

Nowe ulgi na innowacje w podatku dochodowym od osób prawnych – ulga na robotyzację oraz ulga na prototyp

New tax reliefs on innovations in the Corporate Income Tax – tax relief on robotization and tax relief on prototype

Barbara Błaszczak

Studentka IV roku Prawa, absolwentka Finance, International Investment and Accounting

Streszczenie

Celem niniejszego artykułu jest prezentacja dwóch nowych rozwiązań w polskim systemie podatkowym, wprowadzonych w ramach Polskiego Ładu¹ – ulgi na prototyp i ulgi na robotyzację. Obie ulgi opierają się na możliwości dodatkowego odliczenia kosztów od podstawy opodatkowania, co zostało poddane w artykule analizie w ramach regulacji ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych². Ulga na prototyp ma na celu wspieranie twórczych procesów, które odbywają się w ramach prowadzenia działań badawczo-rozwojowych (B+R). Umożliwia ona przedsiębiorcom zarówno skonstruowanie prototypów na podstawie ich odkryć badawczych, jak i wprowadzenie ich do obrotu. Z kolei ulga na robotyzację ma zachęcać przedsiębiorców do nabywania robotów przemysłowych w celu poprawy własnej produktywności i konkurencyjności na rynku globalnym. Dlatego też w zamyśle obie regulacje mają wspierać innowacje w polskich przedsiębiorstwach. W niniejszej pracy autorka potwierdza i udowadnia potrzebę wprowadzenia takich rozwiązań w Polsce, zwłaszcza w czasach gospodarczego kryzysu. Jednakże ich efektywna implementacja może napotykać pewne przeszkody związane z nieodpowiednimi regulacjami, na które składają się niejasne definicje legalne. W artykule autorka przedstawia analizę obu ulg i poddaje krytycznej ocenie te obszary ich regulacji, które sprawiają, że te ulgi stają się trudne do implementacji w wielu przedsiębiorstwach.

Słowa kluczowe: podatek dochodowy od osób prawnych, ulga na robotyzację, ulga na prototyp, Polski Ład, innowacje.

Abstract

The aim of this article is the presentation of two novelty solutions in the Polish tax system, introduce in the scope of the “Polski Ład” – tax relief on prototype and tax relief on robotization. Both reliefs are based on the possible additional subtraction of the costs from the taxable base, analysed in this article under the corporate income tax act. Tax relief on prototype seeks to improve the creative processes which arise under the research and development (R&D) undertakings. Namely, it enables entities to build prototypes based on their findings and put them into the turnover. On the other hand, tax relief on robotization strives to induce entities to buy robots to improve their productivity and competitiveness on the global market. Therefore, both regulations aim to support innovations in Polish entities. The Autor confirms and proves the need for the introduction of such measures in Poland, especially in times of economic crisis. However, their effective implementation may face some obstacles due to the improper legal framework, consisting of inconclusive definitions. The Author in this article presents the analysis of both reliefs and provides the critical assessment of such regulatory frameworks, which might hinder the potential enforcement of these regulations in numerous entities.

Keywords: corporate income tax, tax relief on robotization, tax relief on prototype, Polski Ład, innovations.

1. WSTĘP

Produktywność jest jednym z podstawowych wskaźników, którego wzrost umożliwi rozwój gospodarczy państwa dzięki optymalizacji procesów tworzenia nowych dóbr i wspierania ich konkurencyjności³. Ponadto przyczynić się może do rozwoju kapitału ludzkiego poprzez tworzenie nowych profesji, w których praca człowieka ma przewagę

komparatywną (zadania nowe i złożone, wymagające abstrakcyjnego myślenia), skutkuje więc najefektywniejszą alokacją zasobów osobowych społeczeństwa, a nie stwarza przy tym zagrożenia dla długookresowego zatrudnienia⁴. Równie ważną rolę odgrywają działania o charakterze badawczo-rozwojowym, które przyczyniają się do samodzielnej kreacji przez przedsiębiorstwa lokalne innowacyjnych roz-

wiązań, które mogą wspomóc nie tylko rynek lokalny, ale również światowy.

W kwestii produktywności i automatyzacji zadań Polska klasyfikuje się nie tylko na ostatnich lokatach wśród państw Unii Europejskiej (UE), lecz także znacząco poniżej średniej krajowej⁵. Dlatego też ustawodawca, który dostrzegł powyższy problem, stojący na drodze do rozwoju produkcji, zdecydował się za pomocą narzędzi polityki podatkowej przedstawionej w ramach Polskiego Ładu⁶ wesprzeć przedsiębiorców w ich dążeniach do unowocześnienia, zwłaszcza w czasach kryzysu wywołanego pandemią COVID-19. Wśród tych narzędzi można wyróżnić szereg ulg podatkowych wspierających innowacje, m.in. ulgę na robotyzację oraz ulgę na prototyp. To właśnie wzmocnienie tych obszarów ma stanowić jeden z celów strategicznych rozwoju Polski⁷. Wspomniane wyżej ulgi stanowią więc elementy większej całości, mającej za zadanie przeprowadzić podatnika przez cały proces unowocześniania produkcji i samodzielnego kreowania nowych rozwiązań.

W szczególności jako ulgi wspierające innowacje w podatkach można wymienić (wraz ze zmianami wprowadzonymi przez Polski Ład):

- 1) ulgę badawczo-rozwojową (ulga B+R),
- 2) ulgę IP Box (w tym możliwość korzystania z niej jednocześnie z ulgą B+R),
- 3) ulgę na wsparcie innowacyjnych pracowników,
- 4) ulgę na prototyp,
- 5) ulgę na robotyzację.

Trzy ostatnie ulgi i możliwość skorzystania z ulgi B+R łącznie z ulgą IP Box wprowadza Polski Ład. Co istotne, ulgi te działają równolegle, mają być komplementarnymi elementami systemu udogodnień dla producentów dążących do rozwoju w każdej fazie produkcji. Rozwiązania te mają stanowić bodziec do wzrostu efektywności produkcji, zwiększania inwestycji w technologię w przedsiębiorstwach, a ponadto mają sprawić, że przeniesienie produkcji z innych krajów do Polski będzie dla inwestorów atrakcyjniejsze⁸.

