ROZPORZĄDZENIE RADY MINISTRÓW

z dnia 25 stycznia 1994 r.

w sprawie odliczeń od dochodu wydatków inwestycyjnych oraz obniżek podatku dochodowego.

Na podstawie art. 26 ust. 13 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 1993 r. Nr 90, poz. 416 i Nr 134, poz. 646) oraz art. 18 ust. 7 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 1993 r. Nr 106, poz. 482 i Nr 134, poz. 646 oraz z 1994 r. Nr 1, poz. 2) zarządza się, co następuje:

§ 1. 1. Przepisy rozporządzenia regulują zasady oraz warunki:

1) odliczeń wydatków inwestycyjnych od dochodu przed opodatkowaniem przez podatników będących osobami fizycznymi, osobami prawnymi oraz jednostkami organizacyjnymi nie mającymi osobowości prawnej, prowadzących lub podejmujących działalność gospodarczą lub działy specjalne produkcji rolnej, z wyjątkiem spółek cywilnych, jawnych i komandytowych,
2) obniżek zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych, dokonywanych przez osoby opodatkowane tym podatkiem na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 1993 r. w sprawie zryczałtowanego podatku dochodowego od przychodów osób fizycznych (Dz. U. Nr 132, poz. 635 i z 1994 r. Nr 15, poz. 52),

zwanych dalej „podatnikami".

2. W przypadku spółek cywilnych, jawnych i komandytowych prawo do odliczeń, o którym mowa w ust. 1 pkt 1, przysługuje wspólnikom oraz komandytariuszom tych spółek.

3. Przepisy rozporządzenia nie mają zastosowania do wydatków inwestycyjnych poniesionych przez podatników w okresie korzystania z ulg, odliczeń i zwolnień od podatku dochodowego na podstawie:

1) art. 54 ust. 5 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 1993 r. Nr 90, poz. 416 i Nr 134, poz. 646),
2) art. 39 ust. 3 i 4 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 1993 r. Nr 106, poz. 482 i Nr 134, poz. 646 oraz z 1994 r. Nr 1, poz. 2),
3) art. 46 ustawy z dnia 13 lipca 1990 r. o prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych (Dz. U. Nr 51, poz. 298 oraz z 1991 r. Nr 60, poz. 253 i Nr 111, poz. 480),
4) art. 23 i 37 ustawy z dnia 14 czerwca 1991 r. o spółkach z udziałem zagranicznym (Dz. U. Nr 60, poz. 253, Nr 80, poz. 350 i Nr 111, poz. 480 oraz z 1993 r. Nr 134, poz. 646),
5) rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 18 maja 1990 r. w sprawie zwolnienia od podatków obrotowego i dochodowego podatników osiągających przychody z niektórych rodzajów nowo uruchomionej działalności gospodarczej (Dz. U. Nr 35, poz. 203 i Nr 69, poz. 403 oraz z 1991 r. Nr 64, poz. 276),
6) rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 18 listopada 1991 r. w sprawie zwolnienia od podatku dochodowego dochodów banków utworzonych przez osoby zagraniczne lub z udziałem kapitału zagranicznego oraz oddziałów banków zagranicznych (Dz. U. Nr 110, poz. 477),
7) rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 22 czerwca 1993 r. w sprawie odliczeń od dochodu wydatków inwestycyjnych na terenie gmin o szczególnym zagrożeniu wysokim bezrobociem strukturalnym (Dz. U. Nr 59, poz. 266),
8) rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 6 lutego 1989 r. w sprawie zwolnienia od podatku dochodowego dochodów z tytułu niektórych rodzajów działalności gospodarczej (Dz. U. Nr 3, poz. 20 i Nr 49, poz. 278 oraz z 1991 r. Nr 51, poz. 222).

