

Szanowni Państwo!

Oddajemy w Państwa ręce kolejny autorski przegląd orzecznictwa podatkowego, w ramach którego wybieramy i komentujemy najciekawsze wyroki w sprawach podatkowych. Życzymy miłej lektury!

## Spis treści

|                                                                                                                                                      |    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1. Konwersja pożyczki na kapitał. Przychód podatkowy? – wyrok NSA z 18 czerwca 2025 r., sygn. II FSK 1226/22.....                                    | 2  |
| 2. Niewykorzystana część bonu MPV a podstawa opodatkowania VAT – wyrok NSA z 9 września 2025 r., sygn. I FSK 524/21.....                             | 5  |
| 3. Szacowanie dochodu podmiotów powiązanych – wyrok NSA z 8 maja 2025 r., sygn. II FSK 1097/22.....                                                  | 8  |
| 4. Korekta cen transferowych a VAT – najnowsze stanowisko TSUE – wyrok TSUE z 4 września 2025 r., sygn. C-726/23.....                                | 10 |
| 5. Można odliczyć 19% zapłaconego za granicą podatku od dywidendy, a nie tylko 15% z UPO – wyrok NSA z 24 czerwca 2025 r., sygn. II FSK 1302/22..... | 13 |
| 6. Czy dofinansowanie posiłków dla pracowników podlega opodatkowaniu PIT? – wyrok NSA z 8 lipca 2025 r., sygn. II FSK 1362/22.....                   | 15 |
| 7. Odszkodowanie za rozbiórkę nieruchomości bez VAT – wyrok NSA z 1 lipca 2025 r., sygn. I FSK 912/22.....                                           | 18 |

październik 2025

## **Konwersja pożyczki na kapitał. Przychód podatkowy? wyrok NSA z 18 czerwca 2025 r., sygn. II FSK 1226/22**

NSA w wyroku z 18 czerwca 2025 r. (sygn. II FSK 1226/22) uznał, że konwersja pożyczki na kapitał generuje przychód podatkowy, jeżeli wartość pożyczki jest wyższa od wartości rynkowej wydanych udziałów.

### **Czego dotyczyła sprawa?**

Spór dotyczył podatkowych skutków konwersji wierzytelności pożyczkowej udziałowca wobec spółki na jej udziały. Spółka z Luksemburga nabyła:

- udziały w polskiej spółce oraz
  - wierzytelność pożyczkową wobec tej spółki
- stała się zatem jej udziałowcem i wierzycielem.

Cena zakupu wierzytelności (która odpowiadała jej wartości rynkowej) była niższa od jej wartości nominalnej (przykładowo: wartość nominalna pożyczki – 100, cena zakupu – 80).

Zdecydowano, że wierzytelność zostanie skonwertowana na kapitał, czyli wniesiona aportem na kapitał zakładowy i zapasowy spółki zależnej, a wierzyciel obejmie w zamian nowe udziały. Spółka zależna wydała udziały o wartości rynkowej odpowiadającej wartości rynkowej wierzytelności, czyli niższej niż jej wartość nominalna (w powyższym przykładzie 80).

Pojawiło się pytanie: czy różnica między wartością nominalną wierzytelności (100) a wartością rynkową wydanych udziałów (80) stanowi przychód spółki w podatku CIT, jako zobowiązanie (pożyczkowe) spółki, które zostało umorzone.

Warto zwrócić uwagę na kluczowe w tej sprawie przepisy:

- art. 12 ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy o CIT – przychodem jest m.in. wartość umorzonych zobowiązań,
- art. 12 ust. 4 pkt 4 i 11 ustawy o CIT – do przychodów nie zalicza się wartości wkładów wniesionych na kapitał zakładowy i zapasowy.



## **Stanowisko Dyrektora KIS**

Dyrektor KIS uznał, że w omawianej operacji dochodzi do umorzenia długu. Spółka była zobowiązana do spłaty nominalnej kwoty pożyczki (100), ale de facto spłaciła ją tylko częściowo – poprzez wydanie udziałów o wartości rynkowej niższej od nominalnej (80). Ta różnica oznacza, że spółka została zwolniona z części długu. W ocenie organu jest to przychód podatkowy w rozumieniu art. 12 ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy o CIT.

## **Stanowisko WSA**

WSA w Warszawie uchylił interpretację. Sąd stwierdził, że aport wierzytelności wniesionej na kapitał jest neutralny podatkowo – niezależnie od tego, czy wartość nominalna i rynkowa się różnią.

WSA podkreślił, że wskutek transakcji dochodzi do konfuzji – połączenia w jednym podmiocie pozycji wierzyciela i dłużnika. Konfuzja nie stanowi umorzenia, lecz wygaśnięcie zobowiązania z mocy prawa. Ponadto porównywanie wartości nominalnej wierzytelności i wartości udziałów wydanych w zamian jest – zdaniem Sądu – błędem, bo chodzi o dwa różne prawa. Skoro cała wierzytelność została wniesiona aportem na kapitały spółki, brak jest podstaw do uznania, że powstał opodatkowany przychód.

## **Stanowisko NSA**

NSA nie zgodził się z WSA. W jego ocenie pojęcie „umorzenia zobowiązania” należy rozumieć szeroko – jako każdą sytuację, w której dochodzi do ostatecznego zmniejszenia lub zlikwidowania długu, niezależnie od formy prawnej. Dlatego także konfuzja, jeśli w efekcie spółka nie musi spłacać całego nominalnego długu, może oznaczać „umorzenie” w rozumieniu podatkowym.

