

# Interpretacja indywidualna

ID informacji: 582496

Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2024-04-10T14:14:21.064

**Tytuł (teza):** 1) Czy Robot kanałowy spełnia definicję robota przemysłowego zawartą w treści art. 38eb ust. 3 ustawy o CIT?  
2) Czy w przypadku Robota kanałowego, które to urządzenie Wnioskodawca nabędzie po 1 stycznia 2022 r., a przed 31 grudnia 2026 r., przez koszty nabycia, o których mowa w art. 38eb ust. 2 pkt 1 ustawy o CIT, należy rozumieć cenę nabycia w rozumieniu art. 16g ust. 3 ustawy o CIT, tj. kwotę należną zbywcy powiększoną o koszty związane z zakupem, naliczone do dnia przekazania środka trwałego do używania, pomniejszoną o podlegający odliczeniu podatek od towarów i usług?

**Autor informacji:** • Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

**Data wydania:** 2024-04-02T07:05:37.183

**Sygnatura:** 0111-KDIB1-2.4010.83.2024.1.MK

**Słowa kluczowe:**

- koszt-koszty uzyskania przychodów
- magazynowanie
- ulga-ulga na robotyzację

**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

**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**

15 lutego 2024 r. wpłynął Państwa wniosek z tego samego dnia o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy ustalenia czy Robot kanałowy spełnia definicję robota przemysłowego zawartą w treści art. 38eb ust. 3 ustawy o CIT.

Treść wniosku jest następująca:

### **Opis zdarzenia przyszłego**

Status Wnioskodawcy.

(...) (dalej: „Wnioskodawca” lub „Spółka”) jest podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych z siedzibą w (...) i podlega w Polsce opodatkowaniu od całości swoich dochodów bez względu na miejsce ich osiągnięcia zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy o CIT.

Spółka nie prowadzi oraz nie prowadziła działalności na terenie specjalnej strefy ekonomicznej na podstawie zezwolenia, jak również nie prowadzi/nie prowadziła działalności w Polskiej Strefie Inwestycji na podstawie decyzji o wsparciu.

Działalność Wnioskodawcy.

Spółka prowadzi działalność gospodarczą w zakresie produkcji (...). Spółka funkcjonuje w tzw. modelu private label, tzn. wytworzone produkty oznaczone są etykietą podmiotu, który prowadzi sprzedaż wobec:

- 1) klientów prowadzących działalność gospodarczą w zakresie dystrybucji produktów dedykowanym (...)
- 2) marketów spożywczych lub sieci handlowych (tzw. Klienci sieciowi).

Spółka jest (...) producentem (...) w tym modelu w Polsce.

Wnioskodawca posiada (...) doświadczenie w branży produkcji (...). Misją Spółki jest (...) (...), co Spółka realizuje poprzez wykorzystywanie nowoczesnego parku maszynowego, regularne kontrole jakości i stałą pracę nad tworzeniem nowych i rozwojem istniejących receptur przy produkcji (...).

Ponadto Spółka nieustannie inwestuje w rozwój własnych obiektów produkcyjnych. Dzięki temu jest ona w stanie zaproponować swoim klientom nowe rozwiązania, jak również kreować nowe trendy w produkcji (...), tym samym pozostając jednym z najbardziej zaawansowanych pod względem technologii i zaopatrzonych w najlepszy sprzęt producentów (...) z prywatną etykietą w Polsce i na świecie.

Plany w zakresie zwiększenia wydajności działalności produkcyjnej Wnioskodawcy - instalacja automatycznego systemu magazynowego.

W ramach jednej z planowanych inwestycji Spółka podjęła działania mające na celu zwiększenie wydajności prowadzonej przez siebie działalności produkcyjnej. W obecnej działalności Spółki zdarzają się bowiem sytuacje, w których nie może ona kontynuować produkcji (...) (jest zmuszona wstrzymać pracę linii produkcyjnych), z uwagi na ograniczone możliwości składowania wyprodukowanych wyrobów. Innymi słowy w przypadku, gdy Spółka zapełni wyprodukowaną (...) całą powierzchnię, na której jest ona jest składowana, Spółka nie ma realnej możliwości kontynuowania dalszej produkcji, w związku z czym jest zmuszona do jej zawieszenia.