4. Określenia użyte w rozporządzeniu oznaczają:

1) „przychody" — przychody ustalone zgodnie z art. 14 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych albo art. 12 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych,
2) „dochód" — dochód ustalony zgodnie z art. 24 ust. 1, 2 i 4 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych albo art. 7 ust. 1—3 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych,
3) „dochód do opodatkowania" — podstawę opodatkowania, czyli dochód ustalony zgodnie z art. 26 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych albo art. 18 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych,
4) „zryczałtowany podatek dochodowy" — podatek ustalony zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów, o którym mowa w ust. 1 pkt 2,
5) „wydatki inwestycyjne" — faktycznie poniesione wydatki w roku podatkowym nie zwrócone podatnikowi w jakiejkolwiek formie, pomniejszone o naliczony podatek od towarów i usług oraz o podatek akcyzowy, jeżeli podatki te w całości lub części podlegają odliczeniu od należnego podatku od towarów i usług, na:
   a) zakup i montaż maszyn i urządzeń zaliczonych, zgodnie z Klasyfikacją rodzajową środków trwałych Głównego Urzędu Statystycznego, do grupy 3—6 i 8,
   b) zakup, budowę lub rozbudowę budynków zaliczonych, zgodnie z Klasyfikacją rodzajową środków trwałych Głównego Urzędu Statystycznego, do grupy 1 podgrupa 10—13, podgrupa 16 rodzaj 166 i 168, podgrupa 18 rodzaj 180, 182—185 oraz do grupy 2 podgrupa 20—23 i 25—27, niezbędnych do zainstalowania w nich maszyn i urządzeń wymienionych pod lit. a),
   c) zakup środków transportu, z wyjątkiem samochodów osobowych,
   d) zakup od Skarbu Państwa przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części mienia przedsiębiorstwa, z wyjątkiem wydatków na zakup gruntów,
   e) zakup od Agencji Własności Rolnej Skarbu Państwa przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części mienia przedsiębiorstwa,
   f) zakup licencji, patentów lub know-how,
   g) spłatę określonej w umowie najmu lub dzierżawy albo w umowie o podobnym charakterze wartości składników majątku, o którym mowa pod lit. a)—f), jeżeli środki te zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 6 kwietnia 1993 r. w sprawie zaliczania przedmiotu umów najmu lub dzierżawy rzeczy albo praw majątkowych do składników majątku stron tych umów (Dz. U. Nr 28, poz. 129) zaliczane są do składników majątku najemcy, dzierżawcy albo używającego,
   h) wytworzenie we własnym zakresie lub na zamówienie (zlecenie) środków trwałych, o których mowa pod lit. a) i b),
   i) nabycie od Skarbu Państwa, przez podatników, u których przychody z tytułu eksportu w tym samym roku podatkowym przekraczają równowartość 10.000.000 ECU, ponad 50% udziałów albo akcji spółki,
6) „eksport towarów" — eksport towarów w rozumieniu ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 11, poz. 50, Nr 28, poz. 127 i Nr 129, poz. 599),
7) „eksport usług" — usługi wykonywane przez podatnika poza państwową granicą Rzeczypospolitej Polskiej; za eksport usług uważa się również, zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług, czynności polegające na świadczeniu:
   a) usług transportu międzynarodowego,
   b) usług zagranicznej turystyki przyjazdowej, indywidualnej i grupowej, świadczonych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przez podatników wymienionych w ust. 1,
   c) usług w kraju, jeżeli są bezpośrednio związane z eksportem towarów, a z zawartych umów wynika, że wartość tych usług jest uwzględniona w cenie eksportowanego towaru,
   d) innych usług, jeżeli zgodnie z przepisami wydanymi na podstawie ustawy wymienionej w pkt 6 ich świadczenie traktowane jest na równi z eksportem,
8) „działalność w zakresie przetwórstwa rolno-spożywczego" — działalność polegającą na produkcji wyrobów przemysłu rolno-spożywczego, sklasyfikowanych w gałęziach 23—25 Systematycznego wykazu wyrobów (SWW) Głównego Urzędu Statystycznego,

9) „usługi w zakresie budownictwa mieszkaniowego" — wykonywanie obiektów budownictwa mieszkaniowego oraz robót budowlano-montażowych związanych z budownictwem mieszkaniowym i infrastrukturą towarzyszącą w rozumieniu ustawy, o której mowa w pkt 6.