NSA rozdzielił skutki transakcji:

- część odpowiadająca wartości rynkowej wierzytelności – neutralna podatkowo, bo wniesiona na kapitały spółki,
- różnica między wartością nominalną a rynkową – to faktyczne przysporzenie dla spółki, które należy traktować jak przychód z tytułu umorzenia zobowiązania.

W konsekwencji NSA uchylił wyrok WSA i nakazał ponowne rozpoznanie sprawy.

## Okiem eksperta ABC Tax – Tomasz Napierała

Moim zdaniem NSA poszedł zbyt daleko utożsamiając konfuzję z umorzeniem. Umorzenie to czynność prawna wymagająca aktywności stron (np. zwolnienie z długu), a konfuzja jest faktem – zobowiązanie wygasa automatycznie, bo ten sam podmiot staje się jednocześnie wierzycielem i dłużnikiem. Z perspektywy prawa cywilnego to dwie różne sytuacje.

Z drugiej strony trudno nie dostrzec, że spółka faktycznie uzyskała korzyść: zamiast spłacić pożyczkę w pełnej kwocie nominalnej, wydała udziały o niższej wartości rynkowej. W tym sensie jej majątek został realnie „odciążony”.

Wyrok przypomina, że przy restrukturyzacjach finansowania w grupach kapitałowych konieczna jest bardzo dokładna analiza podatkowa. Konstrukcje, które z perspektywy prawa handlowego czy cywilnego wydają się neutralne, mogą wywoływać skutki podatkowe. Czasem warto rozważyć alternatywne mechanizmy – dopłaty, dodatkowe pożyczki, czy konwersję według wartości nominalnej – by uniknąć ryzyka powstania nieoczekiwanego przychodu.



**Tomasz Napierała**  
**Doradca podatkowy**  
**Partner w ABC Tax**

**tel. 797 720 901**  
**[tnapierala@abctax.com.pl](mailto:tnapierala@abctax.com.pl)**

## **Niewykorzystana część bonu MPV a podstawa opodatkowania VAT wyrok NSA z 9 września 2025 r., sygn. I FSK 524/21**

Wyrok NSA ma fundamentalne znaczenie dla wszystkich podmiotów, które emitują i przyjmują bony różnego przeznaczenia (MPV), takie jak karty podarunkowe czy vouchery, przesądzając o tym, od jakiej kwoty należy naliczyć VAT, gdy klient nie wykorzysta pełnej wartości bonu, a reszta przepadnie.

### **Czego dotyczyła sprawa?**

Sprawa dotyczyła spółki, która wyemitowała bony różnego przeznaczenia (MPV). Zgodnie z regulaminem, bon ten uprawniał do zakupu towarów lub usług o wartości nominalnej bonu. Kluczowym elementem stanu faktycznego było to, że jeśli klient użył bonu do zapłaty za towary lub usługi, których cena była niższa niż wartość nominalna bonu, to niewykorzystana reszta wartości bonu przepadała (nie przysługiwał zwrot różnicy).

Spółka uważała, że podstawą opodatkowania VAT powinna być tylko faktycznie wykorzystana i zapłacona kwota za sprzedane towary/usługi. Organ podatkowy twierdził, że podstawą opodatkowania jest cała wartość nominalna bonu, ponieważ została ona opłacona przez klienta.

### **Stanowisko Dyrektora KIS**

Dyrektor KIS uważał, że w takiej sytuacji podstawę opodatkowania VAT powinna stanowić cała kwota wynagrodzenia zapłaconego za bon, czyli jego wartość nominalna (pomniejszona o kwotę samego podatku).

Organ argumentował, że skoro spółka jako emitent bonów zna cenę, za jaką bon został sprzedany, to powinna stosować ogólną zasadę określoną w art. 29a ust. 1a pkt 1 ustawy o VAT, która mówi o przyjęciu całego wynagrodzenia. KIS stał na stanowisku, że cała wartość bonu stanowi wynagrodzenie za sprzedaż towarów lub usług, niezależnie od tego, czy klient faktycznie je wykorzystał.

## **Stanowisko WSA**

WSA w Warszawie uchylił interpretację organu podatkowego. WSA uznał, że opodatkowanie całej kwoty nominalnej bonu, w sytuacji, gdy nie została ona w pełni wykorzystana, prowadziłoby do opodatkowania płatności, która nie jest zapłatą za dostawę towarów lub świadczenie usług podlegających VAT.

WSA wskazał, że w przypadku częściowego wykorzystania bonu MPV, podstawa opodatkowania powinna zostać ustalona w oparciu o art. 29a ust. 1b ustawy o VAT. Zgodnie z tym przepisem, podstawą opodatkowania jest odpowiednia część wynagrodzenia zapłaconego za bon, pomniejszona o kwotę podatku związaną z dostarczonymi towarami lub świadczonymi usługami – czyli jedynie wartość, która faktycznie pokryła cenę zakupu

## **Stanowisko NSA**

NSA oddalił skargę kasacyjną Dyrektora KIS, w pełni potwierdzając stanowisko WSA. Wyrok ten jest prawomocny. NSA uznał, że:

1. Podstawą opodatkowania w przypadku zapłaty bonem różnego przeznaczenia jest cena brutto sprzedanych towarów i usług, czyli kwota faktycznie zapłacona za towary lub usługi, a nie cała wartość nominalna bonu.
2. Nawet jeśli klient bezpowrotnie nie wykorzystał bonu do końca (i stracił pozostałą kwotę), nie ma podstaw do opodatkowania tej niewykorzystanej różnicy.
3. Zastosowanie ma art. 29a ust. 1b pkt 1 ustawy o VAT, zgodnie z którym za podstawę opodatkowania należy przyjąć kwotę faktycznie zapłaconą za bony, pomniejszoną o wartość bonów niezrealizowaną przez klienta oraz o kwotę podatku należnego związanego ze sprzedanymi towarami lub usługami.

