

Raport 4/2022

Rozwiązania sprzyjające innowacjom oraz działalności B+R w Polsce na tle wybranych państw



infin

Instytut
Finansów

Warszawa, 2022



**Instytut
Finansów**

**ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa**

www.infin.gov.pl

© Copyright Instytut Finansów, 2022

ISBN: 978-83-67552-03-5

Opracowanie: Wydawnictwo Instytutu Finansów

Autorzy:

**Aleksander Gautier
Filip Gawarski
Marcel Myśliński
Justyna Skwirowska**

**Publikacja powstała
we współpracy Instytutu
Finansów z Departamentem
Analiz Podatkowych
Ministerstwa Finansów**

Warszawa, 2022 r.

[Cytowanie: Tytuł rozdziału, w: Gautier A.,
Gawarski F., Myśliński M., Skwirowska J.,
*Rozwiązania sprzyjające innowacjom
oraz działalności B+R w Polsce na tle
wybranych państw*, Wydawnictwo
Instytutu Finansów, Warszawa 2022.]

Spis treści

05	1.	<hr/>
	Cele i zakres raportu	
05	1.1. Wstęp	
06	1.2. Czym jest innowacyjność i działalność badawczo-rozwojowa?	
08	1.3. Wprowadzenie metodologiczne i stan badań dotyczących działalności B+R w Polsce	
13	2.	<hr/>
	Analiza rozwiązań sprzyjających rozwojowi innowacji i działalności B+R w wybranych państwach Europy	
13	2.1. Wstęp	
15	2.2. Horyzont Europa 2021–2027	
16	2.3. Czechy	
19	2.4. Francja	
24	2.5. Estonia	
29	2.6. Hiszpania	
33	2.7. Niemcy	
37	2.8. Rumunia	
39	2.9. Słowacja	
42	2.10. Węgry	
46	2.11. Wielka Brytania	
49	2.12. Włochy	
54	3.	<hr/>
	Rozwiązania sprzyjające innowacjom i działalności B+R w Polsce. Analiza stanu obecnego i potencjalne obszary rozwoju	
54	3.1. Ulgi podatkowe wspierające innowacje i działalność B+R funkcjonujące w Polsce	
65	3.2. Analiza skuteczności istniejących rozwiązań funkcjonujących w Polsce	
66	3.3. Potencjalne obszary rozwoju	
69	Bibliografia	



1.

Cele i zakres raportu

1.1. Wstęp

W ostatnich latach można zaobserwować istotny wzrost znaczenia gospodarki opartej na wiedzy. Taki model przyczynić się ma do szybszego wzrostu nie tylko w sferze ekonomicznej, lecz także społecznej. Dostrzegając możliwości, jakie daje taki typ gospodarki, państwa coraz częściej wprowadzają do swoich przepisów regulacje, których celem jest wsparcie rozwoju innowacyjności oraz działalności badawczo-rozwojowej (działalności B+R). W ostatnich latach w Polsce również przyjęto wiele rewolucyjnych rozwiązań w tej dziedzinie. W niniejszym raporcie poddano ocenie regulacje krajowe w zestawieniu z wybranymi państwami.

W pierwszym rozdziale raportu, w ramach wprowadzenia metodologicznego do badania, dokonano usystematyzowania wiedzy z zakresu innowacyjności oraz działalności B+R, które często są mylnie ze sobą utożsamiane. Nakreślono również skalę działalności B+R w Polsce, m.in. poprzez wskazanie wielkości nakładów, liczby podmiotów czy odsetka pracowników.

W drugim rozdziale zbadano przepisy 10 państw (Czech, Estonii, Francji, Hiszpanii, Niemiec, Rumunii, Słowacji, Węgier, Wielkiej

Brytanii i Włoch). Do 2020 r. wszystkie analizowane kraje były członkami Unii Europejskiej. Skoncentrowano się na analizie regulacji prawnych, które dotyczą wsparcia innowacyjności i/lub działalności B+R. Sprawdzone, jakie zachęty występują na szczeblu krajowym, w tym specjalne preferencje podatkowe bądź ulgi w ubezpieczeniach społecznych i zdrowotnych. Zbadano również skalę działalności B+R w poszczególnych państwach.

W dalszej części skoncentrowano się na ewaluacji polskich rozwiązań. Przeanalizowano ewolucję ulgi na działalność B+R na przestrzeni lat, krótko scharakteryzowano wszystkie ulgi, jakie są związane z promowaniem innowacyjności i działalności B+R oraz przeanalizowano skuteczność istniejących ulg. Do badania dobrano lata szczególnie istotne z punktu widzenia danych preferencji. Ze względu na to, że część rozwiązań obowiązuje od roku podatkowego 2022, nie zostały one objęte analizą, gdyż na dzień wydania raportu brak jeszcze danych statystycznych. Na końcu rozdziału przedstawiono postulaty dotyczące funkcjonowania oraz kierunku pożądaných zmian w zakresie ulg.

1.2.

Czym jest innowacyjność i działalność badawczo-rozwojowa?

Mimo że pojęcie innowacyjności w swoim potocznym znaczeniu jest raczej powszechnie znane i rozumiane, to dla celów pomiarowych konieczne stało się skonstruowanie jego jednoznacznej definicji naukowej. Innowacyjność zdefiniowano jako „wprowadzenie nowych, lub znacząco ulepszonych produktów na rynek, a także znajdowanie lepszych sposobów (dzięki nowym lub znacząco ulepszonym procesom i metodom) wprowadzania produktów na rynek”. Wynik tego procesu, czyli innowacja, stanowi udostępniony potencjalnym użytkownikom produkt lub wprowadzony do użytku przez jednostkę proces¹. Sformułowanie „jednostka” wskazuje tutaj na dowolną jednostkę instytucjonalną w dowolnym sektorze. Chociaż innowacje można tworzyć nawet w ramach gospodarstwa domowego, to duże znaczenie mają przede wszystkim innowacje w biznesie. To największe przedsiębiorstwa, z racji na znaczne zasoby środków, infrastruktury, kapitału ludzkiego oraz jasno wyznaczonych celów są wiodącymi innowatorami. O innowacji biznesowej można mówić, kiedy nowy lub ulepszony proces bądź produkt został wprowadzony na rynek czy do użytku. Podkreślona wcześniej rola jednostki w procesie innowacyjnym nie zaowocowała jak dotąd sformułowaniem wprost definicji innowatorów, których można nazwać „innowacyjnymi pracownikami”. Opierając się na definicji innowacji, można przyjąć, że innowacyjny pracownik to osoba, która podejmuje działania o charakterze innowacyjnym, czyli ukierunkowane na opracowanie i wprowadzenie do użytku nowego lub ulepszanego procesu czy produktu.

Niezwykle istotne jest rozgraniczenie pojęcia innowacyjności od działalności badawczo-rozwojowej (B+R). Działalność B+R obejmuje pracę twórczą, podejmowaną w sposób metodyczny w celu zwiększenia zasobów wiedzy oraz stworzenia nowych zastosowań dla istniejącej wiedzy. Aby dana działalność mogła zostać uznana za B+R, musi spełniać pięć podstawowych kryteriów.

Działalność badawczo-rozwojowa powinna być:

- nowatorska,
- twórcza,
- nieprzewidywalna,
- metodyczna,
- możliwa do przeniesienia lub odtworzenia².

Nowatorskość działalności B+R przejawia się w tym, że jej efektem musi być przede wszystkim powstanie nowej wiedzy niosącej za sobą postępy w nauce. W sektorze przedsiębiorstw nowatorskość oznacza konieczność wypracowania wyników, które nie są jeszcze wykorzystywane w danej branży. Dlatego wszelkie działania podejmowane w celu kopiowania czy naśladowania innych przedsiębiorstw nie będą miały charakteru nowatorskiego.

Działalność B+R jest twórcza, jeżeli pomyśly, opierające się na oryginalnych, kreatywnych i nieoczywistych hipotezach wzbogacają istniejącą wiedzę. Nie można więc mówić o wszelkich usprawnieniach mających charakter rutynowy. Na przykład, przetwarzanie danych nie stanowi działalności B+R, chyba że

1 Pomiar działalności naukowo-technicznej i innowacyjnej, Podręcznik Oslo 2018, Zalecenia dotyczące pozyskiwania, prezentowania i wykorzystywania danych dotyczących innowacji, wydanie 4, GUS 2020, s. 37. (dalej: podręcznik Oslo)

2 OECD (2018), Podręcznik Frascati 2015: Zalecenia dotyczące pozyskiwania i prezentowania danych z zakresu działalności badawczo-rozwojowej, Pomiar działalności naukowo-technicznej i innowacyjnej, OECD Publishing, Paris/GUS, Warsaw (dalej: podręcznik Frascati).

jest to część projektu mającego na celu opracowanie zupełnie nowych i niestosowanych dotąd metod przetwarzania danych.

Z uwagi na te dwie cechy działalności B+R istnieje niepewność co do rezultatów oraz kosztów realizowanych projektów. Ta nieprzewidywalność wynika z tego, że w ramach procesu powstawania „nowej wiedzy” testowane są hipotezy, które mogą zostać zweryfikowane pozytywnie lub negatywnie.

W kontekście działalności B+R metodyczność oznacza konieczność nakreślenia celu projektu oraz źródła jego finansowania, a także systematycznej rejestracji przebiegu całego procesu i wyniku końcowego.

Ponieważ podstawowym celem działalności B+R jest zwiększenie zasobu wiedzy, jej wyniki powinny być możliwe do kodyfikacji i transferu. Wyniki badań, prowadzonych zarówno przez uczelnie, jak i przedsiębiorstwa, nie będą miały żadnej wartości, jeśli nie będzie możliwe ich wykorzystanie w ramach jednostki prowadzącej prace B+R lub udostępnienie innym badaczom (oczywiście należy wziąć pod uwagę ograniczenia wynikające z ochrony własności intelektualnej).

Mimo że definicje obu pojęć mogą wydawać się podobne (w obu przypadkach opierają się na tworzeniu, usprawnianiu i wnoszeniu szeroko pojętej wartości dodanej do świata nauki czy gospodarki), to należy pamiętać, że nie są one tożsame zakresowo. Z jednej strony, B+R nie jest równoważna z działalnością innowacyjną, w której ramach mogą występować inne rodzaje działalności, np. nabywanie istniejącej wiedzy, maszyn, sprzętu i innych dóbr inwestycyjnych, szkolenia, marketing, projektowanie i rozwój oprogramowania, które nie mają charakteru badawczo-rozwojowego³. Z drugiej natomiast strony, nie każda działalność B+R musi zostać zwieńczona sukcesem w postaci wdrożenia i dlatego nie będzie spełniała podstawowego kryterium innowacyjności. To wdrożenie (udostępnienie użytkownikom lub wprowadzenie do użytku) jest bowiem istotnym aspektem innowacji, który nie jest konieczny w przypadku badań podstawowych prowadzonych „bez nastawienia na konkretne zastosowanie lub wykorzystanie”. Podsumowując, można powiedzieć, że oba te pojęcia mają dużą część wspólną, ale nie są tożsame.

W dalszej części raportu zostaną opisane występujące w wybranych krajach europejskich rozwiązania zachęcające przedsiębiorców do zwiększania nakładów zarówno na działalność innowacyjną, jak i działalność B+R. Poznanie różnic pomiędzy tymi pojęciami ułatwi zrozumienie wpływu regulacji, które się do nich odnoszą.

3 Ibidem, s. 63.

1.3.

Wprowadzenie metodologiczne i stan badań dotyczących działalności B+R w Polsce

Standardem stosowanym w badaniach statystycznych sfery B+R na całym świecie stał się przygotowany przez OECD podręcznik (tzw. podręcznik Frascati) zawierający zalecenia dotyczące pozyskiwania i prezentowania danych z zakresu działalności badawczej i rozwojowej⁴. Podobną rolę w zakresie pomiaru działalności naukowo-technicznej i innowacyjnej odgrywa przygotowany przez OECD podręcznik (tzw. podręcznik Oslo 2018) zawierający zalecenia dotyczące pozyskiwania, prezentowania i wykorzystywania danych dotyczących innowacji⁵. Z tego względu w niniejszym raporcie dane będą prezentowane w sposób zgodny z wytycznymi zawartymi w obu tych dokumentach. Na wstępie konieczne jest przedstawienie najważniejszych definicji, które posłużą w dalszej części raportu do poprawnego analizowania innowacyjności i działalności B+R (tabela 1).

Tabela 1.
Klasyfikacja najważniejszych pojęć związanych z działalnością B+R.

POJĘCIE	DEFINICJA
Działalność badawcza i rozwojowa (B+R)	praca twórcza podejmowana w sposób metodyczny w celu zwiększenia zasobów wiedzy – w tym wiedzy o rodzaju ludzkim, kulturze i społeczeństwie – oraz w celu tworzenia nowych zastosowań dla istniejącej wiedzy
Badania podstawowe	prace eksperymentalne lub teoretyczne podejmowane przede wszystkim w celu zdobycia nowej wiedzy na temat podstaw zjawisk i obserwowalnych faktów, bez uwzględniania konkretnych zastosowań
Badania stosowane	oryginalne badania podejmowane w celu zdobycia nowej wiedzy, ukierunkowane przede wszystkim na konkretny, praktyczny cel lub zamiar
Innowacja	to nowy lub ulepszony produkt lub proces (lub ich połączenie), który różni się znacząco od poprzednich produktów lub procesów danej jednostki i który został udostępniony potencjalnym użytkownikom (produkt) lub wprowadzony do użytku przez jednostkę (proces)
Innowacja biznesowa	nowy lub ulepszony produkt lub proces biznesowy (lub ich połączenie), który różni się znacząco od wcześniejszych produktów lub procesów biznesowych przedsiębiorstwa i który został wprowadzony na rynek lub wprowadzony do użytku przez przedsiębiorstwo
Prace rozwojowe	prace podejmowane w sposób metodyczny, oparte na wiedzy zdobytej w wyniku działalności badawczej i rozwojowej i doświadczeń praktycznych oraz wytwarzające dodatkową wiedzę, ukierunkowaną na wytworzenie nowych produktów lub procesów bądź na udoskonalenie istniejących produktów lub procesów

⁴ Ibidem.

⁵ *Pomiar działalności naukowo-technicznej i innowacyjnej, Podręcznik Oslo 2018, Zalecenia dotyczące pozyskiwania, prezentowania i wykorzystywania danych dotyczących innowacji*, wydanie 4, GUS 2020.

Sektory działalności B+R	<ul style="list-style-type: none"> – sektor przedsiębiorstw – sektor rządowy – sektor szkolnictwa wyższego – sektor prywatnych instytucji niekomercyjnych
Nakłady krajowe brutto na działalność B+R (GERD)	główny wskaźnik działalności B+R w danym kraju; określa całkowite nakłady wewnętrzne na działalność B+R prowadzoną na terytorium kraju w danym okresie sprawozdawczym
Nakłady wewnętrzne na działalność B+R	wszystkie nakłady bieżące plus nakłady inwestycyjne brutto na środki trwale związane z działalnością B+R prowadzoną w jednostce statystycznej w danym okresie sprawozdawczym, bez względu na źródło finansowania
Personel B+R w jednostce statystycznej	wszystkie osoby bezpośrednio zaangażowane w działalność B+R bez względu na to, czy są one pracującymi w jednostce statystycznej, czy też są współpracownikami zewnętrznymi w pełni wdrożonymi w działalność B+R jednostki statystycznej, a także osoby świadczące bezpośrednie usługi na potrzeby działalności B+R

Źródło: Opracowanie własne na podstawie: OECD, Podręcznik Frascati 2015, GUS, 2018, s. 53; Podręcznik Oslo, GUS, 2020, s. 22–23.

W 2020 r. w wyniku epidemii koronawirusa (COVID-19) wiele branż działało w sposób znacznie odbiegający od standardowego. Dlatego, by dane były porównywalne, w raporcie zdecydowano się pokazać statystyki do 2019 r. Podstawowe wielkości kształtowały się następująco:

- nakłady krajowe brutto na działalność B+R stanowiły 30 285 mln złotych w 2019 r.; oznacza to wzrost aż o 18,08% w porównaniu z rokiem poprzednim⁶,
- wskaźnik intensywności prac B+R (GERD do PKB) stanowił 1,32%; w 2018 r. ten sam wskaźnik przyjął wartość 1,21%; jakkolwiek odnotowano wzrost, to w 2019 r. Polska znalazła się poniżej średniej UE, która wynosiła 2,22%⁷;
- wartość nakładów wewnętrznych na działalność B+R, w kwocie 789 zł na 1 mieszkańca, wzrosła o 18,2% w stosunku do roku poprzedniego;
- liczba podmiotów zaangażowanych w działalność B+R (5 863) wzrosła o 1,45% w stosunku do roku poprzedniego⁸.

W dalszej części badania sprawdzono, jak kształtują się nakłady wewnętrzne na działalność B+R według rodzajów kosztów.

Lata 2018 i 2019 to okres, w którym nakłady bieżące znacząco przewyższały nakłady na inwestycje. W 2018 r. było to 20,4 mld zł, a rok później liczba ta wzrosła do 25 mld zł, podczas gdy nakłady inwestycyjne w obu tych latach wyniosły 3,5 mld zł.

Całkowita wartość nakładów wewnętrznych na działalność B+R w 2019 r. wyniosła ponad 30 mld zł, a jej rozkład przedstawia się następująco:

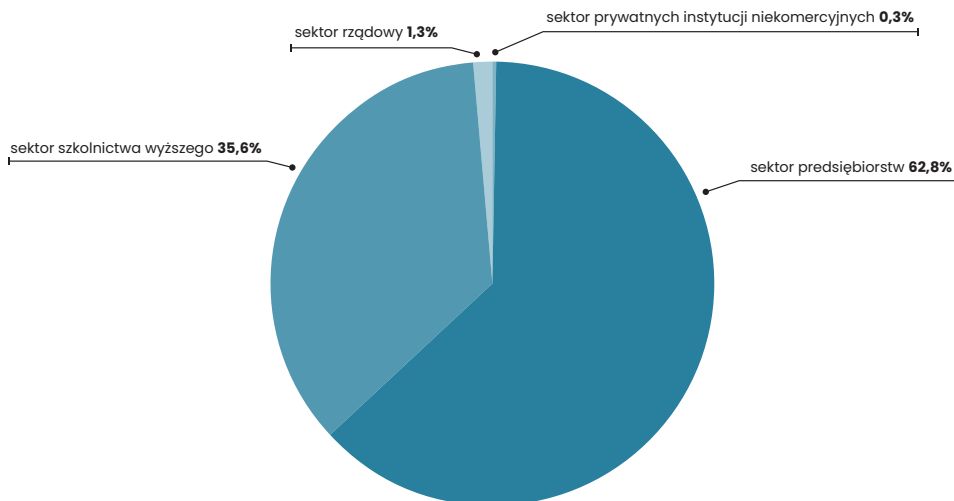
- Sektor przedsiębiorstw – 62,8% nakładów krajowych brutto na działalność B+R (19 030,9 mln zł);
- Szkolnictwo wyższe – 35,6% (10 779,4 mln zł);
- Sektor rządowy – 1,3% (384,2 mln zł);
- Prywatne instytucje niekomercyjne – 0,3% (90,3 mln zł).

6 <https://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/nauka-i-technika-spolescenstwo-informacyjne/nauka-i-technika/dzialalnosc-badawcza-i-rozwojowa-w-polsce-w-2019-roku,8,9.html>, [27.08.2021].

7 Eurostat, *Research and development expenditure, by sectors of performance*, <https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/tsc00001/default/bar?lang=en>, [27.08.2021].

8 GUS, *Działalność badawcza i rozwojowa w Polsce w 2019 r.*, <https://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/nauka-i-technika-spolescenstwo-informacyjne/nauka-i-technika/dzialalnosc-badawcza-i-rozwojowa-w-polsce-w-2019-roku,8,9.html>, [29.07.2021].

Rysunek 1.
Podział nakładów na działalność B+R z podziałem na sektory.



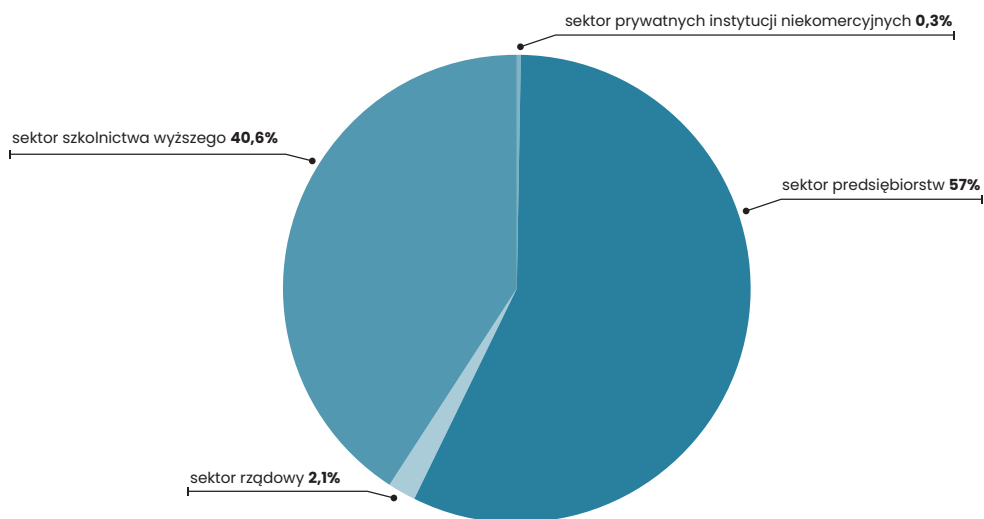
Źródło: opracowanie własne na podstawie GUS 2019.

Personel zaangażowany w działalność B+R

Zarówno działalność innowacyjna, jak i B+R opierają się głównie na kapitale ludzkim. Dlatego też wiele regulacji w tym obszarze skupia się właśnie na pracownikach. Ustawodawcy starają się zachęcić przedsiębiorstwa do zaangażowania coraz większej liczby osób (szczególnie o wysokich kwalifikacjach) w tym sektorze poprzez dofinansowanie oraz zmniejszanie kosztów ich zatrudnienia. Liczba osób zaangażowanych w działalność B+R w 2019 r. przekroczyła 271 tys., co oznacza wzrost o 1,8% w stosunku do danych z 2018 r. Na wykresie przedstawionym poniżej zaprezentowano strukturę zatrudnienia pracowników zajmujących się działalnością badawczo-rozwojową z podziałem na sektor szkolnictwa wyższego, sektor przedsiębiorstw oraz sektor rządowy. Dla celów statystycznych, zaangażowanie tych pracowników przeliczane jest na EPC, czyli ekwiwalenty pełnego czasu pracy. Łącznie rzeczywiste zaangażowanie personelu B+R w prace rozwojowe oraz działalność naukową wyniosło łącznie 164 006 EPIC w 2019 r., co oznacza wzrost o 1,2% w stosunku do roku poprzedniego⁹.

⁹ Ibidem.

Rysunek 2.
Zaangażowanie personelu B+R mierzone EPC z podziałem na sektory.



Źródło: opracowanie własne na podstawie GUS 2019.

Analizując obydwa wykresy, można zauważyć, że nakłady finansowe skorelowane są z poziomem zaangażowania personelu. W obu kategoriach dominuje sektor przedsiębiorstw, który przeznacza największe (62,80%) środki na działalność B+R i jest jednocześnie największym (57%) pracodawcą. Również znaczny odsetek aktywności w ramach prac B+R prowadzi się w sektorze szkolnictwa wyższego, o czym świadczy zarówno wysoki udział nakładów (35,6%), jak i zaangażowania personelu (40,6%). W ramach obu analizowanych kategorii marginalny udział ma sektor rządowy (odpowiednio 1,3% i 2,1%) oraz sektor prywatnych instytucji niekomercyjnych (w obu zestawieniach po 0,3%).

2.

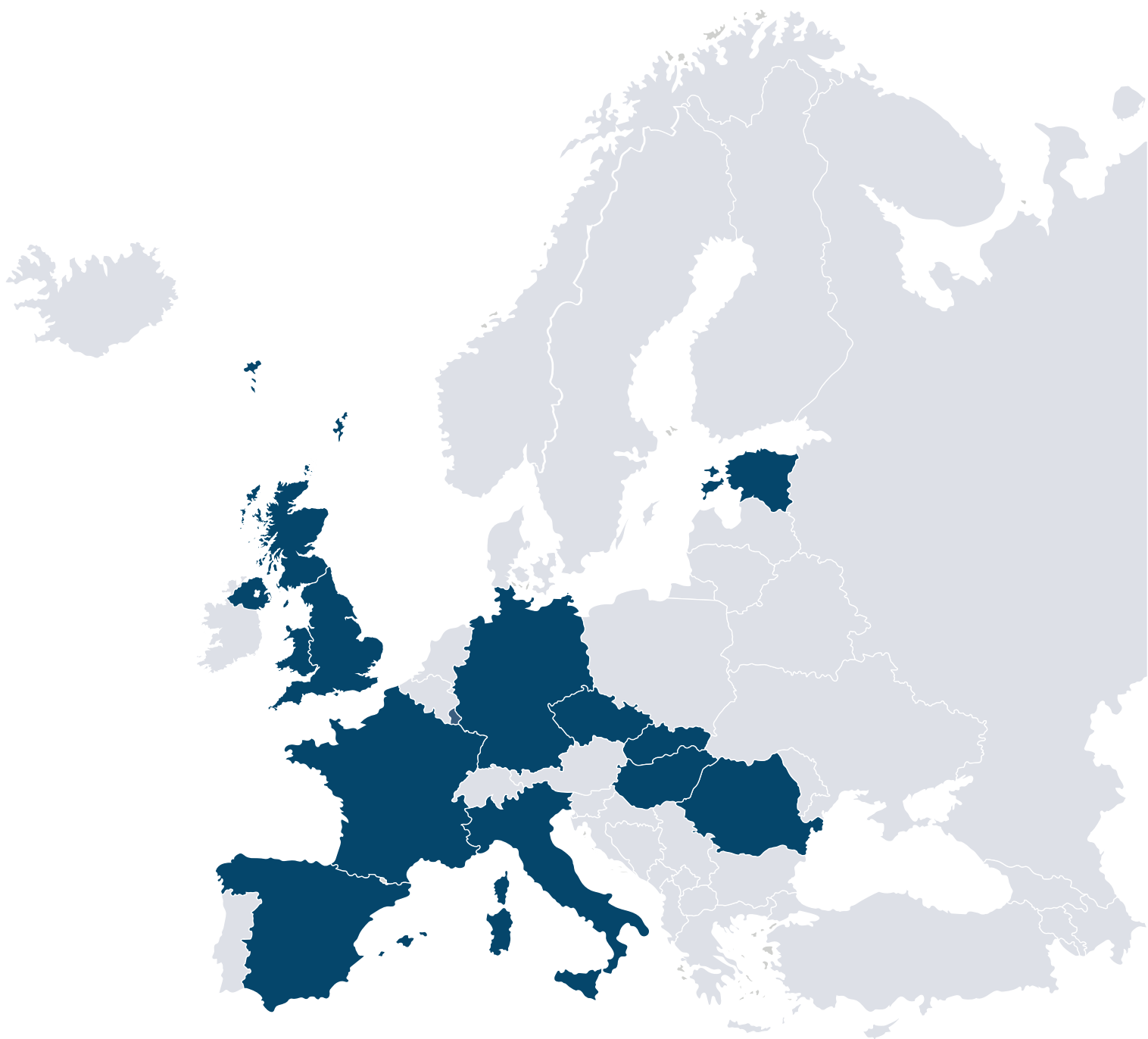
Analiza rozwiązań sprzyjających rozwojowi innowacji i działalności B+R w wybranych państwach Europy

2.1. Wstęp

Potrzeba wprowadzenia regulacji prawnych oraz instrumentów finansowych służących wspieraniu innowacji oraz działalności B+R zostaje dostrzeżona w coraz większej liczbie państw. W raporcie poddano analizie rozwiązania funkcjonujące zarówno na poziomie Unii Europejskiej (w ramach Horyzontu Europa 2021–2027), jak i na poziomie krajowym w dziesięciu wybranych państwach (Czechy, Estonia, Francja, Hiszpania, Niemcy, Rumunia, Słowacja, Węgry, Włochy, Zjednoczone Królestwo). Kraje te zostały wybrane na podstawie kryterium geograficznego oraz gospodarczo-politycznego. Dziewięć spośród dziesięciu wybranych państw to obecnie

członkowie Unii Europejskiej (Wielka Brytania była nim do 2020 r.). Cztery z nich, podobnie jak Polska, zaliczane są do grona państw Europy Środkowo-Wschodniej (Czechy, Rumunia, Słowacja, Węgry). Analizie zostaną również poddane regulacje i instrumenty funkcjonujące w Estonii, która jest liderem w digitalizacji w regionie, oraz w największych i najbogatszych państwach Europy Zachodniej (Francja, Hiszpania, Niemcy i Włochy). Funkcjonujące w tych krajach rozwiązania zestawiono w rozdziale trzecim z rozwiązaniami funkcjonującymi w Polsce i na tej podstawie wyciągnięto wnioski co do ich jakości oraz potencjalnych obszarów rozwoju.

Rysunek 3.
Państwa wybrane do badania.



Zródło: Opracowanie własne

2.2

HORYZONT EUROPA 2021–2027

Z preambuły Rozporządzenia Rady Unii Europejskiej określającego ramy finansowe na lata 2021–2027¹⁰ wynika, że zostały one dostosowane w taki sposób, aby przeciwdziałać kryzysowi spowodowanemu przez pandemię COVID-19 i umożliwić sprawiedliwą i sprzyjającą włączeniu społecznemu transformację ku zielonej i cyfrowej przyszłości, przy równoczesnym wsparciu autonomii Unii Europejskiej. Łącznie na te wszystkie cele zostało przeznaczone 1 074 300 mln euro. Środki te zostały podzielone wewnętrznie na specjalne grupy. Nowością jest utworzenie specjalnej grupy środków na zobowiązania, w której znajdują się środki przeznaczone na budowanie jednolitego rynku, innowacji oraz gospodarki cyfrowej. W ramach tego funkcjonuje program *Horyzont Europa 2021–2027*. Jest to kontynuacja poprzedniego programu *Horyzont 2014–2020*. W porównaniu z poprzednim programem, zmieniło się podejście do innowacji. Nowy program, którego budżet wynosi 95,5 mld euro, ma na celu m.in. propagowanie badań i innowacji¹¹.

Cele programu mają zostać zrealizowane poprzez¹²:

1. wzmocnienie bazy naukowej i technologicznej UE oraz europejskiej przestrzeni badawczej;
2. zwiększenie europejskich zdolności w zakresie innowacji, konkurencyjności i liczby miejsc pracy;
3. realizację priorytetów obywateli oraz utrzymanie obecnego modelu społeczno-gospodarczego i związanych z nim wartości.

Dzięki tej inicjatywie ma nastąpić wzmocnienie europejskiej przestrzeni badawczej. Ponadto mają pojawić się takie korzyści jak:

- poprawienie współpracy międzynarodowej,
- utworzenie nowych możliwości rynkowych,
- wzmocnienie europejskiego sektora badań naukowych i innowacji,
- przyciągnięcie do UE najlepszych specjalistów¹³.

Warto wspomnieć, że wdrożenie tego programu ma pomóc w realizowaniu ustanowionych przez Komisję Europejską 5 misji, czyli zobowiązań do zmierzenia się z kluczowymi wyzwaniem współczesności (nowotwory, zmiany klimatu, zdrowe oceany, miasta neutralne dla klimatu oraz zdrowa gleba i żywność)¹⁴. Inwestycje w obszarze rozwoju innowacyjności i technologii mają na celu wytworzenie odpowiednich narzędzi do realizacji tych niezwykle istotnych dla europejskiej społeczności zadań.

10 Rozporządzenie Rady Unii Europejskiej (UE, EURATOM) 2020/2093 z dnia 17 grudnia 2020 r. określające wieloletnie ramy finansowe na lata 2021–2027, Dziennik Urzędowy Unii Europejskiej L 433 z 17.12.2020 r.

11 *Horyzont Europa – nowy program ramowy badań i innowacji UE*, <https://www.kpk.gov.pl/horyzont-europa-nowy-program-ramowy-badan-i-innowacji>, [02.08.2021].

12 Komisja Europejska, *Horyzont Europa (2021–2027)*, https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/horizon_europe_pl_-_inwestycje_ktore_ksztaltuja_nasza_przyszlosc.pdf, s. 6, [02.08.2021].

