



PACZUSKI TAUDUL
DORADCY PODATKOWI

PRZEKRÓJ PODATKOWY



KOMENTARZ EKSPERTÓW

WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW / INTERPRETACJI



SPIS TREŚCI

Brak możliwości uznania home office za stałą placówkę w rozumieniu art. 5 UPO, wyrok NSA z 28 października 2025 r., sygn. II FSK 163/23	3
Zwrot nakładów na wzniesienie budynku poniesionych na dzierżawionym gruncie stanowi odpłatną dostawę towarów na gruncie VAT, dla której możliwe jest zastosowanie zwolnienia z VAT, wyrok NSA z 23 października 2025 r., sygn. I FSK 1283/22	4

Brak możliwości uznania home office za stałą placówkę w rozumieniu art. 5 UPO, wyrok NSA z 28 października 2025 r., sygn. II FSK 163/23

Sprawa dotyczyła interpretacji indywidualnej, w której niemiecki rezydent podatkowy (Wnioskodawca) zapytał, czy wykonywanie działalności w Polsce poprzez zdalnych pracowników powoduje powstanie zakładu podatkowego, a tym samym obowiązku podatkowego w CIT.

Wnioskodawca świadczy usługi doradztwa HR oraz organizacji szkoleń wyłącznie poza Polską. Wnioskodawca zatrudnia w Polsce w oparciu o umowy o pracę pracowników administracyjnych wykonujących pracę zdalnie. Wnioskodawca nie posiada w Polsce nieruchomości.

Czynności wykonywane w Polsce mają charakter pomocniczy (np. zapewnienie dostępu do pokojów videokonferencyjnych) i nie pokrywają się z zasadniczą działalnością Wnioskodawcy prowadzoną w Niemczech (np. opracowanie programów szkoleń). Zdaniem Wnioskodawcy, zatrudnianie pracowników zdalnych nie powoduje powstania zakładu podatkowego Wnioskodawcy w Polsce.

Dyrektor KIS uznał stanowisko Wnioskodawcy za nieprawidłowe. Organ podatkowy stwierdził, że działalność Wnioskodawcy w Polsce spełnia przesłanki istnienia zakładu podatkowego, gdyż przekazanie do dyspozycji pracowników sprzętu komputerowego oznacza powstanie „stałej placówki” np. w mieszkaniu pracownika. Dyrektor KIS uznał również, że wykonywane przez pracowników czynności nie mają charakteru pomocniczego.

WSA w Gliwicach uchylił omawianą interpretację, a następnie NSA oddalił skargę kasacyjną Dyrektora KIS. Zdaniem sądów obu instancji mieszkania pracowników zdalnych nie stanowią „stałej placówki”, ponieważ Wnioskodawca nie ma prawa nimi dysponować.

Moim zdaniem omawiane rozstrzygnięcie NSA należy ocenić pozytywnie. Sąd trafnie wskazał, że samo wykonywanie pracy zdalnej przez pracowników zagranicznego podmiotu nie prowadzi do powstania zakładu podat-

kowego. Kluczowe znaczenie ma bowiem fakt, że pracodawca nie posiada faktycznego ani prawnego władztwa nad miejscem pracy, z którego pracownicy wykonują swoje obowiązki, a zatem nie dysponuje „stałą placówką” w Polsce. Analogiczny pogląd NSA wyraził również w wyroku z 19 lutego 2025 r., sygn. akt: II FSK 609/22.

Podejście Sądu II instancji jest zgodne z Komentarzem OECD, w którym wskazano, że podstawowym wymogiem istnienia „stałej placówki” jest faktyczne dysponowanie określoną przestrzenią przez dany podmiot.

Dyrektor KIS przyjął natomiast skrajnie szeroką wykładnię „stałej placówki”, utożsamiając ją z mieszkaniem pracownika wyposażonym w sprzęt służbowy. Zaaprobowanie takiego podejścia prowadziłoby do absurdu wniosku, że zakład mógłby powstać wszędzie tam, gdzie pracownik wykonuje choćby pojedyncze czynności służbowe.

W mojej ocenie, zasadnie jest także stanowisko Wnioskodawcy zgodnie, z którym czynności wykonywane przez pracowników na terytorium Polski mają charakter pomocniczy wobec działalności prowadzonej w Niemczech. Pracownicy zajmują się bowiem wsparciem organizacyjnym i administracyjnym, nie zawierają umów z klientami, nie reprezentują spółki wobec kontrahentów i nie mają wpływu na kształtowanie cen usług. Tym samym nie można uznać, że ich aktywność w Polsce stanowi część zasadniczej działalności gospodarczej Wnioskodawcy. Ponadto, w praktyce przypisanie dochodu do takiego zakładu byłoby niemożliwe lub znacznie utrudnione.

Nie oznacza to jednak, że każda forma pracy zdalnej nie powoduje powstania zakładu podatkowego. W sytuacjach, gdy spółka zagraniczna faktycznie korzysta z określonej przestrzeni w Polsce (np. wynajmuje pomieszczenia biurowe, zapewnia pracownikom stałe stanowiska pracy lub gdy osoby za-

trudnione w Polsce uczestniczą w negocjowaniu i zawieraniu kontraktów handlowych) możliwe będzie uznanie, że działalność spółki jest prowadzona poprzez zagraniczny zakład.

W konsekwencji, konieczna jest każdorazowa weryfikacja realnego zakresu zadań pracowników i stopnia zaangażowania spółki w organizację ich stanowisk pracy.



PATRYCJA HULBÓJ
STARSZY KONSULTANT

Zwrot nakładów na wzniesienie budynku poniesionych na dzierżawionym gruncie stanowi odpłatną dostawę towarów na gruncie VAT, dla której możliwe jest zastosowanie zwolnienia z VAT, wyrok NSA z 23 października 2025 r., sygn. I FSK 1283/22

Wyrok zapadł na tle następującego stanu faktycznego przedstawionego we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej. Szpital, będący właścicielem gruntu, oddał go w dzierżawę Spółce w zamian za ustalony czynsz oraz zobowiązanie Spółki do wybudowania na tym gruncie budynku ośrodka radioterapii wraz z infrastrukturą towarzyszącą. W zamierzeniu stron w budynku miał funkcjonować oddział szpitalny finansowany przez NFZ, a świadczenia zdrowotne miały być udzielane wspólnie przez szpital i Spółkę.

Inwestycja została przez Spółkę zrealizowana. Szpital nie uzyskał jednak kontraktu z NFZ, co przekreśliło cel gospodarczy dzierżawy. W konsekwencji Spółka wypowiedziała umowę dzierżawy i zwróciła szpitalowi jej przedmiot – grunt wraz z wybudowanym przez siebie budynkiem. Z punktu widzenia prawa cywilnego oznaczało to zwrot gruntu wraz z poniesionymi na niego nakładami, które stanowią własność właściciela gruntu (szpitala). Jednocześnie, Spółce przysługiwało roszczenie o zwrot równowartości poniesionych nakładów na wzniesiony bu-

dynek, dlatego wystawiła na rzecz szpitala fakturę z tytułu przekazania budynku.

Spółka wystąpiła do Dyrektora KIS z pytaniem, czy zwrot nakładów w postaci budynku na rzecz szpitala - z perspektywy prawa cywilnego właściciela gruntu i budynku - stanowi w rozumieniu ustawy o VAT odpłatną dostawę towarów oraz czy Spółce przysługuje zwolnienia z VAT z art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT, tj. zwolnienie dla dostawy budynków, dla których między ich pierwszym zasiedleniem a sprzedażą upłynęły co najmniej dwa lata. W ocenie Spółki odpowiedź na oba powyższe pytania powinna być twierdząca, co w konsekwencji uprawniałoby ją do zastosowania zwolnienia z VAT.