NSA wprost stwierdził, że przepadek niewykorzystanej części bonu nie może generować obowiązku w VAT, ponieważ nie stanowi to wynagrodzenia za dostawę towarów lub świadczenie usług.

## **Okiem ekspertki ABC Tax – Elżbieta Skurczak**

Wyrok NSA o sygn. I FSK 524/21 to orzeczenie, które chroni podatników (emitentów bonów) przed koniecznością zapłaty VAT od kwot, które w rzeczywistości nie stanowią wynagrodzenia za dostarczone towary lub usługi.

W praktyce oznacza to, że przedsiębiorcy nie muszą płacić VAT od sald bonów, które „przepadają”, czyli od różnicy między nominalną wartością bonu a ceną faktycznie zrealizowanego zakupu. Opodatkowaniu podlega tylko ta część bonu, która rzeczywiście została użyta jako zapłata.

Orzeczenie to jest zgodne z zasadą neutralności VAT, ponieważ podatek powinien obciążać wyłącznie faktycznie dokonane transakcje. Gdyby przyjąć stanowisko KIS, spółka musiałaby zapłacić podatek od części kwoty, za którą nie dostarczyła klientowi żadnego świadczenia, co byłoby w istocie podatkiem od niespodziewanego zysku (wartości bonu, która przepadła), a nie podatkiem od konsumpcji. Wyrok ten zapewnia bezpieczeństwo i spójność w rozliczaniu bonów MPV.



**Elżbieta Skurczak**  
**Radca prawny**  
**Partner w ABC Tax**

**tel. 533 336 434**  
**[eskurczak@abctax.com.pl](mailto:eskurczak@abctax.com.pl)**

## **Szacowanie dochodu podmiotów powiązanych wyrok NSA z 8 maja 2025 r., sygn. II FSK 1097/22**

### **Stan faktyczny**

Spółka dokonała korekty CIT-8 za 2015 r., w wyniku której obniżyła podstawę opodatkowania i wykazała nadpłatę podatku. Jako przyczynę korekty wskazała omyłkowe zastosowanie narzutu w wysokości 8,5% w transakcji świadczenia usług badań klinicznych na rzecz podmiotów powiązanych zamiast narzutu w wysokości 6,5% ustalonego jako rynkowy.

NUS odmówił stwierdzenia nadpłaty podatku (ok. 142 tys. zł) wskazując, że w przedmiotowej sprawie korekta uzyskanego dochodu nie jest wynikiem błędu rachunkowego ani pomyłki, a stanowi jedynie dostosowanie wysokości marży do poziomu przyjętego w dokumentacji cen transferowych. W wyniku analizy sporządzonej przez organ, NUS stwierdził, że zastosowany przez Spółkę narzut w wysokości 6,5% w odniesieniu do świadczonych usług związanych z organizacją badań klinicznych jest nierynkowy, bowiem powinien wynosić 9,35% (mediana). Wobec poczynionych ustaleń, NUS określił Spółce dodatkowe zobowiązanie podatkowe w CIT. Spółka zaskarżyła decyzję do WSA.

### **Stanowisko WSA**

Sąd uchylił zaskarżoną decyzję. W ocenie Sądu stanowisko przyjęte przez organy podatkowe nie uwzględniało uwarunkowań rynkowych badań klinicznych i nie zawierało analizy porównawczej w zakresie porównywalnych podmiotów, a także nie wyjaśniało w sposób przekonujący podstaw zakwestionowania korekty narzutu. Zdaniem Sądu organy podatkowe nie odniosły się w sposób należyty do dowodów przedłożonych przez Skarżącą, jak i zastrzeżeń zgłaszanych pod adresem urzędowej analizy, w tym zakwalifikowania do próby porównawczej podmiotów, które nie spełniały kryterium niezależności lub kryterium porównywalności funkcjonalnej.

## Wyrok NSA

NSA uznał, że skarga kasacyjna jest bezzasadna. Dodatkowo, Sąd wskazał, że podstawowym dalszym zaleceniem dla organu podatkowego jest konieczność odniesienia się przez niego do uwag i zastrzeżeń Spółki, a także do przedstawionej przez nią dodatkowej analizy porównawczej sporządzonej na jej zlecenie przez zewnętrzną firmę.

### Okiem ekspertki ABC Tax – Natalia Chwała

Stanowisko zarówno WSA i NSA zasługuje na aprobatę. Sądy potwierdziły, że istotne jest, by organ podatkowy dokładnie przeanalizował argumenty podatnika, jego analizę porównawczą, dobór próby porównawczej czy charakter kosztów, będących podstawą do kalkulacji. Fakt, iż transakcja ma charakter transakcji kontrolowanej nie może być powodem do doszacowania dochodu bez wnikliwej i dokładnej analizy. Bezpodstawne jest również nieuzasadnione niebranie przez organy pod uwagę analizy przygotowanej przez podatnika.



