



PACZUSKI TAUDUL  
DORADCY PODATKOWI

# PRZEKRÓJ PODATKOWY



19.05.2025



# KOMENTARZ EKSPERTÓW

WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW / INTERPRETACJI



## SPIS TREŚCI

**Dobrowolne umorzenie udziałów bez wynagrodzenia stanowi transakcję kontrolowaną w rozumieniu przepisów o cenach transferowych**, wyrok NSA z 6 marca 2025 r., sygn. II FSK 772/22

3

**Obciążenie kontrahentów z tytułu nadwyżki uzyskanych oszczędności energetycznych - skutki podatkowe na gruncie VAT**, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 17 kwietnia 2025 r., sygn. 0114-KDIP4-1.4012.25.2025.1.RMA

4

**Dobrowolne umorzenie udziałów bez wynagrodzenia stanowi transakcję kontrolowaną w rozumieniu przepisów o cenach transferowych, wyrok NSA z 6 marca 2025 r., sygn. II FSK 772/22**

Przedmiotem sporu w niniejszej sprawie było ustalenie, czy dobrowolne umorzenie udziałów wspólnika stanowi transakcję kontrolowaną w rozumieniu przepisów w zakresie cen transferowych. Jednocześnie kwestia neutralności podatkowej ww. transakcji pozostała poza wątpliwościami organu podatkowego, który zgodził się ze stanowiskiem Wnioskodawcy, iż umorzenie udziałów nie spowoduje powstania przychodu podatkowego po stronie Spółki.

We wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej Spółka wskazała, iż prowadzi działalność w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, w której obaj wspólnicy posiadają 50% udziałów w kapitale. Jeden z nich zamierza wystąpić ze Spółki w formie dobrowolnego umorzenia udziałów bez wynagrodzenia, zgodnie z przepisami KSH, a drugi będzie kontynuował dotychczasową działalność.

W ocenie Wnioskodawcy, chociaż transakcja odbędzie się pomiędzy podmiotami powiązanymi i będzie miała charakter gospodarczy, w sprawie nie dojdzie do transakcji kontrolowanej, gdyż warunki dobrowolnego umorzenia udziałów nie zostaną ustalone lub narzucone w wyniku powiązań pomiędzy Spółką a jej udziałowcem. Wnioskodawca argumentował również, iż rzeczywisty przebieg transakcji nie może być identyfikowany na podstawie faktycznych zachowań stron, skoro musi on opierać się na wcześniejszej umowie spółki, a przepisy KSH umożliwiają umorzenie udziałów bez wynagrodzenia, jeśli zainteresowany wspólnik wyrazi na to zgodę.

Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z 9 listopada 2021 r. nie zgodził się ze stanowiskiem Spółki. Według organu umorzenie udziałów, niezależnie od jego charakteru (dobrowolne lub przymusowe), będzie mieściło się w pojęciu transakcji kontrolowanej, ponieważ warunki tego umorzenia mogą zostać ustalone lub narzucone w wyniku powiązań Spółki i udziałowca.

Sprawa trafiła do WSA w Bydgoszczy, który w wyroku z 22 marca 2022 r. o sygn. I SA/Bd 30/22 nie zgodził się ze stanowiskiem Dyrek-

tora KIS i uchylił zaskarżoną interpretację, wskazując m.in., iż celem umorzenia udziałów nie jest sztuczna (wynikająca z powiązań) modyfikacja wysokości dochodów, jakie osiągają podatnicy powiązani, poprzez zastosowanie ceny odbiegającej od ceny rynkowej.

Dyrektor KIS wniósł skargę kasacyjną do NSA, który w omawianym wyroku przychylił się do stanowiska organu podatkowego.

W ocenie NSA powiązania występujące między Spółką, a udziałowcem mogą mieć wpływ na warunki transakcji. Sam fakt umorzenia udziałów w sposób nieodpłatny nie wynika bowiem z samej konstrukcji instytucji umorzenia udziałów, lecz ze zgody wspólnika oraz Spółki, które jest wyrażone w formie uchwały podjętej przez Zgromadzenie Wspólników. Spółka jest więc nie tylko organizatorem umorzenia, ale także uczestnikiem tego przedsięwzięcia. Ponadto NSA podkreślił nietypowy charakter transakcji dobrowolnego umorzenia udziałów bez wynagrodzenia, wynikający z faktu, iż w jej ramach udziałowiec dobrowolnie rezygnuje z majątku w postaci uprawnień do przyszłych dywidend czy też zwrotu kosztów nabycia udziałów, a na przyjęcie nieodpłatności transakcji mogła mieć wpływ relacja spółka – udziałowiec.

Omawiany wyrok stanowi kontynuację niekorzystnej dla podatników linii orzeczniczej zgodnie z którą dobrowolne umorzenie udziałów bez wynagrodzenia stanowi transakcję kontrolowaną w rozumieniu przepisów o cenach transferowych (analogiczne stanowisko zostało już zaprezentowane w innych wyrokach, m.in. orzeczeniu NSA z 28 listopada 2023 r., sygn. II FSK 226/21, II FSK 227/21, II FSK 255/21, II FSK 256/21). Ponadto, konieczność zastosowania przepisów o cenach transferowych w odniesieniu do umorzenia udziałów została również potwierdzana w oczekującym jeszcze na pisemne uzasadnienie wyroku NSA z 19 marca 2025 r. (sygn. II FSK 791/22).

NSA konsekwentnie stosuje szeroką interpretację pojęcia transakcji kontrolowanej, która ma kluczowe znaczenie w niniejszej sprawie i podtrzymuje konieczność spełnienia obowiązków wynikających z przepisów o cenach transferowych w odniesieniu do transakcji dobrowolnego umorzenia udziałów (choć należy zwrócić uwagę, iż

w przeszłości pojawiały się interpretacje organów podatkowych oraz orzeczenia sądów z których płynęły zgoda odmienne wnioski wskazujące na brak obowiązków w zakresie cen transferowych w odniesieniu do dobrowolnego umorzenia udziałów).

Choć zasadniczo trudno nie zgodzić się ze stanowiskiem NSA wskazującym na konieczność szerokiego spojrzenia na definicję transakcji kontrolowanej oraz wieloaspektowego postrzegania i rozumienia działań o charakterze gospodarczym w tym kontekście (co zgodne jest zarówno z uzasadnieniem do ustawy CIT jak i interpretacją ogólną MF w sprawie definicji transakcji kontrolowanej), to pojawia się pytanie, czy uwzględniając cel regulacji dotyczących cen transferowych, fatycznie zasadnym jest aby transakcje neutralne podatkowo (takie jak umorzenie udziałów) podlegały tym obowiązkom. Z perspektywy Spółki transakcja ta nie generuje bowiem ani przychodu, ani kosztu podatkowego, a tym samym nie ma ryzyka przesunięcia przez nią dochodu w ramach grupy podmiotów powiązanych. Ewentualne konsekwencje podatkowe mogą realizować się na poziomie umarzanego wspólnika i gdyby pomiędzy wspólnikami istniało powiązanie (np. udziałowcami były podmioty z tej samej grupy kapitałowej) to można byłoby zgodzić się, że badanie rynkowości umorzenia udziałów jednego wspólnika bez wynagrodzenia i bez umarzania udziałów drugiego z nich powinno faktycznie następować w ramach reżimu cen transferowych. W innych przypadkach wydaje się to być zbędne wobec neutralności skutków takich transakcji.

Mimo powyższych argumentów komentowane orzeczenie (z uwzględnieniem spójnego obecnie stanowiska prezentowanego w innych przytoczonych wyrokach NSA) nie pozostawia jednak złudzeń, iż transakcje w zakresie umorzenia udziałów, mimo swojej neutralności podatkowej, powinny być uwzględnione przy identyfikacji obowiązków w zakresie cen transferowych, a podatnicy powinni zwrócić szczególną uwagę na ich odpowiednie udokumentowanie, w tym wskazanie uzasadnienia biznesowego podjętych działań. Nie jest przy tym jasne czy na takie rozstrzygnięcie

wpływ miał fakt, że pomiędzy wspólnikami istniało powiązanie (o ile faktycznie w niniejszej sprawie to powiązanie istniało) czy też jest to okoliczność nieistotna. Niestety w odpisie wyroku szczegółowych informacji w tym zakresie brak. Należy zatem założyć, że w ocenie organów i sądu to czy wspólnicy są powiązani nie ma znaczenia dla kwestii ustalenia obowiązków z obszaru cen transferowych.

Omawiany wyrok przynosi natomiast jednoznaczne konkluzje, iż neutralność podatkowa transakcji kapitałowych nie jest wystarczającym argumentem do tego, aby uwolnić podatników od obowiązków w zakresie cen transferowych. W konsekwencji warto poświęcić szczególną uwagę nie tylko transakcjom umorzenia udziałów, ale również innym transakcjom kapitałowym, które nie generują wprowadzie ryzyka zaniżenia czy niewykazania dochodu, ale mogą zostać wzięte pod lupę organów podatkowych w kontekście wypełnienia obowiązków dotyczących cen transferowych.