Dyrektor KIS nie zgodził się ze stanowiskiem Spółki. Odwołał się do regulacji prawa cywilnego dotyczących części składowych nieruchomości. Wskazał, że budynek staje się częścią składową gruntu i własnością właściciela gruntu (w tym przypadku szpitala) już z chwilą wzniesienia - niezależnie od tego, że Spółka wybudowała go na własny koszt jako dzierżawca. Zgodnie z prawem cywilnym, Spółka nigdy nie była właścicielem budynku, lecz jedynie poniosła nakłady na cudzym gruncie i przysługuje jej z tego tytułu prawo majątkowe: roszczenie o zwrot równowartości tych nakładów. Skoro przedmiotem transakcji - w ocenie Dyrektora KIS - jest prawo majątkowe, to czynność należy kwalifikować jako odpłatne świadczenie usług w rozumieniu ustawy o VAT, a nie dostawę towarów. Ponadto, nie ma w przepisach o VAT podstawy prawnej dla zwolnienia z VAT świadczenia usługi w postaci przeniesienia prawa majątkowego do nakładów, w rezultacie czego Spółka powinna opodatkować przeniesienie nakładów na rzecz szpitala stawką 23% VAT.

Spór trafił przed NSA, który przyznał rację podatnikowi uznając, że przekazanie za wynagrodzeniem nakładów poniesionych na wybudowanie na wydzierżawionym gruncie budynku na rzecz właściciela nieruchomości stanowi odpłatną dostawę towarów w rozumieniu ustawy o VAT. Zdaniem NSA słuszny jest pogląd, że dostawę towarów na gruncie przepisów o VAT należy rozumieć szerzej niż w prawie cywilnym - nie należy zrównywać jej wyłącznie z przeniesieniem prawa własności w świetle prawa cywilne-

go, ale zawsze należy patrzeć na nią również z ekonomicznego punktu widzenia. Skoro w omawianej sprawie doszło do przeniesienia prawa do dysponowania budynkiem jak właściciel za wynagrodzeniem, to w świetle przepisów o VAT wystąpiła dostawa towarów. W konsekwencji, Spółce przysługuje zwolnienie z VAT z tytułu odpłatnego przekazania szpitalowi budynku wzniesionego na jego gruncie.

Wyrok ma istotne znaczenie praktyczne dla podatników rozliczających nakłady poniesione na gruntach należących do innego podmiotu, zarówno w przypadku „klasycznej” sprzedaży tych nakładów na rzecz właściciela gruntu, jak i w sytuacji wniesienia ich do spółki w formie wkładu niepieniężnego (aportu).

Orzeczenie NSA słusznie akcentuje odrębność sposobu rozumienia na potrzeby VAT podstawowych pojęć zaczerpniętych z innych gałęzi prawa, w szczególności z prawa cywilnego, czego idealnym przykładem jest obrót budynkami i budowlami. W prawie cywilnym budynki co do zasady stanowią części składowe nieruchomości gruntowej i nie mogą być odrębnym od gruntu przedmiotem sprzedaży. Jednak z perspektywy VAT - co kolejny raz potwierdził NSA - ta cywilistyczna zasada nie jest wiążąca. Dla rozliczenia VAT kluczowy jest ekonomiczny sens transakcji i faktyczne przeniesienie prawa do rozporządzania towarem jak właściciel, a nie konstrukcje wynikające z prawa rzeczowego.

Konsekwencje powyższej rozbieżności w VAT są znaczące, ponieważ uznanie, że budynek stanowiący nakłady na obcym gruncie może być odrębnym przedmiotem dostawy wpływa na określenie stawki VAT lub zwolnienia z VAT, wykazanie podatku należnego (po stronie sprzedawcy) i naliczonego (po stronie nabywcy) w prawidłowym okresie rozliczeniowym oraz ewentualną konieczność korekty wcześniej odliczonego VAT w przypadku zastosowania zwolnienia przy sprzedaży nakładów (budynku).

Z omawianego orzeczenia NSA wynikają dla podatników dwa głównie wnioski. Przede wszystkim istnieje niebezpieczny stan niepewności wynikający z rozbieżności między linią orzeczniczą sądów administracyjnych, a podejściem organów podatkowych. Dyrektor KIS w znanych mi interpretacjach - w przeciwieństwie do stanowiska NSA - nie dopuszcza uznania nakładów w postaci budynków i budowli trwale związanych z gruntem za towar, co w praktyce wyklucza możliwość stosowania zwolnienia z VAT przy ich odpłatnym przekazaniu właścicielowi gruntu.

Ze względu na powyższe, przy rozliczaniu nakładów konieczne jest wykonanie analizy, czy przedmiot rozliczenia może być uznany za towar (budynek, budowlę lub ich część), a jeśli tak, zweryfikowanie czy istnieje podstawa do zwolnienia z VAT transakcji i ewentualnie jakie ryzyko podatkowe się z tym wiąże.

Jednocześnie wydaje się, że w obecnym stanie prawnym bezpieczne zastosowanie zwolnienia z VAT przy odpłatnym przekazaniu nakładów w postaci budynku lub budowli wymaga wcześniejszego uzyskania interpretacji indywidualnej. Należy liczyć się z tym, że powyższe rozstrzygnięcie może zostać wydane dopiero po przejściu sądowej ścieżki zaskarżenia. Znana mi praktyka interpretacyjna Dyrektora KIS wskazuje, że uzyskanie interpretacji indywidualnej w tym zakresie bez wchodzenia na drogę sądową jest możliwe tylko wtedy, gdy nakłady nie są trwale związane z gruntem (a więc gdy nie stanowią części nieruchomości gruntowej w rozumieniu prawa cywilnego).



EWELINA CHYLIŃSKA
STARSZY KONSULTANT

WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:



SPIS TREŚCI

Wymóg kontynuacji działalności przez ZCP jako przesłanka zastosowania art. 6 pkt 1 ustawy VAT , wyrok NSA z 7 listopada 2025 r., sygn. I FSK 2017/21	8
Usługi zasilania rezerwowego, polegające na zapewnieniu ciągłości zasilania w paliwo gazowe, jako świadczenie kompleksowe , wyrok NSA z 7 listopada 2025 r., sygn. I FSK 1898/22	8
Kwestia opodatkowania VAT czynności wniesienia przez gminę aportem nieruchomości do spółki komunalnej (TBS) , wyrok NSA z 6 listopada 2025 r., sygn. I FSK 2004/22	8
Skutki podatkowe w VAT zbycia udziałów gminy we współwłasności statku na rzecz innej gminy , wyrok NSA z 5 listopada 2025 r., sygn. I FSK 1885/22	9
Zakres przedmiotowy pojęcia „obróć” użytego w art. 90 ust. 3 ustawy VAT w przypadku podatników korzystających z opodatkowania na zasadzie VAT marża , wyrok NSA z 28 października 2025 r., sygn. I FSK 1498/22	9
Konsekwencje rozbieżności w brzmieniu art. 10 ust. 2 polsko-cypryjskiej UPO w wersji polskiej i angielskiej. Przepis art. 22c ustawy CIT nie ma zastosowania, jeżeli z art. 22 ust. 4 ustawy CIT, czy przepisów UPO wynika brak zastosowania zwolnienia , wyrok NSA z 28 października 2025 r., sygn. II FSK 154/23	9
Niemiecki fundusz (zarządzany przez spółkę zarządzającą), będący beneficial owner w stosunku do dywidendy wypłacanej przez polską spółkę, spełnia warunek bezpośredniego udziału w kapitale tej spółki, o którym mowa w art. 10 ust. 2 lit. a polsko-niemieckiej UPO , wyrok WSA w Warszawie z 6 listopada 2025 r., sygn. III SA/Wa 1593/25	10

WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:



SPIS TREŚCI

Zasady zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów dodatkowego wynagrodzenia tzw. earn-out do umowy sprzedaży udziałów , wyrok WSA w Poznaniu z 6 listopada 2025 r., sygn. I SA/Po 285/25	10
Otrzymane środki od gwaranta z tytułu gwarancji zwrotu zaliczki nie stanowią przychodu podatkowego , wyrok WSA w Warszawie z 30 października 2025 r., sygn. III SA/Wa 1125/25	10
Podatek u źródła nie może być kalkulowany jako różnica odsetek kosztowych i przychodowych , wyrok WSA w Warszawie z 30 października 2025 r., sygn. III SA/Wa 1319/25	10
Wykładni art. 2 pkt 8 ustawy VAT definiującego eksport należy dokonywać z uwzględnieniem wykładni prounijnej , wyrok WSA w Warszawie z 29 października 2025 r., sygn. III SA/Wa 1066/25	10

Wymóg kontynuacji działalności przez ZCP jako przesłanka zastosowania art. 6 pkt 1 ustawy VAT, wyrok NSA z 7 listopada 2025 r., sygn. I FSK 2017/21

W sytuacji, kiedy zakład (stanowiący ZCP) zostanie przeniesiony do spółki przejmującej, stanie się jej własnością i po tej czynności, gdy udziałowcy spółki przejmującej dokonają sprzedaży swoich udziałów - nie ma podstaw do twierdzenia, że ta spółka przejmująca zaprzestanie kontynuowania wykorzystywania tego zakładu do działalności gospodarczej takiej, jaką prowadził wcześniej podmiot, który przekazał ten zakład spółce przejmującej, czyli spółka dzielona. Nie ma w związku z tym podstaw do twierdzenia, że nie będzie miała miejsca kontynuacja wykorzystania tego zakładu, która stanowi podstawę wprowadzenia wyłączenia z opodatkowania, o którym mowa jest w art. 6 pkt 1 ustawy VAT.

