

Czerwiec 2020

Wątpliwości interpretacyjne w zakresie pomocy publicznej udzielanej na podstawie Tarczy Antykryzysowej

Programy pomocowe uruchomione w związku z pandemią COVID-19 cieszą się dużą popularnością wśród przedsiębiorstw.

Podatnicy mają bowiem do wyboru szeroki wachlarz środków pomocowych w formie dofinansowań do wynagrodzeń, zwolnień podatkowych czy m.in. dotacji z Polskiego Funduszu Rozwoju. Pomimo licznych wyjaśnień oraz materiałów informacyjnych ze strony instytucji wdrażających środki pomocowe, wciąż pojawiają się zagadnienia, które rodzą istotne wątpliwości interpretacyjne. W szczególności należy wziąć pod uwagę kwestię kumulacji pomocy i ryzyka zwrotu części pomocy.

Poniżej przedstawiamy najistotniejsze z nich.

Dofinansowanie wynagrodzeń od starostów stanowi pomoc publiczną

Co do zasady dofinansowania dla pracowników można kumulować z inną pomocą publiczną (z pewnymi wyjątkami), ale wyłącznie do określonego progu, który wynosi 80 proc. miesięcznego wynagrodzenia brutto (w tym składek na ubezpieczenie społeczne płaconych przez pracodawcę). Mając to na uwadze, przedsiębiorcy korzystający z różnych rodzajów pomocy powinni zapewnić, że 20 proc. miesięcznych kosztów związanych z danym pracownikiem jest ponoszone z jego środków własnych. Konieczne jest odpowiednie ewidencjonowanie środków uzyskanych w ramach programów antykryzysowych, w szczególności jeśli chodzi

o dofinansowanie od starostów – art. 15zzb ustawy z dnia 31 marca 2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw (dalej: ustawa „Tarcza Antykryzysowa”) oraz środków programu dla Małych i Średnich Przedsiębiorstw Polskiego Funduszu Rozwoju („Program MŚP PFR”) na dofinansowanie wynagrodzeń.

Pomimo, że środki na dofinansowanie wynagrodzeń uzyskane z Funduszu Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych („FGŚP”) na podstawie art. 15g ustawy Tarcza Antykryzysowa nie stanowią w ocenie UOKiK pomocy publicznej, powstała wątpliwość co do możliwości finansowania ze środków otrzymanych przez przedsiębiorcę z Programu MŚP PFR pozostałej części wynagrodzeń wypłacanych pracownikom.

Co do zasady na możliwość kumulacji środków z PFR i z art. 15g ustawy Tarcza Antykryzysowa nie powinien wpływać również art. 15g ust. 18 tej ustawy, zgodnie z którym pracodawcy mogą otrzymać pomoc z Funduszu Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych wyłącznie w przypadku, jeśli nie uzyskali pomocy w odniesieniu do tych samych pracowników w zakresie takich samych tytułów wypłat na rzecz ochrony miejsc pracy.

Należy zaznaczyć, iż środki pozyskiwane w ramach Programu MŚP PFR mogą być wydatkowane na ogólne koszty prowadzonej

działalności, zatem nie sposób uznać by były one przyznawane wyłącznie na ochronę miejsc pracy czy poszczególnych pracowników, więc tym samym nie byłyby spełnione przesłanki zastosowania tego przepisu.

Mając jednak na uwadze, że w celu umorzenia otrzymanej subwencji w ramach PFR konieczne jest utrzymanie miejsc pracy – co mogłoby wskazywać na pewne powiązanie dofinansowania z celami wskazanymi w art. 15g ust. 18 ustawy Tarcza Antykryzysowa – konieczne jest prowadzenie ewidencji, która wyraźnie potwierdzi, że środki uzyskane z obu źródeł nie zostały przeznaczone na ten sam cel.

Zastosowanie limitu 800 tys. EUR do pomocy z art. 15zzb ustawy Tarcza Antykryzysowa

Odpowiednie limity dopuszczalnej pomocy publicznej określają poszczególne sekcje Komunikatu Komisji „Tymczasowe ramy środków pomocy państwa w celu wsparcia gospodarki w kontekście trwającej epidemii COVID-19 2020/C 91 I/01” (dalej: „Komunikat Komisji”).

Każdy instrument wsparcia uruchomiony przez Rząd, na który zgodę wydała Komisja Europejska (dalej: „KE”, „Komisja”), jest zakwalifikowany do odpowiedniej sekcji Komunikatu Komisji.

Słusznym podejściem wydaje się traktowanie pomocy przyznawanej w ramach artykułu 15zzb ustawy Tarcza Antykryzysowa jako udzielonej na podstawie sekcji 3.10 Komunikatu Komisji, a tym samym nieobjętej limitem 800 tys. EUR, o którym mowa w sekcji 3.1 Komunikatu Komisji.

