

# Interpretacja indywidualna

ID informacji: 575893

Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2024-01-22T10:42:27.926

**Tytuł (teza):** Czy prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, zgodnie z którym Spółka w związku z nabyciem Roboty uprawniona będzie do skorzystania z ulgi, o której mowa w art. 38eb ustawy o CIT w związku z poniesieniem kosztów na robotyzację?

**Autor informacji:**

- Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

**Data wydania:** 2024-01-17T11:38:39.624

**Sygnatura:** 0111-KDIB1-2.4010.633.2023.1.MK

**Słowa kluczowe:**

- koszt-koszty uzyskania przychodów
- leki
- recepty
- ulga-ulga na robotyzację
- usługi-usługi magazynowania i przechowywania towarów

**Przepis:**

- [CIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych-Rozdział 8-art. 38eb

**Zagadnienie:**

- Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych-Rozdział 5, 5a, 5b, 6b. Podstawa opodatkowania i wysokość podatku-Odliczenia od dochodu/podstawy opodatkowania-Koszty uzyskania przychodów poniesione na robotyzację-odliczenie
- Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych-Rozdział 8. Przepisy przejściowe i końcowe

**Załączniki:** brak

**Treść:**

Interpretacja indywidualna  
– stanowisko nieprawidłowe

Szanowni Państwo,

stwierdzam, że Państwa stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego zdarzenia przyszłego w podatku dochodowym od osób prawnych jest nieprawidłowe.

### **Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej**

21 listopada 2023 r. wpłynął Państwa wniosek z 20 listopada 2023 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy ustalenia, czy prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, zgodnie z którym Spółka w związku z nabyciem Roboty uprawniona będzie do skorzystania z ulgi, o której mowa w art. 38eb ustawy o CIT w związku z poniesieniem kosztów na robotyzację.

Treść wniosku jest następująca:

#### **Opis zdarzenia przyszłego**

(...) Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością spółka komandytowa (dalej: „Spółka” lub „Wnioskodawca”) jest polskim rezydentem podatkowym, podlegającym obowiązkowi podatkowemu w Polsce od całości swoich dochodów.

Spółka jest podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych (dalej także jako „CIT”).

Spółka prowadzi działalność gospodarczą.

Spółka uzyskuje przychody inne niż przychody z zysków kapitałowych.

Wnioskodawca nie uzyskuje dochodów z działalności gospodarczej prowadzonej w specjalnej strefie ekonomicznej na podstawie zezwolenia ani z realizacji nowej inwestycji określonej w decyzji o wsparciu.

W ramach prowadzonej działalności Wnioskodawca zajmuje się: sprzedażą detaliczną wyrobów farmaceutycznych prowadzoną w wyspecjalizowanych sklepach (aptekach), produkcją podstawowych substancji farmaceutycznych oraz sprzedażą detaliczną kosmetyków i artykułów toaletowych, która jest prowadzona w wyspecjalizowanych sklepach (aptekach).

Wnioskodawca w związku z prowadzonymi procesami optymalizacji i automatyzacji prowadzonej działalności gospodarczej rozważa zakup Roboty (dalej także jako „Maszyna”). Przedmiotowy Robot zostanie wykorzystany w działalności apteki. W szczególności nabycie robota wiąże się dla Wnioskodawcy z usprawnieniem przyjmowania dostaw, procesów związanych z określeniem poziomu zapasu lekarstw i innych produktów, wzmocnić poziom kontroli dostępu do lekarstw, usprawnienia czasu realizacji recepty, a co za tym idzie szybszej obsługi pacjentów.

W związku z usprawnieniem procesów związanych z możliwością bieżącej kontroli zapasów Wnioskodawca przewiduje obniżenie strat utylizacyjnych lekarstw.

Kolejną funkcjonalnością nabywanego robota jest dbanie o właściwą temperaturę przechowywania leków w tym leków, które mogą być surowcem farmaceutycznym przy sporządzaniu leków recepturowych.

Ponadto do funkcji Roboty należy między skanowanie kodów kreskowych produktów, sortowanie produktów. Co istotne robot ma dbać o odpowiednią temperaturę leków termolabilnych, wyrobów farmaceutycznych, wyrobów farmaceutycznych, leków recepturowych.

Jak również robot będzie wspierał produkcje leków recepturowych poprzez: gromadzenie i przechowywanie surowców, dostarczenie surowca z miejsca magazynowania, przechowywanie już wyprodukowanych leków recepturowych.

W tym miejscu Wnioskodawca wyjaśnia, że w ramach prowadzonej działalności wykonuje czynności polegające na produkcji leków recepturowych. Zgodnie z art. 2 pkt 12 ustawy z dnia 6 września 2001 r. Prawo Farmaceutyczne (t.j. Dz. U. z 2022 r. poz. 2301 z późn. zm

dalej także jako „upf”) lekiem recepturowym jest produkt leczniczy sporządzony w aptece na podstawie recepty lekarskiej. Lek recepturowy to rodzaj produktu leczniczego, który (w przeciwieństwie do leku gotowego, o którym mowa w art. 2 pkt 11 upf) jest przygotowywany na podstawie indywidualnie adresowanej recepty lekarskiej. Z kolei art. 96 ust. 1 upf stanowi, że produkty lecznicze, środki spożywcze specjalnego przeznaczenia żywieniowego i wyroby medyczne są wydawane z apteki ogólnodostępnej przez farmaceutę lub technika farmaceutycznego w ramach jego uprawnień zawodowych na podstawie recepty, bez recepty, na podstawie zapotrzebowania podmiotu wykonującego działalność leczniczą.

