kierunkiem działania, nawet jeżeli od razu nie przynoszą one wyrazistych, pożądaných rezultatów. Mogą bowiem posłużyć co najmniej do gromadzenia

przydatnego doświadczenia w kontekście tworzenia i implementacji takich regulacji na gruncie polskim, cechującym się swoją szczególną specyfiką. Trzeba jednak zaznaczyć, że istnieją także badania, których wyniki wydają się podważać efektywność rozwiązań typu IP Box w kontekście wspomagania innowacji<sup>26</sup>.

Jeśli chodzi o ocenę omawianych regulacji przez podatników, badania przeprowadzone w czwartym kwartale 2019 r. wskazują na to, że przedsiębiorcy pozytywnie oceniają narzędzia fiskalne, nie wydają się jednak wykazywać przy tym skłonności do ich stosowania. Warto dodać, że znaczna część (40%) respondentów uznała, że przeszkodą w korzystaniu z odpowiednich instrumentów jest trudność w ich stosowaniu w praktyce<sup>27</sup>. Jako czynniki zniechęcające przedsiębiorstwa do korzystania z omawianych preferencji wskazuje się tu najczęściej niepewność i zmienność przepisów oraz brak ich przejrzystości<sup>28</sup>.

### 3. WYBRANE WĄTPLIWOŚCI INTERPRETACYJNE I ZAGADNIENIA PRAKTYCZNE W KONTEKŚCIE ORZECZNICTWA SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH

W ocenie autora przydatnym probierzem znaczenia poszczególnych wątpliwości interpretacyjnych jest identyfikacja tych, które stały się przedmiotem orzecznictwa sądów. Wniesienie skargi do sądu administracyjnego wiąże się dla zainteresowanego podmiotu z istotnymi nakładami bez perspektywy uzyskania szybkiego rozstrzygnięcia. Można zatem, jak się wydaje, założyć, że skoro już zdecydowano się na taki krok, to dany problem jest uważany za istotny i na tyle niejednoznaczny, że zarówno rzeczywisty lub potencjalny podatnik, jak i organ podatkowy uznali za zasadne toczenie odpowiedniego sporu.

W tym miejscu na uwagę zasługuje, trafna zdaniem autora, myśl, że stosowanie prawa podatkowego (zarówno bezpośrednio przez podmioty tego prawa, jak i przez organy władzy) w postępowaniach o charakterze jurysdykcyjnym stanowi w sensie obiektywnym najważniejsze zjawisko w triadzie zjawisk, na którą składają się: stanowienie, interpretacja i stosowanie prawa. Co istotne, treść rzeczywiście zastosowanych norm prawnych nierzadko różni się od prawa zamierzonego – tego, które wynika z woli prawodawcy<sup>29</sup>. Ponadto w przypadku gdy przepis prawny stosowany jest w procedurach o charakterze jurysdykcyjnym przez organy administracji rządowej i samorządowej, bardzo często wybór warunków normy prawnej stanowi przedmiot swoistych negocjacji zachodzących między podatnikiem a władzą. Skutkuje to decyzją organu wyrażającą pogląd prawny co do treści normy, który „podziela” dany organ, przy czym norma ta może ulec zmianie na skutek wyroku sądu administracyjnego dotyczącego danej decyzji<sup>30</sup>. Jak się wydaje, trafność tego poglądu jest dobrze egzemplifikowana w tej części niniejszego opracowania.

Analiza orzecznictwa wydaje się potwierdzać wcześniej zarysowaną tezę, zgodnie z którą treść omawianych przepisów nie jest jasna dla podatników. Obawiają się oni w znacznej części konsekwencji tego, że organy podatkowe przyjmą niekorzystne dla nich poglądy co do treści norm zawartych w ww. przepisach. Świadczy o tym stosunkowo duża liczba orzeczeń sądów administracyjnych zapadłych na kanwie in-

dywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego<sup>31</sup>. Oznacza to, że podatnicy, ponieważ obawiali się negatywnych konsekwencji rozbieżności zdań między nimi a organami podatkowymi, często starali się wyeliminować niepewność (ryzyko) i dlatego szukali potwierdzenia swojego stanowiska w indywidualnych interpretacjach przepisów prawa podatkowego. Prawdopodobnie w wielu przypadkach były to próby „wybadania” nastawienia organów podatkowych. Możliwa jest bowiem sytuacja, gdy faktyczna intencja rzeczywistych autorów danych przepisów nie spotka się z aprobatą organów podatkowych. Tego rodzaju brak aprobaty nierzadko wydaje się wynikać z obawy przed nadużywaniem i (lub) „rozlewaniem” się omawianych preferencji podatkowych, z negatywnymi konsekwencjami dla interesu fiskalnego państwa. Taki brak aprobaty może skutkować faktyczną odmową efektywnego stosowania rzeczonych norm prawnych lub brakiem elastyczności w ich stosowaniu. Zdaniem autora wiąże się to z kwestią zaufania (jego braku) między podatnikami a władzą podatkową.