13 Ibidem, s. 7.

14 *Horyzont Europa – zarys przyszłego Programu Ramowego (2021–2027)*, <https://pomorskie.eu/horyzont-europa-zarys-przyszlego-programu-ramowego-2021-202-1/>, [02.08.2021].

2.3. Czechy

Programy, pojęcia i definicje z zakresu innowacyjności oraz działalności B+R

Zgodnie z § 34 b ust. 1 lit. a pkt 1–5 Ustawy nr 586/1992 Czeskiej Rady Narodowej o podatkach dochodowych (*Zákon č. 586/1992 Sb. Zákon České národní rady o daních z příjmů*)¹⁵, dalej nazywaną czeską ustawą o podatkach dochodowych, działalność badawczo-rozwojowa to prace eksperymentalne lub teoretyczne, prace projektowe i konstrukcyjne, obliczenia, propozycje technologiczne oraz produkcja prototypu bądź próbki związanej z realizacją projektu badawczo-rozwojowego. Można powiedzieć, że są to właśnie działania pracowników danego przedsiębiorstwa w celu stworzenia m.in. nowego produktu, procesu, technologii, oprogramowania¹⁶. W literaturze fachowej natomiast prace te określane są jako działania związane z badaniami mającymi na celu:

- a) odkrycie nowych zasad dotyczących zjawisk lub faktów obserwowanych zjawisk,
- b) zdobycia nowej wiedzy, która pozwoliłaby ulepszyć produkt,
- c) pozyskania, połączenia i wykorzystania istniejącej naukowej, technologicznej, biznesowej i innej wiedzy oraz umiejętności potrzebnych do projektowania nowych lub znacząco ulepszonych produktów, usług lub procedur,
- d) wprowadzenia do praktyki nowych lub istotnie ulepszonych produktów¹⁷.

Definicja ta różni się doбором słów od tej z podręcznika Frascati, przedstawionej w rozdziale pierwszym. Merytorycznie są one dosyć zbliżone, gdyż obie zakładają, że działalność B+R musi być twórcza i nowatorska. Jednakże w czeskich opracowaniach działalności B+R nie dzieli się bezpośrednio na badania podstawowe, stosowane i prace rozwojowe, a jedynie opisuje ogólnie, czym ona jest – wskazuje prace eksperymentalne, prace teoretyczne, projektowe, konstrukcyjne itd.

W czeskim prawie pojęcie pracownika B+R nie zostało uregulowane. Natomiast według definicji pochodzącej z Europejskiego Instytutu Innowacji i Technologii (EIT), jest to personel, który zajmuje się badaniami naukowymi związanymi z innowacją i edukacją¹⁸. To definicja ogólnoeuropejska, z której czerpie czeska doktryna. Tacy pracownicy prowadzą badania lub eksperymenty, które mają na celu pozyskanie nowej wiedzy bądź pozyskanie lub opracowanie nowych produktów¹⁹. W związku z oparciem czeskiej definicji pracownika B+R na definicji ogólnoeuropejskiej, jest ona zbieżna z tym pojęciem wytłumaczonym w podręczniku Frascati.

Każdy program w Czechach ma swoją podstawę prawną w Ustawie nr 130/2002 o wspieraniu badań i rozwoju ze środków publicznych²⁰. Zostały w niej uregulowane m.in. kwestie dotyczące przedmiotu wsparcia, sposobów jego świadczenia, warunków skorzystania z niego, terminów

15 Ustawa nr 586/1992 Czeskiej Rady Narodowej o podatkach dochodowych (*Zákon č. 586/1992 Sb. Zákon České národní rady o daních z příjmů*), <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>, [06.06.2022].

16 Zaliczenie do kosztów obydwu się pod warunkiem, że dana działalność zalicza się do katalogu kosztów określonych w § 34 b czeskiej ustawy o podatkach dochodowych.

17 M. Janeček, K. Mráček, *Organizace podpory výzkumu, experimentálního vývoje a inovací – Rada pro výzkum, vývoj a inovace, poskytovatelé způsob poskytování podpory*, s. 6, https://www.tacr.cz/interni_projekty/zefektivneni/KA7.2/KA%207_O2%20Organizace%20podpory%20VaVal%20-%20final.pdf, [27.05.2022].

18 Ibidem, s. 136.

19 M. Janeček, K. Mráček, *Organizace podpory výzkumu, experimentálního vývoje a inovací...*, op. cit.

20 *Zákon č. 130/2002 Sb. Zákon o podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o podpoře výzkumu a vývoje)*.

oraz kontroli²¹. Kwestie szczegółowe są natomiast określone w innych regulacjach, takich jak np. uchwała rządu dotycząca konkretnego projektu.

Istnieje również wiele środków niepodatkowych, które mają na celu wsparcie działalności B+R. Przykładem może być np. instytucjonalna pomoc długoterminowa na rozwój i badania organizacji²². Jest to wsparcie badań, rozwoju i innowacji dla organizacji badawczych, które w 2019 r. wyniosło 6 837 mln kor., a w 2020 r. 7 225 mln kor.²³ Wsparcie to polegało na dofinansowaniu uczelni, która zatrudniała pracowników przy działalności B+R i prowadziła przy ich pomocy działalność B+R²⁴.

Innym programem jest *Program InterExcellence*, który w znacznym stopniu przyczynia się do rozwoju i wzmocnienia jakości czeskich badań i rozwoju poprzez współpracę międzynarodową w formie umów dwustronnych i projektów wielostronnych (wielonarodowych). Program ma na celu zainicjowanie i dalszy rozwój międzynarodowej współpracy w zakresie badań i rozwoju oraz włączenie Republiki Czeskiej do europejskiej i światowej struktury badawczej. Mogą w nim wziąć udział małe, średnie i duże przedsiębiorstwa, a także instytucje szkolnictwa wyższego, badawczo-rozwojowe oraz organizacje badawcze. Dzięki niemu została rozdysponowana pomoc o wartości 810 mln kor. w 2018 r. oraz 1 050 mln kor. w 2019 r.²⁵

Warto również wspomnieć o *Programie badań nad bezpieczeństwem dla potrzeb państwa 2016–2021*²⁶. Jest to program badań nad bezpieczeństwem Republiki Czeskiej i jej obywateli w latach 2016–2021 zgodnie ze strategią zapobiegania, minimalizacji i tłumienia zagrożeń. Jednakże ze względu na zdefiniowanie nowych rodzajów zagrożeń okres programu został wydłużony do 2022 r.²⁷ Dotyczył on badań naukowych, eksperymentalnych prac rozwojowych i innowacji. Stworzony został dla organizacji badawczych, małych, średnich i dużych przedsiębiorstw. Wartość zaoferowanej pomocy wyniosła w każdym roku 600 mln kor.²⁸

Preferencje w zakresie podatków, składek społecznych i innych danin niebędących podatkami

W Czechach nie zostały uregulowane specjalne przepisy dotyczące środków podatkowych, które mają na celu wspieranie zatrudnienia pracowników przy działalności badawczo-rozwojowej. Uregulowana natomiast jest kwestia nakładów na działalność B+R. Zgodnie z § 15 ust. 1 czeskiej ustawy o podatkach dochodowych, od podstawy opodatkowania można odliczyć wartość nieodpłatnego świadczenia na rzecz celów badawczo-rozwojowych. Odliczenie to zostało sprecyzowane przez przepisy art. 34a–34e czeskiej ustawy o podatkach dochodowych. Z tego tytułu można odliczyć 100% wydatków na działalność badawczo-rozwojową od podstawy opodatkowania oraz 110% nadwyżki tych wydatków w stosunku do poprzedniego roku obrotowego. Na przykład, jeśli w roku 20XX wartość wydatków na B+R wniosła 100 tysięcy kor. i były to pierwsze wydatki

21 Tekst ustawy jest dostępny w Internecie pod adresem: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-130>, [28.07.2021].

22 *Institucionální podpora na dlouhodobý koncepční rozvoj výzkumných organizací*

23 Ministerstvo pro místní rozvoj ČR Odbor regionální politiky (Ministerstvo Rozvoje Regionálního Republiky Czeskiej Departament Polityki Regionalnej), *Koncepcje rozvoje venkova (Koncepcje rozwoju obszarów wiejskich)*, s. 154, https://www.mmr.cz/getmedia/279d5264-6e9e-4f80-ba4a-c15a26144cd0/Koncepcje-rozvoje-venkova_202001.pdf.aspx?ext=.pdf, [27.05.2022].

24 Informacje dostępne na stronie internetowej Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy České republiky (Ministerstwo Szkolnictwa, Młodzieży i Sportu Republiki Czeskiej) pod adresem: <https://www.msmt.cz/vyzkum-a-vyvoj/institucionalni-podpora-na-rozvoj-vyzkumne-organizace>, [03.09.2021].

25 *Ibidem*, s. 154.

26 *Program bezpečnostního výzkumu pro potřeby státu*.

27 Ministerstvo vnitra České republiky (Ministerstwo spraw Wewnętrznych Republiky Czeskiej), Informacje o *Program bezpečnostního výzkumu České republiky (program badań nad bezpieczeństwem Republiky Czeskiej)*, <https://www.mvcr.cz/vyzkum/clanek/program-bezpecnostniho-vyzkumu-ceske-republiky-2015-2022.aspx>, [06.06.2022].

28 *Ibidem*, s. 154.

tego typu, można odliczyć 100%. Natomiast w kolejnym roku (20XX+1), jeśli wyniosły one 150 tysięcy kor., to 50 000 kor. (150 000 kor. – 100 000 kor. = 50 000 kor.) mnoży się przez współczynnik 110%, a pozostałe 100 000 kor. pozostaje w swojej bezimiennej wartości 100%. Daje to łączne odliczenie w wysokości 155 000 kor. Ma to zachęcać podmioty do zwiększania wydatków na działalność B+R w kolejnych latach²⁹. Podatnik zamierzający wykorzystać to odliczenie musi zawiadomić administrację podatkową odrębnie dla każdego projektu badawczo-rozwojowego. W Republice Czeskiej nie występują regulacje w obszarze ubezpieczeń społecznych i zdrowotnych, które miałyby na celu zachęcać do rozwoju w zakresie innowacyjności.

Tabela 2.

Liczba pracowników zatrudnionych przy działalności B+R w Czechach w podziale na sektory.

	2016	2017	2018	2019
Liczba pracowników ogółem [w tys. osób]	5 262,640	5 364,307	5 432,536	5 427,739
Udział pracowników B+R w całkowitej liczbie pracowników [%]	1,25	1,30	1,38	1,46
Liczba pracowników w podziale na sektory [w tys. osób]:				
A. Sektor przedsiębiorstw	A. 37,263	A. 39,968	A. 42,349	A. 44,792
B. Sektor publiczny	B. 28,300	B. 29,492	B. 32,389	B. 34,177
C. Sektor szkolnictwa wyższego	C. 15 201	C. 15 803	C. 18 226	C. 19 647
Udział naukowców wśród osób zatrudnionych w ramach działalności B+R [%]	56,76	56,18	54,95	53,63

Źródło: Opracowanie własne na podstawie https://www.czso.cz/csu/czso/statistika_vyzkumu_a_vyvoje, [09.05.2022].

Tabela 3.

Wydatki na działalność B+R jako % PKB w Czechach w podziale na sektory.

	2016	2017	2018	2019
Wydatki [mln euro]	2 963	3 433	4 006	4 348
Wydatki jako procent PKB [%]	1,67	1,77	1,90	1,94
Wydatki na B+R w podziale na sektory [w mln euro]:				
A. Sektor przedsiębiorstw	A. 1 812	A. 2 158	A. 2 482	A. 2 680
B. Sektor publiczny	B. 538	B. 592	B. 655	B. 708
C. Sektor szkolnictwa wyższego	C. 6067	C. 674	C. 861	C. 948
D. Pozostałe		D. 9	D. 8	D. 12

²⁹ L. Pospíšil, Problematika nákladů na výzkum a vývoj z daňového pohledu, (Problematyka kosztów badań i rozwoju z perspektywy podatkowej), Pilzno 2020, s. 52–54, <https://dspace5.zcu.cz/bitstream/11025/40397/1/DP%20final.pdf>, [21.07.2022].

Wydatki na B+R w podziale na sektory jako procent PKB [%]:				
A. Sektor przedsiębiorstw	A. 61,1	A. 62,9	A. 61,9	A. 61,6
B. Sektor publiczny	B. 18,2	B. 17,2	B. 16,4	B. 16,3
C. Sektor szkolnictwa wyższego	C. 20,4	C. 19,6	C. 21,5	C. 21,8
D. Pozostałe	D. 0,3	D. 0,3	D. 0,2	D. 0,3

Źródło: opracowanie własne na podstawie https://www.czso.cz/csu/czso/statistika_vyzkumu_a_vyvoje, [09.05.2022].

2.4. Francja

Programy, pojęcia i definicje z zakresu innowacyjności oraz działalności B+R

Definicja działalności badawczo rozwojowej nie została skodyfikowana we francuskiej legislacji. Rządowa strona ministerstwa gospodarki definiuje działalność badawczo-rozwojową jako taką, która obejmuje wszystkie procesy, począwszy od badań podstawowych lub wynalazków, które zapewniają ich wykonalność przemysłową³⁰. Z informacji w Oficjalnym Biuletynie Finansów Publicznych (platforma publikująca objaśnienia administracji podatkowej) wynika, że definicja działalności badawczo-rozwojowej oparta jest na definicji zawartej w podręczniku Frascati z 2015, o którym można było przeczytać w rozdziale wprowadzającym³¹.

Młode innowacyjne przedsiębiorstwo (JEI)

Inną metodą zachęcania przedsiębiorców do inwestowania w B+R było utworzenie na mocy ustawy finansowej z 2004 r.³² statusu młodego innowacyjnego przedsiębiorstwa (franc. *jeune entreprise innovante*, dalej JEI). Status ten skierowany jest do przedsiębiorstw realizujących projekty badawczo-rozwojowe. Prawo nie narzucało przy tym żadnej szczególnej formy prawnej ani reżimu podatkowego, JEI może zatem być prawnie utworzona w formie spółki lub jednoosobowej działalności gospodarczej. Aby skorzystać ze statusu młodego innowacyjnego przedsiębiorstwa, musi ono spełnić następujące warunki:

- a) zaliczać się do grona Małych i Średnich Przedsiębiorstw (dalej także MŚP), czyli zatrudniać mniej niż 250 osób i osiągać obroty poniżej 50 mln EUR lub mieć łączny bilans poniżej 43 mln EUR,
- b) istnieć przez mniej niż 11 lat. Wcześniej okres ten nie mógł przekraczać 8 lat³³. Obecnie przedsiębiorstwo definitywnie traci status JEI w roku swojego 11-lecia,

30 *La fonction Recherche & Développement*, <https://www.economie.gouv.fr/facileco/fonction-recherche-developpement>, [15.06.2022].

31 Podręcznik Frascati.

32 Art. 11 ustawy budżetowej na 2004 r. nr 2003–1311 z dnia 30 grudnia 2003 r., art. 11 L. n° 2003–1311, 30 déc. 2003.

33 Art. 11 ustawy budżetowej na 2022 r. nr 2021–1900 z dnia 30 grudnia 2021 r. (1) L. no 2021–1900 du 30 déc. 2021.

- c) musi ponosić wydatki na B+R, określone w art. 244 quater B w literach od a do g punktu drugiego, które stanowią co najmniej 15% wydatków stanowiących koszty uzyskania przychodów w tym roku obrotowym. Kalkulacja tej stawki nie uwzględnia kosztów sprzedaży udziałów lub obligacji, strat kursowych oraz kosztów poniesionych z innymi JEI realizującymi projekty B+R,
- d) w jej kapitale 50% udziałów muszą posiadać następujące osoby lub podmioty:
 - osoby fizyczne,
 - inne JEI należące co najmniej w 50% do osób fizycznych,
 - stowarzyszenie lub fundacja uznane za instytucje użyteczności publicznej o charakterze naukowym,
 - publiczna instytucja naukowo-dydaktyczna lub jedna z jej spółek zależnych,
 - przedsiębiorstwa inwestycyjne.
- e) JEI nie mogło powstać w konsekwencji koncentracji, restrukturyzacji, rozszerzenia dotychczasowej działalności lub przejęcia takiej działalności.

Status JEI otwiera prawo do preferencji takich jak:

1. całkowite zwolnienie z podatku dochodowego lub podatku dochodowego od osób prawnych na podstawie zysków osiągniętych za pierwszy rok obrotowy. Zyski osiągnięte w następnym roku podlegają w 50% zwolnieniu³⁴. Co więcej, zwolnienie to może zostać połączone z ulgą podatkową na badania (CIR), która została wcześniej omówiona. Zwolnienia tego jednak nie można łączyć z niektórymi zwolnieniami i ulgami, np. z ulgą na nowe przedsiębiorstwa zakładane w niektórych strefach rozwoju regionalnego³⁵;
2. zwolnienie z terytorialnego wkładu gospodarczego (CET) i podatku od nieruchomości na 7 lat³⁶;
3. zwolnienie ze składek na ubezpieczenia społeczne. Zwolnienie to dotyczy wynagrodzenia wypłacanego pracownikom wykonującym określone czynności na okres ich zatrudnienia.

W celu zachęcenia studentów i naukowców do tworzenia przedsiębiorstw, zwolnieniem przyśługującym młodym innowacyjnym przedsiębiorstwom objęte są także młode przedsiębiorstwa uniwersyteckie (franc. *jeune entreprise universitaire*, dalej JEU), które prowadzą prace badawcze w ramach umowy zawartej z uczelnią³⁷.

Młode przedsiębiorstwo uniwersyteckie (JEU)

Młode przedsiębiorstwo uniwersyteckie (JEU) zostało wprowadzone ustawą o finansach 2008 r.³⁸ w celu zachęcenia do tworzenia przedsiębiorstw przez studentów i osoby zaangażowane w prace badawczo-rozwojowe na uczelniach wyższych. Co najmniej 10% udziałów JEU musi być skierowane do studentów lub osób posiadających dyplom ukończenia studiów magisterskich lub doktoranckich, lub też naukowców o stażu krótszym niż pięć lat. Działalność powinna dotyczyć promocji prac badawczych, w których kierownicy lub wspólnicy spółki uczestniczyli w trakcie

34 Art. 44 Kodeksu Podatkowego (wersja obowiązująca według zmian uchwalonych na mocy ustawy budżetowej na 2022 r. nr 2021-1900 z dnia 30 grudnia 2021 r.(1) L. no 2021-1900 du 30 déc).

35 Ibidem.

36 Art. 1383 i art. 1466 Kodeksu Podatkowego (wersja obowiązująca według zmian uchwalonych na mocy ustawy budżetowej na 2022 r. nr 2021-1900 z dnia 30 grudnia 2021 r.(1) L. no 2021-1900 du 30 déc).

37 L. n° 2003-1311 du 30 déc. 2003 de finances pour 2004, art. 131.

38 L. nr 2007-1822, 24 déc. 2007 r., art. 71.

nauki lub pełnienia funkcji na uczelni uprawnionej do wydawania dyplomu co najmniej na poziomie magisterskim. Co więcej, musi istnieć powiązanie umowne między JEU a instytucją szkolnictwa wyższego, z którą jest ona związana: umowa między obiema stronami musi określać charakter przewidywanych prac badawczych, usługi, z których może skorzystać młode przedsiębiorstwo uniwersyteckie oraz metody wynagrodzenia uczelni.

Z danych francuskiego urzędu statystycznego wynika, że w latach 2011–2015 liczba przedsiębiorstw, która nabyła oraz wykorzystywała status JEI, wynosiła 2 883 w 2011 r., gdy całość inwestycji kosztowała państwo 434 253 307 EUR. W 2015 r. było już 3 519 JEI, których koszt z ulg podatkowych wynosił 466 066 000 EUR³⁹.

Komisja Europejska doceniła skuteczność tego systemu, plasując Francję na pierwszym miejscu spośród 26 państw członkowskich pod względem skuteczności systemów zachęt podatkowych dla działalności badawczo-rozwojowej⁴⁰. Poskutkowało to przedłużeniem dedykowanego systemu zwolnień podatkowych do 31 grudnia 2022 r.⁴¹

Francja wyróżniła trzy rodzaje działalności B+R kwalifikujące się do skorzystania z ulgi podatkowej, które są doprecyzowaniem definicji z podręcznika Frascati. Badania te to:

a) Podstawowa działalność badawcza (franc. *recherche fondamentale*)

Zgodnie z podręcznikiem Frascati 2015, są to prace eksperymentalne lub teoretyczne podejmowane przede wszystkim w celu zdobycia nowej wiedzy na temat podłoża zjawisk i obserwowalnych faktów, bez nastawienia na konkretne zastosowanie lub wykorzystanie⁴². Francuska implementacja tej definicji znajduje się w art. 49 septies F, 3 aneksu do *Code général des impôts* (dalej CGI). Definiuje się je tam jako działania o charakterze badań podstawowych, które przyczyniają się do analizy właściwości, struktur, zjawisk fizycznych i przyrodniczych, w celu uporządkowania, za pomocą schematów wyjaśniających lub teorii interpretacyjnych, faktów wynikających z tej analizy.

b) Badania stosowane (franc. *recherche appliquée*)

Zgodnie z podręcznikiem Frascati 2015, są to oryginalne prace badawcze podejmowane w celu zdobycia nowej wiedzy, ukierunkowane przede wszystkim na osiągnięcie konkretnych celów praktycznych⁴³. Francuska implementacja tej definicji w art. 49 septies F, 3 aneksu do CGI wskazuje, że ich celem jest odkrycie zastosowań dla badań podstawowych lub znalezienie nowych rozwiązań umożliwiających przedsiębiorstwu osiągnięcie konkretnego, wybranego wcześniej celu. Podkreśla się przy tym, że wynikiem badań stosowanych jest model dowodowy produktu, operacji lub metody.

c) Prace rozwojowe (franc. *développement expérimental*)

Zgodnie z podręcznikiem Frascati 2015, jest to metodyczna praca opierająca się na wiedzy uzyskanej w wyniku działalności badawczej oraz doświadczeń praktycznych, mająca na celu wytworzenie dodatkowej wiedzy ukierunkowanej na stworzenie nowych produktów lub procesów bądź udoskonalenie już istniejących produktów lub procesów⁴⁴. Implementacja tej definicji, która również znajduje się w art. 49 septies F, 3 aneksu do CGI, wskazuje, że są one prowa-

39 *Młode przedsiębiorstwa innowacyjne*, <https://www.data.gouv.fr/fr/datasets/les-jeunes-entreprises-innovantes/>, [01.08.2021].

40 PLF 2020: system JEI przedłużony do 2022 r., <https://www.legifiscal.fr/actualites-fiscales/2279-plf-2020-dispositif-jei-proroge-2022.html>, [28.07.2021].

41 Ustawa finansowa za 2020 r. nr. 2019–1479 z 28 grudnia 2019, art. 46.

42 Ibidem, s. 53.

43 Ibidem, s. 54.

44 Ibidem.

dzzone za pomocą prototypów lub instalacji pilotażowych w celu zebrania wszystkich informacji niezbędnych do zapewnienia technicznych aspektów decyzji, z myślą o produkcji nowych materiałów, urządzeń, produktów, procesów, systemów, usług lub w celu ich znacznego ulepszenia, przy czym znaczące ulepszenie oznacza zmiany, które nie wynikają z samego zastosowania istniejącej technologii i są nowe.

Definicja innowacyjnego pracownika nie została skodyfikowana we francuskiej legislacji. Warto zwrócić uwagę na to, że ulga podatkowa na badania, o której więcej poniżej w art. 49 septies G, 3 aneksu do CGI, określa, jak rozumieć, kim jest kadra naukowa (franc. *personnel de recherche*), która została przytoczona we wspomnianej uldze. Są to badacze będący naukowcami lub inżynierami pracującymi nad projektowaniem lub tworzeniem nowej wiedzy, produktów, procesów, metod lub systemów. Ponadto pracownicy, którzy nie posiadają dyplomu ukończenia studiów wyższych, lecz zdobyli kwalifikację i niezbędną wiedzę w przedsiębiorstwie, w którym pracują, mogą mieć status zrównany z inżynierami.

Preferencje w zakresie podatków, składek społecznych i innych danin niebędących podatkami

Crédit d'impôt recherche (CIR) została ustanowiona na mocy art. 244 quater B CGI. Jest to ulga podatkowa, która została wprowadzona w celu wsparcia działalności badawczo-rozwojowej (B+R) przedsiębiorstw prowadzących działalność przemysłową, handlową lub rolniczą niezależnie od ich sektora, formy prawnej czy wielkości, pod warunkiem, że są one opodatkowane podatkiem od spółek albo podatkiem dochodowym⁴⁵. Nie jest ważne, czy obowiązek ten wynika z przepisów prawa, czy wyboru formy opodatkowania, istotne jest tylko, by przedsiębiorca ponosił wydatki na badania lub rozwój⁴⁶.

Stawka ulgi podatkowej dla kwoty mniejszej lub równej 100 mln EUR to 30% i 5% dla kosztów, które stanowią nadwyżkę powyżej 100 mln. Od wydatków należy odliczyć dotacje publiczne, które przedsiębiorca dostał na działania B+R.

Nakłady na koszty związane z działalnością badawczo-rozwojową kwalifikujące się do ulgi podatkowej są następujące:

- a) odpisy amortyzacyjne na środki trwałe;
- b) koszty personelu;
- c) wynagrodzenia dla pracowników będących twórcami wynalazku powstałego w wyniku działalności badawczej;
- d) koszty funkcyjne;
- e) koszty uzyskania i utrzymania patentów i świadectw odmian roślin;
- f) koszty ochrony patentowej i świadectw odmian roślin;
- g) amortyzacja patentów nabytych na badania i świadectw odmian roślin;
- h) wynagrodzenia i składki socjalne odnoszące się do okresów, w których pracownicy biorą udział w oficjalnych spotkaniach normalizacyjnych;
- i) wydatki na monitoring technologiczny do wysokości 60 000 EUR;

⁴⁵ Wyjątkiem są spółki zwolnione na podstawie Code Général des Impôts art. 44 sexies, 44 sexies A, 44 octies A, 44 duodécies, 44 terdecies do 44 septdecies, które również mogą skorzystać z ulgi.

⁴⁶ *Ulga podatkowa na badania, Zakres, Zainteresowane firmy*, <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/6484-PGP.html/identifiant=BOI-BIC-RICI-10-10-10-20210713>, [15.06.2022].

- j) wydatki poniesione w związku ze zleceniem podwykonawcom prac związanych z prowadzeniem działalności badawczo-rozwojowej: aby były kwalifikowalne, muszą być powierzone publicznym lub podobnym organizacjom badawczym (CGI, art. 244 quater. B, II-d) lub prywatnym organizacjom badawczym lub ekspertom naukowym lub technicznym, zatwierdzonym przez ministra odpowiedzialnego za badania (CGI, art. 244 quater B, II-d bis). Włączenie tych wydatków do podstawy ulgi podatkowej na badania podlega określonym metodom obliczeniowym i ograniczeniom;
- k) koszty windykacji poniesione przez przedsiębiorstwa z branży tekstylna-odzieżowa i skórzaną (do 31 grudnia 2022 r.)⁴⁷.

CIR jest bezpośrednio odliczana od podatku dochodowego od osób prawnych w ciągu kolejnych trzech lat. Po upływie tego czasu, jeśli CIR pozostaje wyższa niż podatek, nadwyżka tej kwoty zostaje wypłacona przedsiębiorstwu⁴⁸.

Tabela 4.

Liczba pracowników zatrudnionych przy działalności we Francji B+R w podziale na sektory.

	2016	2017	2018	2019
Liczba pracowników ogółem [w tys. osób]	432 245	441 509	452 970	463 738
Udział pracowników B+R w całkowitej liczbie pracowników [%]	1,57	1,59	1,61	1,64
Liczba pracowników w podziale na sektory [w tys. osób]:				
A. Sektor przedsiębiorstw	A. 255 805	A. 265 496	A. 276 130	A. 286 968
B. Sektor publiczny	B. 168 776	B. 168 481	B. 169 193	B. 169 110
C. Sektor szkolnictwa wyższego	C. 119 367	C. 119 286	C. 119 932	C. 119 920
Udział badaczy wśród osób zatrudnionych w ramach działalności B+R [%]	66,04	66,99	67,39	67,73

Źródło: opracowanie własne na podstawie https://www.czso.cz/csu/czso/statistika_vyzkumu_a_vyvoje, [09.05.2022].

47 Czy mogę ubiegać się o ulgę podatkową na badania?, <https://www.impots.gouv.fr/professionnel/questions/puis-je-pretendre-au-credit-impot-recherche>, [15.06.2022].

48 Wszystko, co musisz wiedzieć o ulgi podatkowej na badania (CIR), <https://www.economie.gouv.fr/entreprises/credit-impot-recherche#>, [15.06.2022].

Tabela 5.
Wydatki na działalność B+R jako % PKB we Francji w podziale na sektory.

	2016	2017	2018	2019
Wydatki [mln euro]	49 651	50 619	51 837	53 158
Wydatki jako procent PKB [%]	2,22	2,20	2,20	2,19
Wydatki na B+R w podziale na sektory [w mln euro]:				
A. Sektor przedsiębiorstw	A. 32 326	A. 33 034	A. 33 947	A. 34 917
B. Sektor publiczny	B. 6 310	B. 6 322	B. 6 457	B. 6 606
C. Sektor szkolnictwa wyższego	C. 10 199	C. 10 465	C. 10 616	C. 10 801
D. Pozostałe	D. 816	D. 798	D. 817	D. 834
Wydatki na B+R w podziale na sektory jako procent PKB [%]:				
A. Sektor przedsiębiorstw	A. 65,1	A. 65,3	A. 65,5	A. 65,7
B. Sektor publiczny	B. 12,7	B. 12,5	B. 12,5	B. 12,4
C. Sektor szkolnictwa wyższego	C. 20,5	C. 20,7	C. 20,5	C. 20,3
D. Pozostałe	D. 1,7	D. 1,5	D. 1,5	D. 1,6

Zródło: opracowanie własne na podstawie https://www.czso.cz/csu/czso/statistika_vyzkumu_a_vyvoje, [09.05.2022].

2.5. Estonia

Programy, pojęcia i definicje z zakresu innowacyjności oraz działalności B+R

W Estonii w 1997 r. została uchwalona Ustawa o organizacji badawczo-rozwojowej (est. *Teadus-ja arendustegevuse korralduse seadus*)⁴⁹, której celem zgodnie z § 1 jest organizacja podstaw dla działalności B+R i zapewnienie warunków prawnych dla rozwoju naukowego i technicznego jako elementu estońskiej kultury oraz gospodarki. W § 2 tejsze ustawy uregulowane zostały definicje osobno dla działalności badawczej oraz rozwojowej. Zgodnie z § 2 ust. 1, za badania podstawowe uznaje się oryginalne badanie teoretyczne lub eksperymentalne, których celem jest pozyskanie nowej wiedzy o podstawowych zjawiskach i zdarzeniach, bez natychmiastowej chęci jej zastosowania. W przypadku, gdy podmiot prowadził badania w celu jak najszybszego zastosowania zdobytej wiedzy, są to – zgodnie z § 2 ust. 6 Ustawy o organizacji badawczo-rozwojowej – badania stosowane. Za działalność rozwojową uznaje się zastosowanie wiedzy zdobytej w wyniku

49 Ustawa o organizacji badawczo rozwojowej, <https://www.riigiteataja.ee/akt/1011045?leiaKehtiv>, [22.06.2022].

badania i doświadczeń do produkcji nowych lub znacząco ulepszonych materiałów, produktów, sprzętu oraz tworzenia procesów, systemów i oferowania usług, zgodnie z § 2 ust. 2 Ustawy o organizacji badawczo-rozwojowej. Połączenie tych definicji daje odpowiedź na pytanie, czym jest działalność B+R.

Porównując definicję legalną do omówionych w rozdziale pierwszym pojęć z podręcznika Frascati, można zauważyć pierwszą różnicę: definicja ustawowa nie zawiera pełnego wyjaśnienia działalności B+R, a jedynie osobne definicje badań i rozwoju. Kolejną różnicą jest fakt innego rozumienia badań podstawowych, które dzielą się według estońskiego ustawodawcy na badania eksperymentalne lub teoretyczne, natomiast podręcznik nazywa je pracami. Według legalnej definicji badania podstawowe i stosowane różnią się okresem, w którym mają zostać wykorzystane, natomiast zgodnie z podręcznikiem, różnią się one tym, czy istnieje w momencie ich przeprowadzania konkretny zamiar lub cel ich wykorzystania. Natomiast definicje działalności rozwojowej są zbieżne.