Podstawą sporządzenia leku recepturowego jest wyłącznie recepta. Recepta jest przy tym zindywidualizowana dla określonego pacjenta, w określonych warunkach i czasie.

Zgodnie z odrębnymi regulacjami w skład leku recepturowego mogą wchodzić następujące składniki:

- surowce farmaceutyczne przeznaczone do receptury,
- leki gotowe traktowane jako surowce farmaceutyczne,
- leki gotowe widniejące na liście leków refundowanych.

Powyżej opisywane składniki służące procesowi wytwarzania leków przechowywane będą za pomocą Robota.

Przechodząc do opisu parametrów technicznych Wnioskodawca wskazuje, że zgodnie z informacjami uzyskanymi od dostawcy nabywanego Robota spełnia on następujące cechy tj. Robot jest:

- automatycznie sterowany,
- programowalny,
- wielozadaniowy,
- stacjonarny.

Ponadto robot (...) jest sterowany i kontrolowany przez własną jednostkę centralną — komputer PC poprzez wewnętrzną sieć LAN i sterowniki PLC. PLC kontroluje sterowniki napędów, zbiera dane z czujników i pozycjonerów robota przez sieć (...). Wszystkie dane są przesyłane w formie cyfrowej. Jednostka centralna PC robota oprócz kontroli elementów wykonawczych robota odbiera komunikaty z zewnętrznego systemu informatycznego podatnika, wykonuje żądane polecenia i wysyła informacje zwrotne o wykonaniu zadania. Roboty (...) wykorzystują zgromadzone do optymalizacji pracy urządzenia.

Jednostka centralna robota (...) / komputer PC/ odbiera i przekazuje dane do serwera systemu informatycznego, współpracuje z systemem informatycznym zarządzającym bazą danych magazynowych podatnika i siecią urządzeń peryferyjnych i wykonawczych. Robot (...), w połączeniu z oprogramowaniem zewnętrznym, umożliwia monitorowanie i optymalizowanie stanu magazynowego przechowywanego w nim asortymentu.

Robot (...) jest wyposażony w szereg czujników i pozycjonerów kontrolujących przemieszczanie i pozycję głowicy - chwytaka robota, jak również kontrolę otwarcia i zamknięcia bramek wejścia i wyjścia przy pobieraniu i wydawaniu produktu. Roboty (...) posiadają laser skanujący do kontroli położenia produktów (opakowań sześciennych i cylindrycznych), kamerę na głowicy chwytaka pozwalającą obsłudze na zdalną (z dowolnego miejsca na świecie za pośrednictwem sieci Internet) kontrolę wizualną pracą robota.

Robot (...) jest zintegrowany z komputerem sterującym — zarządzającymi, jego terminalami. Zrobotyzowany system (...) będzie zintegrowany z systemem automatycznego załadunku produktów (...) i urządzeniami transportującymi produkty (sterowane automatycznie przenośniki taśmowe, bramki dostępowe, spiralne podajniki) lub może pracować samodzielnie zależnie od konfiguracji wymaganych przez podatnika. Robot będzie również zintegrowany także z samoobsługowymi terminalami odbiorczymi i kasami fiskalnymi.

Zatem na podstawie powyższego, Wnioskodawca wskazuje, że robot którego Spółka planuje nabycie będzie spełniał poniżej wymienione cechy:

- maszyna automatycznie sterowana,
- maszyna programowalna,
- maszyna wielozadaniowa,
- maszyna o co najmniej 3 stopniach swobody,
- maszyna posiadająca właściwości manipulacyjne bądź lokomocyjne dla zastosowań przemysłowych,
- maszyna wymieniająca dane w formie cyfrowej z urządzeniami sterującymi i diagnostycznymi lub monitorującymi w celu zdalnego: sterowania, programowania, monitorowania lub diagnozowania,
- maszyna będzie wykorzystywana w produkcji leków recepturowych, poprzez wsparcie w ich produkcji i przechowywaniu, automatyczne zarządzanie magazynem, połączona będzie z urządzeniami peryferyjnymi (...)
- maszyna monitorowana za pomocą czujników, kamer lub innych podobnych urządzeń,
- maszyna nabyta jako fabrycznie nowa.

Do Robota przyporządkowane będą urządzenia peryferyjne takie jak:

- stacje automatycznego ładowania,
- stacje załadownicze lub odbiorcze.

W tym robot wyposażony będzie w efekторы końcowe do interakcji robota z otoczeniem służące do handlingu oraz manipulacji.