**JOANNA BIAŁOBRZEWSKA**  
DORADCA PODATKOWY



**ALEKSANDRA  
SCĄBER-ZIEMIANIN**  
KONSULTANT W ZESPOLE  
CEN TRANSFEROWYCH

### **Obciążenie kontrahentów z tytułu nadwyżki uzyskanych oszczędności energetycznych - skutki podatkowe na gruncie VAT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 17 kwietnia 2025 r., sygn. 0114-KDIP4-1.4012.25.2025.1.RMA**

Sprawa dotyczyła czynnego podatnika VAT [dalej: Spółka], specjalizującego się w realizacji projektów mających na celu poprawę efektywności energetycznej budynków i instalacji. Spółka wyjaśniła, że realizacja tych projektów odbywa się zwykle w dwóch etapach: najpierw Spółka – jako wykonawca lub podwykonawca – przeprowadza modernizację konstrukcji i instalacji energetycznych, wykonując prace budowlane, sanitarne, elektrycz-





ne oraz instalując automatykę budynkową, a następnie na etapie zarządzania utrzymuje zmodernizowane obiekty, monitorując ich zużycie energii i dbając o osiągnięcie ustalonego z kontrahentem poziomu „gwarantowanych oszczędności”.

Dla każdego roku rozliczeniowego strony określają minimalny poziom oszczędności energetycznych, uwzględniając znormalizowane warunki zewnętrzne. W razie gdy rzeczywiste oszczędności okażą się niższe od gwarantowanego progu, Spółka pokrywa różnicę między oszczędnościami rzeczywistymi a umownym poziomem, rozliczając się z kontrahentem poprzez wystawienie faktury i noty obciążeniowej lub poprzez potrącenie wzajemnych należności. W niektórych umowach obok takiego wyrównania przewidziana jest także kara umowna, rozliczana na podobnych zasadach. Z drugiej strony, jeśli w danym okresie oszczędności przewyższą poziom gwarantowany, powstaje nadwyżka energetyczna, którą strony dzielą między siebie według wcześniej ustalonych proporcji (zwykle po połowie).

Dodatkowo Spółka sprecyzowała, iż prawo własności do wykonanych prac może być przekazywane kontrahentowi jeszcze w trakcie trwania umowy lub dopiero po jej zakończeniu, w zależności od zapisów kontraktowych, a terminy i częstotliwość weryfikacji osiągniętych oszczędności każdorazowo określają umowa, odpowiednie załączniki lub odrębne porozumienia stron.

Wobec powyższego, Spółka powzięła wątpliwość, czy obciążenie swoich kontrahentów z tytułu nadwyżki uzyskanych oszczędności energetycznych powinna traktować jako opodatkowane VAT.

Zdaniem Spółki, brak obowiązku wykonania konkretnego świadczenia, za które należy się Spółce część uzyskanej przez kontrahenta nadwyżki energetycznej dowodzi, że podział nadwyżki energetycznej nie podlega VAT.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej [dalej: DKIS] nie zgodził się ze stanowiskiem Spółki, argumentując, iż w rozpatrywanym przypadku realizowana jest transakcja ekwiwalentna - świadczenie w zamian za wynagrodzenie przewidziane w umowie, bowiem otrzymywane przez Spółkę od kontrahentów kwoty stanowią płatność wynikającą wprost z łączącego strony stosunku zobowiązaniowego.

Przedmiotem sporu było określenie, czy w sytuacji powstania nadwyżek oszczędności energetycznych i pobierania z tego tytułu opłat od kontrahentów, możliwe jest zidentyfikowanie realizowania przez Spółkę na rzecz kontrahentów ekwiwalentnego świadczenia tj. dostawy towarów bądź świadczenia usług, które co do zasady podlegają opodatkowaniu VAT.

Należy przypomnieć, iż opodatkowaniu VAT podlegają tylko takie transakcje, w ramach których występuje możliwy do zidentyfikowania konsument towarów lub usług. W związku z powyższym świadczenie podlega opodatkowaniu jedynie wówczas, gdy wykonywane jest w ramach umowy zobowiązaniowej, a jedna ze stron transakcji może zostać uznana za bezpośredniego beneficjenta usługi. Jednocześnie, istotną cechą otrzymanego wynagrodzenia stanowić musi istnienie bezpośredniego związku pomiędzy dostawą towarów lub świadczeniem usług i otrzymaną zapłatą.

Jak podnosi się bowiem w wyrokach Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej [dalej: TSUE]:

- „czynność można uznać za dokonaną odpłatnie, gdy istnieje bezpośrednia i jasno zindywidualizowana korzyść po stronie dostawcy towaru lub usługi, a ponadto odpłatność za otrzymane świadczenie (towar lub usługę) pozostaje w bezpośrednim związku z czynnością, która miałaby być opodatkowana tym podatkiem” (wyrok z 8 marca 1988 r. w sprawie C-102/86 Apple and Pear Development Council);
- czynność „podlega opodatkowaniu wyłącznie wtedy, gdy istnieje związek prawny między usługodawcą i usługobiorcą, w ramach którego następuje świadczenie wzajemne, przy czym wynagrodzenie otrzymane przez usługodawcę stanowi wartość faktycznie przekazaną w zamian za usługi świadczone na rzecz usługobiorcy” (wyrok z 3 marca 1994 r. w sprawie C-16/93 pomiędzy R. J. Tolsma a Inspecteur der Omzetbelasting Leeuwarden).

Jednocześnie, stosownie do art. 29a ust. 6 ustawy VAT oraz regulacji Dyrektywy 2006/112/WE Rady z 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, każdy koszt bezpośrednio związany z dostawą towarów lub świadczeniem usług, którym dostawca obciążył nabywcę lub klienta, powinien być włączony do podstawy opodatkowania. Zasada włączenia tych świadczeń do podstawy opodatkowania oznacza, że wartości tego typu kosztów, których ciężar przerzucany jest na nabywcę, nie wykazuje się jako odrębnego świadczenia, lecz traktuje jako element świadczenia zasadniczego.

Mając na uwadze powyższe, w mojej ocenie słuszne jest stwierdzenie DKIS, że uzyskanie przez kontrahenta wyższej niż zakładano oszczędności z tytułu mniejszego zużycia energii cieplnej i/lub elektrycznej i/lub gazu jest konsekwencją usług świadczonych przez Spółkę, do których została zobowiązana na podstawie zawartej z kontrahentem umowy. Należy bowiem podkreślić, iż bez podjętych przez Spółkę działań, stanowiących realizację umowy z kontrahentem, powstanie nadwyżek oszczędności energetycznych nie byłoby możliwe i tym samym wystąpi bezpośredni związek płatności uiszczanej przez kontrahenta na rzecz Spółki z usługami modernizacji budynków oraz instalacji energetycznych oraz osiągnięcia na etapie zarządzania wyższego poziomu oszczędności.

DKIS prawidłowo ocenił, że samo określenie przez Spółkę cech przedmiotowych należności jako przyszłych i niepewnych nie może stanowić przesłanki za pozbawieniem tych płatności przymiotu zapłaty otrzymanej z tytułu odpłatnego świadczenia usług i w konsekwencji wykluczeniem z opodatkowania VAT. Ponadto, opis warunków umownych w zakresie otrzymania przez Spółkę wynagrodzenia, wskazuje na pewność po stronie Spółki otrzymania kwot związanych z wystąpieniem u kontrahentów nadwyżek oszczędności.

Końcowo, zwracam Państwa uwagę, iż w orzecznictwie sądowo-administracyj-

nym oraz stanowiskach organów podatkowych ugruntowane jest stanowisko, zgodnie z którym określonych rodzajów opłat nie uznaje się jako płatności z tytułu świadczenia opodatkowanego VAT. Przypadki te stanowią w szczególności kary umowne, opłaty sankcyjne lub odszkodowania. Niemniej, w przedmiotowej sytuacji, w przypadku powstania nadwyżek oszczędności energetycznych oba podmioty (Spółka i kontrahent) uzyskują określoną korzyść finansową. Zatem, z punktu widzenia obu podmiotów, oszczędności energetyczne nie powinny być rozpatrywane w charakterze sankcji czy odszkodowania.



