


Warszawa, 21 czerwca 2021 r.  
KL/243/178/PP/2021

Pan  
**Jan Sarnowski**  
Podsekretarz Stanu  
Ministerstwo Finansów

*Szanowny Panie Ministrze,*

w odpowiedzi na prekonsultacje projektu z dnia 15 czerwca 2021 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, zawierającego propozycje ulg wspierających innowacje, przekazuję uwagi Konfederacji Lewiatan.

Z poważaniem,



Maciej Witucki  
Prezydent Konfederacji Lewiatan

Załącznik:

Uwagi Konfederacji Lewiatan do projektu z dnia 15 czerwca 2021 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, zawierającego propozycje ulg wspierających innowacje



**Uwagi Konfederacji Lewiatan do projektu z dnia 15 czerwca 2021 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, zawierającego propozycje ulg wspierających innowacje**

**Ulga na prototyp i ulga B+R**

Definicja produkcji próbnej w proponowanych zmianach nie jest jasna biorąc pod uwagę realia i praktykę rozliczania ulgi B+R.

*„Przez produkcję próbną nowego produktu rozumie się 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.”*

W obecnej praktyce walidacja wyników prac badawczych poprzez wykonanie partii testowych produktów jest uznawana za fazę B+R, co jest potwierdzone interpretacjami KIS np: 0114-KDIP3-1.4011.201.2021.2.EC; 0114-KDIP2-1.4010.105.2021.2.JS; 0114-KDIP3-1.4011.173.2021.2.MK1. Proponowane przepisy w pewnym sensie zmniejszają możliwość odpisów ze 100% do 30% mając na uwadze również pułap 10% dochodów. Doprecyzowania wymaga sytuacja, gdy po oficjalnym dokumentacyjnym zakończeniu fazy B+R, ale w trakcie produkcji próbnej (np. podczas certyfikacji), pojawią się potrzeby dalszych prac projektowo-konstrukcyjnych. Czy w takim przypadku podatnik może kontynuować korzystanie z ulgi B+R dla tego produktu? Trafnie zostało wskazane w uzasadnieniu projektu nowelizacji w zakresie ulgi na prototyp: *„Objęte są nią wydatki związane z wdrożeniem produkcji próbnej nowego produktu, które nie są uwzględniane przez podatnika w kalkulacji ulgi na działalność badawczo-rozwojową.”* Wątpliwości budzi ryzyko przesunięcia granicy pomiędzy obiema ulgami, co może prowadzić do sporów między podatnikami a organami podatkowymi.

Rozwiązaniem odpowiadającym na potrzeby podatników jest możliwość rozliczenia w ramach ulgi B+R amortyzacji ŚT (np. prototypowych linii), jakie zostały wytworzone w ramach projektów B+R. Niejednokrotnie w trakcie prowadzenia prac B+R podatnik buduje lub unowocześnia środki trwałe np. linie produkcyjne lub ich elementy i dopiero po zakończeniu projektu B+R może z punktu widzenia podatkowego rozpocząć ich amortyzację, co nie mieści się w obecnym katalogu kosztów kwalifikowanych.

W uzasadnieniu projektu ustawy w zakresie ulgi na prototyp zostało wskazane: *„Projekt wprowadza rozwiązanie, na podstawie którego podatnicy, którzy w ramach przedmiotowej ulgi rozliczać będą koszty poniesione na nabycie (wytworzenie) środków trwałych, nie będą stosować ograniczeń w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych, jeżeli koszty nabycia (wytworzenia) zostały przez podatnika m.in. odliczone od podstawy opodatkowania.”*



W ramach ulgi na prototyp mogłyby być rozliczane koszty dotyczące wytworzenia/ ulepszenia środka trwałego w zakresie materiałów i surowców, ale nabytych wyłącznie w celu produkcji próbnej nowego produktu, który powstał w wyniku prac B+R (projektowany art. 18dc ust. 5 pkt 3) uCIT). W zakresie pozostałych kosztów, w tym kosztów osobowych, związanych z wytworzeniem środka trwałego należy wskazać na projektowany art. 18dc ust. 5 uCIT:

*„5. Za koszty produkcji próbnej nowego produktu uznaje się:*

*1) cenę nabycia, o której mowa w art. 16g ust. 3, lub koszt wytworzenia, o którym mowa w art. 16g ust. 4, fabrycznie nowych środków trwałych niezbędnych do uruchomienia produkcji próbnej nowego produktu, zaliczonych do grupy 3–6 i 8 Klasyfikacji;*