Na stronie internetowej Estońskiego Urzędu Statystycznego znajduje się również definicja działalności B+R⁵⁰. Zgodnie z nią, działalność B+R ma na celu zdobycie nowej wiedzy lub zastosowanie istniejącej w nowy sposób. Jej głównymi cechami są nowość, kreatywność, niejednoznaczność, systematyczność i możliwość przenoszenia. W tych czynnościach zawsze istnieje pewien stopień niepewności, ponieważ trudno jest ocenić efekt końcowy, poświęcony czas czy potencjalne przychody. Badania i rozwój kończą się, gdy główny produkt lub usługa zostaje opracowana. Jedyną różnicą dotyczy skutku – przytaczana literatura wskazuje, że działalności B+R towarzyszy niepewność co do jej skutków i rezultatów, co nie zostało ujęte w estońskiej legislacji.

Zestawiając definicję doktrynalną z pochodzącą z podręcznika Frascati, można zauważyć,

że są one bardzo podobne. Różnice pojawiają się jedynie w kwestiach wykorzystania istniejącej już wiedzy. Według estońskiej doktryny, działalność B+R może polegać zarówno na wykorzystaniu istniejącej wiedzy w nowy sposób, jak i na tworzeniu nowej, natomiast zdaniem autorów podręcznika jest to przede wszystkim zdobywanie nowej wiedzy, jednakże dopuszcza się także odkrywanie innych zastosowań.

W Ustawie o organizacji badawczo-rozwojowej została również uregulowana definicja instytucji badawczo-rozwojowej. Na podstawie § 3 ust. 1 te same ustawy, jest to osoba prawna lub agencja, której głównym przedmiotem działalności jest prowadzenie badań podstawowych lub stosowanych i działań rozwojowych. W związku z tym nie każde przedsiębiorstwo, które prowadzi działalność B+R, będzie uznawane za instytucję B+R, ponieważ może to być dla niego np. działalność dodatkowa. Dlatego też definicje członków instytucji badawczo-rozwojowych nie będą miały zastosowania w przypadku pracowników B+R. Nie istnieje więc legalna definicja pracownika B+R.

W związku z brakiem ustawowej definicji, przyjmuje się, że innowacyjnym pracownikiem jest osoba, która co najmniej 10% swojego czasu pracy poświęca na badania i rozwój⁵¹. Innowacyjnych pracowników można podzielić na trzy grupy⁵²: naukowcy i inżynierowie, technicy oraz personel pomocniczy. Nazwy i klasyfikacja tych grup pochodzi z § 7 Ustawy o organizacji badawczo-rozwojowej, która uwzględnia podział członków instytucji badawczo-rozwojowych. Do pierwszej grupy zalicza się pracowników posiadających stopień naukowy lub dyplom w zakresie badań podstawowych, stosowanych lub eksperymentalnych prac rozwojowych, wszystkich wykładowców akademickich, a także kierowników instytucji badawczych i ich pododdziałów. W grupie techników znajdują się osoby, które zajmują się działalnością B+R oraz posiadają formalne

50 Estoński Urząd Statystyczny (Statistikaamet), *Teadus- ja arendustegevus, Badania i rozwój*, <https://www.stat.ee/et/avasta-statistikat/valdkonnad/infotehnoloogia-innovatsioon-ja-teadus-arendustegevus/teadus-ja-arendustegevus>, [22.06.2022].

51 M. Tamm, J. Vilo, T. Danilov, K. Jaanson, S. Rutiku, *Eesti Teadusagentuur 2022* Estońska Naukowa 2022 s. 9, https://www.etag.ee/wp-content/uploads/2022/01/Eesti_teadus_2022.pdf, [22.06.2022].

52 Ibidem.

kwalifikacje, ale nie posiadają cech charakterystycznych dla grupy naukowców i inżynierów (np. stopnia naukowego czy dyplomu). Są to m.in. analitycy, bibliografowie, programiści itd. W ostatniej grupie znajduje się personel pomocniczy, który zajmuje się kwestiami administracyjnymi – jest to np. personel biurowy. Porównując tę definicję do tej z podręcznika Frascati, można zauważyć, że są one niemal tożsame, z tym że estońska doktryna określa procentowo, ile czasu pracy powinno się poświęcać na działalność badawczo-rozwojową oraz dzieli personel B+R na trzy grupy.

W 2012 r. została utworzona Estońska Agencja Badawcza (est. Eesti Teadusagentuur), czyli rządowa fundacja administrowana przez Ministerstwo Edukacji i Badań Naukowych, której celem jest usprawnienie systemu finansowania badań i rozwoju oraz wspieranie i wdrażanie krajowych polityk dotyczących działalności B+R⁵³. Agencja wspiera również działalność B+R – finansuje badania poprzez zapewnianie grantów badawczych. Reprezentuje także Estonię w programach partnerskich oraz na międzynarodowej arenie naukowej poprzez szkolenia naukowców i doradztwo. Agencja przeznaczona na dotacje związane z badaniami średnio 71,8 mln euro rocznie⁵⁴. Wspiera ona także działalność B+R poprzez różnego rodzaju programy, z czego najważniejsze zostaną opisane poniżej.

Jednym z obecnie realizowanych przez Estońską Agencję Badawczą programów jest Mobilitas Pluss, który promuje umiędzynarodowienie nauki. Program ma na celu zwiększenie

atrakcyjności badań prowadzonych w Estonii oraz zachęcenie do niego potencjalnych studentów i przedsiębiorców. Ma on również zwiększyć międzynarodową konkurencyjność estońskich naukowców, instytucji badawczych i przedsiębiorstw, a także rozszerzyć ich współpracę międzynarodową. Na program przeznaczono 35 mln euro, z czego 83,5% pochodziło z Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego⁵⁵.

Istnieje również program RITA, znany pod nazwą „Valdkondliku teadus-ja arendustegevuse tugevdamine” („Wsparcie dla sektorowych działań w zakresie badań i rozwoju technologicznego”), który wspiera prowadzenie badań stosowanych o celach społeczno-ekonomicznych. Jego głównym zadaniem jest zwiększenie roli państwa w strategicznym kierowaniu badaniami oraz zdolności instytucji badawczych do prowadzenia badań istotnych ze społecznego punktu widzenia. Działania finansowane z programu RITA zostały podzielone na 7 kategorii:

1. wspieranie działań strategicznych B+R,
2. wsparcie dla kształtowania polityki opartej na wiedzy,
3. wspieranie stanowisk doradców naukowych w ministerstwach i Kancelarii Państwa,
4. monitorowanie polityki B+R,
5. rozwój estońskiego systemu informacji naukowej,
6. koordynacja działań B+R w obszarach wzrostu inteligentnej specjalizacji,
7. wsparcie stanowisk doradców rozwojowych w stowarzyszeniach gospodarczych.

53 Eesti Teadusagentuur, *Estońska Rada ds. Badań Naukowych analizuje pierwsze trzy lata działalności Agencji*, (Eesti Teadusagentuur analüüsis kolme esimest tegevusaastat), [22.06.2022].

54 Eesti Teadusagentuur, *Eesti teadus-agentuur*, opracowanie znajduje się w Internecie pod adresem: <https://www.etag.ee/tutvustus/>, [22.06.2022].

55 Eesti Teadusagentuur, *Mobilitas Pluss*, Mobilitas Pluss - Eesti Teadusagentuur (etag.ee), [22.06.2022].

Na cały program – od 31 grudnia 2015 r. do 31 grudnia 2022 r. – zostało przeznaczone 29 mln euro, z czego 84,7% pokryły środki z Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego⁵⁶.

Estońska Agencja Badawcza za pośrednictwem programu ResTA wspiera również badania i rozwój ukierunkowane na potrzeby przedsiębiorstw w dziedzinach: przetwórstwa drewna, żywności i minerałów (takich jak ropa naftowa i gaz). W czasie trwania tego programu, czyli od 1 stycznia 2020 do 31 sierpnia 2023 r., ma zwiększyć się efektywność wykorzystania istniejących zasobów. Główne cele tego programu to maksymalizacja wartości surowców, zapewnienie najwyższej ekonomicznej wartości dodanej oraz opracowanie i wdrożenie technologii, które pozwolą oszczędzać surowce i będą miały jak najmniejszy wpływ na środowisko. Całkowity budżet ResTA wynosi 11 mln euro, z czego 85% pokrył Europejski Fundusz Rozwoju Regionalnego⁵⁷.

Program NUTIKAS został ustanowiony za pomocą Rozporządzenia w sprawie w sparcia dla badań stosowanych w rozwijających się obszarach inteligentnej specjalizacji (*Rakendusuringute toetamine nutika spetsialiseerumise kasvuvaldkondades*)⁵⁸ i zgodnie z § 8 ust. 1 będzie trwał do 31 sierpnia 2022 r. Jest on realizowany przez Estońską Agencję Badawczą oraz Riigi Tugiteenuste Keskus (tłum. wł.: Krajowe Centrum Usług Wsparcia), w skrócie RTK, która jest agencją rządową działającą od 2013 r. Jej głównym zadaniem jest organizacja rachunkowości państwowej oraz księgowości kadrowo-płacowej 11 ministerstw, Kancelarii Państwowej i Krajowej Izby Kontroli⁵⁹. Współrealizuje ona również program badawczy NUTIKAS (znany też jako „Supporting Applied Research in Smart Specialization Growth Areas”, czyli „Wspieranie badań stosowanych w obszarach rozwoju inteligentnych specjalizacji”). NUTIKAS ma dwa główne cele – wsparcie rozwoju estońskiej gospodarki opartej na wiedzy przez wspieranie współpracy między instytucjami badawczymi a przedsiębiorstwami oraz pomoc w zwiększaniu zakresu prowadzonych badań i projektów przez instytucje badawcze. Na NUTIKAS przeznaczono 26,6 mln euro, z czego część środków jest współfinansowana z Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego.

Preferencje w zakresie podatków, składek społecznych i innych danin niebędących podatkami

W Estonii nie występują preferencje podatkowe, które miałyby na celu zachęcać do rozwoju w zakresie innowacyjności, główny nacisk jest położony na wsparcie za pomocą programów, co pozwala na lepsze ukierunkowanie pomocy⁶⁰. W Estonii nie występują również regulacje w obszarze ubezpieczeń społecznych i zdrowotnych, które miałyby na celu zachęcać do rozwoju w zakresie innowacyjności.

56 <https://www.etag.ee/rahastamine/programmid/mobilitas-pluss/>, [22.06.2022].

57 Eesti Teadusagentuur RITA, *Wspieranie dla sektorowych działań w zakresie badań i rozwoju technologicznego (est. Valdkondliku TA tegevuse toetamine)*, RITA – valdkondliku TA tegevuse toetamine - Eesti Teadusagentuur (etag.ee), [22.06.2022].

58 *Rakendusuringute toetamine nutika spetsialiseerumise kasvuvaldkondades*, <https://www.riigiteataja.ee/akt/126082015038>, [23.06.2022].

59 Riigi Tugiteenuste Keskus, *Informacje o Riigi Tugiteenuste Keskus*, <https://www.rtk.ee/>, [23.06.2022].

60 M. Tamm, J. Vilo, T. Danilov, K. Jaanson, S. Rutiku, op. cit., s. 93, 97.

Tabela 6.
Liczba pracowników zatrudnionych przy działalności B+R w Estonii w podziale na sektory.

LICZBA PRACOWNIKÓW W PRZELICZENIU NA PEŁNE ETATY (FTE)	2016	2017	2018	2019
Liczba pracowników ogółem [w tys. osób]	5772 = 0,92% 627,391	6048 = 0,95% 636,632	6183 = 0,96% 644,063	6448 = 1,00% 644,800
Udział pracowników B+R w całkowitej liczbie pracowników [%]	0,92	0,95	0,96	1,00
Liczba pracowników w podziale na sektory [w tys. osób]:				
A. Sektor przedsiębiorstw	A. 1,855	A. 2,086	A. 2,150	A. 2,639
B. Sektor publiczny	B. 3,810	B. 3,862	B. 2,913	B. 3,715
C. Sektor szkolnictwa wyższego	C. 2,969	C. 3,015	C. 3,233	C. 2,953
Udział badaczy wśród osób zatrudnionych w ramach działalności B+ R [%]	75,16	77,28	80,35	77,42

Źródło: Opracowanie własne na podstawie https://www.czso.cz/csu/czso/statistika_vyzkumu_a_vyvoje, [09.05.2022].

Tabela 7.
Wydatki na działalność B+R jako % PKB w Estonii w podziale na sektory.

	2016	2017	2018	2019
Wydatki [mln euro]	270	304	366	453
Wydatki jako procent PKB [%]	1,23	1,28	1,41	1,61
Wydatki na B+R w podziale na sektory PKB [w mln euro]:				
A. Sektor przedsiębiorstw	A. 139	A. 144	A. 155	A. 242
B. Sektor publiczny	B. 31	B. 36	B. 42	B. 46
C. Sektor szkolnictwa wyższego	C. 96	C. 121	C. 163	C. 160
D. Pozostałe	D. 4	D. 3	D. 6	D. 5
Wydatki na B+R w podziale na sektory jako procent PKB [%]:				
A. Sektor przedsiębiorstw	A. 51,5	A. 47,2	A. 42,3	A. 53,3
B. Sektor publiczny	B. 11,4	B. 11,8	B. 11,4	B. 10,2
C. Sektor szkolnictwa wyższego	C. 35,5	C. 39,6	C. 44,5	C. 35,3
D. Pozostałe	D. 1,6	D. 1,4	D. 1,8	D. 1,2

Źródło: opracowanie własne na podstawie https://www.czso.cz/csu/czso/statistika_vyzkumu_a_vyvoje, [09.05.2022].

2.6. Hiszpania

Pojęcia i definicje z zakresu innowacyjności oraz działalności B+R

Definicja badań i rozwoju (hiszp. *investigación y desarrollo*) zawarta w art. 35 ust. 1 Ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (hiszp. *Ley de Impuesto de Sociedades*), BOE nr 288 z 28 listopada 2014 r. z późn. zm., dalej: LIS) jest bardzo szeroka. Definicja B+R hiszpańskiego ustawodawcy wykazuje powiązania znaczeniowe z definicją z podręcznika Frascati, ale nie stanowi jej powielenia. Definicja spełnia ta pięć kryteriów działalności B+R przedstawionych we wprowadzeniu teoretycznym, ale nie wymienia tych wyróżników, wyraźnie posługując się odrębną terminologią. Należy dodać, że choć pojęcia *badania* i *rozwój* mają odrębne definicje w LIS, to są one zwykle wymieniane wspólnie w aktach ustawodawczych, z czego wynika brak odrębnych rozwiązań fiskalnych oddzielnie dla działalności badawczej i oddzielnie dla działalności rozwojowej.

Badania są definiowane jako oryginalna, zaplanowana działalność naukowa dążąca do zdobycia nowej wiedzy oraz lepszego poznania pól nauk i technologii. Natomiast towarzyszący badaniom rozwój określa się jako zastosowanie wyników badań czy innej wiedzy w celu uzyskania znaczącej poprawy wytwarzania lub procesów czy systemów produkcji materiałów lub produktów. Ustawa wyróżnia takie typy działalności B+R, jak np. stworzenie pierwszego prototypu, tworzenie i opracowywanie próbek produktu czy tworzenie, łączenie lub konfiguracja zaawansowanego oprogramowania komputerowego.

Personel badawczy (hiszp. *personal investigador*) swoimi cechami najbardziej odpowiada przyjętemu w polskim ustawodawstwie pojęciu *innowacyjnych pracowników*. Wykaz cech pozwalający na kwalifikację do personelu badawczego zawiera art. 2 Dekretu królewskiego 475/2014 o ulgach dotyczących składek na ubezpieczenie społeczne pracowników badawczych (dalej także RD 475/2014):

1. Całość czasu pracy pracowników jest poświęcony na działalność badawczą, rozwojową, innowacyjną.
2. Pracownicy muszą być zatrudnieni na podstawie:
 - a. umowy o pracę na czas nieokreślony,
 - b. umowy praktyk,
 - c. umowy o dzieło (o długości co najmniej 3 miesięcy).
3. Maksymalnie 15% czasu pracy poświęconego na szkolenia wlicza się jako czas pracy poświęcony w całości na działalność B+R.

Ważnym pojęciem w systemie rozwiązań prawnych wspierających rozwój hiszpańskiej działalności B+R jest innowacyjne MŚP (hiszp. *PYME innovadora*), gdyż tylko te podmioty mogą łączyć ulgi podatkowe z działalności B+R z odliczeniami składek na ubezpieczenia społeczne. Niektóre zamówienia publiczne są dostępne wyłącznie dla innowacyjnych MŚP. Również tylko dla nich jest przeznaczona linia finansowania funduszu innowacji technologicznej (hiszp. *innovación fondo tecnológico*). Rejestr innowacyjnych MŚP prowadzi Ministerstwo Ekonomii i Konkurencji. Innowacyjne MŚP musi spełniać choć jeden z warunków, które można zaliczyć do trzech kategorii

(dostęp do finansowania publicznego z programów takich jak np. PEICTI, charakter innowacyjny MŚP, uzyskanie certyfikatu dotyczącego zdolności innowacji)⁶¹. Tytuł innowacyjnego MŚP jest ograniczony czasowo, ale istnieje możliwość jego odnowienia. Ogółem w 2019 r. istniało 2 536 innowacyjnych MŚP⁶².

Hiszpańska ulga B+R zawiera preferencyjne rozwiązania dotyczące innowacji technologicznych (hiszp. *innovación tecnológica*)⁶³. Definicja innowacji zawarta w hiszpańskim ustawodawstwie odpowiada definicji zawartej w podręczniku Oslo, ale nie zawiera wymagania udostępnienia potencjalnym użytkownikom produktu lub wprowadzenia do użytku procesu. Za art. 35 ust. 2 lit. a LIS innowacja technologiczna to działalność, której rezultatem jest postęp technologiczny w postaci uzyskania nowych produktów, procesów produkcyjnych lub znaczącej poprawy już istniejących produktów czy procesów produkcyjnych. Produkty lub procesy produkcyjne określa się jako nowe, jeśli ich charakterystyka czy zastosowania różnią się znacznie od tych już istniejących w przeszłości. Ustawa podaje też kilka przykładów, co stanowi innowację technologiczną w rozumieniu hiszpańskiego ustawodawcy. Jest nią np. stworzenie pierwszego prototypu, schematu czy programu pilotażowego. Zatem w opisie rozwiązań hiszpańskiego legislatora wskazanie na badanie i rozwój oznacza również wzmiankę o innowacjach technologicznych.

Oprócz już wspomnianych programów o zasięgu ogólnounijnym, takich jak *Horyzont 2021–2027*, istnieją również znaczące programy pomocy publicznej dla działalności badawczo-rozwojowej stworzone przez państwo. Głównym programem wsparcia państwowego dla hiszpańskiego B+R jest Państwowy Plan Badań Naukowych, Technicznych i Innowacji (hiszp. *Plan Estatal de Investigación*

Científica, Técnica y de Innovación, PEICTI). Zawiera on w sobie też elementy innych planów państwowych, takich jak Plan Działań dla Nauki i Innowacji (hiszp. *Plan de Choque para la Ciencia y la Innovación*, PCCI) czy Plan Odbudowy, Transformacji i Odporności Ekonomii Hiszpańskiej (hiszp. *Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia de la Economía española*, PRTREE).

PEICTI jest planem tworzonym w określonych ramach czasowych. Obecny PEICTI obowiązuje w latach 2021–2023 (PCCI w latach 2021–2027). Oprócz wsparcia różnych inwestycji czy określonych kierunków rozwoju B+R, plan wskazuje też na zagadnienia związane z personelem B+R. Trzy cele szczególne PEICTI wynikające z Hiszpańskiej Strategii Nauki i Technologii (hiszp. *Estrategia Española de Ciencia y Tecnología y de Innovación*, EECTI) są związane wyraźnie ze wspieraniem innowacyjnych pracowników. Są to:

1. pobudzanie kreowania powołań zawodowych, tworzenia postaw, jak i wykorzystywania zdolności naukowych i innowacyjnych w celu stworzenia i wzmocnienia talentu personelu B+R, by stał się konkurencyjny na poziomie międzynarodowym (cel nr 8);

2. poprawa zatrzymywania i zachęcania talentów poprzez wdrożenie przewidywalnej i stałej kariery naukowej (cel nr 9);

3. wsparcie mobilności międzynarodowej i międzysektorowej jako integralnej części kariery zawodowej pracowników B+R (cel nr 10).

Aby osiągnąć powyższe cele, w ramach PEICTI opracowano Państwowy Program Rozwoju, Zachęty i Utrzymania Talentów (hiszp. *Programa Estatal para desarrollar, atraer y retener Talento*, PET). W ramach tego planu istnieje kilka istotnych założeń zwanych osiami. Według pierwszej osi powinno się wspierać

61 Innowacyjne MŚP, <https://hablemosdeempresas.com/pymes/sello-pyme-innovadora/#>, [02.08.2021].

62 Liczba innowacyjnych przedsiębiorstw w Hiszpanii wzrasta o 12%, https://www.abc.es/economia/abci-aumenta-12-por-ciento-numero-empresas-innovadoras-espana-202011161737_noticia.html?ref=https%3A%2F%2Fwww.google.com%2F, [28.07.2021].

63 Stąd stosuje się w Hiszpanii skrótowiec I+D+I (*Investigación, Desarrollo y Innovación*, tj. badania, rozwój, innowacja), a nie I+D (*Investigación y Desarrollo*).

kształcenie naukowców w ramach jednostek B+R. W ramach drugiej osi winno się włączać pracowników badawczych, technicznych i technologicznych do centrów B+R w celu ich stabilnego zatrudnienia. Ostatnia oś planu zakłada zwiększenie mobilności wyżej wymienionych typów pracowników B+R. Każda z osi ma swój podprogram. Zarządzanie programami należy do kompetencji kilku różnych ciał (np. Ministerstwa Uniwersytetów czy Instytutu Zdrowia Karola III). Główną instytucją wsparcia jest jednak Państwowa Agencja Badań (hiszp. *Agencia Estatal de Investigación*, AEI). Podstawą prawną dla delegacji ustawowej, dzięki której Ministerstwo Nauki i Innowacji mogło wydać plan po zatwierdzeniu przez Radę Ministrów, są artykuły 42–44 Ustawy o Nauce, Technologii i Innowacji (hiszp. *Ley de la Ciencia, la Tecnología y la Innovación*)⁶⁴.

Preferencje w zakresie podatków, składek społecznych i innych danin niebędących podatkami

Zatrudniający, w myśl RD 475/2014, mogą zmniejszyć o 40% kwotę całkowitej składki z tytułu ubezpieczeń społecznych. Odrębne przepisy legislacji hiszpańskiej dotyczą personelu doktoranckiego, w którego przypadku ustawodawca umożliwił obniżenie składki na nieprzewidziane wydatki (część całej składki), kiedy pracownik jest niedyspozycyjny ze względu na niemożność pracy (z powodów, które nie są chorobą lub wypadkiem związanym z pracą, np. zakażenie z powodu epidemii⁶⁵). Zastosowanie zmniejszenia składek ustawodawca hiszpański uzależnia od spełnienia wymagań ustawowych. W przypadku

podstawowej formy umowy zatrudnienia pracownika B+R wymagana jest umowa o praktyki, pracę lub dzieło. Umowa musi być zawarta na czas nieokreślony. By zastosować zmniejszenie składek, całość czasu pracy pracownika musi być poświęcona działalności B+R (część z niej mogą stanowić szkolenia). By móc obniżyć składkę na ubezpieczenie na nieprzewidziane wydatki dla personelu doktoranckiego, konieczne jest spełnienie innych wymagań. Umowy muszą być zawierane na czas określony (1–4 lata) i muszą spełniać minimalne wymagania szczególne co do wynagrodzenia doktorantów względem ustaleń układów zbiorowych⁶⁶.

Hiszpania wprowadziła system bodźców podatkowych w celu zachęty do inwestowania w innowacyjnych pracowników oraz wsparcia badań i rozwoju. Regulacje te zostały unormowane w art. 35 LIS.

W Hiszpanii umożliwiono ponadto odliczenie 25% kosztów bezpośrednich poniesionych na badania i rozwój przez spółki prowadzące działalność w zakresie badań i rozwoju. 42% tych kosztów można odliczyć w przypadku, gdy koszty bezpośrednie na działalność B+R z danego roku są wyższe niż średnia z ostatnich dwóch lat podatkowych.

Hiszpański podatnik CIT może też odliczyć 17% kosztów na wykwalifikowanych badaczy, którzy są przypisani wyłącznie do wykonywania działalności B+R.

Ponadto, podatnik jest uprawniony także do odliczenia sumy 8% kosztów poniesionych na inwestycje w środki trwałe i wartości niematerialne i prawne, które nie są budynkami czy działkami, a służą wyłącznie do działalności B+R. Odliczenie ulega zmniejszeniu o dochody z tytułu subwencji na wsparcie działalności B+R. Ulga jest przyznawana na wniosek⁶⁷.

64 BOE nr 131 z 2 czerwca 2011 r.

65 Premie w zabezpieczeniu społecznym personelu badawczego, <https://www.sepe.es/HomeSepe/empresas/informacion-para-empresas/bonificaciones-ayudas/bonificaciones-personal-investigador>, [03.07.2022].

66 Wspólne sytuacje awaryjne, <https://www.sdelsol.com/glosario/contingencias-comunes/>, [03.07.2022].

67 Zachęty do działalności B+R, <https://www.fiscal-impuestos.com/guia-fiscal-capitulo-4-is-deducciones-incentivar-determinadas-actividades>, [27.07.2021].

Tabela 8.
Liczba pracowników zatrudnionych przy działalności B+R w Hiszpanii w podziale na sektory.

	2016	2017	2018	2019
Liczba pracowników ogółem [w tys. osób]	206	216	226	231
Udział pracowników B+R w całkowitej liczbie pracowników [%]	1,11	1,14	1,15	1,16
Liczba pracowników w podziale na sektory [w tys. osób]:				
A. przedsiębiorstwa	A. 130	A. 137	A. 150	brak danych
B. administracja	B. 57	B. 58	B. 59	
C. Szkolnictwo wyższe	C. 153	C. 158	C. 160	
Udział badaczy wśród osób zatrudnionych w działalności B+R [%]	61,51	61,75	62,08	62,22

Zródło: Opracowanie własne na podstawie *Instituto Nacional de Estadística (INE)*⁶⁸.

Tabela 9.
Wydatki na działalność B+R jako % PKB w Hiszpanii w podziale na sektory.

	2016	2017	2018	2019
Wydatki jako procent PKB [%]	1,19	1,21	1,24	1,25
Wydatki na B+R w podziale na sektory [w mln euro]:				
A. przedsiębiorstwa	A. 7 126	A. 7 729	A. 8 445	A. 8 741
B. szkolnictwo wyższe	B. 3 649	B. 3 809	B. 3 946	B. 4 141
C. administracja publiczna	C. 2 453	C. 2 495	C. 2 515	C. 2 648
Wydatki [w mln euro]	13 260	14 063	14 946	15 572

Zródło: Opracowanie własne na podstawie *Instituto Nacional de Estadística (INE)*.

2.7. Niemcy

Programy, pojęcia i definicje z zakresu innowacyjności oraz działalności B+R

W 2011 r. powstała inicjatywa powołania centrum umożliwiającego pozyskiwanie wykwalifikowanych pracowników (niem. *Kompetenzzentrum Fachkräftesicherung*), która została stworzona przez Instytut Gospodarki Niemieckiej (niem. *Institut der Deutschen Wirtschaft*) i jest finansowana przez Federalne Ministerstwo Gospodarki i Energii (niem. *Bundesministerium für Wirtschaft und Energie*). Ma ona na celu wspierać małe i średnie przedsiębiorstwa w pozyskaniu wykwalifikowanych pracowników. Pomoc ta przybiera m.in. formę wskazówek, które mogą ułatwić firmie pozyskiwanie wykwalifikowanych pracowników, a także późniejsze stworzenie odpowiednich warunków dla ich pozostania w przedsiębiorstwie. Również w ramach tej inicjatywy wygłaszane są wykłady skierowane do pracowników działów HR oraz prowadzone są, a następnie publikowane badania naukowe. Zgodnie z informacjami zawartymi na stronie internetowej organizacji wspiera ona małe i średnie podmioty, ponieważ to właśnie one mają największe trudności z pozyskaniem wykwalifikowanych pracowników. Obecnie ponad połowa z nich ma poważne problemy z obsadzeniem tego rodzaju miejsc pracy⁶⁹.

W Niemczech istnieje bardzo wiele inicjatyw, które mają pomóc pracodawcom pozyskać wykwalifikowanych pracowników, które bardzo często są finansowe lub współfinansowane z budżetu⁷⁰.

Działalność B+R, która została zdefiniowana na początku niniejszego opracowania, jest również wspierana poprzez system dotacji zapewnianych przez Unię Europejską, rząd federalny oraz poszczególne kraje związkowe. Są to głównie dotacje bezzwrotne przyznawane na wniosek podmiotu, który prowadzi działalność badawczo-rozwojową. Finansowanie dotyczy przede wszystkim konkretnego projektu zgłaszanego przez przedsiębiorcę. Kwoty finansowania wynoszą do 50% kosztów kwalifikowanych. Wyższe stawki mogą być uzyskane przez małe i średnie przedsiębiorstwa. Do kosztów kwalifikowanych są zaliczane np. wydatki na personel, koszty ogólne, amortyzacja, koszty materiałów⁷¹. Co ważne, koszty muszą być związane z konkretnym projektem, na który przyznawana jest dotacja. Na poziomie krajowym dostępny jest program wspierający strategię przemysłu wysokiej technologii (*high-tech*) oraz inne rodzaje wsparcia finansowego dla podmiotów, które cechują się innowacyjną działalnością. Strategia *high-tech* – wspomniana powyżej – jest rozumiana bardzo szeroko jako strategia, w której badania i rozwój są szczególnie ważne. Otrzymanie dotacji w ramach programu wspierającego tę działalność jest możliwe w przypadku projektów, przy których współpracują co najmniej dwa podmioty (prywatne przedsiębiorstwa oraz instytucje badawcze). Kraje związkowe również tworzą własne programy wspierające działalność badawczo-rozwojową. Przede wszystkim skupiają się one na dofinansowaniu małych i średnich przedsiębiorstw⁷².

69 <https://www.kofa.de/>, [23.07.2021].

70 Ibidem.

71 Podsumowanie zmian w zakresie B+R i zachęt rządowych od 1 stycznia 2019 r. do 31 października 2020 r., <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/us/Documents/Tax/us-tax-germany-2020-survey-of-giii.pdf>, [29.07.2021].

72 *Granty na badania i rozwój*, <https://www.nrwinvest.com/de/standort-nrw/so-geht-business-in-nrw/foerdermittel/foerdermittel-fuer-fe/>, [02.09.2021].

Głównym celem strategii high-tech 2025 jest praktyczne zastosowanie innowacji. W ramach tej strategii rząd federalny koncentruje finansowanie w określonych obszarach, które mogą być dotowane⁷³. Obszary te obejmują m.in. zdrowie i opiekę, mobilność, obszary miejskie i wiejskie, zrównoważony rozwój, gospodarkę 4.0⁷⁴.

Inny program finansujący badania i rozwój to „Centralny Program Innowacji dla MŚP”. W jego ramach finansowane są: indywidualne projekty badawczo-rozwojowe, projekty badawczo-rozwojowe, które są opracowywane przez co najmniej dwie firmy lub firmy i instytucje badawcze (w przypadku współpracy zagranicznej wspierani są wyłącznie partnerzy niemieccy), sieci innowacji⁷⁵ (oznaczają one współpracę podmiotów krajowych lub krajowych i zagranicznych, w których wsparcie jest oferowane na zarządzanie nimi oraz na powstające w ich ramach projekty badawczo-rozwojowe⁷⁶).