W celu ograniczenia częstotliwości występowania sytuacji, w których Spółka jest zmuszona wstrzymać produkcję (...) z powodu zapełnienia powierzchni, na której jest ona składowana, Spółka podjęła decyzję o poszerzeniu swojego cyklu produkcyjnego poprzez instalację automatycznego, kanałowego systemu magazynowego (dalej także jako: „Robot kanałowy”).

Robot kanałowy zostanie nabyty jako fabrycznie nowe urządzenie i zwiększy możliwości produkcyjne Spółki dzięki zwiększeniu powierzchni składowania wyprodukowanej (...), a jednocześnie będzie on połączony, przy zastosowaniu systemów informatycznych, z urządzeniami produkcyjnymi, takimi jak np. linie produkcyjne, czy paletyzatory, w taki sposób, że:

- będzie on wysyłał do ww. urządzeń informacje o swoim przepełnieniu, której przyjęcie przez te urządzenia automatycznie spowoduje wstrzymanie dalszej produkcji (...), natomiast
- w przypadku jego częściowego opróżnienia wyśle on do ww. urządzeń informację, że w magazynie jest miejsce na nowe produkty, która to informacja automatycznie spowoduje ponowne uruchomienie linii produkcyjnych.

Robot kanałowy, którego instalację planuje Spółka, to zautomatyzowany tzw. kanałowy system gęstego składowania towarów. Główną częścią Roboty kanałowej jest platforma (wózek wahadłowy) obsługująca transport palet wewnątrz systemu magazynowego, który będzie składał się z co najmniej jednego korytarza głównego oraz prostopadłych do niego tuneli składowania.

Korytarz główny to zamontowany prostopadle do tuneli składowania pas służący do transportu palet ze strefy przychodzącej (w przypadku Spółki będzie to hala produkcyjna połączona z Robotem kanałowym odpowiednim korytarzem) do systemu magazynowego oraz pas do strefy wyjściowej (miejsce wydania palet klientowi). Ponadto korytarz główny ma służyć do przestawiania palet wewnątrz systemu magazynowego.

Z kolei tunele składowania to pasy prostopadłe do korytarza głównego wyposażone w regały. Służą one do przechowywania palet ze spakowaną (...). Ponadto dzięki precyzyjnym czujnikom wbudowanym w platformę może ona precyzyjnie umieszczać palety na regałach tuneli składowania osiągając dużą gęstość składowania, której nie byłby w stanie osiągnąć człowiek wykonując te czynności.

Konstrukcja regałów pozwala na dopasowanie jej do konkretnego systemu magazynowania oraz ładunku, który ma być w nim składowany (w przypadku Spółki będą to dwa rodzaje europalet). Szyny, po których porusza się Robot kanałowy, zarówno w korytarzach głównych jak i tunelach składowych, przymocowane są bezpośrednio do konstrukcji regałów.

Systemy sterujące zainstalowane w Robocie kanałowym to główny system sterowania (zwany dalej: „STC” z ang. Stew Traffic Controller) oraz system sterowania ruchem platform (zwany dalej: „SCC”, z ang. Stew Conveyor Controller).

System STC został opracowany w celu stworzenia interfejsu do zarządzania paletami znajdującymi się na obszarze systemu magazynowego. System STC charakteryzuje się szeroką funkcjonalnością, ponieważ dostarcza:

- informacje o systemie i miejscu, w którym znajdują się platformy,
- informacje dotyczące bieżących zadań urządzenia,
- dane dotyczące składowania w tunelach oraz
- możliwe do wykonania operacje na ładunkach.

System SCC natomiast jest systemem sterowania obsługującym komponenty w strefach przychodzących i wychodzących. Zapewnia on prawidłowe przemieszczanie ładunku ze stref przychodzących (tj. hali produkcyjnej) do wnętrza systemu magazynowego oraz z systemu magazynowego do stref wychodzących. Do głównych zadań systemu SCC należy np. sterowanie przenośnikami poziomymi i pionowymi oraz planowanie ścieżki palet na poziomie przychodzącym i wychodzącym.

System STC oraz system SCC umożliwiają zaprogramowanie Robotowi kanałowemu czynności, które później on wykonuje np.: polegających na automatycznym przesuwaniu się pustej lub załadowanej platformy, układaniu palet na wskazanych regałach, odbiór załadowanych palet z magazynu, czy wydawanie towarów klientom Spółki z magazynu.