5. Ilekroć w rozporządzeniu jest mowa o równowartości kwoty wyrażonej w ECU, rozumie się przez to równowartość tej kwoty przeliczonej na złote przy zastosowaniu średniego kursu waluty ogłaszanego przez Prezesa Narodowego Banku Polskiego: w przypadku przychodów — z dnia uzyskania należnego przychodu, w przypadku wydatków — z dnia faktycznego dokonania wydatku.

§ 2. 1. Od dochodu do opodatkowania można odliczyć, z zastrzeżeniem ust. 3, całość lub część wydatków inwestycyjnych, jeżeli:

1) w roku poprzedzającym rok podatkowy, w którym dokonywane są odliczenia, podatnik:
   a) podlegał opodatkowaniu zryczałtowanym podatkiem dochodowym albo
   b) osiągnął wskaźnik udziału dochodu w przychodach w wysokości nie niższej niż:
      — 4% z działalności w zakresie przetwórstwa rolno-spożywczego albo świadczenia usług w zakresie budownictwa mieszkaniowego,
      — 8% z pozostałych rodzajów działalności,
2) przed dokonaniem każdorazowego odliczenia u podatnika nie występują zaległe oraz wymagalne zobowiązania z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa, składek na ubezpieczenie społeczne oraz składek na Fundusz Pracy, określonych w odrębnych przepisach,
3) w przypadku wydatków, o których mowa w § 1 ust. 4 pkt 5 lit. a)—c) oraz f) i g), wydatki te zostały udokumentowane fakturą (rachunkiem uproszczonym) wystawioną przez podatnika podatku od towarów i usług nie korzystającego ze zwolnienia na podstawie art. 14 ustawy wymienionej w § 1 ust. 4 pkt 6 albo dokumentem odprawy celnej; w taki sam sposób muszą być także udokumentowane wydatki związane z zakupami towarów i usług w celu wytworzenia we własnym zakresie lub na zamówienie (zlecenie) środków trwałych wymienionych w § 1 ust. 4 pkt 5 lit. a).

2. Zryczałtowany podatek dochodowy, z zastrzeżeniem ust. 3, można obniżyć o całość lub część wydatków inwestycyjnych, jeżeli:

1) w roku poprzedzającym rok podatkowy, w którym dokonywana jest obniżka podatku, podatnik:
   a) był opodatkowany zryczałtowanym podatkiem dochodowym,
   b) nie był opodatkowany tym podatkiem i osiągnął wskaźnik udziału dochodu w przychodach w wysokości nie niższej niż:
      — 4% z działalności w zakresie przetwórstwa rolno-spożywczego albo świadczenia usług w zakresie budownictwa mieszkaniowego,
      — 8% z pozostałych rodzajów działalności,
2) spełnione są warunki, o których mowa w ust. 1 pkt 2 i 3.

3. Jeżeli podatnik rozpoczął działalność w roku podatkowym, z zastrzeżeniem § 5 ust. 4, może:

1) obniżyć kwotę zryczałtowanego podatku dochodowego o całość lub część wydatków inwestycyjnych poniesionych w tym roku albo
2) odliczyć całość lub część wydatków inwestycyjnych poniesionych w tym roku od dochodu do opodatkowania za ten rok podatkowy i rok po nim następujący, jeżeli w każdym z tych lat osiągnął wskaźnik udziału dochodu w przychodach w wysokości nie niższej niż:
   — 4% z działalności w zakresie przetwórstwa rolno-spożywczego albo świadczenia usług w zakresie budownictwa mieszkaniowego,
   — 8% z pozostałych rodzajów działalności.

Do podatników wymienionych w pkt 1 i 2 stosuje się odpowiednio ust. 1 pkt 2 i 3.