Preferencje w zakresie podatków, składek społecznych i innych danin niebędących podatkami

W Niemczech ulgi podatkowe na badania i rozwój reguluje ustawa o dodatkach na badania (niem. *Forschungszulagengesetz*). Przepisy w niej zawarte są skierowane do podatników, którzy prowadzą badania podstawowe, przemysłowe oraz eksperymentalne prace rozwojowe. Co więcej, brak jest ograniczeń, które pozwalałyby na skorzystanie z preferencji jedynie określonym branżom działalności gospodarczej. Rozwiązania w niej unormowane mogą być zastosowane przez podatników w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (niem. *Einkommensteuergesetz*)

oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (niem. *Körperschaftsteuer*).

Mechanizm przewidziany w tym akcie normatywnym pozwala na odliczenie dodatku na badania w postaci 25% poniesionych kosztów kwalifikowanych od zobowiązania z tytułu podatku dochodowego.

Za koszty kwalifikowane w § 3 wspomnianej ustawy niemiecki ustawodawca uznaje wynagrodzenie pracowników (jeżeli spełniony jest warunek § 38 ust. 1 o podatku dochodowym od osób fizycznych. Zgodnie z tym przepisem podatek dochodowy jest potrącany od wynagrodzenia, jeżeli jest ono wypłacane przez pracodawcę, który ma miejsce zamieszkania, miejsce zwykłego pobytu, zarząd, siedzibę, zakład lub stałego przedstawiciela w rozumieniu art. 8 do 13 niemieckiej ordynacji podatkowej (niem. *Abgabenordnung*) albo umożliwia osobie trzeciej pracę zawodową w Niemczech, nie będąc pracodawcą krajowym) oraz wydatki pracodawcy na ubezpieczenie na życie, dobrowolne ubezpieczenie w ustawowym ubezpieczeniu emerytalnym, skierowane do publicznego zakładu ubezpieczeń lub zakładu emerytalnego pracowników, którzy w ramach swojej pracy wykonują działalność badawczo-rozwojową. Wynagrodzenie, które jest przedmiotem umowy pomiędzy spółką a jej współnikiem bądź udziałowcem, również może być zaliczone do tej kategorii, jeżeli spełni warunki przewidziane dla świadczeń ponoszonych na rzecz pracowników.

W następnej części przepisu za koszt kwalifikowany uznane są również wydatki ponoszone na rzecz pracowników (analogiczne do tych, które zostały wymienione powyżej), jeżeli nie spełniają warunku z § 38 ust. 1 wspomnianej wyżej ustawy, ponieważ prawo do ich opodatkowania ma inne państwo UE, należące do EOG, lub Konfederacja Szwajcarska. Prawo to powinno być następstwem zastosowania norm

73 *Germany Trade & Invest*, <https://www.gtai.de/gtai-de/invest/business-location-germany/rd-framework/rd-incentives&prev=search&pto=aue>, [02.09.2021].

74 *Badania i innowacje*, <https://www.bmbf.de/bmbf/en/research/hightech-and-innovation/high-tech-strategy-2025/high-tech-strategy-2025.html>, [02.08.2021].

75 *Centralny Program Innowacji dla MŚP*, <https://www.bmwi.de/Redaktion/DE/Artikel/Mittelstand/innovationsfinanzierung-zim.html>, [07.09.2021].

76 *ZIM, Największy niemiecki program innowacyjny dla małych i średnich przedsiębiorstw*, <https://www.zim.de/ZIM/Navigation/DE/Meta/Englisch/englisch.html>, [07.09.2021].

z odpowiednich umów w sprawie unikania podwójnego opodatkowania.

Za koszt kwalifikowany została również uznana praca przedsiębiorcy w ramach projektu badawczo-rozwojowego, który został dotowany. W tym przypadku ustawa narzuca, jaki należy przyjąć koszt pracy za jedną przepracowaną godzinę oraz maksymalny czas pracy. Koszt jednej przepracowanej godziny wynosi 40 euro, a maksymalny czas pracy w ujęciu tygodniowym wynosi 40 godzin. W przypadku wykonywania projektu badawczego w ramach formy prawnej, w której występuje co najmniej dwóch przedsiębiorców, wciąż za koszt kwalifikowany będzie mogła być uznana praca przedsiębiorcy. Należy jednak zwrócić uwagę, iż wówczas niezbędne jest zawarcie umowy z takim przedsiębiorcą, której przedmiotem będzie działalność badawczo-rozwojowa. Kolejnym warunkiem, który odróżnia ten rodzaj kosztu kwalifikowanego od poprzedniego, jest konieczność zawarcia umowy z udziałowcem lub udziałowcami, która będzie skuteczna w świetle prawa cywilnego, faktycznie wdrożona oraz na tyle jasno sformułowana, iż można odróżnić jej postanowienia od postanowień innych umów, których celem jest działanie w służbie społeczeństwu.

W przypadku uregulowanych w § 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych projektów zleconych, kosztem kwalifikowanym jest 60% wynagrodzenia ponoszonego przez beneficjenta.

Wszystkie powyżej opisane koszty kwalifikowane nie mogą przekroczyć 2 mln euro rocznie, a jeżeli były poniesione w okresie od 30 czerwca 2020 r. do 1 lipca 2026 r., maksymalna ich kwota wynosi 4 mln euro.

Jeżeli podatnik należycie wykonujący działalność badawczo-rozwojową poprawnie ustalił koszty kwalifikowane, powinien obliczyć dodatek naukowy z ich wykorzystaniem,

który będzie mógł być odliczony od podatku po spełnieniu kolejnych warunków. Dodatek naukowy wynosi 25% podstawy wymiaru, którą są koszty kwalifikowane poniesione przez danego beneficjenta. Prawo do niego powstaje z końcem roku obrotowego, w którym pracownicy otrzymali swoje świadczenia lub zostały dokonane wypłaty.

Dla uzyskania ulgi z opisywanej ustawy konieczne jest również złożenie wniosku o dodatek naukowy do odpowiedniego organu podatkowego, który następnie wydaje zaświadczenie niezbędne do dokonania odliczenia od podatku dochodowego.

Konieczne jest także uzyskanie certyfikatu, który będzie poświadcział, że dana jednostka prowadzi działalność badawczo-rozwojową w rozumieniu ustawy o dodatkach na badania⁷⁷.

Beneficjent, który spełnił powyższe warunki, może dokonać odliczenia dodatku naukowego od swojego podatku. Jeżeli suma, którą z tego tytułu można odliczyć, jest wyższa niż kwota podatku, podatnikowi przysługuje zwrot. Na stronach rządowych można znaleźć informację, iż instytucja zwrotu w ramach tej ulgi ma pomóc przedsiębiorstwom, które w obecnej fazie rozwoju przynoszą stratę. Rozwiązanie to jest szczególnie ważne dla firm, które rozpoczynają swoją działalność⁷⁸.

Prawo niemieckie nie przewiduje preferencji dla pracowników zatrudnionych w ramach działalności B+R w ramach przepisów normujących obowiązkowe składki społeczne.

Niemcy można określić jako kraj, w którym działalność B+R jest bardzo dobrze rozwinięta. Może świadczyć o tym chociażby wysokie miejsce zajmowane przez ten kraj w Globalnym Raporcie Innowacyjności (siódme miejsce w 2019 r. oraz trzecie miejsce w 2018 r.)⁷⁹. Do wprowadzania innowacji przyczyniają się głównie podmioty prywatne prowadzące

77 *Strategia Hightech 2025*, https://www.bmbf.de/bmbf/de/forschung/hightech-strategie-2025/foerderung-in-der-forschung/foerderung-in-der-forschung_node.html&prev=search&pto=aue, [23.07.2021].

78 *Bundesministerium der Finanzen*, <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Schlaglichter/Forschung-Entwicklung/2020-11-09-Foerderung-Forschung.html>, [23.07.2021].

79 *GCI 4.0, Globalny Indeks Konkurencyjności*, https://govdata360.worldbank.org/indicators/ha03bec65?country=DEU&indicator=41472&viz=line_chart&years=2017,2019, [11.06.2022].

działalność B+R. W 2021 r. w ramach działalności B+R zatrudnionych było 708 000 osób, w tym 434 000 badaczy⁸⁰.

Wydatki na B+R w Niemczech wzrastały istotnie w latach 2015–2018 r. z 9 mld euro do 17,3 mld euro w 2018 r. W 2018 r. państwo oraz przedsiębiorstwa wydały na badania i rozwój łącznie 104,7 mld euro. Odpowiadało to ok. 3,13% PKB. W 2018 r. Niemcy realizowały 31% wydatków na B+R w Unii Europejskiej⁸¹. W powyższym okresie dużego wzrostu nakładów publicznych na B+R liczba firm innowacyjnych stała się znacząca⁸². W 2020 r. Niemcy były czwartym krajem w UE pod względem wydatków na badania i rozwój w stosunku do PKB (3,1% PKB). Większe wydatki w stosunku do PKB na badania i rozwój były ponoszone przez Belgię, Szwecję oraz Austrię (odpowiednio: 3,5% PKB – zarówno Belgia, jak i Szwecja, 3,2% PKB – Austria).

Tabela 10.

Liczba pracowników zatrudnionych przy działalności B+R w Niemczech w podziale na sektory.

	2016	2017	2018	2019
Liczba pracowników ogółem [w tys. osób]	43 400	44 300	44 850	45 300
Udział pracowników B+R w całkowitej liczbie pracowników [%]	1,6	1,7	1,7	1,8
Udział badaczy wśród osób zatrudnionych w ramach działalności B+R [%]	60,7	61,1	61,3	61,2

Źródło: Opracowanie własne na podstawie <https://www.bundesregierung.de/breg-de/suche/arbeitsmarkt-2019-1709952>, https://www.destatis.de/DE/Presse/Pressemitteilungen/2021/01/PD21_001_13321.html, https://www.destatis.de/DE/Presse/Pressemitteilungen/2020/04/PD20_N021_742.html, https://www.destatis.de/DE/Presse/Pressemitteilungen/2018/01/PD18_001_13321.html, https://www.destatis.de/DE/Presse/Pressemitteilungen/2017/01/PD17_001_13321.html, <https://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/submitViewTableAction.do>, [11.06.2022].

Tabela 11.

Wydatki na działalność B+R jako % PKB w Niemczech w podziale na sektory.

	2016	2017	2018	2019
Wydatki [mln euro]	92 173,556	99 553,616	104 669,045	110 025,41
Wydatki jako procent PKB [%]	2,94	3,07	3,13	3,17
Wydatki na B+R w podziale na sektory [w mln euro]:				
A. Sektor przedsiębiorstw	A. 62 826,000	A. 68 787,300	A. 72 101,300	A. 75 830,400
B. Sektor publiczny	B. 12 720,861	B. 13 484,009	B. 14 168,026	B. 15 022,200
C. Sektor szkolnictwa wyższego	C. 16 626,695	C. 17 282,307	C. 18 399,719	C. 19 172,810
D. Pozostałe	D. brak danych	D. brak danych	D. brak danych	D. brak danych

Źródło: Opracowanie własne na podstawie <https://ec.europa.eu/eurostat/web/products-eurostat-news/-/ddn-20201127-1>, <https://data.worldbank.org/indicator/GB.XPD.RSDV.GD.ZS?locations=DE>, https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/images/b/ba/Gross_domestic_expenditure_on_R_%26_D_by_sector%2C_2019_%28%25%2C_relative_to_GDP%29_F4.png, https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=GERD_TORD, [11.06.2022].

80 *German Research Landscape*, <https://www.research-in-germany.org/website/public/epapers/german-research-landscape/#8>, [11.06.2022].

81 *Badania i innowacje*, <https://www.datenportal.bmbf.de/portal/de/research.html>, [03.08.2021].

82 *Badania i rozwój: ulga podatkowa i aspekty karne*, <https://ec.europa.eu/eurostat/web/products-eurostat-news/-/ddn=20201127-1-&prev=search&pto-ae>, [03.08.2021].

2.8. Rumunia

Programy, pojęcia i definicje z zakresu innowacyjności oraz działalności B+R

W Rumunii poważnym problemem jest duża liczba ludzi żyjących w ubóstwie. Z tego powodu programy rządowe skupiają się często na pomocy osobom najuboższym.

Rumunia wspiera powstawanie nowych miejsc pracy w wybranych sektorach gospodarki, w tym te miejsca pracy, w których wykonywana jest działalność B+R, poprzez dotowanie niektórych kosztów pracowniczych. W ramach tego mechanizmu koszty poniesione na wynagrodzenia są zwracane pracodawcy według różnych stawek, które są zróżnicowane w różnych regionach kraju. Zwrot może wynosić od 10% do 50% kosztów wynagrodzenia w ciągu 24 miesięcy dla wszystkich nowo zatrudnionych pracowników. Maksymalny zwrot nie może przekroczyć 37,5 mln euro. Jest on także ograniczony łączną kwotą podatków, które dany podmiot będzie płacił na rzecz państwa przez pięć lat po zrealizowaniu inwestycji⁸³.

Zostały również wprowadzone programy mające wspierać działalność badawczo-rozwojową, na przykład „Północno-Wschodni Program Operacyjny na lata 2021–2027”⁸⁴ (obejmujący następujące obszary: innowacje, MŚP, cyfryzacja, efektywność energetyczna, rozwój miast, ochrona przyrody itp.), programy wsparcia zarządzane przez Ministerstwo Funduszy Europejskich na lata 2021–2027⁸⁵, program wspierania inwestycji w określonych sektorach gospodarki⁸⁶ (innowacyjny sektor – biogospodarka, ICT, przestrzeń kosmiczna i bezpieczeństwo, energia, środowisko i materiały zaawansowane, technologie ekologiczne i nanotechnologiczne oraz materiały zaawansowane oraz sektory priorytetowe – opieka zdrowotna, tożsamość kulturowa oraz nowe i wschodzące technologie), „Program Konkurencyjności na lata 2014–2020” (w jego ramach przyznawane są dotacje unijne, które będą dostępne do 2022 r.)⁸⁷.

Preferencje w zakresie podatków, składek społecznych i innych danin niebędących podatkami

Zgodnie z przepisami prawa podatkowego obowiązującymi w Rumunii, podatnik jest uprawniony do zastosowania ulgi B+R. Wedle przepisów normujących tę ulgę podatnicy, którzy wykonują działalność B+R, są uprawnieni do dodatkowego odliczenia 50% kosztów kwalifikowanych. Zgodnie z art. 20 Kodeksu Skarbowego podatnik może dokonać dodatkowego odliczenia 50% kosztów, które zostały poniesione na działalność B+R. W ramach przedmiotowej regulacji podatnik ma możliwość dokonywania przyspieszonej amortyzacji urządzeń używanych w ramach tej działalności. Metoda przyspieszona pozwala na dokonanie maksymalnego odliczenia 50%

83 http://www.mmuncii.ro/j33/images/Documente/Familie/2015-DPS/2015-sn-is-rs_ps.PDF&usg=ALkJrhgcUTI5lCV_We5kbsV19wmUUhQ6g, [27.07.2021].

84 Podsumowanie zmian w zakresie B+R i zachęt rządowych od 1 stycznia 2019 r. do 31 października 2020 r., <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/us/Documents/Tax/us-tax-romania-2020-survey-of-giii.pdf>, [27.07.2021].

85 <https://ec.europa.eu/growth/tools-databases/regional-innovation-monitor/policy-document/north-east-regional-operational-programme-2021-2027>, [07.09.2021].

86 *Fundusze europejskie 2021–2027: Osiem programów, które sfinansują projekty w Rumunii*, <https://www.startupcafe.ro/fonduri-europene/finantari-proiecte-romania-2021-2027.htm>, [07.09.2021].

87 <http://www.cercetare.mai.gov.ro/cercetare-dezvoltare-si-inovare/planul-complementar-de-cdl/>, [07.09.2021].

wartości podatkowej⁸⁸ środka trwałego w ciągu pierwszego roku jego użytkowania. Działalność B+R, w ramach której przyznawana jest ulga, może być prowadzona zarówno na terenie Rumunii, jak i innych państw UE oraz EOG⁸⁹.

Ustawodawstwo w Rumunii przewiduje również inne preferencje podatkowe dla podatników wykonujących działalność B+R. Można do nich zaliczyć następujące regulacje:

- zwolnienie dochodu uzyskanego przez programistów z podatku dochodowego;
- 10-letnie zwolnienie dochodu uzyskanego przez pracowników wykonujących pracę w sektorze budowlanym z podatku dochodowego;
- zwolnienie z podatku dochodowego od osób prawnych na okres 10 lat dochodów uzyskiwanych przez podmioty wykonujące działalność jedynie w ramach B+R⁹⁰.

W Rumunii udział wydatków na B+R w PKB od wielu lat utrzymuje się na niskim poziomie. W 2019 r. wyniósł on 0,48% PKB, czyli 5,065 mld lei⁹¹, rok wcześniej 0,5%, a w 2008 r. 0,55% i w następnych latach nigdy nie przekroczył takiej wartości⁹².

Tabela 12.

Liczba pracowników zatrudnionych przy działalności B+R w Rumunii w podziale na sektory.

	2016	2017	2018	2019
Liczba pracowników ogółem [w tys. osób]	8,9	5 948,125	6 104,642	6 302,643
Udział pracowników B+R w całkowitej liczbie pracowników [%]	0,77	0,80	0,84	0,87
Udział badaczy wśród osób zatrudnionych w ramach działalności B+R [%]	56	53,76	53,9	54,8

Źródło: Opracowanie własne na podstawie <https://data.worldbank.org/indicator/SL.TLF.TOTL.IN?end=2021&locations=RO&start=2016>, https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/sdg_09_30/default/table?lang=en, [11.06.2022].

Tabela 13.

Wydatki na działalność B+R jako % PKB w Rumunii w podziale na sektory.

	2016	2017	2018	2019
Wydatki [mln lei]	3 675,142	4 317,087	4 769,279	5 065,332
Wydatki jako procent PKB [%]	0,48	0,5	0,5	0,48
Wydatki na B+R w podziale na sektory [w mln lei]:				
A. Sektor przedsiębiorstw	A. 2 028,243	A. 2 448,526	A. 2 830,202	A. 2 927,692
B. Sektor publiczny	B. 1 222,47	B. 1 396,849	B. 1 460,822	B. 1 610,151
C. Sektor szkolnictwa wyższego	C. 415,902	C. 459,222	C. 467,723	C. 516,946
D. Pozostałe	brak danych	brak danych	brak danych	brak danych

Źródło: Opracowanie własne na podstawie <https://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/submitViewTableAction.do>, [11.06.2022].

88 Zgodnie z art. 28 rumuńskiego Kodeksu Skarbowego na wartość podatkową składają się koszty związane z nabyciem, produkcją, budową środka trwałego podlegającego amortyzacji.

89 *Finansowanie ze środków bezzwrotnych*, <https://www.startupcafe.ro/fonduri-europene-nerambursabile-firme.htm>, [07.09.2021].

90 Kodeks Skarbowy obowiązujący w Rumunii (rum. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal), https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/Cod_fiscal_norme_11022020.htm#A2, [25.08.2021].

91 *Ile pieniędzy Rumunia przeznacza na badania? INS: Wydatki na badania i rozwój stanowią w 2019 roku 0,48% PKB, czyli 5 mld lei*, <https://www.zf.ro/eveniment/cati-bani-aloca-romania-pentru-research-ins-cheltuielile-de-19746863>, [25.08.2021].

92 *Wydatki na badania i rozwój według sektorów*, <https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/TSC00001/default/line?lang=en>, [03.08.2021].

2.9. Słowacja

Programy, pojęcia i definicje z zakresu innowacyjności oraz działalności B+R

W słowackim prawie pojęcie pracownika B+R nie zostało uregulowane. Ze słowackiej literatury wynika, że pracownik zatrudniony przy działalności B+R to osoba, która najczęściej jest naukowcem bądź ekspertem i uczestniczy w procesach tworzenia nowej wiedzy, produktów, metod i systemów zarządzania⁹³. Znaczenie tego pojęcia jest zbliżone do definicji zamieszczonej w podręczniku Frascati.

Uregulowana została natomiast definicja działalności badawczo-rozwojowej. Nie została ona jednak przedstawiona w Ustawie nr 595/2003 o podatkach dochodowych⁹⁴ (dalej: słowacka Ustawa o podatkach dochodowych), tylko w Zarządzeniu nr 23054/2002-92 Ministra Finansów Republiki Słowackiej z dnia 16 grudnia 2002 r. określającym szczegóły procedur księgowych oraz ramowy plan kont dla przedsiębiorców rozliczających się w systemie podwójnego zapisu⁹⁵ (dalej: Zarządzenie Ministerstwa Finansów). Zgodnie z § 37 ust. 5 Zarządzenia Ministerstwa Finansów, badania mają na celu pozyskanie nowej wiedzy naukowej lub technicznej.

Do kosztów poniesionych na realizację badań zalicza się w szczególności:

- a) działania zmierzające do zdobycia nowej wiedzy,
- b) badania, ocenę i ostateczny wybór wniosków z wyników badań lub innych ustaleń,
- c) poszukiwanie alternatywnych materiałów, urządzeń, produktów, procesów, systemów lub usług,
- d) formułowanie, projektowanie, ocenę i ostateczny wybór możliwych alternatyw dla nowych lub ulepszonych materiałów, sprzętu, produktów, procesów, systemów lub usług⁹⁶.

Zgodnie z § 37 ust. 2 Zarządzenia Ministerstwa Finansów rozwój to zastosowanie wyników badań lub innej wiedzy do planowania lub projektowania nowych lub znacząco ulepszonych materiałów, urządzeń, produktów, procesów, systemów lub usług przed ich masową produkcją bądź wykorzystaniem. Pojęcia badań i rozwoju są tożsame w słowackiej literaturze.

Pojęcie działalności badawczo-rozwojowej nie jest tożsame z opisem umieszczonym w podręczniku Frascati. W słowackim prawie nie ma jednej definicji. Można ją uzyskać jedynie poprzez połączenie wyjaśnień dotyczących działalności badawczej i rozwojowej. Badania mają na celu pozyskanie nowej wiedzy, natomiast rozwój – podobnie jak w podręczniku Frascati – jest definiowany jako zastosowanie nowej wiedzy.

Na Słowacji istnieją środki pozapodatkowe, które mają na celu zwiększenie inwestycji w ramach B+R, a przez to także zwiększenie zatrudnienia. Dostępne są programy dotacji pieniężnych na badania i rozwój finansowane ze środków UE i budżetu słowackiego. Jednym z takich

93 Ministerstvo školstva, vedy, výskumu a športu Slovenskej republiky (Ministerstwo Edukacji, Nauki, Badań Naukowych i Sportu Republiki Słowackiej), *Operačný program Výskum a vývoj (podpora výskumu, vývoja a infraštruktúry vysokých škôl) (Program Operacyjny Badania i Rozwój (wsparcie dla badań, rozwoju i infrastruktury uczelni wyższych))*, Bratislava 2015, s. 22, https://www.minedu.sk/data/files/5037_priloha-c-1_opvavv_28-05-2015.pdf, [27.05.2022].

94 Zákon č. 595/2003 Z. z. Zákon o dani z príjmov... <https://www.zakonypreludi.sk/zz/2003-595>, [08.06.2022].

95 *Opatrenie Ministerstva financií SR č. MF/23054/2002-92 zo 16. decembra 2002 (Zarządzenie Ministra Finansów)*, https://www.mfsr.sk/files/sk/dane-cla-uctovnictvo/uctovnictvo-audit/uctovnictvo/legislativa-sr/opatrenia-oblasti-uctovnictva/uctovnictvo-podnikatelov/podvojne-uctovnictvo/postupy-uctovania/uplne_znenie_2019.pdf, [23.07.2021].

96 Treść przepisu § 37 ust. 5 Zarządzenia Ministerstwa Finansów.

programów jest *Posilnenie účasti SR v európskej spolupráci vo výskume a vývoji* („Wzmocnienie udziału Republiki Słowackiej we współpracy europejskiej w zakresie badań i rozwoju”). Jest on realizowany w ramach europejskiego programu *Horyzont Europa 2021–2027*. Jego celem jest wspieranie wzrostu udziału słowackich organizacji badawczo-rozwojowych w rozwiązaniach projektowych. Wsparcie w ramach tego środka będzie miało formę refundacji kosztów kwalifikowanych poniesionych w 2021 r. na przygotowanie wniosku projektowego w programie *Horyzont Europa 2021–2027*. Nabór chętnych do projektu zakończył się 1 sierpnia 2021 r., jednak nie udostępniono dotychczas statystyk o ich liczbie⁹⁷.

Dodatkowo w 2005 r. została powołana Agencja Wspierania Badań i Rozwoju na mocy § 12 ust. 1 Ustawy nr 172/2005 o organizacji wsparcia państwa dla badań i rozwoju oraz o uzupełnieniu ustawy nr 575/2001 o organizacji działań rządu i organizacji centralnej administracji państwowej z późniejszymi zmianami⁹⁸. Agencja jest organizacją budżetową powiązaną z budżetem Republiki Słowackiej poprzez Ministerstwo Edukacji, Nauki, Badań Naukowych i Sportu Republiki Słowackiej. Realizuje deklarację programową rządu, w której priorytetem jest budowa społeczeństwa opartego na wiedzy⁹⁹. Robi to m.in. poprzez *Projekt B+R 2020 r.*, na który zostało przeznaczone 41 mln euro. Projekt ten zapewnia refundację kosztów poniesionych na działalność badawczą i rozwojową¹⁰⁰. Za koszty uznaje się wynagrodzenia oraz inne koszty pracy

(np. koszty składek na ubezpieczenie społeczne i zdrowotne) dla pracowników zatrudnionych przy działalności B+R. Takie dofinansowanie mogą otrzymać mikroprzedsiębiorstwa, małe, średnie i duże przedsiębiorstwa. Warunkiem otrzymania takiej refundacji jest stworzenie nowego miejsca pracy dla działalności B+R na okres 5 lat. Dodatkowym warunkiem jest ponoszenie wydatków na działalność B+R w niezmnieszonej wysokości przez okres 5 lat. Analogiczny wymóg dotyczy zatrudnienia¹⁰¹.

Preferencje w zakresie podatków, składek społecznych i innych danin niebędących podatkami

W Słowacji przewidziano specjalne przepisy dotyczące środków podatkowych. Mają one na celu zachęcać do prowadzenia działalności w zakresie B+R, której nie da się zrealizować bez wyspecjalizowanego personelu. Zachęta ta została uregulowana w § 30c słowackiej Ustawy o podatkach dochodowych. Dotyczy sumy nakładów poniesionych na badania i rozwój, których dwukrotność można odliczyć¹⁰² (§ 30c ust. 1 słowackiej Ustawy o podatkach dochodowych). Dodatkowo, zgodnie z § 30c ust. 7 słowackiej Ustawy o podatkach dochodowych, przed rozpoczęciem podatnik musi przygotować plan projektu, w którym określi przedmiot prac B+R, dane podatnika, cel projektu oraz możliwe osiągnięcia po jego wykonaniu.

97 Ministerstvo školstva, vedy, výskumu a športu Slovenskej republiky (Ministerstwo Edukacji, Nauki, Badań Naukowych i Sportu Republiki Słowackiej), *Podpora pre projekty výskumu a vývoja v rámci programu „Posilnenie účasti SR v európskej spolupráci vo výskume a vývoji” (Wsparcie dla projektów badawczych i rozwojowych w ramach programu „Wzmocnienie udziału Republiki Słowackiej w europejskiej współpracy w dziedzinie badań i rozwoju”)*, <https://www.minedu.sk/podpora-pre-projekty-vyskumu-a-vyvoja-v-ramci-programu-posilnenie-ucasti-sr-v-europskej-spolupraci-vo-vyskume-a-vyvoji/>, [25.07.2021].

98 *Zákon č. 172/2005 Z. z. o organizácii štátnej podpory výskumu a vývoja a o doplnení zákona č. 575/2001 Z. z. o organizácii činnosti vlády a organizácii ústrednej štátnej správy v znení neskorších predpisov*.

99 Informacje o Agencji Wspierania Badań i Rozwoju są dostępne na stronie pod adresem: <https://www.apvv.sk/>, [26.07.2021].

100 Agentúra na podporu výskumu a vývoja (Agencja Wspierania Badań i Rozwoju), *Dodatočné podporenie projektov v rámci VV 2020 (Dodatkowe wsparcie dla projektów w ramach VV 2020)*, https://www.apvv.sk/buxus/generate_page.php?page_id=12605, [26.07.2021].

101 J. Draxler, *Manuál pre poskytovanie stimulov pre výskum a vývoj a hodnotenia projektov v rámci žiadostí o stimuly (Podręcznik tworzenia zachęt na rzecz badań i rozwoju Metodologia Ministerstwa Edukacji, Nauki, Badań Naukowych i Sportu Republiki Słowackiej zapewniająca ocenę wniosków o zachęty na rzecz badań i rozwoju oraz ocenę projektów w ramach wniosków o zachęty)*, Bratislava 2015, s. 6–7, 9–11, 25, <https://www.vedatechnika.sk/SK/stimuly/Documents/Stimuly%202018/Manual-pre-poskytovanie-stimulov.pdf>, [27.05.2022].

102 Z limitu tych kosztów wyłączone zostały koszty usług zleconych innym podmiotom, które mają na celu bezpośrednią realizację działalności badawczo-rozwojowej.

W Republice Słowackiej nie występują regulacje w obszarze ubezpieczeń społecznych i zdrowotnych, które mogłyby zachęcać do rozwoju w zakresie innowacyjności.

Tabela 14.

Liczba pracowników zatrudnionych przy działalności B+R na Słowacji w podziale na sektory.

	2016	2017	2018	2019
Liczba pracowników ogółem [w tys. osób]	54 427,272	5 948,125	6 104,642	6 302,643
Udział pracowników B+R w całkowitej liczbie pracowników [%]	0,77	0,80	0,84	0,87
Liczba pracowników w podziale na sektory [w tys. osób]:				
A. Sektor przedsiębiorstw	A. 4,643	A. 5,654	A. 6,524	A. 7,113
B. Sektor publiczny	B. 13,037	B. 13,269	B. 13,680	B. 14,075
C. Sektor szkolnictwa wyższego	C. 8,623	C. 9,056	C. 9,620	C. 9,996
Udział badaczy wśród osób zatrudnionych w ramach działalności B+R [%]	79,63	80,09	80,60	80,10

Źródło: Opracowanie własne na podstawie https://www.czso.cz/csu/czso/statistika_vyzkumu_a_vyvoje, [09.05.2022].

Tabela 15.

Wydatki na działalność B+R jako % PKB na Słowacji w podziale na sektory.

	2016	2017	2018	2019
Wydatki [mln euro]	641	749	751	777
Wydatki jako procent PKB [%]	0,79	0,89	0,84	0,83
Wydatki na B+R w podziale na sektory [w mln euro]:				
A. Sektor przedsiębiorstw	A. 323	A. 405	A. 406	A. 426
B. Sektor publiczny	B. 137	B. 156	B. 159	B. 155
C. Sektor szkolnictwa wyższego	C. 178	C. 185	C. 182	C. 196
D. Pozostałe	D. 3	D. 3	D. 4	D. 0
Wydatki na B+R w podziale na sektory jako procent PKB [%]:				
A. Sektor przedsiębiorstw	A. 50,4	A. 54,1	A. 54,1	A. 54,8
B. Sektor publiczny	B. 21,4	B. 20,8	B. 21,2	B. 20,0
C. Sektor szkolnictwa wyższego	C. 27,7	C. 24,7	C. 24,3	C. 25,2
D. Pozostałe	D. 0,5	D. 0,4	D. 0,4	D. 0,0

Źródło: Opracowanie własne na podstawie https://www.czso.cz/csu/czso/statistika_vyzkumu_a_vyvoje, [09.05.2022].

2.10. Węgry

Programy, pojęcia i definicje z zakresu innowacyjności oraz działalności B+R

Pojęcie pracownika zatrudnionego przy działalności badawczo-rozwojowej nie zostało sprecyzowane w węgierskim prawie. Doktryna opiera jego rozumienie na definicji działalności B+R. Zgodnie z doktryną, za pracownika w dziedzinie B+R można uznać osobę fizyczną, która posiada wiedzę techniczną i doświadczenie, dzięki którym w ośrodku badawczym lub w innym podmiocie zajmuje się działalnością badawczo-rozwojową. Są to najczęściej badacze, programiści, personel wsparcia badawczo-rozwojowego oraz osoby ze stopniem naukowym, które uczestniczą w projekcie B+R¹⁰³. Definicja ta jest taka sama, co definicja personelu B+R pochodząca z podręcznika Frascati, zaprezentowana w rozdziale pierwszym.