Robot kanałowy jest zautomatyzowany do tego stopnia, że w części zakładu produkcyjnego Spółki, w której zostanie zainstalowany nie będą znajdować się żadni pracownicy Spółki.

Robot kanałowy porusza się po szynach umieszczonych w regałach za pomocą własnego zasilania bateryjnego w następujących płaszczyznach: przód, tył, lewo, prawo, góra, dół. Ponadto miejsca, w których korytarze główne krzyżują się z tunelami składowymi są zaprojektowane w taki sposób, aby platforma przejeżdżała płynnie i bezkolizyjnie, zarówno pusta jak i z ładunkiem.

Robot kanałowy może zostać połączony z lokalnym systemem zarządzania magazynem WMS (z ang. Warehouse Management System) - wówczas informacja o danym zadaniu przesyłana jest do głównego modułu sterującego urządzeniem (STC), a następnie bezpośrednio do Roboty kanałowego, określając rodzaj operacji (np.: określając kierunek ruchu platformy, czy wskazując miejsce, w którym ma zostać ułożona konkretna paleta) oraz optymalizując ścieżkę pomiędzy korytarzami i tunelami.

Robot kanałowy komunikuje się cyfrowo z urządzeniami sterującymi, diagnostycznymi i monitorującymi, w szczególności z komputerem obsługującym systemem STC oraz systemem SCC, jak również za pomocą zintegrowanego z Robotem kanałowym pilotem, czy tabletem. Ponadto Robot kanałowy może być zdalnie aktualizowany oraz diagnozowany poprzez sprawdzenie w systemie STC lub SCC, czy nie ma informacji o konieczności przeprowadzenia przeglądu technicznego lub poprzez zbadanie, czy Robot kanałowy funkcjonuje z zachowaniem zasad bezpieczeństwa.

Jak już wcześniej wspomniano Robot kanałowy ma być połączony za pomocą systemów informatycznych z innymi urządzeniami produkcyjnymi wykorzystywanymi przez Spółkę, jak np. paletyzatory, czy linie produkcyjne. Systemy, o których mowa powyżej pomagają planować i monitorować wykorzystanie surowców, przebieg procesu produkcyjnego oraz gospodarkę magazynową. Systemy te przykładowo umożliwiają wymianę informacji pomiędzy urządzeniami produkcyjnymi takimi jak linie produkcyjne i paletyzatory, dzięki której linie produkcyjne wysyłają do paletyzatorów informacje o możliwości pobrania gotowego produktu do paletyzacji, a po zainstalowaniu Roboty kanałowego - systemy zapewnią połączenie na linii: linie produkcyjne - paletyzatory - Robot kanałowy.

Robot kanałowy będzie połączony z ww. systemami w ten sposób, aby mógł pozyskiwać z systemów informatycznych komunikat o gotowości wyrobu do pobrania ze strefy przychodzącej (hali produkcyjnej) i rozpoczęcia wykonywania zaprogramowanych czynności, tj. odebranie z hali produkcyjnej spakowanych palet i przetransportowanie ich we właściwe miejsca na regałach we właściwym tunelu składowania, przemieszczanie palet wewnątrz magazynu, czy wydawanie towarów klientom w strefie wyjścia. Ponadto, systemy spowodują, że w sytuacji przepełnienia Roboty kanałowego dojdzie do automatycznego wstrzymania dalszej produkcji (...), natomiast w przypadku jego częściowego opróżnienia dojdzie do ponownego uruchomienia linii produkcyjnych.

Mając na uwadze powyższe, Wnioskodawca pragnie potwierdzić prawidłowość swojego stanowiska odnośnie stosowania przepisów ustawy o CIT dotyczących ulgi podatkowej, o

której mowa w art. 38eb ustawy o CIT (dalej „ulga na robotyzację”), w szczególności w zakresie uznania Roboty kanałowego za robota przemysłowego w rozumieniu art. 38eb ust. 3 ustawy o CIT, jak również rozliczenia w ramach ulgi na robotyzację wydatków na jego nabycie.