Takie stanowisko znajduje potwierdzenie w dotychczasowych wyjaśnieniach Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów (UOKiK).

Wątpliwości może rodzić treść decyzji KE (SA.56922 2020/N, dalej: „Decyzja”) w przedmiocie zgody na notyfikację pomocy udzielanej m.in. na podstawie art. 15zzb ustawy Tarcza Antykryzysowa gdzie wskazano, że środki udzielane w ramach pomocy nie przekroczą limitu 800 tys. EUR. Jednocześnie KE w części decyzji dotyczącej zgody na udzielanie pomocy do wskazanego limitu odniosła się wyłącznie w zakresie środków spełniających przesłanki uznania za pomoc w rozumieniu sekcji 3.1 Komunikatu Komisji, nie wskazując wprost na jego obowiązywanie w zakresie dofinansowania udzielanego w oparciu o art. 15zzb ustawy Tarcza Antykryzysowa.

Kalkulacja limitu 800 tys. EUR z Komunikatu Komisji przy zaliczkach zwrotnych z Programu MŚP PFR

Zaliczka zwrotna w ramach Programu MŚP PFR stanowi pomoc publiczną w rozumieniu sekcji 3.1 Komunikatu Komisji i może być udzielana do limitu określonego w tym Komunikacie – łączna wartość nominalna takich środków musi pozostać poniżej całkowitego pułapu wynoszącego 800 tys. EUR na przedsiębiorstwo. Kwestią budzącą wątpliwości jest określanie limitu pomocy, który ma zastosowanie do środków pomocowych, w części zwrotnych, jak zaliczka finansowa PFR.

UOKiK w kierowanych do przedsiębiorców wyjaśnieniach do niedawna prezentował stanowisko, iż po spłaceniu pomocy zaliczanej do zaliczek zwrotnych, pomoc należy skorygować o wartość dokonanego zwrotu.

Istotna jest zmiana stanowiska w wyjaśnieniach UOKiK opublikowanych w dniu 28 maja 2020 r., które wskazują, iż do limitu należy wliczyć całą kwotę otrzymanej

zaliczki zwrotnej bez uwzględniania korekt po jej częściowym spłaceniu. Bardziej adekwatnym podejściem wydaje się korygowanie wartości otrzymanej pomocy po jej spłaceniu tak, aby w limicie 800 tys. EUR uwzględniać wyłącznie rzeczywiste, bezpośrednie przysporzenie dla przedsiębiorstwa. Jednak jest to zagadnienie, które nie zostało ostatecznie potwierdzone przez UOKiK.

Limit pomocy udzielonej w oparciu o Ordynację podatkową

Zgodnie z art. 15zzzz ust 1 pkt 2 ustawy Tarcza Antykryzysowa wsparcie udzielone na podstawie przepisów ustawy Ordynacja podatkowa w związku z COVID-19, zgodne z warunkami zawartymi w Komunikacie Komisji „Tymczasowe ramy środków pomocy państwa w celu wsparcia gospodarki w kontekście trwającej epidemii COVID-19 (2020/C 91 I/01)” (Dz. Urz. UE C 91I z 20.03.2020, str. 1) stanowi pomoc publiczną mającą na celu zaradzenie poważnym zaburzeniom w gospodarce.

Mając na uwadze, iż KE do tej pory nie wyraziła formalnej zgody na uznanie wsparcia udzielanego w oparciu o przepisy ustawy Ordynacja podatkowa jako pomocy z sekcji 3.1 Komunikatu, nie jest jasne jaki limit pomocy ma zastosowanie do ww. formy wsparcia to limit *de minimis* czy też limit 800 tys. EUR.

Wątpliwe jest również do jakiego limitu będzie zaliczać się wsparcie udzielone na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa po wejściu w życie art. 15 zzzh ustawy Tarcza Antykryzysowa, po zaakceptowaniu przez KE tej formy wsparcia jako pomocy z działu 3.1. Komunikatu Komisji. W szczególności sporne może być to czy wsparcie już udzielone na podstawie Ordynacji podatkowej (po wejściu w życie art. 15 zzzh ustawy Tarcza Antykryzysowa) po zaakceptowaniu przez KE tego rodzaju wsparcia i uznania go jako pomoc

w rozumieniu sekcji 3.1. Komunikatu Komisji, powinno zaliczać się do limitu 800 tys. EUR wstecznie, czy też należy je traktować w dalszym ciągu jako pomoc *de minimis*, a dopiero wsparcie przyznane po akceptacji KE będzie podlegało pod limit 800 tys. EUR.