4. Jeżeli podatnik prowadzi działalność w zakresie przetwórstwa rolno-spożywczego albo świadczenia usług w zakresie budownictwa mieszkaniowego, a udział przychodów z tej działalności wynosi w roku poprzedzającym rok podatkowy u podatników wymienionych w ust. 1 i 2 albo w każdym z lat podatkowych u podatników wymienionych w ust. 3 co najmniej 60% przychodów ogółem, udział dochodu w przychodzie uprawniający do odliczeń nie może być niższy niż 4%.

5. Za dzień rozpoczęcia działalności, w rozumieniu rozporządzenia, uważa się datę wystawienia pierwszej faktury (rachunku) po dokonaniu, zgodnie z odrębnymi przepisami, wpisu do właściwego rejestru podmiotów gospodarczych lub ewidencji działalności gospodarczej.

6. Odliczenia wydatków, o których mowa w § 1 ust. 4 pkt 5 lit. a)—h), dokonane w roku podatkowym traktuje się na równi z odpisami z tytułu zużycia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (odpisami amortyzacyjnymi); odliczenia te nie zmniejszają podstawy do ustalania odpisów amortyzacyjnych według zasad określonych w odrębnych przepisach.

7. Odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, o których mowa w § 1 ust. 4 pkt 5 lit. a)—h), dokonuje się począwszy od miesiąca następującego po miesiącu oddania ich do używania, nie wcześniej jednak niż od pierwszego dnia miesiąca następującego po roku podatkowym, w którym dokonano odliczenia. Odpisów tych dokonuje się do końca tego miesiąca, w którym następuje zrównanie wysokości umorzenia z ich wartością brutto w rozumieniu odrębnych przepisów.

8. Suma odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w ust. 7, oraz kwoty dokonanych odliczeń nie może przekraczać wartości brutto nabytych lub wytworzonych we własnym zakresie (na zlecenie) środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

§ 3. 1. Podatnicy, o których mowa w § 1 ust. 1, od dochodu do opodatkowania mogą odliczyć całość lub część wydatków inwestycyjnych, z zastrzeżeniem ust. 2, do wysokości 25% tego dochodu.

2. Jeżeli za rok podatkowy udział przychodów z eksportu przekracza 50% ogólnej kwoty przychodów lub przychody z eksportu w roku podatkowym, w którym podatnik nabył prawo do odliczeń, przekraczają równowartość 10.000.000 ECU — podatnicy mogą odliczyć od dochodu do opodatkowania wydatki inwestycyjne do wysokości 50% tego dochodu.

3. Do podatników, o których mowa w ust. 2, nie stosuje się przepisów § 2 ust. 1 pkt 1 lit. b), ust. 3 pkt 2 i ust. 4.

§ 4. 1. Podatnicy opodatkowani zryczałtowanym podatkiem dochodowym mogą obniżyć ten podatek, z zastrzeżeniem ust. 2, o całość lub część wydatków inwestycyjnych do wysokości 30% kwoty podatku przed obniżką.

2. Podatnicy mogą obniżyć zryczałtowany podatek dochodowy o całość lub część wydatków inwestycyjnych do

wysokości 60% kwoty podatku przed obniżką, jeżeli zachodzą u nich okoliczności, o których mowa w § 3 ust. 2.

3. Do podatników, o których mowa w ust. 2, nie stosuje się przepisów § 2 ust. 2 pkt 1 lit. b) oraz ust. 4.

§ 5. 1. Odliczeń, o których mowa w § 3, podatnik może dokonać w rozliczeniu podatku za rok podatkowy, w którym zostały poniesione przez niego wydatki inwestycyjne, nie później jednak niż do dnia złożenia, zgodnie z odrębnymi przepisami, wstępnego zeznania o wysokości uzyskanego za ten rok dochodu albo zeznania o wysokości osiągniętego dochodu w roku podatkowym lub zeznania o wysokości osiągniętego przychodu w roku podatkowym.

2. Odliczeń, o których mowa w § 3, podatnik może również dokonać zaliczkowo w ciągu roku, w którym poniesione zostały przez niego wydatki inwestycyjne.