**SYLWIA WIŚNIEWSKA**  
KONSULTANT

# WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:



## SPIS TREŚCI

|                                                                                                                                                                                                                                        |    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| <b>Kwestia oceny czy rekompensata strat wynikających ze świadczenia usług publicznego transportu zbiorowego stanowi podstawę opodatkowania VAT, wyrok TSUE z 8 maja 2025 r., sygn. C-615/23</b>                                        | 9  |
| <b>Kwestia zgodności z prawem unijnym art. 52 ust. 1 ustawy VAT, wyrok TSUE z 8 maja 2025 r., sygn. C-405/24</b>                                                                                                                       | 9  |
| <b>Solidarna odpowiedzialność członka zarządu za zaległości podatkowe spółki w VAT, wyrok TSUE z 30 kwietnia 2025 r., sygn. C-278/24</b>                                                                                               | 9  |
| <b>Kwestia zgodności zwolnienia art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a ustawy o podatkach lokalnych z art. 107 ust. 1 TFUE, wyrok TSUE z 29 kwietnia 2025 r., sygn. C-453/23</b>                                                                   | 9  |
| <b>Wydatki poniesione na organizację eventu dla klientów spółki (obecnych i potencjalnych) mają związek z prowadzoną przez spółkę działalnością gospodarczą na gruncie ustawy VAT, wyrok NSA z 9 maja 2025 r., sygn. I FSK 2424/21</b> | 9  |
| <b>Włókna światłowodowe stanowią urządzenie handlowe w rozumieniu art. 21 ust. 1 ustawy CIT, wyrok NSA z 7 maja 2025 r., sygn. II FSK 67/25</b>                                                                                        | 10 |
| <b>Skutki podatkowe w VAT przeniesienia własności nieruchomości w zamian za wygaśnięcie zobowiązania podatkowego przez spółkę komunalną na rzecz gminy, wyrok NSA z 7 maja 2025 r., sygn. I FSK 2478/21</b>                            | 10 |
| <b>Skutki podatkowe w CIT przekonwertowania odsetek od pożyczki wspólnika na rzecz spółki na kapitał zapasowy, wyrok NSA z 29 kwietnia 2025 r., sygn. II FSK 1045/22</b>                                                               | 10 |

# WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:



## SPIS TREŚCI

|                                                                                                                                                                                                                                       |    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| <b>Kwestia oceny czy podział przez wydzielenie będzie skutkował obowiązkiem zapłaty ryczałtu po stronie spółki w związku z podwyższeniem jej kapitału zakładowego,</b> wyrok WSA w Warszawie z 8 maja 2025 r., sygn. III SA/Wa 376/25 | 11 |
| <b>Kwestia opodatkowania VAT składek członkowskich pobieranych przez związek powiatowo-gminny oraz dodatkowych opłat za brak biletu,</b> wyrok WSA we Wrocławiu z 30 kwietnia 2025 r., sygn. I SA/Wr 711/24                           | 11 |
| <b>Przepis art. 7 ust. 3 pkt 7 lit. b ustawy CIT nie daje podstaw do przyjęcia, że chodzi w nim o udział wyłącznie bezpośredni,</b> wyrok WSA w Krakowie z 29 kwietnia 2025 r., sygn. I SA/Kr 198/25                                  | 12 |
| <b>Kwestia rozliczenia kosztów uzyskania przychodów w ramach konsorcjum. Zasady stosowania wyłączenia z art. 16 ust. 1 pkt 22 ustawy CIT,</b> wyrok WSA w Gliwicach z 29 kwietnia 2025 r., sygn. I SA/GI 1423/24                      | 12 |



**Kwestia oceny czy rekompensata strat wynikających ze świadczenia usług publicznego transportu zbiorowego stanowi podstawę opodatkowania VAT, wyrok TSUE z 8 maja 2025 r., sygn. C-615/23**

Artykuł 73 dyrektywy Rady 2006/112/WE z 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że: zryczałtowana rekompensata wypłacana przez jednostkę samorządu terytorialnego przedsiębiorstwu świadczącemu usługi publicznego transportu zbiorowego i mająca na celu pokrycie strat poniesionych w ramach świadczenia tych usług nie wchodzi w zakres podstawy opodatkowania tego przedsiębiorstwa.

**Kwestia zgodności z prawem unijnym art. 52 ust. 1 ustawy VAT, wyrok TSUE z 8 maja 2025 r., sygn. C-405/24**

Artykuł 143 ust. 1 lit. b dyrektywy Rady 2006/112/WE z 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, zmienionej dyrektywą Rady 2009/69/WE z 25 czerwca 2009 r., i art. 1 dyrektywy Rady 2006/79/WE z 5 października 2006 r. w sprawie zwolnienia od podatku przy przywozie z państw trzecich małych partii towarów o charakterze niehandlowym należy interpretować w ten sposób, że: stoją one na przeszkodzie uregulowaniom państwa członkowskiego, które wyłączały ze zwolnienia z podatku od wartości dodanej przewidzianego w tych przepisach przesyłki małych partii towarów o charakterze niehandlowym pochodzące z państwa trzeciego, wysyłane przez osobę fizyczną do osoby fizycznej zamieszkałej w innym państwie członkowskim.

**Solidarna odpowiedzialność członka zarządu za zaległości podatkowe spółki w VAT, wyrok TSUE z 30 kwietnia 2025 r., sygn. C-278/24**

Artykuł 273 dyrektywy Rady 2006/112/WE z 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, zmienionej dyrektywą Rady (UE) 2018/1695 z 6 listopada 2018 r., w związku z art. 325 TFUE, z prawem własności, a także z zasadami równego traktowania, proporcjonalności i pewności prawa, należy interpretować w ten sposób, że nie stoi on na przeszkodzie

dzie mechanizmowi krajowemu, w ramach którego:

- członek lub były członek zarządu spółki mającej zobowiązanie z tytułu podatku od wartości dodanej ponosi wraz z tą spółką solidarną odpowiedzialność za zaległości podatkowe powstałe w okresie, w którym pełnił on tę funkcję,

- odpowiedzialność ta jest ograniczona do tych zaległości podatkowych, których egzekucja od spółki okazała się w całości lub w części bezskuteczna,

- zwolnienie z tej odpowiedzialności zależy w szczególności od przedstawienia przez członka lub byłego członka zarządu dowodu, że wniosek o ogłoszenie upadłości tej spółki został złożony we właściwym czasie lub że niezłożenie tego wniosku nie wynika z jego winy,

o ile ów członek lub były członek, w celu wykazania braku winy, może skutecznie powołać się na to, że dochował wszelkiej staranności wymaganej przy prowadzeniu spraw danej spółki, przy czym wspomniany członek lub były członek nie może w tym celu ograniczyć się do podniesienia, że w chwili stwierdzenia trwałej niewypłacalności jedynym wierzycielem tej spółki był Skarb Państwa.

**Kwestia zgodności zwolnienia art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a ustawy o podatkach lokalnych z art. 107 ust. 1 TFUE, wyrok TSUE z 29 kwietnia 2025 r., sygn. C-453/23**

Artykuł 107 ust. 1 TFUE należy interpretować w ten sposób, że nie wydaje się, by przepisy państwa członkowskiego, które zwalniają z podatku od nieruchomości grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej, gdy jest ona udostępniana przewoźnikom kolejowym, stanowiły środek, który przysparza beneficjentom tego zwolnienia selektywnej korzyści.

**Wydatki poniesione na organizację eventu dla klientów spółki (obecnych i potencjalnych) mają związek z prowadzoną przez spółkę działalnością gospodarczą na gruncie ustawy VAT, wyrok NSA z 9 maja 2025 r., sygn. I FSK 2424/21**

Jak wynika z najnowszego orzecznictwa sądów administracyjnych, istnieją obecnie



pewnego rodzaju trendy gospodarcze, które wytyczają działalność na rynku podmiotów działających m.in. w branży motoryzacyjnej. Imprezy, eventy „integracyjne” są wpisane w działalność w tego typu branżach i nie mogą być postrzegane jako niemające związku z działalnością gospodarczą. Trudno znaleźć inną przyczynę, niż gospodarczą, biznesowa ponoszenia tego typu wydatków. Trudno bowiem przyjąć, że spółka chce ponieść wydatki po to tylko, żeby uczestnikom zapewnić wypoczynek i rekreację. Działanie spółki organizującej eventy dla klientów nie jest działaniem bezinteresownym na rzecz uczestników takich eventów, tylko ma określony cel i jest to cel gospodarczy (m.in. zachęcenie do dalszej współpracy). A zatem, wydatki poniesione na organizację eventu dla klientów spółki (obecnych i potencjalnych) mają związek z prowadzoną przez spółkę działalnością gospodarczą.

**Włókna światłowodowe stanowią urządzenie handlowe w rozumieniu art. 21 ust. 1 ustawy CIT, wyrok NSA z 7 maja 2025 r., sygn. II FSK 67/25**

Użyty w art. 21 ust. 1 ustawy CIT spójnik łączny: „w tym także” odnosi się również do należności za użytkowanie lub prawo do użytkowania urządzenia handlowego. W ustawie nie ma definicji urządzenia handlowego (podobnie jak urządzenia przemysłowego). Jednak jeżeli zastosujemy wykładnię językową, to należy dostrzec, że w pojęciu urządzenia mieszczą się również instalacje. Taki jest synonim tego słowa w języku polskim.

Natomiast słowo „handlowy” nie oznacza tylko czegoś związanego z wymianą towaru, ale oznacza również rzeczy (urządzenia) komercyjne, urządzenia przynoszące dochód lub zysk. Czyli światłowód, będący prostą konstrukcją, składającą się ze szklanej rurki z wiązką przewodów światłowodowych w środku, w istocie odpowiada nie urządzeniu przemysłowemu (ponieważ zakresu tego pojęcia nie można rozciągać na każde urządzenie, które może służyć działalności gospodarczej), ale urządzeniu handlowemu. W tym kontekście należy zwrócić uwagę na pełną definicję należności licencyjnych, które podlegają opodatkowaniu u źródła, a odnoszą się do urządzeń przemysłowych, urządzeń handlowych, naukowych i środków transportu. Oznacza to, że ustawodawca chciał w istocie opodatkować u źródła wszyst-

ko to, co jest związane z działalnością gospodarczą, wymieniając w art. 21 ust. 1 ustawy CIT po kolei te różne środki (urządzenia).