Trzeba podkreślić, że stosunkowo duża część orzeczeń zapadła na kanwie wątpliwości dotyczących kwalifikowanych dochodów z autorskiego prawa do programu komputerowego. Istotne jest także to, że wiele orzeczeń zapadło na kanwie sytuacji, gdy organ wzywał wnioskodawcę do uzupełnienia braków, po czym nie uznawał tych uzupełnień za wystarczające, wskutek czego pozostawiał wnioski bez rozpatrzenia<sup>32</sup>.

W wyroku z dnia 25 marca 2021 r.<sup>33</sup> WSA w Poznaniu stwierdził, że w tym kontekście, w toku sądowej kontroli przeprowadzonej na podstawie kryterium zgodności z prawem, zasadniczą kwestią jest ocena, czy organy podatkowe właściwie zastosowały przepisy art. 169 § 1 w związku z art. 14h ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa<sup>34</sup> i w konsekwencji zasadnie pozostawiły bez rozpoznania wnioski o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego. W tej sprawie organ uznał, że udzielona przez skarżącą odpowiedź na wezwanie organu do uzupełnienia wniosku nie była wyczerpująca, przez co nie istniała możliwość wydania interpretacji, opis zdarzenia uniemożliwiał bowiem merytoryczne rozpoznanie wniosku. Sąd z kolei stwierdził, że „w celu zabezpieczenia swojego interesu prawnego, zainteresowany (wnioskodawca) ma prawo oczekiwać wyjaśnienia przez właściwy organ nasuwającej wątpliwości regulacji ukształtowanej przepisami prawa podatkowego”, zarazem jednak „błędne jest rozumienie tego przepisu w ten sposób, że każdy wniosek podatnika o wydanie interpretacji podatkowej w jego indywidualnej sprawie zobowiązuje organ podatkowy do wydania takiej interpretacji”<sup>35</sup>.

Sąd uznał tu, że opis zdarzenia przyszłego, przedstawiony przez skarżącą w odpowiednim wniosku, był szczegółowy, podobnie jak jej własne stanowisko w sprawie. Skarżąca w ocenie Sądu wyczerpująco odpowiedziała na wszystkie pytania organu, a w związku z powyższym „przyjęcie stanowiska organu wyrażonego w uzasadnieniu zaskarżonego postanowienia i pozostawienie wniosku skarżącej o wydanie interpretacji bez rozpoznania niweczyłoby cel, jakiemu ma służyć interpretacja podatkowa. To właśnie w toku postępowania interpretacyjnego organ winien ustalić, czy wskazany przez skarżącą we wniosku wytwór jej pracy (zestawy makr) stanowi autorskie prawo komputerowe, czy też nie”<sup>36</sup>.

Powyższe wydaje się wskazywać także na stosunkowo częste problemy w komunikacji między wnioskodawcą a organem. Z jednej strony bowiem nie jest dla wnioskodawcy jasne, jakie informacje, w jakiej formie należy przedstawić we wniosku, z drugiej zaś strony organy mają problem z czytelnym komunikowaniem tego, w jaki sposób należy uzupełnić wnioski. Wydaje się, że wielu z tych trudności można byłoby uniknąć dzięki mniej sformalizowanej komunikacji między ww. podmiotami, gdyby wnioskodawcy mieli możliwość dzielenia się wątpliwościami w szczególności drogą mailową i (lub) telefoniczną jeszcze przed formalnym uzupełnieniem danego wniosku. Tej roli nie może skutecznie odgrywać standardowa infolinia podatkowa, gdyż konieczna byłaby tu bezpośrednia komunikacja między osobami faktycznie sporządzającymi dany wniosek (uzupełnienie) a osobami, które de facto będą się do niego ustosunkowywać.

Zasadność tego rodzaju podejścia wydaje się potwierdzać stanowisko NSA, który w wyroku z dnia 3 czerwca 2014 r. stwierdził, że: „Uchylenia przez sąd administracyjny indywidualnej interpretacji prawa podatkowego nie można zasadnie oceniać jako rozstrzygnięcia, z punktu widzenia obowiązującego prawa, korzystnego lub niekorzystnego. Uchyleniu podlega bowiem w istocie wyłącznie informacja o możliwości zastosowania i wykładni określonych przepisów prawa, która nie miała mocy formalnie wiążącej ani w stosunku do zainteresowanego ani też w relacji do stosujących prawo organów podatkowych. Na etapie uzyskiwania interpretacji dochodzi jedynie do niewiążącej «wymiany poglądów» na możliwość zastosowania konkretnych przepisów prawa podatkowego do pewnego stanu faktycznego. Dopiero późniejsze zastosowanie się zainteresowanego do twierdzeń w niej zawartych może rodzic określone konsekwencje»<sup>37</sup>.

