

Anna Zaleska

Innovation Box (IP Box) – nowa zachęta podatkowa dla innowacyjnych przedsiębiorstw

1. Wstęp

Innovation Box, znane również pod nazwą **IP Box**, to zachęta podatkowa, która w polskim systemie prawnym **obowiązuje począwszy od 1.01.2019 r.** na podstawie znowelizowanych przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (**PIT**), a także ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (**CIT**)¹. Głównym celem wprowadzonego rozwiązania jest zwiększenie atrakcyjności podejmowania działalności badawczo-rozwojowej w Polsce przez polskie i zagraniczne przedsiębiorstwa, jak również intensyfikacja działań przedsiębiorców w zakresie ochrony własności intelektualnej jako potencjalnego źródła przychodów.

Należy podkreślić, że idea zachęt podatkowych jest znana i stosowana przez różne kraje. Proponowane rozwiązania obejmują dwa zasadnicze rodzaje instrumentów wsparcia:

- dotyczące początkowych etapów procesu innowacyjnego poprzez obniżenie podatkowych kosztów wkładu w badania i rozwój oraz
- odnoszące się do końcowych etapów tego procesu poprzez zmniejszenie obciążeń związanych z przychodami wynikającymi z przeprowadzonych prac badawczo-rozwojowych².

W polskim porządku prawnym od kilku lat jako przejaw pierwszej wspomnianej wyżej formy wsparcia funkcjonuje ulga na badania i rozwój (**B+R**)³, która pozwala przedsiębiorcom na dodatkowe odliczenie (100% lub 150% dla przedsiębiorstw posiadających status Centrum B+R) od podstawy opodatkowania części wydatków (tzw. kosztów kwalifikowanych) poniesionych w związku z realizowanymi pracami badawczo-rozwojowymi (**B+R**).

¹ Ustawa z 23.10.2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 2193).

² G. Guenter, *Patent Boxes: A primer*, „Congressional Research Service” 2017.

³ Por. art. 18d ustawy z 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2019 r. poz. 865 ze zm.).

Innovation Box stanowi natomiast odzwierciedlenie drugiej z wyżej wymienionych form wsparcia, odnoszącej się do zmniejszenia obciążeń związanych z dochodami wynikającymi z podejmowania działalności innowacyjnej. Według stanowiska ustawodawcy, przedmiotowa zachęta, obok innych aktualnie funkcjonujących instrumentów wsparcia, ma stanowić „swoiste «zamknięcie» łańcucha wartości związanego z procesem tworzenia i komercjalizacji innowacyjnych rozwiązań będących efektem prac badawczo-rozwojowych. (...) ulga będzie pełnić funkcję retencyjną dla innowacyjnych rozwiązań i w rezultacie ma zapobiegać lokowaniu przez przedsiębiorców posiadanych praw własności intelektualnej w krajach, które oferują niższe opodatkowanie dla firm uzyskujących przychody z komercjalizacji tychże praw”⁴.

Warto podkreślić, że **w polskim porządku prawnym jest to rozwiązanie zupełnie nowe**, jednak doświadczenia m.in. z wybranych krajów Europy Zachodniej, gdzie podobne zachęty już funkcjonują, wskazują, że może stanowić istotnych czynnik do podejmowania działań innowacyjnych przez przedsiębiorstwa. Przykładowo podobne rozwiązania zostały wdrożone m.in. w Holandii, Wielkiej Brytanii, Irlandii, Luksemburgu, Słowacji, Francji czy na Węgrzech, pod różnymi nazwami, jak np. Patent Box, Intellectual Property Box, IP Box czy Knowledge Development Box. Stosowane w tych krajach rozwiązania polegają na opodatkowaniu dochodów z praw własności intelektualnej obniżoną stawką podatkową (np. w Wielkiej Brytanii – 10%) czy zwolnieniu części tych dochodów z opodatkowania (np. 80% w Luksemburgu)⁵.