Integralnym elementem robota będą urządzenia lub inne rzeczy, funkcjonalnie związane z tym robotem i służące zapewnieniu ergonomii oraz bezpieczeństwa pracy w odniesieniu do stanowisk pracy, gdzie zachodzi interakcja człowieka z tą maszyną tj.

- zamki bezpieczeństwa,
- bariery fizyczne (ogrodzenia, osłony).

Spółka planuje nabycie Robota nie później niż w grudniu 2024r.

Wartość początkowa przedmiotowego Robota przekraczać będzie wartość 10 000,00 zł.

Po zakupie Robota i przyjęciu go do użytkowania wnioskodawca zamierza zakwalifikować przedmiotowego Robota pod symbolem 489 zgodnie z Rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 13 października 2016 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych KŚT (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 1864).

Wydatki poniesione na nabycie Robota nie zostaną zwrócone w jakiegokolwiek formie, nie zostaną również odliczone od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym.

### **Pytanie**

Czy prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, zgodnie z którym Spółka w związku z nabyciem Robota uprawniona będzie do skorzystania z ulgi, o której mowa w art. 38eb ustawy o CIT w związku z poniesieniem kosztów na robotyzację?

### **Państwa stanowisko w sprawie**

W ocenie Wnioskodawcy, Robot opisywany w treści zdarzenia przyszłego spełnia wszystkie przesłanki określone w art. 38eb ustawy o CIT, a w konsekwencji Spółka będzie mogła skorzystać z tzw. ulgi na robotyzację, o której mowa w art. 38eb ustawy o CIT, w związku z poniesieniem kosztów na robotyzację.

Zgodnie z art. 38eb ustawy o CIT podatnik uzyskujący przychody inne niż przychody z zysków kapitałowych może odliczyć od podstawy opodatkowania, ustalonej zgodnie z art. 18 ustawy o CIT, 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.

Za koszty uzyskania przychodów poniesione na robotyzację uznaje się:

- 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 zapewnieniu ergonomii oraz bezpieczeństwa pracy w odniesieniu do stanowisk pracy, gdzie zachodzi interakcja człowieka z robotem przemysłowym, w szczególności czujników, sterowników, przekaźników, zamków bezpieczeństwa, barier fizycznych (ogrodzenia, osłony) czy optoelektronicznych urządzeń kontrolnych (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 oraz wartości niematerialnych i prawnych, o których mowa w pkt 1 i 2,
- 4) opłaty, o których mowa w art. 17b ust. 1 ustalone w umowie leasingu, o którym mowa w art. 17f, 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.

Przez robota przemysłowego rozumie się automatycznie sterowaną, programowalną, wielozadaniową i stacjonarną lub mobilną maszynę, o co najmniej 3 stopniach swobody, posiadającą właściwości manipulacyjne bądź lokomocyjne dla zastosowań przemysłowych, która spełnia łącznie następujące warunki:

- 1) wymienia dane w formie cyfrowej z urządzeniami sterującymi i diagnostycznymi lub monitorującymi w celu zdalnego: sterowania, programowania, monitorowania lub diagnozowania,
- 2) jest połączona z systemami teleinformatycznymi, usprawniającymi procesy produkcyjne podatnika, w szczególności z systemami zarządzania produkcją, planowania lub projektowania produktów,
- 3) jest monitorowana za pomocą czujników, kamer lub innych podobnych urządzeń,
- 4) jest integrowana z innymi maszynami w cyklu produkcyjnym podatnika.

Przez maszyny i urządzenia peryferyjne do robotów przemysłowych funkcjonalnie z nimi związane rozumie się w szczególności:

- 1) jednostki liniowe zwiększające swobodę ruchu,
- 2) pozycjonery jedno- i wieloosiowe,
- 3) tory jezdne,
- 4) słupowysięgniki,
- 5) obrotniki,
- 6) nastawniki,
- 7) stacje czyszczące,
- 8) stacje automatycznego ładowania,

9) stacje załadownicze lub odbiorcze,

10) złącza kolizyjne,

11) efektory końcowe do interakcji robota z otoczeniem służące do:

- a) nakładania powłok, malowania, lakierowania, dozowania, klejenia, uszczelnienia, spawania, cięcia, w tym cięcia laserowego, zaginania, gratowania, śrutowania, piaskowania, szlifowania, polerowania, czyszczenia, szczotkowania, drasowania, wykańczania powierzchni, murowania, odlewania ciśnieniowego, lutowania, zgrzewania, klinczowania, wiercenia, handlingu, w tym manipulacji, przenoszenia i montażu, ładowania i rozładowania, pakowania, gwoźdzenia, paletyzacji i depaletyzacji, sortowania, mieszania, testowania, wykonywania pomiarów,
- b) obsługi maszyn: frezarek, wtryskarek, giętarek, robodrilli, wiertarek, tokarek, wrzecion, zginarek i zawijarek, wycinarek, walcarek, przecinarek, szlifierek, wytaczarek, ciągarok, drukarek, pras, wyoblarek.

Zatem Robot o opisywanych powyżej właściwościach wypełni opisywaną w treści art. 38eb ust. 3 definicję.

