ZALECENIE KOMISJI (UE) 2025/1307

z dnia 2 lipca 2025 r.

w sprawie zachęt podatkowych wspierających Pakt dla czystego przemysłu oraz w świetle ram pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu

KOMISJA EUROPEJSKA,

uwzględniając Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, w szczególności jego art. 292,

a także mając na uwadze, co następuje:

(1) 29 stycznia 2025 r. Komisja Europejska opublikowała komunikat w sprawie Kompasu konkurencyjności dla UE ([1]), w którym określono priorytetowe działania mające na celu ożywienie dynamiki gospodarczej w Europie. Wskazano w nim trzy wymogi transformacyjne mające na celu zwiększenie konkurencyjności: (1) eliminowanie luki innowacyjnej; (2) wspólny plan działania na rzecz dekarbonizacji i konkurencyjności oraz (3) zmniejszenie nadmiernych zależności i zwiększenie bezpieczeństwa.

(2) 26 lutego 2025 r. Komisja Europejska opublikowała komunikat w sprawie Paktu dla czystego przemysłu ([2]). W Pakcie dla czystego przemysłu przedstawiono uzasadnienie biznesowe dla dekarbonizacji jako źródła wzrostu i dobrobytu. Bazując na Kompasie konkurencyjności dla UE i jego filarze dotyczącym dekarbonizacji, w Pakcie dla czystego przemysłu przedstawiono wspólny plan działania na rzecz dekarbonizacji i konkurencyjności. Potwierdzono zaangażowanie UE w realizację celów klimatycznych przez zaoferowanie jasnych zachęt biznesowych dla przemysłu do prowadzenia działań dekarbonizacyjnych w Europie, w tym przez działania w obszarze gospodarki o obiegu zamkniętym, a tym samym do wzmacniania konkurencyjności UE. Celem Paktu dla czystego przemysłu jest zatem połączenie i propagowanie działań na rzecz klimatu i konkurencyjności w ramach jednej nadrzędnej strategii wzrostu, przy jednoczesnym zwiększeniu odporności UE. Pakt dla czystego przemysłu koncentruje się na (1) energochłonnych gałęziach przemysłu, które wymagają pilnego wsparcia w zakresie dekarbonizacji, elektryfikacji oraz szerszego wdrażania gospodarki o obiegu zamkniętym i które muszą stawić czoła wysokim kosztom energii, nieuczciwej konkurencji na świecie i skomplikowanym przepisom, a wszystkie te czynniki ograniczają ich konkurencyjność oraz (2) sektorze czystych technologii, który jest centralnym elementem przyszłej konkurencyjności i jest niezbędny do transformacji przemysłowej, dekarbonizacji oraz rozwoju gospodarki o obiegu zamkniętym.

(3) Mobilizacja zasobów w celu zachęcania do inwestycji prywatnych ma kluczowe znaczenie dla przyspieszenia wdrażania energii ze źródeł odnawialnych i ograniczenia emisji gazów cieplarnianych. UE musi zwiększyć swoje roczne inwestycje w energię, innowacje przemysłowe oraz zwiększanie skali działalności przemysłowej, a także system transportowy o około 480 mld EUR w porównaniu z poprzednim dziesięcioleciem ([3]). W tym względzie ważne jest, aby elementy systemów opodatkowania osób prawnych w państwach członkowskich, które wpływają na decyzje inwestycyjne sektora prywatnego, uwzględniały sygnały cenowe wspierające działalność gospodarczą przyjazną dla klimatu i nie osłabiały pozostałych polityk dekarbonizacji.

(4) Zachęty podatkowe mogą służyć ogólnym celom inwestycyjnym i wzrostowi gospodarczemu lub być ukierunkowane na cele szczegółowe, na przykład wspieranie wdrażania nowych czystych technologii lub zachęcanie do inwestycji w dekarbonizację przemysłu. Mogą one zatem zachęcać przedsiębiorstwa do inwestowania w czyste aktywa i technologie, które mają strategiczne znaczenie dla przejścia na zdekarbonizowaną gospodarkę o obiegu zamkniętym.

(5) W komunikacie w sprawie Paktu dla czystego przemysłu zapowiedziano, że Komisja zaleci państwom członkowskim odpowiednie środki podatkowe w celu wspierania czystych inwestycji, w tym krótsze okresy amortyzacji aktywów opartych na czystych technologiach oraz wykorzystanie ulg podatkowych dla przedsiębiorstw w sektorach strategicznych związanych z czystą transformacją.

(6) Nowe ramy pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu ([4]) umożliwiają niezbędną i proporcjonalną pomoc państwa przyciągającą inwestycje prywatne. Biorąc pod uwagę, że może to również dotyczyć środków podatkowych, w przypadku gdy środki określone w niniejszym zaleceniu wiążą się z pomocą państwa, przypomina się państwom członkowskim, że ramy pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu określają odpowiednie zasady zgodności. W związku z tym niniejsze zalecenie należy w takich przypadkach odczytywać łącznie z tymi zasadami.

([1]) COM(2025) 30 final.
([2]) COM(2025) 85 final.
([3]) SWD(2023) 68 final – w latach 2021–2030.
([4]) C(2025)7600 final. Komunikat Komisji – Ramy środków pomocy państwa na rzecz wsparcia Paktu dla czystego przemysłu (ramy pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu) z dnia 25 czerwca 2025 r.