W konsekwencji urządzeniem handlowym byłaby np. instalacja wykorzystywana w celach komercyjnych. Taka definicja niewątpliwie obejmuje światłowód – ponieważ po to zagraniczni kontrahenci spółki kładą te liny światłowodowe, żeby osiągnąć z tego dochody. Spółka, mając narzędzia do emitowania sygnałów, prowadząc działalność w zakresie telekomunikacji, nie zarobiłaby pieniędzy, gdyby nie podłączyła tych urządzeń do światłowodu. A zatem, to urządzenie handlowe jest jej potrzebne do jej działalności komercyjnej, którą niewątpliwie prowadzi. Reasumując należności z tytułu użytkowania włókien światłowodowych podlegają opodatkowaniu podatkiem u źródła.

**Skutki podatkowe w VAT przeniesienia własności nieruchomości w zamian za wygaśnięcie zobowiązania podatkowego przez spółkę komunalną na rzecz gminy, wyrok NSA z 7 maja 2025 r., sygn. I FSK 2478/21**

W świetle wyroku TSUE z 11 maja 2017 r. w sprawie C-36/16 (Posnania Investment S.A. z siedzibą w Poznaniu) oraz opinii rzecznik generalnej przedstawionej w tej sprawie przyjąć należy, iż czynność przeniesienia własności nieruchomości w zamian za wygaśnięcie zobowiązania podatkowego w trybie art. 66 § 1 OP nie podlega opodatkowaniu VAT. Natomiast kwestie związane ze zrealizowanym na wcześniejszym etapie prawem do odliczenia należy zweryfikować w drodze odpowiednich korekt.

**Skutki podatkowe w CIT przekonwertowania odsetek od pożyczki wspólnika na rzecz spółki na kapitał zapasowy, wyrok NSA z 29 kwietnia 2025 r., sygn. II FSK 1045/22**

W okolicznościach niniejszej sprawy kapitał zakładowy spółki, którego podwyższenie dokonane zostało uchwałą zgromadzenia wspólników z 16 listopada 2015 r., pokryty został wierzytelnościami, jakie wspólnikowi obejmującemu nowoutworzone udziały przysługiwały wobec spółki. Udziały te zostały jednak objęte po cenie wyższej od nominalnej, a wynikająca z tego tytułu nadwyżka, nie generując przychodu,



została przekazana na kapitał zapasowy spółki (agio).

W takiej sytuacji przychylić należy się do stanowiska organu, który wskazał, iż inna jest causa świadczenia polegającego na udzieleniu pożyczki, a inna w przypadku pokrycia kapitału zakładowego. Traktowanie więc konwersji, jako przypadku wkładu pieniężnego oznaczałoby następczą zmianę causy spełnionego świadczenia, co uznać należy za niedopuszczalne. Sama konwersja prowadzi do wniesienia do spółki wkładu niepieniężnego, a nie wkładu pieniężnego. A zatem, do pokrycia przez wspólnika spółki jej podwyższonego kapitału zakładowego, doszło wkładem niepieniężnym, w związku z czym przekonwertowana na ten cel we właściwej proporcji wartość odsetek od udzielonej spółce pożyczki może stanowić koszt uzyskania przychodu jedynie w tym zakresie, w jakim doszło w ten sposób do pokrycia tymi środkami podwyższenia kapitału zakładowego.

Wzajemna kompensata wierzytelności prowadzi do wzajemnego umorzenia wierzytelności, zgodnie z art. 498 § 2 KC, nie jest tym samym tożsama z fizyczną zapłatą, rozumianą jako przekazanie środków finansowych, w formie gotówkowej czy też pieniądza bankowego. W tej więc sytuacji zastosowanie znajdzie art. 16 ust. 1 pkt 11 ustawy CIT, w myśl którego nie uważa się za koszty uzyskania przychodów naliczonych, lecz niezapłaconych albo umorzonych odsetek od zobowiązań, w tym również od pożyczek (kredytów).

**Kwestia oceny czy podział przez wydzielenie będzie skutkował obowiązkiem zapłaty ryczałtu po stronie spółki w związku z podwyższeniem jej kapitału zakładowego, wyrok WSA w Warszawie z 8 maja 2025 r., sygn. III SA/Wa 376/25**

Z opisu sprawy wynika, że podział przez wydzielenie nastąpi w całości z kapitału zapasowego spółki dzielonej. Podział przez wydzielenie zostanie przeprowadzony w ten sposób, że podwyższony zostanie kapitał zakładowy spółki, wspólnicy spółki dzielonej obejmą udziały w spółce, jeśli wartość emisyjna udziałów będzie wyższa od ich wartości nominalnej, to nadwyżka zostanie przekazana na kapitał zapasowy spółki. Środki zgromadzone na kapitale zapasowym spółki dzielonej, z którego zostanie pokryte podwyższenie kapitału zakładowego spółki są

środkami pochodzącymi z zysków sprzed opodatkowania estońskim CIT.

Wpływ na ocenę opisanej sytuacji ma okoliczność, czy ten zysk był wypracowany w okresie przed opodatkowaniem ryczałtem od dochodów spółek. Nie można bowiem odczytywać literalnie tylko jednego przepisu art. 28m ust. 3 pkt 6 ustawy CIT, lecz należy patrzeć na całość regulacji, dotyczącej opodatkowania ryczałtem. Mając na uwadze powyższe, uznać należy, że ustawodawcę w zakresie opodatkowania ryczałtem interesują tylko te zyski, które w tym czasie opodatkowania ryczałtem były wypracowane. W konsekwencji planowany podział przez wydzielenie nie będzie skutkował obowiązkiem zapłaty ryczałtu po stronie spółki.

**Kwestia opodatkowania VAT składek członkowskich pobieranych przez związek powiatowo-gminny oraz dodatkowych opłat za brak biletu, wyrok WSA we Wrocławiu z 30 kwietnia 2025 r., sygn. I SA/Wr 711/24**

W analizowanej sprawie wpłaty członków na rzecz związku powiatowo-gminnego mają charakter zapłaty za usługę transportu, tj. naprawy, biletów, zakupu energii elektrycznej do zasilania biletomatów, usług telekomunikacyjnych, kosztów przewoźnika. Występuje bezpośredni związek pomiędzy świadczeniem na rzecz członków związku a wynagrodzeniem pobieranym przez związek, pomimo że opłata za to świadczenie została ustalona w formie wpłaty członkowskiej. Tym samym czynności wykonywane przez związek za pośrednictwem przewoźnika na rzecz gmin i powiatu wypełniają definicję, o których mowa w art. 8 ust. 1 ustawy VAT i które ze względu na odpłatny charakter są opodatkowane VAT. W konsekwencji otrzymane wpłaty członków przeznaczone na finansowanie usług przewozowych na terenie gmin i powiatów członkowskich będą stanowiły podstawę do opodatkowania w rozumieniu art. 29a ust. 1 ustawy VAT.

Pobierana dodatkowa opłata za brak ważnego biletu jest ściśle związana z wykonywanymi przez związek za pośrednictwem przewoźnika, usługami transportowymi i wiąże się z niewywiązaniem się przez pasażerów z obowiązków przewidzianych w regulaminie podczas korzystania z transportu publicznego. Powyższe zostało potwierdzone



w orzecznictwie TSUE. W niniejszej sprawie istnieje bezpośredni związek pomiędzy nałożeniem opłaty dodatkowej a skorzystaniem z usług transportu publicznego. Dodatkowe opłaty za brak ważnego biletu pobierane przez związek stanowią wynagrodzenie za świadczenie usług, o których mowa w art. 8 ust. 1 ustawy VAT i w konsekwencji podlegają opodatkowaniu VAT zgodnie z art. 5 ust. 1 ustawy VAT.

**Przepis art. 7 ust. 3 pkt 7 lit. b ustawy CIT nie daje podstaw do przyjęcia, że chodzi w nim o udział wyłącznie bezpośredni, wyrok WSA w Krakowie z 29 kwietnia 2025 r., sygn. I SA/Kr 198/25**

Skoro w art. 7 ust. 3 pkt 7 lit. b ustawy CIT brak jest wyraźnego stwierdzenia o bezpośrednim posiadaniu udziałów (akcji), to nie ma podstaw do uznania, że przepis ten odnosi się jedynie do takiej formy posiadania udziałów. A zatem, wobec zachowania ciągłości pośredniego udziału w spółce analizowany przepis wyłącza możliwość rozliczenia strat nie znajdzie zastosowania.