Bowiem jak wskazano w treści wniosku Robot będzie:

- wymieniał dane w formie cyfrowej z urządzeniami sterującymi i diagnostycznymi lub monitorującymi w celu zdalnego: sterowania, programowania, monitorowania lub diagnozowania,

Roboty (...) są sterowane i kontrolowane przez własną jednostkę centralną — komputer PC poprzez wewnętrzną sieć LAN i sterowniki PLC. PLC kontroluje sterowniki napędów, zbiera dane z czujników i pozycjonerów robota przez sieć (...). Wszystkie dane są przesyłane w formie cyfrowej. Jednostka centralna PC robota oprócz kontroli elementów wykonawczych robota odbiera komunikaty z zewnętrznego systemu informatycznego podatnika, wykonuje żądane polecenia i wysyła informacje zwrotne o wykonaniu zadania. Roboty (...) wykorzystują zgromadzone do optymalizacji pracy urządzenia.

- połączona z systemami teleinformatycznymi, usprawniającymi procesy produkcyjne podatnika, w szczególności z systemami zarządzania produkcją, planowania lub projektowania produktów,

Jednostka centralna robota (...) / komputer PC/ odbiera i przekazuje dane do serwera systemu informatycznego, współpracuje z systemem informatycznym zarządzającym bazą danych magazynowych podatnika i siecią urządzeń peryferyjnych i wykonawczych. Robot (...), w połączeniu z oprogramowaniem zewnętrznym, umożliwia monitorowanie i optymalizowanie stanu magazynowego przechowywanego w nim asortymentu.

- monitorowana za pomocą czujników, kamer lub innych podobnych urządzeń,

Roboty (...) są wyposażone w szereg czujników i pozycjonerów kontrolujących przemieszczanie i pozycję głowicy - chwytaka robota, jak również kontrolę otwarcia i zamknięcia bramek wejścia i wyjścia przy pobieraniu i wydawaniu produktu. Roboty (...) posiadają laser skanujący do kontroli położenia produktów (opakowań sześciennych i cylindrycznych), kamerę na głowicy chwytaka pozwalającą obsłudze na zdalną (z dowolnego miejsca na świecie za pośrednictwem sieci Internet) kontrolę wizualną pracy robota.

- zintegrowana z innymi maszynami w cyklu produkcyjnym podatnika.

Robot (...) jest zintegrowany z komputerem sterującym — zarządzającymi, jego terminalami. Zrobotyzowany system (...) będzie zintegrowany z systemem automatycznego załadunku produktów (...) i urządzeniami transportującymi produkty (sterowane automatycznie przenośniki taśmowe, bramki dostępowe, spiralne podajniki). Robot będzie również zintegrowany także z samoobsługowymi terminalami odbiorczymi i kasami fiskalnymi.

Jak zostało wskazane w treści wniosku procesem produkcyjnym Wnioskodawcy jest wytwarzanie leków recepturowych, kompletowanie i wydawanie zamówień. W tym celu robot będzie przechowywał surowce do wytworzenia opisywanych produktów. Bowiern jak wskazano w treści zdarzenia przyszłego Wnioskodawca w ramach procesu produkcyjnego wykorzystuje: surowce farmaceutyczne przeznaczone do receptury; leki gotowe traktowane jako surowce farmaceutyczne, leki gotowe widniejące na liście leków refundowanych. Zatem niewątpliwym efektem wdrożenia opisywanego robota do procesów produkcyjnych Wnioskodawcy będzie efektywniejsza ich realizacja poprzez lepszą kontrolę nad sposobem przechowywania surowca, szybszy dostęp do poszczególnych surowców co w konsekwencji przełoży się na skrócenie czasu trwania procesu produkcyjnego.

W tym miejscu Wnioskodawca podkreśla, że poprzez proces produkcyjny należy rozumieć za literaturą przedmiotu:

- „całokształt czynności jaki jest niezbędny do wykonania danego wyrobu. Biorąc pod uwagę różnorodność wytwarzanych wyrobów można sądzić, że procesy produkcyjne także różnią się między sobą. Ich przebieg w czasie i przestrzeni uzależniony jest przede wszystkim od rodzaju procesów technologicznych i sposobu organizacji komórek produkcyjnych, w których procesy te są realizowane” (W.Gola, Organizacja Procesów Produkcyjnych, Workbook Lublin, 2021 r.)
- usługowy (kompletowanie i wydawanie zamówień), jak i proces związany z wyrobami farmaceutycznymi (w szczególności: zakup substancji czynnych i/lub pozostałych składników do produkcji leków recepturowych, mieszanie składników zgodnie z opracowaną recepturą, mające na celu uzyskanie gotowej formuły leku, pakowanie wyrobów w warunkach wymaganych specyfiką danego wyrobu, magazynowanie, kontrola jakości, wydanie wyrobu farmaceutycznego odbiorcy).
- „System produkcyjny to celowo zaprojektowany i zorganizowany układ materialno-informacyjno-energetyczny, eksploatowany przez człowieka i służący produkcji ściśle określonych produktów, mających za zadanie zaspokoić potrzeby konsumentów” (I. Durlik, Organizacja i zarządzanie produkcją, PWE, Warszawa 1992 r.)
- „Proces produkcyjny to „całokształt zjawisk i celowo podejmowanych działań, które sprawiają, że w przedmiocie pracy poddanym ich oddziaływaniu stopniowo zachodzą pożądane zmiany. Kumulując się, powodują one sukcesywne nabieranie przez przedmiot cech przybliżających go i upodabniających do zamierzonego wyrobu (...). Należy jednak podkreślić, że istota działalności produkcyjnej przejawia się nie tylko w sferze fizykochemicznych przemian przedmiotu pracy, ale także w obszarze zagadnień ekonomicznych, społecznych, biologicznych i ekologicznych”. („Podstawowe zagadnienia zarządzania produkcją”, Wolters Kluwer, Polska 2007 r.)