Zgodnie z § 4 ust. 32 Ustawy LXXXI z 1996 r. w sprawie podatku od osób prawnych i podatku od dywidend (1996. évi LXXXI. Törvény a társasági adóról és az osztalékadóról¹⁰⁴, dalej zwana Ustawą o CIT), działalność B+R jest wykonywana w ramach własnej działalności, za pomocą własnego majątku i pracowników, dla zysku oraz na własne ryzyko. Ten sam przepis stanowi również, że działalność B+R to też działalność wykonywana przez podatnika na zlecenie innej osoby przy użyciu jej majątku i pracowników. Oznacza to, że można wykonywać działania badawczo-rozwojowe także na rzecz innej osoby w ramach porozumienia B+R. W § 4 ust. 23e Ustawy CIT odsyła do Ustawy LXXVI z 2014 r. w sprawie badań naukowych, rozwoju i innowacji (2014. évi LXXVI. Törvény a tudományos kutatásról, fejlesztésről és innovációról¹⁰⁵, dalej zwana Ustawą B+R). Można w niej znaleźć definicję zakresową działalności B+R wraz z odrębnymi legalnymi definicjami jej części składowych – w § 3 ust. 11 Ustawy B+R podzielono działalność badawczo-rozwojową na: badania podstawowe, badania stosowane i eksperymentalne prace rozwojowe.

Ustawodawca za badania rozwojowe, zgodnie z § 3 ust. 1 Ustawy B+R, uznaje prace eksperymentalne lub teoretyczne podejmowane głównie w celu zdobycia nowej wiedzy na temat tła zjawisk lub faktów, bez bezpośredniego zamiaru ich późniejszego wykorzystania. Badania stosowane (uregulowane w § 3 ust. 2 Ustawy B+R) różnią się tym, że mają na celu wykorzystania zdobytej wiedzy w celu opracowania nowych produktów, procesów lub usług. To także rozwój istniejących produktów, procesów lub usług, co obejmuje tworzenie elementów złożonych systemów oraz budowę prototypów w środowisku laboratoryjnym lub w środowisku z symulowanym interfejsem do istniejących systemów. Natomiast w § 3 ust. 7 zostało zdefiniowane pojęcie eksperymentalnych prac rozwojowych. To synteza, adaptacja lub wykorzystanie istniejącej wiedzy w celu opracowania nowych lub ulepszonych produktów, procesów lub usług.

W literaturze definicja działalności B+R jest oparta na definicji legalnej. Jest ona zgodna z rekomendacją OECD, która stanowi, że działalność B+R to regularne prace mające na celu poszerzenie wiedzy, w tym wiedzy o człowieku, kulturze i społeczeństwie oraz wykorzystanie całej tej wiedzy do opracowywania nowych zastosowań. B+R, zgodnie z interpretacją, obejmuje trzy rodzaje

103 *Metodologia badań i rozwoju eksperymentalnego*, <http://www.ksh.hu/docs/hun/xftp/idoszaki/tudkut/tudkut16m.pdf>, [27.07.2021].

104 Ustawa LXXXI z 1996 r. w sprawie podatku od osób prawnych i podatku od dywidend, <https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=99600081.tv>, [02.08.2021].

105 Ustawa LXXVI z 2014 r. prawo o badaniach naukowych, rozwoju i innowacjach, <https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=a1400076.tv>, [02.08.2021].

działalności: badania podstawowe, badania stosowane i prace rozwojowe¹⁰⁶. Definicja doktrynalna i ustawowa jest tożsama z definicją zawartą w podręczniku Frascati, o której mowa w rozdziale pierwszym. Występują jedynie drobne różnice, które wynikają z różnego stopnia ewolucji języka, jednakże we wszystkich przypadkach jest zachowany taki sam sens.

Na Węgrzech od kilku lat istnieją programy, które mają na celu wspieranie działalności badawczo-rozwojowej. Jednym z zakończonych jest *Vállalatok K+F+I tevékenységének támogatása* (tłum. wł.: Wsparcie dla przedsiębiorstw w działalności B+R), w którym nabór trwał od 30 września 2015 r. do 29 września 2017 r.¹⁰⁷ W ramach tego projektu zainteresowani uzyskali dotację w wysokości 50 mln – 1 000 mln forintów, którą musieli przeznaczyć na działalność B+R. Pomoc ta mogła stanowić 15–80% sumy kosztów kwalifikowanych (w tym wynagrodzeń pracowników) dotyczących działalności B+R¹⁰⁸. Dokładna wartość procentowa udzielanej pomocy zależała od: rodzaju wykonywanego projektu, wielkości działalności oraz położenia przedsiębiorstwa. W związku z tym można powiedzieć, że nie tylko promował on rozwój innowacyjności, lecz także zatrudnianie pracowników w tym obszarze.

W 2014 r. na Węgrzech, zgodnie z Dekretem Rządowym 1336/2014. (VI.11.) w sprawie powołania i obowiązków Pełnomocnika Rządu odpowiedzialnego za utworzenie Krajowego Biura Badań (A Kormány 1336/2014. (VI.11.) *Korm. határozata a Nemzeti Kutatási, Fejlesztési és Innovációs Hivatal létrehozásáért felelős kormánybiztos kinevezéséről és feladatairól*¹⁰⁹ wydanego na podstawie § 4 ust. 2 Ustawy B+R powstało *Nemzeti Kutatás-fejlesztési és*

Innovációs Hivatal (Krajowe Biuro Badań, Rozwoju i Innowacji). Jego zadaniem jest zapewnianie nadzoru nad badaniami, rozwojem i innowacjami. Jest to centralny organ finansowany z budżetu państwa, który działa jako biuro rządowe i sprzyja właściwemu rozwojowi działalności B+R poprzez wdrażanie opisanych programów.

W 2021 r. węgierski rząd, zgodnie z propozycjami UE, przyjął nową strategię (Strategia S3) na lata 2021–2030, zgodnie z którą zamierza udzielać wsparcia przedsiębiorstwom głównie w branżach: medycznej, najnowszych technologii, usług gospodarki cyrkulacyjnej, rolnictwa i kulturalnej oraz podmiotom zajmującym się modernizacją branży energetycznej. Będzie to następować dzięki pomocy Krajowego Biura Badań, Rozwoju i Innowacji w ramach programu GINOP. Obejmuje on m.in. udzielanie dotacji mających na celu rozwój przedsiębiorczości w zakresie badań i rozwoju. W 2021 r. zostało na niego przeznaczone 136,7 mld forintów. W 2022 r. prognozuje się, że kwota ta wyniesie 166 mld forintów¹¹⁰.

Pozostałe programy w ramach Krajowego Biura Badań Rozwoju i Innowacji miały łączny budżet na 2021 r. w wysokości 182,3 mld forintów. Na 2022 r. zaplanowano natomiast 169,8 mld forintów. Programy te mają bardzo szeroki zakres – od badań podstawowych po wprowadzanie prototypów na rynek. Dzięki nim do 2022 r. utworzono 18 laboratoriów. Umożliwiły one powstanie konkurencyjnych w skali międzynarodowej ośrodków, w których można opracowywać rozwiązania najważniejszych problemów społecznych. Dodatkowo równolegle trwa tworzenie parków naukowo-technologicznych, które stanowią ważny element infrastruktury badawczej¹¹¹.

106 G. Kajati, *K+F B+R, Innowacje i zarządzanie projektami*, 2013, s. 2, https://dtk.tankonyvtar.hu/bitstream/handle/123456789/3457/2011-0038_14_kajati_hu.pdf?sequence=1&isAllowed=y, [14.06.2022].

107 Nemzeti Kutatási, Fejlesztési és Innovációs Hivatal, *Wsparcie dla działalności przedsiębiorstw w zakresie B+R+I*, <https://nkfih.gov.hu/palyazoknak/vallalatok/vallalatok>, [14.06.2022].

108 Kutatás-Fejlesztési és Innovációs Igazgatóság, (Dyrekcja ds. Badań, Rozwoju i Innowacji), *Vállalatok K+F+I tevékenységének támogatása (Wsparcie działalności przedsiębiorstw w zakresie B+R+I) GINOP-2.1.1-15*, s. 1-5, <https://www.inno.u-szeged.hu/download.php?docID=47340>, [14.06.2022].

109 Nemzeti Kutatási, Fejlesztési és Innovációs Hivatal (*Wsparcie dla działalności przedsiębiorstw w zakresie B+R+I*), <https://nkfih.gov.hu/hivatalrol/koltsegvetesek/nemzeti-innovacios>, [14.06.2022].

110 Węgierski krajowy program reform, https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/nrp_2022_hu_.pdf, [14.06.2022].

111 Ibidem.

Preferencje w zakresie podatków, składek społecznych i innych danin niebędących podatkami

Na Węgrzech zostały przewidziane przepisy dotyczące środków podatkowych, które mają na celu promowanie działalności B+R. Podstawę opodatkowania zgodnie z § 7 ust. 1 lit. t Ustawy CIT pomniejsza się o koszty bezpośrednie badań podstawowych, badań stosowanych i eksperymentalnych prac rozwojowych prowadzonych we własnym przedsiębiorstwie podatnika. Oznacza to, że można odliczyć koszty zatrudnienia pracowników prowadzących działalność B+R. Wyłączona jest natomiast możliwość odliczenia kosztów pośrednich – zapłaty za badania i eksperymentalne prace rozwojowe stanowiące usługi świadczone bezpośrednio lub pośrednio przez innego podatnika. Jednym z potencjalnych motywów utworzenia takiej regulacji jest chęć przeciwdziałania nadużyciom, związanym z obrotem nierzetelnymi dokumentami księgowymi, np. sprzedażą tzw. pustych faktur. Podmiot, który chce zastosować tę ulgę, musi uwzględnić wszystkie wydatki w roku podatkowym, w którym zostały dokonane. Gdy zaliczy je jako skapitalizowaną wartość aktywów, ma obowiązek uwzględnienia ich do wysokości odpisów amortyzacyjnych dokonywanych w danym roku podatkowym. Zgodnie z § 7 ust. 17 ustawy o CIT, istnieje możliwość odliczenia 3-krotności powyższej kwoty od podstawy opodatkowania, jeśli działalność B+R jest prowadzona wspólnie ze szkołą wyższą, instytutem badawczym Węgierskiej Akademii Nauk lub państwowym instytutem badawczym na podstawie pisemnej umowy. Górną granicą tego 3-krotnego odliczenia jest wartość 50 mln forintów.

Zgodnie z § 17 ust. 1 Ustawy LII z 2018 r. w sprawie składek na ubezpieczenie społeczne (2018. évi LII. törvény a szociális hozzájárulási adóról¹¹², dalej zwana Ustawą o ubezpieczeniach społecznych), pracodawca może wybrać jedną z dwóch ulg w spłacie zobowiązań związanych z płatnościami składek na ubezpieczenie społeczne, dotyczących działalności B+R.

Pierwszą z możliwości, uregulowaną w § 15 ust. 1–5 Ustawy o ubezpieczeniach społecznych, którą może wybrać pracodawca odrębnie dla każdego pracownika, kierując się tym, co dla niego będzie najbardziej korzystne, jest ulga naukowa na zatrudnienie naukowców. Skierowana została ona do przedsiębiorstw, które w ramach stosunku pracy zatrudniają osoby na stanowiskach B+R. Zatrudnionych można podzielić na dwie grupy. W pierwszej znajdują się osoby z tytułem doktora lub osoby z wyższym stopniem naukowym, natomiast w drugiej – doktoranci, studenci z wyższym stopniem naukowym oraz osoby odbywający staż doktorski. Dzięki tej uldze w przypadku pracowników z pierwszej grupy zmniejsza się kwotę składki na ubezpieczenia społeczne (na Węgrzech jest płatna jedna składka na ubezpieczenia społeczne) o wartość wynagrodzenia netto – do limitu kwoty 500 000 forintów za cały okres rozliczeniowy (§ 15 ust. 2 lit. a Ustawy o ubezpieczeniach społecznych), a w pozostałych przypadkach – o połowę wynagrodzenia netto – do 200 000 forintów za cały okres rozliczeniowy (§ 15 ust. 2 lit. b Ustawy o ubezpieczeniach społecznych).

Drugą możliwością, zgodnie z § 16 ust 1–4 Ustawy o ubezpieczeniach społecznych, jest wybór ulgi na działalność B+R. Wówczas w przypadku zatrudnienia innowacyjnego pracownika składki na ubezpieczenia społeczne podlegają zredukowaniu o 50%. Jest to ulga skierowana do przedsiębiorstw, które prowadzą działalność B+R we własnym zakresie. Rozwiązanie to ma jednak jeden minus, ponieważ różnicy pomiędzy składkami, które powinno się pierwotnie zapłacić, a realnie zapłaconą kwotą, nie można odliczyć.

Przedsiębiorca może wybrać tylko jedną z tych dwóch ulg. W przypadku pracownika, który osiągnął dochody wyższe niż dwukrotna wartość progów (czyli więcej niż 400 000 forintów albo

¹¹² Ustawa LII z 2018 r. w sprawie składek na ubezpieczenie społeczne (2018. évi LII. törvény a szociális hozzájárulási adóról), <https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=a1800052.tv>, [14.06.2022].

1 000 000 forintów), lepszym wyborem będzie zastosowanie ulgi z § 16 Ustawy o ubezpieczeniach społecznych, ponieważ nie ma w niej ograniczeń co do wartości płaconych składek. Poniżej wartości progów adekwatniejszym rozwiązaniem zdaje się ulga z § 15 Ustawy o ubezpieczeniach społecznych, ponieważ będzie można odpisać pełną wartość wynagrodzenia netto. Problem pojawia się natomiast przy składkach wynoszących 200 000 – 400 000 forintów albo 500 000 – 1 000 000 forintów. Wówczas każdy przypadek należy rozpatrywać indywidualnie.

Tabela 16.

Liczba pracowników zatrudnionych przy działalności B+R na Węgrzech w podziale na sektory.

	2016	2017	2018	2019
Liczba pracowników ogółem [w tys. osób]	4 469, 625	4 542, 921	4 671, 282	4 706, 033
Udział pracowników B+R w całkowitej liczbie pracowników [%]	0,80	0,89	1,17	1,21
Liczba pracowników w podziale na sektory [w tys. osób]:				
A. Sektor przedsiębiorstw	A. 20 825	A. 24 719	A. 31 027	A. 33 124
B. Sektor publiczny	B. 14 932	B. 15 713	B. 23 627	B. 23 819
C. Sektor szkolnictwa wyższego	C. 1 097	C. 1 164	C. 1 210	C. 1 376
Udział badaczy wśród osób zatrudnionych w ramach działalności B+R [%]	72,16	70,31	68,81	69,01

Źródło: Opracowanie własne na podstawie https://www.czso.cz/csu/czso/statistika_vyzkumu_a_vyvoje, [09.05.2022].

Tabela 17.

Wydatki na działalność B+R jako % PKB na Węgrzech w podziale na sektory.

	2016	2017	2018	2019
Wydatki [mln euro]	1 372	1 673	2 051	2 159
Wydatki jako procent PKB [%]	1,18	1,32	1,51	1,48
Wydatki na B+R w podziale na sektory [w mln euro]:				
A. Sektor przedsiębiorstw	A. 1 017	A. 1 223	A. 1 551	A. 1 621
B. Sektor publiczny	B. 184	B. 210	B. 223	B. 216
C. Sektor szkolnictwa wyższego	C. 153	C. 222	C. 261	C. 306
D. Pozostałe	D. 19	D. 18	D. 16	D. 16
Wydatki na B+R w podziale na sektory jako procent PKB [%]:				
A. Sektor przedsiębiorstw	A. 74,1	A. 73,1	A. 75,6	A. 75,1
B. Sektor publiczny	B. 13,4	B. 12,6	B. 10,9	B. 10,0
C. Sektor szkolnictwa wyższego	C. 11,1	C. 13,3	C. 12,7	C. 14,2
D. Pozostałe	D. 1,4	D. 1,0	D. 0,8	D. 0,7

Źródło: Opracowanie własne na podstawie https://www.czso.cz/csu/czso/statistika_vyzkumu_a_vyvoje, [09.05.2022].

2.11. Wielka Brytania

Programy, pojęcia i definicje z zakresu innowacyjności oraz działalności B+R

Działalność badawczo-rozwojowa, jak wynika z wytycznych o znaczeniu badań i rozwoju w celach podatkowych (ang. *Guidelines on the Meaning of Research and Development for Tax Purposes*), charakteryzuje się w Wielkiej Brytanii dwoma cechami, którymi są:

1. dążenie do uzyskania postępu na polu nauki czy technologii,
2. bezpośrednie przyczynienie się do rozwiązania problemu technologicznego czy naukowego.

Również niektóre działania pośrednio przyczyniające się do rozwiązania problemu technologicznego czy naukowego zaliczają się do działalności B+R. W wytycznych podano jako przykład szkolenia bezpośrednio potrzebne do działalności B+R i wydatki na personel B+R.

Definicja występująca w brytyjskich regulacjach różni się od tej zaprezentowanej w podręczniku Frascati. W działalności B+R nie występuje bowiem wymóg przeniesienia czy odtworzenia. Ponadto, definicja brytyjska wyróżnia kwestię wymogu bezpośredniości przyczyniania się do rozwiązania problemu technologicznego czy naukowego.

W ramach agencji Badań i Innowacji Zjednoczonego Królestwa (ang. *United Kingdom Research and Innovation*, UKRI), utworzonej na mocy art. 91 ustawy o Edukacji Wyższej i Badaniach (ang. *Higher Education and Research Act*, HERA), która finansuje przedsięwzięcia twórcze, istnieje agencja o nazwie *Innovate UK*, która się skupia na finansowaniu różnych projektów z zakresu badań i rozwoju (art. 96 HERA). Cele, na które ma zostać przeznaczony dofinansowanie, są wymienione w ogłoszeniach zawartych na stronie internetowej UKRI. Istnieją również lokalne odpowiedniki agencji wspierania B+R w Anglii, Walii, Szkocji i Irlandii Płn. Największą z agencji lokalnych B+R jest *Research England*, zależna w znacznym stopniu od UKRI, która ma kompetencję określić, na jakie cele pomoc ma zostać wydana (art. 97 HERA). Inne podmioty mające udział w finansowaniu R&D to Akademia Narodowa, resorty rządowe i Narodowy Instytut Badań o Zdrowiu (ang. *National Institute for Health Research*, NIHR).

Na podstawie statystyk można zauważyć, że największym beneficjentem wsparcia państwowego w latach 2015–2020 były regiony Południowego Wschodu Anglii, Londynu i Szkocji. Najmniejsze wsparcie na B+R z funduszy państwowych otrzymują podmioty z Irlandii Północnej¹¹³. Znaczenie państwowego finansowania jest duże w Zjednoczonym Królestwie. UKRI dysponuje budżetem ok. 7,91 mld funtów na lata 2021–2022¹¹⁴. 907 mln funtów z tej kwoty planuje się przeznaczyć dla *Innovate UK* na badania i innowację, 1,77 mld funtów zostanie przekazane *Research England* na cele badawcze i innowacyjne. Ponadto w 2022 r.¹¹⁵ rząd planuje założenie Agencji Badań Zaawansowanych i Wynalazczości (ang. *Advanced Research and Invention Agency*, ARIA) w celu finansowania projektów badawczych wysokiego ryzyka. W ciągu 4 lat rząd Brytanii zamierza przeznaczyć na ARIA 800 mln funtów¹¹⁶.

113 *Competitive Funding Decisions 2015-16 to 2019-20*, <https://public.tableau.com/app/profile/uk.research.and.innovation.ukri./viz/CompetitiveFundingDecisions2015-16to2019-20/UKRICompetitiveFunding>, [30.07.2021].

114 *2021/22 budget allocations for UK Research and Innovation*, <https://www.ukri.org/wp-content/uploads/2021/05/UKRI-270521-UKRI-Allocation-Explainer-2021-22-FINAL-PDF.pdf>, [30.07.2021].

115 *Środki budżetowe BEIS na badania i rozwój (B+R) w latach 2021–2022*, <https://www.gov.uk/government/publications/beis-research-and-development-rd-budget-allocations-2021-to-2022/beis-research-and-development-rd-budget-allocations-2021-to-2022#fn:18>, [30.07.2021].

116 *UK Patent BOX*, https://www.taylorwessing.com/synapse/ti_patentbox.html#:~:text=Qualifying%20development,-For%20an%20IP&text=performing%20a%20significant%20amount%20of,may%20be%20used%20or%20applied, [30.07.2021].

Jak już wspomniano wcześniej, odliczenia kosztów pracownika dotyczą nie tylko podatków, lecz także innych danin, jakimi są składki na ubezpieczenie społeczne czy emerytalne. Stąd kwestie dotyczące ubezpieczeń społecznych oraz systemu fiskalnego zostały opisane wspólnie.

Preferencje w zakresie podatków, składek społecznych i innych danin niebędących podatkami

Ze względu na kompleksowe ujęcie przez brytyjskiego ustawodawcę, system zachęt podatkowych został opisany wspólnie z systemem dotyczącym ubezpieczeń społecznych. Niemniej, istnieje podatkowa zachęta skierowana do podatników, jaką stanowi *Patent Box*. Rozwiązanie to polega na zastosowaniu preferencyjnej stawki podatkowej 10% CIT od dochodów z opatentowanych wynalazków¹¹⁷ w przypadku podatników będących właścicielami patentów lub posiadających na nie wyłączną licencję. Podatnik ten musi również dokonać kwalifikowanego rozwoju patentu, który występuje, jeśli dana spółka¹¹⁸:

1. tworzyła lub miała znaczny udział w tworzeniu opatentowanego wynalazku,
2. podejmuje znaczącą działalność w celu rozwinięcia:
 - a. opatentowanego wynalazku,
 - b. produktu wykorzystującego opatentowany wynalazek,
 - c. procesu wykorzystującego opatentowany wynalazek.

Na terenie Wielkiej Brytanii możliwe jest odliczanie kosztów zatrudnienia personelu w ramach działalności badawczo-rozwojowej. Do tych kosztów wlicza się świadczenia takie jak pensje, wynagrodzenia, składki na ubezpieczenia społeczne, składki emerytalne bezpośrednio zatrudnionych w ramach działalności B+R. Nie można odliczyć z tytułu B+R np. kosztów zatrudnienia personelu administracyjnego. Podstawą ustawową dla ulg jest artykuł 1006 ustawy o podatku dochodowym (ang. *Income Tax Law*, dalej ITL).

Zakres korzyści zależy od wielkości przedsiębiorstwa. Najwięcej dzięki brytyjskiemu programowi mogą uzyskać małe i średnie przedsiębiorstwa.

Istnieje specjalny system ulg B+R dla MŚP (ang. *SME R&D tax relief*) wprowadzony w załączniku 20 do Ustawy o finansach z 2020 r. (ang. *Finance Act 2021*, dalej FA 2020) i później sukcesywnie zmieniany na korzyść MŚP. W obecnej wersji za MŚP uznaje się przedsiębiorstwa, które zatrudniają do 500 pracowników, których przychód wynosi poniżej 100 mln euro, a dochody poniżej 86 mln euro. MŚP mogą odliczyć do 230% kwalifikowanych kosztów poniesionych na działalność badawczo-rozwojową. Możliwe jest odliczenie od podatku dochodowego 65% opłaty za udostępnienie pracowników zatrudnionych przez podmiot zewnętrzny.

Zarówno MŚP, jak i duże przedsiębiorstwa mogą skorzystać z odliczeń wartości 13% (wynika ona z FA 2020) kosztów działalności B+R. W ramach ulgi na wydatki na badania i rozwój (ang. *Research and Development Expenditure Credit*, RDEC). MŚP, które kwalifikują się do ulgi B+R dedykowanej dla nich (zob. akapit wyżej), mogą łączyć RDEC oraz wspomniany *SME R&D tax relief*.

Brytyjski ustawodawca umożliwia również odliczenie 50% kosztów przeszkolenia personelu, a w przypadku MŚP nawet 70%.

117 UK Patent Box, *Use the Patent Box to reduce your Corporation Tax on profits* – GOV.UK (www.gov.uk); https://www.taylorwessing.com/synapse/ti_patentbox.html#:~:text=Qualifying%20development,-For%20an%20IP&text=performing%20a%20significant%20amount%20of,may%20be%20used%20or%20applied, [09.07.2022]

118 Revenue & Customs, *HMRC internal manual* [09.07.2022] *Corporate Intangibles Research and Development Manual*, 2016, <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/corporate-intangibles-research-and-development-manual/cird210190>, [09.07.2022]

Tabela 18.

Liczba pracowników zatrudnionych przy działalności B+R w Wielkiej Brytanii w podziale na sektory.

	2016	2017	2018	2019
Liczba pracowników ogółem [w tys. osób]	696	740	771	820
Udział pracowników B+R w całkowitej liczbie pracowników [%]	2,19	2,30	2,37	2,49
Liczba pracowników w podziale na sektory [w tys. osób]:				
A. Sektor przedsiębiorstw	A. 233	A. 253	A. 265	A. 283
B. pozostałe	B. 463	B. 487	B. 506	B. 537
Udział badaczy wśród osób zatrudnionych w działalności B+R [%]	73,42	70,41	69,39	66,83

Źródło: Opracowanie własne na podstawie OECD, Office for National Statistics (ONS).

Tabela 19.

Wydatki na działalność B+R jako % PKB w Wielkiej Brytanii w podziale na sektory.

	2016	2017	2018	2019
Wydatki jako procent PKB [%]	1,65	1,67	1,72	1,74
Wydatki na B+R w podziale na sektory [w mln euro]:				
A. Sektor przedsiębiorstw	A. 26 210	A. 27 470	A. 29 160	A. 30 120
B. Sektor szkolnictwa wyższego	B. 8 950	B. 9 450	B. 10 140	B. 10 520
C. Sektor publiczny	C. 2 172	C. 2 560	C. 3 020	C. 3 090
Wydatki [w mln euro]	38 510	40 360	43 250	44 710

Źródło: Opracowanie własne na podstawie House of Commons Library, ONS.

2.12. Włochy

Programy, pojęcia i definicje z zakresu innowacyjności oraz działalności B+R

We włoskim ustawodawstwie¹¹⁹ brakuje odrębnych definicji odnoszących się do działalności badawczo-rozwojowej. Zamiast tego występuje odesłanie do komunikatu Komisji Europejskiej 2014/C 198/01 w art. 1 ust. 200 Ustawy nr 160 z dnia 27 grudnia 2019 r. o budżecie państwa na rok finansowy 2020 i budżecie wieloletnim na lata 2020–2022 (włos. *Legge 27 dicembre 2019, n. 160, Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2020 e bilancio pluriennale per il triennio 2020–2022*; dalej LB 2020). Definicje KE zakładają, iż wśród działalności B+R wyróżniamy eksperymentalne prace rozwojowe, badania podstawowe i badania przemysłowe. Tylko badania podstawowe stanowią odpowiednik definicji użytych w podręczniku Frascati. Natomiast eksperymentalne prace rozwojowe, w szczególności badania przemysłowe (nie ma takiej koncepcji w ramach podręcznika Frascati) są koncepcjami odmiennymi.

Eksperymentalnymi pracami rozwojowymi są zdobywanie, łączenie, kształtowanie i wykorzystywanie dostępnej aktualnie wiedzy i umiejętności z dziedziny nauki, technologii i biznesu oraz innej stosownej wiedzy i umiejętności w celu opracowania nowych lub ulepszonych produktów, procesów lub usług. Natomiast badania przemysłowe oznaczają badania planowane lub badania krytyczne służące zdobyciu nowej wiedzy oraz umiejętności w celu opracowania nowych produktów, procesów lub usług, czy też wprowadzenia znaczących ulepszeń do istniejących produktów, procesów lub usług. Należy dodać, iż w komunikacie KE 2014/C 198/01 brakuje odpowiednika badań stosowanych w rozumieniu definicji zaprezentowanej w podręczniku Frascati. Definicje omawianego komunikatu dodatkowo doprecyzowano na podstawie delegacji ustawowej ministra rozwoju. Przy ich opracowaniu wspomniany minister ma obowiązek wziąć pod uwagę definicje oraz kryteria ujęte w podręczniku Frascati¹²⁰.

Określono natomiast ustawowo, którzy pracownicy podlegają ulgom B+R. We włoskim prawodawstwie istnieje odpowiednik polskiego innowacyjnego pracownika, aczkolwiek pojęcie to nie jest tożsame z definicją wypracowaną w rozdziale wprowadzającym. Wyróżnia się on następującymi cechami:

1. musi posiadać status badacza lub technika,
2. jest zatrudniony bądź samozatrudniony,
3. jest bezpośrednio zaangażowany w działalność badawczo-rozwojową,
4. prowadzi działalność wewnątrz przedsiębiorstwa.

Tak jak w przypadku Hiszpanii, również we Włoszech dostrzeżono potrzebę wsparcia dotyczącego działalności pokrewnych do B+R. Główną z nich jest innowacja technologiczna (włos. *innovazione tecnologica*). Artykuł 201 LB 2020 uznaje za taką działania mające na celu wytworzenie produktów lub realizację procesów produkcyjnych. Wymaga się, by wskazane działalności były nowe lub znacząco ulepszały istniejące rozwiązania technologiczne. Tak jak hiszpański

119 Ustawa nr 160 z dnia 27 grudnia 2019 r. o budżecie państwa na rok finansowy 2020 i budżecie wieloletnim na lata 2020–2022 (włos. *Legge 27 dicembre 2019, n. 160, Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2020 e bilancio pluriennale per il triennio 2020–2022*. (19G00165) (GU Serie Generale n.304 del 30-12-2019 - Suppl. Ordinario n. 45).

120 *Funding Opportunities*, <https://www.luiss.edu/research/funding-opportunities>, [29.07.2021].

odpowiednik, włoska wersja innowacji technologicznej odpowiada definicji z podręcznika Oslo, z wyjątkiem wymogu udostępnienia produktu potencjalnym użytkownikom lub wprowadzenia do użytku procesu.

Równolegle istnieje również wyjątkowa dla włoskiego systemu prawnego koncepcja innowacji technologicznych 4.0. lub *green*, które są innowacjami technologicznymi w rozumieniu LB 2020 i mają na celu transformację ekologiczną lub cyfrową 4.0.

Specjalne wsparcie zostało przygotowane również dla działalności w zakresie projektowania oraz estetyki (w art. 202 LB 2020), do której się zalicza między innymi takie dziedziny jak przemysł odzieżowy, biżuteryjny oraz ceramiczny.

Dotacje na badania i rozwój są odmiennie regulowane na szczeblu ogólnopaństwowym i regionalnym, co wynika ze specyfiki ustroju administracyjnego Włoch. Na początku warto przedstawić system ogólnopaństwowy. We Włoszech istnieje znacząca liczba programów ukierunkowanych na wsparcie B+R, którymi zarządzają różne organy państwowe. Z powodu wielości i różnorodności programów poniżej zostaną przedstawione wyłącznie największe i najistotniejsze programy dotyczące B+R¹²¹.

Program Projektów Badań Interesu Narodowego (włos. *Progetti di Ricerca di Interesse Nazionale*, PRIN) ma za zadanie wzmocnić naukowe możliwości państwa. Ministerstwo Edukacji, Uczelni Wyższych i Badań w ramach tego programu każdego roku ogłasza konkurs na projekt. System wsparcia jest skierowany do uniwersytetów, innych instytucji edukacji wyższej i państwowych instytutów badawczych pod nadzorem wspomnianego ministerstwa¹²². Finansowanie nie może przekroczyć 250 000 euro na jeden projekt. Wsparcie środkami z PRIN jest trzyletnie. Najnowszy PRIN uchwalono w 2022 r.

Budżet opiewa na kwotę 749,308 mln euro. Interesującym rozwiązaniem jest zarezerwowanie puli 222,544 mln w ramach środków finansowych programu (niemal 30% ogółu) dla badaczy poniżej 40. roku życia. Budżet PRIN wzrasta z każdą jego nową wersją (w 2020 r. wynosił 179 mln euro).

W celu pomocy prywatnym przedsiębiorstwom (m.in. transportowym, rzemieślniczym czy parkom technologicznym) utworzony został Fundusz na rzecz Ułatwienia Badań (włos. *Fondo per le Agevolazioni alla Ricerca*, FAR). Funduszem zarządza, tak jak PRIN, Ministerstwo Edukacji, Uniwersytetów i Badań. Finansowanie dokonywane jest w formie pożyczek udzielanych przez FAR. Aż 90% ich wartości jest oprocentowana preferencyjną stawką 0,5% w skali roku. Pożyczka jest udzielana na okres od 6 do 10 lat¹²³.