W niniejszym artykule autorka opisuje wyłącznie dwa ze wskazanych rozwiązań, tj. ulgę na prototyp oraz ulgę na robotyzację. W pracy zostaną omówione wyłącznie regulacje dotyczące podatku dochodowego od osób prawnych, zawarte w ustawie z dnia 15 lutego 1992 r.

2. ULGA NA PROTOTYP

Ulgę na prototyp to preferencja podatkowa wzorowana na rozwiązaniach francuskich⁹, której celem jest wspieranie twórców innowacyjnych pomysłów, aby mogli przekształcić w praktyczne rozwiązania owoce swojej pracy badawczo-rozwojowej. Z preferencji może skorzystać zarówno podatnik podatku dochodowego od osób fizycznych¹⁰, jak i podatnik podatku dochodowego od osób prawnych.

Na gruncie ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. ulga na prototyp została uregulowana w art. 18ea.

Zgodnie z ust. 1 tego przepisu z tej ulgi może skorzystać podatnik, który uzyskuje przychody inne niż przychody z zysków kapitałowych. Preferencja polega na odliczeniu od podstawy opodatkowania¹¹ kwoty stanowiącej 30% sumy kosztów produkcji próbnej nowego produktu i wprowadzenia na rynek nowego produktu.

Na podstawie ust. 1 należy stwierdzić, że ulga dotyczy przede wszystkim fazy wdrożeniowej produkcji, a więc próbnego stworzenia nowego produktu, oraz umożliwienia wprowadzenia go na rynek. W przywołanej ustawie został ustalony także limit dopuszczalnego odliczenia kosztów związanych z tymi czynnościami – wynosi on 10% dochodu osiągniętego z innych źródeł przychodów niż z zysków kapitałowych w roku podatkowym, tj. zazwyczaj z działalności operacyjnej prowadzonej przez danego przedsiębiorcę.

W art. 18ea ust. 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. ustawodawca określił, jakie rodzaje towarów należy uznawać za produkt na potrzeby kalkulacji i oceny prawa do zastosowania ulgi na prototyp. Przez produkt rozumie się produkt w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości¹², z wyłączeniem usługi.

Ponadto w ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. zdefiniowano, co należy uznawać za produkcję próbną (ust. 3), wprowadzenie na rynek (ust. 4) oraz koszty produkcji próbnej (ust. 5) i koszty wprowadzenia na rynek (ust. 6).

Na potrzeby stosowania ulgi na prototyp za produkcję próbną nowego produktu należy uznać etap rozruchu technologicznego produkcji niewymagający dalszych prac projektowo-konstrukcyjnych lub inżynierskich, którego celem jest wykonanie prób i testów przed uruchomieniem procesu produkcji nowego produktu, powstałego w wyniku prowadzenia przez podatnika prac badawczo-rozwojowych, przy czym etap rozruchu technologicznego obejmuje okres od momentu poniesienia pierwszego kosztu związanego z tym etapem do momentu rozpoczęcia produkcji nowego produktu. Definicja ta odnosi się więc do etapu „pośredniego” pomiędzy uzyskaniem wyniku prowadzonych badań badawczo-rozwojowych (objętych ulgą B+R) a momentem rozpoczęcia produkcji nowego produktu, tj. nie tylko stworzenia w formie materialnej, w pełni działającej, ale wprowadzenia go do obrotu. Momentem początkowym jest czas poniesienia pierwszego kosztu związanego z tym etapem.

Na podstawie powyższych regulacji można stwierdzić, że ulga nie przysługuje podatnikom, którzy:

- 1) w ramach swojej działalności świadczą wyłącznie usługi;
- 2) zajmują się wyłącznie handlem i dystrybucją produktów;
- 3) zajmują się de facto działalnością produkcyjną, jednakże produkty z tej działalności nie są efektem prac badawczo-rozwojowych.

Dlatego też dla możliwości skorzystania z omawianej preferencji kluczowe jest prawidłowe zdefiniowanie i rozumienie pojęcia prac badawczo-rozwojowych (na gruncie ustaw o podatkach dochodowych), stanowiących podstawowe określenie dla zastosowania ulgi B+R, naturalnej „poprzedniczki” ulgi na prototyp. Sama ulga na prototyp ma stanowić fazę wstępną do procesu komercjalizacji innowacyjnego pomysłu¹³.

Nowe regulacje mogą stanowić źródło problemów natury praktycznej, związanych z odróżnieniem okoliczności faktycznych, w których podatnik jest uprawniony do skorzystania z ulgi B+R, od tych, w których staje się beneficjentem ulgi na prototyp. Proces opracowywania nowego produktu, wiążący się z działalnością badawczo-rozwojową, jest etapem dynamicznym, w którym chęć ulepszenia produktu może się pojawiać w każdym momencie (podczas gdy ulga na prototyp dotyczy fazy wykluczającej kolejne ulepszenia). Wydaje się,

że najlepszym rozwiązaniem, rozstrzygającym wątpliwości, którą ulgę zastosować, będzie uzyskanie interpretacji indywidualnej w spornych przypadkach. Podsumowując, w regulacjach istnieje wyraźna nieścisłość, która może utrudniać efektywne odliczanie przez podatników kosztów w ramach ulgi na prototyp.

Zgodnie zaś z art. 18ea ust. 4 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. przez wprowadzenie na rynek nowego produktu rozumie się działania podejmowane w celu przygotowania dokumentacji służącej do uzyskania w odniesieniu do produktu powstałego w wyniku prowadzenia przez podatnika prac badawczo-rozwojowych certyfikatów i zezwoleń umożliwiających skierowanie produktu do sprzedaży. Idzie tu więc o fazę produkcji, która – podobnie jak testowanie i próby przed uruchomieniem procesu produkcji (produkcji próbnej w rozumieniu ust. 3) – zmierza do wprowadzenia produktu do obrotu poprzez legalizację jego sprzedaży. Granica między obiema fazami, stanowiącymi okoliczności faktyczne umożliwiające skorzystanie z ulgi na prototyp, tj. produkcją próbną oraz wprowadzeniem na rynek, nie została wyraźnie nakreślona przez ustawodawcę, co pozwala na uznanie, że obie czynności nie muszą następować w określonym porządku i mogą odbywać się równocześnie.