Należy wskazać, że regulacje w zakresie zachęt podatkowych związanych z preferencyjnym opodatkowaniem praw własności intelektualnej muszą być spójne z wypracowanymi przez OECD Wytycznymi w ramach inicjatywy **Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)**, zawartymi w raporcie dotyczącym Działania nr 5 – Efektywne zwalczanie szkodliwych praktyk podatkowych przy uwzględnieniu transparentności i rzeczywistej działalności podatników⁶. Przedmiotowe wytyczne prezentują m.in. konieczność zastosowania tzw. podejścia *nexus (Modified Nexus Approach)*, które znajduje odzwierciedlenie w obowiązku zachowania związku między poniesionymi kosztami na działalność badawczo-rozwojową, prawami własności intelektualnej oraz generowanym dochodem z tych praw.

Niniejsza publikacja wskazuje podstawowe informacje i założenia dla funkcjonowania zachęty Innovation Box (IP Box) w polskim porządku prawnym wedle stanu prawnego określonego na październik 2019 r. Należy przy tym wskazać, że z uwagi na nowość regulacji linia interpretacyjna oraz orzecznicza mająca na celu określenie sposobu stosowania w praktyce przedmiotowej regulacji będzie się dopiero tworzyć.

2. Istota Innovation Box (IP Box)

Wdrożone w polskim systemie rozwiązanie Innovation Box (IP Box) polega na preferencyjnym opodatkowaniu **stawką podatkową w wysokości 5% dochodów**

⁴ Uzasadnienie do projektu z 24.08.2018 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, VIII kadencja, druk sejm. nr 2860.

⁵ *Innovation Box – Mechanizm działania. Przegląd aktualnych rozwiązań w Europie*, Warszawa, czerwiec 2018 r., https://koalicyjainnowacji.pl/wp-content/uploads/2018/06/Raport_Innovation_Box_KPI_Crido.pdf (dostęp: 24.10.2019 r.).

⁶ *Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance, Action 5 – 2015 Final Report*, In series: OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, <https://www.oecd.org/tax/countering-harmful-tax-practices-more-effectively-taking-into-account-transparency-and-substance-action-5-2015-final-report-9789264241190-en.htm> (dostęp: 24.10.2019 r.).

uzyskiwanych przez podatnika z praw własności intelektualnej, których podatnik jest właścicielem, współwłaścicielem, użytkownikiem lub w określonych przepisami ustawy podatkowej przypadkach posiada prawa do korzystania z nich na podstawie licencyjnej. Prawa własności intelektualnej, które umożliwiają skorzystanie z tych preferencji, wskazane w ustawowym katalogu zamkniętym, powinny być chronione na podstawie obowiązującego prawa krajowego lub międzynarodowego (**tzw. kwalifikowane IP**).

Przedmiotowa zachęta podatkowa jest skierowana do wszystkich podatników PIT oraz CIT, którzy prowadzą **działalność badawczo-rozwojową (B+R) i osiągają dochody z kwalifikowanych praw własności intelektualnej**. Preferencja może mieć także zastosowanie do zagranicznego podatnika osiągającego dochody na terytorium Polski z prowadzenia działalności gospodarczej za pośrednictwem położonego w Polsce stałego zakładu. Dla możliwości skorzystania z preferencji nie ma również znaczenia wielkość przedsiębiorstwa – jest to rozwiązanie dostępne zarówno dla mikro-, małych, średnich, jak i dużych przedsiębiorstw.

Należy podkreślić, że podatnik, który chciałby skorzystać z preferencji, jest zobowiązany do prowadzenia szczegółowej ewidencji rachunkowej w sposób umożliwiający, zgodnie ze wspomnianym wcześniej podejściem *nexus*, powiązanie ponoszonych kosztów prac badawczo-rozwojowych z posiadanymi kwalifikowanymi IP oraz dochodami uzyskiwanymi z tego tytułu.

Tym samym, w celu skorzystania z Innovation Box (IP Box), konieczne jest spełnienie **kilku podstawowych warunków**, w tym zwłaszcza:

- prowadzenie przez przedsiębiorcę działalności B+R bezpośrednio związanej z wytworzeniem, rozwinięciem lub ulepszeniem kwalifikowanego IP,
- objęcie wyników przeprowadzonych prac B+R ochroną praw własności intelektualnej w jednej z form określonego w katalogu zamkniętym kwalifikowanych IP,
- uzyskiwanie dochodów z kwalifikowanych IP podlegających opodatkowaniu,
- właściwe wyliczenie wartości kwalifikowanego dochodu w oparciu o tzw. wskaźnik *nexus*.