(7) Opracowanie uzasadnienia biznesowego dla produktów zdekarbonizowanych zależy od kilku czynników. Zachęty podatkowe należy postrzegać jako jeden z elementów zmieniającej się kombinacji środków z różnych dziedzin polityki, która obejmuje również środki przekrojowe, takie jak ustalanie opłat za emisję gazów cieplarnianych i opodatkowanie energii, a także konkretne środki po stronie popytu. Przedsiębiorstwa będą dokonywać niezbędnych inwestycji tylko wtedy, gdy będą pewne, że istnieje rynek dla ich produktów. Biorąc pod uwagę zmieniający się poziom gotowości technologicznej, a tym samym koszt poszczególnych produktów, zachęty podatkowe, poziom udzielanych ulg oraz zakres aktywów kwalifikowalnych powinny podlegać regularnemu przeglądowi, z uwzględnieniem obowiązku przestrzegania ram pomocy państwa, o ile mają zastosowanie. Ten proces przeglądu powinien uwzględniać potrzebę zapewnienia przedsiębiorstwom stabilności i przewidywalności w odniesieniu do zasad amortyzacji mających zastosowanie do inwestycji i aktywów.

(8) Treść niniejszego zalecenia została opracowana z wykorzystaniem wyników ukierunkowanych konsultacji z państwami członkowskimi oraz z zainteresowanymi stronami z poszczególnych sektorów istotnych dla realizacji celów Paktu dla czystego przemysłu. Wkład w niniejszy komunikat stanowią także odpowiedzi uzyskane w ramach konsultacji publicznych przeprowadzonych w odniesieniu do ram pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu, w tym opinie dotyczące zachęt podatkowych określonych w niniejszym zaleceniu ([5]).

(9) W niniejszym zaleceniu określono wspólne zasady przewodnie, którymi państwa członkowskie powinny kierować się przy wprowadzaniu zachęt podatkowych, aby przyczynić się do realizacji celów Paktu dla czystego przemysłu, i koncentruje się przede wszystkim na wariantach strategicznych związanych z podatkiem dochodowym od osób prawnych. Wsparcie we wdrażaniu czystych technologii i dekarbonizacji przemysłu różni się w poszczególnych państwach członkowskich. Aby zapewnić równe warunki działania dla przedsiębiorstw na całym rynku wewnętrznym i zwiększyć pewność prawa, zachęty podatkowe powinny w miarę możliwości być zgodne ze wspólnymi zasadami przewodnimi.

(10) Szczegółowe informacje na temat zakresu, rodzaju i struktury zachęt podatkowych, których stosowanie sugeruje się w zaleceniu, opierają się na zasadach, zgodnie z którymi zachęty podatkowe powinny być racjonalne pod względem kosztów, odpowiednio ukierunkowane, proste do zrozumienia i stosowania zarówno dla przedsiębiorstw, jak i administracji, oraz powinny gwarantować pewne i terminowe wsparcie dla podmiotów podejmujących decyzje w sprawie czystych inwestycji. Efekt zachęt podatkowych jest największy wówczas, gdy przedsiębiorstwa podejmujące decyzje w sprawie czystych inwestycji mogą mieć pewność, że otrzymają pełną wartość zachęty obowiązującej w danym państwie członkowskim i uzyskają korzyści stosunkowo szybko po dokonaniu inwestycji. W zaleceniu proponuje się zatem stosowanie przepisów dotyczących przyspieszonej amortyzacji podatkowej i przenoszenia strat na przyszłe okresy w odniesieniu do czystych inwestycji. Zaleca się również, aby tam, gdzie jest to możliwe w ramach krajowego systemu podatkowego, państwa członkowskie dążyły do tego, by kredyty podatkowe były zwrotne, lub umożliwiały ich kompensację w szerszym zakresie podatków niż podatek dochodowy od osób prawnych.

(11) Dowody empiryczne wskazują zazwyczaj, że zachęty podatkowe oparte na wydatkach są bardziej opłacalnym sposobem generowania dodatkowych inwestycji niż zachęty podatkowe oparte na dochodach, takie jak obniżone stawki podatku dochodowego od osób prawnych lub korzystne opodatkowanie dochodów z patentów. Zachęty podatkowe oparte na wydatkach, takie jak przyspieszona amortyzacja, mogą być odliczane od podstawy opodatkowania lub – jak w przypadku kredytów podatkowych – od należnego podatku. Niniejsze zalecenie koncentruje się na zachętach podatkowych opartych na wydatkach.

(12) Zachęty podatkowe odliczane od podstawy opodatkowania mogą przybrać formę przyspieszonej amortyzacji, która może mieć znaczący pozytywny wpływ na inwestycje produkcyjne. Przepisy dotyczące amortyzacji stanowią podstawowy element większości systemów opodatkowania osób prawnych i mają istotny wpływ na podstawę opodatkowania. Zasady wolniejszej amortyzacji podatkowej zmniejszają rzeczywistą wartość odliczenia podatkowego dla przedsiębiorstw z tytułu inwestycji ze względu na inflację i koszt kapitału przedsiębiorstwa. Przyspieszona amortyzacja umożliwia ujęcie do celów podatkowych wyższych kosztów amortyzacji we wcześniejszych latach cyklu życia składnika aktywów. W efekcie stanowi ona raczej odroczenie podatku niż obniżenie kwoty ostatecznie należnego podatku.