**Kwestia rozliczenia kosztów uzyskania przychodów w ramach konsorcjum. Zasady stosowania wyłączenia z art. 16 ust. 1 pkt 22 ustawy CIT, wyrok WSA w Gliwicach z 29 kwietnia 2025 r., sygn. I SA/GI 1423/24**

Analizując przepis art. 5 ust. 2 ustawy CIT nie ma wątpliwości, że odnosi się on do zasad zawartych w ust. 1 tego artykułu. Zgodnie z tymi zasadami, przychody ze wspólnego przedsięwzięcia łączy się z przychodami każdego wspólnika proporcjonalnie do posiadanego udziału w zysku (udziału). Zatem przychody rozlicza się w odniesieniu do procentowego udziału w zysku. Podobna zasada ma zastosowanie w odniesieniu do rozliczania kosztów uzyskania przychodów w tym wspólnym przedsięwzięciu.

Wyłączenie, o którym mowa w art. 16 ust. 1 pkt 22 ustawy CIT nie ma zastosowania do kary umownej, która została nałożona z uwagi na opóźnienie w wykonaniu usługi.



# WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH



## SPIS TREŚCI

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |    |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| <b>Kwestia obowiązku pobrania podatku u źródła w związku z zapłatą na rzecz duńskiego banku opłat i prowizji bankowych</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 28 kwietnia 2025 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.114.2025.2.AW                                                                                                                                 | 15 |
| <b>Bonusy PBA przyznawane w związku z utrzymaniem farm fotowoltaicznych w taki sposób, aby działały powyżej zakładanego minimum stanowią wynagrodzenie za świadczenie usług. Moment powstania obowiązku podatkowego w VAT z tytułu wykonania ww. usług</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 25 kwietnia 2025 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.227.2025.1.IK | 15 |
| <b>Warunek opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 2 lit. g ustawy CIT</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 25 kwietnia 2025 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.124.2025.2.END                                                                                                                                        | 16 |
| <b>Ustalenie od jakiej ilości cukru w produkcie należy uiścić opłatę cukrową - czy od cukru zawartego w koncentracie, czy też od zawartości cukru w napoju gotowym po rozcieńczeniu go z wodą</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 25 kwietnia 2025 r., sygn. 0111-KDSB1-1.4019.5.2025.2.ND                                                            | 17 |
| <b>Kwestia uznania przychodu ze sprzedaży internetowej za przychód ze sprzedaży detalicznej</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 18 kwietnia 2025 r., sygn. 0111-KDIB3-3.4019.7.2025.2.AM                                                                                                                                                              | 17 |
| <b>Ustalenie czy osiągnane przez spółkę przychody w postaci wynagrodzenia i odsetek będą stanowić przychody z wierzytelności, o których mowa w art. 28j ust. 1 pkt 2 ustawy CIT</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 18 kwietnia 2025 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.29.2025.1.SG                                                                         | 18 |

# WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH



## SPIS TREŚCI

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| <b>Jednokrotne złożenie przez spółkę zawiadomienia, o którym mowa w art. 117ba § 3 OP (zawiadomienie ZAW-NR), wskazującego numer rachunku bankowego banku (jako faktora), będzie skuteczne w odniesieniu do wszystkich kolejnych płatności</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 18 kwietnia 2025 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.98.2025.2.AN | 19 |
| <b>Odszkodowanie z tytułu ograniczenia sposobu korzystania i szkód powstałych na nieruchomościach w związku z budową gazociągu podlega opodatkowaniu VAT</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 17 kwietnia 2025 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.90.2025.1.IG                                                                                   | 19 |
| <b>Ocena czy skorzystanie przez pracowników spółki z urlopu bezpłatnego w trakcie trwania opodatkowania spółki ryczałtem skutkuje naruszeniem warunku zatrudnienia, o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy CIT</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 17 kwietnia 2025 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.85.2025.1.AG                | 20 |
| <b>Opodatkowanie dostaw towarów dokonywanych w składzie celnym stawką 0% VAT</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 14 kwietnia 2025 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.159.2025.1.RM                                                                                                                                                              | 20 |
| <b>Kwestia spełnienia warunku zatrudnienia w celu zmiany formy opodatkowania na ryczałt od dochodów spółek</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 14 kwietnia 2025 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.77.2025.1.IN                                                                                                                                 | 20 |



**Kwestia obowiązku pobrania podatku u źródła w związku z wypłatą na rzecz duńskiego banku opłat i prowizji bankowych, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 28 kwietnia 2025 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.114.2025.2.AW**

Ze stanu faktycznego wynika, że spółka zawarła umowę rachunku bankowego (rachunek 1) z zagranicznym bankiem posiadającym siedzibę na terenie Danii. Bank jest duńskim rezydentem podatkowym. Spółka posiada certyfikat potwierdzający rezydencję podatkową banku. Bank udzielił spółce kredyt. W związku z powyższym, bank prowadzi dla spółki oddzielny rachunek bankowy (rachunek 2). Z tytułu transferu środków z rachunku 1 na inny rachunek spółki, bank jest uprawniony do pobrania opłaty bankowej. Powyższe opłaty nie są związane z uzyskaniem przez spółkę kredytu lub czasem dysponowania przez spółkę środkami pochodzącymi z kredytu, lecz mają jednorazowy charakter i pozostają w związku z faktem dokonywania transferu środków pieniężnych zgromadzonych na rachunku 1. Spółka jako płatnik nie ma obowiązku pobierania podatku u źródła od wypłaconych na rzecz banku opłat związanych z prowadzeniem rachunku 1. Opłaty bankowe związane z prowadzeniem rachunku 1, jako wydatki niezwiązane z pozyskaniem obcego kapitału, nie powodują dla spółki jako płatnika obowiązku pobierania podatku u źródła zgodnie z art. 26 ust. 1 w zw. z art. 21 ust. 1 ustawy CIT.

Definicja „odsetek” na mocy polsko-duńskiej UPO obejmuje dochód z wszelkiego rodzaju roszczeń oraz inne dochody, które według ustawodawstwa podatkowego Państwa, z którego pochodzą, zrównane są z dochodami z pożyczek, tj. obejmuje wynagrodzenie za korzystanie z cudzego kapitału (pożyczonych pieniędzy). Opisane we wniosku opłaty za prowadzenie rachunku 2, który został uruchomiony w związku z udzieleniem przez bank kredytu spółce oraz prowizje kredytowe są ściśle związane z udzieleniem finansowania, stanowi element „kosztu” pozyskania kapitału (finansowania zewnętrznego). W rezultacie, powyższe wynagrodzenie spełnia definicję odsetek w myśl art. 11 ust. 4 ww. UPO.

Za prawidłowością dokonanej wykładni, opartej na dorobku doktryny prawa po-

datkowego, przemawia również art. 2 lit. a implementowanej do polskiego porządku prawnego Dyrektywy Rady 2003/49/WE z 3 czerwca 2003 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych między powiązаныmi spółkami różnych państw członkowskich. Potwierdza to, że termin „odsetki” należy rozumieć szeroko. Zatem, wskazane we wniosku opłaty bankowe związane z prowadzeniem rachunku 2 są wydatkami związanymi z pozyskaniem kredytu i stanowią odsetki w rozumieniu art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT oraz w rozumieniu art. 11 ust. 4 polsko-duńskiej UPO. Wobec powyższego spółka jako płatnik będzie obowiązana do pobierania podatku u źródła w związku z wypłatą na rzecz banku opłat bankowych związanych z rachunkiem 2. Również wskazane we wniosku prowizje kredytowe są wydatkami związanymi z pozyskaniem kredytu. Prowizje kredytowe są kalkulowane w zależności od wysokości kapitału kredytu oraz czasu, na który udzielony jest kredyt lub czasu, w ciągu którego spółka dysponuje środkami pochodzącymi z kredytu. Wobec powyższego, wskazane we wniosku prowizje kredytowe stanowią odsetki podlegające opodatkowaniu podatkiem u źródła zgodnie z art. 26 ust. 1 w zw. z art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT.

W przypadku powstania obowiązku pobrania podatku u źródła, spółka może stosować 5% stawkę podatku u źródła zgodnie z UPO w związku z wypłatą prowizji kredytowych. Prowizje kredytowe będą stanowiły odsetki w rozumieniu art. 11 ust. 4 polsko-duńskiej UPO i spółka jako płatnik może zastosować 5% stawkę podatku u źródła zgodnie z art. 11 ust. 2 ww. UPO w zw. z art. 26 ust. 1 ustawy CIT, przy spełnieniu warunków, o których mowa w art. 26 ust. 1 ustawy CIT.

**Bonusy PBA przyznawane w związku z utrzymaniem farm fotowoltaicznych w taki sposób, aby działały powyżej zakładanego minimum stanowią wynagrodzenie za świadczenie usług. Moment powstania obowiązku podatkowego w VAT z tytułu wykonania ww. usług, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 25 kwietnia 2025 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.227.2025.1.IK**

W analizowanym przypadku w związku z otrzymaniem przez spółkę bonusów PBA





występuje odpłatne świadczenie usługi związanej z utrzymaniem farm fotowoltaicznych w taki sposób, aby działały powyżej zakładanego minimum. W rozpatrywanej sprawie wykonane przez spółkę czynności związane z utrzymaniem farmy fotowoltaicznej w taki sposób, aby działały powyżej zakładanego minimum wypełniają definicję świadczenia usług. W analizowanym przypadku otrzymane przez spółkę od kontrahenta wynagrodzenie stanowiące bonusy PBA nie mogą być na gruncie ustawy VAT uznane za rabat pośredni, ponieważ nie są związane z konkretnymi dostawami towarów.