Co więcej, istotne jest właściwe następstwo zdarzeń wskazujące, że w wyniku przeprowadzenia prac B+R wytworzono, rozwinięto lub ulepszono kwalifikowane IP. Następnie jest uzyskiwany dochód z tego tytułu, który podlega właściwej kalkulacji przy wykorzystaniu wskaźnika *nexus*.

3. Definicja działalności badawczo-rozwojowej (B+R)

W celu skorzystania z Innovation Box (IP Box) konieczne jest prowadzenie przez **przedsiębiorcę działalności badawczo-rozwojowej** bezpośrednio związanej z wytworzeniem, rozwinięciem lub ulepszeniem kwalifikowanego IP. Przedsiębiorca może taką działalność prowadzić samodzielnie albo prowadzić ją w przy wykorzystaniu wyników prac B+R nabytych od innych podmiotów (w tym podmiotów powiązanych).

Ustawy o podatkach dochodowych (CIT/PIT) definiują **działalność B+R⁷ jako działalność twórczą** obejmującą badania naukowe lub prace rozwojowe, podejmowaną

⁷ Art. 4a pkt 26 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz art. 5a pkt 38 ustawy z 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1387 ze zm.).

w sposób systematyczny w celu zwiększenia zasobów wiedzy oraz wykorzystania zasobów wiedzy do tworzenia nowych zastosowań. W celu określenia, czym są owe badania naukowe i prace rozwojowe, ustawodawca odwołał się do przepisów ustawy z 20.07.2018 r. – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce⁸, które w art. 4 wskazują, że:

Badania naukowe dzielą się na:

- **badania podstawowe** – czyli prace empiryczne lub teoretyczne, mające na celu przede wszystkim zdobywanie nowej wiedzy o podstawach zjawisk i obserwowalnych faktów bez nastawienia na bezpośrednie zastosowanie komercyjne;
- **badania aplikacyjne** – mające na celu zdobycie nowej wiedzy oraz umiejętności, nastawione na opracowywanie nowych produktów, procesów lub usług lub wprowadzanie do nich znaczących ulepszeń.

Prace rozwojowe są działalnością obejmującą nabywanie, łączenie, kształtowanie i wykorzystywanie dostępnej aktualnie wiedzy i umiejętności, w tym w zakresie narzędzi informatycznych lub oprogramowania, do planowania produkcji oraz projektowania i tworzenia zmienionych, ulepszonych lub nowych produktów, procesów lub usług, z wyłączeniem działalności obejmującej rutynowe i okresowe zmiany wprowadzane do nich, nawet jeżeli takie zmiany mają charakter ulepszeń.

Z punktu widzenia działalności przedsiębiorstw, które nastawione są na komercyjne wykorzystanie uzyskiwanych wyników, **najistotniejsze są definicje badań aplikacyjnych oraz prac rozwojowych**. Tego rodzaju prace B+R zasadniczo prowadzą do uzyskania innowacji produktowej lub procesowej, która może znaleźć zastosowanie gospodarcze.

4. Katalog kwalifikowanych IP

Aby skorzystać z preferencyjnego opodatkowania, opracowane w toku prac B+R rozwiązanie musi być chronione co najmniej jednym z ustawowo określonych w zamkniętym katalogu praw, tzw. kwalifikowanych IP, takich jak:

- patent,
- prawo ochronne na wzór użytkowy,
- prawo z rejestracji wzoru przemysłowego,
- prawo z rejestracji topografii układu scalonego,
- dodatkowe prawo ochronne dla patentu na produkt leczniczy lub produkt ochrony roślin,
- prawo z rejestracji produktu leczniczego i produktu leczniczego weterynaryjnego dopuszczonych do obrotu,
- wyłączne prawo, o którym mowa w ustawie z 26.06.2003 r. o ochronie prawnej odmian roślin⁹,
- autorskie prawo do programu komputerowego.

Należy podkreślić, że podatnik ma możliwość korzystania z preferencji Innovation Box (IP Box) przez cały okres trwania ochrony prawnej kwalifikowanych IP.

⁸ Dz.U. poz. 1668 ze zm.

⁹ Dz.U. z 2018 r. poz. 432.

