

Przemysław NIEWIADOMSKI*, Bogdan NOGALSKI**

**ULGA PODATKOWA JAKO FORMA WSPARCIA
PROCESÓW ZARZĄDZANIA I ROZWOJU
INNOWACYJNYCH PRZEDSIĘBIORSTW – STRUKTURA
I ZAKRES JEJ WYKORZYSTANIA WŚRÓD
PRODUCENTÓW CZĘŚCI I PODZESPOŁÓW
TECHNICZNYCH ŚRODKÓW TRANSPORTU ROLNICZEGO**

DOI: 10.21008/j.0239-9415.2023.087.06

Fundamentalnym celem niniejszego opracowania jest dookreślenie obszarów i zakresu stosowania ulgi podatkowej przez polskie przedsiębiorstwa produkcyjne działające w sektorze maszyn rolniczych (produkcja części i podzespołów technicznych środków transportu rolniczego). W ramach prezentowanego zagadnienia został wykonano kwerendę piśmiennictwa, obejmującą dostępne źródła dokumentacyjno-literaturowe, jak i głosy wyrażane w debatach eksperckich podejmujących tematykę prawnych aspektów ulgi podatkowej (analiza *desk research* danych zastanych, takich jak: dokumenty organizacyjne, akty prawne, raporty z badań oraz publikacji z zakresu B+R i komercjalizacji wiedzy). W celu przeniesienia przedmiotowego zagadnienia na poziom sektora maszyn rolniczych w analizie wykorzystano również wyniki badania przeprowadzonego wśród celowo dobranej grupy przedsiębiorstw, w ramach którego ankietowani udzielali odpowiedzi odnośnie do wyartykułowanych w ramach konsultacji aspektów ulgi podatkowej i zakresu jej stosowania. Przedstawiciele firm wskazują, że najwięcej trosk przysparza im niepewność, czy ich działalność kwalifikuje się do skorzystania z ulgi. Strach budzi także duże ryzyko zakwestionowania przez organ skarbowy odliczenia. W odpowiedzi na wspomniane troski powstało opracowanie, w którym dostarczono ogólnej wiedzy z zakresu prawa podatkowego, w tym podejmującej tematykę możliwości zastosowania nowoczesnych rozwiązań prawnych. Podjęto zagadnienia dotyczące ulgi na: działalność badawczo-rozwojową, zatrudnienie innowacyjnych pracowników, ekspansję, robotyzację czy prototyp. Tym samym – przybliżając zakres i możliwości stosowania ulgi podatkowej – rozpoznano potrzeby i oczekiwania przedsiębiorców oraz zaproponowano dobre praktyki, które stanowią odpowiedź na potrzeby cyfryzującej się gospodarki. Obiektywna

* Uniwersytet Zielonogórski, Instytut Nauk o Zarządzaniu i Jakości. ORCID: 0000-0002-2805-4671.

** Uniwersytet Zielonogórski, Instytut Nauk o Zarządzaniu i Jakości; Wyższa Szkoła Bankowa w Gdańsku, Instytut Zarządzania i Finansów.



niemożność pełnego rozwinięcia wszystkich wątków podejmowanego (złożonego) problemu implikuje konieczność syntetycznej prezentacji przytaczanych wątków.

Słowa kluczowe: innowacje, badania i rozwój, ulga podatkowa, doradztwo podatkowe

1. WPROWADZENIE

W efekcie procesu rozwoju nowoczesnych technologii i poszerzania zakresu ich oddziaływania na funkcjonowanie jednostki (Susskind, 2020; Bresnahan, 2021), a także instytucji – państwa – nowa polityka regulacyjna (Stasikowski, 2009) wydaje się bardzo istotna (Baldwin, Cave, 1999). Obecnie jesteśmy świadkami radykalnych zmian w sposobie funkcjonowania społeczeństw oraz gospodarki światowej, co stanowi oczywisty rezultat technologizacji. Prawo, zarówno na poziomie krajowym, jak i międzynarodowym, ulega ciągłym zmianom. Ustawodawcy krajowi usiłują nadążyć za szybkimi zmianami technologicznymi (Garsten, Wulff, 2003; Autor, Levy, Murnane, 2003; Lin, 2011), a regulacje dotyczące nowych technologii są ustanawiane nie tylko na poziomie państwa, lecz także przez organizacje międzynarodowe. Tym samym w wyniku procesu cyfryzacji i poszerzania się zakresu związanych z tym usług, aktualna wiedza z zakresu uregulowań prawnych wydaje się niezbędna. Na gruncie nauki i praktyki zarządzania dostrzegalne są pewne symptomy podążania w stronę rozwoju nowych technologii, gdyż coraz częściej wspomina się o systemie prawa, który musi podążać za zmianami technologicznymi i towarzyszącymi im zmianami społeczno-organizacyjnymi.

Ustawodawcy, dostrzegając istotę kreowania wartości dodanej poprzez innowacyjność (Aaker, 2007; Alexiev, Volberda, Van den Bosch, 2016; Dibrell, Fairclough, Davis, 2015; Filser, De Massis, Gast, Kraus, Niemand, 2018), opracowują i wdrażają szereg form wsparcia i zachęt do podejmowania przez przedsiębiorstwa przedsięwzięć o charakterze badawczo-rozwojowym (Fabrowska, Mackiewicz, Skrobol, Śliwka, 2010). Jedną z nich, oczekiwaną przez zainteresowane podmioty, stanowią rozwiązania podatkowe w postaci m.in. ulg podatkowych (Łukaszewska, 2018, s. 181; Nowak, 2014, s. 177). W polskim systemie brakowało podatkowych oraz niepodatkowych zachęt w zakresie badań, rozwoju i innowacji, które by domykałyby łańcuch wartości związany z procesem tworzenia i komercjalizacji innowacyjnych rozwiązań będących efektem prac B+R (Łożykowski, Jankowski, 2022, s. 3).

Mając na uwadze wspomniane czynniki, przeprowadzono cykl badań, których fundamentalnym celem było dookreślenie obszarów i zakresu stosowania ulgi podatkowej przez polskie przedsiębiorstwa produkcyjne działające w sektorze maszyn rolniczych.

Ważnym elementem badań była kwerenda, obejmująca wgląd w dostępne źródła (dokumenty, literatura przedmiotu), oraz zapoznanie się z debatą ekspercką, której uczestnicy podejmowali tematykę prawnych aspektów ulgi podatkowej (analiza *desk*



research danych zastanych, takich jak: dokumenty organizacyjne, akty prawne, raporty z badań oraz publikacji z zakresu B+R i komercjalizacji wiedzy). W celu przeniesienia przedmiotowego zagadnienia na poziom sektora maszyn rolniczych w analizie wykorzystano również wyniki badania przeprowadzonego wśród celowo dobranej grupy przedsiębiorstw. Ankietowani udzielali odpowiedzi na temat – wyartykułowanych dzięki uprzedniej konsultacji – różnorodnych aspektów ulgi podatkowej i zakresu jej stosowania.

Logicznemu wzorcowi celów opracowania odpowiada koncepcyjny wzorzec tezy o następującym brzmieniu: Niezależnie od poziomu wiedzy i zakresu stosowania ulgi podatkowej przez polskie przedsiębiorstwa produkcyjne działające w sektorze maszyn rolniczych najczęściej wybieranym narzędziem pozwalającym uzyskać dodatkowe finansowanie jest ulga B+R. Wśród korzyści, jakie ona daje wymienia się na ogół: realizację nowych projektów, doposażenie w sprzęt czy wzrost wynagrodzeń pracowników.

Przedstawiciele firm wskazują, że największe problemy sprawia niepewność, czy ich działalność kwalifikuje się do skorzystania z ulgi. Obawy budzi też duże ryzyko zakwestionowania odliczenia przez organ skarbowy. W związku z tym w odpowiedzi powstało opracowanie, w którym dostarczono podstawowej wiedzy z zakresu prawa podatkowego, oraz zawarte postulaty dotyczące zastosowania nowoczesnych rozwiązań prawnych w praktyce. Podjęto zagadnienia dotyczące ulgi na: działalność badawczo-rozwojową, innowacyjnych pracowników, ekspansję, robotyzację czy prototyp. Tym samym – przybliżając zakres i możliwości stosowania ulgi podatkowej – rozpoznano potrzeby i oczekiwania przedsiębiorców oraz zaproponowano dobre praktyki, które stanowią odpowiedź na potrzeby cyfryzującej się gospodarki. Obiektywna niemożność pełnego rozwinięcia wszystkich wątków w ramach podejmowanego zagadnienia implikuje konieczność syntetycznej prezentacji przytoczonych wątków.

2. PUNKT WYJŚCIA

2.1. Ulga na działalność badawczo-rozwojową (B+R)

W ostatnich latach podjęto szereg działań mających na celu wzrost innowacyjności przedsiębiorstw i poprawę ich niskich pozycji w międzynarodowych rankingach konkurencyjności. Jedną z najpopularniejszych zmian w tym zakresie jest wprowadzenie do polskiego systemu podatkowego tzw. ulgi na działalność badawczo-rozwojową jako podatkowego narzędzia aktywizacji w zakresie działalności B+R przedsiębiorców (Ofiarski, 2013; Żabiński, 2014; Zegarowicz, 2016; Goyke, 2018; Flor, 2022).