*2) wydatki na ulepszenie, o których mowa w art. 16g ust. 13, poniesione w celu dostosowania środka trwałego, zaliczonego do grupy 3–6 i 8 Klasyfikacji, do uruchomienia produkcji próbnej nowego produktu;”*

przy czym w ww. punktach mowa jest o środkach trwałych niezbędnych do uruchomienia produkcji próbnej produktu powstałego w ramach ulgi B+R, przy czym same środki trwałe nie są innowacyjne, a jedynie mają służyć do produkcji innowacyjnego produktu.

Niestety rozliczenie kosztów środków trwałych w ramach ulgi na prototyp jest mniej korzystne niż rozliczenie kosztów w ramach ulgi B+R (niższy odpis %).

Proponujemy zmianę w art. 18d ust. 2a uCIT:

*2a. W przypadku wartości niematerialnych i prawnych w postaci kosztów prac rozwojowych, o których mowa w art. 16b ust. 2 pkt 3, oraz w przypadku środków trwałych wytworzonych w ramach działalności badawczo-rozwojowej za koszty kwalifikowane uznaje się dokonywane odpowiednio od tej wartości niematerialnej i prawnej lub środka trwałego odpisy amortyzacyjne w proporcji, w jakiej w jej ich wartości początkowej pozostają koszty wymienione w ust. 2 pkt 1-4a lub ust. 3a pkt 2.*

Proponowana zmiana jest spójna z komunikowanymi wielokrotnie intencjami projektodawcy, którego celem jest poszerzenie katalogu kosztów i etapów działalności proinnowacyjnej od momentu opracowania koncepcji do etapu produkcji próbnej i prototypowania. Ponadto uzupełnia lukę, która powstaje w sytuacji, gdy podatnik ponosi koszty kwalifikowane do ulgi B+R, które agreguje do wartości początkowej ŚT (m.in. koszty osobowe, materiałów i surowców). Następnie, po zakończeniu prac B+R, rozpoczyna amortyzację wytworzonego ŚT. Aktualny katalog kosztów mówi jedynie o kosztach amortyzacji WNiP, pomijając zupełnie możliwość rozliczenia amortyzacji ŚT. Proponowany przepis ma uzupełnić lukę i dać równe możliwości w zakresie rozliczania ulgi zarówno tym podatnikom, którzy w ramach prac B+R tworzą WNiP jak i tym, którzy tworzą ŚT.

Zaproponowana kwota ulgi na prototypy “30% sumy kosztów produkcji próbnej nowego produktu i wprowadzenia na rynek nowego produktu, przy czym wysokość odliczenia nie może w roku podatkowym przekroczyć 10% dochodu osiągniętego z pozarolniczej działalności gospodarczej” jest

bardzo niska i z dużym prawdopodobieństwem będzie podobnie do ulgi B+R w roku 2016 cieszyła się małą popularnością wśród przedsiębiorców. Kwoty odliczeń powinny zostać zwiększone.

### **Możliwość kwalifikowania kosztów związanych z konsultacjami technicznymi/ technologicznymi w uldze B+R**

Postulujemy także poszerzenie w uldze B+R katalogu kosztów kwalifikowanych o koszty dotyczące wydatków związanych z usługami takimi jak np. konsultacje techniczne, profesjonalne doradztwo technologiczne itp. Obecnie tego typu usługi kwalifikowane są do rozliczenia w ramach ulgi B+R, **tylko jeśli realizowane są one przez jednostki naukowe**. Proponujemy, aby umożliwić kwalifikowanie kosztów związanych z usługami świadczonymi przez firmy i przedsiębiorstwa wyspecjalizowane w doradztwie technicznym/ technologicznym.

Takie rozwiązanie pozwoli podatnikom na odliczenie od podstawy opodatkowania kosztów związanych z korzystaniem z doświadczenia i wiedzy eksperckiej zewnętrznych specjalistów, którzy mogą zwiększyć efektywność prowadzenia prac B+R. Umożliwi to również przedsiębiorcom znaczną redukcję ryzyka związanego z prowadzonym projektem B+R poprzez możliwość zasięgnięcia informacji i opinii od zewnętrznych specjalistów.