(13) Możliwość niezwłocznego zaliczania wydatków w ciężar kosztów jest jedną z najbardziej korzystnych form przyspieszonej amortyzacji dla podatników – pozwala bowiem podatnikowi zaliczyć całość wartości podlegającej amortyzacji jako odliczenie do celów podatkowych w roku podatkowym, w którym dokonano inwestycji. Prowadzi to do zmniejszenia podstawy opodatkowania przedsiębiorstwa w tym samym roku, co skutkuje niższym zobowiązaniem podatkowym oraz uwolnieniem środków finansowych na ewentualne inwestycje. W związku z tym przepisy dotyczące niezwłocznego zaliczania wydatków w ciężar kosztów i przyspieszonej amortyzacji podatkowej zapewniają przedsiębiorstwom korzyść w zakresie przepływu środków pieniężnych, a także ograniczają lub eliminują negatywny wpływ podatku dochodowego od osób prawnych na podejmowane decyzje inwestycyjne.

([5]) Zob.: https://competition-policy.ec.europa.eu/public-consultations/2025-cisaf_pl.

(14) Amortyzacja „uznaniowa" lub „elastyczna" pozwala przedsiębiorstwom na amortyzację aktywów w dogodnym dla nich czasie, na przykład na odroczenie niezwłocznego zaliczenia wydatków w ciężar kosztów, jeżeli w danym roku przedsiębiorstwa te nie osiągają wystarczającego dochodu podlegającego opodatkowaniu, aby w pełni z niej skorzystać.

(15) Zachętami podatkowymi, które można odliczyć od kwoty ostatecznie należnego podatku, są kredyty podatkowe. W przypadku kredytów podatkowych opartych na wydatkach wysokość kredytu oblicza się na podstawie rzeczywiście poniesionych nakładów inwestycyjnych. Kredyty podatkowe funkcjonują przede wszystkim w ramach systemu podatku dochodowego od osób prawnych. Skuteczność i efektywność kredytów podatkowych w stymulowaniu dodatkowych inwestycji produkcyjnych zależy od sposobu ich zaprojektowania, w tym od zakresu przyznawanego kredytu i stopnia elastyczności, a także od kontekstu gospodarczego, w którym są wprowadzane. Niektóre kredyty podatkowe mogą wywoływać efekt zbliżony do dotacji, w związku z czym państwa członkowskie powinny starannie rozważyć, czy to kredyty podatkowe czy też dotacje stanowią najodpowiedniejszą formę wsparcia inwestycyjnego i w jakich okolicznościach.

(16) W roku, w którym dokonano inwestycji, lub w niektórych kolejnych latach niektórzy podatnicy mogą ponieść stratę lub osiągnąć jedynie niewielki dochód podlegający opodatkowaniu. W takim przypadku podatnicy mogą początkowo nie być w stanie w pełni skorzystać z możliwości niezwłocznego zaliczania wydatków w ciężar kosztów lub przepisów dotyczących przyspieszonej amortyzacji ani odliczyć wartości kredytu podatkowego z powodu niewystarczającego zobowiązania z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych w danym roku. Aby umożliwić wszystkim podatnikom pełne i równe korzystanie z polityki zachęt podatkowych, zachęca się państwa członkowskie do wdrożenia korzystniejszych przepisów umożliwiających przedsiębiorstwom przeniesienie strat i niewykorzystanych kredytów podatkowych na kolejne cztery lata. Zachęca się również państwa członkowskie do zbadania możliwości przyznania przedsiębiorstwom elastyczności w zakresie odliczenia do celów podatkowych części lub całości inwestycji jako amortyzacji w pierwszym lub dowolnym kolejnym roku podatkowym. Jeżeli jest to wykonalne w ramach krajowego systemu podatkowego, państwa członkowskie powinny rozważyć umożliwienie przedsiębiorstwom odliczania kredytów podatkowych od szerszego zakresu podatków. Ponadto zachęca się państwa członkowskie do zbadania możliwości ustanowienia przepisów umożliwiających zwrot wszelkich niewykorzystanych kwot kredytów podatkowych po upływie czterech lat.

(17) 5 marca 2025 r. Komisja opublikowała komunikat w sprawie Planu działania dla przemysłu motoryzacyjnego ([6]) oraz komunikat w sprawie dekarbonizacji flot korporacyjnych ([7]). Zapowiedziała również inicjatywę ustawodawczą mającą na celu dekarbonizację flot korporacyjnych do końca 2025 r., zalecenie w sprawie zachęt podatkowych i niepodatkowych po stronie popytu na 2026 r. oraz Plan inwestycyjny na rzecz zrównoważonego transportu. Konieczne jest, aby europejski przemysł motoryzacyjny nie tylko realizował transformację w kierunku pojazdów bezemisyjnych, lecz także ją kształtował. W szczególności przyspieszenie upowszechnienia pojazdów bezemisyjnych we flotach korporacyjnych może przynieść korzyści europejskiemu przemysłowi motoryzacyjnemu oraz przyczynić się do zwiększenia jego konkurencyjności i odporności. Ogólnie rzecz biorąc, w przypadku samochodów służbowych opodatkowanie jest kluczowym czynnikiem decydującym o wyborze pojazdów. Środki fiskalne, takie jak zachęty podatkowe i zasady określone w niniejszym zaleceniu, stanowią zatem istotną okazję do przyspieszenia przejścia na pojazdy bezemisyjne.