Przyjęciu takiego stanowiska, jakie zajął w tej sprawie organ przeczy to, że w takiej sytuacji podmiot, który przejął ten zakład, spółka przejmująca nadal istnieje, jest to ta sama osoba prawna. Okoliczność, że zmienił się skład udziałowców nie zmienia tego faktu, że nadal jest to ten sam podmiot prawa, ta sama osoba prawna i nie zmienia to też faktu, co jest bardzo istotne w tej sprawie, że jest to nadal ten sam podatnik. Nie dojdzie zatem do wykreślenia tego podatnika z rejestru, nie dojdzie do jego likwidacji i przyjęcia, że przestał istnieć podmiot, który powinien być beneficjentem tego prawa do odliczania podatku, które właśnie się realizuje w ten sposób, że nie ma obowiązku zapłaty podatku należnego od tego przeniesienia.

Usługi zasilania rezerwowego, polegające na zapewnieniu ciągłości zasilania w paliwo gazowe, jako świadczenie kompleksowe, wyrok NSA z 7 listopada 2025 r., sygn. I FSK 1898/22

Usługi zasilania rezerwowego, polegające na zapewnieniu ciągłości zasilania w paliwo gazowe m.in. na wypadek awarii, co determinuje konieczność zaangażowania w ramach przedmiotowego świadczenia: wykwalifikowanej kadry pracowników, specjalistycznego sprzętu technicznego, odpowiedniej mobilności (transportu na-

dającego użyteczność w określonym miejscu i czasie) oraz zaopatrzenia (dostawy) paliwa gazowego stanowią świadczenie kompleksowe, gdzie świadczeniem głównym jest usługa zapewnienia rezerwowego zasilania poprzez zapewnienie wykwalifikowanego personelu oraz specjalistycznego sprzętu, a świadczeniami pomocniczymi usługa transportowa gazu oraz dostawa gazu w razie jego wykorzystania w trakcie realizacji usługi.

Usługi te spełniają wszelkie przesłanki do ich traktowania w taki sposób, a w szczególności w sensie ekonomicznym i z punktu widzenia kontrahentów tworzą obiektywnie jedno nierozzerwalne świadczenie gospodarcze.

Niezależnie od tego, jak traktować tę sytuację, to moment powstania obowiązku podatkowego, mając na uwadze opis stanu faktycznego, będzie ten sam. Natomiast rozbięcie opisanego we wniosku świadczenia na dwie faktury, czyli osobna faktura na usługę, a osobna na dostawę, miałoby charakter sztuczny.

Kwestia opodatkowania VAT czynności wniesienia przez gminę aportem nieruchomości do spółki komunalnej (TBS), wyrok NSA z 6 listopada 2025 r., sygn. I FSK 2004/22

W analizowanej sprawie mamy do czynienia ze szczególną sytuacją: mianowicie wniesienia aportu do spółki gminnej, której właścicielem w 100% jest gmina. Już ten element wskazuje, że wniesienie aportu nie miało charakteru działalności gospodarczej. Dodatkowo należy podkreślić, że ta spółka, będąca TBS, została powołana do realizacji zadań własnych gminy. Okoliczność co stanie się z wybudowanym ewentualnie budynkiem mieszkalnym (na gruncie wniesionym aportem przez gminę do spółki), czy ta spółka będzie osiągała jakiejkolwiek dochody z tego tytułu, czy też nie ma znaczenia dla rozstrzygnięcia.

W konsekwencji, skoro gmina za pośrednictwem TBS wykonuje zadania własne w postaci gminnego budownictwa mieszkaniowego to nie może być uznana za podatnika VAT, zgodnie z art. 15 ust. 6 ustawy VAT.

Skutki podatkowe w VAT zbycia udziałów gminy we współwłasności statku na rzecz innej gminy, wyrok NSA z 5 listopada 2025 r., sygn. I FSK 1885/22

Jeżeli we wniosku gmina wskazała, że nie nabyła udziału we współwłasności statku na potrzeby działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy VAT, a w związku z tym gminie nie przysługiwało z tytułu wskazanego nabycia prawo do odliczenia podatku VAT oraz nie wykorzystywała statku przez cały okres posiadania udziału we współwłasności do działalności gospodarczej, lecz do działalności publicznoprawnej - to znosząc współwłasność statku na rzecz innej gminy, gmina nie wykonywała działalności gospodarczej oraz nie występowała w charakterze podatnika w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy VAT.

Bezasadny jest argument organu, że skoro statek został przekazany przez gminę nieodpłatnie na rzecz stowarzyszenia i był on związany z wykonywaniem działalności gospodarczej przez to stowarzyszenie, to trudno uznać, że przy jego sprzedaży gmina nie działała w charakterze podatnika VAT. To, że statek został nieodpłatnie przekazany przez współwłaścicieli nie wykorzystujących go do działalności gospodarczej podmiotowi wykorzystującemu go do tej działalności jest obojętne w stosunku do czynności zniesienia współwłasności tego statku.

Osoba dokonująca dostawy towarów lub świadczenia usług poza prowadzoną działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 15 ust. 1 i ust. 2 ustawy VAT nie jest podatnikiem VAT w tym zakresie. A zatem czynność ta nie podlega VAT.

Zakres przedmiotowy pojęcia „obróć” użytego w art. 90 ust. 3 ustawy VAT w przypadku podatników korzystających z opodatkowania na zasadzie VAT marża, wyrok NSA z 28 października 2025 r., sygn. I FSK 1498/22

Pojęcie „obróć” użyte w art. 90 ust. 3 ustawy VAT należy rozumieć w kontekście specyficznej i szczególnej procedury jaką jest procedura VAT marża. Tym samym, pojęcie „obróć” użyte w art. 90 ust. 3 ustawy VAT rozumieć należy jako tę wartość, która stanowi bazę do obliczenia podatku należ-

nego, a więc jako podstawę opodatkowania. Skoro przy opodatkowaniu na zasadzie VAT marża podstawą opodatkowania jest wyłącznie kwota marży i tylko od tej kwoty obliczany jest podatek należny, to ta kwota winna być uwzględniona przy ustalaniu proporcji.

Konsekwencje rozbieżności w brzmieniu art. 10 ust. 2 polsko-cyprijskiej UPO w wersji polskiej i angielskiej. Przepis art. 22c ustawy CIT nie ma zastosowania, jeżeli z art. 22 ust. 4 ustawy CIT, czy przepisów UPO wynika brak zastosowania zwolnienia, wyrok NSA z 28 października 2025 r., sygn. II FSK 154/23

Interpretacji art. 22 ust. 4 ustawy CIT należy dokonywać w powiązaniu z art. 10 ust. 1 i 2 polsko-cyprijskiej UPO. W związku z zachodzącą rozbieżnością pomiędzy polską wersją tego przepisu a jej wersją w języku angielskim, należy zgodnie z art. 30 tej UPO za wiążącą uznać wersję w języku angielskim, która posługuje się określeniem beneficial owner. Potwierdza to uchwała NSA z dnia 28 października 2024 r. (sygn. II FPS 1/24).