Z kolei odnosząc się do językowego rozumienia pojęcia zgodnie z definicją zawartą w Internetowym Słowniku Języka Polskiego PWN, „cykl” definiowany jest jako szereg czynności lub zjawisk tworzących zamkniętą całość rozwojową, powtarzającą się okresowo. Natomiast „proces” oznacza „przebieg następujących po sobie i powiązanych przyczynowo określonych zmian”, a pojęcie „produkcja” oznacza „zorganizowaną działalność mającą na celu wytwarzanie jakichś towarów, usług lub dóbr kultury”. Dlatego też zdaniem Wnioskodawcy prawidłowy wynik rozumienia na gruncie językowej definicji „cyklu produkcyjnego” obejmuje całą działalność związaną z wytworzeniem m.in. towarów i usług.

W konsekwencji, poprzez pojęcie „cykl produkcyjny” dla celów definicji robota przemysłowego określonej w ustawie o CIT należy rozumieć ogół procesów gospodarczych obejmujących zarówno proces dystrybucyjny (zakup, magazynowanie i sprzedaż towarów), jak i usługowy (kompletowanie i wydawanie zamówień), które mają na celu wytworzenie określonego towaru, a także usługi, które stanowią produkt dla klienta końcowego. Oznacza to, że zakres definicji cyklu produkcyjnego obejmuje również takie

czynności jak kompletacja zamówień, których celem jest dostarczenie określonych produktów do kontrahenta.

Potwierdzeniem tego przez analogię, może być stanowisko organów podatkowych prezentowane na gruncie przepisów dotyczących podatku u źródła, w odniesieniu do definicji urządzeń przemysłowych. W interpretacji podatkowej z 13 października 2020 r. sygn. 0111-KDIB1-2.4010.347.2020.2.AW, organ wskazał, że definicja urządzenia przemysłowego została przyjęta i zaakceptowana w orzecznictwie sądownoadministracyjnym, opowiadającym się za tym, aby pojęcie „urządzenia przemysłowe” było rozumiane maksymalnie szeroko (zob. np. wyrok NSA z siedzibą w Szczecinie z 16 maja 1995 r. sygn. akt SA/Sz 183/95). Przez wyrażenie „urządzenie przemysłowe” należy zatem rozumieć urządzenie związane z przemysłem, którego nie można zawęzić do urządzeń wykorzystywanych bezpośrednio przy produkcji. Szerokie rozumienie „urządzenia przemysłowego” winno prowadzić do wniosku, że w zakresie tego pojęcia mieszczą się wszelkie wytwory przemysłowe.

Podobne stanowisko zostało zaprezentowane w interpretacji DKIS z 6 czerwca 2018 r. sygn. 0114-KDIP2-1.4010.155.2018.1.AJ, w której organ wskazał, że tym samym zarówno wykładnia językowa jak i wykładnia celowościowa prowadzą do wniosku, że pojęcie urządzenia „przemysłowego, handlowego lub naukowego” obejmuje wszelkie urządzenia wykorzystywane w profesjonalnym obrocie, przy czym muszą one być związane z działalnością danego podmiotu. Nie muszą one jednak być wykorzystywane bezpośrednio w procesie produkcji, wąsko rozumianego handlu (hurtowego i detalicznego), czy nauki.

Jednocześnie brak jest podstaw do tego, aby dane pojęcie w obszarze tego samego podatku, traktować odmiennie. W konsekwencji, jeżeli na gruncie regulacji w podatku dochodowym na gruncie podatku u źródła, pojęcie urządzenia przemysłowego należy rozumieć maksymalnie szeroko, to mając na uwadze powyższe stanowisko organów podatkowych, nie można nie zgodzić się z faktem, że opisany szczegółowo w opisie zdarzenia przyszłego system A, a w szczególności małe autonomiczne urządzenia jezdne tj. roboty transportujące pojemniki do miejsca kompletacji zamówień, stanowią urządzenia przemysłowe, a więc mogą zostać uznane również za roboty mające zastosowanie przemysłowe.