**Natalia Chwała**  
**Doradczyni podatkowa**  
**Partner w ABC Tax**

tel. 790 720 902  
[nchwala@abctax.com.pl](mailto:nchwala@abctax.com.pl)



## Korekta cen transferowych a VAT – najnowsze stanowisko TSUE wyrok TSUE z 4 września 2025 r., sygn. C-726/23

Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dalej: TSUE lub Trybunał) wydał wyrok w sprawie dotyczącej skutków korekty cen transferowych na gruncie podatku VAT. Spór toczył się pomiędzy spółkami z grupy Arcomet (Arcomet Belgique i Arcomet Rumunia) a organami podatkowymi Rumunii. Kluczowym zagadnieniem było to, czy dokonana korekta rentowności pomiędzy podmiotami powiązanymi stanowi świadczenie usług podlegające opodatkowaniu VAT.

### Czego dotyczyła sprawa?

Grupa Arcomet działa w branży wynajmu żurawi wieżowych. Spółka Arcomet Belgia szuka dostawców dla wszystkich swoich spółek zależnych, w tym dla spółki Arcomet Rumunia, i negocjuje z tymi dostawcami warunki umowne. Natomiast Arcomet Rumunia kupuje lub wynajmuje żurawie, aby je odsprzedać lub wynajmować swoim klientom w Rumunii.

Między spółkami obowiązywała umowa regulująca podział obowiązków oraz zasady wynagradzania. Zgodnie z umową spółka Arcomet Belgia przyjęła szereg obowiązków handlowych, w tym: strategia i planowanie, negocjowanie umów (ramowych) z dostawcami będącymi osobami trzecimi, negocjowanie na poziomie centralnym warunków umów o finansowanie, zarządzanie flotą, a także zarządzanie jakością i bezpieczeństwem.

Strony ustaliły również zasady wynagradzania Arcomet Belgia. Wynagrodzenie to było oparte na metodzie marży transakcyjnej netto. Umowa przewidywała, że marża operacyjna spółki Arcomet Rumunia powinna mieścić się w przedziale od -0,71% do 2,74%. Jeśli marża przekraczała 2,74%, Arcomet Belgia wystawiała fakturę korygującą w celu odzyskania nadwyżki zysku. Gdy marża spadała poniżej -0,71%, to Arcomet Rumunia wystawiała fakturę, aby pokryć nadwyżkę strat.

W latach 2011–2013 marża operacyjna Arcomet Rumunia przekroczyła 2,74%, w związku z czym Arcomet Belgia wystawiła faktury na jej rzecz. Początkowo faktury nie zawierały VAT, jednak później spółka belgijska zakwalifikowała je jako faktury dotyczące świadczenia usług. Po stronie rumuńskiej rozliczenia były różne: dwie pierwsze faktury uznano za wewnątrzwspólnotowe nabycie usług z zastosowaniem mechanizmu odwrotnego obciążenia, natomiast trzecią – jako transakcję nieobjętą VAT.

Sąd rumuński, rozpatrujący apelację, skierował do TSUE dwa pytania prejudycjalne. Jedno z nich brzmiało następująco: Czy kwota zafakturowana przez spółkę dominującą na rzecz spółki zależnej, mająca na celu dostosowanie zysku tej drugiej zgodnie z metodą marży transakcyjnej netto (wytyczne OECD), stanowi zapłatę za usługę podlegającą opodatkowaniu VAT?

### **Stanowisko TSUE**

Trybunał orzekł, że wynagrodzenie za usługi wewnątrzgrupowe, określone w umowie i kalkulowane zgodnie z metodą cen transferowych zalecaną w wytycznych OECD – jako część marży operacyjnej spółki zależnej – stanowi odpłatne świadczenie usług podlegające opodatkowaniu VAT.

Swoje rozstrzygnięcie TSUE oparł na utrwalonej linii orzeczniczej, zgodnie z którą świadczenie usług jest odpłatne i podlega VAT, jeżeli łącznie spełnione są dwa warunki:

1. Istnieje stosunek prawny między usługodawcą a usługobiorcą, w ramach którego dochodzi do wymiany świadczeń wzajemnych.
2. Wynagrodzenie odzwierciedla wartość usługi, co oznacza istnienie bezpośredniego związku pomiędzy usługą a zapłatą.

W sprawie Arcomet Trybunał uznał, że oba te warunki zostały spełnione:

- Stosunek prawny – umowa zawarta między stronami ustanowiła wzajemne zobowiązania. Arcomet Belgia świadczyła usługi handlowe i ponosiła ryzyko gospodarcze, natomiast Arcomet Rumunia zobowiązała się do zapłaty wynagrodzenia w przypadku osiągnięcia określonej rentowności.
- Bezpośredni związek – płatności dokonywane przez Arcomet Rumunia były powiązane z konkretnymi korzyściami wynikającymi z usług świadczonych przez spółkę dominującą (takimi jak oszczędności z centralnych negocjacji czy dostęp do know-how), które miały bezpośredni wpływ na osiąganą przez nią marżę operacyjną.

## Okiem ekspertki ABC Tax – Tetiana Startseva

Kwestia podlegania korekt cen transferowych pod VAT nie jest nowa. Była ona przedmiotem sporu rozstrzyganego m.in. przez NSA w wyroku z 5 lutego 2025 r. (sygn. I FSK 2452/21). Sąd wskazał, że korekty rentowności nie zawsze mają charakter świadczenia usług. Jeśli korekta ma jedynie wyrównać zysk do poziomu rynkowego i nie wiąże się z konkretnym świadczeniem, nie powinna podlegać VAT.