Przepisy związane z opodatkowaniem u źródła są o tyle kompletne, że jeżeli nawet spełnione są przesłanki z art. 22 ust. 4 ustawy CIT i spełnione byłyby przesłanki także z UPO, to nie oznacza jeszcze, że zwolnienie tych dywidend z opodatkowaniem u źródła byłoby oczywiste. A to z uwagi na treść art. 22c ustawy CIT, który stanowi swoistą klauzulę przeciwko unikaniu opodatkowania. Jednakże przepis ten (art. 22c ustawy CIT) ma zastosowanie tylko wtedy, gdy inne regulacje, czyli art. 22 ust. 4 ustawy CIT i przepisy UPO będą wskazywały na to, że mamy możliwość skorzystania ze zwolnienia. Natomiast jeżeli z przepisu art. 22 ust. 4 ustawy CIT, czy przepisów UPO będzie wynikało, że zwolnienie nie będzie miało zastosowania, to nie ma potrzeby sięgania do art. 22c ustawy CIT.

Niemiecki fundusz (zarządzany przez spółkę zarządzającą), będący beneficial owner w stosunku do dywidendy wypłacanej przez polską spółkę, spełnia warunek bezpośredniego udziału w kapitale tej spółki, o którym mowa w art. 10 ust. 2 lit. a polsko-niemieckiej UPO, wyrok WSA w Warszawie z 6 listopada 2025 r., sygn. III SA/Wa 1593/25

Spółka polska wypłacająca dywidendę działając na podstawie art. 26 ust. 7a pkt 2 ustawy CIT powinna dokonać weryfikacji warunków zastosowania stawki podatku u źródła wynikającej z art. 10 ust. 2 polsko-niemieckiej UPO, wyłącznie w stosunku do niemieckich funduszy, które uznać należy za beneficial owner.

Skoro niemieckie fundusze są w stosunku do wypłaty tej dywidendy beneficial owner nie można uznać, że niemieckie fundusze nie mają bezpośredniego udziału w kapitale wypłacającej dywidendę spółki, o którym mowa w art. 10 ust. 2 lit. a ww. UPO. Przyjęcie innego stanowiska prowadziłoby do naruszenia zasady swobody przepływu kapitału.

Zasady zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów dodatkowego wynagrodzenia tzw. earn-out do umowy sprzedaży udziałów, wyrok WSA w Poznaniu z 6 listopada 2025 r., sygn. I SA/Po 285/25

Przychylić należy do stanowiska spółki, że wydatek (ponoszony w celu zabezpieczenia rozwoju i ekspansji działalności operacyjnej) związany z earn-out spełnia wszystkie przesłanki zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 15 ust. 1 ustawy CIT, stanowiąc przy tym koszt pośredni, niemożliwy do przypisania do konkretnego przychodu spółki (dotyczący całokształtu jej działalności operacyjnej). Przy czym – co należy podkreślić – w analizowanej sprawie nie zachodzi przesłanka wyłączenia określona w art. 16 ust. 1 pkt 8 ustawy CIT.

Otrzymane środki od gwaranta z tytułu gwarancji zwrotu zaliczki nie stanowią przychodu podatkowego, wyrok WSA w Warszawie z 30 października 2025 r., sygn. III SA/Wa 1125/25

Przychylić należy się do stanowiska, że otrzymane środki od gwaranta z tytu-

łu gwarancji zwrotu zaliczki nie stanowią przychodu podatkowego. W niniejszej sprawie może mieć zastosowanie art. 12 ust. 4 pkt 6a ustawy CIT. Fakt, że ustawy CIT nie zawiera przepisów wyłączających z kosztów uzyskania przychodów zaliczki wypłacone przez podatnika na rzecz kontrahenta (wyjątkiem jest art. 16 ust. 1 pkt 56 ustawy CIT) nie wskazuje na to, że do kosztów nie może być zaliczona zaliczka, która nie ma charakteru definitywnego.

Podatek u źródła nie może być kalkulowany jako różnica odsetek kosztowych i przychodowych, wyrok WSA w Warszawie z 30 października 2025 r., sygn. III SA/Wa 1319/25

Obowiązek poboru podatku „u źródła” istnieje nie tylko w momencie fizycznej zapłaty odsetek, ale również w momencie ich kapitalizacji. Nie można zatem uznać, że podstawę opodatkowania podatkiem u źródła, zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 26 ust. 1 ustawy CIT, stanowić będzie różnica pomiędzy odsetkami kosztowymi oraz odsetkami przychodowymi - kapitalizacja odsetek wyłącznie w odniesieniu do ich salda.

W konsekwencji należy stwierdzić, że ustalając podstawę opodatkowania spółka ma obowiązek pobrania tzw. podatku u źródła od całej kwoty skapitalizowanych odsetek należnych pool leaderowi. Przy czym przez „całą” kwotę należnych odsetek należy rozumieć kwotę naliczonych i skapitalizowanych odsetek, bez pomniejszania ich o kwotę odsetek należnych spółce od pool leadera.

Nie można zatem zgodzić się ze stanowiskiem spółki, że podstawą opodatkowania podatek u źródła jest kwota odsetek płacona raz w miesiącu na rzecz pool leadera, gdyż jest ona już różnicą między kwotą odsetek należnych a kwotą odsetek naliczonych.

Wykładni art. 2 pkt 8 ustawy VAT definiującego eksport należy dokonywać z uwzględnieniem wykładni prounijnej, wyrok WSA w Warszawie z 29 października 2025 r., sygn. III SA/Wa 1066/25

Ponieważ definicja eksportu zawarta w Dyrektywie 112 jest szersza i wynika z niej, że eksport towarów to wywóz towarów



z terytorium UE na terytorium państwa trzeciego (poza UE), należy dokonać prounijnej wykładni art. 2 pkt 8 ustawy VAT definiującego eksport na potrzeby ustawy VAT. Biorąc pod uwagę prounijną wykładnię definicji eksportu wskazać należy, że eksport z innego państwa UE jest również eksportem, ponieważ towary opuszczają terytorium UE, a zatem do takiego eksportu również odpowiednio znajdują zastosowanie przepisy polskiej ustawy VAT, w tym art. 83 ust. 1 pkt 21 lit. a ustawy VAT.

Przepis ten należy rozumieć w kontekście art. 146 ust. 1 lit. e Dyrektywy 112. A zatem przyjąć należy, że usługi przygotowania towaru eksportowanego, czyli magazynowania, oklejania, itd., które spółka wykonuje na terenie kraju na rzecz kontrahenta z siedzibą również na terenie kraju, ale w ramach eksportu towaru, który ma swój początek na terenie innego kraju UE (Niemcy lub Belgia) związane są bezpośrednio z tym eksportem.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH



SPIS TREŚCI

Samo sporządzenie sprawozdania finansowego (bez jego podpisania) nie jest wystarczające dla skutecznego wyboru opodatkowania w formie ryczałtu od dochodów spółek , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 3 listopada 2025 r., sygn. 0111-KDIB-2-1.4010.395.2025.1.AS	14
Kwestia zastosowania ulgi na złe długi w przypadku cesji wierzytelności z zastosowaniem cesji zwrotnej , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 31 października 2025 r., sygn. 0114-KDIP4-2.4012.533.2024.2.WH	14
Kwestia opodatkowania VAT wniesienia punktu selektywnej zbiórki odpadów komunalnych aportem do spółki komunalnej , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 29 października 2025 r., sygn. 0111-KDIB3-2.4012.581.2025.2.DK	15
Skutki podatkowe w CIT zawarcia umowy faktoringowej ze spółką francuską , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 23 października 2025 r., sygn. 0114-KDIP-2-2.4010.431.2025.3.KW	15
Ustalenie, czy od dnia 1 stycznia 2021 r. przychodem podlegającym opodatkowaniu CIT w Polsce jest kwota zawierająca należny w Wielkiej Brytanii podatek od wartości dodanej , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 23 października 2025 r., sygn. 0114-KDIP-2-1.4010.418.2020.12.S/JC/MW	15
Kwestia opodatkowania VAT dostawy nieruchomości w przypadku zrzeczenia się przez gminę na rzecz powiatu odszkodowania za ich wywłaszczenie , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 21 października 2025 r., sygn. 0112-KDIL3.4012.595.2025.1.AK	16

