

PODATKI

Jak AI wpływa na możliwość stosowania preferencji podatkowych?

Coraz powszechniejsze wykorzystanie sztucznej inteligencji w działalności firm wpływa nie tylko na efektywność operacyjną, lecz także na rozliczenia podatkowe. W szczególności może komplikować korzystanie z ulgi B+R czy IP Box.



NATALIA GAWEL
advokat, manager
w Kancelarii Andersen



ELŻBIETA KAWALA
konsultant podatkowy, starszy
prawnik w Kancelarii Andersen

Obecnie sztuczna inteligencja wykorzystywana jest powszechnie zarówno w życiu codziennym, jak i w biznesie. Coraz więcej firm wykorzystuje AI, by z jednej strony usprawnić swoją działalność, a z drugiej ograniczyć koszty jej prowadzenia. Powyższe nie pozostaje bez wpływu na rozliczenia podatkowe. Może mieć to szczególne znaczenie, gdy podatnik korzysta z preferencji podatkowych, takich jak ulga B+R czy IP BOX. W praktyce efekty pracy stworzone przy pomocy sztucznej inteligencji mogą być bowiem kwalifikowane inaczej niż te opracowane przez człowieka – a to z kolei może oznaczać ryzyko utraty prawa do korzystania ze wskazanych ulg podatkowych.

Wać coraz większą rolę w procesach innowacyjnych, zarówno jako narzędzie wspomagające prace B+R, jak i jako element wytwarzanych rozwiązań będących kwalifikowanym prawem własności intelektualnej. AI może znacząco przyspieszyć analizę danych, optymalizację modeli czy generowanie kodu, co czyni ją dużym wsparciem w realizacji projektów badawczo-rozwojowych. Jednocześnie wykorzystanie AI w ramach ulg podatkowych wiąże się z nowymi wyzwaniami – w szczególności w zakresie dokumentowania twórczości, określania wkładu człowieka w końcowy efekt oraz właściwej kwalifikacji kosztów podatkowych.

AI w działalności badawczo-rozwojowej

Ostatnio wydawanych jest coraz więcej interpretacji podatkowych, w których dyrektor KIS analizuje, czy wykorzystanie narzędzi sztucznej inteligencji może wykluczać uznanie prowadzonych działań za działalność badawczo-rozwojową lub za prowadzące do powstania kwalifikowanego prawa własności intelektualnej.

Przykładowo, w interpretacji indywidualnej z 18 czerwca 2025 r. (0113-KDIP2-3.4011.349.2025.2.AK) dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej uznał, że podatnik prowadzący prace programistyczne z wykorzystaniem narzędzia opartego na AI wspomagającego jedynie proces kodowania (np. poprzez podpowiedzi słowniki czy rozwiązania problemów), wytwarza oprogramowanie w

rytmów AI oraz narzędzi analitycznych, ma charakter twórczy i innowacyjny, a więc kwalifikuje się jako działalność B+R.

Zastosowanie sztucznej inteligencji, wizualizacji czy analityki danych przy rozwoju systemu zarządzania nieruchomościami też może stanowić przykład działalności badawczo-rozwojowej. W tym przypadku sztuczna inteligencja była wykorzystywana do przewidywania i diagnozowania potencjalnych problemów w nieruchomościach przed ich wystąpieniem. Organ podatkowy zgodził się ze stanowiskiem wnioskodawcy i uznał, że prowadzone przez niego prace mają charakter twórczy i innowacyjny, a działalność w zakresie wytwarzania oprogramowania spełnia warunki do uznania jej za działalność badawczo-rozwojową (interpretacja indywidualna dyrektora KIS z 4.03.2024 r., o 111-KDIB1-3.4010.742.2023.2.JKU).

Nie zawsze po myśli podatników – kiedy wykorzystanie AI wyklucza preferencje podatkowe?