(18) Proste, szybkie i skuteczne procedury administracyjne mają duże znaczenie dla zwiększenia wykorzystania zachęt podatkowych i zapewnienia, aby przy podejmowaniu decyzji inwestycyjnych przedsiębiorstwa w pełni uwzględniały korzyści, jakie zachęty te przyniosą. Zaleca się zatem, aby państwa członkowskie ograniczyły do minimum obciążenia administracyjne związane ze stosowaniem zachęt podatkowych, a jednocześnie opracowały je w taki sposób, aby zagwarantować, że przedsiębiorstwa będą w stanie w odpowiednim czasie wykorzystać pełną wartość zachęty. Jak podkreślono w Pakcie dla czystego przemysłu, zarówno w przypadku sektorów energochłonnych, jak i czystych technologii ważne jest, aby technologie przyszłości mogły być produkowane na terytorium Unii.

(19) Chociaż akt w sprawie przemysłu neutralnego emisyjnie zwiększy konkurencyjność sektora technologii neutralnych emisyjnie, przyciągnie inwestycje i poprawi dostęp czystych technologii do rynku w UE, niektóre inwestycje w czyste technologie mogą wymagać dodatkowego wsparcia, aby zapewnić zwiększenie zdolności produkcji technologii neutralnych emisyjnie w Unii. Dzięki temu możliwe byłoby przyspieszenie przejścia na neutralność emisyjną oraz zwiększenie europejskiej odporności w tym obszarze, w szczególności w celu wzmocnienia europejskiego łańcucha wartości w zakresie czystych technologii, przyczyniając się do 40 % poziomu referencyjnego ustanowionego w akcie w sprawie przemysłu neutralnego emisyjnie (NZIA). Poza powyższymi kwestiami dotyczącymi odporności zachęca się państwa członkowskie do uwzględniania celów polityki społecznej, tak aby przewidywać zmiany wynikające z przejścia na gospodarkę neutralną emisyjnie i promować sprawiedliwe wyniki na rynku pracy, takie jak godziwe wynagrodzenie, godne warunki pracy, szkolenia i sprawiedliwe zmiany wykonywanej pracy. Przyczyni się to do tworzenia wysokiej jakości miejsc pracy i ich trwałości, a także do celów w zakresie neutralności emisyjnej.

([6]) COM(2025) 95 final.

([7]) COM(2025) 96 final: Obecnie w prawodawstwie UE nie istnieje definicja floty korporacyjnej. Do celów niniejszego komunikatu za pojazdy korporacyjne uznaje się wszystkie pojazdy zarejestrowane przez podmiot prawny (w przeciwieństwie do osoby fizycznej). Z wyjątkiem m.in. karetek pogotowia ratunkowego, wozów strażackich itp.

(20) Niektóre państwa członkowskie mogą być zmuszone do uwzględnienia tymczasowych lub stałych kosztów budżetowych związanych ze stosowaniem zachęt podatkowych w celu stymulowania czystych inwestycji. W takim przypadku państwa członkowskie mogą rozważyć możliwości ograniczenia luk podatkowych. Może to obejmować przeprowadzenie oceny kosztów i korzyści istniejących wydatków podatkowych, zwłaszcza tych, które mogą nie być opłacalne, mogą stymulować zużycie paliw kopalnych lub mogą ustanawiać zachęty, które nie są zgodne z celami Paktu dla czystego przemysłu i rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2021/1119 ([8]) (Europejskiego prawa o klimacie). Aby zapewnić spójność i skuteczność kombinacji środków z różnych dziedzin polityki, kluczowe jest połączenie zachęt podatkowych do czystych inwestycji z innymi politykami, które nadal zapewniają odpowiednie sygnały cenowe wobec działań mających negatywne środowiskowe efekty zewnętrzne, w tym przez stopniowe wycofywanie dopłat do paliw kopalnych. Wysiłki na rzecz poprawy przestrzegania przepisów podatkowych mogą również przyczynić się do skompensowania kosztów wsparcia na rzecz czystych inwestycji, a jednocześnie uczynić ogólną strukturę systemu podatkowego bardziej sprzyjającą inwestycjom i wzrostowi gospodarczemu.

(21) W ramach koordynacji polityki przewidzianej w Pakcie dla czystego przemysłu państwa członkowskie powinny informować Komisję o środkach krajowych podjętych w celu wdrożenia niniejszego zalecenia oraz o ich faktycznym wykorzystaniu przez podatników. Ważna jest ocena skuteczności zachęt podatkowych w regularnych odstępach czasu. W stosownych przypadkach do monitorowania wdrażania niniejszego zalecenia oraz wymiany najlepszych praktyk można również wykorzystać istniejące procesy i fora unijne, w tym grupę ekspertów ds. struktur systemów podatkowych lub grupę roboczą IV, z uwzględnieniem rozwiązań cyfrowych zwiększających przejrzystość i efektywność. Kroki te umożliwią również Komisji składanie w regularnych odstępach czasu sprawozdań dotyczących środków zastosowanych przez państwa członkowskie i służących wdrożeniu zalecenia, również podczas ścisłego monitorowania postępów osiąganych w ramach Paktu dla czystego przemysłu w zakresie dekarbonizacji i konkurencyjności, w rocznym sprawozdaniu dotyczącym jednolitego rynku i konkurencyjności.