Limit 800 tys. EUR na „przedsiębiorstwo” czyli grupę spółek powiązanych łącznie

Limit 800 tys. EUR przysługuje „na przedsiębiorstwo”. Trzeba jednoznacznie podkreślić, iż w rozumieniu KE: przez przedsiębiorstwo należy rozumieć w tym przypadku grupę podmiotów powiązanych w rozumieniu art. 3 Załącznika 1 do rozporządzenia 651/2014. Oznacza to, że badając przysługujący beneficjentowi limit pomocy z sekcji 3.1 Komunikatu Komisji, należy wziąć pod uwagę wszelką wcześniejszą pomoc z sekcji 3.1 otrzymaną przez beneficjenta oraz podmioty z nim powiązane (bierze się pod uwagę zarówno powiązania formalne, jak i występujące za pośrednictwem osób fizycznych lub grup osób fizycznych działających wspólnie). W przypadku grup międzynarodowych słusznym podejściem wydaje się traktowanie limitu 800 tys. EUR analogicznie do limitu *de minimis*, czyli jest to limit wsparcia na konkretne Państwo Członkowskie.

Podsumowanie

Należy podkreślić, iż limit pomocy publicznej 800 tys. EUR z sekcji 3.1 Komunikatu Komisji obejmuje różne instrumenty wsparcia uruchomione do tej pory, m.in. zwolnienie ze składek ZUS, dofinansowanie z Programu MŚP PFR. Mając na uwadze zagadnienia przedstawione powyżej, jak również dostępny limit pomocy, przedsiębiorcy powinni na bieżąco monitorować limit wykorzystanej pomocy publicznej w ramach instrumentów wsparcia z jakich skorzystali.

Informacje zawarte w niniejszej publikacji mają charakter ogólny i nie dotyczą sytuacji konkretnej firmy. Ze względu na szybkość zmian zachodzących w polskim prawodawstwie prosimy o upewnienie się w dniu zapoznania się z niniejszą publikacją, czy informacje w niej zawarte są wciąż aktualne. Przed podjęciem konkretnych decyzji proponujemy skonsultowanie ich z naszymi doradcami. Nazwa i logo KPMG są zastrzeżonymi znakami towarowymi bądź znakami towarowymi KPMG International.

© 2020 KPMG Tax M.Michna sp.k. jest polską spółką komandytową i członkiem sieci KPMG składającej się z niezależnych spółek członkowskich stowarzyszonych z KPMG International Cooperative („KPMG International”), podmiotem prawa szwajcarskiego. Wszelkie prawa zastrzeżone.

W zakresie powyższych zagadnień wystąpiliśmy do UOKiK z prośbą o przedstawienie wyjaśnień, ponieważ wpływają one w istotny sposób na ocenę ryzyka zwrotu

otrzymanej pomocy ze względu na przekroczenie dopuszczalnych poziomów pomocy z Komunikatu Komisji.

Nasze wsparcie

Jeżeli są Państwa zainteresowani szczegółami dotyczącymi omawianego zagadnienia, prosimy o kontakt: mam pytanie@kpmg.pl

Biura KPMG

Warszawa

ul. Inflancka 4a
00-189 Warszawa
Tel. : +48 22 528 11 00
Faks: +48 22 528 10 09
kpmg@kpmg.pl

Gdańsk

al. Zwycięstwa 13a
80-219 Gdańsk
Tel. : +48 58 772 95 00
Faks: +48 58 772 95 01
gdansk@kpmg.pl

Kraków

ul. Opolska 114
31-323 Kraków
Tel. : +48 12 424 94 00
Faks: +48 12 424 94 01
krakow@kpmg.pl

Katowice

ul. Francuska 36
40-028 Katowice
Tel. : +48 32 778 88 00
Faks: +48 32 778 88 10
katowice@kpmg.pl

Poznań

ul. Roosevelta 22
60-829 Poznań
Tel. : +48 61 845 46 00
Faks: +48 61 845 46 01
poznan@kpmg.pl

Łódź

ul. Składowa 35
90-127 Łódź
Tel. : +48 42 232 77 00
Faks: +48 42 232 77 01
lodz@kpmg.pl

Wrocław

ul. Szczytnicka 11
50-382 Wrocław
Tel. : +48 71 370 49 00
Faks: +48 71 370 49 01
wroclaw@kpmg.pl



Informacje zawarte w niniejszej publikacji mają charakter ogólny i nie dotyczą sytuacji konkretnej firmy. Ze względu na szybkość zmian zachodzących w polskim prawodawstwie prosimy o upewnienie się w dniu zapoznania się z niniejszą publikacją, czy informacje w niej zawarte są wciąż aktualne. Przed podjęciem konkretnych decyzji proponujemy skonsultowanie ich z naszymi doradcami. Nazwa i logo KPMG są zastrzeżonymi znakami towarowymi bądź znakami towarowymi KPMG International.

© 2020 KPMG Tax M.Michna sp.k. jest polską spółką komandytową i członkiem sieci KPMG składającej się z niezależnych spółek członkowskich stowarzyszonych z KPMG International Cooperative („KPMG International”), podmiotem prawa szwajcarskiego. Wszelkie prawa zastrzeżone.