Jeśli zatem uzyskiwanie interpretacji można uznać za swoiście sformalizowaną, a zarazem niewiązącą wymianę poglądów, zasadne wydaje się stanowisko, zgodnie z którym uzupełnianie jej o niesformalizowaną wymianę poglądów, informacji i wątpliwości jest nie tylko dopuszczalne, ale wręcz wskazane. Na zasadność tego rodzaju praktyk wydaje się wskazywać także treść art. 14h Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym w sprawach dotyczących interpretacji indywidualnej stosuje się odpowiednio m.in. przepisy art. 121 § 1 (zasada prowadzenia postępowania podatkowego w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych) oraz art. 125 tej ustawy (zasada szybkości i prostoty postępowania). Stosowanie wspomnianych praktyk mogłoby się przyczynić nie tylko do przyspieszenia odpowiednich postępowań, ale także zmniejszyć koszty związane z ich prowadzeniem, sprzyjąc budowaniu zaufania między podatnikami a władzą podatkową i ułatwiać pełniejszą realizację celów ustawodawcy. Podsumowując, owa niewiążąca wymiana poglądów zdaniem autora powinna mieć przyjazny charakter i odbywać się z założeniem dobrej wiary wnioskodawcy.

Innym zasługującym na uwagę wątkiem są wątpliwości co do tego, czy określonego rodzaju dochody wynikające z działalności podatnika mogą być opodatkowane z uwzględnieniem preferencji, o których mowa w art. 30ca-30cb ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. Istotna wydaje się tu trudność w zestawianiu opisu działań, wyrażonego w terminologii specjalistycznej, z treścią odpowiednich przepisów prawa podatko-

wego (w kontekście prawidłowego dokonania subsumpcji). Jako przykład można podać wątpliwości co do prawidłowej kwalifikacji następujących czynności:

- 1) wytwarzanie oprogramowania w postaci kodu źródłowego;
- 2) wytwarzanie części oprogramowania w wyniku rozwijania lub ulepszania określonego programu komputerowego;
- 3) tworzenie serwisów umożliwiających eksportowanie ofert pracy na wiele portali jednocześnie;
- 4) tworzenie serwisu świadczącego usługi wysyłania wiadomości tekstowych kanałami takimi, jak SMS, WhatsApp;
- 5) tworzenie serwisu oferującego obróbkę danych załączonych w przesyłanych plikach PDF oraz dopasowanie osób do ofert pracy z użyciem algorytmów sztucznej inteligencji;
- 6) autorskie zaimplementowanie wielu rozwiązań automatyzujących wewnętrzne procesy, takie jak automatyczne wysyłanie dokumentów do podpisu elektronicznego właściwym osobom, automatyczne generowanie dokumentów w przypadku zdarzeń określonych przez użytkownika<sup>38</sup>;
- 7) projektowanie programów komputerowych oraz ich rozwój i ulepszanie, przede wszystkim w zakresie tworzenia sklepów internetowych zintegrowanych z autorską rodzinną produktów, o określonej nazwie, stanowiących systemy do zarządzania treścią, systemów służących do automatyzacji procesów sprzedaży w Internecie oraz do automatyzacji obsługi klienta w firmach handlowych i produkcyjnych, jak również do rezerwacji terminów usług dla klientów indywidualnych<sup>39</sup>.

Wymienione wątpliwości interpretacyjne wydają się potwierdzać to, że omawiane preferencyjne opodatkowanie w percepcji podatników wpisuje się w procesy przeobrażeń technicznych, o których była mowa we wcześniejszej części pracy. Podatnicy niejednokrotnie starali się o opodatkowanie na zasadach z art. 30ca-30cb ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. w związku z czynnościami zmierzającymi ku, w szczególności, automatyzacji procesów (czynności) realizowanych przez przedsiębiorstwa w ramach prowadzonej działalności gospodarczej. Przemawia to zdaniem autora za pozytywną oceną wprowadzenia ww. regulacji do polskiego porządku prawnego.