(22) Środki wdrożone przez państwa członkowskie na podstawie niniejszego zalecenia pozostają bez uszczerbku dla art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE).

(23) W przypadku gdy zachęty podatkowe wprowadzone w celu wdrożenia niniejszego zalecenia wiążą się z pomocą państwa, ramy pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu przewidują szczególne warunki, jakie taka pomoc musi spełniać, aby została uznana za zgodną z rynkiem wewnętrznym ([9]). W szczególności kredyty podatkowe mogą być przyznawane do określonych pułapów, zgodnie z sekcją 6.1 ram pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu, w celu wspierania rozwoju zdolności produkcyjnych w zakresie czystych technologii. Ponadto pomoc państwa w formie, między innymi, kredytów podatkowych może zostać przyznana w celu wsparcia dekarbonizacji przemysłu na warunkach określonych w sekcji 5 ram pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu.

(24) Ponadto w przypadku gdy pomoc państwa przyznaje się w formie przyspieszonej lub elastycznej amortyzacji w celu wsparcia popytu na sprzęt technologii neutralnych emisyjnie, w sekcji 6.3 ram pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu określono warunki, na jakich takie zachęty podatkowe zostaną uznane za zgodne z rynkiem wewnętrznym. Sekcja 6.3 ram pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu stanowi w szczególności, że aktywa muszą być nowe i wykorzystywane przede wszystkim na potrzeby działalności beneficjentów.

(25) W przypadku gdy pomoc państwa w formie zachęt podatkowych służących wdrożeniu niniejszego zalecenia nie wchodzi w zakres ram pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu, państwa członkowskie mogą również rozważyć inne podstawy zgodności z rynkiem wewnętrznym na podstawie art. 107 TFUE. Jeżeli zachęty spełniają wymogi określone w rozporządzeniu Komisji (UE) nr 651/2014 (ogólne rozporządzenie w sprawie wyłączeń grupowych – GBER) ([10]), w szczególności w rozdziale III sekcja 7, są one zwolnione z obowiązku zgłoszenia. Inne środki można zgłaszać na podstawie Wytycznych w sprawie pomocy państwa na ochronę klimatu i środowiska oraz celów związanych z energią (CEEAG). Komisja zachęca państwa członkowskie do pełnego wykorzystania istniejących możliwości osiągnięcia wspólnych celów Paktu dla czystego przemysłu i będzie traktować takie przypadki priorytetowo,

([8]) Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2021/1119 z dnia 30 czerwca 2021 r. w sprawie ustanowienia ram na potrzeby osiągnięcia neutralności klimatycznej i zmiany rozporządzeń (WE) nr 401/2009 i (UE) 2018/1999 (Europejskie prawo o klimacie), Dz.U. L 243 z 9.7.2021, s. 1, LI: http://data.europa.eu/eli/reg/2021/1119/oj.

([9]) Zalecenie należy odczytywać w powiązaniu z ramami pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu, a także ze zmianami ram pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu, które mogą zostać przyjęte w nadchodzących latach.

([10]) Rozporządzenie Komisji (UE) nr 651/2014 z dnia 17 czerwca 2014 r. uznające niektóre rodzaje pomocy za zgodne z rynkiem wewnętrznym w zastosowaniu art. 107 i 108 Traktatu (Dz.U. L 187 z 26.6.2014, s. 1, ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2014/651/oj). Ponadto zbliżający się przegląd GBER usprawni warunki i procedury administracyjne jego stosowania.

ZALECA:

1. **Zasady ogólne**

1.1. W niniejszym zaleceniu określono wspólne zasady przewodnie, którymi państwa członkowskie powinny kierować się przy wprowadzaniu i opracowywaniu zachęt podatkowych, aby przyczynić się do realizacji celów Paktu dla czystego przemysłu. Jego celem jest wspieranie czystych inwestycji, tj. inwestycji w zdolności produkcyjne w zakresie czystych technologii, popytu na czyste technologie oraz dekarbonizacji przemysłu, w ramach szerszej, zmieniającej się kombinacji środków z różnych dziedzin polityki.

1.2. Postanowienia niniejszego zalecenia pozostają bez uszczerbku dla art. 107 i 108 TFUE oraz obowiązujących ram pomocy państwa. Dotyczy to w szczególności ram pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu. Przy wdrażaniu niniejszego zalecenia – w zakresie, w jakim środki podatkowe stanowią pomoc państwa i obejmują ten sam zakres co ramy pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu – w odpowiednich sekcjach ram pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu określono warunki, na jakich pomoc uznaje się za zgodną z rynkiem wewnętrznym ([11]) na podstawie art. 107 ust. 3 lit. c) TFUE. Zaleca się, aby państwa członkowskie w stosownych przypadkach uwzględniały tymczasowy charakter ram pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu.