Ulga B+R jest rozwiązaniem wprowadzonym przez tzw. „ustawy o innowacyjności”, zaprojektowanym jako narzędzie stymulujące wzrost innowacyjności polskiej gospodarki. Jej celem było przyspieszenie przebudowy konstrukcji polskiej gospodarki – tak, aby działalność innowacyjna z obszaru wysokich technologii i rozwiązań stała się decydującym czynnikiem w tworzeniu wzrostu dochodu narodowego i podniesienia poziomu dobrobytu w Polsce (Inwestowanie w innowacje coraz bardziej opłacalne...).

Ulga na działalność badawczo-rozwojową (B+R) uprawnia podatników do dodatkowego odliczenia od podstawy opodatkowania części wydatków poniesionych na działalność B+R, zaliczonych uprzednio do kosztów uzyskania przychodów. Wszyscy przedsiębiorcy niezależnie od wielkości posiadanej firmy, którzy prowadzą działalność badawczo-rozwojową, mogą korzystać z odliczenia od podstawy opodatkowania w wysokości 100% kosztów kwalifikowanych. W przypadku podatników posiadających status centrum badawczo-rozwojowego, wysokość odliczeń może sięgać nawet do 150% kosztów kwalifikowanych. Za koszty kwalifikowane uznaje się: (1) poniesione w danym miesiącu należności ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej i spółdzielczego stosunku pracy, (2) poniesione w danym miesiącu należności z umowy-zlecenia lub o dzieło uzyskiwane wyłącznie od osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą, (3) nabycie materiałów i surowców bezpośrednio związanych z prowadzoną działalnością badawczo-rozwojową, (4) nabycie niebędącego środkami trwałymi sprzętu specjalistycznego, (5) ekspertyzy, opinie, usługi doradcze i usługi równorzędne, świadczone lub wykonywane na podstawie umowy, (6) odpłatne korzystanie z aparatury naukowo-badawczej wykorzystywanej wyłącznie w prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej, (7) nabycie usługi wykorzystania aparatury naukowo-badawczej wyłącznie na potrzeby prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej, (8) koszty uzyskania i utrzymania patentu, prawa ochronnego na wzór użytkowy, prawa z rejestracji wzoru przemysłowego, (8) dokonywane w danym roku podatkowym, zaliczane do kosztów uzyskania przychodów, odpisy amortyzacyjne od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych wykorzystywanych w prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej, (9) odpisy amortyzacyjne od wartości niematerialnych i prawnych w postaci kosztów prac rozwojowych (zakończonych pozytywnym wynikiem). Koszty kwalifikowane podlegają odliczeniu, jeżeli nie zostały podatnikowi zwrócone w jakiegokolwiek formie lub nie zostały odliczone od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym.

Podatnicy, którzy zamierzają skorzystać z ulgi, są zobowiązani w prowadzonej księdze albo w prowadzonych księgach rachunkowych wyodrębnić koszty działalności B+R. W przypadku podatników prowadzących podatkową księgę przychodów i rozchodów kwoty kosztów poniesionych na działalność badawczo-rozwojową (odliczanych od podstawy obliczenia podatku) należy dodatkowo wyszczególnić. Kwota odliczenia nie może w roku podatkowym przekraczać kwoty dochodu uzyskanego przez podatnika z przychodów innych niż przychody z zysków kapitałowych” (Art. 18d Ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych; Art. 26e



Ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych). Istnieje możliwość skorzystania jednocześnie z ulgi B+R oraz innych ulg podatkowych. Podatnicy, którzy zamierzają skorzystać z ulgi, są zobowiązani w prowadzonej ewidencji wyodrębnić koszty działalności B+R. Ulga ta nie wymaga prowadzenia ewidencji w podziale na projekty, a jedynie rodzaju kosztów. Istotne jest to, że wydatki poniesione na działalność B+R mogą zostać dwukrotnie odliczone przez przedsiębiorstwo (podatnika). Wydatki te podlegają odliczeniu przez ujęcie ich w kosztach uzyskania przychodów firmy i po raz drugi podlegają odliczeniu od podstawy opodatkowania – jako ulga podatkowa – w zeznaniu rocznym. Korzystanie z ulgi zobowiązuje do złożenia odpowiedniego załącznika do rocznego zeznania podatkowego (załącznik CIT/BR do zeznania to: CIT-8, CIT-8A lub CIT-8B, a załącznik PIT/BR do zeznania to: PIT-36 lub PIT-36L).

2.2. Ulga na innowacyjnych pracownikach

Z ulgi na zatrudnienie innowacyjnych pracowników mogą skorzystać przedsiębiorstwa, które prowadzą działalność badawczo-rozwojową i zatrudniają pracowników do jej wykonywania. Przyjmuje się, że wytworzenie własności intelektualnej wymaga zatrudnienia strategicznych pracowników o wysokich kompetencjach. Ulga na zatrudnienie innowacyjnych pracowników skierowana jest do przedsiębiorstw, które w roku podatkowym ponoszą stratę lub ich wysokość osiągniętego dochodu nie pozwala na odliczenie kosztów kwalifikowanych w ramach ulgi na działalność badawczo-rozwojową. Przedsiębiorca, który jest płatnikiem, będzie mógł pomniejszyć zaliczki na podatek dochodowy pobrane od dochodów z tytułu stosunku pracy czy też wykonywania usług na podstawie umowy-zlecenia lub umowy o dzieło w przypadku, gdy jego pracownik (usługodawca) jest bezpośrednio zaangażowany w działalność B+R, i którego czas pracy przeznaczony na realizację działalności B+R lub czas przeznaczony na wykonanie usługi w zakresie działalności B+R wynosi co najmniej 50% ogólnego czasu pracy czy wykonania usługi. W założeniu rezultatem wprowadzenia ulgi powinno być: (1) obniżenie kosztów prowadzenia prac B+R, (2) zwiększenie możliwości zaangażowania wysokiej klasy specjalistów i zaoferowanie im lepszych warunków pracy, co przełoży się na wzrost potencjału i konkurencyjności przedsiębiorstw. Ulga na wsparcie innowacyjnych pracowników jest elementem pakietu podatkowego wspierającego innowacyjność polskiej gospodarki w ramach Polskiego Ładu.

2.3. Ulga na ekspansję

Internacjonalizacja działalności wymaga licznych wydatków, takich jak m.in. koszty uczestnictwa w targach czy nakłady na działania promocyjno-informacyjne. W ramach wsparcia polskich eksporterów wprowadzono ulgę na ekspansję. Dzięki



niej podatnik może odliczyć koszty, które musi ponieść, aby rozszerzać swoje rynki zbytu – również zagraniczne. Wprowadzona ulga stanowi zachętę do rozszerzania działalności. Podatnik uzyskujący przychody inne niż przychody z zysków kapitałowych odlicza od podstawy opodatkowania koszty uzyskania przychodów poniesione w celu zwiększenia przychodów ze sprzedaży produktów do wysokości dochodu uzyskanego przez podatnika w roku podatkowym z przychodów innych niż przychody z zysków kapitałowych, nie więcej jednak niż 1 000 000 zł w roku podatkowym (art. 18eb Ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, Art. 26gb Ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych). Warunkiem odliczenia jest wzrost przychodów ze sprzedaży produktów, osiągnięcie przychodów ze sprzedaży produktów dotychczas nieoferowanych lub nieoferowanych w danym kraju w ciągu dwóch lat od roku podatkowego, w którym podatnik poniósł koszty. Przy czym ulga na ekspansję jest dedykowana jedynie firmom prowadzącym własną produkcję. Tym samym z ulgi nie mogą skorzystać m.in. podmioty zajmujące się pośrednictwem w sprzedaży. Przez produkty należy rozumieć rzeczy wytworzone przez podatnika (przedsiębiorstwo). Trzeba jednak zwrócić uwagę, że rzeczami w świetle przepisów prawa cywilnego są tylko przedmioty materialne. W konsekwencji podmioty produkujące rzeczy niematerialne (np. oprogramowanie) nie będą mogły skorzystać z ulgi. Za koszty poniesione w celu zwiększenia przychodów ze sprzedaży produktów uznawane są koszty: (1) uczestnictwa w targach, (2) działań promocyjno-informacyjnych, (3) dostosowania opakowań do wymagań kontrahenta, (4) przygotowania dokumentacji do sprzedaży produktów, w szczególności certyfikacja towarów oraz rejestracja znaków towarowych, (5) przygotowanie dokumentacji niezbędnej do przystąpienia do przetargu.