#### **4. PREFERENCYJNE OPODATKOWANIE DOCHODÓW OSÓB FIZYCZNYCH Z PRAW WŁASNOŚCI INTELEKTUALNEJ NA TLE PORÓWNAWCZYM**

##### **4.1. Preferencyjna stawka podatkowa znajdująca zastosowanie do opodatkowania dochodów z praw własności intelektualnej w prawie polskim na tle innych ustawodawstw europejskich**

Na wstępie należy zaznaczyć, że ogólne porównanie preferencyjnych stawek podatkowych wiąże się z istotnymi trudnościami. Trudności te istnieją, mimo że państwa członkowskie OECD uzgodniły w 2015 r. tzw. zmodyfikowane podejście *nexus* do zasad opodatkowania własności intelektualnej<sup>40</sup>, ograniczające zwłaszcza zakres kwalifikowalnych aktywów w postaci praw własności intelektualnej<sup>41</sup>. Usuwa to do pewnego stopnia rozbieżności między zasadami opodatkowania w poszczególnych krajach. Zarazem, jak już wskazano we wcześniejszej części tego opracowania, sam tekst

## 5. WNIOSKI

ustawy podatkowej nie jest jedyną istotną determinantą treści faktycznie stosowanych norm prawnych. Niemniej przedstawienie preferencyjnych stawek podatkowych ma pewną wartość poznawczą.

Polską stawkę preferencyjną na poziomie 5% należy ocenić jako stosunkowo niską. Wyższe stawki stosowano w 2020 r. m.in. w Zjednoczonym Królestwie (10%), Niderlandach (7%), Irlandii (6,25%) oraz na Słowacji (10,5%). Niższe stawki obowiązywały w szczególności w Andorze (2%), na Cyprze (2,5%), Malcie (1,75%) i na Węgrzech (0% lub 4,5%)<sup>42</sup>. Wydaje się to potwierdzać tezę o stosunkowo intensywnej międzynarodowej konkurencji podatkowej w tym zakresie.

#### 4.2. Preferencyjne opodatkowanie dochodów osób fizycznych z praw własności intelektualnej w prawie francuskim

Preferencyjne opodatkowanie dochodów z praw własności intelektualnej jest uregulowane we Francji w art. 238 Ogólnego kodeksu podatkowego (fr. Code général des impôts – CGI)<sup>43</sup>. Przepis ten przewiduje możliwość odrębnego opodatkowania według stawki przewidzianej w art. 219 CGI. Stawka ta wynosi 10% podstawy opodatkowania. Owa stawka podatkowa znajduje zastosowanie do wyniku netto (dochodu) ze zbycia m.in. następujących aktywów niematerialnych:

- 1) patentów, świadectw użyteczności i dodatkowych świadectw ochronnych dołączonych do patentu;
- 2) świadectw dla hodowców roślin;
- 3) oprogramowania chronionego prawami autorskimi;
- 4) przemysłowych procesów produkcyjnych, które:
  - a) stanowią wynik działalności badawczej,
  - b) stanowią konieczne uzupełnienie eksploatacji wynalazków (patentów, świadectw użyteczności),
  - c) są przedmiotem jednej licencji z wynalazkiem;
- 5) wynalazków, których możliwość opatentowania została certyfikowana przez Narodowy Instytut Własności Przemysłowej.

Na uwagę zasługuje to, że w myśl art. 238 II.-1. CGI wynik netto wynikający ze zbycia jest określany jako różnica między dochodami uzyskanymi z kwalifikowanych aktywów a wydatkami na prace badawczo-rozwojowe wiążące się bezpośrednio z tymi aktywami i które są realizowane, bezpośrednio lub pośrednio, przez podmiot w tym samym roku obrotowym. W myśl art. 238 III.-1. CGI wynik ten podlega pomnożeniu przez stosunek istniejący między, w liczniku, kwalifikowanymi wydatkami na działalność badawczo-rozwojową bezpośrednio związaną z wytworzeniem lub rozwinięciem aktywów niematerialnych, ponoszonymi bezpośrednio przez podatnika i, w mianowniku, w szczególności całością wydatków na prace badawczo-rozwojowe.

Oprócz tego godne uwagi jest to, że w odniesieniu do wynalazków, których możliwość opatentowania została certyfikowana przez Narodowy Instytut Własności Przemysłowej, preferencyjne zasady opodatkowania są dostępne tylko dla zawężonej grupy podatników. Mianowicie są to jedynie podatnicy, których grupowe globalne obroty nie przekraczają 50 mln euro i którzy nie osiągają ponad 7,5 mln euro rocznie przychodów ze wszystkich rzeczonych aktywów niematerialnych. Dla ww. wartości oblicza się średnią z 5 poprzedzających lat obrotowych.

Wprowadzenie preferencyjnych zasad opodatkowania z art. 30ca-30cb ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. do polskiego ustawodawstwa należy w przekonaniu autora ocenić pozytywnie. Przemawiają za tym m.in. badania przeprowadzone wśród zainteresowanych podmiotów oraz stosunkowo intensywna międzynarodowa konkurencja podatkowa w tym zakresie. Także porównanie struktury odpowiednich przepisów obowiązujących w polskim ustawodawstwie z ich francuskimi odpowiednikami nie wydaje się wskazywać na większy stopień skomplikowania (braku przejrzystości) tych pierwszych.