Jednak nie każda z wydanych interpretacji jest korzystna dla podatników. W interpretacji z 29 kwietnia 2025 r. (0115-KDIT 1.4011.190.2025.1.MN) organ podatkowy uznał, że przychody z działalności polegającej na udostępnianiu grafik wygenerowanych w całości przez modele sztucznej inteligencji oraz komercyjnym udostępnianiu głosu klonowanego przy użyciu AI nie mogą być traktowane jako przycho-

dy. Twórcą utworu w świetle polskiego prawa może być wyłącznie człowiek. Tylko bowiem człowiek posiada intelekt pozwalający na tworzenie. Stanowisko takie potwierdził Sąd Najwyższy (wyrok z 14 lutego 2014 r., sygn. II CSK 281/13).

Mając na uwadze powyższe, twórcą utworu w rozumieniu prawa autorskiego nie może więc być maszyna (bot), natura czy zwierzę. Podobnie jest w systemach prawnych na całym świecie.

Generatywne AI a status twórcy

Nie budzi wątpliwości, że utworami pozwalającymi na skorzystanie z omawianych wyżej ulg podatkowych, będą dzieła tworzone przez ludzi samodzielnie, bez pomocy AI – oczywiście o ile spełniają one kryteria pozwalające zakwalifikować je jako utwór. Zgodnie z prawem autorskim utworem jest każdy przejaw działalności twórczej o indywidualnym charakterze, ustalony w jakiegokolwiek postaci, niezależnie od wartości, przeznaczenia i sposobu wyrażenia.

Sprawa staje się mniej oczywista, gdy w procesie tworzenia człowiek posługuje się narzędziami generatywnej sztucznej inteligencji. W takich przypadkach powstaje pytanie, czy końcowy efekt można nadal uznać za rezultat działalności twórczej człowieka, czy raczej za wytwór algorytmu. Odpowiedź zawsze zależy od okoliczności konkretnego przypadku. Żeby ją uzyskać, konieczne jest ustalenie, jak przebiegał proces twórczy – w szczególności jaki był zakres i charakter udziału człowieka w powstawaniu danego dzieła.

Czy prompt wystarczy, by uznać użytkownika AI za autora dzieła?

Jeśli rola człowieka w procesie tworzenia dzieła ograniczała się wyłącznie do wprowadzania do systemu AI prostych komend (tzw. promptów), które jedynie inicjowały jego działanie, to szanse na uznanie wygenerowanego przez AI rezultatu za utwór podlegający ochronie prawnoautorskiej są niskie. W Polsce co prawda brak jest rozstrzygnięć sądów w podobnych sprawach. Niemniej wyrok w sprawie dzieła wygenerowanego w całości przy użyciu sztucznej inteligencji zapadł w sąsiednich Czechach 11 października 2025 r. (sygn. sprawy: 10 C 13/2023).

Jak wynika z uzasadnienia powyższego rozstrzygnięcia, powód domagał się ochrony grafiki w całości wygenerowanej przez AI w odpowiedzi na następującą komendę: „stwórz wizualną reprezentację dwóch stron podpisujących umowę biznesową w formalnym otoczeniu, na przykład w sali konferencyjnej lub w biurze kancelarii prawnej w Pradze. Uwidocznij tylko

dłonie”. Praski sąd jednoznacznie stwierdził, że AI nie może być autorem. Tym samym, mając na uwadze brak dowodów na kreatywny wkład człowieka w powstanie spornej grafiki, uznał, że nie może ona być chroniona na podstawie przepisów o prawie autorskim.

Na takim samym stanowisku stoją też sądy amerykańskie. Tytułem przykładu warto wskazać sprawę dotyczącą wygenerowanej przez system AI pod nazwą Creativity Machine grafiki pt. „A Recent Entrance to Paradise”. Twórcą Creativity Machine Stephen Thaler wystąpił o ochronę grafiki, zaznaczając we wniosku, że obraz został „autonomicznie stworzony przez algorytm komputerowy działający na maszynie”. Najpierw Urząd ds. Praw Autorskich, a następnie Sąd Apelacyjny Stanów Zjednoczonych jednomyślnie uznały, że „autorstwo człowieka jest podstawowym wymogiem prawa autorskiego”, co oznacza, że AI nie może być autorem.