Istnieje możliwość skorzystania jednocześnie z ulgi na ekspansję oraz innych ulg podatkowych. Przy czym koszty uzyskania przychodów poniesione w celu zwiększenia przychodów ze sprzedaży produktów podlegają odliczeniu, jeżeli nie zostały podatnikowi zwrócone w jakiegokolwiek formie lub nie zostały odliczone od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym.

2.4. Ulga na robotyzację

Zrobotyzowanie zadań, które są monotonne i męczące dla pracowników, pozwala firmie zwiększyć produktywność. Warto zwrócić uwagę na rozwiązania, które mogą gruntownie zmienić stan robotyzacji produkcji. Mowa o uldze na robotyzację, która pomoże znacznie obniżyć koszty związane z zakupem i wdrożeniem robotów przemysłowych. Ulga na robotyzację ma zachęcić przedsiębiorców do inwestowania w robotyzację produkcji. Ustawodawca uznał, że odpowiednią formą zachęty i pomocy będzie wsparcie finansowe dla przedsiębiorstw, które inwestują w robotyzację.

Ulga ta polega na dodatkowym odliczeniu od podstawy opodatkowania 50% kosztów kwalifikowanych stanowiących koszt uzyskania przychodu, który jest związany z inwestycjami w robotyzację. Za koszty uzyskania przychodów poniesione na



robotyzację uznawane są w szczególności koszty (art. 38eb Ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych; Art. 52jb Ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych): (1) zakupu lub leasingu finansowego nowych robotów przemysłowych i robotów, (2) zakupu oprogramowania niezbędnego do poprawnego uruchomienia i przyjęcia do używania robotów i innych środków trwałych z zakresu robotyzacji, (3) zakupu osprzętu (np. torów jezdnych, obrotników, sterowników, czujników ruchu, efektów końcowych), (4) zakupu urządzeń bezpieczeństwa i higieny pracy (BHP), (5) szkoleń dla pracowników, którzy będą obsługiwali nowy sprzęt.

Należy podkreślić, że preferencja podatkowa dotyczy tylko nowych robotów, zakupionych od 2022 r. Ulga ta jest badawczo-rozwojowa. Podatnikowi prowadzącemu działalność produkcyjną przysługuje prawo do odliczenia od podstawy opodatkowania kosztów, które już wcześniej zaliczył do kosztów uzyskania przychodu. Ulga na robotyzację ma zastosowanie do kosztów uzyskania przychodów poniesionych na robotyzację w latach 2022-2026. Z ulgi na robotyzację, jak i z innych ulg na innowacje, podatnik będzie mógł skorzystać na etapie składania rocznego zeznania podatkowego.

Zdaniem autorów opracowania podatkowe wsparcie zakupu robota przemysłowego będzie ważnym impulsem, który umożliwi przedsiębiorcom inwestowanie w bardziej efektywne i długoterminowe projekty rozwojowe, co przyczyni się do stopniowej transformacji cyfrowej przedsiębiorstw.

Ulga na robotyzację obejmuje stosunkowo dużo potencjalnych zakupów, a jako że jest czasowa, to przedsiębiorcy nie powinni zwlekać z jej wykorzystaniem. Jakkolwiek trzeba podkreślić, że samo określenie „robot przemysłowy” jest nieco mylące, gdyż wiele maszyn mieści się w tym pojęciu.

2.5. Ulga na prototyp

Ulga na prototyp jest skierowana do przedsiębiorców, którzy planują stworzyć prototyp i testować opracowane rozwiązanie przed rozpoczęciem produkcji na masową skalę i wprowadzeniem jej na rynek. Obejmuje ona swoim zakresem wydatki na produkcję próbną nowego produktu oraz wydatki na wprowadzenie takiego produktu na rynek. Poprzez produkcję próbną nowego produktu rozumie się fazę procesu technologicznego, która nie wymaga dalszych prac rozwojowych – jej celem jest wykonanie testów i prób przed rozpoczęciem procesu produkcji nowego produktu. Taki produkt musi powstać w wyniku prowadzenia przez podatnika prac badawczo-rozwojowych w okresie od momentu poniesienia pierwszego kosztu związanego z przygotowaniem produktu do chwili rozpoczęcia jego produkcji. Przez wprowadzenie na rynek nowego produktu rozumie się czynności dokonywane w celu opracowania odpowiedniej dokumentacji służącej uzyskaniu certyfikatów i zezwoleń dających prawo do sprzedaży produktu.

Wydatki poniesione na zakup środków trwałych do produkcji nowego produktu podlegają odliczeniu od podstawy opodatkowania w wysokości 30%. Podatnicy,



którzy skorzystają z ulgi, koszty amortyzacji nabytych środków trwałych rozliczają na zasadach ogólnych.

Za koszty produkcji próbnej nowego produktu uznaje się: (1) wydatki na zakup lub wytworzenie fabrycznie nowych środków trwałych koniecznych do uruchomienia produkcji próbnej, (2) wydatki na ulepszenie poniesione w celu dostosowania środka trwałego do produkcji próbnej, (3) wydatki na zakup materiałów i surowców nabytych wyłącznie w celu produkcji próbnej. Do kosztów wprowadzenia na rynek nowego produktu zalicza się koszty: (1) badań, ekspertyz, opinii, zezwoleń, certyfikatów, homologacji, znaków bezpieczeństwa itp. związanych z dopuszczeniem produktu do obrotu, (2) badania cyklu życia produktu, (3) mechanizmy weryfikacji technologii środowiskowych.

Odliczenie przysługuje, jeżeli koszty produkcji próbnej nowego produktu lub jego wprowadzenia na rynek nowego produktu: (1) zostały faktycznie poniesione w roku podatkowym, za który jest dokonywane odliczenie; (2) nie zostały podatnikowi zwrócone w jakiegokolwiek formie lub nie zostały odliczone od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym (Art. 26ga *Ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych*; Art. 18ea *Ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych*). Ulga na prototyp nie dotyczy działalności usługowej w rozumieniu przepisów ustawy o rachunkowości.

3. MATERIAŁ I METODA BADAŃ

Jakie czynniki należy uwzględnić, dokonując oceny obszarów i zakresu stosowania ulgi podatkowej przez polskie przedsiębiorstwa produkcyjne działające w sektorze maszyn rolniczych (produkcja części i podzespołów technicznych środków transportu rolniczego)? Poglębione studia i obserwacja praktyk w tym obszarze wskazały na potrzebę zdefiniowania pytań szczegółowych, których rozwiązanie determinowało całościowe ujęcie celu badań.

Techniką badawczą, która została wybrana do zebrania danych pierwotnych zorientowanych na opracowanie narzędzia badawczego, była rekonstrukcja i interpretacja bibliograficzna. Kwerenda piśmiennictwa pozwoliła na sformalizowaną i zobiektywizowaną syntezę dotychczas prowadzonych badań (Columb, Lalkhen, 2005, s. 391-394), z kolei badania dokumentacyjne miały na celu uzyskanie, selekcję, zestawienie, uporządkowanie, interpretację i analizę informacji o przedmiocie badań, (Gimenez, Tachizawa, 2012, s. 531-543).

Jakkolwiek kwerenda bibliograficzna umożliwiła opracowanie ogólnego narzędzia badawczego, to w celu doprecyzowania i zweryfikowania trafności doboru poszczególnych zagadnień przeprowadzono konsultację wśród wybranych ekspertów dziedzinowych (zob. tab. 1).



Tabela 1. Eksperti dziedzinowi – charakterystyka doradców podatkowych

Organizacja	Stanowisko	Specjalizacja	Wiek	w_K
Kancelaria Doradcy Podatkowego	właściciel – doradca podatkowy	<ul style="list-style-type: none"> – <i>outsourcing</i> finansowo-księgowy, – nadzór księgowy, – doradztwo finansowo-księgowo, – <i>outsourcing</i> kadrowo-płacowy, – doradztwo podatkowe 	51-60 lat	1,0
Grupa Doradcza AUDYT PODATKI KSIĘGOWOŚĆ CONSULTING IT CENY TRANSFEROWE	Partner Board Member Chief Executive Officer	<ul style="list-style-type: none"> – bieżące doradztwo podatkowe, – sporządzanie pisemnych opinii i memorandumów podatkowych, – przygotowywanie wniosków o wydanie indywidualnych interpretacji prawa podatkowego, – szkolenia dedykowane dla działów finansowo-księgowych, – postępowanie podatkowe i sądowe, – audyt podatkowy lub <i>due diligence</i> w obszarze podatkowym, – planowanie podatkowe 	41-50 lat	1,0
Kancelaria Doradcy Podatkowego	właściciel – doradca podatkowy	<ul style="list-style-type: none"> – udzielanie porad, opinii i wyjaśnień z zakresu obowiązków podatkowych, – sporządzanie zeznań i deklaracji podatkowych, – reprezentowanie klientów w postępowaniu przed organami podatkowymi we wszystkich instancjach oraz przed sądami administracyjnymi, – prowadzenie ksiąg podatkowych i innych ewidencji do celów podatkowych, – inne czynności, na które zezwala ustawa o doradztwie podatkowym 	41-50 lat	1,0

Źródło: opracowanie własne.