Innym programem wspierania B+R we Włoszech jest Narodowy Plan Badań na lata 2021–2027 (włos. *Programma nazionale per la ricerca*, PNR). Większość jego punktów odnosi się do kwestii B+R (w obszarach takich jak: zdrowie, technologia cyfrowa, przemysł, przestrzeń powietrzna, klimat, energia, zrównoważona mobilność, rolnictwo i środowisko). Na zrealizowanie planu przeznaczone są fundusze w wysokości 14,5 mld euro. PNR zawiera w sobie dwa pomniejsze programy. Pierwszym z nich jest Narodowy Program na rzecz Infrastruktury Naukowej (włos. *Programma nazionale per le infrastrutture di ricerca*, PNIR), stworzony, by wzmocnić rolę infrastruktury naukowej i jej powiązania z przemysłem. Drugim programem jest Narodowy Plan Otwartej Nauki (włos. *Piano nazionale per la scienza aperta*, PNSA), ukierunkowany na zapewnienie otwartego dostępu do narzędzi badawczych, danych i publikacji naukowych¹²⁴.

Istnieją jeszcze inne, niezarządzane przez Ministerstwo Edukacji, Uczelni Wyższych

121 *Research and innovation*, <https://www.researchitaly.it/en/research-projects-of-national-interest/>, [29.07.2021].

122 Far- Fundusz Pomocy Badawczej, https://www.cdp.it/sitointernet/page/it/far_fondo_per_le_agevolazioni_alla_ricerca?contentId=PRD11461, [29.07.2021].

123 G. Ruggiero, *Programma nazionale per la ricerca, ecco gli obiettivi dei prossimi sette anni*, 2021, <https://www.agendadigitale.eu/sanita/programma-nazionale-per-la-ricerca-ecco-gli-obiettivi-dei-prossimi-sette-anni/>, [29.07.2021].

124 *Program badań technologicznych – Quasar*, <https://www.univaq.it/section.php?id=2044>, [29.07.2021].

i Badań ogólnokrajowe programy wspierania B+R. Przykładem może być projekt *Quasar*¹²⁵ prowadzony przez Ministerstwo Obrony czy Fundusz Rozrywki Cyfrowej (włos. *Fondo per l'intrattenimento digitale*, FID), którym zarządza Ministerstwo Rozwoju Gospodarczego¹²⁶. Ze względu jednak na bardzo duży zakres tematyki inne włoskie fundusze ogólnopństwowe nie będą omawiane.

Osobną kategorią funduszy wspierających B+R są fundusze regionalne. Poszczególne regiony Włoch uzyskiwały finansowanie z unijnego Funduszu Spójności. Pieniądze z UE włoskie regiony przekazują również na działalność B+R na podstawie swoich strategii regionalnych innowacji. W latach 2014–2020 istniało 21 strategii regionalnych, nazywanych S3 od angielskiego *Smart Specialization Strategy*¹²⁷ Obok regionalnych S3 istniała też i ogólnowłoska strategia tego rodzaju.

Preferencje w zakresie podatków, składek społecznych i innych danin niebędących podatkami

Co do zasady, można odliczyć 20% kosztów poniesionych na poczet działalności B+R od podatku dochodowego i IRAP (podatek lokalny od działalności gospodarczej). Niemniej przy spełnieniu określonych warunków ulga może ulec zwiększeniu.

Możliwość odliczenia 30% kosztów przysługuje w przypadku działalności B+R zlecanej podmiotom zewnętrznym. Ponadto może ona zostać zastosowana w przypadku zatrudniania magistrów lub doktorów z różnych dziedzin naukowych lub technicznych poniżej 35. roku życia. By móc dokonać odliczenia, dane przedsiębiorstwo musi stanowić ich pierwsze miejsce

zatrudnienia. Umowa z pracownikiem musi także być zawarta na czas nieokreślony, a sami zatrudnieni powinni wykonywać swoją pracę wyłącznie w ramach działalności B+R.

Na poziomie lokalnym istnieje specjalny system ulg podatkowych na inwestycje B+R dla określonych w art. 185 LB 2021 regionów południa Włoch¹²⁸. Części kosztów możliwych do odliczenia są zależne od rozmiaru przedsiębiorstwa i prezentują się następująco: 25% wydatków dużych przedsiębiorstw, 35% średnich i 45% małych¹²⁹.

Dodatkowo jest możliwość odliczenia kosztów poniesionych przy tworzeniu innowacyjnych start-upów. Można odliczyć co do zasady 30% sumy środków zainwestowanych w przedsiębiorstwo. Maksymalna wartość odliczonej kwoty nie może przekroczyć 1 mln euro, przy czym do sumy 100 tys. euro można odliczyć 50% wartości zainwestowanych środków¹³⁰.

Inną kategorią ulg są odliczenia kosztów ze względu na szkolenia pracowników. Stawka procentowa ulgi od kosztów szkoleń zależy od wielkości przedsiębiorstwa (w przypadku małych można odliczyć 70% kosztów szkoleń, średnich – 50%, dużych – 30%), podobnie jak jej maksymalne kwoty (małe przedsiębiorstwa – 300 tys. euro, średnie i duże – 250 tys. euro). Ulga może wynieść nawet 60%, gdy szkoleni pracownicy znajdują się w gorszej sytuacji życiowej. To, czy dana osoba znajduje się w takiej sytuacji, zależy od takich czynników jak m.in. liczba miesięcy przepracowanych bez wynagrodzenia, wiek, wykształcenie i przynależność do mniejszości kulturowej. Nie ma maksymalnego pułapu kwoty na szkolenia wymienionych osób. Omawiana ulga dotyczy tylko szkoleń z zakresu zamkniętego katalogu rodzajów działalności innowacyjnej, w którym znajdują się: robotyka, cyberbezpieczeństwo i chmury obliczeniowe.

125 *Fundusz na cyfrową rozrywkę*, <https://www.mise.gov.it/index.php/it/incentivi/impresa/intrattenimento-digitale>, [29.07.2021].

126 *Regionalne Strategie Inteligentnej Specjalizacji*, <https://www.agenziacoesione.gov.it/s3-smart-specialisation-strategy/strategia-nazionale-di-specializzazione-intelligente/strategie-regionali-di-specializzazione-intelligente/>, [29.07.2021].

127 C.M. Andò, *La misure di sostegno: Il pacchetto Transizione 4.0. ed il credito di imposta Re&S*, ODCEC, Rzym 2021, https://www.odcec.roma.it/index.php?option=com_wbmf&format=raw&cod=Mjk1MTE=, [27.07.2021].

128 *Ułgi podatkowe dla tych, którzy inwestują w innowacyjne startupy w 2021 r.*, <https://www.iubenda.com/it/srl/help/4056-vantaggi-fiscali-per-chi-investe-in-startup-innovative-2020>, [26.07.2021].

129 Program dotyczy następujących regionów: Abruzja, Basilicata, Kalabria, Kampania, Molise, Apulia, Sycylia.

130 *Badania i rozwój: ulga podatkowa i aspekty karne*, <https://www.studiobosaz.it/ricerca-e-sviluppo-credito-imposta-e-aspetti-penal/>, [26.07.2021].

Tabela 20.

Liczba pracowników zatrudnionych przy działalności B+R we Włoszech w podziale na sektory.

	2016	2017	2018	2019
Liczba pracowników ogółem [w tys. osób]	435	483	527	544
Udział pracowników B+R w całkowitej liczbie pracowników [%]	1,75	1,92	2,08	2,13
Liczba pracowników w podziale na sektory [w tys. osób]:				
A. Sektor przedsiębiorstw	A. 235	A. 284	A. 326	A. 339
B. Sektor szkolnictwa wyższego	B. 138	B. 137	B. 137	B. 140
C. Sektor publiczny	C. 53	C. 53	C. 54	C. 55
Udział badaczy wśród osób zatrudnionych w ramach działalności B+R [%]	42,71	40,51	39,97	40,8

Źródło: Opracowanie własne na podstawie Istituto Nazionale de Statistica (Istat), OECD.

Tabela 21.

Wydatki na działalność B+R jako % PKB we Włoszech w podziale na sektory.

	2016	2017	2018	2019
Wydatki w mln euro	23 172	23 794	25 232	26 260
Wydatki jako procent PKB [%]	1,37	1,37	1,42	1,46
Wydatki na B+R w podziale na sektory [w mln euro]:				
A. Sektor przedsiębiorstw	A. 14 088	A. 14 840	A. 15 934	A. 16 589
B. Sektor szkolnictwa wyższego	B. 5 597	B. 5 609	B. 5 753	B. 5 898
C. Sektor publiczny	C. 2 911	C. 2 939	C. 3 147	C. 3 307

Źródło: Opracowanie własne na podstawie Istituto Nazionale de Statistica (Istat), OECD.

3.

Rozwiązania sprzyjające innowacjom i działalności B+R w Polsce.

Analiza stanu obecnego i potencjalne obszary rozwoju

3.1.

Ulgi podatkowe wspierające innowacje i działalność B+R funkcjonujące w Polsce

Preferencyjne rozwiązania podatkowe dla działalności badawczo-rozwojowej mają stosunkowo krótką historię w odróżnieniu od instytucjonalnej pomocy dla B+R, której początek można upatrywać w założeniu Urzędu Postępu Naukowo-Technologicznego i Wdrożeń w 1984 r.¹³¹

Ulga B+R

Za pierwszą ulgę wspierającą B+R w Polsce można uznać ulgę na nabycie nowych technologii wprowadzoną w 2006 r. Nowe technologie były rozumiane w obecnie uchylonym art. 26c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej także u.p.d.o.f.) jako wiedza technologiczna w postaci np. wyników badań czy prac rozwojowych. Wiedza ta w rozumieniu wskazanego artykułu miała umożliwiać wytwarzanie nowych lub udoskonalonych wyrobów lub usług. Do wykorzystania ulgi uprawniało nabycie prawa do technologii lub licencji. Istniały również wyjątki. Omawiana ulga nie dotyczyła zakupu środków trwałych wykorzystujących nowe technologie lub

¹³¹ M. Baranowski (i in.), *System Wsparcia B+R+I w Polsce w kontekście realizacji wybranych programów NCBR*, NCBR, Warszawa 2022, s. 11, <https://www.gov.pl/web/ncbr/system-wsparcia-bri-w-polsce-w-kontekście-realizacji-wybranych-programow-ncbr2>, [01.07.2022].

wyprodukowania nowych technologii przez danego podatnika. Ulga pozwalała na odliczenie od podatku 50% kosztów poniesionych przez podatnika na nabycie nowych technologii¹³².

Według przeprowadzonych analiz¹³³, ulga na nowe technologie nie spełniła swoich założeń. Wskazywano, że jej konstrukcja nie przyczyniła się do znacznego wzrostu opracowywanych technologii na terytorium Polski, ale przede wszystkim do nabywania technologii, niezależnie od jej pochodzenia. Nowe rozwiązanie w postaci ulgi B+R wprowadzonej w 2016 r. miało naprawić system wsparcia działalności badawczo-rozwojowej. Początkowo stawki odliczeń były niskie w porównaniu z krajami Europy Zachodniej i pozwalały na odliczenie od 10% do 30% kosztów kwalifikowanych. Jednakże ulegały one stosunkowemu wzrostowi – już w 2018 r. stawka ulgi wynosiła 100% (w przypadku centrów badawczo-rozwojowych – 150%)¹³⁴. Do kosztów kwalifikowanych zaliczają się w szczególności:

1. koszty nabycia materiałów i surowców związanych bezpośrednio z prowadzoną działalnością B+R,
2. koszty pracownicze powiązane w sposób bezpośredni z wykonywaniem działalności B+R,
3. odpisy amortyzacyjne od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych wykorzystywanych w prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej (poza samochodami osobowymi, budowlami, budynkami oraz lokalami stanowiącymi odrębną własność).

Pewne zmiany w kwestii ulgi B+R przyniosły regulacje wprowadzone na mocy ustawy z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw¹³⁵. Ulga B+R w nowej wersji umożliwia odliczenie 100% kosztów kwalifikowanych działalności B+R, a w przypadku, gdy podatnikiem jest centrum badawczo-rozwojowe (CBR) – 200%, co czyni system podatkowy B+R bardziej atrakcyjnym względem innych państw Grupy Wyszehradzkiej (zob. opisy Węgier i Czech w rozdziale 2.). Podatnicy niebędący CBR również mogą odliczyć 200% kosztów wynagrodzeń¹³⁶.

Opisywana ulga jest obecnie uregulowana w art. 26e–26g u.p.d.o.f. oraz art. 18d–18e ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: u.p.d.o.p.). Mechanizm powyższej ulgi polega na tym, iż przedsiębiorcy prowadzący działalność B+R mogą odliczyć od podstawy opodatkowania tzw. koszty kwalifikowane, które są enumeratywnie wymienione w art. 18d ust. 2 i ust. 3 u.p.d.o.p. oraz art. 26e ust. 2 i ust. 3 u.p.d.o.f. Niezwykle istotne w praktyce jest również to, że koszty kwalifikowane są odliczane dwukrotnie. Na początku są one zaliczone do kosztów uzyskania przychodu, co skutkuje zmniejszeniem dochodu do opodatkowania. Następnie poprzez skorzystanie z opisywanej preferencji podatnik zmniejsza podstawę opodatkowania¹³⁷.

Przykład liczbowy

Podatnik podatku dochodowego od osób fizycznych ponosi koszty kwalifikowane w wysokości 10 000 zł, których może odliczyć 100%. Jego przychód z pozarolniczej działalności gospodarczej wynosi 200 000 zł. Pozostałe koszty, które ponosi w ramach tego źródła przychodu, wynoszą 10 000 zł. Łącznie całkowite koszty wynoszą więc 20 000 zł.

132 *Ulga na nabycie nowych technologii*, http://www.vademecumpodatnika.pl/arttykul_narzedziowa,869,0,13912,ulga-na-nabycie-nowych-technologii.html [01.07.2022].

133 M. Gwizda i in., *Rynek B+R+I w Polsce Wsparcie działalności badawczej, rozwojowej i innowacyjnej przedsiębiorstw*, CRIDO, Warszawa 2015, s. 36–37.

134 Święcicki I., *Polskie B+R Dostępne narzędzia wsparcia i nowe możliwości*, PIE, Warszawa 2019.

135 Dz. U. 2021, poz. 2105.

136 A. Mariański (red.), *Komentarz do zmian w ustawach podatkowych. Polski Ład 2022*, C.H. Beck, Warszawa 2022, art. 26e.

137 P. Wyrwa, *Ulga na działalność badawczo-rozwojową w praktyce*, ABC, LEX.

Wariant 1, przy zastosowaniu ulgi B+R:

Krok 1: ustalenie dochodu do opodatkowania

$$200\ 000\ \text{zł} - 20\ 000\ \text{zł} = 180\ 000\ \text{zł}$$

Krok 2: odliczenia od podstawy opodatkowania

* odliczeniu od podstawy opodatkowania podlegają również kwoty z art. 26 u.p.d.o.f. oraz z art. 30c u.p.d.o.f. Dla uproszczenia przyjmijmy założenie, iż w naszym przykładzie wynoszą one 0, w związku z tym kwotę 180 000 należy pomniejszyć o koszty w wysokości 10 000.

$$180\ 000\ \text{zł} - 10\ 000\ \text{zł} = 170\ 000\ \text{zł}$$

Krok 3: obliczenie podatku

opodatkowanie według ogólnej skali podatkowej: $10\ 800\ \text{zł} + 50\ 000\ \text{zł} \times 32\% = 26\ 800\ \text{zł}$

opodatkowanie tzw. podatkiem liniowym: $170\ 000\ \text{zł} \times 19\% = 32\ 300\ \text{zł}$

Wariant 2, bez zastosowania ulgi B+R:

Krok 1: ustalenie dochodu do opodatkowania

$$200\ 000\ \text{zł} - 20\ 000\ \text{zł} = 180\ 000\ \text{zł}$$

Krok 2: odliczenie od podstawy opodatkowania

* odliczeniu od podstawy opodatkowania podlegają również kwoty z art. 26 ust. 1 u.p.d.o.f. oraz 30c ust. u.p.d.o.f. Dla uproszczenia przyjmijmy założenie, iż w naszym przykładzie wynoszą one 0.

$$180\ 000\ \text{zł}$$

Krok 3: obliczenie podatku

opodatkowanie wg ogólnej skali podatkowej: $10\ 800\ \text{zł} + 60\ 000\ \text{zł} \times 32\% = 30\ 000\ \text{zł}$

opodatkowanie tzw. podatkiem liniowym (art. 30c u.p.d.o.f.): $180\ 000\ \text{zł} \times 19\% = 34\ 200\ \text{zł}$

Ponieważ w wariantcie drugim podstawa opodatkowania jest wyższa o 10 000 zł, to kwota podatku, w zależności od przyjętego sposobu rozliczania się, będzie wyższa albo o 3 200 zł ($10\ 000\ \text{zł} \times 32\%$), albo o 1 900 zł ($10\ 000\ \text{zł} \times 19\%$).

Podatnik, który chce skorzystać z tej preferencji, musi na początku zweryfikować, czy prowadzi działalność B+R. W u.p.d.o.f. definicja legalna tego pojęcia znajduje się w art. 5a pkt. 38, zgodnie z którym jest to działalność twórcza obejmująca badania naukowe lub prace rozwojowe, podejmowana w sposób systematyczny w celu zwiększenia zasobów wiedzy oraz wykorzystania zasobów wiedzy do tworzenia nowych zastosowań¹³⁸. Identycznie jest ona rozumiana dla potrzeb u.p.d.o.p., zgodnie z art. 4a pkt. 26. Pojęcia takie jak *badania naukowe* oraz *prace rozwojowe* zostały doprecyzowane w następnych przepisach poprzez odesłanie do innych aktów prawnych. Pierwsze z nich należy rozumieć jako badania podstawowe w rozumieniu art. 4 ust. 2 pkt 1 lub badania aplikacyjne w rozumieniu art. 4 ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 20 lipca 2018 r. Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce. Ustawowa definicja badań podstawowych jest co do zasady zbieżna z definicją zawartą w podręczniku Frascati, przy czym w ustawie prace te prowadzone

138 Dz. U. 2021, poz. 1128 z późn. zm.

są bez nastawienia na bezpośrednie zastosowanie komercyjne, a według podręcznika – bez uwzględniania konkretnych zastosowań.

Prace rozwojowe zdefiniowane są w art. 4 ust. 3 tej samej ustawy. Z powodu braku definicji legalnych pozostałych pojęć użytych w tym przepisie, w celu ich zdefiniowania należy odwołać się do ich ogólnie przyjętego znaczenia¹³⁹. Twórcy to wedle rozumienia ustawy *mający na celu tworzenie*¹⁴⁰, zaś działania systematyczne *to działania prowadzone w sposób uporządkowany, według pewnego systemu*¹⁴¹. Przykładowym dokumentem, który będzie potwierdzał, że podatnik prowadzi działalność badawczo-rozwojową w sposób systematyczny, będzie agenda badawcza, w której zostaną określone kierunki działań oraz cele przedsiębiorstwa w obszarze badań i rozwoju¹⁴². W następnej części definicji wskazano, w jakich celach ta działalność musi być podejmowana: *zwiększenie zasobów wiedzy oraz wykorzystania zasobów wiedzy do tworzenia nowych rozwiązań*. Zostały one złączone poprzez użycie spójnika *oraz*, co wskazuje na koniunkcję łączną, a to oznacza, iż oba cele powinny być spełnione. W literaturze przedmiotu jednak pojawiają się głosy, iż mamy tutaj do czynienia z koniunkcją rozłączną. Chociażby badania podstawowe, które są jednym z typów badań naukowych, rzadko są podejmowane w celu bezpośredniego ich wykorzystania do celów komercyjnych¹⁴³.

Powyższa definicja działalności B+R jest dosyć obszerna¹⁴⁴, przez co może ona dotyczyć wielu rodzajów działalności podatników. Jej spełnienie nie jest zależne od wysokiego

stopnia innowacyjności przedsięwzięcia ani ostatecznych rezultatów podjętych prac¹⁴⁵. Na przykład Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej uznawał za nią w interpretacjach indywidualnych zarówno tworzenie nowego oprogramowania dla klientów¹⁴⁶, projektowanie nowych hal stalowych¹⁴⁷, które mają na celu zmniejszenie użycia materiałów, jak i tworzenie aplikacji na urządzenia mobilne, której zadaniem jest uproszczenie procedury wynajmu domów i mieszkań¹⁴⁸. Warto dodać, iż definicja działalności B+R uregulowana w ramach polskiego systemu podatkowego brzmi analogicznie do definicji działalności B+R wypracowanej w ramach podręcznika Frascati. Zgodnie z nim: „Działalność badawcza i rozwojowa (w skrócie B+R) obejmuje pracę twórczą podejmowaną w sposób metodyczny w celu zwiększenia zasobów wiedzy – w tym wiedzy o rodzaju ludzkim, kulturze i społeczeństwie – oraz w celu tworzenia nowych zastosowań dla istniejącej wiedzy”¹⁴⁹.

Kosztami kwalifikowanymi, które mogą być odliczone od podstawy opodatkowania, są jedynie koszty wymienione w katalogu zamkniętym w u.p.d.o.f. oraz u.p.d.o.p. W zakresie kosztów ponoszonych na pracowników ustawodawca wskazuje na poniesione przez podatnika w danym miesiącu należności¹⁵⁰, które są wypłacone w ramach tytułów uregulowanych w art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f. oraz wartość składek określonych w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, które są sfinansowane przez płatnika. Mogą być one uznane za koszty kwalifikowane jedynie w takiej części, w jakiej czas

139 K. Gil, A. Obońska, A. Waclawczyk, A. Walter (red.), *Podatek dochodowy od osób prawnych. Komentarz. Wyd. 3*, Warszawa 2019, legalis.

140 Słownik języka polskiego, <https://ww.sjp.pwn.pl>, [26.07.2021].

141 Ibidem.

142 K. Gil, A. Obońska, A. Waclawczyk, A. Walter (red.), op. cit.

143 Ibidem.

144 Jednak w doktrynie wskazuje się, iż definicja ta powinna być szersza; poniżej w niniejszym opracowaniu poglądy te zostaną przedstawione.

145 R. Zieliński, *Ulga na działalność badawczo-rozwojową jako instrument rozwoju przedsiębiorców w Polsce*, „Annales Universitatis Mariae Curie Skłodowska” 2017, nr 6, s. 527.

146 Pismo z dnia 31.10.2018 r., wydane przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, 0111-KDIB1-3.4010.427.2018.1.BM, Działalność badawczo-rozwojowa w branży IT, <http://sip.mf.gov.pl>.

147 Ibidem.

148 Pismo z dnia 27.04.2021 r., wydane przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, 0111-KDIB1-1.4010.425.2020.3.BS, Ulga B+R w firmie tworzącej aplikacje do urządzeń mobilnych, <http://sip.mf.gov.pl>.

149 OECD, *Podręcznik Frascati*, 2015, s. 47.

150 Należy w tym miejscu zwrócić uwagę, iż sformułowanie „poniesione należności”, mimo iż znajduje się bezpośrednio w ustawie, nie wydaje się sformułowaniem prawidłowym, ponieważ wedle ustawy o rachunkowości należność to uprawnienie do otrzymania określonego świadczenia. Uprawnienia takiego, co logiczne, nie można ponieść.

przeznaczony na realizację działalności badawczo-rozwojowej pozostaje w ogólnym czasie pracy pracownika w danym miesiącu¹⁵¹.

Już z literalnego brzmienia przepisu, wynika, że pracodawca może zaliczyć do kosztów kwalifikowanych jedynie wynagrodzenie i wydatki na składki w takiej części, w jakiej czas przeznaczony na działalność B+R pozostaje w ogólnym czasie pracy w danym miesiącu. Z czego wynika, iż w przypadku pracowników, którzy w ramach swojej pracy wykonują zarówno czynności związane z działalnością B+R, jak i inne zadania, podatnik powinien obliczyć proporcję, która posłuży mu do zaliczenia odpowiedniej części wydatków na wynagrodzenie i składki pracownika do kosztów kwalifikowanych.

Wykonywanie przez pracownika czynności z zakresu działalności B+R, co jest niezbędne, aby skorzystać z powyższej ulgi, nie oznacza, iż w umowie o pracę (bądź odpowiednio innych umowach z art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f.) muszą być zawarte postanowienia, iż będzie on takie czynności wykonywał. Warunek ten jest spełniony także, jeżeli z okoliczności faktycznych wynika, iż zostały mu powierzone tego rodzaju obowiązki¹⁵².

Istotne jest również, czy ulga B+R obejmuje także należności za czas usprawiedliwionej nieobecności pracowników w pracy, np. w czasie choroby. Obecnie ukształtowała się linia orzecznicza, zgodnie z którą tego rodzaju należności również mogą być uznane za koszty kwalifikowane, jeżeli oczywiście są spełnione pozostałe warunki z przepisów regulujących tę preferencję podatkową¹⁵³.

Wysokość odliczenia nie jest identyczna dla wszystkich podatników, zależy ona od tego,

czy działalność B+R jest prowadzona w formie centrum badawczo-rozwojowego (w jej ramach również jest zróżnicowana w zależności od posiadania statusu mikroprzedsiębiorcy, małego lub średniego przedsiębiorcy), czy też nie. W niniejszym opracowaniu, z powodu jego tematyki, analiza wysokości odliczenia będzie ograniczona wyłącznie do kosztów kwalifikowanych związanych z pracownikami.

Wysokość tych kosztów kształtuje się w sposób następujący:

- podatnik, który posiada status centrum badawczo-rozwojowego, o którym mowa w art. 17 ustawy z dnia 30 maja 2008 r. o niektórych formach wspierania działalności innowacyjnej, oraz jest mikroprzedsiębiorcą, małym lub średnim przedsiębiorcą, w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców – 200% kosztów;
- podatnik, który posiada status centrum badawczo-rozwojowego, o którym mowa w art. 17 ustawy z dnia 30 maja 2008 r. o niektórych formach wspierania działalności innowacyjnej – 200% kosztów;
- pozostali przedsiębiorcy wykonujący działalność badawczo-rozwojową – 200% kosztów.

W sytuacji, w której podatnik poniósł stratę albo uzyskał dochód niższy od poniesionych kosztów kwalifikowanych, ma wciąż możliwość skorzystania z ulgi (uzyskuje on wówczas zwrot gotówkowy). Jednak zastosowanie tego mechanizmu jest ograniczone wyłącznie do nowo powstałych przedsiębiorstw (start-up). Przysługujący zwrot gotówkowy należy policzyć zgodnie z następującymi iloczynami:

151 Dz. U. 2021 r., poz. 1128 z późn. zm.

152 Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 01.12.2017 r., sygn. akt: I SA/Gl 990/17: „Z brzmienia przepisu art. 18d ust. 2 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych nie wynika, że treść umów o pracę musi zawierać wskazania zatrudnienia przy pracach badawczo-rozwojowych. Ustawodawca wspomina w tej normie jedynie o tym, że pracownicy muszą być zatrudnieni w takim celu, zatem to okoliczności faktyczne danej sprawy będą decydowały o tym czy warunek ten jest spełniony, a nie zapisy w treści umów o pracę”.

153 Wyrok NSA z dnia 05.02.2021 r., sygn. akt: II FSK 1038/19, wyrok WSA w Poznaniu z dnia 13.05.2021 r., sygn. akt: I SA/Po 163/21, wyrok WSA w Poznaniu z dnia 12.05.2021 r., sygn. akt: I SA/Po 826/20, wyrok WSA w Gliwicach z dnia 23.04.2021 r., sygn. akt: I SA/Gl 364/21, wyrok WSA w Warszawie z dnia 25.11.2020 r., sygn. akt: III SA/Wa 1051/20, wyrok WSA w Gliwicach z dnia 22.10.2020 r., sygn. akt: I SA/Gl 422/20, wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 14.10.2020 r., sygn. akt: I SA/Wr 239/20, wyrok WSA w Krakowie z dnia 03.09.2020 r., sygn. akt: I SA/Kr 299/20, wyrok WSA w Gliwicach z dnia 20.02.2020 r., sygn. akt: I SA/Gl 1323/19, na podstawie K. Janczukowicz. *Wynagrodzenie za czas nieobecności w pracy jako koszt kwalifikowany a ulga B+R*, 2021, LEX.

- stawki 12% oraz nieodliczonych kosztów kwalifikowanych – dotyczy podatników rozliczających się wedle skali podatkowej;
- stawki 19% oraz nieodliczonych kosztów kwalifikowanych – dotyczy podatników rozliczających się wedle podatku liniowego.

Z tego rozwiązania podatnicy mogą skorzystać jedynie w pierwszym roku prowadzenia przez nich działalności gospodarczej lub także w roku następnym, jeżeli posiadają status mikroprzedsiębiorcy, małego lub średniego przedsiębiorcy zgodnie z ustawą Prawo przedsiębiorców.

Po spełnieniu powyżej wymienionych przesłanek, tj. prowadzenia działalności badawczo-rozwojowej w rozumieniu przepisów regulujących ulgę B+R oraz ponoszenia kosztów kwalifikowanych wymienionych enumeratywnie w tych przepisach, podatnik musi spełnić kolejne warunki związane z prowadzeniem ewidencji oraz wykazaniem kosztów w zeznaniu podatkowym.

Ewidencja prowadzona przez podatnika, który chce skorzystać z ulgi, musi pozwolić na precyzyjne określenie kosztów kwalifikowanych oraz przypisanie ich do roku, w którym zostały poniesione. Ponadto, podatnicy, u których koszt prac badawczych i rozwojowych nie zostały zakwalifikowane do wartości niematerialnych i prawnych zgodnie z przepisami o rachunkowości, mają obowiązek podania informacji o nich w dodatkowych informacjach i wyjaśnieniach¹⁵⁴.

Regułą jest, iż odliczenia dokonuje się za rok, w którym koszty kwalifikowane zostały poniesione. Z tego powodu nie można dokonać odliczenia ulgi w zaliczkach na podatek dochodowy¹⁵⁵. Ulgę B+R należy wykazać w zeznaniu oraz wypełnić formularz U.P.D.O.P.-BR bądź U.P.D.O.F.-BR, w zależności od tego, czy podatnik opłaca podatek dochodowy od osób prawnych, czy od osób fizycznych.

Ulgą na innowacyjnych pracowników

Innym rozwiązaniem ukierunkowanym na wsparcie B+R jest ulga na innowacyjnych pracowników wprowadzona również na mocy ustawy z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw.

Jest ona uregulowana w art. 26eb u.p.d.o.f. oraz 18db u.p.d.o.p. Dają one możliwość odliczenia kwoty ulgi od podatku od wynagrodzeń pracowników, jeżeli w roku podatkowym podatnik prowadzący działalność B+R poniósł stratę lub jego dochód jest niższy od wysokości kosztów kwalifikowanych, które mogą być odliczone zgodnie z powyżej opisanymi regulacjami.

Kwotę ulgi będzie można odliczyć od zaliczek na podatek dochodowy oraz zryczałtowanego podatku dochodowego pobranego od dochodu z tytułu:

- stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej, spółdzielczego stosunku pracy oraz wypłacanego przez podatnika zasiłku pieniężnego z ubezpieczenia społecznego;
- wykonywania usług na podstawie umowy zlecenia lub umowy o dzieło;
- praw autorskich.

Podatnik wykonujący działalność B+R w ramach tych dochodów musi pełnić funkcję płatnika.

Kolejna przesłanka konieczna do zastosowania opisywanej ulgi jest bezpośrednio związana z osobami wykonującymi pracę u podatnika na podstawie powyżej wymienionych tytułów. Osoby

154 P. Wyrwa, *Ulgą na działalność badawczo-rozwojową w praktyce*, ABC, LEX.

155 Wyjątkiem są jedynie regulacje wprowadzone w czasie pandemii COVID-19, które taką możliwość przewidują, jednak tylko w przypadku działalności B+R, której celem jest wytworzenie produktów niezbędnych do przeciwdziałania COVID-19.

te muszą być bezpośrednio zaangażowane w działalność B+R. W ustawie wymóg ten jest dokładnie sprecyzowany. Przesłanka ta jest spełniona, jeżeli:

- czas pracy osoby fizycznej przeznaczony na realizację działalności badawczo-rozwojowej pozostający w ogólnym czasie pracy w danym miesiącu wynosi co najmniej 50% lub
- czas pracy osoby fizycznej przeznaczony na wykonanie usługi w zakresie działalności badawczo-rozwojowej na podstawie umowy zlecenia lub umowy o dzieło w danym miesiącu, pozostający w całości czasu przeznaczonego na wykonanie usługi, wynosi co najmniej 50%.