3. Przepisy ust. 1 i 2 stosuje się odpowiednio do podatników, o których mowa w § 4.

4. W przypadku gdy podatnik, o którym mowa w § 2 ust. 3, przed rozpoczęciem działalności poniósł wydatki inwestycyjne w wysokości nie niższej niż równowartość 2.000.000 ECU, może wydatki te odliczyć od dochodów do opodatkowania uzyskanych w roku podatkowym oraz w trzech kolejno po sobie następujących latach podatkowych, licząc od końca roku podatkowego, w którym rozpoczął działalność, w wysokości do 25% tego dochodu uzyskanego w każdym z tych lat. Do podatników tych nie stosuje się przepisu § 2 ust. 3 pkt 2.

5. W przypadku odliczeń dokonywanych według zasad określonych w ust. 4 stosuje się odpowiednio przepisy § 2 ust. 6—8, z tym że odpisów amortyzacyjnych dokonuje się począwszy od pierwszego dnia miesiąca roku następującego po roku, w którym środki trwałe lub wartości niematerialne i prawne oddano do używania.

§ 6. W razie zbiegu uprawnień do odliczeń albo obniżek, o których mowa w § 3 oraz w § 5 ust. 4, przysługuje tylko jedno, wybrane przez podatnika uprawnienie.

§ 7. 1. Podatnicy tracą prawo do odliczeń albo obniżek, o których mowa w rozporządzeniu, jeżeli przed upływem trzech lat od końca roku podatkowego, w którym skorzystali, a w przypadkach określonych w § 2 ust. 3 pkt 2 oraz w § 5 ust. 4 — w którym zakończyli korzystanie z odliczeń albo obniżek:

1) wystąpią u nich za poszczególne lata zaległości we wpłatach podatków stanowiących dochody budżetu państwa, składek na ubezpieczenie społeczne oraz składek na Fundusz Pracy w rozumieniu odrębnych przepisów,

2) przeniosą w jakiejkolwiek formie własność składników majątkowych, z którymi związane były odliczenia od dochodu lub obniżki podatku; nie dotyczy to przeniesienia własności w wyniku przekształcenia formy prawnej, łączenia lub podziału dotychczasowych podmiotów gospodarczych,

3) ustały okoliczności do zaliczania środków trwałych przyjętych do odpłatnego korzystania na podstawie umów najmu, dzierżawy lub umów o podobnym charakterze do składników ich majątku w rozumieniu przepisów, o których mowa w § 1 ust. 4 pkt 5 lit. g),

4) zostaną postawieni w stan likwidacji, z wyjątkiem przedsiębiorstw likwidowanych w trybie i na zasadach określonych w ustawie z dnia 13 lipca 1990 r. o prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych (Dz. U. Nr 51, poz. 298 oraz z 1991 r. Nr 60, poz. 253 i Nr 111, poz. 480), lub zostanie ogłoszona ich upadłość,

5) otrzymają zwrot wydatków inwestycyjnych w jakiejkolwiek formie.

2. W razie wystąpienia okoliczności, o których mowa w ust. 1, podatnicy są zobowiązani do:

1) zwiększenia podstawy opodatkowania o kwotę dokonanych odliczeń, do których utracili prawo, a w razie poniesienia straty — do jej zmniejszenia o tę kwotę w miesiącu następującym po miesiącu, w którym utracili prawo do odliczeń, albo

2) wpłacenia kwoty obniżki zryczałtowanego podatku dochodowego w następnym miesiącu po miesiącu, w którym utracili prawo do tej obniżki, w terminie przewidzianym do wpłat podatku.

§ 8. Rozporządzenie wchodzi w życie z dniem ogłoszenia i ma zastosowanie do wydatków inwestycyjnych poniesionych od dnia 1 stycznia 1994 r., a w przypadku podatników korzystających z ulg, odliczeń i zwolnień od podatku dochodowego na podstawie przepisów wymienionych w § 1 ust. 3 — do wydatków inwestycyjnych poniesionych po upływie okresu obowiązywania tych ulg, odliczeń i zwolnień.

Prezes Rady Ministrów: *W. Pawlak*