Należy podkreślić, że w sprawie C-726/23 kluczowe było to, że wynagrodzenie wynikało z umowy, która przewidywała wzajemne zobowiązania stron i powiązała płatność z usługami świadczonymi przez spółkę dominującą. Dodatkowo, dla każdego roku wystawiano faktury (pierwotne i korygujące), a spółki różnie ujmowały je dla celów VAT – raz jako wewnątrzwspólnotowe nabycie usług, innym razem jako transakcję poza VAT. Taki kontekst sprawił, że Trybunał uznał płatności za odpłatne świadczenie usług.

Moim zdaniem stanowiska TSUE nie należy stosować automatycznie do wszystkich korekt rentowności. Każdorazowo konieczna jest analiza: umowy między spółkami, faktycznych świadczeń, sposobu dokumentowania i rozliczania korekt. Szczególnie ważne jest zachowanie spójności w dokumentach i praktyce rozliczeń, aby nie stwarzać podstaw do twierdzenia, że korekta marży sama w sobie stanowi świadczenie usług podlegające VAT.



**Tetiana Startseva**  
**Młodszy Manager**

tel. 61 852 58 45  
[tstartseva@abctax.com.pl](mailto:tstartseva@abctax.com.pl)



**Można odliczyć 19% zapłaconego za granicą podatku od dywidendy, a nie tylko 15% z UPO  
wyrok NSA z 24 czerwca 2025 r., sygn. II FSK 1302/22**

**Stan faktyczny**

Przedmiotem sporu był limit odliczenia podatku u źródła od zagranicznej dywidendy. Polski rezydent podatkowy otrzymywał dywidendy z różnych krajów i rozliczał je w zeznaniu PIT-38, odliczając podatek u źródła na podstawie polskiej ustawy o PIT (w wysokości max 19%).

Naczelnik Urzędu Skarbowego (NUS) zakwestionował wysokość odliczonego podatku zagranicznego, twierdząc, że w przypadku dywidend z Luksemburga zastosowanie ma ograniczenie do 15% wynikające z Konwencji o unikaniu podwójnego opodatkowania. Polski rezydent argumentował z kolei, że przepisy umowy międzynarodowej określają zasady opodatkowania dywidend, natomiast zasady odliczania podatku zapłaconego za granicą przez polskiego rezydenta są regulowane wyłącznie przez art. 30a ust. 9 ustawy o PIT, który nie przewiduje ww. ograniczenia.

Podatnik wystąpił zatem z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej. Organ (Dyrektor KIS) rację przyznał NUS. Następnie jednak WSA w Gdańsku uchylił interpretację Dyrektora KIS, uznając, że skarżącemu przysługuje prawo do odliczenia w Polsce kwoty równej podatkowi zapłaconemu w Luksemburgu, ograniczonej jedynie limitem wynikającym z art. 30a ust. 9 o PIT (19%).

Dyrektor KIS złożył skargę kasacyjną do NSA. Organ utrzymywał, że prawidłowa wykładnia przepisów powinna prowadzić do uznania, iż w przypadku dywidend opodatkowanych zgodnie z UPO (np. stawką 15%), odliczeniu może podlegać jedynie kwota podatku należnego wynikająca z tej umowy – czyli 15%.

**Stanowisko NSA**

NSA orzekł na korzyść podatnika, potwierdzając, że limit odliczenia podatku u źródła jest określony krajową stawką 19%, a nie niższą stawką wynikającą z UPO.

Sąd potwierdził, że art. 30a ust. 9 ustawy o PIT nie daje możliwości zastosowania umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania. Stanowi bowiem wyrażnie o podatku zapłaconym za granicą. Nie ma podstaw do tego, aby wbrew jednoznacznemu brzmieniu przepisu, zamiast do kwoty podatku faktycznie zapłaconego za granicą, sięgać do podatku hipotetycznego.

Z art. 30a ust. 2 ustawy o PIT wynika, że tylko przepisy ust. 1 pkt 1-5 stosuje się z uwzględnieniem umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, nie ma tu mowy o stosowaniu przepisów umowy również w przypadku ust. 9 tego artykułu.

NSA zauważył, że Dyrektor KIS zarzucił naruszenie art. 24 ust. 2b UPO, zgodnie z którym podwójnego opodatkowania unika się w następujący sposób: jeżeli osoba mająca miejsce zamieszkania w Polsce osiąga dochód z dywidendy, który może być opodatkowany również w Luksemburgu, to Polska zezwoli na odliczenie od podatku od dochodów uzyskany z dywidendy, kwoty równej podatkowi zapłaconemu w Luksemburgu. Jednakże takie odliczenie nie może przekroczyć tej części podatku obliczonego przed potrąceniem, która przypada na ten dochód uzyskany w Luksemburgu. Sąd wskazał przy tym, że przeniesieniem tego zapisu UPO na grunt polskiego prawa podatkowego jest właśnie art. 30a ust. 9 ustawy o PIT, który stanowi podstawę prawną dla odliczenia przez podatnika o nieograniczonym obowiązku podatkowym w Polsce, od podatku należnego w Polsce, zapłaconego podatku u źródła. Nie ma zatem w tej materii pierwszeństwa umowy dwustronnej nad prawem krajowym.