1.3. Przy wprowadzaniu zachęt podatkowych mających przyczynić się do realizacji celów Paktu dla czystego przemysłu zdecydowanie zachęca się państwa członkowskie do opracowania takich zachęt z należytym uwzględnieniem głównych zasad leżących u podstaw racjonalnego i opłacalnego stosowania zachęt podatkowych w ramach solidnego i skutecznego systemu podatkowego.

1.4. Zakres, rodzaj i konstrukcja zachęt podatkowych, o których mowa w niniejszym zaleceniu, opierają się na zasadzie, zgodnie z którą zachęty podatkowe powinny być opłacalne, dobrze ukierunkowane, łatwe do zrozumienia i stosowania przez przedsiębiorstwa i organy administracji, nie powinny mieć zastosowania do inwestycji w infrastrukturę paliw kopalnych lub maszyny zużywające paliwa kopalne, a także powinny gwarantować pewne i terminowe wsparcie przedsiębiorstwom podejmującym decyzje dotyczące czystych inwestycji. Zachęca się do tworzenia zachęt podatkowych do czystych inwestycji w taki sposób, aby przedsiębiorstwa podejmujące decyzje inwestycyjne mogły stosunkowo szybko uzyskać pełne korzyści z zachęt obowiązujących w danym państwie członkowskim. Na tej podstawie w zaleceniu proponuje się stosowanie przyspieszonej amortyzacji podatkowej, w tym możliwość niezwłocznego zaliczania wydatków w ciężar kosztów, oraz zasad przenoszenia strat na przyszłe okresy w odniesieniu do czystych inwestycji. Zaleca się również, aby tam, gdzie jest to możliwe w ramach krajowego systemu podatkowego, państwa członkowskie dążyły do tego, by kredyty podatkowe były zwrotne, lub umożliwiały ich kompensację w szerszym zakresie podatków niż podatek dochodowy od osób prawnych.

1.5. Zdecydowanie zachęca się również państwa członkowskie do połączenia wprowadzenia zachęt podatkowych, które przyczyniają się do realizacji celów Paktu dla czystego przemysłu, z dalszymi działaniami na rzecz zmniejszenia i stopniowego wycofywania dopłat do paliw kopalnych.

2. **Kredyty podatkowe w celu zapewnienia wystarczających zdolności produkcyjnych w zakresie czystych technologii i dekarbonizacji przemysłu**

2.1. Zaleca się, aby państwa członkowskie przewidziały ulgę podatkową w formie kredytu podatkowego dla projektów inwestycyjnych, które tworzą dodatkowe zdolności produkcyjne w zakresie produktów końcowych, głównych konkretnych komponentów i surowców krytycznych, o których mowa w sekcji 6.1 ram pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu.

2.2. Przyznając pomoc państwa w formie kredytów podatkowych w celu wdrożenia pkt 2.1, państwa członkowskie muszą przestrzegać warunków zgodności określonych w sekcji 6.1 ram pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu. W szczególności wymaga się, aby kwota pomocy nie przekraczała 150 mln EUR na projekt i maksymalnej intensywności pomocy wynoszącej 15 % kosztów kwalifikowalnych, jeżeli projekt inwestycyjny ma miejsce poza obszarami objętymi pomocą, bądź 200 mln EUR lub 350 mln EUR na projekt i maksymalnej intensywności pomocy w wysokości 20 % lub 35 % kosztów kwalifikowalnych, jeżeli projekt inwestycyjny jest realizowany na określonym obszarze objętym pomocą. Ramy pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu pozwalają również na zwiększenie intensywności pomocy, gdy projekty są realizowane przez małe i średnie przedsiębiorstwa.

([11]) Pomoc nie może dotyczyć obniżek podatków ani opłat odzwierciedlających podstawowe koszty dostarczania energii lub związanych z nią usług (np. opłaty sieciowe lub opłaty finansujące mechanizmy zdolności wytwórczych).

2.3. Zaleca się również, aby państwa członkowskie wprowadzały zachęty oraz przewidywały ulgę podatkową w formie kredytu podatkowego na inwestycje prowadzące do ograniczenia emisji gazów cieplarnianych lub poprawy efektywności energetycznej działalności przemysłowej, w szczególności dla przedsiębiorstw wdrażających i ujawniających plany transformacji zgodne z europejskim prawem o klimacie.

2.4. Przyznając pomoc państwa w formie korzyści podatkowych w celu wdrożenia pkt 2.3, państwa członkowskie muszą przestrzegać warunków zgodności określonych w sekcji 5 ram pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu. W szczególności wymaga się, aby kwota pomocy nie przekraczała 200 mln EUR na projekt, a intensywność pomocy wynosiła od 20 % do 60 % w zależności od rodzaju inwestycji. Przewiduje się również możliwość zwiększenia intensywności pomocy w przypadku realizacji projektów przez małe i średnie przedsiębiorstwa ([12]).

2.5. Kredyt podatkowy odpowiadający kosztom kwalifikowalnym poniesionym w danym roku podatkowym powinien być odliczany w pierwszej kolejności od należnego podatku dochodowego od osób prawnych. Jeżeli kredyt podatkowy nie zostanie w pełni wykorzystany w danym roku podatkowym, zaleca się, aby państwa członkowskie zezwoliły na przeniesienie pozostałej kwoty kredytu podatkowego na kolejne cztery lata. Jeżeli jest to wykonalne w ramach danego systemu krajowego, państwa członkowskie mogą również zezwolić podatnikom na odliczenie kredytów podatkowych od innych należnych podatków krajowych.