W niniejszym przypadku następuje świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy VAT, gdyż określone świadczenie pieniężne zostaje wypłacone w związku z określonymi czynnościami spółki w zakresie utrzymania farmy fotowoltaicznej w taki sposób, aby działały powyżej zakładanego minimum. Spełniona zatem jest przesłanka istnienia związku pomiędzy wypłatą należności (bonusów PBA), a otrzymaniem świadczenia wzajemnego (utrzymania farmy fotowoltaicznej w taki sposób, aby działały powyżej zakładanego minimum), co jest warunkiem koniecznym do uznania, że wypłata kwot stanowiących bonusy PBA podlega opodatkowaniu VAT. Zatem w analizowanym przypadku wykonanie przez spółkę opisanych we wniosku czynności związanych z utrzymaniem farmy fotowoltaicznej w taki sposób, aby działały powyżej zakładanego minimum, z tytułu wykonania których otrzymuje bonusy PBA podlega opodatkowaniu VAT na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 8 ust. 1 ustawy VAT, jako odpłatne świadczenie usług. Wykonanie tych usług należy udokumentować fakturą, zgodnie z art. 106b ust. 1 pkt 1 ustawy VAT.

Skoro w analizowanym przypadku, aby otrzymać bonus PBA, spółka musi uzyskać pozytywny wynik weryfikacji (wymagane jest współdziałanie stron w zakresie weryfikacji wyniku, które pozwala stwierdzić czy doszło do spełnienia warunku wypłaty bonusu PBA), spółka nie ma wiedzy co do istnienia wynagrodzenia należnego spółce z tytułu wykonania czynności w ramach danego bonusu PBA bez informacji od kontrahenta co do spełnienia kryterium - w odniesieniu do opisanych we wniosku czynności, z tytułu wykonania których spółka otrzymuje bonus PBA, dopiero otrzymanie przez

spółkę informacji o spełnieniu kryterium, skutkuje uznaniem realizowanej usługi w zakresie utrzymania farmy fotowoltaicznej w taki sposób, aby działały powyżej zakładanego minimum za odpłatne świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 w zw. z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT. Te informacje są znane dopiero po zakończonym okresie rozliczeniowym (roku kalendarzowym). Zatem, zgodnie z art. 19a ust. 1 ustawy VAT, momentem powstania obowiązku podatkowego jest moment wykonania usługi, tj. w analizowanym przypadku moment otrzymania przez spółkę informacji o spełnieniu się warunków do jego otrzymania.

**Warunek opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 2 lit. g ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 25 kwietnia 2025 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.124.2025.2.END**

Ze stanu faktycznego wynika, że zawierane przez spółkę transakcje z podmiotem powiązanym pozostają w ścisłym związku z głównym przedmiotem działalności spółki. Opisane transakcje są realizowane przy wykorzystaniu specjalistycznego zaplecza technicznego oraz zaangażowania pracowników i praktycznej wiedzy w zakresie produkcji. Nabywane od spółki produkty wykorzystywane są przez podmiot powiązany w podstawowym zakresie jego działalności. Usługi, które świadczy spółka na rzecz podmiotu powiązanego są usługami o charakterze wyspecjalizowanym, wymagającymi odpowiedniej wiedzy i doświadczenia. Usługi mają istotny wpływ na pozycję rynkową obu stron transakcji. Z perspektywy spółki odpowiadają za większość jej przychodów i stanowią główny przedmiot działalności. Z perspektywy podmiotu powiązanego również są związane z jego głównym przedmiotem działalności.

Wynagrodzenie z tytułu dostaw na rzecz podmiotu powiązanego ustalone jest na warunkach rynkowych oraz osiągnięta jest marża. W efekcie zawieranych transakcji spółka wykazuje zysk. Biorąc pod uwagę rodzaj i zakres czynności jakie są dokonywane, zakres zaangażowanych przez spółkę zasobów, stwierdzić należy, że wymienione we wniosku transakcje sprzedaży towarów podmiotowi powiązanemu niewątpliwie przyczynią się do powstania wartości do-



danej i wartość ta nie będzie znikoma. Odnosząc się natomiast do faktu, iż podmiot powiązany jest obecnie jedynym odbiorcą produktów spółki oraz więcej niż 50% przychodów spółki stanowią wskazane transakcje, przypomnieć należy, że warunek dotyczący uzyskiwania przychodów z transakcji z podmiotami powiązanymi na poziomie niższym niż 50% dotyczy wyłącznie sytuacji, w której w związku z tymi transakcjami nie jest wytwarzana wartość dodana pod względem ekonomicznym lub wartość ta jest znikoma. Powyższa sytuacja nie będzie miała miejsca w tej sprawie.

Reasumując, wskazane we wniosku przychody stanowią przychody osiągane z transakcji, w związku z którymi jest wytwarzana wartość dodana pod względem ekonomicznym większa niż znikoma w rozumieniu art. 28j ust. 1 pkt 2 lit. g ustawy CIT i w konsekwencji spółka będzie uprawniona do opodatkowania dochodów w formie ryczałtu od dochodów spółek.

**Ustalenie od jakiej ilości cukru w produkcie należy uiścić opłatę cukrową – czy od cukru zawartego w koncentracie, czy też od zawartości cukru w napoju gotowym po rozcieńczeniu go z wodą, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 25 kwietnia 2025 r., sygn. 0111-KDS-B1-1.4019.5.2025.2.ND**

Ze stanu faktycznego wynika, że koncentrat będzie ujęty w jednej z klas PKWiU wymienionych w przepisach ustawy o zdrowiu publicznym, tj. 10.32 i 10.89 oraz w dziale 11 oraz będzie zawierać w swoim składzie dodatek cukrów będących monosacharydami lub disacharydami oraz środków spożywczych zawierających te substancje oraz substancji słodzących, o których mowa w rozporządzeniu Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 1333/2008 z 16 grudnia 2008 r. w sprawie dodatków do żywności.

Koncentrat jest przeznaczony do przygotowania gotowego napoju oraz ma postać płynną. Wobec powyższego, koncentrat napoju spełnia definicję napoju wskazaną w art. 12b ust. 1 ustawy o zdrowiu publicznym i tym samym jego wprowadzenie na rynek krajowy będzie podlegać opłacie od środków spożywczych, o której mowa w art. 12a ust. 1 ustawy o zdrowiu publicznym. W konsekwencji z tytułu wprowadzenia na

rynek krajowy koncentratu stanowiącego napój, w myśl ustawy o zdrowiu publicznym, spółka będzie zobowiązana do obliczenia opłaty od środków spożywczych od koncentratu wprowadzanego na rynek, tj. zawierającego (...) g cukru na 100 ml produktu. Opłata powinna zostać obliczona zgodnie z art. 12f ust. 1 w zw. z art. 12f ust. 2 ustawy o zdrowiu publicznym, tj. powinna stanowić sumę części, o których mowa w art. 12f ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o zdrowiu publicznym. Wyjaśnić przy tym należy, iż fakt późniejszego przygotowania napoju przez nabywcę, poprzez rozcieńczenie przedmiotowego koncentratu z wodą, nie wpływa na wysokość opłaty od środków spożywczych, gdyż napojem wprowadzanym na rynek krajowy jest koncentrat napoju, zawierający (...) g cukru na 100 ml napoju.

Z uwagi na fakt, że w przedmiotowej sprawie otrzymana należność z tytułu ograniczenia sposobu korzystania i szkód powstałych na nieruchomościach stanowiących własność spółki w związku z budową gazuociągu nie spełnia funkcji odszkodowawczej, lecz stanowi wynagrodzenie za konkretne świadczenie, które mieści się w katalogu czynności podlegających opodatkowaniu wymienionych w art. 5 ust. 1 ustawy VAT jako odpłatne świadczenie usług, o którym mowa w art. 8 ust. 1 ustawy VAT, spółka jest zobowiązana do wystawienia faktury dokumentującej świadczoną usługę.

**Kwestia uznania przychodu ze sprzedaży internetowej za przychód ze sprzedaży detalicznej, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 18 kwietnia 2025 r., sygn. 0111-KDIB3-3.4019.7.2025.2.AM**

Sprzedaż przez spółkę za pośrednictwem sklepów internetowych nie spełnia definicji sprzedaży detalicznej. Przedstawione okoliczności sprawy pozwalają bowiem stwierdzić, że opisana we wniosku sprzedaż za pośrednictwem sklepu internetowego nie jest/ nie będzie dokonywana na podstawie umowy zawartej w lokalu przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 2 pkt 3 ustawy o prawach konsumenta. W ramach sprzedaży prowadzonej przez sklepy internetowe możliwe jest dokonanie zakupu wyłącznie przez te sklepy lub sporadycznie przez kontakt telefoniczny.