Analiza reakcji podmiotów zainteresowanych oraz treści wybranych sporów toczących się przed sądami administracyjnymi zdaje się świadczyć o niewystarczającym zaufaniu między podatnikami (potencjalnymi podatnikami) a organami podatkowymi. Podatnicy najwyraźniej obawiają się reakcji organów podatkowych na próby zastosowania preferencyjnego opodatkowania, czego przejawem jest stosunkowo często występująca sytuacja, w której postępowanie przed sądem administracyjnym jest poprzedzone staraniami o uzyskanie urzędowej indywidualnej interpretacji prawa podatkowego. Co istotne, niejednokrotnie podatnicy nie są w stanie uzyskać interpretacji wskutek niemożności porozumienia się z organem co do jego oczekiwań odnośnie do wyczerpującego przedstawienia zdarzenia przyszłego (stanu faktycznego). Wydaje się, że wielu z tych trudności można byłoby uniknąć dzięki praktyce, w której ramach wnioskodawcy mieliby możliwość szerszego, bezpośredniego i niesformalizowanego kontaktu z organami podatkowymi w toku postępowania.

W ocenie autora trudności w stosowaniu omawianych regulacji nie przekreślają ogólnie pozytywnej oceny ich wprowadzenia do polskiego porządku prawnego. Wydaje się to stanowić pożądany krok w szczególności w kierunku dostosowywania polskiego systemu podatkowego do wyzwań związanych z radykalnymi przeobrażeniami gospodarczymi, spowodowanymi postępującą automatyzacją i cyfryzacją działalności człowieka.

#### Przypisy

- 1 Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm., dalej: ustawa z dnia 26 lipca 1991 r.
- 2 Warto w tym miejscu sprecyzować znaczenia terminów „technologia” i „technika” na potrzeby niniejszego opracowania. W języku polskim różnica między słowami „technika” i „technologia” polegać ma na tym, że technika wiąże się z tym, jak coś się wytwarza, a technologia odnosi się do parametrów pracy danych narzędzi lub procesów. Zob. Z. Łucki, *Proszę... nie mówmy „technologia” na technikę!*, [https://www.uci.agh.edu.pl/bip/63/11\\_63.htm](https://www.uci.agh.edu.pl/bip/63/11_63.htm), dostęp: 1.07.2021.
- 3 Państwa pozostające w tyle w zakresie przyswajania najefektywniejszych rozwiązań prawnych oraz, w szczególności, technicznych stawały się ofiarami mniej lub bardziej brutalnych agresji. Wyrazistym przykładem są Chiny, które w trakcie tzw. stulecia upokorzeń padły ofiarą m.in. wycisku ekonomicznego ze strony Wielkiej Brytanii oraz tragicznej w skutkach inwazji dokonanej przez zmodernizowaną Japonię.
- 4 Charakterystycznym przykładem tego rodzaju sytuacji była gwałtowna transformacja gospodarki i społeczeństwa japońskiego w okresie Meiji.
- 5 A. Wyszowski, *Preferencje podatkowe w ramach podatków dochodowych*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego” 2012, nr 52, s. 203 i nast.
- 6 Jako przykład można tu podać – podejmowane w rosnącym zakresie przez algorytmy – decyzje dotyczące transakcji giełdowych, zob.