W przypadku tych rozwiązań, które podlegają procedurze zgłoszenia/rejestracji, podatnik może skorzystać z preferencji podatkowej od momentu zgłoszenia lub złożenia wniosku o rejestrację do właściwego organu z ekspektatywą uzyskania ochrony rozwiązania. Jednak jeżeli ochrona nie zostanie przyznana, podatnik zobowiązany jest do opodatkowania kwalifikowanych dochodów na zasadach ogólnych.

Podatnik może uzyskiwać dochody z **kilku kwalifikowanych IP**. Wówczas podstawą opodatkowania jest suma kwalifikowanych dochodów z kwalifikowanych IP. Ustawodawca przewidział, że w przypadku gdy nie jest możliwe ustalenie dochodu przypadającego na poszczególne kwalifikowane IP, podatnik może obliczyć kwalifikowany dochód z kwalifikowanego IP dla tego samego rodzaju produktu lub usługi, lub dla tej samej grupy produktów lub usług, w których zostało wykorzystane kwalifikowane IP.

Ustawodawca przewidział również sytuację, w której przedsiębiorca wykazuje **stratę** z kwalifikowanego IP. W takim przypadku o wysokość straty z kwalifikowanych IP poniesionej w roku podatkowym obniża się dochód osiągnięty w najbliższych kolejno następujących po sobie 5 latach podatkowych z **tego samego kwalifikowanego IP**, tego samego rodzaju produktu lub usługi lub tej samej grupy produktów lub usług, w których zostało wykorzystane kwalifikowane prawo własności intelektualnej. Tym samym nie ma możliwości rekompensowania strat z jednego kwalifikowanego IP dochodami z innego kwalifikowanego IP.

W przepisach znowelizowanych ustaw podatkowych przewidziano również szczególną możliwość skorzystania z Innovation Box (IP Box) dla dochodów z licencji do korzystania z kwalifikowanego IP przysługującej podatnikowi na podstawie umowy, w której zastrzeżono wyłączność korzystania przez podatnika z tego prawa, pod warunkiem uprzedniego prowadzenia przez podatnika prac badawczo-rozwojowych, których efektem jest kwalifikowane prawo własności intelektualnej, na które udzielono tej licencji. Regulacja ta odnosi się do sytuacji, w której podatnik prowadził w Polsce prace B+R zakończone wypracowaniem kwalifikowanego IP, a następnie z uwagi np. na uwarunkowania w grupie kapitałowej nie może być właścicielem kwalifikowanego IP, tylko inny podmiot w grupie, jednak posiada prawa do korzystania z kwalifikowanego IP na podstawie **licencji wyłącznej**, w oparciu o którą generuje dochody podlegające opodatkowaniu. Przy takiej konstrukcji polski podatnik będzie miał możliwość skorzystania z preferencyjnej stawki 5%.

5. Dochód kwalifikowany

W przepisach prawa dotyczących Innovation Box (IP Box) zdefiniowano **zamknięty katalog źródeł dochodów podatnika** pochodzących z kwalifikowanego IP, które mogą stanowić podstawę do zastosowania preferencyjnej stawki opodatkowania. Wskazano, że tego rodzaju dochód może być osiągnięty przez podatnika:

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

Należy podkreślić, że dochód z kwalifikowanego IP ustala się jako iloczyn dochodu z kwalifikowanego IP osiągniętego w roku podatkowym i wskaźnika obliczonego według specjalnego wzoru (tzw. wskaźnika *nexus*):

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

Poszczególne litery oznaczają koszty faktycznie poniesione przez podatnika na:

- a. prowadzoną bezpośrednio przez podatnika działalność B+R związaną z kwalifikowanym IP,
- b. nabycie wyników prac B+R związanych z kwalifikowanym IP, innych niż wymienione w lit. d, od podmiotu niepowiązanego,
- c. nabycie wyników prac B+R związanych z kwalifikowanym IP, innych niż wymienione w lit. d, od podmiotu powiązanego,
- d. nabycie przez podatnika kwalifikowanego IP.

Gdy wartość tego wskaźnika jest większa od 1, przyjmuje się, że wartość ta wynosi 1.

Celem zastosowania wskaźnika *nexus* jest premiowanie podatników, którzy samodzielnie prowadzą prace badawczo-rozwojowe lub wspierają się w ich prowadzeniu jedynie współpracą z podmiotami niepowiązanymi.