Warto zaznaczyć, że pojęcie „wprowadzenia na rynek”, obejmujące w świetle ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. czynności mające na celu uzyskanie certyfikatów i zezwoleń umożliwiających skierowanie produktu do sprzedaży, może być *prima facie* utożsamione przez podatnika-przedsiębiorcę z fazą odmienną niż ta objęta hipotezą normy kształtującej omawianą ulgę. W sposób naturalny „wprowadzenie na rynek” może się kojarzyć w pierwszej kolejności z sytuacją, w której nowe produkty znajdują się już w obrocie i jest podejmowana próba ich promocji i sprawienia, że zaistnieją w świadomości uczestników rynku. W taki sposób faza wprowadzenia na rynek jest definiowana w literaturze z nauk o zarządzaniu i ekonomii¹⁴. W powyższym ujęciu „wprowadzenie na rynek” stanowi jeden z czterech etapów życia produktu¹⁵, de facto pierwszy i najważniejszy, bo polegający na podejmowaniu decyzji marketingowych kluczowych dla odbioru przez konsumentów nowego produktu i ich reakcji na ten produkt¹⁶. W fazie wprowadzania na rynek (w ujęciu nauk o zarządzaniu i marketingu, tj. w rozumieniu skierowania produktu do sprzedaży) przedsiębiorca z wysokim prawdopodobieństwem ponosi wyższe koszty w porównaniu z innymi fazami życia produktu. Wynika to przede wszystkim z niskiego wolumenu obrotu nowym produktem, a tym samym z mniejszych przychodów, co jest związane z wciąż niewystarczającą rozpoznawalnością produktu przez konsumentów (wymagającą nakładów na reklamę i marketing, stanowiących koszt uzyskania przychodu zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r.), a także różnymi preferencjami konsumentami co do zakupu innowacyjnych produktów¹⁷. Ta faza nie jest jednakże objęta hipotezą normy art. 18ea ust. 4, który to artykuł *expressis verbis* odnosi się do etapu przed skierowaniem produktu do sprzedaży, o czym świadczy również zamknięty katalog kosztów podlegających odliczeniu, wymieniony w ust. 6 omawianego przepisu.

Wydaje się, że aby sformułować bardziej intuicyjną definicję czynności objętych regulacją art. 18ea ust. 4 przywoła-

nej ustawy, należałoby skorzystać z takich określeń, jak np. „legalizacja wprowadzenia na rynek”, „działania legalizacyjne i weryfikacyjne dla celów wprowadzenia na rynek”.

Oprócz wyżej wskazanych definicji ustawodawca wyodrębnił również trzelementowy katalog kosztów, które należy traktować jako koszty produkcji próbnej nowego produktu, *ergo* koszty podlegające odliczeniu. Za powyższe koszty uznaje się:

- 1) cenę nabycia, o której mowa w art. 16g ust. 3 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r.¹⁸, lub koszt wytworzenia, o którym mowa w art. 16g ust. 4¹⁹, fabrycznie nowych środków trwałych niezbędnych do uruchomienia produkcji próbnej nowego produktu, zaliczonych do grupy 3-6 i 8 Klasyfikacji Środków Trwałych²⁰;
- 2) wydatki na ulepszenie, o których mowa w art. 16g ust. 13²¹, poniesione w celu dostosowania środka trwałego, zaliczonego do grupy 3-6 i 8 Klasyfikacji Środków Trwałych, do uruchomienia produkcji próbnej nowego produktu;
- 3) koszty nabycia materiałów i surowców nabytych wyłącznie w celu produkcji próbnej nowego produktu.

Powyższy katalog ma charakter zamknięty i obejmuje koszty poniesione zarówno na nabycie, jak i na wytworzenie fabrycznie nowych środków trwałych wykorzystanych do budowy prototypu oraz wydatki na jego ulepszenie poniesione w celu dostosowania tych środków trwałych do uruchomienia produkcji prototypu, a także koszty nabycia materiałów i surowców nabytych wyłącznie w celu produkcji prototypu. Odliczeniu podlegają więc koszty związane zarówno z maszynami, urządzeniami i narzędziami służącymi do wyprodukowania prototypu, jak i z materiałami i surowcami do tego przeznaczonymi. Celem tego przepisu jest zatem objęcie ulgą wydatków ponoszonych przez podatnika na nabywanie lub wytwarzanie środków trwałych, które to wydatki można rozliczyć poprzez odpisy amortyzacyjne od rzeczonych środków trwałych.

Do kosztów wprowadzenia na rynek nowego produktu zalicza się zaś koszty:

- 1) badań, ekspertyz, przygotowania dokumentacji niezbędnej do uzyskania certyfikatu, homologacji, znaku CE, znaku bezpieczeństwa, uzyskania lub utrzymania zezwolenia na obrót lub innych obowiązkowych dokumentów lub oznakowań związanych z dopuszczeniem do obrotu lub użytkowania oraz koszty opłat pobieranych w celu ich uzyskania, odnowienia lub przedłużenia;
- 2) badania cyklu życia produktu (ang. *life cycle assessment*; tj. analiza śladu środowiskowego produktu, czyli jego dotkliwości dla środowiska naturalnego²²);
- 3) systemu weryfikacji technologii środowiskowych²³.

Wspomniana weryfikacja technologii środowiskowych stanowi system wspierający upowszechnianie technologii środowiskowych na podstawie potwierdzenia ich skuteczności i wiarygodności w osiąganiu założonych celów proekologicznych.

Wskazane koszty umożliwiają legalizację produktu i weryfikację jego jakości.

W kwestii rozliczania kosztów ustawodawca wskazał w art. 18ea ust. 7 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r., że koszty produkcji próbnej nowego produktu i jego wprowadzenia na rynek pomniejsza się o podatek od towarów i usług. Pomniej-

szenie nie przysługuje, jeżeli zgodnie z odrębnymi przepisami podatek od towarów i usług nie stanowi podatku naliczonego albo podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty podatku należnego o podatek naliczony albo zwrot różnicy podatku w rozumieniu ustawy z dnia 11 marca 2004 r.