- The stockmarket is now run by computers, algorithms and passive managers*, „The Economist” 2019, Oct 5<sup>th</sup>, <https://www.economist.com/briefing/2019/10/05/the-stockmarket-is-now-run-by-computers-algorithms-and-passive-managers>, dostęp: 1.07.2021.
- 7 *Wstęp do nauki polskiego prawa podatkowego*, W. Modzelewski (red.), Warszawa 2010, s. 25.
- 8 W literaturze przedmiotu wskazuje się, że w ciągu dwóch dekad poprzedzających rok 2015 większość krajów zaimplementowała lub rozszerzyła istniejące zachęty podatkowe związane z działalnością badawczo-rozwojową. Zob. A. Wildowicz-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, s. 26.
- 9 Dz.U. poz. 2193.
- 10 Zob. uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 2860 (VIII kad.), <https://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/9060A2C883ED1DE4C12583130069CECC/%24File/2860-uzas.docx>, s. 2 i nast., dostęp: 24.06.2021.
- 11 Tamże.
- 12 A. Witold-Giegiel, R. Dziemianowicz, dz. cyt., s. 26.
- 13 Tamże.
- 14 Tamże.
- 15 Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 213.
- 16 Należy tu przywołać w szczególności następującą pozycję: *Komentarz do art. 30ca ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w: Komentarz do ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych*, W. Modzelewski (red.), wyd. 16, Warszawa 2021, dostęp: Legalis. Na uwagę zasługują także w znacznym stopniu aktualne opracowania: K. Żagun, *Innovation Box – domknięcie łańcucha zachęt fiskalnych na działalność rozwojową*, „Przegląd Podatkowy” 2019, nr 3, s. 19-24; M. Bernat, *IP BOX również w Polsce: preferencyjne opodatkowanie dochodów z praw własności intelektualnej*, LEX/el. 2018; Objasnienia podatkowe z dnia 15 lipca 2019 r. dotyczące preferencyjnego opodatkowania dochodów wytwarzanych przez prawa własności intelektualnej – IP Box, <https://www.podatki.gov.pl/media/5137/obja%C5%9Bnienia-podatkowe-z-15-lipca-2019-r-w-sprawie-ip-box.pdf>, dostęp: 29.06.2021.
- 17 Zob. M. Bernat, 3.1. *Prawa własności intelektualnej uwzględniane przy kalkulacji dochodu objętego IP BOX*, w: tegoż, *IP BOX również w Polsce...*, dz. cyt.
- 18 Można w tym kontekście wyodrębnić co najmniej trzy zasadnicze rodzaje oprogramowania. Pierwszy obejmuje innowacyjne, wysoce złożone oprogramowanie, którego zastosowanie skutkuje skokowym przekształceniem działalności człowieka (jako przykład można tu podać algorytm prowadzący pojazd transportowy lub bojowy bez bezpośredniego udziału człowieka). Drugi wiąże się z bieżącymi modyfikacjami działalności człowieka, które mogą w dłuższej perspektywie skutkować zmianami jakościowymi (przykładowo: oprogramowanie poprawiające subtelne niedoskonałości tekstu pisanego w zakresie jego stylu). Trzeci obejmuje tworzenie (modyfikowanie) oprogramowania nieskutkującego zmianami jakościowymi w działalności człowieka, ale wpływającego na jego komfort (jako przykład można tu podać oprogramowanie umożliwiające wirtualne przymierzanie odzieży).
- 19 Rozwiązaniem tego problemu mogłoby potencjalnie być wprowadzenie wiążących standardów na poziomie międzynarodowym. Pewne kroki poczyniono w tym kierunku w ramach OECD (Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju, ang. Organisation for Economic Cooperation and Development), o czym jest mowa w dalszej części opracowania. Zdaniem autora w dającej się przewidzieć przyszłości nie dojdzie jednak na szczeblu międzynarodowym do stworzenia odpowiednich, faktycznie egzekwowalnych standardów, które usunęłyby następstwa międzynarodowej konkurencji podatkowej w zakresie wspomnianych preferencji podatkowych.
- 20 M. Janiszewska, J.M. Janiszewski, *Wykorzystanie regulacji podatkowych w działalności innowacyjnej polskich przedsiębiorców*, „Studia Biura Analiz Sejmowych” 2020, nr 1, s. 64.