Należy podkreślić, że w aktualnie obowiązujących przepisach prawa **brak katalogu kosztów działalności B+R**, które mają podlegać kalkulacji w ramach wskaźnika *nexus*. Istotne jest, aby były to koszty związane z działalnością B+R w rozumieniu ustaw o podatkach dochodowych (CIT lub PIT), które określają jedynie, że nie zalicza się do nich kosztów, które nie są bezpośrednio związane z kwalifikowanym prawem własności intelektualnej, w szczególności odsetek, opłat finansowych oraz kosztów związanych z nieruchomościami.

Warto również wskazać, że w celu kalkulacji wskaźnika *nexus* należy uwzględnić jedynie koszty, które zostały poniesione po 1.01.2013 r., przy czym przy dokonywaniu kalkulacji należy mieć na uwadze przepisy przejściowe¹⁰:

- w przypadku podatników, którzy przed 1.01.2019 r. ponosili koszty związane z kwalifikowanymi IP, których przedmiot ochrony został wytworzony, rozwinięty lub ulepszony w ramach prowadzonej działalności B+R, a którzy na podstawie prowadzonej ewidencji nie mogą ustalić wysokości kosztów poniesionych w ramach tej działalności, na potrzeby kalkulacji mogą przyjąć ich wartość z roku podatkowego rozpoczętego po 31.12.2018 r.;
- jeżeli w roku podatkowym rozpoczynającym się po 31.12.2018 r. podatnicy nie ponoszą kosztów związanych z kwalifikowanymi IP, których przedmiot ochrony został wytworzony, rozwinięty lub ulepszony w ramach prowadzonej działalności B+R, mogą uwzględnić ich wartość poniesioną w latach poprzednich, nie wcześniej jednak niż po 31.12.2012 r.

Tym samym z powyższych przepisów wynika, że brak możliwości skalkulowania wskaźnika *nexus* przy uwzględnieniu kosztów ponoszonych przed 1.01.2013 r. Nie jest

¹⁰ Art. 24 ustawy z 23.10.2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw.

zatem w pełni jasna sytuacja dotycząca możliwości skorzystania z Innovation Box (IP Box) przez podatników, którzy aktualnie posiadają prawa IP mieszczące się w katalogu kwalifikowanych IP i uzyskują z tego tytułu dochody, jednak prace B+R prowadzące do wypracowania kwalifikowanego IP prowadzili przed 1.01.2013 r.

6. Obowiązki ewidencyjne

Warunkiem skorzystania z preferencyjnej stawki opodatkowania jest również **wypełnienie obowiązków ewidencyjnych** polegających na:

- wyodrębnieniu każdego z kwalifikowanych IP w prowadzonych księgach rachunkowych,
- prowadzeniu ksiąg rachunkowych w sposób zapewniający ustalenie przychodów, kosztów uzyskania przychodów i dochodu (straty), przypadających na każde kwalifikowane IP,
- wyodrębnieniu kosztów potrzebnych do wyliczenia wskaźnika, przypadających na każde kwalifikowane IP,
- dokonywaniu zapisów w prowadzonych księgach rachunkowych w sposób zapewniający ustalenie łącznego dochodu z kwalifikowanych IP – w przypadku gdy podatnik wykorzystuje więcej niż jedno kwalifikowane prawo własności intelektualnej, a w prowadzonych księgach rachunkowych nie jest możliwe spełnienie warunków, o których mowa powyżej.

Tym samym konieczne jest wskazanie przez podatnika przychodów osiągniętych z danego kwalifikowanego IP oraz **alokowanie do tych przychodów funkcjonalnie związanych z nimi kosztów**, które w sposób bezpośredni i pośredni przyczyniły się do powstania tego przychodu. Zatem dochodem z kwalifikowanego IP jest nadwyżka sumy przychodów osiągniętych z tego kwalifikowanego IP nad kosztami ich uzyskania osiągniętymi w roku podatkowym. Jeżeli koszty uzyskania przychodów przekraczają sumę przychodów, różnica jest stratą z kwalifikowanego IP.