Ponadto w przypadku skorzystania z odliczenia do kosztów produkcji próbnej nowego produktu, o których mowa w art. 18ea ust. 5 pkt 1 i 2 (są to: cena nabycia, koszt wytworzenia fabrycznie nowych środków trwałych niezbędnych do uruchomienia produkcji próbnej oraz wydatki na ulepszenie), nie stosuje się przepisu art. 16 ust. 1 pkt 48 (tj. nie uznaje się za koszty uzyskania przychodu odpisów z tytułu zużycia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych dokonywanych, według zasad określonych w art. 16a-16m, od tej części ich wartości, która odpowiada poniesionym wydatkom na nabycie lub wytworzenie we własnym zakresie tych środków lub wartości niematerialnych i prawnych, odliczonym od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym albo zwróconym podatnikowi w jakiegokolwiek formie). Odliczenie przysługuje wyłącznie wtedy, gdy koszty zostały faktycznie poniesione w roku podatkowym (nie chodzi jednak o poniesienie kosztów w rozumieniu wyłącznie zarachowania w księgach rachunkowych – dla skorzystania z ulgi podatnik musi np. zapłacić za środek trwały²⁴), w którym podatnik chciałby dokonać odliczenia, pod warunkiem że koszty nie zostały podatnikowi zwrócone w jakiegokolwiek formie lub nie zostały odliczone od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym. Odliczenia dokonuje się w zeznaniu za rok podatkowy, w którym poniesiono koszty produkcji próbnej nowego produktu lub wprowadzenia go na rynek. W przypadku gdy podatnik poniósł za rok podatkowy stratę albo wielkość dochodu podatnika jest niższa od kwoty przysługujących mu odliczeń, odliczenia – odpowiednio w całej kwocie lub w pozostałej części – dokonuje się w zeznaniach za kolejno następujące po sobie 6 lat podatkowych, następujących bezpośrednio po roku, w którym podatnik skorzystał lub miał prawo skorzystać z odliczenia.

Zdaniem ustawodawcy powyższe regulacje powinny się przyczynić do osiągnięcia pożądanych skutków w postaci modernizacji i dywersyfikacji towarów oferowanych przez przedsiębiorców. Produkty te mają powstawać w wyniku prowadzonych prac badawczo-rozwojowych i stanowić owoc dążenia do kreacji innowacyjnych rozwiązań. Omawiana preferencja ma na celu wsparcie twórców w realizowaniu nowatorskich pomysłów na praktyczne zastosowania prototypów. To właśnie wspomniany nowatorski charakter stanowi element kluczowy dla zastosowania ulgi. Cechy tej nie należy jednak utożsamiać wyłącznie ze spektakularnymi wynikami prac badawczo-rozwojowych, mającymi globalne znaczenie. Prototyp powinien wyłącznie spełniać przesłankę bycia nowością na rynku – choćby był on przydatny tylko z perspektywy usprawnienia procesów produkcji u jednego przedsiębiorcy, którego owoc działań stanowi.

Inicjatywę wprowadzenia ulgi należy ocenić pozytywnie. Jednakże może ona generować dodatkowe koszty oraz wątpliwości związane z prawidłowym odróżnieniem fazy prac badawczo-rozwojowych od fazy wdrożeniowej, objętych odmiennymi ulgami (odpowiednio ulgą B+R oraz ulgą na prototyp). Interpretacja tych przepisów może stanowić w wielu

przypadkach zbyt wielkie wyzwanie dla podatnika, który w celu zastosowania prawidłowego odliczenia będzie musiał się zwrócić o pomoc do doradcy podatkowego, a nierzadko złożyć wnioski o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej stanu faktycznego, który u niego wystąpił, bądź zdarzeń przyszłych.

3. ULGA NA ROBOTYZACJĘ

Przed ulgą na robotyzację polskie prawo nie zawierało żadnych regulacji wspierających automatyzację przedsiębiorstw. Nowa preferencja, wprowadzona w ramach Polskiego Ładu, ma na celu pomoc tym przedsiębiorcom, którzy chcą usprawnić i unowocześnić swoją działalność dzięki wykorzystaniu robotów przemysłowych. Taka podatkowa forma stymulowania produktywności może stanowić zachętę dla inwestorów zagranicznych do przenoszenia produkcji do Polski w związku z nowoczesnymi narzędziami produkcyjnymi²⁵.

Ulgą na robotyzację została uregulowana na gruncie ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. w art. 38eb. Zgodnie z ust. 1 podatnik uzyskujący przychody inne niż przychody z zysków kapitałowych może odliczyć od podstawy opodatkowania, ustalonej zgodnie z art. 18, kwotę stanowiącą 50% kosztów uzyskania przychodów poniesionych w roku podatkowym na robotyzację, przy czym kwota odliczenia nie może przekraczać kwoty dochodu uzyskanego przez podatnika w roku podatkowym z przychodów innych niż przychody z zysków kapitałowych. Ustawodawca wprowadza ograniczenia czasowe – odliczenie znajduje zastosowanie do kosztów uzyskania przychodów poniesionych na robotyzację od początku roku podatkowego, który rozpoczął się w 2022 r., do końca roku podatkowego, który rozpoczął się w 2026 r. Podatnik w terminie złożenia zeznania, w którym dokonuje tego odliczenia, składa informację, według ustalonego wzoru, zawierającą wykaz poniesionych kosztów podlegających odliczeniu.

Z treści ust. 1 wynika, że jedynym faktycznym ograniczeniem podmiotowym w przypadku ulgi na robotyzację jest wykluczenie z grona uprawnionych do zastosowania tej preferencji tych podatników, którzy osiągają przychody wyłącznie z zysków kapitałowych. W literaturze podkreśla się, że wyłączenie tej grupy ma na celu zapewnienie wykorzystania rzeczony ulgi do działań produkcyjno-przemysłowych, skutkujących poprawą innowacyjności i produktywności. Powyższe ujęcie hipotezy normy ma także przeciwdziałać możliwemu oszustwom, związanym z kreowaniem sztucznych kosztów podatkowych (niezwiązanych z rzeczywistą chęcią zwiększania nowoczesności produkcji) w celu skorzystania z omawianej ulgi²⁶.