Nie można również uznać, że dokonywana przez spółkę sprzedaż jest/będzie dokony-



wana poza lokalem przedsiębiorstwa, bowiem przedstawiona przez spółkę sytuacja nie wypełnia żadnej z przesłanek wskazanych w art. 2 pkt 2 ustawy o prawach konsumenta. Podczas zawarcia umowy sprzedaży w ramach sklepów internetowych nie dochodzi do jednoczesnej fizycznej obecności stron umowy. Zatem biorąc pod uwagę powyższe wskazać należy, że prowadzona przez spółkę sprzedaż w ramach sklepów internetowych nie jest/nie będzie sprzedażą detaliczną w rozumieniu art. 3 pkt 5 ustawy o podatku od sprzedaży detalicznej.

Skoro zatem prowadzona przez spółkę sprzedaż za pośrednictwem sklepów internetowych nie stanowi/nie będzie stanowiła sprzedaży detalicznej, oznacza to tym samym, że przychody osiągane w ramach tego rodzaju sprzedaży nie stanowiły, nie stanowią i nie będą stanowiły przychodu ze sprzedaży detalicznej w rozumieniu art. 5 ustawy o podatku od sprzedaży detalicznej podlegającego zaliczeniu do podstawy opodatkowania, który powinien być uwzględniany w ramach kalkulacji limitu przychodów ze sprzedaży detalicznej w danym miesiącu, od przekroczenia którego uzależnione jest powstanie obowiązku podatkowego w podatku od sprzedaży detalicznej.

**Ustalenie czy osiągnęte przez spółkę przychody w postaci wynagrodzenia i odsetek będą stanowiły przychody z wierzytelności, o których mowa w art. 28j ust. 1 pkt 2 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 18 kwietnia 2025 r., sygn. 0111-KDIB-1-1.4010.29.2025.1.SG**

Ze stanu faktycznego wynika, że spółka zawiera z klientami umowy cesji powierniczej wierzytelności. W dniu podpisania umowy klient bezwarunkowo przelewa na rzecz spółki całkowitą wartość roszczeń wraz ze wszelkimi związanymi z nimi prawami (w tym odsetkami za opóźnienie i zwłokę), zaś spółka przelew wierzytelności przyjmuje w celu jej dochodzenia na drodze sądowej lub pozasądowej oraz do wyegzekwowania od kredytodawcy. W przypadku niemożności skutecznego wyegzekwowania nabytych przez spółkę roszczeń w całości lub części, roszczenia te zostają przeniesione (w całości lub w odpowiedniej części) ze spółki na klienta w ramach cesji zwrotnej, a umowa wygasa. Natomiast w przypadku ich wyegzekwowa-

nia spółka zobowiązuje się do przekazania klientowi uzgodnionej kwoty świadczenia brutto, obejmującego wyłącznie należność główną, w uzgodnionym terminie od dnia wyegzekwowania roszczeń. Pozostała część kwoty wyegzekwowanej należności głównej pozostaje w spółce (określony %, np. 40%).

W związku z powyższym stwierdzić należy, że niewątpliwie kwota ta jest dla spółki przychodem z wierzytelności. Dla oceny powyższego nie może mieć znaczenia, że kwota ta wynika z umowy cesji powierniczej wierzytelności, której celem jest dochodzenie przez spółkę wierzytelności na rzecz klienta i stanowi wynagrodzenie za świadczenie usługi ściągania długu udokumentowanej fakturą VAT. Wynagrodzenie to sprowadza się bowiem do udziału w spłaconym świadczeniu (należności głównej). Przepis art. 28j ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy CIT nie precyzuje, jakie przychody są zaliczane do przychodów z wierzytelności, a zatem należy je rozumieć szeroko. Nie ma legalnej definicji wierzytelności, ale z przepisów KC wynika, że wierzyciel może żądać od dłużnika świadczenia, a dłużnik powinien świadczenie spełnić. Na tej podstawie obowiązki dłużnika określa się mianem długu, a uprawnienia wierzyciela – wierzytelnością.

Otrzymywane świadczenia są przychodami z wierzytelności. A zatem, każdy przychód będący następstwem nabycia przez spółkę wierzytelności na podstawie umowy, a więc przychód uzyskany w następstwie jej wyegzekwowania będzie przychodem z wierzytelności w rozumieniu art. 28j ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy CIT. Również uzyskane przez spółkę przychody z odsetek będą przychodami z wierzytelności. Odsetki te są świadczeniem należnym spółce w całości w przypadku wygranego postępowania sądowego. W przypadku wskazanym we wniosku wyegzekwowanie roszczeń od kredytodawcy jest ściśle powiązane z nabyciem wierzytelności. Innymi słowy, przychodu powstałego w wyniku wyegzekwowania roszczeń od kredytodawcy bez wątpienia, by nie otrzymano, gdyby spółka nie posiadała wskazanych we wniosku wierzytelności. Są to więc przychody z wierzytelności, bo to wierzytelność jest ich źródłem. Zatem mając na uwadze powyższe wskazać należy, że do wartości przychodów, o których mowa w art. 28j ust. 1 pkt 2 ustawy CIT spółka powinna wliczać wartość przychodów z tytułu posiadanych wierzytelności, tj. wynagrodzenia i odsetek, należnych spółce





z tytułu dochodzenia i egzekwowania wierzytelności (zarządzania wierzytelnościami), związanych z prawem do wierzytelności.

**Jednokrotne złożenie przez spółkę zawiadomienia, o którym mowa w art. 117ba § 3 OP (zawiadomienie ZAW-NR), wskazującego numer rachunku bankowego banku (jako faktora), będzie skuteczne w odniesieniu do wszystkich kolejnych płatności, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 18 kwietnia 2025 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.98.2025.2.AN**

Aby uniknąć negatywnych skutków podatkowych wystarczy, że podatnik w ustawowym terminie zawiadomi o zapłacie należności na rachunek inny niż zawarty na dzień zlecenia przelewu w Wykazie podatników VAT właściwego naczelnika urzędu skarbowego w formie określonego przepisami OP zawiadomienia (ZAW-NR). Przy czym, zgodnie z objaśnieniami podatkowymi z 20 grudnia 2019 r. „Wykaz podatników VAT”, w przypadku wysłania zawiadomienia o dokonaniu zapłaty na rachunek spoza Wykazu podatnik nie będzie obowiązany dokonywać ponownie takiego zawiadomienia w sytuacji, gdyby kolejna wpłata została dokonana na ten sam rachunek spoza wykazu, o którym podatnik już raz poinformował organ składając stosowne zawiadomienie. Wystarczające będzie dokonanie jednorazowego zgłoszenia takiego rachunku do właściwego naczelnika urzędu skarbowego.

Podsumowując, jednokrotne złożenie przez spółkę zawiadomienia, o którym mowa w art. 117ba § 3 OP (zawiadomienie ZAW-NR), wskazującego numer rachunku bankowego banku (jako faktora), będzie skuteczne w odniesieniu do wszystkich kolejnych płatności spółki dokonywanych na ten rachunek bankowy, lecz w odniesieniu do faktur od różnych dostawców spółki, i w związku z tym spowoduje, że zastosowania nie znajdzie sankcja przewidziana w art. 15d ust. 1 pkt 2 ustawy CIT.

**Odszkodowanie z tytułu ograniczenia sposobu korzystania i szkód powstałych na nieruchomościach w związku z budową gazociągu podlega opodatkowaniu VAT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 17 kwietnia 2025 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.90.2025.1.IG**

Należność nazywana przez spółkę odszkodowaniem, wypłacona z tytułu ograniczenia w sposobie korzystania i szkód powstałych na nieruchomościach w związku z budową gazociągu nie posiada cech odszkodowania za poniesioną szkodę, lecz pełni funkcję wynagrodzenia za usługę, świadczoną zgodnie z nakazem organu władzy publicznej, co wpisuje się w normę art. 8 ust. 1 pkt 3 ustawy VAT, czyniąc tego rodzaju usługę faktycznie odpłatną. Otrzymane od przedsiębiorstwa przesyłowego odszkodowanie stanowi w rzeczywistości wynagrodzenie za świadczoną przez spółkę usługę, dającą wypłacającemu je wyraźne i bezpośrednie korzyści w postaci możliwości korzystania z nieruchomości. Niezależnie od użytej nazwy otrzymane odszkodowanie jest w rzeczywistości wynagrodzeniem za świadczoną usługę.

Zatem, wykonując usługi z nakazu organu władzy publicznej – wojewody – tj. pozwalając przedsiębiorstwu przesyłowemu na korzystanie z gruntu (tolerując taką sytuację), jako podatnik zdefiniowany w art. 15 ust. 1 ustawy VAT w ramach działalności, o której mowa w art. 15 ust. 2 ustawy VAT, spółka świadczy usługi, które ze względu na ich odpłatny charakter podlegają opodatkowaniu VAT jako odpłatne świadczenie usług w myśl art. 5 ust. 1 w zw. z art. 8 ust. 1 pkt 3 ustawy VAT. Zatem otrzymana przez spółkę należność tytułem „odszkodowania” z tytułu ograniczenia sposobu korzystania i szkód powstałych na nieruchomościach stanowiących własność spółki w związku z budową gazociągu podlega opodatkowaniu VAT.