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH



SPIS TREŚCI

Zakwalifikowanie przychodu z tytułu świadczenia usług polegających na udostępnianiu oprogramowania do przychodów z zysków kapitałowych , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 21 października 2025 r., sygn. 0111-KDWB.4010.121.2025.1.HK	16
Spółka nie będzie zobowiązana do dokumentowania w ramach KSeF, wypłacanych na podstawie not uznaniowych rabatów pośrednich (premii pieniężnych) nabywcom niebezpośrednim , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 17 października 2025 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.703.2025.1.EW	17
Prawo do odliczenia podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług (zakupów) służących organizacji jubileuszowej gali , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 17 października 2025 r., sygn. 0113-KDIPT1-1.4012.717.2025.2.MG	17
Kwestia opodatkowania VAT kwoty, jaką spółka otrzymuje z tytułu transferu bonów na podstawie art. 8b ust. 2 ustawy VAT , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 17 października 2025 r., sygn. 0114-KDIP1-3.4012.771.2025.1.KP	19
Moment ujęcia kosztów zakupu części zamiennych w kosztach uzyskania przychodu , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 października 2025 r., sygn. 0111-KDWB.4010.113.2025.1.AZE	19
Kwestia zaliczenia do kosztów podatkowych odszkodowania za anulowanie kontraktów forward , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 7 października 2025 r., sygn. 0111-KDWB.4010.115.2025.1.AW	20



Samo sporządzenie sprawozdania finansowego (bez jego podpisania) nie jest wystarczające dla skutecznego wyboru opodatkowania w formie ryczałtu od dochodów spółek, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 3 listopada 2025 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.395.2025.1.AS

Jak wynika z art. 28j ust. 5 ustawy CIT sprawozdanie finansowe ma być sporządzone zgodnie z przepisami o rachunkowości, a złożenie podpisu pod sprawozdaniem finansowym przez uprawnione do tego osoby potwierdza prawidłowość (zgodność z przepisami ustawy o rachunkowości) sporządzenia sprawozdania finansowego. Tym samym należy przyjąć, że sprawozdanie finansowe uważa się za sporządzone w dacie jego podpisania.

Zatem za datę faktycznego sporządzenia sprawozdania finansowego pod kątem formalnoprawnym należy uznać datę złożenia pod nim wymaganych przepisami ustawy o rachunkowości podpisów. Podpis pod sprawozdaniem stanowi o zakończeniu prac nad jego opracowywaniem i świadczy o ostatecznym sporządzeniu sprawozdania finansowego. W niniejszej sprawie, sprawozdanie finansowe (z przyczyn niezależnych od spółki, zawinionych przez biuro rachunkowe) nie zostało podpisane przez osoby upoważnione.

Bez znaczenia pozostaje więc fakt, że zostało ono sporządzone przez biuro rachunkowe w wymaganym formacie i strukturze. Brak złożenia podpisu pod sprawozdaniem finansowym przez osoby upoważnione oznacza, że nie zostało ono sporządzone zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości, co naruszyło dyspozycję przepisu art. 28j ust. 5 ustawy CIT, a w konsekwencji oznacza to, że nie doszło do skutecznego wyboru ryczałtu od dochodów spółek.

Samo sporządzenie sprawozdania finansowego (bez jego podpisania) nie jest więc wystarczające dla skutecznego wyboru opodatkowania w formie ryczałtu od dochodów spółek.

Kwestia zastosowania ulgi na złe długi w przypadku cesji wierzytelności z zastosowaniem cesji zwrotnej, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 31

października 2025 r., sygn. 0114-KDIP-4-2.4012.533.2024.2.WH

W przypadku cesji wierzytelności z zastosowaniem cesji zwrotnej nie dojdzie do uregulowania czy zbycia wierzytelności, ponieważ ostatecznie wierzytelności wraz z wszelkimi prawami z nimi związanymi należą do wnioskodawcy. Wobec tego objęcie opisanych wierzytelności zakwestionowanych umową faktoringową z cesją zwrotną nie stoi na przeszkodzie skorygowaniu podstawy opodatkowania i podatku należnego na podstawie art. 89a ustawy VAT.

W analizowanej sytuacji, w związku z korzystaniem z usług faktoringu i po dokonaniu cesji zwrotnej wnioskodawca będzie miał prawo do skorzystania z ulgi na złe długi, w przypadku gdy nie dojdzie do uregulowania wierzytelności przez dłużnika, w terminie 90 dni od dnia upływu terminu płatności określonego w umowie lub na fakturze oraz zostaną spełnione pozostałe warunki przewidziane w art. 89a ust. 2 ustawy VAT.

Jak wskazano w opisie sprawy: i) wskazane wierzytelności zakwestionowane dotyczą świadczeń na rzecz dłużnika, będącego podatnikiem, o którym mowa w art. 15 ust. 1 ustawy VAT, zarejestrowanego jako podatnik VAT czynny, ii) wnioskodawca będzie zarejestrowany jako podatnik VAT czynny na dzień poprzedzający dzień złożenia deklaracji podatkowej, w której dokonają korekty, iii) od daty wystawienia faktury dokumentującej wierzytelność nie upłynęły 3 lata, licząc od końca roku, w którym została wystawiona. Tym samym, zostaną spełnione wszystkie przesłanki do zastosowania w przedmiotowej sprawie przepisów art. 89a ustawy VAT.

W konsekwencji, wnioskodawca może skorygować podstawę opodatkowania oraz podatek należny w odniesieniu do wierzytelności zakwestionowanych, objętych cesją zwrotną, w rozliczeniu za okres, w którym nieściągalność wierzytelności została uprawdopodobniona (tj. w rozliczeniu za okres, w którym upłynęło 90 dni od terminu płatności z faktury dokumentującej wierzytelność).

Kwestia opodatkowania VAT wniesienia punktu selektywnej zbiórki odpadów komunalnych aportem do spółki komunalnej, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 29 października 2025 r., sygn. 0111-KDIB3-2.4012.581.2025.2.DK

Aport budynku (pomieszczenia socjalnego) i budowli (wiaty stalowej) oraz urządzeń budowlanych (placu, przyłącza wodociągowego, oświetlenia placu, ogrodzenia i bramy, wagi najazdowej) wraz z gruntem, na którym są posadowione będzie skorzystał ze zwolnienia z opodatkowania VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 10 w zw. z art. 29a ust. 8 ustawy VAT.

Natomiast aport ruchomości, tj. maszyn i urządzeń (rębaka, środków transportu (wózek widłowy) oraz mebli, kontenerów, palet do składowania, zbiorników) nie będzie korzystał ze zwolnienia z VAT i będzie stanowił czynność opodatkowaną VAT według właściwej stawki.

Skutki podatkowe w CIT zawarcia umowy faktoringowej ze spółką francuską, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 23 października 2025 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.431.2025.3.KW

Ze stanu faktycznego wynika, że umowa faktoringowa ze spółką francuską przewiduje ograniczenie odpowiedzialności spółki w zakresie obowiązku uregulowania niezapłaconych przez kontrahentów wierzytelności na rzecz nabywcy. Co do zasady, w przypadku, gdy suma płatności dokonanych przez spółkę na rzecz nabywcy w danym roku z tytułu uregulowania wierzytelności niezapłaconych kontrahentów przekroczy 10% rocznego limitu kredytu (tj. 1.000.000 EUR na nabycie wierzytelności), spółka jest zwolniona z dalszego obowiązku uregulowania należności wynikających z nieuregulowanych należności kontrahentów.

Jeżeli jednak próg ten nie zostanie osiągnięty, spółka będzie zobowiązana do uregulowania należności wynikających z braku zapłaty przez kontrahenta wierzytelności uprzednio nabytej przez nabywcę od spółki. W takim przypadku, jeżeli brak płatności przez kontrahenta będzie trwał przez okres 45 dni od daty wymagalności, spółka jest zobowiązana, na żądanie nabywcy, do

zapłaty zaległej kwoty w terminie 7 dni kalendarzowych, chyba że dostawca finansowania postanowi inaczej. Po uregulowaniu zaległej kwoty, wierzytelność wobec kontrahenta zostaje powrotnie przeniesiona na rzecz spółki. Jeśli po spłacie zobowiązania przez spółkę, kontrahent dokona zapłaty zaległej kwoty na rzecz nabywcy, nabywca zobowiązany jest do przekazania spółce uzyskanych środków bez zbędnej zwłoki.