- 21 Są to badania podstawowe rozumiane jako prace empiryczne lub teoretyczne mające przede wszystkim na celu zdobywanie nowej wiedzy o podstawach zjawisk i obserwowalnych faktów bez nastawienia na bezpośrednie zastosowanie komercyjne.
- 22 Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 478, dalej: Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce.
- 23 Są to prace mające na celu zdobywanie nowej wiedzy oraz umiejętności, nastawione na opracowywanie nowych produktów, procesów lub usług lub wprowadzanie do nich znaczących ulepszeń.
- 24 Należy przez to rozumieć działalność obejmującą nabywanie, łączenie, kształtowanie i wykorzystywanie dostępnej aktualnie wiedzy i umiejętności, w tym w zakresie narzędzi informatycznych lub oprogramowania, do planowania produkcji oraz projektowania i tworzenia zmienionych, ulepszonych lub nowych produktów, procesów lub usług, z wyłączeniem działalności obejmującej rutynowe i okresowe zmiany wprowadzane do nich, nawet jeżeli takie zmiany mają charakter ulepszeń.
- 25 A. Witold-Giegiel, R. Dziemianowicz, dz. cyt., s. 28.
- 26 Zob. F. Gaessler, B.H. Hall, D. Harhoff, *Should there be lower taxes on patent income?*, „NBER Working Paper” 2019, nr 24843, s. 32.
- 27 M. Janiszewska, J.M. Janiszewski, dz. cyt., s. 67.
- 28 K. Szuper, *Narzędzia polityki fiskalnej wspierające innowacyjność małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce*, „Przegląd Prawno-Ekonomiczny” 2021, nr 2, s. 65.
- 29 Zob. W. Modzelewski, *Stosowanie prawa podatkowego jest polem walki o władzę*, „Serwis Doradztwa Podatkowego” nr 579, <https://isp-modzelewski.pl/serwis/stosowanie-prawa-podatkowego-jest-polem-walki-o-wladze/>, dostęp: 30.06.2021.
- 30 Tamże.
- 31 Można tu wymienić m.in. wyroki: WSA w Poznaniu z dnia 25 marca 2021 r., I SA/Po 741/20, LEX nr 3168052; WSA w Szczecinie z dnia 29 października 2020 r., I SA/Sz 619/20, LEX nr 3082852; WSA w Łodzi z dnia 12 maja 2021 r., I SA/Ld 217/21, LEX nr 3177204; WSA w Gliwicach z dnia 12 maja 2021 r., I SA/GI 372/21, LEX nr 3190020; WSA w Kielcach z dnia 29 kwietnia 2021 r., I SA/Ke 150/21, LEX nr 3184794; WSA w Gdańsku z dnia 20 kwietnia 2021 r., I SA/Gd 1180/20, LEX nr 3187185; WSA w Krakowie z dnia 11 marca 2021 r., I SA/Kr 124/21, LEX nr 3176723; WSA w Warszawie z dnia 10 marca 2021 r., III SA/Wa 2360/20, LEX nr 3161355; WSA w Gliwicach z dnia 28 stycznia 2021 r., I SA/GI 1053/20, LEX nr 3123741; WSA w Warszawie z dnia 18 grudnia 2020 r., III SA/Wa 1283/20, LEX nr 3173576; WSA w Warszawie z dnia 18 grudnia 2020 r., III SA/Wa 1601/20, LEX nr 3180719; WSA w Krakowie z dnia 16 grudnia 2020 r., I SA/Kr 975/20, LEX nr 3124485; WSA w Warszawie z dnia 15 grudnia 2020 r., III SA/Wa 1656/20, LEX nr 3180724; WSA w Krakowie z dnia 30 listopada 2020 r., I SA/Kr 334/20, LEX nr 3179988.
- 32 Zob. m.in. wyroki: WSA w Poznaniu z dnia 25 marca 2021 r., I SA/Po 741/20, dok. cyt.; WSA w Łodzi z dnia 12 maja 2021 r., I SA/Ld 217/21, dok. cyt.; WSA w Gliwicach z dnia 12 maja 2021 r., I SA/GI 372/21, dok. cyt.; WSA w Kielcach z dnia 29 kwietnia 2021 r., I SA/Ke 150/21, dok. cyt.
- 33 I SA/Po 741/20, dok. cyt.
- 34 Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1540.
- 35 I SA/Po 741/20, dok. cyt.
- 36 Tamże.
- 37 II FSK 1550/12, LEX nr 1518868.
- 38 Zob. wyrok WSA w Gliwicach z dnia 12 maja 2021 r., I SA/GI 372/21, dok. cyt.
- 39 Zob. wyrok WSA w Krakowie z dnia 16 grudnia 2020 r., I SA/Kr 975/20, dok. cyt.
- 40 Zob. OECD, *OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. Action 5: Agreement on Modified Nexus Approach for IP Regimes*, Paris 2015, <https://www.oecd.org/ctp/beps-action-5-agreement-on-modified-nexus-approach-for-ip-regimes.pdf>, dostęp: 30.06.2021.
- 41 Zob. E. Asen, D. Bunn, *Patent box regimes in Europe*, Tax Foundation, November 26, 2020, <https://taxfoundation.org/patent-box-regimes-in-europe-2020/>, dostęp: 30.06.2021.
- 42 Tamże.
- 43 <https://www.legifrance.gouv.fr/codes/id/LEGITEXT000006069577/>, dostęp: 3.09.2021.