## Pytania

- 1) Czy Robot kanałowy spełnia definicję robota przemysłowego zawartą w treści art. 38eb ust. 3 ustawy o CIT?
- 2) Czy w przypadku Roboty kanałowego, które to urządzenie Wnioskodawca nabędzie po 1 stycznia 2022 r., a przed 31 grudnia 2026 r., przez koszty nabycia, o których mowa w art. 38eb ust. 2 pkt 1 ustawy o CIT, należy rozumieć cenę nabycia w rozumieniu art. 16g ust. 3 ustawy o CIT, tj. kwotę należną zbywcy powiększoną o koszty związane z zakupem, naliczone do dnia przekazania środka trwałego do używania, pomniejszoną o podlegający odliczeniu podatek od towarów i usług?

## Państwa stanowisko w sprawie

Zdaniem Wnioskodawcy - opisany w treści stanu faktycznego (opisu zdarzenia przyszłego) Robot kanałowy spełnia definicję robota przemysłowego zawartą w treści art. 38eb ust. 3 ustawy o CIT.

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy w zakresie pytania 1.

Od 1 stycznia 2022 r. ustawodawca wprowadził przepisy mające zdynamizować rozwój gospodarczy kraju poprzez system ulg podatkowych. Należy do nich m.in. tzw. ulga na robotyzację, która została uregulowana w art. 38eb ustawy o CIT, mająca na celu zachęcenie polskich przedsiębiorstw do unowocześnienia procesów produkcyjnych, promocji rozwoju robotyzacji przemysłowej i wsparcie transformacji cyfrowej.

I tak zgodnie z art. 38eb ust. 1 ustawy 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.

Za koszty uzyskania przychodów poniesione na robotyzację uznaje się, w szczególności koszty nabycia fabrycznie nowych robotów przemysłowych (art. 38eb ust. 2 pkt 1 lit. a) ustawy o CIT).

Dla uznania danego urządzenia za robota przemysłowego w rozumieniu art. 38eb ust. 3 ustawy o CIT urządzenie to:

- musi być automatycznie sterowalne, programowalne oraz wielozadaniowe, posiadać co najmniej 3 stopnie swobody oraz posiadać właściwości manipulacyjne bądź lokomocyjne;
- musi wymieniać dane w formie cyfrowej z urządzeniami sterującymi i diagnostycznymi lub monitorującymi w celu zdalnego: sterowania, programowania, monitorowania lub diagnozowania;
- musi być połączone z systemami teleinformatycznymi, usprawniającymi procesy produkcyjne podatnika, w szczególności z systemami zarządzania produkcją, planowania lub projektowania produktów;
- musi być monitorowane za pomocą czujników, kamer lub innych podobnych urządzeń;
- musi być zintegrowane z innymi maszynami w cyklu produkcyjnym;
- musi mieć zastosowanie przemysłowe.

- a) Robot kanałowy jako urządzenie automatycznie sterowalne, programowalne oraz wielozadaniowe, posiadające co najmniej 3 stopnie swobody oraz posiadające właściwości manipulacyjne bądź lokomocyjne.

Robot kanałowy jest urządzeniem sterowalnym, ponieważ zarządzanie jego zadaniami następuje za pośrednictwem systemu STC oraz systemu SCC. Systemy te umożliwiają zaprogramowanie Robotowi kanałowemu czynności, które później są przez niego wykonywane, jak np.: czynności polegających na automatycznym przesuwaniu się pustej lub załadowanej palety na platformie, układaniu palet na wskazanych regałach, odbiór załadowanych palet z magazynu, czy wydawanie towarów klientom Spółki. Powyższe oznacza, że Robot kanałowy jest także urządzeniem programowalnym, bowiem wykonuje on jedynie czynności, które zostały mu wcześniej zaprogramowane za pośrednictwem systemu STC oraz systemu SCC.

Ponieważ Robot kanałowy porusza się w następujących kierunkach: przód, tył, lewo, prawo, góra oraz dół, co oznacza, że posiada on co najmniej 3 stopnie swobody.

Jednym z zadań systemu magazynowego jest przemieszczanie załadowanych palet do, wewnątrz oraz poza system magazynowy. Oznacza to, że posiada on właściwości lokomocyjne.

Ponadto Robot kanałowy będzie umożliwiał, w szczególności: przesuwanie się pustej lub załadowanej w palety platformy, układanie palet na wskazanych regałach, odbiór załadowanych palet z magazynu, czy wydawanie towarów klientom Spółki, co oznacza, że jest urządzeniem wielozadaniowym.