Z perspektywy podatnika istotny jest zamknięty katalog kosztów, które uważa się za koszty uzyskania przychodów poniesione na robotyzację. Należą do nich:

- 1) koszty nabycia fabrycznie nowych:
 - a) robotów przemysłowych,
 - b) maszyn i urządzeń peryferyjnych do robotów przemysłowych funkcjonalnie z nimi związanych,
 - c) maszyn, urządzeń oraz innych rzeczy, funkcjonalnie związanych z robotami przemysłowymi, służących do zapewnienia ergonomii oraz bezpieczeństwa pracy w odniesieniu do stanowisk pracy, gdzie zachodzi interakcja człowieka z robotem przemysłowym, w szcze-

- gólności czujników, sterowników, przekaźników, zamków bezpieczeństwa, barier fizycznych (ogrodzenia, osłony) czy optoelektronicznych urządzeń ochronnych (kurtyny świetlne, skanery obszarowe),
- d) maszyn, urządzeń lub systemów służących do zdalnego zarządzania, diagnozowania, monitorowania lub serwisowania robotów przemysłowych, w szczególności czujników i kamer,
 - e) urządzeń do interakcji pomiędzy człowiekiem a maszyną do robotów przemysłowych;
- 2) koszty nabycia wartości niematerialnych i prawnych niezbędnych do poprawnego uruchomienia i przyjęcia do używania robotów przemysłowych oraz innych środków trwałych wymienionych w pkt 1;
 - 3) koszty nabycia usług szkoleniowych dotyczących robotów przemysłowych oraz innych środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, o których mowa w pkt 1 i 2;
 - 4) opłaty, o których mowa w art. 17b ust. 1²⁷, ustalone w umowie leasingu, o którym mowa w art. 17f (tj. leasingu finansowego), dotyczącej robotów przemysłowych oraz innych środków trwałych wymienionych w pkt 1, jeżeli po upływie podstawowego okresu umowy leasingu finansujący przenosi na korzystającego własność tych środków trwałych.

Wszystkie ww. maszyny i urządzenia posiadają, określoną w art. 38eb, autonomiczną definicję na potrzeby zastosowania ulgi na robotyzację (odpowiednio w ust. 3 – dla robota przemysłowego oraz w ust. 4 – dla maszyn i urządzeń peryferyjnych do robotów przemysłowych funkcjonalnie z nimi związanych). W przypadku robota przemysłowego muszą być obligatoryjnie spełnione cztery przesłanki, które umożliwiają kwalifikację danej maszyny do tej kategorii. Wśród tych wymagań szczególnie istotne są przemysłowy charakter urządzenia, innowacyjność oprogramowania i rozwiązań oraz spójność i integralność z innymi maszynami produkcyjnymi podatnika. Jeśli maszyna nie ma możliwości automatycznej pracy, opartej na zdalnym sterowaniu, koszty jej zakupu nie zostaną odliczone w ramach ulgi. Jednocześnie w przypadku urządzeń i maszyn peryferyjnych ustawodawca zrezygnował ze ścisłej definicji, a zamiast tego określił otwarty katalog przykładowych urządzeń o wspomnianym charakterze, w tym wyliczył: jednostki liniowe zwiększające swobodę ruchu, pozycjonery jedno- i wieloosiowe, tory jezdne, słupowysięgniki, obrotniki, nastawniki. Ze wspomnianej listy można wywnioskować, że co do zasady do ulgi będą uprawniali urządzenia służące do prawidłowego i efektywnego funkcjonowania robotów przemysłowych.

Jednakże występują pewne sytuacje, w których podatnik jest zobowiązany do zwiększenia podstawy opodatkowania o kwotę odliczeń uprzednio dokonanych w ramach ulgi. Nastąpi to w momencie, kiedy podatnik zbył środki trwałe lub wartości niematerialne i prawne przed końcem okresu ich amortyzacji, a w przypadku umowy leasingu – przed końcem podstawowego okresu umowy leasingu.

W zakresie nieuregulowanym w art. 38eb ust. 1-7 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. do odliczenia kosztów uzyskania przychodów poniesionych na robotyzację stosuje się odpowiednio część regulacji dotyczących ulgi B+R (tj. odpowiednio art. 18d ust. 3k, 5, 5a, 6 oraz ust. 8 zdanie pierwsze i drugie,

dotyczące szczególnych przypadków rozliczania kosztów i uznawania za koszty uzyskania przychodu niektórych zdarzeń).

Ulga na robotyzację ma według założeń zmniejszać należności publicznoprawne podatników dążących do rozwoju zautomatyzowanej produkcji. Została ukształtowana na podobieństwo ulgi B+R, której regulacje znajdują w określonych przypadkach zastosowanie do ulgi na robotyzację. Aby wspierać przedsiębiorców w zakupie innowacyjnych maszyn, w ramach omawianej ulgi przewidziano prawo do ponownego odliczenia od podstawy opodatkowania kosztów, które już wcześniej zaliczono do kosztów uzyskania przychodu, do wysokości 50% kosztów.

Promocja rozwoju robotyzacji w Polsce ma obiektywne uzasadnienie. Niski stopień robotyzacji i automatyzacji przemysłu stanowi znaczącą przeszkodę na drodze do rozwoju gospodarczego i zwiększenia konkurencyjności krajowego rynku. Warto również zauważyć, że zakup i obsługa robotów przemysłowych, sterowanych zdalnie, wymaga pewnego poziomu wiedzy z zakresu informatyki. W uzasadnieniu projektu ustawy wprowadzającej analizowaną ulgę²⁸ projektodawca powołuje się na dane statystyczne dotyczące cyfryzacji przedsiębiorstw (tj. m.in. posiadania komputera, dostępu do Internetu oraz obecności w mediach społecznościowych) i ocenia je jako świadczące o istnieniu potencjału dalszego rozwoju technologicznego, w tym zdolności do zakupu robotów. Na podstawie powyższych danych nie można jednak stwierdzić, czy polscy przedsiębiorcy są gotowi do zakupu i użytkowania robotów – mimo ulgi. Dlatego też stymulowaniu zastosowań Przemysłu 4.0 w Polsce powinny towarzyszyć inicjatywy zwiększające opłacalność zatrudniania wysoce wykwalifikowanych specjalistów, co w pewnym stopniu realizuje ulga na innowacyjnych pracowników.