7. Stosowanie Innovation Box (IP Box)

Należy podkreślić, że Innovation Box (IP Box) jako rozwiązanie zupełnie nowe w polskim systemie podatkowym nie **posiada jeszcze wykształconej praktyki czy w pełni określonych zasad stosowania**. Ponadto sposób sformułowania przepisów rodzi wątpliwości interpretacyjne wśród podatników, które dopiero będą podlegać doprecyzowaniu.

W przypadku wątpliwości jednym ze źródeł, do których można sięgnąć, na podstawie których zostały stworzone przepisy polskich ustaw w zakresie Innovation Box (IP Box), są powołane wcześniej Wytyczne OECD w ramach inicjatywy BEPS, które w raporcie dotyczącym Działania nr 5 – Efektywne zwalczanie szkodliwych praktyk podatkowych przy uwzględnieniu transparentności i rzeczywistej działalności podatników, wskazują zasady, jakimi powinny kierować się poszczególne reżimy podatkowe przewidujące w swoich regulacjach szczególny sposób opodatkowania dochodów z praw własności intelektualnej.

Ponadto w celu zapewnienia przedsiębiorcom możliwości efektywnego stosowania mechanizmu Innovation Box (IP Box), Ministerstwo Finansów opublikowało „**Objaśnienia podatkowe z dnia 15 lipca 2019 r. dotyczące preferencyjnego opodatkowania**

dochodów wytwarzanych przez prawa własności intelektualnej – IP Box”. Dokument wprawdzie nie wyjaśnia w pełni wszystkich zgłaszanych przez przedsiębiorców wątpliwości, jednak stanowi ważny krok dla właściwego stosowania Innovation Box (IP Box) w praktyce gospodarczej.

Wśród istotnych kwestii, które zostały ujęte w tym dokumencie warto wskazać:

- W obecnym stanie prawnym w Polsce nie ma możliwości ustawowego i wyczerpującego zdefiniowania pojęcia „autorskie prawo do programu komputerowego”. Podatnik chcący skorzystać z preferencji IP Box wobec dochodów z autorskiego prawa do programu komputerowego i otrzymać w tym zakresie stosowną ochronę prawnopodatkową powinien złożyć wniosek o interpretację indywidualną do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej (KIS). Niemniej jednak pojęcie „program komputerowy” nie powinno być rozumiane wąsko, lecz szeroko. Holistycznie i funkcjonalnie, program komputerowy obejmuje jego funkcjonalne części składowe, takie jak: kod źródłowy, opis procedur operacyjnych, zestawienie danych w informacjach konwersacyjnych i dialogowych oraz kod wynikowy i interfejs.
- Podatnik może powołać się na prawo ochronne przyznane w innym państwie, jeśli **ochrona na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej jest gwarantowana** na mocy ratyfikowanych umów międzynarodowych, których stroną jest Rzeczpospolita Polska oraz innych umów międzynarodowych.
- Podatnik musi twórczo przyczynić się do powstania kwalifikowanego IP poprzez:
 - **wytworzenie** przedmiotu ochrony, czyli wykreowanie nowego kwalifikowanego IP,
 - **rozwinięcie**, czyli poszerzenie zakresu funkcjonalnego już istniejącego kwalifikowanego IP,
 - **ulepszenie**, czyli poprawienie/udoskonalenie istniejącego kwalifikowanego IP.
- Koszty dla celów kalkulacji wskaźnika *nexus* należy rozumieć **szerzej i elastyczniej** niż w odniesieniu do ustalania kosztów uzyskania przychodów na gruncie pozostałych przepisów ustaw o podatkach dochodowych (CIT/PIT). Wynika to w szczególności z tego, że podejście *nexus* koncentruje się na wykazaniu związku między:
 - wydatkami poniesionymi przez podatnika w związku z wytworzeniem/rozwojem/ulepszeniem kwalifikowanych IP,
 - kwalifikowanymi IP,
 - dochodami uzyskanymi z kwalifikowanych IP,
 - terytorium państwa przyznającego preferencję z IP Box.

Metoda ujmowania kosztów we wskaźniku *nexus* ma zastosowanie jedynie dla celu, jakim jest kalkulacja tego wskaźnika i nie zmienia zasad traktowania kosztów dla innych celów, w tym do obliczania dochodu kwalifikowanego, który jest przemnażany przez ten wskaźnik.