W tej sytuacji należy uznać, iż:

1) Gdy po upływie umownego okresu spółka będzie zobowiązana do uregulowania wierzytelności na rzecz nabywcy wynikających z braku ich zapłaty przez kontrahenta, co jednocześnie będzie się wiązało ze zwrotnym przeniesieniem tej wierzytelności na spółkę, to spółka powinna dokonać korekty przychodu „na bieżąco”, zgodnie z art. 12 ust. 3j ustawy CIT.

2) Gdy po upływie umownego okresu spółka będzie zobowiązana do uregulowania wierzytelności na rzecz nabywcy wynikających z braku ich zapłaty przez kontrahenta, co jednocześnie będzie się wiązało ze zwrotnym przeniesieniem tej wierzytelności na spółkę, to spółka powinna skorygować uprzednio rozpoznane koszty uzyskania przychodów „na bieżąco”, zgodnie z art. 15 ust. 4i ustawy CIT.

3) Zakup przez nabywcę wierzytelności od spółki podlega opłacie purchase fee, którą spółka jest zobowiązana uiścić w dniu sprzedaży wierzytelności. Wynagrodzenie wypłacone przez spółkę na rzecz nabywcy z tytułu purchase fee nie podlega w Polsce opodatkowaniu tzw. podatkiem u źródła.

Ustalenie, czy od dnia 1 stycznia 2021 r. przychodem podlegającym opodatkowaniu CIT w Polsce jest kwota zawierająca należny w Wielkiej Brytanii podatek od wartości dodanej, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 23 października 2025 r., sygn. 0114-KDIP-2-1.4010.418.2020.12.S/JC/MW

Podatek od wartości dodanej jest odpowiednikiem polskiego podatku VAT, w związku z czym podatek od wartości dodanej obowiązujący na terenie krajów UE, a w przypadku Brexitu, również lo-



kalny podatek VAT obowiązujący na terytorium Wielkiej Brytanii powinien podlegać tym samym regulacjom podatkowym przewidzianym w ustawie CIT, co podatek VAT obowiązujący na terytorium Polski. W konsekwencji dla celów podatku dochodowego od osób prawnych, spółka powinna uwzględniać w kosztach uzyskania przychodów wartość faktur dokumentujących poniesione koszty w kwocie netto, gdyż ustawa CIT wyklucza możliwość zaliczania do kosztu uzyskania przychodów podatku VAT oraz tożsamego z nim podatku od wartości dodanej nakładanego na terenie innych państw członkowskich UE.

W myśl ugruntowanej linii orzeczniczej, jak też zgodnie z poglądami doktryny, cechą charakterystyczną kosztu uzyskania przychodu jest jego definitywność. W przypadku zaś modelu podatku od wartości dodanej, podatek płacony przez spółkę, w cenie nabywanych w Wielkiej Brytanii towarów i usług, zostanie przez nią uwzględniony w składanej w Wielkiej Brytanii deklaracji obniży jej lokalne zobowiązanie podatkowe z tytułu VAT. Tym samym, wydatek na kwotę VAT nie może zostać uznany za poniesiony definitywnie.

Analogicznie rozwiązanie znajduje zastosowanie w przypadku przychodów podatkowych. Jedną z cech charakterystycznych przychodów podlegających opodatkowaniu jest definitywne zwiększenie aktywów podatnika lub zmniejszenie jego pasywów. Tym samym zaznaczyć należy, iż w przypadku sprzedaży towarów na terytorium Wielkiej Brytanii, kwota brytyjskiego podatku od wartości dodanej, uwzględniona przez spółkę w cenie sprzedaży, będzie rozliczona w składanej okresowo brytyjskiej deklaracji dla podatku od wartości dodanej.

Następnie zaś, nadwyżka kwoty podatku należnego nad należnym zostanie przez spółkę wpłacona do brytyjskiego urzędu skarbowego. Przez co uznać należy, że brytyjski podatek od wartości dodanej nie stanowi dla spółki trwałego i definitywnego zwiększenia jej aktywów, czy też zmniejszenia pasywów. Stosownie do treści art. 12 ust. 4 pkt 9 ustawy CIT spółka powinna rozpoznać przychody dla celów podatku dochodowego od osób prawnych ze sprzedaży na terytorium Wielkiej Brytanii w wy-

sokości netto, bez podatku VAT, pomimo naliczania na fakturach sprzedaży lokalnego brytyjskiego podatku od wartości dodanej (VAT), analogicznie jak w przypadku przychodów osiągniętych w Polsce.

Kwestia opodatkowania VAT dostawy nieruchomości w przypadku zrzeczenia się przez gminę na rzecz powiatu odszkodowania za ich wywłaszczenie, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 21 października 2025 r., sygn. 0112-KDIL3.4012.595.2025.1.AK

W sytuacji, gdy gmina zrzeknie się odszkodowania w związku z wywłaszczeniem opisanych nieruchomości oznaczonych jako działki nr 1, 2, 3, czynności tej nie można uznać za odpłatną dostawę towaru, o której mowa w art. 7 ust. 1 ustawy VAT.

W konsekwencji, czynność tę należy rozpoznać jako nieodpłatne przekazanie towaru. Z uwagi na fakt, że nie przysługiwało gminie prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia ww. nieruchomości oznaczonych jako działki nr 1, 2, 3, nieodpłatne przekazanie tych nieruchomości, stosownie do zapisów art. 7 ust. 2 ustawy VAT, nie będzie podlegało opodatkowaniu VAT.

Podsumowując, w przypadku zrzeczenia się przez gminę odszkodowania za wywłaszczone na rzecz powiatu nieruchomości oznaczone jako działki nr 1, 2, 3, nie powstanie po stronie gminy obowiązek w zakresie podatku VAT.

Zakwalifikowanie przychodu z tytułu świadczenia usług polegających na udostępnianiu oprogramowania do przychodów z zysków kapitałowych, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 21 października 2025 r., sygn. 0111-KDWB.4010.121.2025.1.HK

Skoro w myśl przepisów o prawie autorskim umowa o korzystanie z utworu jest uznawana za licencję a spółka będzie świadczyć usługi polegające udostępnianiu nabytego oprogramowania operatorom komunikacyjnym, którzy nabędą prawo do korzystania z tego oprogramowania, to nie pozostawia wątpliwości, że opisana aktywność nosi znamiona udzielenia licencji na oprogramowanie i powinna być trakto-



wana jako przychód z praw majątkowych, o których mowa w art. 16 ust. 1 pkt 4-7 ustawy CIT.

Ponadto nie znajdzie zastosowania wyłączenie, o którym mowa w art. 7b ust. 1 pkt 6 lit. a ustawy CIT, bowiem nie można uznać, że przychody z licencji są bezpośrednio związane z uzyskaniem przychodów niezaliczanych do zysków kapitałowych. Istotą usług, które spółka zamierza świadczyć operatorom komunikacyjnym jest udostępnienie oprogramowania, a pozostałe usługi świadczone przez spółkę prowadzą się do obsługi opisanego oprogramowania i będą miały miejsce wyłącznie dlatego, że świadczona będzie usługa podstawowa, czyli udostępnianie oprogramowania.

W związku z powyższym należy uznać, że przychody, które zamierza spółka uzyskiwać będą stanowić przychody z zysków kapitałowych, o których mowa w art. 7b ust. 1 pkt 6 ustawy CIT.

Spółka nie będzie zobowiązana do dokumentowania w ramach KSeF, wypłacanych na podstawie not uznaniowych rabatów pośrednich (premii pieniężnych) nabywcom niebezpośrednim, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 17 października 2025 r., sygn. 0114-KDIP-1-1.4012.703.2025.1.EW

Wystawiane przez spółkę noty uznaniowe, o których mowa w opisie zdarzenia przyszłego są to dokumenty niebędące fakturami VAT, ponieważ nie dokumentują one odpłatnej dostawy towarów ani świadczenia usług. Wszystkie te dokumenty nie dokumentują czynności opodatkowanych VAT i w obecnym stanie prawnym są wystawiane poza systemem fakturowania (poza VAT), jako noty księgowe.