W ramach dialogu zaproszono trzy osoby fizyczne, które uzyskały wpis na listę doradców podatkowych prowadzoną przez Krajową Radę Doradców Podatkowych i zawodowo zajmują się udzielaniem porad, opinii i wyjaśnień z zakresu obowiązków podatkowych, sporządzaniem zeznań i deklaracji podatkowych lub udzielaniem pomocy w tym zakresie czy doradztwem w zakresie międzynarodowego prawa podatkowego, doradztwem i reprezentowaniem klientów w zakresie obowiązków wynikających z prawa podatkowego na gruncie krajowym.

Kluczowymi kryteriami przy wyborze ekspertów była wiedza i doświadczenie w obszarze zakresie prowadzonym badaniem. Zweryfikowano je na podstawie współczynnika kompetencyjności określonego według następującej zależności:

$$K = \frac{1}{2}(K_i + K_a), \quad \text{gdzie } 0 < K \leq 1$$



Współczynnik informatywności (K_i) określono na podstawie samooceny (od 0 do 10 punktów) pomnożonej przez 0,1. Współczynnik argumentacji (K_a) wyznaczono na podstawie wywiadu z ekspertem. Kompetentność wyrażającą stopień kwalifikacji doradcy podatkowego określono na podstawie praktycznych działań eksperta i znajomości dziedziny prawa podatkowego (specjalizacja: ulgi podatkowe).

Wysoki poziom kompetencji doradców podatkowych pozwolił na ograniczenie ich liczby do trzech. Jakkolwiek w interakcji poradniczej mamy do czynienia z zachwianiem proporcji w kompetencjach pomiędzy uczestnikami na korzyść doradcy (bowiem z założenia jest on osobą przewyższającą swego klienta wiedzą i umiejętnościami, które są niezbędne w celu rozwiązania konkretnej sytuacji problemowej), to warto nadmienić, że autorzy (strona konsultacji) posiadają stosowną wiedzę i wykształcenie (finanse i rachunkowość, zarządzanie) podparte specjalistycznym szkoleniem („Ulgi podatkowe na wsparcie działań inwestycyjnych”, Wielkopolska Izba Przemysłowo-Handlowa, Poznań 23 listopada 2022 roku).

Realizacja badań z udziałem celowo wybranych osób wydaje się właściwa, zwłaszcza w odniesieniu do tych obszarów badawczych, które wymagają zaawansowanej profesjonalizacji.

W oparciu o sugestie ekspertów (doradców podatkowych) przygotowano kwestionariusz ankiety stanowiący podstawę oceny poziomu wiedzy i zakresu stosowania ulgi podatkowej przez polskie przedsiębiorstwa produkcyjne działające w sektorze maszyn rolniczych. Zwrócono uwagę na: (1) obowiązujące regulacje, (2) ogólne informacje o przepisach, (3) zasady wynikające z przepisów, (4) możliwość korzystania z ulgi. Biorąc pod uwagę konieczność uwzględnienia pomysłów znanych i tradycyjnych, a także dużą liczbę propozycji nowych i oryginalnych, za przyjęto kontekst podjętego zagadnienia (kryterium istotności) za kluczowy czynnik.

Rozpoznanie dokonano na próbie 47 przedsiębiorstw reprezentujących sektor maszyn rolniczych wśród respondentów/ekspertów reprezentujących przedsiębiorstwa produkcyjne działające w sektorze maszyn rolniczych: mikro (7,14%), małe (21,43%), średnie (48,21%) oraz duże (7,14%). Zdecydowana większość (68,28 %) badanych firm znajduje się w rękach osób prywatnych (osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą), a 31,91% firm zorganizowano w formie krajowych i zagranicznych spółek. Wśród badanych właścicieli przedsiębiorstw dominowała grupa osób pomiędzy 41 a 50 rokiem życia (33,93%); 1,79% stanowili ankietowani w przedziale wiekowym do 30 lat, wiek 23,21% badanych kształtował się pomiędzy 31 a 40 rokiem życia, 17,86% miało od 51 do 60 lat, a 8,93% miało powyżej 60 lat. Wśród badanych zdecydowanie przeważała grupa osób legitymujących się wyższym wykształceniem (61,70%), 25,23% legitymowało się wykształceniem średnim, a 12,77% – zawodowym.

Przekonanie o występowaniu gospodarczego zapotrzebowania na wyniki o charakterze aplikacyjnym z jednej strony stanowiło główną inspirację do podjęcia badań, z drugiej zaś stało się punktem wyjścia do sformułowania kilku założeń:

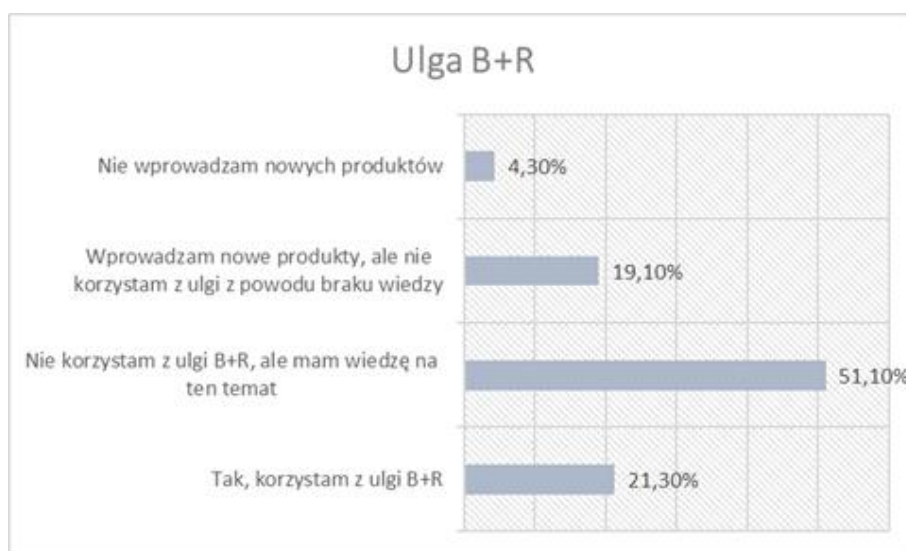


- poziom wiedzy i zakres stosowania ulgi podatkowej przez polskie przedsiębiorstwa produkcyjne działające w sektorze maszyn rolniczych jest stosunkowo ograniczony,
- ulga B+R jest najczęściej wybieranym narzędziem pozwalającym zyskać dodatkowe finansowanie na projekty badawczo-rozwojowe,
- wśród preferowanych możliwości, jakie daje ulga B+R, wyróżnia się: realizację nowych projektów, zakup nowych maszyn i urządzeń oraz wzrost wynagrodzeń pracowników.

Na podstawie opinii respondentów sformułowano wnioski będące pokłosiem badania identyfikującego i konsultacji przeprowadzonej w badaniu wstępnym. Przedstawiono je w dalszej części opracowania.

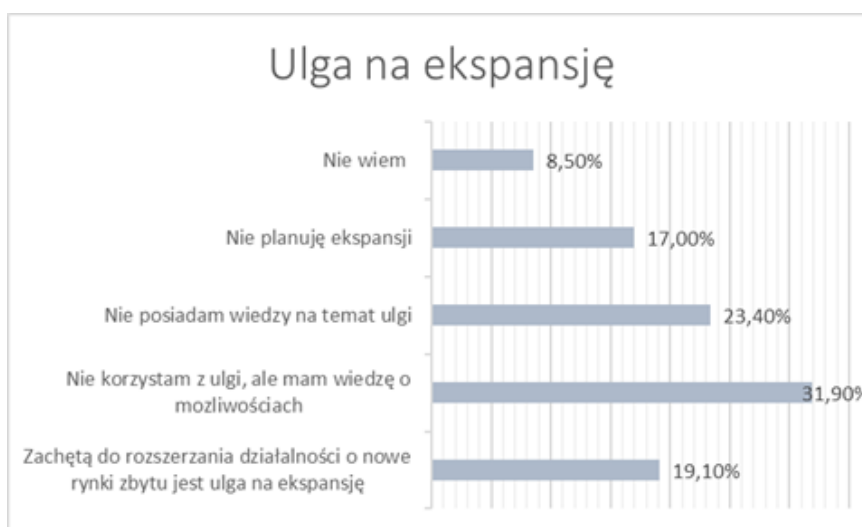
4. WYNIKI BADAŃ

W toku prowadzonych badań ustalono, że 21,3% przedsiębiorstw wprowadzając do swojej oferty nowe produkty lub pracując nad ulepszeniem produktów, korzysta z ulgi B+R. Aż 51,1% przedsiębiorstw nie korzysta z ulgi B+R, ale – co istotne – deklaruje wiedzę na temat możliwości skorzystania z niej. Aż 19,1% firm wprowadza nowe produkty, ale nie korzysta z ulgi z powodu braku wiedzy. W przypadku 4,3% respondentów firma nie wprowadza nowych produktów, co powoduje, że nie może skorzystać z ulgi. Taki sam odsetek respondentów nie ma informacji na ten temat (zob. rys. 1).