### **Proponowane brzmienie zapisów uCIT (art. 18d. ust. 2. pkt. 1-1a ):**

„2. Za koszty kwalifikowane uznaje się:

3) *ekspertyzy, opinie, usługi doradcze i usługi równorzędne, a także nabycie wyników prowadzonych przez nie badań naukowych, na potrzeby działalności badawczo-rozwojowej, z **wyłączeniem zakupionych od podmiotów powiązanych***”

### **Ulga robotyzacyjna**

1) W art. 38eb ust. 1 uCIT posłużono się sformułowaniem „50% kosztów uzyskania przychodów poniesionych w roku podatkowym”, w związku z tym pojawiają się wątpliwości, czy w przypadku robotyzacji dokonywanej w latach poprzednich (przed wprowadzeniem ulgi) i poniesienia wówczas kosztów mieszczących się w kategoriach wskazanych w ust. 2, jeżeli następnie dokonywane są w tym zakresie odpisy amortyzacyjne w latach podatkowych rozpoczynających się w latach 2022-2026, to czy mogą one (odpisy amortyzacyjne) zostać objęte ulgą na robotyzację.

W przypadku amortyzacji koszty faktycznie poniesione w danym roku stają się kosztem uzyskania przychodu dopiero w momencie dokonywania odpisów amortyzacyjnych (zwykle w latach kolejnych), zatem zaliczenie kosztu do kosztów uzyskania przychodów jest odsunięte w czasie. Wymóg, iż koszty uzyskania przychodu mają być „poniesione” w danym roku podatkowym może być interpretowany przez organy podatkowe jako wymóg wydatkowania środków w danym roku podatkowym.

Bardziej trafnym sformułowaniem byłoby zatem wskazanie, iż chodzi o 50% kosztów „zaliczonych do kosztów uzyskania przychodu” czy też „stanowiących koszty uzyskania przychodów” w danym roku podatkowym. Wówczas nie byłoby wątpliwości, iż także odpisy amortyzacyjne dokonywane od 2022 r. w związku z robotyzacją wykonaną w latach poprzednich mogłyby być uwzględnione w uldze na robotyzację.

- 2) Art. 38eb ust. 2 wskazuje, że kosztami uzyskania przychodów poniesionymi na robotyzację są „koszty nabycia fabrycznie nowych” robotów, maszyn i urządzeń kwalifikowanych do ulgi. Proponujemy użycie sformułowania, że są to „koszty nabycia lub wytworzenia.” Proponowane brzmienie znaczenie ograniczy zakres stosowania ulgi. Zakup innowacyjnych, ale używanych robotów przemysłowych lub ich wytworzenie we własnym zakresie także służy rozwojowi robotyzacji przemysłowej. Środkiem skutecznie i w znacznym zakresie utrudniającym robotyzację przemysłu byłoby przyjęcie rozwiązań promujących wyłącznie zakupy nowych (rynek pierwotny) rozwiązań. Nie sposób wskazać potencjalnego ryzyka nieuprawnionego rozliczania zbyt dużej puli kosztów nabycia takich używanych robotów przemysłowych (przy założeniu, że szybko zostaną sprzedane), gdyż propozycja przewiduje przepisy, które wskazują na konieczność „zwrotu” rozliczonych uprzednio kosztów zakupu robota (poprzez zwiększenie podstawy opodatkowania w roku sprzedaży robota).
- 3) W art. 38eb ust. 3 użyto sformułowania „o co najmniej 3 stopniach swobody”. W naszej ocenie właściwy będzie zwrot „o wielu stopniach swobody”. Według normy ISO 8373 manipulacyjny robot przemysłowy jest automatycznie sterowaną, programowaną, wielozadaniową maszyną manipulacyjną o wielu stopniach swobody, posiadającą własności manipulacyjne lub lokomocyjne, stacjonarną lub mobilną, dla ważnych zastosowań przemysłowych. W praktyce, stopnie swobody natomiast, do których odwołuje się zapis proponowanego przepisu mogą być rozstrzygane pod kątem zarówno manewrowości jak i ruchliwości. Robot o trzech stopniach swobody w zakresie ruchliwości może posiadać mniej lub więcej w zakresie manewrowości i na odwrót. Proponujemy odejście od uwarunkowania spełnienia definicji posiadanej przez robota ilością stopni swobody, poprzez (przykładowo) zastąpieniem jej miękka definicją proponowaną przez ISO, tj. „o wielu stopniach swobody”.
- 4) W art. 38eb ust. 7 proponujemy modyfikację polegającą na usunięciu odwołania do ust. 6 art. 18d ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, uzyskując następujące jego brzmienie: *„W zakresie nieuregulowanym w niniejszym artykule, do odliczenia kosztów uzyskania przychodów poniesionych na robotyzację stosuje się odpowiednio przepisy art. 18d ust. 3k, 5, 5a i 8 oraz art. 18e.”* Powyższe stanowić będzie zachętę dla grupy podmiotów działającej w Specjalnych Strefach Ekonomicznych i Polskiej Strefie Inwestycji, do ponoszenia dalszych nakładów inwestycyjnych – tutaj – na robotyzację.
- 5) Uwaga do art. 38eb. ust. 1. Postanowienie rodzi wątpliwość w kontekście brzmienia ust. 2 pkt 1), czy kosztem poniesionym na robotyzację jest wyłącznie część zaliczona do kosztów podatkowych (np. odpis amortyzacyjny w przypadku zakupionych ŚT) czy też wartość „koszt nabycia” robota