- b) Robot kanałowy jako urządzenie wymieniające dane w formie cyfrowej z urządzeniami sterującymi i diagnostycznymi lub monitorującymi w celu zdalnego: sterowania, programowania, monitorowania lub diagnozowania.

Robot kanałowy komunikuje się cyfrowo z urządzeniami sterującymi, diagnostycznymi i monitorującymi, w szczególności w ramach systemu STC oraz systemu SCC, jak również za pomocą zintegrowanego z Robotem kanałowym pilota oraz tableta. Dzięki wymianie danych pomiędzy systemami STC i SCC Robot kanałowy posiada informacje o wolnej przestrzeni na danym regale i może tam skierować platformę z paletą przeznaczoną do magazynowania. Ponadto Robot kanałowy może być zdalnie diagnozowany oraz aktualizowany.

- c) Robot kanałowy jako urządzenie połączone z systemami teleinformatycznymi, usprawniającymi procesy produkcyjne podatnika, w szczególności z systemami zarządzania produkcją, planowania lub projektowania produktów.

Jak wskazano w opisie zdarzenia przyszłego, w Spółce funkcjonują systemy informatyczne pomagające planować i monitorować wykorzystanie surowców, przebieg procesu produkcyjnego oraz gospodarkę magazynową. Systemy te umożliwiają przykładowo wymianę informacji pomiędzy urządzeniami produkcyjnymi jak np. linie produkcyjne i paletyzatory, dzięki której linie produkcyjne wysyłają do paletyzatorów informacje o możliwości pobrania gotowego produktu do paletyzacji.

Robot kanałowy ma zostać połączony z tymi systemami w ten sposób, aby pozyskiwał z systemów informatycznych komunikat o gotowości wyrobu do pobrania ze strefy przychodzącej (hali produkcyjnej) i rozpoczęcia wykonywania zaprogramowanych czynności, tj. odebranie z hali produkcyjnej spakowanych palet i przetransportowanie ich we właściwe miejsca na regałach, przemieszczanie palet wewnątrz magazynu, czy wydawanie towarów klientom w strefie wyjścia.

- d) Robot kanałowy jako urządzenie monitorowane za pomocą czujników, kamer lub innych podobnych urządzeń.

Robot kanałowy wyposażony będzie w system czujników laserowych skanujących ładunek, wykrywających przeszkody oraz pozycjonujących platformy. M.in. dzięki

czujnikom umieszczonym w platformie może ona precyzyjnie umieszczać palety na regałach osiągając dużą gęstość składowania, której nie byłby w stanie osiągnąć człowiek wykonując te czynności.

e) Robot kanałowy jako urządzenie zintegrowane z innymi maszynami w cyklu produkcyjnym.

Robot kanałowy zostanie zintegrowany z liniami produkcyjnymi i paletyzatorami. Zintegrowanie Roboty kanałowej z ww. urządzeniami będzie polegało m.in. na wysyłaniu do ww. urządzeń przez Robotę kanałową informacji o swoim przepełnieniu, której przyjęcie automatycznie spowoduje wstrzymanie dalszej produkcji (...), natomiast w przypadku jego częściowego opróżnienia Robot kanałowy wyśle do ww. urządzeń informację, że w magazynie jest miejsce na nowe produkty, która to informacja automatycznie spowoduje ponowne uruchomienie linii produkcyjnych.

f) Robot kanałowy jako urządzenie mające 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 „produkcja materialna polegająca na wybudowaniu z ziemi bogactw naturalnych i wytworzeniu produktów w sposób masowy przy użyciu urządzeń mechanicznych”.

Ponadto w Encyklopedii PWN, „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)”.

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

Tym samym prowadzona przez Spółkę działalność polegająca na produkcji (...) jest niewątpliwie działalnością przemysłową w świetle przytoczonych powyżej definicji.

Robot kanałowy będzie wykorzystywany przez Spółkę w procesie produkcji (...), ponieważ - jak już wcześniej wskazano - będzie regulował proces produkcji (...), dzięki możliwości wstrzymania produkcji (...) przez linie produkcyjne w przypadku przepełnienia lub zainicjowania ponownego uruchomienia produkcji w przypadku swojego częściowego opróżnienia.