## Okiem ekspertki ABC Tax – Weronika Sydow

Z wydanego wyroku można wyciągnąć wniosek, że podatnicy uzyskujący dywidendy zagraniczne (objęci nieograniczonym obowiązkiem podatkowym w Polsce) mają prawo do stosowania krajowego limitu 19% na potrzeby odliczenia zapłaconego podatku u źródła, bez względu na to, jaką stawkę przewiduje umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania.

Warto podkreślić, że jest to już drugi wyrok NSA dotyczący tożsamej kwestii. Już w orzeczeniu z 28 lutego 2023 r. (sygn. II FSK 1171/22) Sąd wskazał, iż błędne jest twierdzenie, że górnym limitem odliczenia podatku na podstawie art. 30a ust. 9 ustawy o PIT jest stawka 15% wynikająca z umowy PL-USA, a nie stawka 19% przewidziana w ustawie. Kształtującą się linię orzeczniczą należy ocenić pozytywnie.



**Weronika Sydow**  
**Konsultantka podatkowa**

tel. 796 720 901  
wsydow@abctax.com.pl



**Czy dofinansowanie posiłków dla pracowników podlega  
opodatkowaniu PIT?  
wyrok NSA z 8 lipca 2025 r., sygn. II FSK 1362/22**

**Stan faktyczny**

W związku z planowanym uruchomieniem kantyny zakładowej, spółka zamierza partycypować w kosztach posiłków dla pracowników. Celem uruchomienia kantyny jest m.in. poprawa komfortu i zadowolenia pracowników, sprzyjanie ich integracji, a także wzmocnienie wizerunku pracodawcy jako atrakcyjnego miejsca pracy. Zakład pracy jest bowiem zlokalizowany na terenach pozamiejskich, gdzie nie ma restauracji umożliwiających pracownikom skorzystanie z posiłków.

Posiłki, które każdy pracownik będzie miał możliwość zamówić w kantynie będą przygotowywane i dostarczane przez firmę zewnętrzną. Spółka będzie jedynie ponosić część kosztów posiłków, z kolei pozostałą (brakującą) część ceny będzie pokrywał pracownik. Jeżeli pracownik nie skorzysta z opcji dofinansowania to nie otrzyma żadnego ekwiwalentu pieniężnego.

Spółka wskazała, że nie ma obowiązku zapewniania posiłków na podstawie art. 232 Kodeksu pracy, ponieważ praca nie odbywa się w warunkach szczególnie uciążliwych oraz nie wiąże się z dużym wydatkiem energetycznym, czy też koniecznością wykonywania pracy w niskich lub wysokich temperaturach.

Spółka przedstawiając swoje stanowisko uznała, że kwota dofinansowania do posiłków na rzecz pracowników nie stanowi dla nich przychodu z tytułu nieodpłatnego świadczenia. Podkreśliła, że trudno uznać, iż pracownik uzyskuje korzyść w postaci uniknięcia wydatku, który musiałby ponieść samodzielnie, a ponadto – zdaniem Spółki – świadczenie leży w interesie Spółki.

Po pierwsze pracownik korzystający z kantyny ma ograniczony wybór dań i nie może dokonywać modyfikacji w posiłkach. Po drugie korzystanie przez pracowników z kantyny w dłuższej perspektywie przynosi przede wszystkim korzyści pracodawcy – sprzyja budowaniu pozytywnych relacji wewnątrz organizacji, co z kolei wspiera jej rozwój. Spółka podkreśliła również, że im więcej pracowników skorzysta z posiłków tym większe korzyści osiągnie, gdyż koszty stałe utrzymania kantyny, zostaną w większym stopniu pokryte.



## **Stanowisko Dyrektora KIS**

Z takim podejściem nie zgodził się Dyrektor KIS. W uzasadnieniu odniósł się do przesłanek wskazanych w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 8 lipca 2014 r. (sygn. K 7/13), zgodnie z którymi przychodem z nieodpłatnych świadczeń są świadczenia, które:

1. zostały spełnione za zgodą pracownika (skorzystał z nich w pełni dobrowolnie),
2. zostały spełnione w jego interesie (a nie w interesie pracodawcy) i przyniosły mu korzyść w postaci powiększenia aktywów lub uniknięcie wydatku, który musiałby ponieść,
3. korzyść ta jest wymierna i przypisana indywidualnemu pracownikowi.

Zdaniem Dyrektora KIS ww. przesłanki zostały spełnione, ponieważ:

1. skoro pracownik korzysta z dofinansowania posiłków przez pracodawcę to korzysta z tego w pełni dobrowolnie,
2. wartość dofinansowania posiłku jest wydatkiem ponoszonym przez pracodawcę w interesie pracownika i stanowi dla pracownika korzyść, ponieważ nie musi on w czasie pracy ponosić wydatków na wyżywienie (które tak czy inaczej by ponosił),
3. Spółka może przypisać poniesiony koszt na dofinansowanie posiłków bezpośrednio konkretnemu pracownikowi.

Mając na uwadze powyższe, DKIS stwierdził, iż dofinansowanie posiłków przez pracodawcę stanowi dla pracowników przychód podlegający opodatkowaniu PIT.

## **Stanowisko WSA i NSA**

Wnioskodawca wniósł skargę do WSA w Poznaniu, którą sąd oddalił, dzieląc stanowisko Dyrektora KIS.