Podsumowując powyższy wywód Wnioskodawca stoi na stanowisku, że Robot o opisywanych powyżej właściwościach wypełnia opisywaną w treści art. 38eb ust. 3 definicję legalną robota, która uprawnia do skorzystania z tzw. ulgi na robotyzację. Wobec czego Wnioskodawca uprawniony jest do skorzystania z ulgi na robotyzację, o której mowa w art. 38eb ust. 1 ustawy o CIT, polegającej na odliczeniu od podstawy opodatkowania kwoty stanowiącej 50% kosztów uzyskania przychodu poniesionych w roku podatkowym na robotyzację.

## **Ocena stanowiska**

Stanowisko, które przedstawili Państwo we wniosku jest nieprawidłowe.

## **Uzasadnienie interpretacji indywidualnej**

Na wstępie należy zaznaczyć, że pytanie przedstawione przez Państwa we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej wyznacza zakres przedmiotowy tego wniosku. W związku z powyższym, wydana interpretacja dotyczy tylko sprawy będącej przedmiotem wniosku (Państwa zapytania). Zatem, inne kwestie wynikające z opisu sprawy i własnego stanowiska, nieobjęte pytaniem, nie zostały rozpatrzone w niniejszej interpretacji.

W myśl art. 38eb ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2805 ze zm., dalej: „ustawa o CIT”):

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.

Według art. 38eb ust. 2 pkt 1 ustawy o CIT:

Za koszty uzyskania przychodów poniesione na robotyzację uznaje się:

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 zapewnieniu ergonomii oraz bezpieczeństwa pracy w odniesieniu do stanowisk pracy, gdzie zachodzi interakcja człowieka z robotem przemysłowym, w szczególności 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;

W świetle art. 38eb ust. 3 ustawy o CIT:

Przez robota przemysłowego rozumie się automatycznie sterowaną, programowalną, wielozadaniową i stacjonarną lub mobilną maszynę, o co najmniej 3 stopniach swobody, posiadającą właściwości manipulacyjne bądź lokomocyjne dla zastosowań przemysłowych, która spełnia łącznie następujące warunki:

1) wymienia dane w formie cyfrowej z urządzeniami sterującymi i diagnostycznymi lub monitorującymi w celu zdalnego: sterowania, programowania, monitorowania lub diagnozowania;

2) jest połączona z systemami teleinformatycznymi, usprawniającymi procesy produkcyjne podatnika, w szczególności z systemami zarządzania produkcją, planowania lub projektowania produktów;

3) jest monitorowana za pomocą czujników, kamer lub innych podobnych urządzeń;

4) jest zintegrowana z innymi maszynami w cyklu produkcyjnym podatnika.

W myśl art. 38eb ust. 4 ustawy o CIT:

Przez maszyny i urządzenia peryferyjne do robotów przemysłowych funkcjonalnie z nimi związane rozumie się w szczególności:

1) jednostki liniowe zwiększające swobodę ruchu;

2) pozycjonery jedno- i wieloosiowe;

3) tory jezdne;

4) słupowysięgniki;

5) obrotniki;

6) nastawniki;

7) stacje czyszczące;

8) stacje automatycznego ładowania;

9) stacje załadownicze lub odbiorcze;

10) złącza kolizyjne;

11) efektory końcowe do interakcji robota z otoczeniem służące do:

a) nakładania powłok, malowania, lakierowania, dozowania, klejenia, uszczelniania, spawania, cięcia, w tym cięcia laserowego, zaginania, gratowania, śrutowania, piaskowania, szlifowania, polerowania, czyszczenia, szczotkowania, drasowania, wykańczania powierzchni, murowania, odlewania ciśnieniowego, lutowania, zgrzewania, klinczowania, wiercenia, handlingu, w tym manipulacji, przenoszenia i montażu, ładowania i rozładowania, pakowania, gwoźdzenia, paletyzacji i depaletyzacji, sortowania, mieszania, testowania, wykonywania pomiarów,

b) obsługi maszyn: frezarek, wtryskarek, giętarek, robodrilli, wiertarek, tokarek, wrzecion, zginarek i zawijarek, wycinarek, walcarek, przecinarek, szlifierek, wytaczarek, ciągarok, drukarek, pras, wyoblarek.

Stosownie do art. 38eb ust. 5 ustawy o CIT:

Odliczenie, o którym mowa w ust. 1, ma 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.

Państwa wątpliwości dotyczą kwestii ustalenia, czy w związku z nabyciem Robota (...) Spółka uprawniona będzie do skorzystania z ulgi, o której mowa w art. 38eb ustawy o CIT w związku z poniesieniem kosztów na robotyzację.

Jak wynika z opisu sprawy, Wnioskodawca rozważa zakup Robota, który zostanie wykorzystany w działalności apteki. Nabycie robota wiąże się w szczególności z usprawnieniem przyjmowania dostaw, procesów związanych z określeniem poziomu zapasu lekarstw i innych produktów, wzmocnieniem poziomu kontroli dostępu do lekarstw, usprawnienia czasu realizacji recepty, dbaniem o właściwą temperaturę przechowywania leków w tym leków, które mogą być surowcem farmaceutycznym przy sporządzaniu leków recepturowych, skanowaniem kodów kreskowych produktów, sortowaniem produktów.