## Bibliografia

## Literatura

- Bernat M., *IP BOX również w Polsce: preferencyjne opodatkowanie dochodów z praw własności intelektualnej*, LEX/el. 2018.
- Gaessler F., Hall B.H., Harhoff D., *Should there be lower taxes on patent income?*, „NBER Working Paper” 2019, nr 24843.

- Janiszewska M., Janiszewski J.M., *Wykorzystanie regulacji podatkowych w działalności innowacyjnej polskich przedsiębiorców*, „Studia Biura Analiz Sejmowych” 2020, nr 1.
- Komentarz do ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, W. Modzelewski (red.), wyd. 16, Warszawa 2021.
- Szuper K., *Narzędzia polityki fiskalnej wspierające innowacyjność małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce*, „Przegląd Prawno-Ekonomiczny” 2021, nr 2.
- Wildowicz-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.
- Wstęp do nauki polskiego prawa podatkowego*, W. Modzelewski (red.), Warszawa 2010.
- Wyszowski A., *Preferencje podatkowe w ramach podatków dochodowych*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego” 2012, nr 53.
- Żagun K., *Innovation Box – domknięcie łańcucha zachęt fiskalnych na działalność rozwojową*, „Przegląd Podatkowy” 2019, nr 3.
- Źródła internetowe**
- Asen E., Bunn D., *Patent box regimes in Europe*, Tax Foundation, November 26, 2020, <https://taxfoundation.org/patent-box-regimes-in-europe-2020/>, dostęp: 30.06.2021.
- Łucki Z., *Proszę... nie mówmy „technologia” na technikę!*, [https://www.uci.agh.edu.pl/bip/63/11\\_63.htm](https://www.uci.agh.edu.pl/bip/63/11_63.htm), dostęp: 1.07.2021.
- Modzelewski W., *Stosowanie prawa podatkowego jest polem walki o władzę*, „Serwis Doradztwa Podatkowego” nr 579, <https://isp-modzelewski.pl/serwis/stosowanie-prawa-podatkowego-jest-polem-walki-o-wladze/>, dostęp: 30.06.2021.
- The stockmarket is now run by computers, algorithms and passive managers*, „The Economist” 2019, Oct 5<sup>th</sup>, <https://www.economist.com/briefing/2019/10/05/the-stockmarket-is-now-run-by-computers-algorithms-and-passive-managers>, dostęp: 1.07.2021.
- Akty prawne**
- Code général des impôts, <https://www.legifrance.gouv.fr/codes/id/LEGI-TEXT000006069577/>, dostęp: 3.09.2021.
- Ustawa z dnia 20 lipca 2018 r. – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 478.
- Ustawa z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2193.
- Ustawa z dnia 26 czerwca 2003 r. o ochronie prawnej odmian roślin, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 213.
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1540.
- Orzecnictwo**
- Wyrok NSA z dnia 3 czerwca 2014 r., II FSK 1550/12, LEX nr 1518868.
- Wyrok WSA w Gdańsku z dnia 20 kwietnia 2021 r., I SA/Gd 1180/20, LEX nr 3187185.
- Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 12 maja 2021 r., I SA/GI 372/21, LEX nr 3190020.
- Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 28 stycznia 2021 r., I SA/GI 1053/20, LEX nr 3123741.
- Wyrok WSA w Kielcach z dnia 29 kwietnia 2021 r., I SA/Ke 150/21, LEX nr 3184794.
- Wyrok WSA w Krakowie z dnia 11 marca 2021 r., I SA/Kr 124/21, LEX nr 3176723.
- Wyrok WSA w Krakowie z dnia 16 grudnia 2020 r., I SA/Kr 975/20, LEX nr 3124485.
- Wyrok WSA w Krakowie z dnia 30 listopada 2020 r., I SA/Kr 334/20, LEX nr 3179988.
- Wyrok WSA w Łodzi z dnia 12 maja 2021 r., I SA/Łd 217/21, LEX nr 3177204.
- Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 25 marca 2021 r., I SA/Po 741/20, LEX nr 3168052.
- Wyrok WSA w Szczecinie z dnia 29 października 2020 r., I SA/Sz 619/20, LEX nr 3082852.
- Wyrok WSA w Warszawie z dnia 10 marca 2021 r., III SA/Wa 2360/20, LEX nr 3161355.
- Wyrok WSA w Warszawie z dnia 15 grudnia 2020 r., III SA/Wa 1656/20, LEX nr 3180724.
- Wyrok WSA w Warszawie z dnia 18 grudnia 2020 r., III SA/Wa 1283/20, LEX nr 3173576.
- Wyrok WSA w Warszawie z dnia 18 grudnia 2020 r., III SA/Wa 1601/20, LEX nr 3180719.
- Inne źródła**
- Objaśnienia podatkowe z dnia 15 lipca 2019 r. dotyczące preferencyjnego opodatkowania dochodów wytwarzanych przez prawa własności intelektualnej – IP Box, <https://www.podatki.gov.pl/media/5137/obja%C5%9Bnienia-podatkowe-z-15-lipca-2019-r-w-sprawie-ip-box.pdf>, dostęp: 29.06.2021.
- OECD, *OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. Action 5: Agreement on Modified Nexus Approach for IP Regimes*, Paris 2015, <https://www.oecd.org/ctp/beps-action-5-agreement-on-modified-nexus-approach-for-ip-regimes.pdf>, dostęp: 30.06.2021.
- Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 2860 (VIII kad.), <https://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/9060A2C883ED1DE4C12583130069CECC:%24File/2860-uzas.docx>, dostęp: 24.06.2021.