Wysokość ulgi jest uregulowana jako iloczyn poniższych:

- stawki 12% oraz nieodliczonych kosztów kwalifikowanych – dotyczy podatników rozliczających się wedle skali podatkowej;
- stawki 19% oraz nieodliczonych kosztów kwalifikowanych – dotyczy podatników rozliczających się wedle podatku liniowego.

Kwota obliczona z powyższego wzoru zmniejszy zaliczki na podatek dochodowy pracowników pracodawcy lub kwotę zryczałtowanego podatku dochodowego pracowników. Przełoży się ona na bezpośrednią korzyść finansową pracodawcy, który będzie mógł zmniejszyć wysokość powyższych zaliczek lub zryczałtowanego podatku, które bez zastosowania ulgi musiałyby odprowadzić w pełnej wysokości.

Przykład liczbowy

Podatnik wykonujący działalność B+R (rozliczający się wedle skali podatkowej) poniósł koszty kwalifikowane w kwocie 50 000 zł w 2022 r. oraz wykazał stratę za ten rok. W ramach swojej działalności gospodarczej zatrudnia on pracowników, którzy spełniają przesłanki uregulowane w art. 26eb u.p.d.o.f.

Stosując ulgę na innowacyjnych pracowników, podatnik może odliczyć od zaliczek na podatek dochodowy od wynagrodzeń powyższych pracowników w 2023 r. następującą kwotę:

$$12\% \times 50\,000 \text{ zł} = 6\,000 \text{ zł}$$

Zatem o kwotę 6 000 zł zmniejszą się zobowiązania publicznoprawne, które muszą być uiszczone przez podatnika. Kwota 6 000 zł będzie stanowiła jego bezpośrednią korzyść finansową. Bez zastosowania ulgi powyższa kwota musiałaby zostać przekazana na rzecz organu podatkowego.

Ulga na prototyp i robotyzację

Ulgi zostały również wprowadzone w ramach przytaczanej wcześniej ustawy z dnia 29 października 2021 r. Oprócz podobnego przeznaczenia opisanego poniżej, łączy je to, że katalog beneficjentów ulgi jest otwarty.

Ulga na prototyp pozwala na odliczenie od podstawy opodatkowania 30% sumy kosztów produkcji próbnej nowego produktu i wprowadzenia na rynek nowego produktu pomniejszone o PTU. Odliczenie nie może jednakże przekroczyć 10% dochodu osiągniętego z pozarolniczej działalności gospodarczej. Za koszty produkcji próbnej produktu uznaje się:

1. cenę nabycia lub koszt wytworzenia nowych środków trwałych niezbędnych do uruchomienia produkcji próbnej nowego produktu,
2. wydatki na ulepszenie, poniesione w celu dostosowania środka trwałego do uruchomienia produkcji próbnej nowego produktu,
3. koszty nabycia materiałów i surowców nabytych wyłącznie w celu produkcji próbnej nowego produktu.

Kosztami wprowadzenia na rynek nowego produktu są m.in. koszty badań, ekspertyz, zbierania dokumentacji do uzyskania certyfikacji (np. znaku CE), badania cyklu życia produktu czy systemu weryfikacji technologii środowiskowych¹⁵⁶.

W odróżnieniu od ulgi na prototyp, ulga na robotyzację dotyczy tylko kosztów poniesionych w latach 2022–2026. Odliczeniu od podstawy obliczenia podatku podlega 50% kosztów uzyskania przychodu poniesionych w danym roku podatkowym na robotyzację. Do kosztów, których odliczenie umożliwia ulga na robotyzację, zaliczają się:

1. koszty nabycia fabrycznie nowych robotów przemysłowych lub powiązanych maszyn i urządzeń,
2. koszty nabycia wartości niematerialnych i prawnych niezbędnych do poprawnego uruchomienia i przyjęcia do używania środków trwałych wymienionych powyżej,
3. koszty nabycia usług szkoleniowych dotyczących wymienionych powyżej środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych,
4. opłaty leasingowe dotyczące robotów przemysłowych oraz innych środków trwałych wymienionych powyżej, jeśli po upływie podstawowego okresu umowy leasingu finansujący przenosi na korzystającego własność wymienionych środków trwałych¹⁵⁷.

Połączenie ulgi B+R oraz IP Box

Kolejnym preferencyjnym rozwiązaniem podatkowym jest polska wersja konceptu znanego na świecie jako IP Box. IP Box istnieje w polskim ustawodawstwie od 2019 r. Rozwiązanie polega na zastosowaniu preferencyjnej stawki 5% podatku od dochodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej (np. patentu, prawa z rejestracji wzoru przemysłowego, prawa autorskiego do programu komputerowego). Wspomniane przedmioty muszą jeszcze spełniać następujące warunki:

1. być wytworzone, rozwinięte lub ulepszone przez podatnika w ramach prowadzonej przez niego działalności badawczo-rozwojowej,
2. podlegać ochronie prawnej na podstawie przepisów odrębnych ustaw lub ratyfikowanych umów międzynarodowych, których stroną jest Polska, oraz innych umów międzynarodowych, których stroną jest Unia Europejska^{158,159}.

Warto dodać, że od 2022 r. podatnik może równocześnie korzystać z preferencji w postaci ulgi B+R oraz IP Box. We wcześniejszych latach ulgi te mogły być stosowane jedynie oddzielnie.

Dochód podlegający opodatkowaniu wedle stawki 5% liczony jest w specyficzny sposób. Tak zwany kwalifikowany dochód z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej oblicza się jako iloczyn dochodu z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej oraz wskaźnika *nexus*. Wzór, zgodnie z którym oblicza się wskaźnik *nexus*, jest szczegółowo uregulowany w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych i ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych. W ramach łącznego zastosowania ulgi IP box oraz ulgi B+R, koszty kwalifikowane przypadające z ulgi B+R będą mogły być odliczone od dochodu z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej.

156 M. Klimczyk, M. Idczak, J. Wojtasik, M. Jaros, *Polski Ład. Ulga na prototyp*, <https://studio.pwc.pl/aktualnosci/komentarze/ulga-na-prototyp-polski-lad>, [10.07.2022].

157 G. Kuś, M. Idczak, J. Wojtasik, M. Jaros, *Polski Ład. Ulga na robotyzację*, <https://studio.pwc.pl/aktualnosci/komentarze/ulga-na-robotyzacje-polski-lad>, [10.07.2022].

158 Niemniej ustawy o podatkach dochodowych przewidują możliwość zlecenia wykonania prac badawczo-rozwojowych innym podmiotom, zarówno niepowiązanym, jak i powiązanym.

159 W. Modzelewski, M. Słomka (red.), *Komentarz do ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych*, wyd. 17, C.H. Beck, Warszawa 2022, art. 30ca.

Przykład liczbowy

Podatnik w ramach swojej działalności badawczo-rozwojowej wytworzył autorskie prawo do programu komputerowego. W ramach tego przedsięwzięcia zatrudnia pracownika, który podczas swojej pracy wykonuje jedynie zadania bezpośrednio związane z działalnością B+R. Jego wynagrodzenie wynosi 100 000 zł rocznie (stosunek pracy, kwota obejmuje również sfinansowane przez podatnika składki na ubezpieczenie społeczne). Podatnik uzyskał dochód w kwocie 1 mln zł ze sprzedaży powyższego prawa (jest to pierwszy dochód z niego uzyskany). Koszty bezpośrednio poniesione na autorskie prawo do programu komputerowego to 200 000 zł (w tym powyższe wynagrodzenie). Podatnik chciałby rozliczać się z zastosowaniem ulgi IP box.

Krok 1. Obliczenie dochodu z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej
 $1\ 000\ 000\ \text{zł} - 200\ 000\ \text{zł} = 800\ 000\ \text{zł}$

Krok 2. Odliczenie kosztu kwalifikowanego od powyżej obliczonego dochodu wskutek połączenia IP box z ulgą B+R

2.1. obliczenie kosztu kwalifikowanego, który podlega odliczeniu zgodnie z art. 26e ust. 7 u.p.d.o.f. oraz odpowiednio art. 18d ust. 7 u.p.d.o.p.

$$100\ 000 \times 200\% = 200\ 000\ \text{zł}$$

2.2. odliczenie kosztu kwalifikowanego od dochodu z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej

$$800\ 000\ \text{zł} - 200\ 000\ \text{zł} = 600\ 000\ \text{zł}$$

Następnie dochód ten będzie musiał zostać przemnożony przez wskaźnik *nexus*.

Z powyższego wynika, iż kwota 200 000 zł, która może być odliczona przez podatnika wskutek możliwości połączenia ulgi IP box oraz ulgi B+R, wpłynie na zmniejszenie wysokości zobowiązania podatkowego podatnika.

Tabela 22.

Podsumowanie zmian wprowadzonych w funkcjonowaniu ulgi B+R na przełomie lat 2021–2022.

STAN NA 31 SIERPNIA 2021	STAN NA 31 MARCA 2022
Uregulowanie w ustawach o u.p.d.o.f. i u.p.d.o.p.	
Ulga uregulowana w art. 26e–26g (u.p.d.o.f.) i 18d–18e (u.p.d.o.p.)	Dodano powiązane z ulgą B+R przepisy odnośnie do ulgi na innowacyjnych pracowników (odpowiednio art. 26eb i art. 18db) oraz ulgi na prototyp (art. 26ga oraz art. 18ea). Zmiana w art. 30ca (24d) odnośnie do łączenia ulgi z IP Box.
Wysokość kosztów do odliczenia	
Podatnik, który posiada status centrum badawczo-rozwojowego, o którym mowa w art. 17 ustawy z dnia 30 maja 2008 r. o niektórych formach wspierania działalności innowacyjnej, oraz jest mikroprzedsiębiorcą, małym lub średnim przedsiębiorcą, w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców – 150% kosztów.	Podatnik, który posiada status centrum badawczo-rozwojowego, o którym mowa w art. 17 ustawy z dnia 30 maja 2008 r. o niektórych formach wspierania działalności innowacyjnej, oraz jest mikroprzedsiębiorcą, małym lub średnim przedsiębiorcą, w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców – 200% kosztów.

<p>Podatnik, który posiada status centrum badawczo-rozwojowego, o którym mowa w art. 17 ustawy z dnia 30 maja 2008 r. o niektórych formach wspierania działalności innowacyjnej – 150% kosztów.</p> <p>W przypadku pozostałych podatników wykonujących działalność badawczo-rozwojową – 100% kosztów.</p>	<p>Podatnik, który posiada status centrum badawczo-rozwojowego, o którym mowa w art. 17 ustawy z dnia 30 maja 2008 r. o niektórych formach wspierania działalności innowacyjnej – 200% kosztów.</p> <p>W przypadku pozostałych podatników wykonujących działalność badawczo-rozwojową – 100% kosztów, o których mowa w art. 26e/18d. ust. 2 pkt 2-5 ust. 2a i 3</p> <p>W przypadku pozostałych podatników wykonujących działalność badawczo-rozwojową – 200% kosztów, o których mowa w art. 26e/18d. ust. 2 pkt 1 i 1a, a więc:</p> <p>a) wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych w takiej części, w jakiej czas przeznaczony na realizację działalności badawczo-rozwojowej pozostaje w ogólnym czasie pracy pracownika w danym miesiącu;</p> <p>b) przychody z tytułu wykonywania usług, na podstawie umowy zlecenia lub umowy o dzieło, uzyskiwane wyłącznie od:</p> <ul style="list-style-type: none"> – osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą, osoby prawnej i jej jednostki organizacyjnej oraz jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej – przedsiębiorstwa w spadku
<p>W przypadku podatników, o których mowa w ust. 3a, będących mikroprzedsiębiorcą, małym lub średnim przedsiębiorcą w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców – odliczenie kosztów wskazanych w ust. 2 i 3 – do 50%</p> <p>W przypadku pozostałych podatników – odliczenie kosztów, o których mowa w ust. 2 pkt 1-4a, ust. 2a i 3 – do 50%</p>	<p>W przypadku podatników, o których mowa w ust. 3a, będących mikroprzedsiębiorcą, małym lub średnim przedsiębiorcą w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców – odliczenie kosztów wskazanych w ust. 2 pkt. 2-5, ust. 2a i 3 – do 100%</p> <p>W przypadku pozostałych podatników – odliczenie kosztów, o których mowa w ust. 2 pkt 2-4a, ust. 2a i 3 – do 100%</p>
Łączenie ulgi B+R z IP Box	
<p>Brak możliwości jednoczesnego stosowania ulgi B+R i IP Box dla tych samych kategorii dochodu.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. zastosowanie wyłącznie ulgi B+R; 2. zastosowanie wyłącznie IP BOX; 3. zastosowanie zarówno ulgi B+R, jak i IP BOX, jednak wobec różnych kategorii dochodu. 	<p>W art. 30ca ustawy o u.p.d.o.f. i art. 24d ustawy o u.p.d.o.p. dodano ust. 9a, który stanowi o tym, że od dochodu z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej podatnik może odliczyć koszty kwalifikowane odliczane w ramach uldze B+R, które doprowadziły do wytworzenia tego prawa własności intelektualnej.</p> <p>Występuje możliwość jednoczesnego stosowania ulgi B+R i IP Box.</p>

Instrumenty niepodatkowe wspierające innowacje i B+R w Polsce

W Polsce dostępne są następujące programy dotacyjne skierowane dla podmiotów działających w branży innowacyjnej:

- dofinansowanie w ramach programu Polska Wschodnia. Przedsiębiorcy zaliczani do MŚP, którzy wprowadzają na rynek innowacyjny produkt lub wdrażają innowacyjny proces technologiczny, mogą uzyskać maksymalnie kwotę dofinansowania do 10 mln zł¹⁶⁰;
- dofinansowanie z środków UE dla MŚP, które są przyznawane przez Polską Agencję Rozwoju Przedsiębiorczości. Środki przyznawane w ramach tego projektu mają być przeznaczone na wdrożenie wyników prac B+R. Wsparcie w ramach dotacji może wynieść maksymalnie 80% wartości projektu¹⁶¹;
- dofinansowanie z projektu „Innowacje społeczne i technologiczne w procesie aktywizacji osób niepełnosprawnych”. W ramach tego przedsięwzięcia dofinansowanie mogą otrzymać jedynie projekty badawcze dotyczące konkretnych zakresów tematycznych, np. oceny sprawności działania systemu rehabilitacji zawodowej i społecznej, różnych dziedzin nauki i techniki, których tematyka dotyczy rehabilitacji zawodowej i społecznej osób niepełnosprawnych, czy też sytuacji społecznej i ekonomicznej osób niepełnosprawnych. Projekt ten jest skierowany wyłącznie do zamkniętego katalogu podmiotów, takich jak uczelnia, jednostki naukowe PAN, inny podmiot, który łącznie spełnia następujące przesłanki: ma dorobek badawczy dotyczący problematyki społeczno-zawodowej osób niepełnosprawnych, np. organizacja pozarządowa lub przedsiębiorstwo, działa na rynku od minimum 3 lat oraz prowadzi działalność badawczą wpisaną do KRS lub ewidencji działalności gospodarczej. Maksymalna kwota dofinansowania wynosi 800 000 zł dla technicznego projektu badawczego oraz 300 000 zł dla społecznego projektu badawczego¹⁶²;
- dofinansowanie w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Świętokrzyskiego na lata 2014–2020. Wnioski o dofinansowanie z powyższego programu mogą składać: mikroprzedsiębiorstwa, małe i średnie przedsiębiorstwa, duże przedsiębiorstwa pod warunkiem zapewnienia konkretnych efektów dyfuzji działalności innowacyjnej oraz B+R do gospodarki oraz pod warunkiem, że projekty będą podejmowane wspólnie z MŚP lub przewidują współpracę z MŚP, NGO i instytucjami badawczymi. Wsparcie, które może otrzymać wnioskodawca, ma pokryć część wydatków na zakup infrastruktury badawczo-rozwojowej w przedsiębiorstwie¹⁶³;
- dofinansowanie z przedsięwzięcia „Wdrażanie innowacji przez MŚP” organizowanego przez PARP. Dofinansowanie w jego ramach mogą otrzymać podmioty spełniające łącznie następujące warunki: są mikroprzedsiębiorstwem, małym lub średnim przedsiębiorstwem, należą od 6 miesięcy do ponadregionalnego powiązania kooperacyjnego (min. 5 firm współpracujących ze sobą w pokrewnych branżach z co najmniej dwóch województw, w tym jedna z Polski Wschodniej), które działa co najmniej rok, oraz w trakcie 3 lat przed złożeniem wniosku osiągnęły przychody nie mniejsze niż 600 000 zł przynajmniej w jednym roku obrotowym. Maksymalna wysokość dofinansowania z tego projektu wynosi 10 mln zł¹⁶⁴;

160 *Startuje kolejny konkurs Programu Polska Wschodnia*, <https://www.polskawschodnia.gov.pl/strony/wiadomosci/z-dotacja-po-innowacje-startuje-kolejny-konkurs-programu-polska-wschodnia/>, [5.07.2022].

161 *500 mln zł dla MŚP na B+R*, <https://www.parp.gov.pl/component/content/article/67125:500-mln-zl-dla-msp-na-b-r>, [05.07.2022].

162 *Skorzystaj z dofinansowania projektu badawczego w konkursie Innowacje społeczne i technologiczne w procesie aktywizacji osób niepełnosprawnych*, <https://www.gov.pl/web/gov/skorzystaj-z-dofinansowania-projektu-badawczego-w-konkursie-innowacje-spoeczne-i-technologiczne-w-procesie-aktywizacji-osob-niepelnosprawnych>, [05.07.2022].

163 *Ogłoszenie jednoetapowego konkursu zamkniętego nr: RPSW.01.02.00-IZ.00-26-355/22 Działanie 1.2 Badania i rozwój w sektorze świętokrzyskiej przedsiębiorczości*, <https://www.2014-2020.rpo-swietokrzyskie.pl/skorzystaj/zobacz-ogloszenia-i-wyniki-naborow-wnioskow/item/4751-oglaszenie-jednoetapowego-konkursu-zamknietego-nr-rpsw-01-02-00-iz-00-26-355-22-dzialanie-1-2-badania-i-rozwoj-w-sektorze-swietokrzyskiej-przedsiębiorczości>, [05.07.2022 r.]

164 *Wdrażanie innowacji przez MŚP*, <https://www.parp.gov.pl/component/grants/grants/wdrazanie-innowacji-przez-msp#dokumenty>, [05.07.2022].

– dofinansowanie w ramach programu Infostrateg. Projekt, na który otrzymane jest dofinansowanie, musi obejmować realizację eksperymentalnych prac rozwojowych i prac przedwdrożeniowych. Wnioski o dofinansowanie w ramach tego programu mogą składać: jednostki naukowe lub przedsiębiorstwa, jeżeli samodzielnie realizują projekt i wdrażają wynik projektu. Możliwe jest także złożenie takiego wniosku przez konsorcjum, jednak konsorcjum musi spełnić następujące wymogi: może składać się maksymalnie z trzech podmiotów (samiych jednostek naukowych, samych przedsiębiorstw, przedsiębiorstw i jednostek naukowych). Całkowity budżet to 190 mln zł¹⁶⁵.

W polskim systemie prawnym brak jest regulacji szczególnych dotyczących działalności B+R oraz innowacji w ramach składek na ubezpieczenie społeczne.

3.2.

Analiza skuteczności istniejących rozwiązań funkcjonujących w Polsce

Stopień rozwoju B+R w Polsce może być mierzony według kamieni milowych, jakie stanowiły nowe ulgi. Dla ukazania zjawiska zmian B+R zostaną wybrane lata 2005, 2007, 2015, 2017 oraz 2020. Rok 2005 został wybrany dla przedstawienia sytuacji sprzed istnienia pierwszego z rozwiązań podatkowych dotyczącego B+R (tj. ulgi na nabycie nowych technologii). Z podobnego powodu wybrano 2015 r., ostatni sprzed wejścia w życie pierwszego rozwiązania bezpośrednio wspierającego działalność B+R. Lata 2007, 2017 i 2020 zostały wybrane jako lata następujące bezpośrednio po wejściu w życie istotnych zmian podatkowych dotyczących B+R, to jest odpowiednio:

2007 – ulgi na nabycie nowych technologii,
2017 – ulgi B+R,
2020 – IP Box.

Jako mierniki rozwoju B+R wykorzystano: ilość wydatków w B+R jako procent PKB i ogółem, liczba pracowników ogółem w B+R oraz udział sektora przedsiębiorstw w działalności B+R.

Tabela 23.
Wydatki na działalność B+R jako % PKB w Polsce w podziale na sektory.

	2005	2007	2015	2017	2020
Wydatki na działalność B+R jako procent PKB [%]	0,56	0,56	1,00	1,03	1,39
Wydatki na działalność B+R na rok ogółem [w mln zł]	5 575	6 673	18 061	20 578	32 402
Liczba pracowników B+R [w tysiącach osób]	123 431	121 623	157 921	187 583	226 131
Udział sektora przedsiębiorstw w działalności B+R [%]	33,4	34,3	39,0	52,4	50,6

Źródło: Opracowanie własne na podstawie <https://bdm.stat.gov.pl/> [11.07.2022 r.].

Wprowadzenie ulgi B+R w pierwszej, mało konkurencyjnej wersji względem rozwiązań zachodnioeuropejskich w 2007 r. przyczyniło się do wzrostu znaczenia działalności B+R, ale dopiero w stosunkowo długiej perspektywie czasowej 8 lat (zwłaszcza biorąc pod uwagę odsetek wydatków na B+R względem PKB i liczbę personelu B+R. Zob. opis w dziale 3.1.).

Przełomem dla polskiego systemu zachęt podatkowych B+R stały się dopiero bardziej zdecydowane reformy systemu mającego na celu wesprzeć B+R. Znaczące podwyższenie stawek odliczeń w ramach ulgi B+R oraz wprowadzenie IP Box zaowocowało wzrostem wydatków na B+R (ogółem o około 1/3) oraz zwiększeniem zatrudnienia (o niemal 40 tys. osób).

Niemniej należy zauważyć, że pojawiają się także negatywne zjawiska dla polskiej działalności badawczo-rozwojowej. W ostatnich latach (2017–2020) doszło bowiem do zahamowania wzrostu udziału sektora przedsiębiorstw w działalności B+R (zwłaszcza względem lat 2015–2017). Być może w najbliższej przyszłości uda się odwrócić ten trend.

3.3. Potencjalne obszary rozwoju

Wskutek zmian wprowadzanych w ostatnich latach, polski system zachęt fiskalnych do rozwoju działalności badawczo-rozwojowej może stawać się coraz bardziej atrakcyjny dla przedsiębiorców. Niemniej, główni konkurenci Polski w regionie również wprowadzają swoje rozwiązania stymulujące gospodarkę w analogicznym kierunku i jak wskazano powyżej, wzbogacają swoje systemy wsparcia B+R. Innym ważnym powodem dalszego rozszerzania ulg sprzyjających innowacjom i B+R jest fakt pojawienia się nowych wyzwań współczesności. Poniżej opisano potencjalne obszary ewolucji w tej materii na podstawie regulacji prawnych innych krajów czy opinii ekspertów.

Ulgi dla poszczególnych sektorów gospodarki

Polska może pogłębić aktywną politykę gospodarczą i skupić się na sektorach najistotniejszych dla polskiej gospodarki. Obecnie ulgi funkcjonujące w Polsce skupiają się głównie na aspekcie przedmiotowym (czyli tym, co jest wytwarzane), a nie na sektorze gospodarki, w którym działalność jest prowadzona. Być może nadchodzące lata to odpowiednia okazja, aby wprowadzić rozwiązania zachęcające do innowacji w kluczowych obszarach.

Kategorie innowacyjnych przedsiębiorstw

Inną inicjatywą ustawodawczą mogłoby być stworzenie dodatkowej kategorii innowacyjnych przedsiębiorstw albo ograniczenie jej do MŚP skupionych na B+R, jak w przypadku hiszpańskiego innowacyjnego MŚP (hiszp. *PYME Innovadora*) albo bez takich ograniczeń, jak w przypadku francuskiego młodego innowacyjnego przedsiębiorstwa (JEI), koncentrującego się na wspieraniu nowo powstających podmiotów. W prawie francuskim istnieje też młode przedsiębiorstwo uniwersyteckie (JEU) – wprowadzenie jego odpowiednika w Polsce umożliwiłoby dalsze poszerzenie kontaktów uczelni z przedsiębiorstwami¹⁶⁶, zwłaszcza z sektorem badań i rozwoju. Precyzyjne skierowanie wsparcia państwa pozwoliłoby na większą efektywność w osiągnięciu zakładanych celów fiskalnych.

¹⁶⁶ Na ważne znaczenie kontaktów z biznesem uczelni wskazuje chociażby art. 198 ust. 6 Prawa o szkolnictwie wyższym i nauce, który umożliwia prowadzenie szkoły doktorskiej we współpracy z podmiotami takimi jak przedsiębiorcy, co może stanowić dobrą drogę dla zapewnienia przedsiębiorcy B+R (jak i innym przedsiębiorcom) stałego dopływu wykwalifikowanej siły roboczej.

Dodatkowe preferencje dla młodych ludzi

Znaczącym problemem polskiej gospodarki, jak i wielu innych gospodarek państw Europy Wschodniej czy południowej części Starego Kontynentu jest emigracja zarobkowa młodych pracowników. W 2019 r. według danych GUS najwięcej emigrantów znajdowało się w grupie wiekowej 25–44 lata¹⁶⁷, zatem wielu z nich czekało w perspektywie jeszcze wiele lat pracy, którą mieli jednak już wykonywać poza Polską. Brak siły roboczej połączony z niskim przyrostem naturalnym jest złym prognostykiem. Przykładowo inne kraje UE, takie jak Włochy, starają się radzić z odpływem swych obywateli do innych, bogatszych krajów. Wprowadzono tam ulgę na młodych wykwalifikowanych pracowników B+R. System preferencyjny odliczeń za zatrudnienie wysoce wykształconych badaczy i techników poniżej 35. roku życia to zachęcający dla przedsiębiorców bodziec do oferowania dobrze płatnych miejsc pracy. Większa liczba wykwalifikowanych młodych pracowników przyczyni się do wzrostu PKB i szybszego rozwoju innowacji w kraju.

Rozszerzenie pojęcia działalności badawczo-rozwojowej

W doktrynie podaje się, że systematyczny charakter wymagany od działalności badawczo-rozwojowej w Polsce zbyt ogranicza zakres podmiotów traktowanych jako działalność B+R¹⁶⁸. Za tym przemawia także fakt, że znaczna część definicji analizowanych państw nie zawiera kryterium systematyczności, jak na przykład estońska z ustawy o organizacji badawczo-rozwojowej (est. *Teadus- ja arendustegevuse korralduse seadus*). Systematyczność uniemożliwia zakwalifikowanie działalności incydentalnej jako badawczo-rozwojowej, jak w przypadku trzyletnich przygotowań projektu innowacyjnych systemów teleinformatycznych, których warszawski WSA nie zaliczył jako działalności badawczo-rozwojowej (sygnatura akt III SA/Wa 2257/18)¹⁶⁹. Być może przymiotnik „systematyczny” należałoby zastąpić sformułowaniem „zorganizowany”. Trafność zastosowanego terminu polega na tym, że w takim wypadku z jednej strony działalność incydentalna może zostać potraktowana jako B+R, a z drugiej strony zostaje utrzymany cel regulacji o działalności badawczo-rozwojowej, czyli konieczność uporządkowania działalności¹⁷⁰.

Ułatwienia w zakresie prowadzenia ewidencji B+R

Kierunek ewolucji ulg podatkowych w Polsce pokazuje wiele możliwości dla podatnika dążącego do optymalizacji jego kosztów. Obecnie uważa się w doktrynie, że wyodrębnienie kosztów kwalifikowanych w ewidencji jest zadaniem niezwykle skomplikowanym. Innym problemem jest przygotowanie prawidłowej dokumentacji działalności badawczo-rozwojowej, a w szczególności prowadzenie dokumentacji kart projektów. Celem ułatwienia czynności ewidencyjnych można uchwalić szereg nowelizacji ustaw o podatku dochodowym i ustawy o rachunkowości, precyzujących zasady prowadzenia ewidencji księgowej¹⁷¹.

167 D. Szaltys (red.), *Sytuacja demograficzna Polski do 2019 r. Migracje zagraniczne ludności w latach 2000–2019*, GUS, Warszawa 2020, s. 88.

168 J. Obidowski, *Ulgę na działalność badawczo-rozwojową oraz opodatkowanie dochodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej jako bariera rozwoju* [w:] J. Glumińska-Pawlic, B. Przywora, A. Słysz (red.), *Identyfikacja barier prawnych w prowadzeniu działalności gospodarczej. Wybrane zagadnienia*, Warszawa 2020, legalis.

169 P. Dudek, *Nie każdy skorzysta z ulgi B+R. Incydentalny projekt to nie prace rozwojowe*, <https://podatki.gazetaprawna.pl/artykuly/1418881,nie-kazdy-skorzysta-z-ulgi-br-incydentalny-projekt-to-nie-prace-rozwojowe.html>, [28.07.2021].

170 J. Obidowski, op. cit.

171 K. Kośliński, *Ulgę na badania i rozwój ciągle mało popularna*, Prawo.pl, 2019, LEX.

Udostępnienie ulgi dla rozliczających się tzw. estońskim CIT-em

Nowy, specjalny system rozliczania podatku od osób prawnych miał być rozwiązaniem, z którego skorzystałyby nawet setki tysięcy podatników. Istotnym problemem dla analizowanego tematu jest fakt, że estońskiego CIT-u nie można łączyć z innymi ulgami, a w szczególności z ulgą B+R. Zatem, wskazane by było usunięcie tej bariery, by estoński CIT i ulga B+R nie były rozwiązaniami względem siebie konkurencyjnymi, a komplementarnymi. Dlatego przy przebudowywaniu instytucji estońskiego CIT-u należy się zastanowić nad jego możliwą synergią z innymi ulgami, a zwłaszcza z ulgą B+R.

Odliczenia od składek na ubezpieczenia społeczne związane z B+R

Nie tylko rozwiązania podatkowe *sensu stricto* powinny być przedmiotem zmian. Ubezpieczenia społeczne są również bardzo istotnym i powiązanim przedmiotem rozważań. Wiele wspomnianych wyżej państw europejskich, takich jak Francja, Hiszpania czy Węgry, dysponuje systemami zmniejszania danin na ubezpieczenia społeczne powiązanymi z zatrudnianiem innowacyjnych pracowników. Katalog wzorców jest szeroki: zwolnienie ze składek, zmniejszenie składek czy odliczenie składek od podatku dochodowego. Zmniejszenie ciężaru składek może być całkowite lub częściowe. Mogą być również wprowadzone ewentualne górne progi. Polska jak dotąd nie ma systemu ułatwień ukierunkowanych na wsparcie B+R, które by dotyczyły ubezpieczeń społecznych. Z tego powodu warto się zastanowić, czy nie wprowadzić ulg związanych z ubezpieczeniami społecznymi.