Zdaniem WSA w Poznaniu, przesłanki wskazane w wyroku Trybunału Konstytucyjnego zostały spełnione. Ponadto, Sąd zwrócił uwagę, że Spółka nie jest zobowiązana na podstawie przepisów prawa pracy do zapewnienia pracownikom posiłków i tym bardziej nie jest zobowiązana do dofinansowania tych posiłków.

NSA utrzymał w mocy wyrok WSA, potwierdzając, że dofinansowanie przez pracodawcę posiłków dla pracowników stanowi dla nich przychód, który należy opodatkować PIT.

## **Okiem ekspertki ABC Tax – Aleksandra Ulązka**

Zasadniczo przyjmuje się, iż zapewnienie / dofinansowanie posiłków pracownikom jest dla nich przysporzeniem majątkowym podlegającym opodatkowaniu. Jednakże, aby doszło do powstania przychodu muszą zostać spełnione wszystkie ww. warunki wskazane w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 8 lipca 2014 r. (sygn. K 7/13).

Odnosząc się do pierwszego warunku (dobrowolności) warto zauważyć, iż trudno go podważyć – jeśli pracownik zjadł posiłek, to najprawdopodobniej nie ma wątpliwości, iż zrobił to dobrowolnie.

Dyskusyjne są natomiast pozostałe dwa warunki.

Warunek dotyczący interesu pracownika może budzić wątpliwości, gdyż z jednej strony trudno zaprzeczyć, że finansowanie posiłku nie jest w interesie pracownika – gdyby pracodawca nie oferował pracownikom świadczenia w postaci dofinansowania do posiłku, to pracownik musiałby samodzielnie ponieść wydatek z tytułu zakupu obiadu w pełnej cenie. Z drugiej strony, w obecnych czasach to pracodawcy coraz częściej wykorzystują benefity żywieniowe jako narzędzie ułatwiające pozyskanie / utrzymanie pracowników, co wskazuje, że świadczenie może być dokonywane również w ich interesie.

Również warunek dotyczący wymiernej korzyści przypisanej konkretnemu pracownikowi nie jest oczywisty. Jeżeli nie można skonkretyzować odbiorcy danego posiłku ani ustalić w jakiej ilości / jakiego rodzaju posiłek został spożyty to trudno uznać, iż warunek ten został spełniony. Warto zwrócić uwagę na interpretację indywidualną z 27 stycznia 2023 r. (nr 0113-KD IPT2-3.4011.930.2022.1.RR), w której Dyrektor KIS potwierdził, że jeżeli spółka będzie zapewniać pracownikom posiłki w formie bufetu / stołu szwedzkiego, to po stronie pracowników nie powstanie przychód do opodatkowania.

Kwestia opodatkowania nieodpłatnych świadczeń dla pracowników nie ma jednoznacznego charakteru i każdorazowo wymaga oceny konkretnej sytuacji. Trudność w ustaleniu czy dane świadczenie na rzecz pracownika podlega opodatkowaniu wynika m.in. z różnorodności form w jakich pracodawcy oferują benefity. Niemniej jednak, nie każde świadczenie przekazane przez pracodawcę pracownikowi bez odpłatności będzie podlegać opodatkowaniu.

**Aleksandra Ulązka**  
**Konsultantka podatkowa**

tel. 61 852 58 45  
aulazka@abctax.com.pl



## **Odszkodowanie za rozbiórkę nieruchomości bez VAT wyrok NSA z 1 lipca 2025 r., sygn. I FSK 912/22**

1 lipca 2025 r. NSA wydał wyrok (sygn. I FSK 912/22), w którym stwierdził, że odszkodowanie wypłacone za rozbiórkę nieruchomości nie podlega VAT. Czy stanowisko NSA jest na tyle jednoznaczne, że organy podatkowe zmieniają swoje negatywne podejście?

### **Czego dotyczyła sprawa?**

Sprawa dotyczyła spółki, która otrzymała odszkodowanie na podstawie tzw. specustawy drogowej (ustawa o szczególnych zasadach przygotowania i realizacji inwestycji w zakresie dróg publicznych). Odszkodowanie zostało wypłacone z uwagi na to, że w wyniku wyłączenia części nieruchomości pod budowę drogi, pozostała część budynku straciła całkowicie swoje funkcje gospodarcze i stała się niezdatna do samodzielnego użytku. Konieczna okazała się zatem rozbiórka tej pozostałej części.

Spółka uważała, że otrzymane odszkodowanie ma charakter rekompensaty za szkodę majątkową i nie podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług (VAT).

### **Stanowisko Dyrektora KIS**

Dyrektor KIS zajął odmienne stanowisko. Stwierdził, że wypłacone odszkodowanie stanowi w istocie wynagrodzenie za usługę.

Organ uznał, że spółka w zamian za odszkodowanie powstrzymała się od dokonania czynności (korzystania z budynku) lub tolerowała określoną sytuację (rozbiórkę), co mieści się w szerokiej definicji świadczenia usług, podlegającej opodatkowaniu VAT na podstawie art. 8 ust. 1 ustawy o VAT. W związku z tym, zdaniem Dyrektora KIS, na spółce ciążył obowiązek doliczenia i rozliczenia podatku VAT od kwoty odszkodowania.

## **Stanowisko WSA**

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (WSA) uwzględnił skargę spółki, uchylając interpretację indywidualną Dyrektora KIS.