Wnioskodawca zwraca również, że w art. 38eb ust. 3 ustawy o CIT mowa jest o robotach mających właściwości „dla zastosowań przemysłowych”, a więc ogólnie:

- do produkcji towarów, rozumianej jako proces produkcyjny, czy cykl produkcyjny,
- a nie zaś, tylko do „bezpośredniej produkcji”, rozumianej jako wąski etap wytwarzania towaru.

Poprzez proces produkcyjny należy z kolei rozumieć całość czynności, jaki jest niezbędny do wykonania danego wyrobu. Biorąc pod uwagę różnorodność wytwarzanych wyrobów w gospodarce należy zauważyć, że procesy produkcyjne różnią się między sobą, a 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.

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 wyniki rozumienia na gruncie językowej definicji „cyklu produkcyjnego” obejmuje całą działalność związaną z wytworzeniem m.in. towarów i usług.

W konsekwencji, pojęcie „zastosowań przemysłowych” w rozumieniu „procesu/cyklu produkcyjnego” należy interpretować jako ogół procesów gospodarczych zmierzających do dostarczenia wyrobu klientowi końcowemu, obejmujące szereg etapów począwszy od ścisłej produkcji danego wyrobu na jego przechowywaniu i dystrybucji kończąc.

W świetle powyższego, to wysłanie (dystrybucja) (...) z magazynu do klienta będzie każdorazowo kończyła cykl produkcyjny, bowiem dopiero wtedy (...) znajdująca się w magazynie nie będzie miała wpływu na wielkość i skalę produkcji (...).

Potwierdzeniem powyższego sposobu rozumowania jest stanowisko organów podatkowych prezentowane na gruncie przepisów dotyczących podatku u źródła, w odniesieniu do definicji urządzeń przemysłowych. Przykładowo, w interpretacji podatkowej z 30 stycznia 2023 r. sygn. 0111-KDIB1-2.4010.721.2022.2.MZA, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (dalej: „DKIS”) wskazał, że definicja urządzenia przemysłowego została przyjęta i zaakceptowana w orzecznictwie sądowo-administracyjnym, opowiadającym się za tym, aby pojęcie „urządzenia przemysłowe” było rozumiane maksymalnie szeroko. Przez wyrażenie „urządzenie przemysłowe” należy zatem rozumieć urządzenie związane z przemysłem, którego nie można zawężyć 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 20 listopada 2023 r. sygn. 0111-KDIP1-2.4010.488.2023.1.MC (winno być: 0111-KDIB1-2.4010.488.2023.1.MC), 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 w ocenie Wnioskodawcy system magazynowy ma zastosowanie przemysłowe.

Ponadto Wnioskodawca zaznaczył, że przepisy o zwolnieniach, ulgach czy przywilejach podatkowych muszą być interpretowane zarówno bez dokonywania wykładni rozszerzającej, jak i zawężającej, czyli zgodnie z literalnym brzmieniem danego przepisu.

Tym samym sformułowania „dla zastosowań przemysłowych” nie można ograniczać do „bezpośredniej produkcji”, względnie ścisłej produkcji (wytwarzania) towarów.

Na gruncie przepisów regulujących ulgę na robotyzację, organy podatkowe w wydawanych interpretacjach indywidualnych stoją na stanowisku, że urządzenia o zbliżonym zastosowaniu do Robota kanałowego, tj. paletyzatory (linie do paletyzacji), spełniają definicję robota przemysłowego zawartą w treści art. 38eb ust. 3 ustawy o CIT, pomimo, że nie są to urządzenia ściśle uczestniczące w produkcji, bowiem ich funkcja sprowadza się do przygotowania (ułożenia spakowanego towaru na paletach) towarów do transportu.

Takie stanowisko zostało wyrażone m.in. w:

- interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej (dalej: „DKIS”) z dnia 3 sierpnia 2023 r., 0111-KDIB1-3.4010.291.2023.2.MBD;
- interpretacji indywidualnej DKIS z dnia 31 sierpnia 2023 r., 0111-KDIB2-1.4010.296.2023.1.DD;
- interpretacji indywidualnej DKIS z dnia 23 listopada 2023 r., 0111-KDIB2-1.4010.388.2023.2.AR.