Rys. 1. Ulga B+R – zakres wykorzystania
(opracowanie własne)

W przypadku 19,1% przedsiębiorstw zachętą do rozszerzania działalności o nowe rynki zbytu jest ulga na ekspansję. Aż 31,9% przedsiębiorstw, ponosząc wydatki w tym celu, nie korzysta z ulgi. W przypadku 23,4% przedsiębiorstw barierą jest brak fachowej wiedzy w tym zakresie. Faktem jest, że 17,0% firm w ogóle nie planuje ekspansji na nowe rynki, a 8,5% respondentów nie dysponuje wiedzą w tym zakresie (rys. 2).

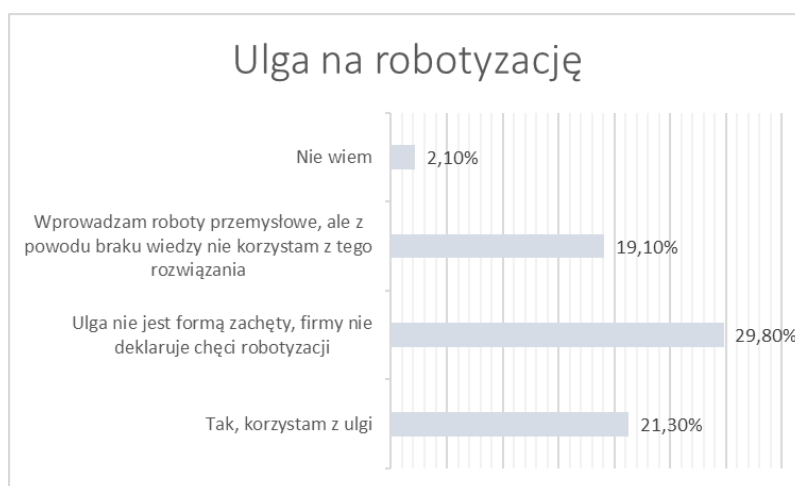


Rys. 2. Ulga na ekspansję – zakres wykorzystania (opracowanie własne)

Szacuje się, że do 2030 r. zatrudnienie przy produkcji powinno wzrosnąć o ok. 2 mln osób. Osiągnięcie takiego poziomu zatrudnienia może się okazać niemożliwe, między innymi ze względu na ograniczenia demograficzne. Państwo wspiera rozwiązania umożliwiające utrzymanie szybkiego wzrostu gospodarczego przy umiarkowanym wzroście zatrudnienia. Polscy przedsiębiorcy doczekali się rozwiązania, które (jak wskazują wyniki badań) może gruntownie zmienić stan robotyzacji produkcji. Chodzi o ulgę na robotyzację, która może znacznie obniżyć koszty związane z zakupem i wdrożeniem robotów przemysłowych (zob. rys. 3).

Jak wskazują wyniki badań, z ulgi korzysta 21,3% badanych przedsiębiorstw. Dla 29,8% przedsiębiorstw pomoc w postaci ulgi nie jest formą zachęty, wiele firm nie deklaruje chęci robotyzacji. Wydatki na zrobotyzowane stanowiska w ciągu produkcyjnym można zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów, a ulga na robotyzację nie ogranicza tej możliwości. Z punktu widzenia przedsiębiorstwa zakup robotów przemysłowych przynosi korzyść dwukrotnie. Po pierwsze, można go odliczyć od dochodu (jak każdą inną inwestycję w środki produkcji). Stosuje się tutaj wszystkie

zwykle zasady, tzn. dokonywanie odpisów amortyzacyjnych. Po drugie, kwotę wydaną na robotyzację odlicza się od podstawy opodatkowania. Jakkolwiek 19,1% przedsiębiorstw wprowadza roboty przemysłowe, to z powodu braku wiedzy na temat korzyści płynących z ulgi, nie korzysta z tego rozwiązania. Tylko 2,1% respondentów nie ma żadnej wiedzy na ten temat.

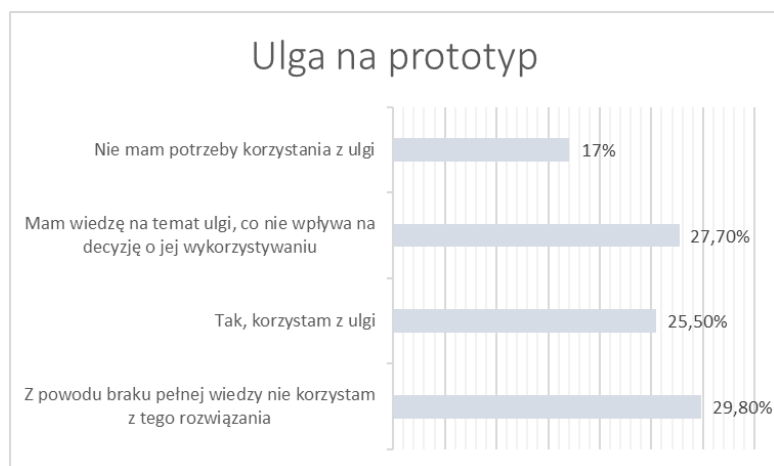


Rys. 3. Ulga na robotyzację – poziom wykorzystania (opracowanie własne)

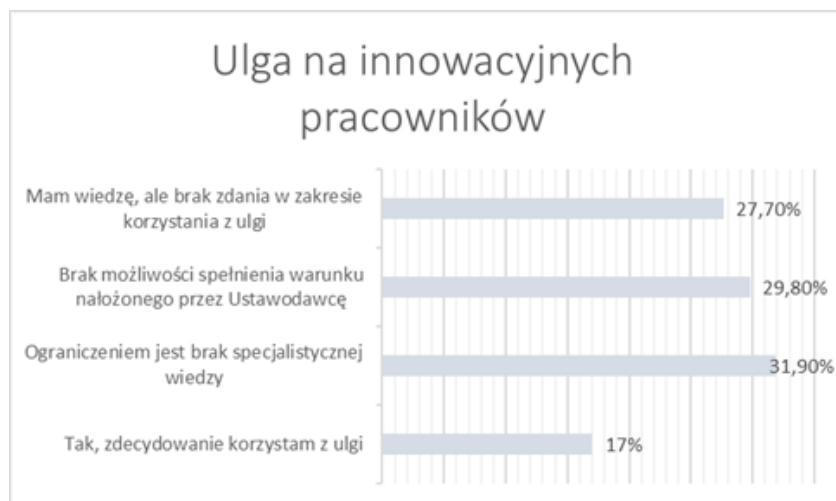
Polski Ład wprowadził system ulg dla firm, które inwestują w swój rozwój, czyli wprowadzają innowacyjne wynalazki i patenty. Nowa ulga dla przedsiębiorców dotyczy produkcji próbnej i wprowadzenia na rynek nowego produktu. Ulga na prototypy ma wspomóc podatkowo tych przedsiębiorców, którzy prowadzą działalność badawczo-rozwojową. Choć stwarza to możliwość tańszego wytworzenia prototypu, aby następnie wdrożyć wynalazek do produkcji, to aż 29,8% przedsiębiorstw z powodu braku pełnej wiedzy nie korzysta z tego rozwiązania. Z możliwości odliczenia 30% poniesionych kosztów na wdrożenie produkcji próbnej i wprowadzenie na rynek nowego produktu korzysta 25,5% firm. 27,7% przedsiębiorstw deklaruje wiedzę na temat ulgi, co jednak nie wpływa na decyzję o jej wykorzystaniu. Aż 17% firm nie prowadzi działalności badawczo-rozwojowej, w związku z czym możliwość tańszego wytworzenia prototypu ich nie dotyczy (rys. 4).

Ulga na innowacyjnych pracowników została wprowadzona od 1 stycznia 2022 r. przepisami tzw. Polskiego Ładu. Przedsiębiorcy skorzystają z niej faktycznie dopiero w 2023 r., ponieważ obejmuje ona wydatki nieodliczone tytułem ulgi B+R, wykazane w rocznym zeznaniu CIT/PIT za 2022 r. Z ulgi tej zdecydowanie skorzysta 17,0% badanych przedsiębiorstw. Niestety aż 31,9% respondentów wskazało na barierę w postaci braku specjalistycznej wiedzy. Biorąc pod uwagę, że ulga dotyczy

tylko tych zaliczek czy zryczałtowanego PIT, które są naliczane i potrącane od osób bezpośrednio zaangażowanych w działalność B+R (co najmniej w wymiarze 50%), to aż 29,8% firm wskazało na brak możliwości spełnienia tego warunku nałożonego przez Ustawodawcę. Jakkolwiek przedsiębiorcy są świadomi możliwości odliczenia kwoty tej ulgi (B+R) od zaliczek na podatek dochodowy odprowadzanych do urzędu skarbowego od wynagrodzeń pracowników (posiadają wiedzę w tym zakresie), to 27,7% respondentów nie ma zdania na wspomniany temat (zob. rys. 5).