WSA uznał, że kluczowe jest rozróżnienie pomiędzy faktycznym odszkodowaniem (rekompensatą za poniesioną szkodę) a świadczeniem, które jest ukrytą formą wynagrodzenia za usługę. W tym przypadku Sąd uznał, że:

- Wyplacona kwota miała na celu wyrównanie poniesionej straty majątkowej wynikającej z konieczności rozbiórki.
- Brak jest w tym przypadku bezpośredniego związku (relacji wzajemności) między świadczeniem spółki a konkretną, wymierną korzyścią dla gminy, która wypłacała odszkodowanie.
- Samo otrzymanie odszkodowania, choć związane z procesem inwestycyjnym, nie może być automatycznie uznane za płatność za usługę.

## **Stanowisko NSA**

Naczelny Sąd Administracyjny (NSA) podzielił stanowisko WSA i oddalił skargę kasacyjną organu podatkowego, ostatecznie potwierdzając, że w tej konkretnej sytuacji odszkodowanie nie podlega opodatkowaniu VAT. NSA uznał, że:

1. Odszkodowanie zostało wypłacone w celu rekompensaty szkody wynikającej z utraty wartości majątku, który stał się bezużyteczny w związku z częściowym wywłaszczeniem. Nie jest to wynagrodzenie za jakąkolwiek czynność lub zaniechanie dokonane dobrowolnie przez spółkę.
2. Aby świadczenie podlegało VAT, musi istnieć bezpośredni i zindywidualizowany beneficjent oraz ekwiwalentność świadczeń, czyli musi istnieć relacja "coś za coś". W tym przypadku gmina, płacąc, nie otrzymuje od spółki wymiernej, konkretnej korzyści, która mogłaby być uznana za usługę w rozumieniu ustawy o VAT. Rozbiórka wynikała z przymusu, a nie z dobrowolnego świadczenia na rzecz gminy.
3. Organ podatkowy nie udowodnił, jaka konkretna usługa została świadczona przez spółkę na rzecz gminy.

NSA tym samym utrzymał zasadę, że tylko te płatności, które stanowią zapłatę za konkretne, wzajemne świadczenie, podlegają opodatkowaniu VAT, podczas gdy prawdziwe odszkodowania mające charakter kompensacyjny, są z zakresu VAT wyłączone.

## Okiem ekspertki ABC Tax – Julia Czekalska

Wyrok NSA z 25 lipca 2025 r. to bardzo korzystne dla podatników rozstrzygnięcie.

NSA jasno wskazał, że sama nazwa "odszkodowanie" nie przesądza o braku VAT, ale kluczowy jest **rzeczywisty charakter** płatności. Jeśli płatność ma na celu rekompensatę straty (jak w tej sprawie), a nie stanowi wynagrodzenia za świadczenie (usługę lub dostawę towarów), to nie podlega VAT. Podatnicy powinni każdorazowo analizować, czy otrzymana kwota jest związana z dobrowolnym zobowiązaniem do działania/tolerowania, z którego wynika bezpośrednia korzyść dla płatnika.

Co jednak może martwić, to brak jednolitości podejścia NSA w przedmiotowej kwestii.

3 września 2025 r. NSA wydał bowiem wyrok (o sygn. I FSK 1428/22), gdzie podobne odszkodowanie za rozbiórkę zostało uznane za podlegające VAT. Różnica może tkwić w szczegółach stanu faktycznego. Jeśli przedsiębiorca otrzymuje odszkodowanie za to, że zgadza się na rozbiórkę i udostępnia nieruchomość, co bezpośrednio umożliwia inwestorowi realizację celu (np. umożliwia fizyczne wejście i wykonanie robót), organy mogą nadal próbować uznać to za usługę (polegającą na tolerowaniu czynności).

Aby odszkodowanie za rozbiórkę lub rezygnację z praw było bezpiecznie poza VAT, musi ono mieć czysto kompensacyjny charakter, a organy nie mogą udowodnić istnienia bezpośredniego i wzajemnego świadczenia (usługi) ze strony otrzymującego odszkodowanie. Z uwagi na różne stanowiska NSA, warto zawsze rozważyć wystąpienie z wnioskiem o interpretację indywidualną.

**Julia Czekalska**  
Stażystka

tel. 61 852 58 45  
jczekalska@abctax.com.pl





**Jeżeli są Państwo zainteresowani szczegółowymi informacjami w tym zakresie  
lub naszym wsparciem,**

**ZAPRASZAMY DO KONTAKTU!**



**Elżbieta Skurczak**  
Radczyni prawna | Partner w ABC Tax  
tel. 533 336 434  
eskurczak@abctax.com.pl



**Tomasz Napierała**  
Doradca podatkowy | Partner w ABC Tax  
tel. 797 720 901  
tnapierala@abctax.com.pl



**Natalia Chwała**  
Doradczyni podatkowa | Partner w ABC Tax  
tel. 790 720 902  
nchwała@abctax.com.pl



**Weronika Sydow**  
Konsultantka podatkowa  
tel. 796 720 901  
wsydow@abctax.com.pl



**Tetiana Startseva**  
Młodszy Manager  
tel. 61 852 58 45  
tstartseva@abctax.com.pl



**Aleksandra Ulążka**  
Konsultantka podatkowa  
tel. 61 852 58 45  
aulazka@abctax.com.pl



**Julia Czekalska**  
Stażystka  
tel. 61 852 58 45  
jczekalska@abctax.com.pl



**ABC Tax Sp. z o.o.**  
ul. Paderewskiego 6/7  
61-770 Poznań

**Kontakt**  
tel. +48 61 852 58 45  
biuro@abctax.com.pl