2.6. Jeżeli zastosowano przeniesienie na kolejne lata, a kredyt podatkowy nadal nie został w pełni wykorzystany w ciągu czterech lat, zaleca się państwom członkowskim zwrot pozostającej kwoty podatnikowi. W stosownych przypadkach taki zwrot musi być zgodny z przepisami dotyczącymi kwalifikowalnych zwrotnych kredytów podatkowych określonymi w dyrektywie Rady (UE) 2022/2523 ([13]).

3. **Większe kredyty podatkowe na projekty inwestycyjne przyczyniające się do zwiększenia odporności**

3.1. Bez uszczerbku dla warunków zgodności określonych w sekcji 6.1 ram pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu, przy opracowywaniu ulg podatkowych na projekty inwestycyjne, o których mowa w pkt 2.1, zachęca się państwa członkowskie do uwzględniania celów polityki w zakresie odporności, o ile takie uwzględnienie pozostaje zgodne z prawem Unii i zobowiązaniami międzynarodowymi Unii. Może to potencjalnie przybrać formę wyższych kredytów podatkowych. W tym celu zachęca się państwa członkowskie do zwrócenia szczególnej uwagi na następujące warunki projektowe:

a) projekt inwestycyjny prowadzi do wytworzenia produktu końcowego technologii neutralnych emisyjnie lub jego głównego konkretnego komponentu, który obecnie charakteryzuje się wysokim poziomem zależności od jednego państwa trzeciego, zgodnie z aktem wykonawczym i zaktualizowanymi informacjami opublikowanymi zgodnie z art. 29 ust. 2 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2024/1735 ([14]);

b) projekt inwestycyjny został uznany za projekt strategiczny zgodnie z art. 13 i 14 rozporządzenia (UE) 2024/1735;

c) projekt inwestycyjny jest zlokalizowany na obszarze wyznaczonym przez państwa członkowskie jako dolina neutralności emisyjnej zgodnie z art. 17 rozporządzenia (UE) 2024/1735;

d) projekt inwestycyjny został pozytywnie oceniony w ramach Funduszu Innowacyjnego i przyznano mu „pieczęć suwerenności", o której mowa w art. 4 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2024/795 ([15]); lub

([12]) Ramy pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu, pkt 154 i 155.
([13]) Dyrektywa Rady (UE) 2022/2523 z dnia 15 grudnia 2022 r. w sprawie zapewnienia globalnego minimalnego poziomu opodatkowania międzynarodowych grup przedsiębiorstw oraz dużych grup krajowych w Unii (Dz.U. L 328 z 22.12.2022, s. 1, ELI: http://data.europa.eu/eli/dir/2022/2523/oj).
([14]) Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2024/1735 z dnia 13 czerwca 2024 r. w sprawie ustanowienia ram środków na rzecz wzmocnienia europejskiego ekosystemu produkcji technologii neutralnych emisyjnie i zmieniające rozporządzenie (UE) 2018/1724 (Dz.U. L, 2024/1735, 28.6.2024, ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2024/1735/oj).
([15]) Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2024/795 z dnia 29 lutego 2024 r. w sprawie ustanowienia Platformy na rzecz Technologii Strategicznych dla Europy (STEP) oraz zmiany dyrektywy 2003/87/WE oraz rozporządzeń (UE) 2021/1058, (UE) 2021/1056, (UE) 2021/1057, (UE) nr 1303/2013, (UE) nr 223/2014, (UE) 2021/1060, (UE) 2021/523, (UE) 2021/695, (UE) 2021/697 i (UE) 2021/241 (Dz.U. L, 2024/795, 29.2.2024, ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2024/795/oj).

e) projekt inwestycyjny został uznany za projekt strategiczny zgodnie z art. 6 i 7 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2024/1252 ([16]).

4. **Przyspieszona amortyzacja do celów podatkowych wspierająca popyt na sprzęt wykorzystujący czyste technologie, w tym możliwość pełnego i niezwłocznego zaliczania wydatków w ciężar kosztów**

4.1. Zaleca się, aby państwa członkowskie przewidziały ulgę podatkową w formie przyspieszonej amortyzacji, w tym możliwość pełnego i niezwłocznego zaliczania wydatków w ciężar kosztów, kosztów poniesionych w danym okresie rozliczeniowym na nabycie lub leasing sprzętu wykorzystującego czyste technologie, zgodnie z sekcją 6.3 pkt 182 ram pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu.

4.2. Przy wdrażaniu pkt 4.1 zaleca się, aby państwa członkowskie nadawały priorytet pełnej i natychmiastowej amortyzacji takich kosztów lub stosowały najwyższą stawkę amortyzacji dozwoloną w krajowych przepisach podatkowych. W przypadku gdy pełne i niezwłoczne zaliczanie wydatków w ciężar kosztów nie jest dozwolone, zaleca się, aby państwa członkowskie umożliwiały zaliczenie w roku nabycia kwoty odpowiadającej co najmniej 30 % kosztów kwalifikowalnych.