Rys. 4. Ulga na prototyp – zakres wykorzystania (opracowanie własne)



Rys. 5. Ulga na innowacyjnych pracownikach – poziom zastosowania (opracowanie własne)

Przedsiębiorstwa wykazują chęć dalszego inwestowania w prace badawczo-rozwojowe. Wśród możliwości, jakie dają zaoszczędzone pieniądze na skorzystaniu z ulgi, wymienia się: realizację nowych projektów implementacyjnych (31,9%), zakup nowych maszyn (14,9%), wzrost wynagrodzeń pracowników (17,0%), prace modernizacyjne będące pokłosiem kryzysu energetycznego (23,4%) czy zatrudnienie nowych pracowników (12,8%).

Wśród badanych przedsiębiorców wzrasta świadomość możliwości wykorzystania ulgi podatkowej i kosztów, jakie mogą zostać odliczone od podatku. 27,7% respondentów wskazuje na bardzo wysoki poziom świadomości w tym zakresie, 38,3% ocenia go w stopniu dobrym, a 23,4% wskazuje na dostateczny poziom wiedzy. Firmy wskazują, że największe problemy i bariery ograniczające ulgi podatkowe to niepewność, czy ich działalność kwalifikuje się do skorzystania z ulgi (36,2%), odmienna interpretacja przepisów i duże ryzyko zakwestionowania odliczenia przez organ skarbowy (29,8%), brak szczegółowych regulacji dotyczących prowadzenia bieżącej ewidencji (17,0%), skomplikowane przepisy i wymogi administracyjne (12,8%), niestabilne i nietrwale prawo podatkowe (4,3%).

W dalszej części badań zwrócono uwagę na kategorie ponoszonych przez przedsiębiorstwa kosztów czy bariery ograniczające możliwość zastosowania ulgi podatkowej. Szczegółowe wyniki badań zamieszczono w tabeli 2.

Tabela 2. Wyniki badań własnych

Kategoria (Pytanie)	Skala ocen					Śr.
	1	2	3	4	5	
	%					
Kategoria kosztów kwalifikowanych związanych bezpośrednio z działalnością B+R						
Koszty nabycia materiałów i surowców	2	5	7	12	21	3,96
	4,3	10,6	14,9	25,5	44,7	
Wynagrodzenia pracowników	2	5	11	18	11	3,66
	4,3	10,6	23,4	38,3	23,4	
Uzyskania i utrzymania patentu, prawa ochronnego na wzór użytkowy, prawa z rejestracji wzoru przemysłowego	1	6	13	20	7	3,55
	2,1	12,8	27,7	42,6	14,9	
Odpisy amortyzacyjne od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych	1	6	16	18	6	3,47
	2,1	12,8	34,0	38,3	12,8	
Nabycie niebędącego środkami trwałymi sprzętu specjalistycznego	4	5	15	15	8	3,38
	8,5	10,6	31,9	31,9	17,0	
Koszty ekspertyz, opinii, usług doradczych i usług równorzędnych	4	4	17	16	6	3,26
	8,5	8,5	36,2	34,0	12,8	
	1	2	3	4	5	
	%					

Tabela 2 – cd.

Kategoria (Pytanie)	Skala ocen					Śr.
	1	2	3	4	5	
	%					
Bariery stosowania ulgi podatkowej						
Nieprawidłowa identyfikacja przejawów działalności B+R	2	4	7	19	15	3,87
	4,3	8,5	14,9	40,4	31,9	
Wyspecyfikowanie wysokości i rodzajów kosztów działalności B+R	2	5	10	19	11	3,68
	4,3	10,6	21,3	40,4	23,4	
Przygotowanie dokumentacji uzasadniającej uprawnienie do skorzystania z ulgi	2	5	11	20	9	3,62
	4,3	10,6	23,4	42,6	19,1	
Konieczność zmian w dokumentacji księgowej	2	7	16	13	9	3,43
	4,3	14,9	34,0	27,7	19,1	
Odpowiednie wykazanie ulgi w zeznaniach rocznych	2	6	15	14	10	3,51
	4,3	12,8	31,9	29,8	21,3	
Koszty ponoszone w celu zwiększenia przychodów ze sprzedaży produktów, które będą mogły budować wartość ulgi						
Uczestnictwo w targach	4	4	14	16	9	3,47
	8,5	8,5	29,8	34,0	19,1	
Działania promocyjno-informacyjne	3	5	15	16	8	3,45
	6,4	10,6	31,9	34,0	17,0	
Dostosowanie opakowań do wymagań kontrahenta	5	7	19	11	5	3,09
	10,6	14,9	40,4	23,4	10,6	
Certyfikacja towarów oraz rejestracja znaków towarowych	4	7	18	12	6	3,19
	8,5	14,9	38,3	25,5	12,8	
Przygotowanie dokumentacji sprzedażowej	5	16	12	8	6	2,87
	10,6	34,0	25,5	17,0	12,8	
Przygotowanie dokumentacji przetargowo-ofertowej	7	15	13	9	3	2,70
	14,9	31,9	27,7	19,1	6,4	
Koszty uzyskania przychodu wykorzystane na robotyzację						
Zakup lub leasing finansowy nowych robotów przemysłowych	3	8	11	12	13	3,51
	6,4	17,0	23,4	25,5	27,7	
Zakup oprogramowania niezbędnego do poprawnego uruchomienia i przyjęcia do używania robotów i innych środków trwałych z zakresu robotyzacji	3	10	11	12	11	3,38
	6,4	21,3	23,4	25,5	23,4	
Szkolenia pracowników	3	9	15	11	9	3,30
	6,4	19,1	31,9	23,4	19,1	

Źródło: opracowanie własne.



Wśród kategorii kosztów kwalifikowanych związanych bezpośrednio z działalnością B+R przedsiębiorcy wymieniają możliwość wykorzystania kosztów: nabycia materiałów i surowców (średnia 3,96; 44,7% dla oceny 5 punktów), wynagrodzenia pracowników (średnia 3,66; 23,4% dla oceny 5 punktów), uzyskania i utrzymania patentu, prawa ochronnego na wzór użytkowy, prawa z rejestracji wzoru przemysłowego (średnia 3,55; 14,9% dla oceny 5 punktów), w formie odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (średnia 3,47; 12,8% dla oceny 5 punktów), nabycia niebędącego środkami trwałymi sprzętu specjalistycznego (średnia 3,38; 17,0% dla oceny 5 punktów), ekspertyzy, opinii, usług doradczych i usług równorzędnych, a także nabycia wyników badań naukowych, świadczonych lub wykonywanych na podstawie umowy przez jednostkę naukową na potrzeby prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej (średnia 3,26; 12,8% dla oceny 5 punktów).

Jakkolwiek adresatami ulgi na działalność badawczo-rozwojową nie są wyłącznie podmioty posiadające klasyczne działy B+R (z ulgi może skorzystać każdy podatnik, który faktycznie prowadzi działalność B+R w rozumieniu przepisów), to wskazuje się na szereg obaw ograniczających zainteresowanie tym instrumentem wsparcia. Niepokój przedsiębiorstw budzi nieprawidłowa identyfikacja przejawów działalności B+R (średnia 3,87; 31,9% dla oceny 5 punktów). Zwrócono uwagę na problem z wyspecyfikowaniem wysokości i rodzajów kosztów działalności B+R (średnia 3,68; 23,4% dla oceny 5 punktów) oraz właściwego przygotowania dokumentacji uzasadniającej uprawnienie do skorzystania z ulgi (średnia 3,62; 19,1% dla oceny 5 punktów). Zwrócono uwagę na konieczność zmian w dokumentacji księgowej niezbędnych dla skorzystania z ulgi (średnia 3,43; 19,1% dla oceny 5 punktów). Wyzwaniem jest także właściwe skalkulowanie wysokości ulgi oraz odpowiednie wykazanie ulgi w zeznaniach rocznych (średnia 3,51; 21,3% dla oceny 5 punktów).

W ramach kosztów ponoszonych w celu zwiększenia przychodów ze sprzedaży produktów, które będą mogły budować wartość ulgi, respondenci wskazali na koszty: związane z uczestnictwem w targach (średnia 3,47; 19,1% dla oceny 5 punktów), działań promocyjno-informacyjnych (średnia 3,45; 17,0% dla oceny 5 punktów), dostosowania opakowań do wymagań kontrahenta (średnia 3,09; 10,6% dla oceny 5 punktów), przygotowania dokumentacji do sprzedaży produktów (średnia 2,87; 12,8% dla oceny 5 punktów), certyfikacji towarów oraz rejestracji znaków towarowych (średnia 3,19; 12,8% dla oceny 5 punktów), przygotowania dokumentacji niezbędnej do przystąpienia do przetargu, w tym także składania ofert innym podmiotom (średnia 2,70; 6,4% dla oceny 5 punktów).