Bibliografia

Akty prawne

1. Dekret dyrektorialny nr 104 z 2 lutego 2022 r. (włos. *Decreto Direttoriale n. 104 del 02-02-2022*).
2. Dekret Rządowy 1336/2014 (VI.11.) w sprawie powołania i obowiązków Pełnomocnika Rządu odpowiedzialnego za utworzenie Krajowego Biura Badań <https://nkfih.gov.hu/hivatalrol/koltsegvetesek/nemzeti-innovacios>, [14.06.2022].
3. Dekret ustawodawczy nr 446 z 15 grudnia 1997 r. ustanawiający podatek regionalny od działalności produkcyjnej (włos. *Decreto Legislativo del 15/12/1997 n. 446 – Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive*), GU nr 298 z 23 grudnia 1997 r. z późn. zm.
4. Dekret ws. pilnych środków dotyczących zdrowia, wspierania pracy i gospodarki oraz polityki społecznej związanych z epidemiologicznym stanem wyjątkowym wywołanym przez epidemię COVID-19 (włos. *Decreto-legge. Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonche' di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19*), GU Serie Generale n. 128 z 19 maja 2020 r. – Suppl. Ordinario n. 21 z późn. zm.
5. Dekret z 18 października 2012 nr 179 ws. dalszych pilnych środków na rzecz wzrostu gospodarczego kraju (włos. *Decreto-legge 18 ottobre 2012, n. 179 – Ulteriori misure urgenti per la crescita del Paese*), GU n. 245 z 19 października 2012 r. – Suppl. Ordinario n. 194 z późn. zm.
6. *Institucionální podpora na dlouhodobý koncepční rozvoj výzkumných organizací*, Badania – Wsparcie instytucjonalne (mvr.cz), [02.09.2022].
7. Ustawa LI z 2018 r. w sprawie składek na ubezpieczenie społeczne (2018. évi LII. törvény a szociális hozzájárulási adóról), <https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=a1800052.tv>, [14.06.2022].
8. Ustawa finansowa za 2020r. nr 2019–1479 z 28 grudnia 2019 r.
9. Ustawa LXXVI z 2014 r. prawo o badaniach naukowych, rozwoju i innowacjach, <https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=a1400076.tv>, [02.08.2021].
10. Ustawa LXXXI z 1996 r. w sprawie podatku od osób prawnych i podatku od dywidend, <https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=99600081.tv>, [02.08.2021].
11. Ustawa nr 160 z dnia 27 grudnia 2019 r. o budżecie państwa na rok finansowy 2020 i budżecie wieloletnim na lata 2020–2022 (włos. *Legge 27 dicembre 2019, n. 160, Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2020 e bilancio pluriennale per il triennio 2020–2022*), GU Serie Generale n.304 z 30 grudnia 2019 r. – Suppl. Ordinario n. 45 z późn. zm.
12. Ustawa nr 205 z dnia 27 grudnia 2017 r. o budżecie państwa na rok finansowy 2018 i budżecie wieloletnim na lata 2018–2020 (włos. *Legge 27 dicembre 2017, n. 205 Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2018 e bilancio pluriennale per il triennio 2018–2020*), GU Serie Generale nr 302 z 29 grudnia 2017 r. – Suppl. Ordinario nr 62 z późn. zm.
13. Ustawa nr 232 z dnia 11 grudnia 2016 r. o budżecie państwa na rok finansowy 2017 i budżecie wieloletnim na lata 2017–2019 (włos. *Legge 11 dicembre 2016, n. 232 Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2017 e bilancio pluriennale per il triennio 2017–2019*), GU Serie Generale n. 297 z 21 grudnia 2016 r. – Suppl. Ordinario n. 57 z późn. zm.
14. Ustawa nr 586/1992 Czeskiej Rady Narodowej o podatkach dochodowych (*Zákon č. 586/1992 Sb. Zákon České národní rady o daních z příjmů*), <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>, [06.06.2022].
15. Ustawa nr 2003–1311 z dnia 30 grudnia 2003 r. o ustawie budżetowej na rok 2004 L. no 2003–1311, 30 déc. 2003.
16. Ustawa nr 2021–1900 z dnia 30 grudnia 2021 r. o ustawie budżetowej na rok 2022 L. no 2021–1900 du 30 déc 2021.
17. Ustawa o Agencji Badań Zaawansowanych i Wynalazczości (ang. *Advanced Research and Invention Agency Act 2022*), UK Public General Acts 2022 c. 4 z późn. zm.
18. Ustawa o Edukacji Wyższej i Badaniach (ang. *Higher Education and Research Act*), UK Public General Acts 2017 c. 29 z późn. zm.).
19. Ustawa o finansach z 2012 r. (ang. *Finance Act 2012*), UK Public General Acts 2012 c. 14 z późn. zm.
20. Ustawa o finansach z 2013 r. (ang. *Finance Act 2013*), UK Public General Acts 2013 c. 29 z późn. zm.
21. Ustawa o finansach z 2020 r. (ang. *Finance Act 2021*), UK Public General Acts 2012 c. 14 z późn. zm.

22. Ustawa o organizacji badawczo rozwojowej, <https://www.riigiteataja.ee/akt/1011045?leiakehtiv>, [22.06.2022].
23. Ustawa o podatku dochodowym (ang. *Income Tax Law*), UK Public General Acts 2007 c. 3 z późn. zm.
24. Ustawa o wspieraniu prac badawczo-rozwojowych ze środków publicznych oraz o zmianie niektórych ustaw pokrewnych (Ustawa o wspieraniu prac badawczo-rozwojowych), <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-130>, [28.07.2021].
25. Wyrok NSA z dnia 05.02.2021 r., sygn. akt: II FSK 1038/19.
26. Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 01.12.2017 r., sygn. akt: I SA/GI 990/17.
27. Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 20.02.2020 r., sygn. akt: I SA/GI 1323/19.
28. Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 22.10.2020 r., sygn. akt: I SA/GI 422/20.
29. Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 23.04.2021 r., sygn. akt: I SA/GI 364/21.
30. Wyrok WSA w Krakowie z dnia 03.09.2020 r., sygn. akt: I SA/Kr 299/20.
31. Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 12.05.2021 r., sygn. akt: I SA/Po 826/20.
32. Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 13.05.2021 r., sygn. akt: I SA/Po 163/21.
33. Wyrok WSA w Warszawie z dnia 25.11.2020 r., sygn. akt: III SA/Wa 1051/20.
34. Wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 14.10.2020 r., sygn. akt: I SA/Wr 239/20.
35. *Zákon č. 130/2002 Sb. Zákon o podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o podpoře výzkumu a vývoje)*, <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-130>, [10.11.2022].
36. *Zákon č. 172/2005 Z. z. o organizácii štátnej podpory výskumu a vývoja a o doplnení zákona č. 575/2001 Z. z. o organizácii činnosti vlády a organizácii ústrednej štátnej správy v znení neskorších predpisov*, <https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2005/172/>, [10.11.2022].

Wydawnictwa zwarte

37. Gil K., Obońska A., Wacławczyk A., Walter A. (red.), *Podatek dochodowy od osób prawnych. Komentarz*. Wyd. 3, Warszawa 2019, legalis.
38. Gwizda M. i in., *Rynek B+R+I w Polsce Wsparcie działalności badawczej, rozwojowej i innowacyjnej przedsiębiorstw*, CRIDO, Warszawa 2015.
39. Janczukowicz K., *Wynagrodzenie za czas nieobecności w pracy jako koszt kwalifikowany a ulga B+R*, 2021, LEX
40. Mariiański A. (red.), *Komentarz do zmian w ustawach podatkowych. Polski ład 2022*, C. H. Beck, Warszawa 2022.
41. Modzelewski W., Słomka M. (red.), *Komentarz do ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych*, wyd. 17, C.H. Beck, Warszawa 2022.
42. Obidowski J., *Ulga na działalność badawczorozwojową oraz opodatkowanie dochodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej jako bariera rozwoju*, w: Glumińska-Pawlic J., Przywora B., Słysz A. (red.), *Identyfikacja barier prawnych w prowadzeniu działalności gospodarczej. Wybrane zagadnienia*, Warszawa 2020, legalis.
43. OECD (2018), *Podręcznik Frascati 2015: Zalecenia dotyczące pozyskiwania i prezentowania danych z zakresu działalności badawczo-rozwojowej. Pomiar działalności naukowo-technicznej i innowacyjnej*, OECD Publishing, Paris/GUS, Warsaw.
44. *Podręcznik Oslo 2018, Pomiar działalności naukowo-technicznej i innowacyjnej. Zalecenia dotyczące pozyskiwania, prezentowania i wykorzystywania danych dotyczących innowacji*, Wydanie 4, GUS 2020.
45. Szałtys D. (red.), *Sytuacja demograficzna Polski do 2019 r. Migracje zagraniczne ludności w latach 2000–2019*, GUS, Warszawa 2020.

Wydawnictwa ciągłe

46. Koślicki K., *Ulga na badania i rozwój ciągle mało popularna*, Prawo.pl, 2019, LEX.
47. Pismo z dnia 27.04.2021 r., wydane przez: Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, 0111-KDIB1-1.4010.425.2020.3.BS, *Ulga B+R w firmie tworzącej aplikacje do urządzeń mobilnych*, <http://sip.mf.gov.pl>.
48. Pismo z dnia 31.10.2018 r., wydane przez: Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, 0111-KDIB1-3.4010.427.2018.1.BM, *Działalność badawczo-rozwojowa w branży IT*, <http://sip.mf.gov.pl>.

49. Rozporządzenie Rady Unii Europejskiej (UE, EURATOM) 2020/2093 z dnia 17 grudnia 2020 r. określające wieloletnie ramy finansowe na lata 2021–2027, Dziennik Urzędowy Unii Europejskiej L 433 z 17.12.2020 r.
50. Świącicki I., *Polskie B+R Dostępne narzędzia wsparcia i nowe możliwości*, PIE, Warszawa 2019.
51. Wyrwa P., *Ulga na działalność badawczo-rozwojową w praktyce*, ABC, LEX.
52. Zieliński R., *Ulga na działalność badawczo-rozwojową jako instrument rozwoju przedsiębiorców w Polsce*, „Annales Universitatis Mariae Curie Skłodowska” nr 6, 2017.

Źródła internetowe

53. *2021/22 budget allocations for UK Research and Innovation*, <https://www.ukri.org/wp-content/uploads/2021/05/UKRI-270521-UKRI-Allocation-Explainer-2021-22-FINAL-PDF.pdf>, [30.07.2021].
54. *500 mln zł dla MŚP na B+R*, <https://www.parp.gov.pl/component/content/article/67125:500-mln-zl-dla-msp-na-b-r>, [05.07.2022].
55. *Agentúra na podporu výskumu a vývoja (Agencja Wspierania Badań i Rozwoju), Dodatočné podporenie projektov v rámci VV 2020 (Dodatkowe wsparcie dla projektów w ramach VV 2020)*, https://www.apvv.sk/buxus/generate_page.php?page_id=12605, [26.07.2021].
56. Andò C.M., *La misura di sostegno: il pacchetto Transizione 4.0. ed il credito di imposta R&S*, ODCEC, Rzym 2021, https://www.odcec.roma.it/index.php?option=com_wbmf&format=raw&cod=MjkIMTE=, [27.07.2021].
57. *Badania i innowacje*, <https://www.datenportal.bmbf.de/portal/de/research.html>, [03.08.2021].
58. *Badania i rozwój: ulga podatkowa i aspekty karne*, <https://www.studiobosaz.it/ricerca-e-sviluppo-credito-imposta-e-aspetti-penali/>, [26.07.2021].
59. Baranowski M. (i in.), *System Wsparcia B+R+I w Polsce w kontekście realizacji wybranych programów NCBR*, Warszawa 2022, <https://www.gov.pl/web/ncbr/system-wsparcia-bri-w-polsce-w-kontekscie-realizacji-wybranych-programow-ncbr2>, [01.07.2022].
60. Blažka M., Šperlink K., *Průvodce systémem veřejné podpory výzkumu vývoja a inovácie v Českej Republike (Przewodnik po systemie wsparcia publicznego dla rozwoju badań i innowacji w Republice Czeskiej)*, 2016, https://www.comte-sfht.cz/media/document/pruvodce_podpory_2019_obsah_web_26_04.pdf, [27.05.2022].
61. *Bundesministerium der Finanzen*, <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Schlaglichter/Forschung-Entwicklung/2020-11-09-Foerderung-Forschung.html>, [23.07.2021].
62. *Centralny Program Innowacji dla MŚP*, <https://www.bmwi.de/Redaktion/DE/Artikel/Mittelstand/innovationsfinanzierung-zim.html>, [07.09.2021].
63. *Competitive Funding Decisions 2015–16 to 2019–20*, <https://public.tableau.com/app/profile/uk.research.and.innovation.ukri/viz/CompetitiveFundingDecisions2015-16to2019-20/UKRICompetitiveFunding>, [30.07.2021].
64. *Czy mogą ubiegać się o ulgę podatkową na badania?*, <https://www.impots.gouv.fr/professionnel/questions/puis-je-prendre-au-credit-impot-recherche>, [15.06.2022].
65. Draxler J., *Manuál pre poskytovanie stimulov pre výskum a vývoj Metodika Ministerstva školstva, vedy, výskumu a športu Slovenskej republiky pre zabezpečenie posúdenia žiadostí o stimuly na výskum a vývoj a hodnotenia projektov v rámci žiadostí o stimuly (Podręcznik tworzenia zachęt na rzecz badań i rozwoju Metodologia Ministerstwa Edukacji, Nauki, Badań Naukowych i Sportu Republiki Słowackiej zapewniająca ocenę wniosków o zachęty na rzecz badań i rozwoju oraz ocenę projektów w ramach wniosków o zachęty)*, Bratysława 2015, <https://www.vedatechnika.sk/SK/stimuly/Documents/Stimuly%202018/Manual-pre-poskytovanie-stimulov.pdf>, [27.05.2022].
66. Eesti Teadusagentuur RITA, *Wsparcie dla sektorowych działań w zakresie badań i rozwoju technologicznego (est. Valdkondliiku TA tegevuse toetamine)* [22.06.2022].
67. Eesti Teadusagentuur, *Estońska Rada ds. Badań Naukowych analizuje pierwsze trzy lata działalności Agencji (Esti Teadusagentuur analüüsis kolme esimest tegevusaastat)*, [22.06.2022].
68. Eesti Teadusagentuur, *Mobilitas Pluss, Mobilitas Pluss - Estońska Rada ds. Badań Naukowych (etag.ee)*, [22.06.2022].
69. Estoński Urząd Statystyczny (Statistikaamet), *Teadus- ja arendustegevus, Badania i rozwój*, <https://www.stat.ee/et/avasta-statistikat/valdkonnad/infotehnoloogia-innovatsioon-ja-teadus-arendustegevus/teadus-ja-arendustegevus>, [22.06.2022].
70. Eurostat, *Research and development expenditure, by sectors of performance*, <https://ec.europa.eu/eurostat/data-browser/view/tsc00001/default/bar?lang=en>, [27.08.2021].
71. *Far – Fundusz Pomocy Badawczej*, https://www.cdp.it/sitointernet/page/it/far__fondo_per_le_agevolazioni_alla_ricerca?contentid=PRDI1461, [29.07.2021 r.
72. *Finansowanie ze środków bezzwrotnych*, <https://www.startupcafe.ro/fonduri-europene-nerambursabile-firme.htm>, [07.09.2021].

73. *Funding Opportunities*, <https://www.luiss.edu/research/funding-opportunities>, [29.07.2021].
74. *Fundusz na cyfrową rozrywkę*, <https://www.mise.gov.it/index.php/it/incentivi/impresa/intrattenimento-digitale>, [29.07.2021].
75. *Fundusze europejskie 2021–2027: Osiem programów, które sfinansują projekty w Rumunii*, <https://www.startupcafe.ro/fonduri-europene/finantari-proiecte-romania-2021-2027.htm>, [07.09.2021].
76. GCI 4.0, *Globalny Indeks Konkurencyjności*, https://govdata360.worldbank.org/indicators/ha03bec65?country=DEU&indicator=41472&viz=line_chart&years=2017,2019, [11.06.2022].
77. *German Research Landscape*, <https://www.research-in-germany.org/website/public/epapers/german-research-landscape/#8>, [11.06.2022].
78. *Granty na badania i rozwój*, <https://www.nrwinvest.com/de/standort-nrw/so-geht-business-in-nrw/foerdermittel/foerdermittel-fuer-fe/>, [02.09.2021].
79. GUS, *Działalność badawcza i rozwojowa w Polsce w 2019 r.*, <https://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/nauka-i-technika-spolesctwo-informacyjne/nauka-i-technika/dzialalnosc-badawcza-i-rozwojowa-w-polsce-w-2019-roku,8,9.html>, [29.07.2021].
80. *Horyzont Europa – nowy program ramowy badań i innowacji UE*, <https://www.kpk.gov.pl/horyzont-europa-nowy-program-ramowy-badan-i-innowacji>, [02.08.2021].
81. *Horyzont Europa – zarys przyszłego Programu Ramowego (2021–2027)*, <https://pomorskie.eu/horyzont-europa-zarys-przyszlego-programu-ramowego-2021-2027-1/>, [02.08.2021].
82. <http://www.cercetare.mai.gov.ro/cercetare-dezvoltare-si-inovare/planul-complementar-de-cd/>, [07.09.2021].
83. <https://ec.europa.eu/eurostat/web/products-eurostat-news/-/ddn-20201127-1&prev=search&pto=aue>, [03.08.2021].
84. <https://ec.europa.eu/growth/tools-databases/regional-innovation-monitor/policy-document/north-east-regional-operational-programme-2021-2027>, [07.09.2021].
85. *Ile pieniędzy Rumunia przeznacza na badania? INS: Wydatki na badania i rozwój stanowią w 2019 roku 0,48% PKB, czyli 5 mld lei*, <https://www.zf.ro/eveniment/cati-bani-aloca-romania-pentru-research-ins-cheltuielile-de-19746863>, [25.08.2021].
86. Informacje o Agencji Wspierania Badań i Rozwoju, <https://www.apvv.sk/>, [26.07.2021].
87. *Innowacyjne MŚP*, <https://hablemosdeempresas.com/pymes/sello-pyme-innovadora/#>, [02.08.2021].
88. *Invest in Germany*, <https://www.gtai.de/gtai-de/invest/business-location-germany/rd-framework/rd-incentives&prev=search&pto=aue>, [02.09.2021].
89. IV konkurs INFOSTRATEG na projekty tematyczne, <https://www.gov.pl/web/ncbr/iv-konkurs-infostrateg-na-projekty-tematyczne>, [05.07.2022].
90. Janeček M., Mráček K., *Organizace podpory výzkumu, experimentálního vývoje a inovací – Rada pro výzkum, vývoj a inovace, poskytovatelé způsob poskytování podpory (Organizace wspierające badania, rozwój eksperymentalny i innowacje – Rada ds. Badań, Rozwoju i Innowacji, dostawcy, sposób udzielania wsparcia)*, https://www.tacr.cz/interni_projekty/zefektivneni/KA7.2/KA%207_O2%20Organizace%20podpory%20VaVa%20-%20final.pdf, [27.05.2022].
91. Janeček, K. Mráček, *Organizace podpory výzkumu, experimentálního vývoje a inovací – Rada pro výzkum, vývoj a inovace, poskytovatelé způsob poskytování podpory (Organizace wspierające badania, rozwój eksperymentalny i innowacje – Rada ds. Badań, Rozwoju i Innowacji, dostawcy, sposób udzielania wsparcia)*, https://www.tacr.cz/interni_projekty/zefektivneni/KA7.2/KA%207_O2%20Organizace%20podpory%20VaVa%20-%20final.pdf, [27.05.2022].
92. Kajati G., *K+F B+R, Innowacje i zarządzanie projektami*, 2013, https://dtk.tankonyvtar.hu/bitstream/handle/123456789/3457/2011-0038_14_kajati_hu.pdf?sequence=1&isAllowed=y, [14.06.2022].
93. Kodeks Podatkowy obowiązujący we Francji (wersja obowiązująca według zmian uchwalonych na mocy ustawy budżetowej na 2022 r. nr 2021–1900 z dnia 30 grudnia 2021 r.(1) L. no 2021–1900 du 30 déc), https://www.legifrance.gouv.fr/codes/article_lc/LEGIARTI000044989369 [27.05.2022].
94. Kodeks Skarbowy obowiązujący w Rumunii (rum. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal), https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/Cod_fiscal_norme_11022020.htm#A2 [30.08.2021].
95. *Komisja Europejska, Horyzont Europa (2021–2027)*, https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/horizon_europe_pl_-_inwestycje_ktore_ksztaltuja_nasza_przyszlosc.pdf, s. 6, [02.08.2021].
96. *Krajowy program badawczy, oto cele na najbliższe siedem lat*, <https://www.agendadigitale.eu/sanita/programma-nazionale-per-la-ricerca-ecco-gli-obiettivi-dei-prossimi-sette-anni/>, [29.07.2021].

97. Kutatás-Fejlesztési és Innovációs Igazgatóság, (Dyrekcja ds. Badań, Rozwoju i Innowacji), *Vállalatok K+F+I tevékenységének támogatása* (tłum. wł.: *Wsparcie działalności przedsiębiorstw w zakresie B+R+I*) GINOP-2.1.1-15, <https://www.inno.u-szeged.hu/download.php?docID=47340>, [14.06.2022].
98. *La fonction Recherche & Développement*, <https://www.economie.gouv.fr/facileco/fonction-recherche-developpement>, [15.06.2022].
99. *Liczba innowacyjnych firm w Hiszpanii wzrasta o 12%*, https://www.abc.es/economia/abci-aumenta-12-por-cien-to-numero-empresas-innovadoras-espana-202011161737_noticia.html?ref=https%3A%2F%2Fwww.google.com%2F, [28.07.2021].
100. *Metodologia badań i rozwoju eksperymentalnego*, <http://www.ksh.hu/docs/hun/xftp/idoszaki/tudkut/tudkut16m.pdf>, [27.07.2021].
101. *Ministerstvo pro místní rozvoj ČR Odbor regionální politiky (Ministerstwo Rozwoju Regionalnego Republiki Czeskiej Departament Polityki Regionalnej), Koncepcje rozvoje venkova (Koncepcje rozwoju obszarów wiejskich)*, https://www.mmr.cz/getmedia/279d5264-6e9e-4f80-ba4a-c15a26144cd0/Koncepcje-rozvoje-venkova_202001.pdf.aspx?ext=.pdf, [27.05.2022].
102. *Ministerstvo školstva, vedy, výskumu a športu Slovenskej republiky (Ministerstwo Edukacji, Nauki, Badań Naukowych i Sportu Republiki Słowackiej), Operačný program Výskum a vývoj (podpora výskumu, vývoja a infraštruktúry vysokých škôl) (Program Operacyjny Badania i Rozwój (wsparcie dla badań, rozwoju i infrastruktury uczelni wyższych))*, https://www.minedu.sk/data/files/5037_priloha-c-1_opvavv_28-05-2015.pdf, [27.05.2022].
103. *Ministerstvo školstva, vedy, výskumu a športu Slovenskej republiky (Ministerstwo Edukacji, Nauki, Badań Naukowych i Sportu Republiki Słowackiej), Podpora pre projekty výskumu a vývoja v rámci programu „Posilnenie účasti SR v európskej spolupráci vo výskume a vývoji“ (Wsparcie dla projektów badawczych i rozwojowych w ramach programu „Wzmocnienie udziału Republiki Słowackiej w europejskiej współpracy w dziedzinie badań i rozwoju”)*, <https://www.minedu.sk/podpora-pre-projekty-vyskumu-a-vyvoja-v-ramci-programu-posilnenie-ucasti-sr-v-europskej-spolupraci-vo-vyskume-a-vyvoji/>, [25.07.2021].
104. *Ministerstvo vnitra České republiky (Ministerstwo spraw Wewnętrznych Republiki Czeskiej), Program bezpečnostního výzkumu České republiky (Program badań nad bezpieczeństwem Republiki Czeskiej)*, <https://www.mvcr.cz/vyzkum/clanek/program-bezpecnostniho-vyzkumu-ceske-republiky-2015-2022.aspx>, [06.06.2022].
105. *Ministerul Muncii și Protecției Sociale*, http://www.mmuncii.ro/j33/images/Documente/Familie/2015-DPS/2015-sn-is-rs_ps.PDF&usq=ALKJrhgcuT15ICV_We5kbseV19wmUuHQ6g, [27.07.2021].
106. *Młode przedsiębiorstwa innowacyjne*, <https://www.data.gouv.fr/fr/datasets/les-jeunes-entreprises-innovantes/>, [01.08.2021].
107. *Nemzeti Kutatási, Fejlesztési és Innovációs Hivatal (tłum. wł.: Wsparcie dla działalności przedsiębiorstw w zakresie B+R+I)*, <https://nkfih.gov.hu/palyazoknak/vallalatok/vallalatok>, [14.06.2022].
108. *Nie każdy skorzysta z ulgi B+R. Incydentalny projekt to nie prace rozwojowe*, <https://podatki.gazetaprawna.pl/artykuly/1418881,nie-kazdy-skorzysta-z-ulgi-br-incydentalny-projekt-to-nie-prace-rozwojowe.html>, [28.07.2021].
109. *Ogłoszenie jednoetapowego konkursu zamkniętego nr: RPSW.01.02.00-IZ.00-26-355/22 Działanie 1.2 Badania i rozwój w sektorze świętokrzyskiej przedsiębiorczości*, <https://www.2014-2020.rpo-swietokrzyskie.pl/skorzystaj/zobacz-ogloszenia-i-wyniki-naborow-wnioskow/item/4751-oglaszenie-jednoetapowego-konkursu-zamknietego-nr-rpsw-01-02-00-iz-00-26-355-22-dzialanie-1-2-badania-i-rozwoj-w-sektorze-swietokrzyskiej-przedsiębiorczosci>, [05.07.2022].
100. *Opatrenie Ministerstva financií SR č. MF/23054/2002-92 zo 16. decembra 2002*, https://www.mfsr.sk/files/sk/dane-cla-uctovnictvo/uctovnictvo-audit/uctovnictvo/legislativa-sr/opatrenia-oblasti-uctovnictva/uctovnictvo-podnikatelov/podvojne-uctovnictvo/postupy-uctovania/uplne_znenie_2019.pdf, [23.07.2021].
101. *PLF 2020: system JEI przedłużony do 2022 r.*, <https://www.legifiscal.fr/actualites-fiscales/2279-plf-2020-dispositif-jei-proroge-2022.html>, [28.07.2021].
102. *Podsumowanie zmian w zakresie B+R i zachęt rządowych od 1 stycznia 2019 r. do 31 października 2020 r.*, <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/us/Documents/Tax/us-tax-germany-2020-survey-of-giii.pdf>, [29.07.2021].
103. *Polski ład, ulga na robotyzację*, <https://studio.pwc.pl/aktualnosci/komentarze/ulga-na-robotyzacje-polski-lad>, [10.07.2022].
104. *Polski ład. Ulga na prototypy*, <https://studio.pwc.pl/aktualnosci/komentarze/ulga-na-prototyp-polski-lad>, [10.07.2022].
105. *Pospišil L., Problematika nákladů na výzkum a vývoj z daňového pohledu (Problematyka kosztów badań i rozwoju z perspektywy podatkowej)*, *Pilzno 2020*, s. 52-54, <https://dspace5.zcu.cz/bitstream/11025/40397/1/DP%20final.pdf>, [21.07.2022].
106. *Premie w zabezpieczeniu społecznym personelu badawczego*, <https://www.sepe.es/HomeSepe/empresas/informacion-para-empresas/bonificaciones-ayudas/bonificaciones-personal-investigador>, [03.07.2022].


117. *Program badań technologicznych – Quasar*, <https://www.univaq.it/section.php?id=2044>, [29.07.2021].
118. *Regionalne Strategie Inteligentnej Specjalizacji*, <https://www.agenziacoazione.gov.it/s3-smart-specialisation-strategy/strategia-nazionale-di-specializzazione-intelligente/strategie-regionali-di-specializzazione-intelligente/>, [29.07.2021].
119. *Research and innovation*, <https://www.researchitaly.it/en/research-projects-of-national-interest/>, [29.07.2021].
120. Riigi Tugiteenuste Keskus, *Informacje o Riigi Tugiteenuste Keskus*, <https://www.rtk.ee/>, [23.06.2022].
121. *Rozporządzenie w sprawie Wsparcia dla badań stosowanych w rozwijających się obszarach inteligentnej specjalizacji*, <https://www.riigiteataja.ee/akt/126082015038>, [23.06.2022].
122. Ruggiero G., *Programma nazionale per la ricerca, ecco gli obiettivi dei prossimi sette anni*, 2021, Programma nazionale per la ricerca, ecco gli obiettivi dei prossimi sette anni - Agenda Digitale, [03.09.2021].
123. *Skorzystaj z dofinansowania projektu badawczego w konkursie Innowacje społeczne i technologiczne w procesie aktywizacji osób niepełnosprawnych*, <https://www.gov.pl/web/gov/skorzystaj-z-dofinansowania-projektu-badawczego-w-konkursie-innowacje-spoeczne-i-technologiczne-w-procesie-aktywizacji-osob-niepelnosprawnych>, [05.07.2022].
124. *Środki budżetowe BEIS na badania i rozwój (B+R) w latach 2021–2022*, <https://www.gov.uk/government/publications/beis-research-and-development-rd-budget-allocations-2021-to-2022/beis-research-and-development-rd-budget-allocations-2021-to-2022#fn:18>, [30.07.2021].
125. *Startuje kolejny konkurs Programu Polska Wschodnia*, <https://www.polskawschodnia.gov.pl/strony/wiadomosci/z-dotacja-po-innowacje-startuje-kolejny-konkurs-programu-polska-wschodnia/>, [05.07.2022].
126. *Strategia hightech 2025*, https://www.bmbf.de/bmbf/de/forschung/hightech-strategie-2025/foerderung-in-der-forschung/foerderung-in-der-forschung_node.html&prev=search&pto=aue, [23.07.2021].
127. Tamm M., Vilo J., Danilov T., Jaanson K., Rutiku S., *Eesti Teadusagentuur 2022*, https://www.etag.ee/wp-content/uploads/2022/01/Eesti_teadus_2022.pdf, [22.06.2022].
128. *UK Patent Box*, https://www.taylorwessing.com/synapse/ti_patentbox.html#:~:text=Qualifying%20development,-For%20an%20IP&text=performing%20a%20significant%20amount%20of,may%20be%20used%20or%20applied.
129. *Ulga na nabycie nowych technologii*, http://www.vademecumpodatnika.pl/arttykul_narzedziowa,869,0,13912,ulga-na-nabycie-nowych-technologii.html, [10.11.2022].
130. *Ulga podatkowa na badania, Zakres, Zainteresowane firmy*, <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/6484-PGP.html/identifiant=BOI-BIC-RICI-10-10-10-10-20210713>, [15.06.2022].
131. *Ulgi podatkowe dla tych, którzy inwestują w innowacyjne startupy w 2021 r.*, <https://www.iubenda.com/it/srl/help/4056-vantaggi-fiscali-per-chi-investe-in-startup-inovative-2020>, [26.07.2021].
132. *Wdrażanie innowacji przez MŚP*, <https://www.parp.gov.pl/component/grants/grants/wdrazenie-innowacji-przez-msp#dokumenty>, [05.07.2022].
133. *Węgierski krajowy program reform 2022*, https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/nrp_2022_hu_.pdf, [14.06.2022].
134. *Wsparcie długoterminowego rozwoju koncepcyjnego organizacji badawczych*, <https://www.msmt.cz/vyzkum-a-vyvoj/instrucionalni-podpora-na-rozvoj-vyzkumne-organizace>, [03.09.2021].
135. *Wspólne sytuacje awaryjne*, <https://www.sdelsol.com/glosario/contingencias-comunes/>, [03.07.2022].
136. *Wszystko, co musisz wiedzieć o ulgi podatkowej na badania (CIR)*, <https://www.economie.gouv.fr/entreprises/credit-impot-recherche#>, [15.06.2022].
137. www.kofa.de, [23.07.2021].
138. *Wydatki na badania i rozwój według sektorów*, <https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/TSC00001/default?lang=en>, [03.08.2021].
139. *Wytyczne o znaczeniu badań i rozwoju w celach podatkowych (ang. Guidelines on the Meaning of Research and Development for Tax Purposes)*, BIS/10/1393, <https://www.gov.uk/government/publications/guidelines-on-the-meaning-of-research-and-development-for-tax-purposes>, [10.11.2022].
140. *Zachęty do działalności B+R*, <https://www.fiscal-impuestos.com/guia-fiscal-capitulo-4-is-deducciones-incentivar-determinadas-actividades>, [27.07.2021].
141. *Zákon č. 595/2003 Z. z. Zákon o dani z príjmov...*, <https://www.zakonypreludi.sk/zz/2003-595>, [08.06.2022].
142. *ZIM, Największy niemiecki program innowacyjny dla małych i średnich przedsiębiorstw*, <https://www.zim.de/ZIM/Navigation/DE/Meta/Englisch/englisch.html>, [07.09.2021].



**Instytut
Finansów**

ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa


 instytut.finansow@mf.gov.pl

 +48 22 694 57 89

www.infin.gov.pl

Znajdź nas na

 [@infin.gov.pl](https://www.facebook.com/infin.gov.pl)

 [@instytut-finansow](https://www.linkedin.com/company/institytut-finansow)