Dzieła wygenerowane przez AI jako utwór człowieka

Jeśli AI została użyta tylko jako narzędzie wspierające proces twórczy – podobnie jak programy graficzne, edytory tekstu czy instrumenty muzyczne – a zasadniczy wkład i ostateczny kształt dzieła zależały w przebiegu tworzenia od człowieka, to takie dzieło można uznać za utwór chroniony prawem autorskim. Do ostatecznego stwierdzenia, że mamy do czynienia z utworem, kluczowy będzie zakres oraz charakter twórczego zaangażowania człowieka, który powinien przejawiać się w jego indywidualnych decyzjach estetycznych, kreatywnych lub koncepcyjnych.

Sądy polskie nie rozpoznawały dotąd spraw dotyczących statusu prawnego dzieł powstałych z wykorzystaniem sztucznej inteligencji, gdy zaangażowanie człowieka w proces tworzenia wykraczało poza schemat prostych komunikatów. Nie brakuje jednak rozstrzygnięć zagranicznych w tym zakresie. Prezentowane w nich stanowiska nie zawsze są jednak ze sobą zbieżne.

Przykładowo, Sąd Internetowy w Pekinie w sprawie dotyczącej obrazu pt. „The spring breeze brings tenderness”, wygenerowanego przez Li Yunkai przy pomocy Stable Diffusion, zadecydował, że zasługuje on na ochronę prawnoautorską [wyrok z 27 listopada 2023 r., sygn. (2023) Jing 0491 Min Chu No. 11279]. Zdaniem sądu Li Yunkai zaprojektował sposób prezentacji przedstawionej na obrazie młodej Azjatki, wybierając odpowiednie słowa kluczowe („kanciasta, symetryczna twarz, rudobłyszczące włosy, patrzenie w obiektyw, złota godzina i dynamiczne oświetlenie”) i negatywne

słowa kluczowe („malarstwo”, „kreskówka” i „animacja”). Następnie ustalił ich konkretną kolejność i wybrał konkretne parametry obrazów, przeprowadził selekcję i dalszą edycję. Według sądu proces edycji obrazu odzwierciedla artystyczne wybory i osobowość Li Yunkai. Przesądza to o tym, że obraz nie został uzyskany mechanicznie i że jest przejawem wkładu intelektualnego Li Yunkai, którego w efekcie można nazwać autorem.

Co ciekawe, w bardzo podobnej sprawie, a dotyczącej rejestracji jako utworu cyfrowego obrazu pt. „Théâtre D'opéra Spatial”, toczącej się w Stanach Zjednoczonych, zapadło odmienne rozstrzygnięcie. Obraz został stworzony przy użyciu Midjourney przez Jasona Allena. Choć dzieło powstało w podobny sposób jak „The spring breeze brings tenderness” (Jason Allen wprowadził do niego poprawki i podpowiedzi co najmniej 624 razy, a następnie edytował w programie Adobe Photoshop, usuwając wady i tworząc nową treść wizualną, po czym przeskalował go za pomocą Gigapixel AI, zwiększając jego rozdzielczość i rozmiar), to Amerykański Urząd ds. Praw Autorskich odmówił przyznania mu statusu utworu. Swoją decyzję argumentował brakiem wystarczającego udziału człowieka w procesie twórczym.