Ponadto robot będzie wspierał produkcję leków recepturowanych poprzez gromadzenie i przechowywanie surowców, dostarczenie surowca z miejsca magazynowania, przechowywanie wyprodukowanych leków. Składniki służące procesowi wytwarzania leków przechowywane będą za pomocą Robota.

Biorąc pod uwagę przedstawiony opis sprawy oraz obowiązujące w tym zakresie przepisy prawa podatkowego należy stwierdzić, że robot, który planuje zakupić Wnioskodawca nie będzie wypełniał definicji zawartej w art. 38eb ust. 3 ustawy o CIT, ponieważ nie będzie wykorzystywany dla zastosowań przemysłowych.

Zgodnie z art. 38eb ust. 3 ww. ustawy przez robota przemysłowego rozumie się automatycznie sterowaną, programowalną, wielozadaniową i stacjonarną lub mobilną maszynę, o co najmniej 3 stopniach swobody, posiadającą właściwości manipulacyjne bądź lokomocyjne dla zastosowań przemysłowych, która spełnia łącznie cztery kategorie warunków wymienionych dalej w tym przepisie.

Z literalnego brzmienia ww. przepisu wynika, że za robota przemysłowego uznaje się taką maszynę, która powinna mieć zastosowanie przemysłowe.

W przepisach dotyczących ulgi na robotyzację, jak i w pozostałych przepisach ustawy o CIT nie zostało zdefiniowane wyrażenie „dla zastosowań przemysłowych”. Szukając definicji ww. wyrażenia należy odnieść się przede wszystkim do jej rozumienia słownikowego, np. w Słowniku PWN „przemysł” został zdefiniowany jako „produkcja materialna polegająca na wydobywaniu z ziemi bogactw naturalnych i wytwarzaniu produktów w sposób masowy przy użyciu urządzeń mechanicznych”.

Można także sięgnąć do definicji zawartej w Encyklopedii PWN, gdzie „przemysł” został zdefiniowany jako: „ekonomiczny dział nierolniczej produkcji materialnej, w którym wydobywanie zasobów przyrody oraz ich przetwarzanie w dobra zaspokajające potrzeby ludzi jest prowadzone w dużych rozmiarach, przy zastosowaniu podziału pracy i przy użyciu maszyn (do przemysłu nie zalicza się rzemiosła i budownictwa)”.

Kolejną definicję przemysłu możemy znaleźć także w Wielkim słowniku języka polskiego Instytutu Języka Polskiego PAN, gdzie definiuje się „przemysł” jako: „działalność polegająca na wytwarzaniu produktów określonego rodzaju na dużą skalę, przy użyciu maszyn i innych urządzeń technicznych”.

Z wyżej wymienionych definicji wynika, że przez przemysł rozumie się najczęściej działalność polegającą na wytwarzaniu na dużą skalę różnego rodzaju produktów (towarów).

Stwierdzić zatem należy, że roboty wykorzystywane w celach magazynowych (właściwe przechowywanie, sortowanie), oraz dystrybucyjnych (kontrola zapasów, usprawnienie realizacji zamówienia) nie będą spełniały definicji robota przemysłowego określonej w art. 38eb ust. 3 ustawy o CIT, ponieważ nie będą wykorzystywane „dla zastosowań przemysłowych” (tj. w produkcji różnego rodzaju towarów i wyrobów), a tym samym nie będą mogły skorzystać z ulgi na robotyzację. Robot który będzie wspierał produkcję leków recepturowych poprzez gromadzenie i przechowywanie surowców, dostarczenie surowca z miejsca magazynowania i przechowywanie wyprodukowanych już leków recepturowych nie będzie robotem przemysłowym. Robot apteczny nie uczestniczy w procesie produkcji tylko wykorzystywany jest w związku z czynnościami magazynowymi i dystrybucyjnymi.

W przypadku ulgi na robotyzację pojęcia „przemysł” oraz „zastosowania przemysłowe” powinny być rozumiane wyłącznie jako zastosowanie w przemyśle rozumianym jako ścisła produkcja (wytwarzanie) towarów, a nie szeroko, np. jako procesy zachodzące już po ich wyprodukowaniu, umożliwiające wejście tych towarów do obrotu, w szczególności ich dystrybucję.

Jednocześnie należy pamiętać, że zgodnie ze stanowiskiem przyjętym w doktrynie oraz orzecznictwie sądów administracyjnych wszelkie ulgi podatkowe należy traktować jako wyjątek od zasady powszechności opodatkowania określonej w art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. poz. 483 ze zm.), a w konsekwencji przepisy regulujące ulgi i zwolnienia podatkowe, należy interpretować w sposób ścisły i precyzyjny, a nie w sposób rozszerzający (wyroki NSA: z 24 września 2009 r. sygn. akt II FSK 649/08; z 24 września 2009 r. sygn. akt II FSK 650/08; z 12 sierpnia 2011 r. sygn. akt II FSK 374/10; z 28 marca 2012 r. sygn. akt II FSK 1781/10; z 27 października 2016 r. sygn. akt II FSK 2795/14). W związku z powyższym gdyby intencją ustawodawcy było objęcie ulgą na robotyzację także robotów wykorzystywanych w innych gałęziach gospodarki niż przemysł, np. w logistyce, spedycji, budownictwie, transporcie, czy usługach – to definicja robota przemysłowego określona w art. 38eb ust. 3 ustawy o CIT nie zawierałaby wyrażenia „dla zastosowań przemysłowych”, które doprecyzowuje i zarazem zawęża zakres tej definicji.