W ramach kosztów uzyskania przychodów poniesionych na robotyzację przedsiębiorcy artykułowali koszty: zakupu lub leasingu finansowego nowych robotów przemysłowych (średnia 3,51; 27,7% dla oceny 5 punktów), zakupu oprogramowania niezbędnego do poprawnego uruchomienia i przyjęcia do używania robotów i innych środków trwałych z zakresu robotyzacji (średnia 3,38; 23,4% dla oceny 5 punktów), szkoleń dla pracowników, którzy będą obsługiwali nowy sprzęt (średnia 3,30; 19,1% dla oceny 5 punktów).



5. DYSKUSJA I WNIOSKI

W toku realizowanych badań ustalono, że zwiększa się liczba firm, które wykazują zainteresowanie ulgami B+R. Badane przedsiębiorstwa wykazują chęć dalszego inwestowania w prace innowacyjne, są świadome są korzyści, jakie dają poszczególne instrumenty. Tym samym wzrasta ich świadomość i wiedza dotycząca kosztów, które mogą zostać odliczone od podatku. Obok dotacji krajowych i unijnych ulgi powinny być najczęściej wybieranym narzędziem pozwalającym zyskać dodatkowe finansowanie na projekty badawczo-rozwojowe. Przedsiębiorcy świadomi są jednak barier ograniczających zastosowanie konkretnych instrumentów. Wskazują na niejednoznaczność interpretacyjną przepisów (niepewność, czy ich działalność kwalifikuje się do skorzystania z ulgi oraz duże ryzyko zakwestionowania odliczenia przez organ skarbowy), niestabilne i skomplikowane prawo podatkowe.

W ramach konsultacji eksperckiej zwrócono uwagę na szereg dodatkowych trudności związanych ze stosowaniem ulgi. Wskazano na problemy związane z obliczeniem poszczególnych wskaźników oraz niepewność w stosunku do możliwości zakwalifikowania ponoszonych kosztów jako działalności B+R, a także zaakcentowano brak szczegółowych regulacji dotyczących prowadzenia bieżącej ewidencji. Mimo pozytywnego odbioru wiele przedsiębiorstw wciąż napotyka trudności w procesie rozliczania ulgi, zwłaszcza w zakresie prawidłowego dokumentowania procesu B+R i ewidencjonowania czasu pracy i kosztów. Wskazuje się także na trudności z identyfikacją działalności badawczo-rozwojowej.

W dyskusji eksperckiej zwrócono uwagę, że kluczowym etapem, od którego zależy prawidłowość rozliczenia ulgi jest identyfikacja działalności badawczo-rozwojowej. Jednocześnie wskazano, że wiele przedsiębiorstw przeprowadza ją wyłącznie na podstawie analizy dokumentacji finansowej, ograniczając rozliczenie tylko do kosztów bardzo innowacyjnych działań. Tymczasem podkreślono, że skorzystanie z ulgi B+R wymaga również analizy technicznej. Okazuje się, że wraz ze wzrostem analizy działalności badawczo-rozwojowej w przedsiębiorstwie, rosną szanse na bezpieczne uzyskanie wysokiej korzyści podatkowej.

Autorzy niniejszego opracowania zwracają uwagę na konieczność połączenia wiedzy prawniczej (znajomość i zrozumienie aktów prawnych) z wiedzą specjalistyczną (inżynierów, informatyków i innych osób z technicznym wykształceniem).

Korzystanie z ulgi jest obwarowane pewnymi formalnościami, stąd biorący udział w badaniach doradcy podatkowi postulowali, że warto wystąpić do właściwego organu podatkowego o interpretację indywidualną, która potwierdzi prawo do stosowania ulgi w danej firmie. W tym kontekście – dzieląc się swoim doświadczeniem zawodowym – zwrócili uwagę na najczęstsze nieprawidłowości, którymi są: identyfikacja działalności badawczo-rozwojowej tylko w oparciu o dokumentację finansową, tj. bez wcześniejszej analizy technicznej, brak współpracy działów badawczo-rozwojowych i księgowości przy identyfikacji działalności B+R, brak współpracy działów prawnych z działami technicznymi przy przygotowywaniu dokumentacji,



nieznajomość definicji ustawowych oraz odpowiednich zapisów prawnych, prowadzenie zbyt obszernej i skomplikowanej dokumentacji działań B+R, zaliczanie do działalności B+R czynności rutynowych i okresowych czy błędnie rozumiany stopień innowacyjności działań kwalifikujących się do ulgi B+R, brak określenia proporcji czasu pracy faktycznie poświęconego na działania B+R w stosunku do ogólnego czasu pracy w danym miesiącu, zaliczanie do kosztów materiałów i surowców wydatków, które nie zostały bezpośrednio wykorzystane do działań B+R, rozliczanie w ramach ulgi B+R współpracy z podmiotami, które nie są zaliczane do systemu szkolnictwa wyższego i nauk, zaliczanie komputera osobistego do aparatury naukowo-badawczej, zaliczanie rat leasingu jako kosztu kwalifikowanego do ulgi B+R, rozliczanie w ramach ulgi B+R kosztów związanych z samochodami osobowymi, nieodpowiednie zdefiniowanie celu projektu (tj. projekt jest pozbawiony parametrów technicznych). Doradcy podatkowi przekonują, że pomimo wielu barier, warto zainteresować się tym rozwiązaniem.

Podczas badań zwrócono uwagę, że już sama definicja działalności badawczo-rozwojowej może budzić pewne wątpliwości; wydaje się nader skomplikowana. Istotne z punktu widzenia przedsiębiorstw jest jednak to, że działalnością B+R są nie tylko badania naukowe, ale i prace rozwojowe, zmierzające do wytworzenia, zmiany lub ulepszenia produktu, usługi lub procesu. W związku z tym z ulgi B+R mogą korzystać zarówno przedsiębiorcy wytwarzający nowe produkty, jak też wytwórcy ulepszający produkty już istniejące. Ulga może okazać się dostępna dla przedsiębiorstw, które usprawniają realizowane procesy (np. produkcji, sprzedaży, dystrybucji, logistyczne, obsługi klienta, obiegu dokumentów, zarządzania firmą czy procesy kadrowe). Wynika z tego, że tworzone, zmieniane lub ulepszone produkty nie muszą być czymś zupełnie nowym, nieznanym dotąd na rynku. Nowy, zmieniony lub ulepszony produkt/proces może być innowacją wyłącznie z perspektywy danego przedsiębiorstwa. Okazuje się, że nie ma znaczenia, że podobne rozwiązania funkcjonują już w sektorze. Ciekawym rozwiązaniem jest organizowanie jednostek o statusie centrów badawczo-rozwojowych. Co do zasady, przedsiębiorcy tworzący takie centra dodatkowo mogą odliczyć nie 100%, a nawet 150% kosztów kwalifikowanych. Uzupełnieniem ulgi B+R są preferencje w postaci ulgi na prototyp czy robotyzację. Ta pierwsza wprowadza możliwość dodatkowego odliczenia 30% określonych kosztów produkcji próbnej oraz kosztów wprowadzenia na rynek nowego produktu. Druga pozwoli podatnikowi prowadzącemu działalność przemysłową (produkcyjną) dodatkowo odliczyć 50% wydatków na nowe roboty przemysłowe, maszyny i urządzenia z nimi związane, a także oprogramowanie czy też koszty szkoleń pracowników z umiejętności korzystania z nowych urządzeń.

Zaprezentowane w ramach badań instrumenty spełniają kryteria narzędzia proinnowacyjnego wsparcia przedsiębiorstw. Z dużą dozą prawdopodobieństwa można wnioskować o intensywnym stopniu wykorzystania tego narzędzia przez badane przedsiębiorstwa w kolejnych latach. Niemniej w celu poprawy pozycji innowacyjności tychże przedsiębiorstw niezbędne są prace nad ich upowszechnianiem. Po-



trzeba czasu i promocji, aby rzeczywiście mogły pośrednio wpłynąć na wzrost innowacyjności polskich przedsiębiorstw. Jak zakładają autorzy, ulgi podatkowe są obecnie najbardziej przystępną formą wsparcia przedsiębiorstw prowadzących działalność badawczo-rozwojową i szukających środków na nowe inwestycje. Może z nich skorzystać każda firma (bez względu na wielkość i profil działalności), która podejmuje działania badawczo-rozwojowe w ramach codziennej aktywności operacyjnej. Warto podkreślić, że ulgi podatkowe powinny stanowić jedynie wsparcie dla innych form kreowania innowacji. Same w sobie nie wpłyną na wzrost pozycji innowacyjnej polskich przedsiębiorstw sektora maszyn rolniczych.