Aby zobrazować skalę problemu, jakim jest niski poziom robotyzacji w kraju, warto się powołać na dane statystyczne. Pomimo pewnej tendencji wzrostowej – Polska nadal prezentuje się bardzo źle w porównaniu z innymi państwami nie tylko Europy Zachodniej, ale również Europy Środkowo-Wschodniej²⁹. Zgodnie z danymi za rok 2019 najwyższy stopień robotyzacji występuje w przemyśle motoryzacyjnym (37,0%), następnie chemicznym i produkcji tworzyw sztucznych (14,6%) oraz w przemyśle metalowym i maszynowym (9,5%).

Ponadto nasz kraj charakteryzuje się bardzo niską gęstością robotyzacji w perspektywie globalnej wśród krajów rozwiniętych (poniżej średniej światowej). Zjawisko to wpływa znacząco na konkurencyjność krajowego rynku w związku z brakiem możliwości zwiększenia efektywności produkcji dzięki minimalizacji kosztów i przyspieszeniu procesów wytwórczych, a także dzięki umożliwieniu zaradzenia zbliżającemu się kryzysowi demograficznemu, prowadzącemu do zmniejszania się podaży pracy przy niesłabnącym popycie³⁰.

Kolejną zaletą robotyzacji jest możliwość zwiększenia różnorodności produkcji i elastyczności w odpowiadaniu na preferencje konsumentów³¹. Rozwój tych urządzeń zwiększa także zapotrzebowanie na specjalistów i inżynierów w tej dziedzinie, co wpływa pozytywnie na rozwój nauki dotyczącej robotów³². Warto zaznaczyć, że prawidłowo przeprowadzony

proces robotyzacji praktycznie zawsze skutkuje ogólną poprawą kondycji przedsiębiorstwa³³.

Z perspektywy założeń i identyfikacji obszarów, które wymagają wzmocnienia, chęć wspierania robotyzacji należy uznać za obiektywnie pozytywny cel rozwoju krajowych przedsiębiorstw. Warto zaznaczyć, że samo wprowadzenie ulgi na robotyzację i informowanie o niej może skłonić większą liczbę podatników do zapoznania się z ideą robotyzacji, nawet jeśli uprzednio nie byli nią zainteresowani.

Polska nie jest pierwszym krajem, w którym wykorzystano mechanizmy fiskalne w celu wspierania robotyzacji. Podobne rozwiązania wprowadzono także w Korei Południowej, na Tajwanie i w Japonii. W UE wiele państw wdraża strategię rozwoju Przemysłu 4.0., którego element stanowią roboty przemysłowe. Takie kraje to m.in. Niemcy, Włochy i Francja³⁴.

Na przeszkodzie ku pełnemu korzystaniu z ulgi na robotyzację w naszym kraju mogą jednak stać przepisy, a w szczególności niedoprecyzowana definicja robota przemysłowego. Jak wspomniano, ustawodawca wymaga, aby robot stanowił maszynę do zastosowań przemysłowych. W ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. nie zdefiniowano jednak, co należy rozumieć przez owo zastosowanie przemysłowe. Wydaje się, że można by interpretować powyższe pojęcie zgodnie z Polską Klasyfikacją Działalności³⁵, tj. kodem C – przetwórstwo przemysłowe. W związku z takim zdefiniowaniem robota niejasna pozostaje jednak sytuacja tych podatników, którzy teoretycznie będą uprawnieni do korzystania z omawianej ulgi, ale nie określili żadnego z rodzajów prowadzonej przez nich działalności kodem C.

4. KONKLUZJE

Ideę stojącą za wprowadzeniem ulgi na prototyp i ulgi na robotyzację należy uznać za dobry kierunek strategii rozwoju produkcji krajowej. Szczególnie istotną rolę dla efektywności zastosowanych rozwiązań może odegrać komplementarność wszystkich ulg wspierających innowacje (tj. ulgi B+R, ulgi IP Box, ulgi na innowacyjnych pracowników oraz omawianych – ulgi na prototyp oraz ulgi na robotyzację). Zarówno tworzenie prototypów, opracowywanie nowych rozwiązań, jak i obsługa informatyczna robotów przemysłowych wymagają bowiem specjalizacji nie tylko zastosowanych urządzeń, ale również kapitału ludzkiego – osób, które powyższe idee będą chciały i potrafiły wprowadzać w życie. Dlatego też pozytywnie można ocenić uwzględnienie w katalogu preferencji podatkowych również ulgi na innowacyjnych pracowników wspierających swoją wiedzą procesy produkcyjne.

Jednakże aby implementacja nawet najbardziej odkrywczych i nacechowanych dużym potencjałem rozwiązań mogła się odbywać efektywnie oraz aby cel wprowadzenia preferencji został faktycznie osiągnięty, podatnicy nie mogą mieć wątpliwości co do zasad stosowania obowiązujących norm prawa podatkowego. Każda inwestycja jest obciążona z natury pewnym ryzykiem związanym z niepewnością co do pomyślnego przyjęcia nowego towaru na rynku. Kreowanie nowych źródeł niepewności w postaci niejasnych regulacji prawa podatkowego, w przepisach mających na celu wsparcie działalności gospodarczej, wydaje się mijać z celami ustawodawcy i może skutkować niską efektywnością wdrożonych środków. Braki i niedociągnięcia definicyjne, zarówno

co do norm określających ulgę na prototyp, jak i co do norm określających ulgę na robotyzację, zostały omówione w niniejszym referacie. Wydaje się, że ich korekta i doszczegółowienie powinny pozytywnie wpłynąć na popularność tych rozwiązań wśród krajowych przedsiębiorców.