Potwierdzeniem powyższego są założenia leżące u podstaw powstania omawianej ulgi wyrażone przez Ministerstwo Finansów w objaśnieniach umieszczonych na stronie internetowej <https://www.podatki.gov.pl/niskiepodatki/przedsiębiorca-niskie-podatki/ulgi-na-innowacje-niskie-podatki/ulga-na-robotyzacje-przemyslowa-niskie-podatki/>, w których wskazano, że: „Ulga na robotyzację przemysłową jest skierowana do firm, które chcą usprawnić produkcję przez zastosowanie robotów przemysłowych. (...) Roboty przemysłowe pozwolą uzupełnić braki kadrowe przy pracach ciężkich, monotonna i wykonywanych w szkodliwych warunkach. Częściowa automatyzacja produkcji będzie nie tylko tańsza, ale także bezpieczniejsza z punktu widzenia pracowników (np. wypadki, pandemia, upały). Dzięki efektywniejszemu parkowi maszynowemu, polskie firmy zwiększą zakres swojej produkcji i zatrudnią więcej wykwalifikowanych pracowników, którym będą mogły zaoferować lepsze warunki pracy, w tym także finansowe”.

Mając na uwadze przedstawiony we wniosku opis sprawy stwierdzić więc należy, że koncepcja przepisu art. 38eb ust. 2 pkt 1 lit. a ustawy o CIT nie zostanie przez Wnioskodawcę zrealizowana w sytuacji, gdy zakupiony robot nie będzie wykorzystywany dla zastosowań przemysłowych, o których mowa w art. 38eb ust. 3 ustawy o CIT. Opisanego we wniosku robota aptecznego nie można uznać za robota wykorzystywanego dla zastosowań przemysłowych, a tym samym Spółka nie będzie mogła skorzystać z ulgi na robotyzację.

Tym samym stanowisko Wnioskodawcy należało uznać za nieprawidłowe.

## **Dodatkowe informacje**

### **Informacja o zakresie rozstrzygnięcia**

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego, które Państwo przedstawili i stanu prawnego, który obowiązuje w dniu wydania interpretacji.

Odnosząc się do przywołanych przez Państwa interpretacji indywidualnych wskazać należy, że zostały one wydane w indywidualnych sprawach i nie mają zastosowania ani konsekwencji wiążących w odniesieniu do żadnego innego stanu faktycznego czy też zdarzenia przyszłego. Z kolei w odniesieniu do przywołanych przez Państwa wyroków należy zaznaczyć, że orzeczenia sądowe są wiążące jedynie w sprawach, w których zapadły. Natomiast Organ, mimo że w ocenie indywidualnych spraw podatników posiłkuje się wydanymi rozstrzygnięciami, to nie ma możliwości zastosowania ich wprost, ponieważ nie stanowią materialnego prawa podatkowego.

### **Pouczenie o funkcji ochronnej interpretacji**

- Funkcję ochronną interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14k-14nb ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.). Interpretacja będzie mogła pełnić funkcję ochronną, jeśli Państwa sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego i zastosują się Państwo do interpretacji.
- Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej:

Przepisów art. 14k-14n Ordynacji podatkowej nie stosuje się, jeśli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej jest elementem czynności, które są przedmiotem decyzji wydanej:

  - 1) z zastosowaniem art. 119a;
  - 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
  - 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.
- Zgodnie z art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej:

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.

### **Pouczenie o prawie do wniesienia skargi na interpretację**

Mają Państwo prawo do zaskarżenia tej interpretacji indywidualnej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (...) Zasady zaskarżania interpretacji indywidualnych reguluje ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 1634 ze zm.; dalej jako „PPSA”).

Skargę do Sądu wnosi się za pośrednictwem Dyrektora KIS (art. 54 § 1 PPSA). Skargę należy wnieść w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia interpretacji indywidualnej (art. 53 § 1 PPSA):

- w formie papierowej, w dwóch egzemplarzach (oryginał i odpis) na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Warszawska 5, 43-300 Bielsko-Biała (art. 47 § 1 PPSA), albo
- w formie dokumentu elektronicznego, w jednym egzemplarzu (bez odpisu), na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Krajowej Informacji Skarbowej na platformie ePUAP: /KIS/SkrytkaESP (art. 47 § 3 i art. 54 § 1a PPSA).

Skarga na interpretację indywidualną może opierać się wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną (art. 57a PPSA).

### **Podstawa prawna dla wydania interpretacji**

Podstawą prawną dla wydania tej interpretacji jest art. 13 § 2a oraz art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.).