Niepewność prawna

Powyższe rozważania wskazują na brak jednolitego podejścia do kwestii autorstwa dzieł powstałych z wykorzystaniem sztucznej inteligencji. Ostateczna kwalifikacja, czy dane dzieło stanowi utwór w rozumieniu prawa autorskiego, zależy bowiem w dużej mierze od indywidualnej oceny sądu lub organu podatkowego dokonującego takiej analizy. Choć organy zasadniczo dopuszczają możliwość korzystania z narzędzi sztucznej inteligencji jako wsparcia w działalności badawczo-rozwojowej oraz przy wytwarzaniu kwalifikowanych praw własności intelektualnej, to w różny sposób mogą oceniać, czy udział człowieka w procesie tworzenia dzieła, pozwalający na skorzystanie z ulg podatkowych z tego tytułu, był wystarczający. Brak precyzyjnych i spójnych regulacji prawnych w tym zakresie powoduje istotną niepewność prawną, utrudniając jednoznaczne określenie praw i obowiązków twórców. Na chwilę obecną brak jest jednak informacji o planowanych zmianach legislacyjnych mających uregulować tę problematykę. Pozostaje więc korzystanie z AI w sposób pomocniczy i należyte dokumentowanie tego procesu.

Współautorem tekstu jest Zofia Muszala – konsultant podatkowy, młodszy prawnik w Kancelarii Andersen

Ulgą B+R oraz IP BOX

W celu wsparcia innowacyjności polskich przedsiębiorstw przewidziano szereg preferencji podatkowych, których celem jest zachęcanie do opracowywania nowatorskich rozwiązań. Do najważniejszych z nich należą ulga B+R oraz ulga IP Box.

Ulgą na działalność badawczo-rozwojową (ulga B+R) pozwala na dodatkowe odliczenie od podstawy opodatkowania kosztów poniesionych na działalność twórczą obejmującą badania naukowe lub prace rozwojowe. Przez działalność badawczo-rozwojową rozumie się działalność podejmowaną w sposób systematyczny w celu zwiększenia zasobów wiedzy oraz wykorzystania zasobów wiedzy do tworzenia nowych zastosowań. Z kolei ulga IP Box umożliwia opodatkowanie dochodu uzyskanego z kwalifikowanych praw własności intelektualnej – takich jak m. in. autorskie prawa do programów komputerowych – preferencyjną stawką podatku w wysokości 5 proc.

Wraz z dynamicznym rozwojem technologii sztuczna inteligencja zaczyna odgry-

» Twórcą utworu w świetle polskiego prawa może być wyłącznie człowiek. Efekt działania algorytmu, bez istotnego wkładu człowieka, nie podlega ochronie prawnoautorskiej

ramach działalności rozwojowej. Tym samym powstały program może stanowić kwalifikowane prawo własności intelektualnej, a przychody z jego sprzedaży – korzystać z preferencyjnego opodatkowania IP Box.

Podobne stanowisko zaprezentowano w interpretacji z 25 kwietnia 2025 r. (0114-KDIP3-1.4011.236.2025.2.EC), w której organ uznał, że prace pracowników wykorzystujących zakresy sztucznej inteligencji w procesach rozwoju algorytmów produkcyjnych i optymalizacji procesów spełniają definicję działalności badawczo-rozwojowej.

Również w interpretacji z 12 czerwca 2025 r. 0113-KDWP3.4011.72025.2.KU; dyrektor KIS zgodził się ze stanowiskiem podatnika, że stworzenie przez niego oprogramowanie, mimo wsparcia ze strony algo-

dy z praw autorskich. Dyrektor KIS wskazał, że grafiki stworzone w taki sposób nie stanowią utworów w rozumieniu przepisów o prawie autorskim, gdyż są efektem działania algorytmu, a nie twórczej pracy człowieka.

Kluczowe zatem pozostaje ustalenie, jak wykorzystanie AI w procesie twórczym wpływa na kwalifikację efektu tych prac jako utworu na gruncie prawa autorskiego.

Twórcą = człowiek

Zgodnie z ustawą o prawie autorskim i prawach pokrewnych z 24 lutego 1994 r. utworem jest każdy przejaw działalności twórczej o indywidualnym charakterze, ustalony w jakiegokolwiek postaci, niezależnie od wartości, przeznaczenia i sposobu wyrażenia.