6. PODSUMOWANIE

W pracy zaprezentowano wyniki badań pilotażowych, które miały na celu określenie obszarów i zakresu stosowania ulgi podatkowej przez polskie przedsiębiorstwa produkcyjne działające w sektorze maszyn rolniczych. Na podstawie badań stwierdzono, że poziom wiedzy i zakres stosowania ulgi podatkowej przez polskie przedsiębiorstwa produkcyjne działające w sektorze maszyn rolniczych jest stosunkowo ograniczony, co nie świadczy o niskiej świadomości w tym zakresie. Dowiedziono, że najczęściej wybieranym narzędziem pozwalającym uzyskać dodatkowe finansowanie jest ulga B+R. Wśród korzyści, które ona daje, wymienia się: realizację nowych projektów, doposażenie w sprzęt czy wzrost wynagrodzeń pracowników.

W ramach prezentowanego tematu zaakcentowano kwerendę piśmiennictwa, obejmującą zarówno dostępne źródła dokumentacyjno-literaturowe, jak i głosy wyrażane w debatach eksperckich (konsultacje) dotyczące prawnych aspektów ulgi podatkowej. W celu przeniesienia przedmiotowego zagadnienia na poziom sektora maszyn rolniczych wykorzystano również wyniki badania przeprowadzonego wśród celowo dobranej grupy przedsiębiorstw, w ramach którego ankietowani udzielali odpowiedzi odnośnie – wyartykułowanych w ramach konsultacji – aspektów ulgi podatkowej i zakresu jej wykorzystania.

Obiektywna niemożność pełnego rozwinięcia wszystkich wątków podejmowanego (dość złożonego problemu), implikująca konieczność syntetycznej prezentacji przytaczanych argumentów, uzasadnia wyartykułowane pytania badawcze. Ilekroć w pracy przedstawiano pewien przekrój parametrów obrazujących zagadnienia ulgi podatkowej, to podkreślano, że powinien on być traktowany jako wstęp do dalszych dyskusji i badań.



LITERATURA

- Aaker, D. (2007). Innovation: Brand it or lose it. *California Management Review*, 50(1), 8-24.
- Alexiev, A.S., Volberda, H.W., Van den Bosch, F.A. (2016). Interorganizational collaboration and firm innovativeness: Unpacking the role of the organizational environment. *Journal of Business Research*, 69(2), 974-984.
- Art. 18d [Ulga na działalność badawczo-rozwojową] Ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. (Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych z późn. zm.) (Dz.U. z 2022 r. poz. 2587).
- Art. 18ea. [Ulga na prototyp] Ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. (Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych z późn. zm.) (Dz.U. z 2022 r. poz. 2587).
- Art. 18eb [Ulga pro wzrostowa] Ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. (Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych z późn. zm.) (Dz.U. z 2022 r. poz. 2587).
- Art. 26e [Koszty kwalifikowane] Ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. (Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych z późn. zm.) (Dz.U. z 2022 r. poz. 2647).
- Art. 26ga. [Ulga na prototyp] Ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. (Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych z późn. zm.) (Dz.U. z 2022 r. poz. 2647).
- Art. 26gb [Ulga pro wzrostowa] Ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. (Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych z późn. zm.) (Dz.U. z 2022 r. poz. 2647).
- Art. 38eb [Ulga na robotyzację] Ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. (Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych z późn. zm.) (Dz.U. z 2022 r. poz. 2587).
- Art. 52jb [Ulga na robotyzację] Ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. (Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych z późn. zm.) (Dz.U. z 2022 r. poz. 2647).
- Autor, D. H., Levy, F., and Murnane, R. J. (2003). The Skill Content of Recent Technological Change: An Empirical Exploration. *The Quarterly Journal of Economics*, 118(4), 1279-1333.
- Baldwin, R., Cave, M. (1999). *Understanding Regulation. Theory, Strategy and Practice*. Oxford: Oxford University Press.
- Bresnahan, T. (2021). Artificial Intelligence Technologies and Aggregate Growth Prospects in Diamond. In: J. Zadrow, G. Zadrow (eds.). *Prospects for Economic Growth in the United States*. Cambridge: University Press.
- Columb, M.O., Lalkhen, A.G. (2005). Systematic reviews & meta-analyses. *Current Anaesthesia & Critical Care*, 16(6), 391-394.
- Dibrell, C., Fairclough, S., Davis, P.S. (2015). The impact of external and internal entrainment on firm innovativeness: A test of moderation. *Journal of Business Research*, 68(1), 19-26.
- Fabrowska, P., Mackiewicz, M., Skroboł, M., Śliwka, A. (2010). *Wpływ dofinansowania prac B+R na poziom wdrażania ich wyników w MŚP*. Warszawa: PARP.



- Filser, M., De Massis, A., Gast, J., Kraus, S., Niemand, T. (2018). Tracing the Roots of Innovativeness in Family SMEs: The Effect of Family Functionality and Socioemotional Wealth. *Journal of Product Innovation Management*, 35(4), 609-628.
- Flor, E. (2022)., *Ulga na działalność B+R w podatku dochodowym*. Warszawa: Doradztwo Podatkowe Ewa Flor.
- Garsten, C. Wulff, H. (eds.) (2003). *New Technologies at Work. People, Screens, and Social Virtuality*. New York: Berg, Oxford.
- Gimenez, C., Tachizawa, E. (2012). Extending sustainability to suppliers: a systematic literature review. *Supply Chain Management. International Journal*, 17(5), 531-543.
- Goyke, K. (2018). Ulga na działalność badawczo-rozwojową jako podatkowa zachęta do ponoszenia nakładów obszarze B+R. *Europa Regionum*, XXXVI, s. 23-36.
- Lin, J. (2011). Technological Adaptation, Cities, and New Work. *The Review of Economics and Statistics*, 93(2), 554-574.
- Łożykowski, A., Jankowski, J. (2022). *Rozwiązania podatkowe na rzecz badań, rozwoju i innowacji: preferencja IP Box*. Warszawa: Ministerstwo Finansów.
- Łukaszewska, K. (2018). Ulga na działalność badawczo-rozwojową jako szansa poprawy pozycji innowacyjnej polskich przedsiębiorstw. *Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny*, LXXX (3), 181-197.
- Nowak, P. (2014). Preferencje podatkowe dla innowacyjnych przedsiębiorstw, *Prace Komisji Geografii Przemysłu Polskiego Towarzystwa Geograficznego*, nr 28, 162-183.
- Ofiarski, Z. (2013). Ulga z tytułu nabycia nowych technologii jako bodziec rozwoju przedsiębiorczości w Polsce. In: W A. Pomorska (red.), *Krytyka prawa. Niezależne studia nad prawem. Prawnofinansowe otoczenie przedsiębiorstw*. Warszawa: Poltext.
- Stasikowski, R. (2009). *Funkcja regulacyjna administracji publicznej*. Bydgoszcz-Katowice: Oficyna Wydawnicza Branta.
- Susskind, D. (2020). *A World Without Work: Technology, Automation, and How We Should Respond*. New York: Metropolitan Books.
- Zegarowicz, Ł. (2016). Ulga na B+R – ocena zmian w zakresie podatkowego wsparcia działalności innowacyjnej w Polsce. *Optimum. Studia Ekonomiczne*, 6, 123-141.
- Żabiński, A. (2014). Znaczenie ulg podatkowych w procesie zwiększania wydatków badawczo-rozwojowych przedsiębiorstw, *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 346, 377-389.
- Inwestowanie w innowacje coraz bardziej opłacalne – Ulga na działalność badawczo-rozwojową, Regionalne Centrum Innowacji i Transferu Technologii, Zachodniopomorski Uniwersytet Technologiczny w Szczecinie. Retrieved from: https://innowacje.zut.edu.pl/sites/default/files/dokumenty/publikacje/fact_sheet_ulga_na_dzialalnosc_badawczo-rozwojowa_0.pdf. (01.01.2023).



**TAX RELIEF AS A FORM OF SUPPORT FOR MANAGEMENT PROCESSES
AND DEVELOPMENT OF INNOVATIVE ENTERPRISES – STRUCTURE
AND SCOPE OF USE AMONG MANUFACTURERS OF AGRICULTURAL
MACHINERY**

Summary

The fundamental objective is to specify the areas and scope of tax relief application by Polish production companies operating in the agricultural machinery sector. The main burden of the study was placed on a literature query of the available documentary and literature sources and an expert debate on the legal aspects of tax relief (desk research analysis of existing data, such as: organizational documents, legal acts, research reports and publications in R&D and commercialization of knowledge). In order to refer the issue to the agricultural machinery sector, the analysis also used the results of a survey conducted among a deliberately selected group of enterprises, in which the respondents provided answers regarding aspects of tax relief and the scope of its application, articulated during the consultations. Since companies indicate that the greatest problems are caused by uncertainty whether their activities qualify for the relief and a high risk of the tax authority questioning the deduction, a study was developed in response, which provided general knowledge in the field of tax law. Thus – bringing the scope and possibilities of applying the tax relief closer – the needs and expectations of entrepreneurs were identified and good practices were proposed that are a response to the demands of the digitizing economy. However, the objective impossibility of fully developing all the threads of the undertaken (quite complex) problem implies the necessity of a synthetic presentation of the cited threads.

Keywords: innovation, research and development, tax relief, tax consultancy