Obowiązek, który będzie wynikał z art. 106ga ust. 1 ustawy VAT, od dnia 1 lutego 2026 r., nie wymaga wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF) w przypadku dokumentów innych niż faktury, określone w art. 2 pkt 31 ustawy VAT. W sytuacji dokumentowania wyłącznie czynności niepodlegającej ustawie VAT - nie wystawia się faktury (art. 106 ust. 1 ustawy VAT). Dodatkowo, z obowiązujących przepisów dotyczących KSeF ani z przepisów, które

wejdą w życie z dniem 1 lutego 2026 r. nie wynika, aby przy użyciu KSeF wystawiane musiały być noty księgowe. Wynika to z faktu, że dokumenty te nie stanowią faktur w rozumieniu ustawy VAT.

Tym samym, w przypadku dokumentowania ww. czynności niepodlegających opodatkowaniu VAT, zgodnie z art. 106ga ust. 1 ustawy VAT - w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 9 maja 2024 r. zmieniającą ustawę o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, spółka nie będzie zobowiązana do dokumentowania w ramach KSeF, wypłacanych na podstawie not uznaniowych rabatów pośrednich (premii pieniężnych) nabywcom niebezpośrednim.

Prawo do odliczenia podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług (zakupów) służących organizacji jubileuszowej gali, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 17 października 2025 r., sygn. 0113-KDIP1-1.4012.717.2025.2.MG

W celu odliczenia podatku naliczonego, w pierwszej kolejności spółka powinna przyporządkować ponoszone wydatki do poszczególnych rodzajów działalności, tj. działalności (czynności) opodatkowanej VAT oraz działalności (czynności) zwolnionej od podatku. W przypadku zakupów bezpośrednio związanych z działalnością opodatkowaną, na podstawie art. 86 ust. 1 ustawy VAT, spółka odlicza podatek naliczony w całości, natomiast w przypadku wydatków związanych z czynnościami zwolnionymi z VAT prawo do odliczenia podatku naliczonego nie przysługuje w ogóle. Spółka w przeważającej części wykazuje czynności opodatkowane. Zakupy służyły organizacji jubileuszu. Organizacja tego wydarzenia w pośredni sposób wpływa na ogół prowadzonej przez spółkę podstawowej działalności gospodarczej, która stanowi czynności podlegające opodatkowaniu VAT. Spółka miała i ma możliwość przyporządkowania kwot podatku naliczonego do poszczególnych rodzajów czynności. Spółka nie odlicza VAT naliczonego z faktur dokumentujących zakupy, które służą wykonaniu czynności zwolnionych z VAT.

Wobec powyższego, skoro jubileuszowa gala miała związek z działalnością spółki, a spółka w ramach prowadzonej działalno-



ści wykonuje czynności opodatkowane VAT oraz czynności zwolnione od podatku, to nie można się zgodzić ze spółką, że wydatki miały związek tylko z działalnością opodatkowaną. Tym samym, stwierdzić należy, że wydatki służące organizacji jubileuszowej gali miały związek zarówno z czynnościami opodatkowanymi VAT, jak i z czynnościami zwolnionymi od podatku.

Zatem, w odniesieniu do wydatków służących organizacji jubileuszowej gali w części dotyczącej pracowników spółki, członków zarządu, rady nadzorczej, stałych współpracowników oraz partnerów biznesowych, przysługiwało spółce prawo do odliczenia podatku naliczonego wyłącznie w zakresie w jakim te wydatki były/są związane z czynnościami opodatkowanymi.

Natomiast, w odniesieniu wydatków służących organizacji jubileuszowej gali w części dotyczącej pracowników spółki, członków zarządu, rady nadzorczej, stałych współpracowników oraz partnerów biznesowych, w zakresie w jakim były/są związane z wykonywanymi przez spółkę czynnościami zwolnionymi od podatku, nie przysługiwało spółce prawo odliczenia podatku naliczonego.

Również w odniesieniu do wydatków na organizację jubileuszowej gali związanych z uczestnictwem w niej osób towarzyszących pracownikom, członków zarządu, rady nadzorczej oraz osób ze świata mediów, biznesu i kultury nie przysługiwało spółce prawo do odliczenia podatku naliczonego od tych wydatków, ponieważ nie miały/nie mają one ani bezpośredniego, ani pośredniego związku z działalnością gospodarczą (czynnościami opodatkowanymi) spółki.

Także w odniesieniu do poniesionych przez spółkę wydatków na noclegi nie przysługiwało spółce prawo do odliczenia podatku naliczonego, z uwagi na wyłączenie wynikające z art. 88 ust. 1 pkt 4 lit. c ustawy VAT. Nieodpłatne świadczenie w postaci uczestnictwa w jubileuszowej gali na rzecz pracowników zatrudnionych na podstawie umów o pracę, członków zarządu oraz rady nadzorczej, jako związane z wykonywaną przez spółkę działalnością gospodarczą, dla którego podatek naliczony wynikający z faktur dokumentujących poniesione wydatki podlegał odliczeniu, nie może zo-

stać uznane za czynność podlegającą opodatkowaniu VAT z uwagi na niespełnienie warunku, o którym mowa w art. 8 ust. 2 ustawy VAT.

Pracownicy, członkowie zarządu oraz rady nadzorczej należą co prawda do kręgu podmiotów, o których mowa w art. 8 ust. 2 ustawy VAT, lecz ww. nieodpłatne świadczenie nie służyło celom prywatnym tych osób – było związane z prowadzoną przez spółkę działalnością gospodarczą (statusem pracownika/członka organów stanowiących w spółce). Zatem, czynności tej nie można uznać za czynność, która podlega opodatkowaniu w rozumieniu art. 8 ust. 2 ustawy VAT.

Również nieodpłatne świadczenie w postaci uczestnictwa w jubileuszowej gali na rzecz stałych współpracowników oraz partnerów biznesowych nie podlega opodatkowaniu z uwagi na fakt, że świadczenie to dotyczyło pośrednio celów związanych z działalnością gospodarczą spółki i nie dotyczyły zużycia na cele osobiste kontrahentów i gości.

Natomiast w odniesieniu do świadczenia w postaci uczestnictwa w jubileuszowej gali osób towarzyszących pracownikom, członków zarządu, rady nadzorczej oraz osób ze świata mediów, biznesu i kultury wskazania wymaga, że nie wykazuje ono ani bezpośredniego, ani pośredniego związku z działalnością gospodarczą spółki.

Wobec tego uznać należy, że ww. wydatki służyły głównie celom prywatnym osób towarzyszących pracownikom, członków zarządu, rady nadzorczej oraz osób ze świata mediów, biznesu i kultury. Jednakże podatek naliczony wynikający z faktur dokumentujących wydatki na organizację jubileuszowej gali w części odnoszącej się do osób towarzyszących pracownikom, członków zarządu, rady nadzorczej oraz osób ze świata mediów, biznesu i kultury nie podlegał odliczeniu, gdyż nie zostały spełnione wymogi, o których mowa w art. 86 ust. 1 ustawy VAT.

Tym samym, świadczenia w postaci nieodpłatnego uczestnictwa osób towarzyszących pracownikom, członków zarządu, rady nadzorczej oraz osób ze świata mediów, biznesu i kultury w jubileuszowej gali nie



można uznać za czynności, które podlegają opodatkowaniu w rozumieniu art. 8 ust. 2 ustawy VAT, a więc za czynności podlegające opodatkowaniu VAT.

W konsekwencji, skoro nieodpłatne uczestnictwo w jubileuszowej gali pracowników zatrudnionych na podstawie umów o pracę, członków zarządu, rady nadzorczej, stałych współpracowników oraz partnerów biznesowych, osób towarzyszących pracowników, członków zarządu, rady nadzorczej oraz osób ze świata mediów, biznesu i kultury, nie podlegało opodatkowaniu VAT, to spółka nie była/nie jest zobowiązana do naliczenia podatku VAT z tego tytułu.

Kwestia opodatkowania VAT kwoty, jaką spółka otrzymuje z tytułu transferu bonów na podstawie art. 8b ust. 2 ustawy VAT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 17 października 2025 r., sygn. 0114-KDIP1-3.4012.771.2025.1.KP

Uwzględniając art. 8b ust. 2 ustawy VAT w odniesieniu do przedstawionego opisu sprawy należy wskazać, że spółka będzie występować jako ogniwo w łańcuchu transferów bonów różnego przeznaczenia, zatem należy uznać spółkę za dystrybutora tych bonów. Działalność spółki ma sprowadzać się wyłącznie do nabywania bonów różnego przeznaczenia i ich późniejszej sprzedaży. Spółka nabywać będzie bony po niższej cenie i zbywać po wyższej cenie.