**Ocena czy skorzystanie przez pracowników spółki z urlopu bezpłatnego w trakcie trwania opodatkowania spółki ryczałtem skutkuje naruszeniem warunku zatrudnienia, o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 17 kwietnia 2025 r., sygn. 0111-KDI-B2-1.4010.85.2025.1.AG**

Z przepisu art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy CIT nie wynika, aby pracownik zatrudniony na podstawie umowy o pracę musiał świadczyć tą pracę w danym okresie. Ustawodawca wskazał tylko na wymóg zatrudnienia na umowę o pracę. Dla oceny spełnienia warunku zatrudnienia, o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy CIT, brani są pod uwagę również pracownicy zatrudnieni na umowę o pracę przebywający w trakcie roku podatkowego na urlopie bezpłatnym.

W związku z powyższym, pracownik/pracownicy spółki przebywający w trakcie roku podatkowego na urlopie bezpłatnym, spełnia/spełniają wymóg zatrudnienia, ponieważ przez cały ten okres pozostaje/pozostają w stosunku pracy (w stosunku zatrudnienia na podstawie umowy o pracę). Tym samym warunek wymieniony w art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy CIT będzie przez spółkę spełniony.

**Opodatkowanie dostaw towarów dokonywanych w składzie celnym stawką 0% VAT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 14 kwietnia 2025 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.159.2025.1.RM**

Skoro skład celny jest uznany za terytorium kraju, to sprzedaż towarów ze znajdującego się w Polsce składu celnego dokonywaną przez spółkę na rzecz kontrahenta należy uznać za dokonaną na terytorium kraju i opodatkować VAT jako dostawę towarów opodatkowaną na terytorium Polski, na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 7 ust. 1 ustawy VAT.

W analizowanej sprawie spółka dokonuje w składzie celnym dostawy towarów objętych procedurą składowania celnego. Z wniosku wynika również, że towary są objęte dozorem celnym i są ujęte w ewidencji towarów prowadzonej zgodnie z odrębnymi przepisami. Jednocześnie na-

bywcą towarów spółki jest podatnik VAT w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy VAT. Mając na uwadze powyższe należy uznać, że dostawa towarów dokonywana przez spółkę na rzecz kontrahenta w składzie celnym, tj. na terytorium kraju, stanowi odpłatną dostawę towarów na terytorium kraju, która podlega opodatkowaniu stawką VAT w wysokości 0%, na podstawie § 7 ust. 1 w zw. z § 7 ust. 2 rozporządzenia MF z 9 grudnia 2023 r. w sprawie obniżonych stawek podatku od towarów i usług.

**Kwestia spełnienia warunku zatrudnienia w celu zmiany formy opodatkowania na ryczałt od dochodów spółek, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 14 kwietnia 2025 r., sygn. 0114-KDIP-2-2.4010.77.2025.1.IN**

Fakt, iż spółka w pierwszym roku podatkowym zatrudniła studenta na umowę zlecenia na okres od dnia 21 maja do dnia 24 czerwca 2024 r. nie ma wpływu na zwiększenie limitu zatrudnienia w latach kolejnych. Spółka jest podmiotem rozpoczynającym prowadzenie działalności gospodarczej, zatem w analizowanej sprawie zastosowanie znajdzie art. 28j ust. 2 ustawy CIT. W pierwszym roku prowadzenia działalności gospodarczej oraz opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, warunek dotyczący struktury przychodów uznaje się za spełniony. Natomiast w drugim roku podatkowym oraz w latach kolejnych spółka jest zobligowana do corocznego zwiększenia zatrudnienia o co najmniej 1 etat w pełnym wymiarze czasu pracy, aż do osiągnięcia poziomu zatrudnienia wskazanego w art. 28j ust. 1 pkt 3 ustawy CIT. Tym samym, stanowisko, że zatrudnienie w 2024 r. studenta na umowę zlecenia nie ma wpływu na zwiększenie zatrudnienia w kolejnych latach należało uznać za prawidłowe.

Skoro fakt, iż spółka w pierwszym roku podatkowym zatrudniła studenta na umowę zlecenia na okres od dnia 21 maja do dnia 24 czerwca 2024 r. nie ma wpływu na zwiększenie limitu zatrudnienia w latach kolejnych, to spółka nie jest obowiązana do zwiększenia zatrudnienia o 2 etaty w drugim roku prowadzenia działalności gospodarczej. Wynika to z faktu, że art. 28j ust. 2 pkt 2 ustawy CIT odnosi się do zatrudnienia na etat w pełnym wymiarze cza-



su pracy. Oznacza to tym samym, że ww. zapis odnosi się jedynie do zatrudnienia na podstawie umowy o pracę.

Określony w art. 28j ust. 2 pkt 2 ustawy CIT warunek corocznego zwiększenia zatrudnienia o co najmniej 1 etat w pełnym wymiarze czasu pracy, nie wymaga by czas trwania tego zatrudnienia w poszczególnych kolejnych latach uwzględniał wymóg określony w art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy CIT, dotyczący zatrudnienia przez okres co najmniej 300 dni w roku podatkowym, a w przypadku gdy rokiem podatkowym nie jest okres kolejnych dwunastu miesięcy kalendarzowych - przez co najmniej 82% dni przypadających w roku podatkowym. Z treści art. 28j ust. 2 pkt 2 ustawy CIT nie wynika obowiązek zatrudnienia przez okres co najmniej 300 dni w roku podatkowym, a w przypadku, gdy rokiem podatkowym nie jest okres kolejnych dwunastu miesięcy kalendarzowych - przez co najmniej 82% dni przypadających w roku podatkowym. Treść art. 28j ust. 2 pkt 2 ustawy CIT odnosi się do zwiększania zatrudnienia o co najmniej jeden etat w pełnym wymiarze czasu pracy. Oznacza to, że ustawodawca przewidział możliwość stopniowego spełnienia warunku dotyczącego zatrudnienia jedynie w odniesieniu do osób fizycznych zatrudnianych na podstawie umowy o pracę przez podatnika rozpoczynającego działalność.

Jednakże z brzmienia ww. przepisu jednoznacznie wynika, że złagodzone warunki dotyczące zatrudnienia dla podmiotów rozpoczynających działalność gospodarczą będą miały zastosowanie jedynie w roku rozpoczęcia tej działalności oraz w dwóch latach podatkowych bezpośrednio po nim następujących. Natomiast w czwartym roku opodatkowania ryczałtem, podatnik będzie już zobligowany do spełnienia kryterium minimalnego zatrudnienia, o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 3 ustawy CIT, a zatem z uwzględnieniem zarówno wielkości, jak i okresu zatrudnienia. Jak wynika z opisu sprawy, w drugim roku działalności, tj. 2025 r. spółka zatrudni pracownika na umowę o pracę w pełnym wymiarze czasu pracy. Analogicznie w kolejnych latach spółka będzie zwiększała zatrudnienie, tak aby w 2027 roku osiągnąć poziom zatrudnienia 3 etatów w pełnym wymiarze czasu. W świetle ww. przepisów stwierdzić

należy, że spółka spełni warunek zatrudnienia wyrażony w art. 28j ust. 2 pkt 2 ustawy CIT zatrudniając pracownika na pełen etat od dnia 1 grudnia 2025 r. Powyższy przepis nie wymaga, aby pracownik zatrudniony na umowę o pracę u podatnika traktowanego jako rozpoczynającego prowadzenie działalności gospodarczej przepracował okres 300 dni bądź 82% dni roku podatkowego.

Również gdy w 2026 r. spółka zatrudni pracownika na okres krótszy niż 300 dni w tym roku podatkowym spełni warunek zatrudnienia określony w art. 28j ust. 2 ustawy CIT. Jednak w 2027 r., tj. w czwartym roku opodatkowania ryczałtem, spółka będzie zobligowana do spełnienia kryterium minimalnego zatrudnienia, o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 3 ustawy CIT, a zatem z uwzględnieniem zarówno wielkości, jak i okresu zatrudnienia. Zatem w 2027 r. spółka będzie zobligowana do realizacji w pełni kryterium zatrudnienia, tj. do zatrudniania na podstawie umowy o pracę co najmniej 3 osób w przeliczeniu na pełne etaty, niebędących udziałowcami, akcjonariuszami ani wspólnikami tego podatnika, przez okres co najmniej 300 dni w roku podatkowym, a w przypadku gdy rokiem podatkowym nie jest okres kolejnych dwunastu miesięcy kalendarzowych - przez co najmniej 82% dni przypadających w roku podatkowym. Tym samym wystarczające do utrzymania przez spółkę prawa do opodatkowania estońskim CIT, będzie zatrudnienie pracownika na pełen etat od dnia 1 grudnia 2025 r., zgodnie z art. 28j ust. 2 pkt 2 ustawy CIT.





# PACZUSKI TAUDUL

DORADCY PODATKOWI



ANDRZEJ PACZUSKI  
tel. +48 510 051 712  
andrzej.paczuski@ptpodatki.pl



ANDRZEJ TAUDUL  
tel. +48 502 184 839  
andrzej.taudul@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