przemysłowego. Właściwe powinno być wskazanie w ust. 2 pkt 1), że koszt ten odpowiada kosztowi nabycia stanowiącemu wartość początkową ŚT.

- 6) Uwaga do art. 38eb 2 pkt. 4. Przepis nie precyzuje, z jakiego okresu powinny to być opłaty - czy wyłącznie z danego roku, czy całość opłat przewidzianych w umowie leasingu w roku zawarcia umowy. Rekomendowana jest modyfikacja i ujednoczenie kosztów, tak, aby nie powodowało ono różnicowania wartości do ulgi w zależności od sposobu nabycia prawa do korzystania z robota – zakup vs. leasing.
- 7) Uwaga do art. 38eb ust. 5. Okres do 2026 roku wydaje się być stanowczo zbyt krótkim okresem funkcjonowania ulgi.
- 8) Projektowane przepisy zawierają zastrzeżenie, że wydatki, które będą wykorzystywane w ramach ulgi na robotyzację, nie mogą być podatnikowi zwrócone w żadnej formie. Rozumiemy zatem, iż w ramach rzeczony ulgi koniecznością będzie prowadzenie stosownej ewidencji tych wydatków – analogicznie do dotychczasowych reguł? Nie jest to doprecyzowane w przepisach.
- 9) W zakresie ulgi na robotyzację sugeruje się wprowadzenie dodatkowego mechanizmu zwrotu de minimis w wysokości możliwej do uzyskania ulgi dla podatników z sektora MŚP, którzy jako nowe przedsiębiorstwa (do 2 lat działalności) nie są jeszcze płatnikami podatku z uwagi na brak osiągniętych dochodów w okresie rozwoju Spółki. Na wzór ulgi B+R.

#### **Pozostałe uwagi**

- 1) Uwaga do art. 18db ust 1. W analogicznym przepisie dotyczącym podatku dochodowego od osób fizycznych (PIT) zamiast spójnika ALBO użyto spójnika LUB. Sugerujemy ujednoczenie i użycie w obydwu przypadkach spójnika LUB.
- 2) Uwaga do art. 18db ust. 4. W praktyce przepis ten będzie oznaczał, że ulga na pracowników prowadzących działalność B+R będzie odroczone do kolejnego roku podatkowego po roku poniesienia straty. Może to ograniczyć skuteczność tej regulacji głównie dla mniejszych podmiotów (zwłaszcza startupów). Sugerowana jest modyfikacja, w kierunku umożliwienia korzystania z projektowanej preferencji począwszy od 1 stycznia 2022 r.
- 3) Uwaga do art. 18dc ust. 4. Brzmienie tego ustępu jest niespójne z brzmieniem ust. 6 pkt 1). Wymienione w ust. 6 pkt 1) koszty certyfikacji nie zawsze jednoznacznie warunkują dopuszczenie towaru do sprzedaży na rynku.
- 4) Uwaga do art. 24d ust. 7a. Jak rozumiemy, dla potrzeb dokonania kalkulacji dochodu po zastosowaniu ulgi, konieczne jest prowadzenie stosownej ewidencji, podobnie jak w przypadku kalkulacji wskaźnika nexus oraz kosztów działalności B+R, a w konsekwencji ich identyfikowanie w podziale na poszczególne IP.