Przypisy

- 1 Ustawa z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2105 ze zm., dalej: ustawa z dnia 29 października 2021 r.
- 2 Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1800 ze zm., dalej: ustawa z dnia 15 lutego 1992 r.
- 3 Zob. D. Acemoglu, P. Restrepo, *The race between man and machine: Implications of technology for growth, factor shares, and employment*, „American Economic Review” 2018, vol. 108, no. 6, s. 1490.
- 4 Tamże, s. 1489.
- 5 Zob. International Federation of Robotics, *IFR presents World Robotics Report 2020*, <https://ifr.org/ifr-press-releases/news/record-2.7-million-robots-work-in-factories-around-the-globe>, dostęp: 16.04.2022.
- 6 Podatkowe aspekty Polskiego Ładu wprowadza ustawa z dnia 29 października 2021 r.
- 7 Zob. Ministerstwo Finansów, *Polski Ład z pakietem ulg na innowacje*, <https://www.podatki.gov.pl/wyjasnienia/polski-lad-z-pakiem-ulg-na-innowacje/>, dostęp: 16.04.2022.
- 8 Zob. tamże.
- 9 Zob. Deloitte, *Survey of Global Investment and Innovation Incentives. France, 2020*, <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-survey-of-global-investment-and-innovation-incentives-france-2020.pdf>, dostęp: 16.04.2022.
- 10 Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.
- 11 Ustalonej zgodnie z art. 18 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r.
- 12 Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 217 ze zm., dalej: ustawa z dnia 29 września 1994 r. Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 19 tej ustawy za produkty należy uważać wytworzone lub przetworzone przez jednostkę rzeczowe aktywa obrotowe zdadne do sprzedaży (wyroby i usługi) lub w toku produkcji, jak również półprodukty. Warto zaznaczyć, że odesłanie do prawa bilansowego na potrzeby definiowania produktu może wywoływać negatywne konsekwencje na gruncie możliwości uzyskania interpretacji indywidualnej w sytuacji braku pewności podatnika co do kwalifikacji jego wytworu jako produktu na gruncie ustawy z dnia 29 września 1994 r. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej może bowiem odmówić udzielenia odpowiedzi dlatego, że musiałby dokonać oceny produktu na podstawie prawa bilansowego, a nie podatkowego. Wydaje się, że lepszym rozwiązaniem z perspektywy zasady pewności prawa byłoby wprowadzenie autonomicznej definicji produktu na potrzeby zastosowania art. 18ea ustawy z dnia 15 lutego 1992 r.
- 13 R. Kowalski, *Polski Ład: Nowe ulgi podatkowe dla przedsiębiorców*, LEX/el, 2021.
- 14 *Podstawy marketingu*, J. Altkorn (red.), Kraków 2004, s. 103.
- 15 A. Mazurkiewicz-Pizło, W. Pizło, *Marketing. Wiedza ekonomiczna i aktywność na rynku*, Warszawa 2017, s. 157.
- 16 L. Garbarski, I. Rutkowski, W. Wrzosek, *Marketing*, Warszawa 1994, s. 489.
- 17 Tamże.
- 18 Zgodnie z tym przepisem za cenę nabycia uważa się kwotę należną zbywcy, powiększoną o koszty związane z zakupem naliczone do dnia przekazania środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej do używania, a w szczególności o koszty transportu, załadunku i wyładunku, ubezpieczenia w drodze, montażu, instalacji i uruchomienia programów oraz systemów komputerowych, opłat notarialnych, skarbowych i innych, odsetek, prowizji, oraz pomniejszoną o podatek od towarów i usług, z wyjątkiem przypadków, gdy zgodnie z odrębnymi przepisami podatek od towarów i usług nie stanowi podatku naliczonego albo podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty podatku należnego o podatek naliczony albo zwrot różnicy podatku w rozumieniu ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 931 ze zm., dalej: ustawa z