Zdaniem Wnioskodawcy Robot kanałowy, również będzie służył Spółce do przygotowania towarów do wydania klientowi - będzie umożliwiał Spółce składowanie wyprodukowanych i spaletyzowanych opakowań (...), które następnie będą dystrybuowane do klientów. Ponadto - co równie istotnie - z uwagi na swoją bliską integracją z pozostałymi maszynami w zakładzie Spółki (tj. liniami produkcyjnymi, liniami pakującymi oraz paletyzatorami) będzie posiadał zastosowanie typowo przemysłowe, a przez stanowić będzie element procesu produkcyjnego Spółki.

Mając na uwadze powyższe oraz fakt, że Robot kanałowy zostanie przez Spółkę nabyty jako urządzenie fabrycznie nowe, w ocenie Wnioskodawcy, spełnia on definicję robota przemysłowego zawartą w treści art. 38eb ust. 3 ustawy o CIT.

### **Ocena stanowiska**

Stanowisko, które przedstawili Państwo we wniosku jest nieprawidłowe.

### **Uzasadnienie interpretacji indywidualnej**

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. 2808 ze zm., dalej: „ustawy 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) efekторы 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, handligu, w tym manipulacji, przenoszenia i montażu, ładowania i rozładowania, pakowania, gwoźdżenia, 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 Robot kanałowy spełnia definicję robota przemysłowego zawartą w treści art. 38eb ust. 3 ustawy o CIT.

Jak wynika z opisu sprawy Spółka podjęła działania mające na celu zwiększenie wydajności prowadzonej przez siebie działalności produkcyjnej poprzez instalację automatycznego, kanałowego systemu magazynowego. Robot kanałowy zostanie nabyty jako fabrycznie nowe urządzenie i zwiększy możliwości produkcyjne Spółki dzięki zwiększeniu powierzchni składowania wyprodukowanej (...), a jednocześnie będzie on połączony, przy zastosowaniu systemów informatycznych, z urządzeniami produkcyjnymi, takimi jak np. linie produkcyjne, czy paletyzatory. Robot kanałowy, którego instalację planuje Spółka, to zautomatyzowany tzw. kanałowy system gęstego składowania towarów.

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, wydawanie towarów klientom) 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 kanałowy zaprogramowany przez systemy, który będzie wykonywał czynności polegające na automatycznym przesuwaniu się pustej lub załadowanej palety na platformie, układaniu palet na wskazanych regałach, odbiór załadowanych palet z magazynu, czy wydawanie towarów klientom Spółki nie

będzie robotem przemysłowym. Robot kanałowy nie uczestniczy w procesie produkcji tylko związany jest 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 przechowywanie i wejście tych towarów do obrotu, w szczególności ich dystrybucję.

Zatem w analizowanej sprawie nie mamy do czynienia z robotem, o którym mowa w art. 38eb ustawy o CIT, i powyższej okoliczności nie zmienia funkcja robota polegająca na wysyłaniu sygnału o wstrzymaniu bądź wznowieniu produkcji (...). Robot wykorzystywany jest w celach magazynowych, a nie w celach produkcyjnych, a dodatkowa funkcja, o której mowa powyżej nie zmienia tej okoliczności i nie oznacza, że robot wykorzystywany jest przy procesie produkcyjnym. Jak sami Państwo wskazują robot kanałowy, którego instalację planuje Spółka, to zautomatyzowany tzw. kanałowy system gęstego składowania towarów, zatem jest to robot wykorzystywany w magazynie Spółki a nie w procesie produkcji. Natomiast okoliczności, że proces magazynowania i dystrybucji wyprodukowanych towarów jest powiązany z produkcją towarów Spółki, nie uprawnia do zastosowania ulgi, bowiem magazynowanie i dystrybuowanie to kolejne etapy w toku działalności Spółki, które nie są związane z samym procesem produkcyjnym, a tym samym zastosowaniem przemysłowym robota.

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 kanałowego nie można uznać za robota wykorzystywanego dla zastosowań przemysłowych, a tym samym Spółka nie będzie mogła skorzystać z ulgi na robotyzację.

Tym samym Państwa stanowisko zakresie pytania oznaczonego nr 1 należało uznać za nieprawidłowe. W związku z uznaniem, że robot kanałowy nie spełnia definicji robota przemysłowego, bezzasadna stała się odpowiedź na pytania oznaczone nr 2.

## **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. Odnosząc się natomiast 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 sądów i innych organów, 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 zaskarzania 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.).