Spółka osiąga przychód poprzez sprzedaż bonów MPV z odpowiednią marżą – tj. różnicą pomiędzy ceną zakupu a ceną sprzedaży. Tym samym różnica pomiędzy ceną zakupu a ceną sprzedaży stanowi wynagrodzenie, które związane jest z obrotem bonami. Zatem, mimo tego, że transakcja związana z bonem różnego przeznaczenia opodatkowana jest dopiero przy ostatecznym dostarczeniu towaru lub usługi, a sam ich transfer nie podlega opodatkowaniu, to dystrybucja tych bonów na zasadach handlowych, a z taką mamy do czynienia w opisanych okolicznościach sprawy, sama w sobie stanowi świadczenie usługi podlegającej opodatkowaniu, niezależnej od dostawy towaru lub usługi, których te bony dotyczą. Zatem gdy dystrybutor sprzedaje bony różnego przeznaczenia marża (prowizja) osiągnięta z tytułu ich sprzedaży traktowane są

jako wynagrodzenie za usługi dystrybucji podlegające opodatkowaniu stosownie do ww. art. 8b ust. 2 ustawy VAT.

Ponadto, fakt, na który powołuje się spółka, że nie posiada żadnych umów dystrybucyjnych ani umów pośrednictwa z dostawcami, od których będzie nabywała bony, nie skutkuje tym, że świadczone przez spółkę usługi dystrybucji bonów różnego przeznaczenia nie będą podlegały opodatkowaniu VAT.

Sam fakt, że spółka prowadzić będzie działalność gospodarczą w zakresie obrotu bonami MPV za wynagrodzeniem dowodzi tego, że spółka świadczy usługi, które można zidentyfikować jako usługi dystrybucji. Tym samym wynagrodzenie spółki, tj. marża będzie podlegało opodatkowaniu VAT, zgodnie z art. 8b ust. 2 ustawy VAT, jako wynagrodzenie za usługę polegającą na dystrybucji bonów.

Moment ujęcia kosztów zakupu części zamiennych w kosztach uzyskania przychodu, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 października 2025 r., sygn. 0111-KDWB.4010.113.2025.1.AZE

W prowadzonej działalności produkcyjnej spółka wykorzystuje posiadane środki trwałe, w tym maszyny i urządzenia. Niezależnie od czasu użytkowania środków trwałych przez spółkę wymagają one koniecznych przeglądów, remontów jak i napraw, mających na celu zagwarantować działanie całej infrastruktury produkcyjnej spółki bez zakłóceń.

Aby osiągnąć ten cel, spółka dokonuje zakupu części zamiennych, które przechowywane są w magazynie części zamiennych do czasu zaistnienia potrzeby ich użycia, w ramach przeprowadzenia przeglądu, remontu czy koniecznej naprawy danego środka trwałego. Utrzymywanie zapasu magazynowego części zamiennych ma na celu zagwarantowanie przeprowadzenia wymiany zużytych części bez zbędnej zwłoki a tym samym ograniczenie do minimum wszelkich zakłóceń procesów produkcyjnych w zakładach spółki, czyli docelowo ograniczenie wszelkich braków produkcyjnych wywołanych przestojami mającymi wpływ na poziom realizacji zamówień klientów spółki.



Zatem należy stwierdzić, że wydatki poniesione przez spółkę na zakup części zamiennych mają związek z przychodami spółki, ale z uwagi na brak możliwości ustalenia ich bezpośredniego powiązania z konkretnym przychodem stanowią koszty inne niż bezpośrednio związane z przychodami i w myśl art. 15 ust. 4d ustawy CIT spółka będzie uprawniona do rozpoznania ich w kosztach podatkowych w dacie pod którą dany wydatek zostanie ujęty w księgach rachunkowych bez względu na rodzaj konta, na jakim zostanie dokonany zapis księgowy, z wyjątkiem sytuacji, gdy dotyczyłoby to ujętych jako koszty rezerw albo biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów.

Kwestia zaliczenia do kosztów podatkowych odszkodowania za anulowanie kontraktów forward, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 7 października 2025 r., sygn. 0111-KDWB.4010.115.2025.1.AW

Samo działanie polegające na anulowaniu kontraktów forward i zapłata odszkodowania celem zmniejszenia straty ekonomicznej, nie stanowi wystarczającej podstawy do uznania, że mamy do czynienia z wydatkiem poniesionym w celu uzyskania lub zachowania czy zabezpieczenia źródła przychodów. Organ nie kwestionuje sensu ekonomicznego poniesionego wydatku, czy też racjonalności podejmowanych przez przedsiębiorcę decyzji gospodarczych i ich efektywności, dokonuje natomiast oceny celowości wydatku w granicach wyznaczonych przez art. 15 ust. 1 ustawy CIT, tj. czy konkretny wydatek został poniesiony w związku z dążeniem do osiągnięcia przychodu (zachowania lub zabezpieczenia jego źródła).

W obrocie gospodarczym występują przypadki, że strona chce bądź zmuszona jest odstąpić od umowy, aby zapobiec wynikającej bądź mogącej wyniknąć z wykonania tej umowy stracie. Zdarza się to najczę-

ściej z uwagi na nieodpowiednie z punktu widzenia prawa lub zasady prawidłowego gospodarowania wynegocjowanie i (lub) zawarcie albo też wykonanie umowy, jak również w przypadkach mieszczących się w granicach ryzyka gospodarczego, z którym podmiot uczestniczący w obrocie powinien się liczyć. Nie ulega wątpliwości, że wykładnia celowościowa przytaczanych przepisów podatkowych nie obejmuje przenoszenia na Skarb Państwa konsekwencji, które z tego tytułu zarówno w sferze faktów gospodarczych, jak i skutków prawnych wynikają dla podatnika.

W opisaney sprawie spółka ponosi ryzyko gospodarcze decydując się na zawarcie takiej umowy, której zapisy (w świetle cywilistycznej zasady swobody umów) nie przyznają jej prawa do rozwiązania tej umowy bez konieczności zapłaty świadczenia pieniężnego, gdyby okazało się, że byłaby ona dla spółki mniej korzystna pod względem ekonomicznym. Poniesienia kosztów stanowiących efekt podjętego ryzyka gospodarczego podatek nie może sobie rekompensować za pomocą przepisów podatkowych. Nie wszystkie bowiem wydatki związane z działalnością gospodarczą, nawet ekonomicznie uzasadnione, stanowią koszty uzyskania przychodów.

W przeciwnym wypadku każde ryzyko związane z prowadzeniem działalności gospodarczej można by przenosić przy użyciu przepisów podatkowych na Skarb Państwa poprzez pomniejszanie dochodu stanowiącego podstawę opodatkowania. Zatem, zapłata odszkodowania z tytułu anulowania pozostałych kontraktów forward nie spełnia przesłanek wymienionych w art. 15 ust. 1 ustawy CIT, tj. nie jest poniesiona w celu uzyskania przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów i w konsekwencji nie może być uznana za koszty uzyskania przychodów.



PACZUSKI TAUDUL

DORADCY PODATKOWI



TOMASZ JANKOWSKI
tel. +48 505 465 553
tomasz.jankowski@ptpodatki.pl



MACIEJ GROCHULSKI
tel. +48 501 012 085
maciej.grochulski@ptpodatki.pl

WARSZAWA

ul. Giełdowa 7/9, 01-211 Warszawa
tel. 22 205 22 00
e-mail: biuro@ptpodatki.pl

LUBLIN

ul. Spokojna 2, 20-074 Lublin
tel. 519 407 698
e-mail: biuro.lublin@ptpodatki.pl

KATOWICE

ul. Podchorążych 1, 40-043 Katowice
tel. 32 704 79 39
e-mail: biuro.katowice@ptpodatki.pl

WROCŁAW

ul. Wierzbowa 30, 50-056 Wrocław
tel. 519 075 056
e-mail: biuro.wroclaw@ptpodatki.pl