- dnia 11 marca 2004 r.). W przypadku importu cena nabycia obejmuje cło i podatek akcyzowy od importu składników majątku.
- ¹⁹ Za koszt wytworzenia uważa się wartość, w cenie nabycia, zużytych do wytworzenia środków trwałych: rzeczowych składników majątku i wykorzystanych usług obcych, kosztów wynagrodzeń za prace wraz z pochodnymi, i inne koszty dające się zaliczyć do wartości wytworzonych środków trwałych. Do kosztu wytworzenia nie zalicza się: kosztów ogólnych zarządu, kosztów sprzedaży oraz pozostałych kosztów operacyjnych i kosztów operacji finansowych, w szczególności odsetek od pożyczek (kredytów) i prowizji, z wyłączeniem odsetek i prowizji naliczonych do dnia przekazania środka trwałego do używania.
- ²⁰ Klasyfikacja wprowadzona na mocy rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 3 października 2016 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT) (Dz.U. poz. 1864). Są to grupy: 3 – kotły i maszyny energetyczne; 4 – maszyny, urządzenia i aparaty ogólnego zastosowania; 5 – maszyny, urządzenia i aparaty specjalistyczne; 6 – urządzenia techniczne; 8 – narzędzia, przyrządy, ruchomości i wyposażenie, gdzie indziej niesklasyfikowane.
- ²¹ Jeżeli środki trwałe zostały ulepszone w wyniku przebudowy, rozbudowy, rekonstrukcji, adaptacji lub modernizacji, wartość początkową tych środków, ustaloną zgodnie z ust. 1 i 3-11, powiększa się o sumę wydatków na ich ulepszenie, w tym także o wydatki na nabycie części składowych lub peryferyjnych, których jednostkowa cena nabycia przekracza 10 tys. zł. Środki trwałe uważa się za ulepszone, gdy suma wydatków poniesionych na ich przebudowę, rozbudowę, rekonstrukcję, adaptację lub modernizację w danym roku podatkowym przekracza 10 tys. zł i wydatki te powodują wzrost wartości użytkowej w stosunku do wartości z dnia przyjęcia środków trwałych do używania, mierzonej w szczególności okresem używania, zdolnością wytwórczą, jakością produktów uzyskiwanych za pomocą ulepszonych środków trwałych i kosztami ich eksploatacji.
- ²² Zob. G. Finnveden i in., *Recent developments in Life Cycle Assessment*, „Journal of Environmental Management” 2009, vol. 91, issue 1, s. 1-21, <https://doi.org/10.1016/j.jenvman.2009.06.018>, dostęp: 16.08.2022.
- ²³ W skrócie ETV – od ang. *environmental technology verification*. ETV jest wymienione w art. 400a ust. 1 pkt 41a ustawy z dnia 27 kwietnia 2001 r. – Prawo ochrony środowiska (tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1973 ze zm.), stosownie do którego finansowanie ochrony środowiska i gospodarki wodnej obejmuje przedsięwzięcia związane z wdrażaniem i funkcjonowaniem systemu ek zarządzenia i audytu (EMAS – ang. *eco-management and audit scheme*) oraz systemu weryfikacji technologii środowiskowych (ETV).
- ²⁴ Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 1532, <https://orka.sejm.gov.pl/Druki9ka.nsf/0/A8566521AD17EECE-C125874A006F1417%24File/1532-uzas.docx>, s. 43, dostęp: 16.08.2022.
- ²⁵ J. Kalus, P. Szymczyk, *Preferencje podatkowe dla strategicznych inwestorów przewidziane w Polskim Ładzie. Analiza prawno-porównawcza wybranych rozwiązań*, „Przegląd Podatkowy” 2021, nr 11, s. 25-35.
- ²⁶ Tamże.
- ²⁷ Są to opłaty ustalone w umowie leasingu, ponoszone przez korzystającego w podstawowym okresie umowy z tytułu używania środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, które stanowią przychód finansującego i odpowiednio koszt uzyskania przychodów korzystającego z zastrzeżeniami wymienionymi u dalszych ustępach art. 17b ustawy z dnia 15 lutego 1992 r.
- ²⁸ Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, dok. cyt., s. 97 i nast.
- ²⁹ Zob. International Federation of Robotics, dz. cyt.
- ³⁰ Zob. Instytut Prognoz i Analiz Gospodarczych, *Wpływ robotyzacji na konkurencyjność polskich przedsiębiorstw. III edycja*, listopad 2019 r., https://www.ipag.org.pl/Content/Uploaded/files/Raport_Roboty_3ed.pdf, s. 4, dostęp: 16.08.2022.
- ³¹ Zob. uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, dok. cyt., s. 96.
- ³² Tamże.

³³ Tamże, s. 106-107.

³⁴ Zob. K. De Backer i in., *Industrial robotics and the global organization of production*, „OECD Science, Technology and Industry Working Papers” 2018/03, s. 31, <https://dx.doi.org/10.1787/dd98ff58-en>, dostęp: 16.08.2022.

³⁵ Klasyfikacja wprowadzona na mocy rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 24 grudnia 2007 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności (PKD) (Dz.U. Nr 251, poz. 1885 ze zm.).

Bibliografia

Literatura

- Acemoglu D., Restrepo P., *The race between man and machine: Implications of technology for growth, factor shares, and employment*, „American Economic Review” 2018, vol. 108, no. 6.
- De Backer K. i in., *Industrial robotics and the global organization of production*, „OECD Science, Technology and Industry Working Papers” 2018/03, s. 31, <https://dx.doi.org/10.1787/dd98ff58-en>, dostęp: 16.08.2022.
- Deloitte, *Survey of Global Investment and Innovation Incentives. France*, 2020, <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-survey-of-global-investment-and-innovation-incentives-france-2020.pdf>, dostęp: 16.04.2022.
- Finnveden G. i in., *Recent developments in Life Cycle Assessment*, „Journal of Environmental Management” 2009, vol. 91, issue 1, s. 1-21, <https://doi.org/10.1016/j.jenvman.2009.06.018>, dostęp: 16.08.2022.
- Garbarski L., Rutkowski I., Wrzosek W., *Marketing*, Warszawa 1994.
- Instytut Prognoz i Analiz Gospodarczych, *Wpływ robotyzacji na konkurencyjność polskich przedsiębiorstw. III edycja*, listopad 2019 r., https://www.ipag.org.pl/Content/Uploaded/files/Raport_Roboty_3ed.pdf, dostęp: 16.08.2022.
- Kalus J., Szymczyk P., *Preferencje podatkowe dla strategicznych inwestorów przewidziane w Polskim Ładzie. Analiza prawno-porównawcza wybranych rozwiązań*, „Przegląd Podatkowy” 2021, nr 11.
- Mazurkiewicz-Pizło A., Pizło W., *Marketing. Wiedza ekonomiczna i aktywność na rynku*, Warszawa 2017.
- Podstawy marketingu*, J. Altkorn (red.), Kraków 2004.

Źródła internetowe

- International Federation of Robotics, *IFR presents World Robotics Report 2020*, <https://ifr.org/ifr-press-releases/news/record-2.7-million-robots-work-in-factories-around-the-globe>, dostęp: 16.04.2022.
- Kowalski R., *Polski Ład: Nowe ulgi podatkowe dla przedsiębiorców*, LEX/el, 2021.
- Ministerstwo Finansów, *Polski Ład z pakietem ulg na innowacje*, <https://www.podatki.gov.pl/wyjasnienia/polski-lad-z-pakietem-ulg-na-innowacje/>, dostęp: 16.04.2022.

Akty prawne

- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 3 października 2016 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT), Dz.U. poz. 1864.
- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 24 grudnia 2007 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności (PKD), Dz.U. Nr 251, poz. 1885 ze zm.
- Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 931 ze zm.
- Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1800 ze zm.
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.
- Ustawa z dnia 27 kwietnia 2001 r. – Prawo ochrony środowiska, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1973 ze zm.
- Ustawa z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2105 ze zm.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 217 ze zm.

Inne źródła

- Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 1532, <https://orka.sejm.gov.pl/Druki9ka.nsf/0/A8566521AD17EECE-C125874A006F1417%24File/1532-uzas.docx>, dostęp: 16.08.2022.