4.3. Udzielając pomocy państwa w formie przyspieszonej amortyzacji w celu wdrożenia pkt 4.1 i 4.2, państwa członkowskie muszą przestrzegać warunków zgodności określonych w sekcji 6.3 ram pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu. Oznacza to w szczególności, że aktywa muszą być nowe i wykorzystywane głównie do działalności prowadzonej przez beneficjentów. Ponadto stwierdza się w nich, że nie ma potrzeby obliczania ekwiwalentu dotacji brutto, a przyspieszona amortyzacja może być zapewniona jako uzupełnienie wszelkiej innej pomocy państwa lub wsparcia z centralnie zarządzanych funduszy unijnych w odniesieniu do tych samych kosztów kwalifikowalnych. Możliwość niezwłocznego zaliczania wydatków w ciężar kosztów nie powinna mieć zastosowania do aktywów podlegających amortyzacji przez okres dłuższy niż 15 lat ([17]).

4.4. Zaleca się również, aby państwa członkowskie zapewniły elastyczność podatnikom kwalifikującym się do przyspieszonej amortyzacji i umożliwiły im podjęcie decyzji w sprawie harmonogramu amortyzacji mającego zastosowanie do całkowitej kwoty tych aktywów podlegającej amortyzacji. Podatnicy mogliby wówczas zdecydować się na zastosowanie standardowych zasad amortyzacji, przyspieszonej amortyzacji do całkowitej kwoty tych aktywów podlegającej amortyzacji lub przyspieszonej amortyzacji jedynie do części tej kwoty („amortyzacja uznaniowa").

4.5. Bez uszczerbku dla stosowania zasad pomocy państwa, państwa członkowskie mogą również rozważyć objęcie przyspieszoną amortyzacją pojazdów bezemisyjnych wykorzystywanych we flotach korporacyjnych ([18]). W przypadku gdy takie środki wiążą się z pomocą państwa, rozporządzenie nr 651/2014, w szczególności rozdział III sekcja 7, przewiduje warunki i progi zgodności pomocy z rynkiem wewnętrznym i zwolnienia z wymogu zgłoszenia, o którym mowa w art. 108 ust. 3 TFUE.

5. **Zwiększona przyspieszona amortyzacja w celu nabycia sprzętu wykorzystującego czyste technologie, który przyczynia się do budowania odporności**

5.1. Z należytym uwzględnieniem mających zastosowanie warunków zgodności określonych w ramach pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu lub GBER, zachęca się państwa członkowskie do zapewnienia najbardziej korzystnej formy przyspieszonej amortyzacji kosztów nabycia lub leasingu, o których mowa w pkt 4.1 i 4.5 i które przyczyniają się do zwiększenia odporności, pod warunkiem że takie traktowanie jest zgodne z prawem Unii i zobowiązaniami międzynarodowymi Unii.

([16]) Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2024/1252 z dnia 11 kwietnia 2024 r. w sprawie ustanowienia ram na potrzeby zapewnienia bezpiecznych i zrównoważonych dostaw surowców krytycznych oraz zmiany rozporządzeń (UE) nr 168/2013, (UE) 2018/858, (UE) 2018/1724 i (UE) 2019/1020 (Dz.U. L, 2024/1252, 3.5.2024, ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2024/1252/oj).

([17]) Ramy pomocy państwa na potrzeby Paktu dla czystego przemysłu, pkt 181, przypis 103.

([18]) COM(2025) 96 final: Obecnie w prawodawstwie UE nie istnieje definicja floty korporacyjnej. Do celów niniejszego komunikatu za pojazdy korporacyjne uznaje się wszystkie pojazdy zarejestrowane przez podmiot prawny (w przeciwieństwie do osoby fizycznej). Z wyjątkiem m.in. karetek pogotowia ratunkowego, wozów strażackich itp.

5.2. Przy wdrażaniu tego punktu zachęca się państwa członkowskie do czerpania inspiracji z prawa wtórnego, przyjętego na podstawie art. 29 ust. 2 rozporządzenia (UE) 2024/1735, w celu zapewnienia, aby konkretne wspierane produkty końcowe technologii neutralnych emisyjnie przyczyniały się do zwiększenia odporności.

6. **Wdrażanie i sprawozdawczość**

6.1. Zachęca się państwa członkowskie do stosowania zachęt podatkowych określonych w niniejszym zaleceniu. W pierwszej kolejności państwa członkowskie są proszone o poinformowanie Komisji Europejskiej do 31 grudnia 2025 r. o wprowadzonych lub zapowiedzianych środkach mających na celu wdrożenie niniejszego zalecenia, a także o wszelkich podobnych środkach już obowiązujących oraz o zmianach do nich wprowadzonych. Do celów sprawozdawczości i monitorowania wdrażania niniejszego zalecenia wykorzystane zostaną również istniejące fora, w szczególności grupa ekspertów ds. struktur systemów podatkowych, oraz narzędzia sprawozdawcze, w szczególności wspólny kwestionariusz Komisji Europejskiej i OECD dotyczący reform podatkowych.

6.2. Zaleca się, aby państwa członkowskie regularnie oceniały skuteczność środków, które podjęły w celu wdrożenia niniejszego zalecenia, oraz wymieniały się dobrymi praktykami z wykorzystaniem istniejącego forum UE.

Sporządzono w Brukseli dnia 2 lipca 2025 r.

W imieniu Komisji
Wopke HOEKSTRA
Członek Komisji