Zaliczki na podatek dochodowy płaci się na bieżąco w roku podatkowym na zasadach ogólnych i dopiero w **zeznaniu podatkowym za dany rok podatkowy dokonuje się korekty**, np. z 19% na 5%, w efekcie której powstanie nadpłata.

8. Innovation Box a inne źródła wsparcia

Warto w tym miejscu wspomnieć, że Innovation Box (IP Box) nie jest jedynym mechanizmem podatkowym wspierającym wzrost innowacyjności przedsiębiorstw. Od kilku lat w polskim porządku prawnym funkcjonuje również wspomniana na wstępie niniejszej publikacji **ulga na działalność badawczo-rozwojową**. W pierwszych latach obowiązywania ulga nie była masowo wykorzystywana przez przedsiębiorców, jednak z roku na rok zainteresowanie tą preferencją wśród przedsiębiorców systematycznie się zwiększa¹¹. Zgodnie z przytoczonymi Objasnieniami dotyczącymi IP Box, podatnik w zależności od jego sytuacji faktycznej może zdecydować o skorzystaniu tylko z ulgi B+R, tylko z preferencji IP Box lub z obu korzyści, przy czym obie zachęty w danym roku podatkowym mogą być stosowane jedynie wobec różnych kategorii dochodu.

Ponadto w celu kalkulacji korzyści w ramach Innovation Box (IP Box) możliwe jest wzięcie pod uwagę również **wydatków pokrytych i zrefundowanych z dotacji**, o ile dotyczą działalności badawczo-rozwojowej. Możliwe jest również połączenie Innovation Box (IP Box) ze wsparciem w formie zwolnienia z CIT w ramach programu Polskiej Strefy Inwestycji (wcześniej wsparcie udzielane w ramach systemu tzw. Specjalnych Stref Ekonomicznych). Tym samym zachęta ta jest uzupełnieniem istniejących już form wsparcia działalności przedsiębiorstw.

9. Podsumowanie

Mając na uwadze powyższe, należy stwierdzić, że wprowadzenie IP Box stanowi ważny krok w zakresie rozwoju systemu wspierania innowacyjności polskich przedsiębiorstw. Rozwiązanie to ze względu na znaczny poziom wsparcia ma szansę stanowić istotną zachętę do podejmowania prac B+R i następnie uzyskiwania ochrony prawnej wypracowywanych rozwiązań innowacyjnych przez przedsiębiorców.

Niemniej jednak jest to zachęta o złożonej konstrukcji, wymagająca wypełnienia przez przedsiębiorców szeregu wymogów (m.in. prace B+R – kwalifikowane IP – dochód z kwalifikowanego IP – właściwa ewidencja). Co więcej, regulacje prawne odnoszące się do IP Box wzbudzają wiele wątpliwości przedsiębiorców odnośnie do zasad ich stosowania. Przykładowo wątpliwości wzbudza kwestia właściwej wyceny wartości kwalifikowanego IP w przypadku, gdy źródłem kwalifikowanego dochodu jest kwalifikowane IP uwzględnione w cenie sprzedaży produktu lub usługi.

Ministerstwo Finansów poprzez opracowanie Objasnień starało się określić kwestie wytłumaczyć, aby umożliwić przedsiębiorcom poprawne stosowanie IP Box, co należy uznać za właściwy kierunek działań. Niemniej jednak Objasnienia nie odnoszą się do wszystkich elementów wzbudzających wątpliwości przedsiębiorców, a zatem dla szerokiego zastosowania IP Box bardzo istotne będą stanowiska organów skarbowych, wyrażane w ramach m.in. interpretacji indywidualnych.

Aktualnie – z uwagi na nowość regulacji i brak jednoznacznych wytycznych odnoszących się do zasad stosowania przyjętych przepisów – przedsiębiorcy wyrażają zainteresowanie nową zachętą, jednak z określoną dozą niepewności. Gdy wykształci się praktyka stosowania, w tym linia orzecnicza, a także przedsiębiorcy zauważą istotne korzyści ze stosowania tego mechanizmu, wówczas można spodziewać się wzrostu zainteresowania tą formą wspierania działań innowacyjnych.

¹¹ Zob. <https://crido.pl/report/ulga-na-br-czy-polscy-przedsiębiorcy-wykorzystują-jej-potencjał/> (dostęp: 24.10.2019 r.).