

TAX FLASH

CZERWIEC 2026

PiNK

POLSKA IZBA
NIERUCHOMOŚCI
KOMERCYJNYCH

VISTRA
Fund Solutions

Przegląd najważniejszych tematów
podatkowych dla branży nieruchomości
pierwsze półrocze 2026 r.



Michał Kłós
Head of Tax Services Poland
doradca podatkowy
Vistra



Sylwia Toczyska
Executive Account
Management, EMEA
doradca podatkowy
Vistra



Daria Bidelska
Senior Manager
doradca podatkowy,
radca prawny
Vistra

Wstęp

Pierwsza połowa 2026 roku w obszarze prawa podatkowego upływa pod znakiem digitalizacji procesów sprawozdawczych, która staje się kluczowym elementem zarządzania ryzykiem podatkowym. Podatnicy – w tym podmioty z sektora nieruchomości komercyjnych – funkcjonują w środowisku rosnącej transparentności danych.

Istotną rolę odgrywa wdrożenie Krajowego Systemu e-Faktur (dalej: KSeF), które zmieniło sposób obiegu dokumentów i raportowania sprzedaży, wymagając zapewnienia spójności danych pomiędzy systemami księgowymi a raportowaniem podatkowym.

Kolejnym etapem transformacji jest wdrażanie JPK_CIT, które w praktyce wymusi większą szczegółowość oraz spójność kategoryzacji podatkowej zdarzeń gospodarczych już na etapie ich ewidencjonowania. W połączeniu z danymi z KSeF zwiększa to możliwości analityczne organów podatkowych i wpływa na sposób prowadzenia kontroli.

Zmiany te wpisują się w szerszy trend europejski – systemy e-fakturowania obowiązują lub są wdrażane m.in. we Francji, Hiszpanii, na Węgrzech oraz w Rumunii. Równolegle w innych jurysdykcjach stosowane są rozwiązania, takie jak e-Bilanz w Niemczech, FEC we Francji czy SAF-T w Portugalii. Kierunek zmian jest jednoznaczny – cyfrowe raportowanie podatkowe staje się standardem.

Na poziomie globalnym rok 2026 jest pierwszym okresem praktycznego stosowania regulacji Pillar II w Polsce, co wiąże się z nowymi obowiązkami raportowymi i koniecznością przetwarzania dużych wolumenów danych podatkowych.

W niniejszym numerze Tax Flash przedstawiamy przegląd najważniejszych zagadnień podatkowych dla sektora nieruchomości, w szczególności w zakresie:

- kontroli, czynności sprawdzających i postępowań podatkowych,
- podatku u źródła (w tym praktyki stosowania objaśnień z 2025 r.),
- pierwszych doświadczeń związanych z Pillar II,
- aktualnego orzecznictwa i interpretacji podatkowych.

Zapraszamy do lektury.

Michał Kłós
Head of Tax Services Poland
doradca podatkowy
Vistra

Sylwia Toczyska
Executive Account Management, EMEA
doradca podatkowy
Vistra

Daria Bidelska
Senior Manager
doradca podatkowy, radca prawny
Vistra

1. Kontrole i postępowania podatkowe 2025/2026

1.1. Trendy w działaniach kontrolnych Krajowej Administracji Skarbowej

10 lutego 2026 r. Ministerstwo Finansów opublikowało podsumowanie działań kontrolnych Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: KAS) za 2025 r., które potwierdza zmianę modelu funkcjonowania administracji skarbowej, wynikającą z postępującej digitalizacji rozliczeń podatkowych.

Obserwowany jest wyraźny spadek liczby klasycznych kontroli podatkowych i celno-skarbowych na rzecz czynności sprawdzających. Stanowią one obecnie podstawowy instrument weryfikacji rozliczeń – mniej sformalizowany, ale w praktyce często poprzedzający wszczęcie kontroli.

1.1.1. Przesunięcie w kierunku działań selektywnych

Dane potwierdzają odejście od kontroli masowych na rzecz selektywnego typowania podatników w oparciu o analitykę danych. W przypadku standardowych nieprawidłowości organy w pierwszej kolejności podejmują działania w ramach czynności sprawdzających, natomiast kontrole – zwłaszcza celno-skarbowe – wszczynane są głównie w sprawach o podwyższonym ryzyku.

Z perspektywy podatników oznacza to bardziej precyzyjne i szybsze reakcje organów, oparte na analizie dostępnych danych cyfrowych. Wraz z dalszym rozwojem cyfrowego raportowania – w tym wdrożeniem KSeF oraz wprowadzeniem JPK_CIT – należy oczekiwać dalszego wzmocnienia tego trendu oraz zwiększenia możliwości analitycznych organów podatkowych.

1.1.2. Zmiany „w liczbach”

Dane opublikowane przez KAS potwierdzają wzrost efektywności działań organów przy jednoczesnym spadku liczby klasycznych kontroli.

Pomimo ograniczenia liczby kontroli celno-skarbowych (-27,4%) oraz podatkowych (-11,3%), wartość ustaleń wzrosła o 46,4% (do 6,52 mld zł), a wpłaty z kontroli celno-skarbowych zwiększyły się o 18,5%. Na uwagę zasługuje również wzrost liczby i wartości wykrywanych fikcyjnych faktur („FV”).

Kluczowe dane (za lata 2024–2025)

Obszar	2024 r.	2025 r.	Zmiana
Liczba działań ogółem	ok. 2,41 mln	ok. 2,64 mln	+9,4%
Ustalenia ogółem	14,76 mld zł	19,05 mld zł	+29,1%
Liczba kontroli celno-skarbowych	7 043	5 113	-27,4%
Ustalenia kontroli celno-skarbowych	4,45 mld zł	6,52 mld zł	+46,4%
Wpłaty z kontroli celno-skarbowych	1,7 mld zł	2 mld zł	+18,5%
Liczba kontroli podatkowych	9 829	8 722	-11,3%
Czynności sprawdzające	2,39 mln	2,62 mln	+9,6%
Ustalenia czynności sprawdzających	8,61 mld zł	11,02 mld zł	+28%
Wykryte fikcyjne FV	293,6 tys.	376,8 tys.	+29,2%
Wartość wykrytych fikcyjnych FV	8,71 mld zł	10,9 mld zł	+25,1%

Tabela 1 – zestawienie podsumowania działań kontrolnych opublikowanego przez KAS¹Komentarz

Dane potwierdzają przejście do modelu selektywnego, opartego na analizie danych i identyfikacji ryzyka. Formalne kontrole są wszczynane głównie w sprawach, w których organ posiada już wstępny materiał dowodowy.

W praktyce działania organów są często inicjowane przez identyfikację określonych danych, takich jak:

- utrzymująca się strata podatkowa,
- korekty po zamknięciu okresów,
- istotne płatności do podmiotów zagranicznych (np. dywidendy, odsetki, licencje),
- znaczące odchylenia w raportowanych danych.

W obecnych realiach kluczowe znaczenie ma spójność danych, jakość dokumentacji oraz szybka reakcja na zapytania organów.

¹ Opracowana na podstawie: KAS w 2025 r. przeprowadziła 2,64 mln działań w zakresie weryfikacji prawidłowości rozliczeń podatkowych – Ministerstwo Finansów – Krajowa Administracja Skarbowa – Portal Gov.pl

1.2. Trzy wymiary nadzoru KAS – czynności sprawdzające, kontrola podatkowa i kontrola celno-skarbowa

W świetle powyższych obserwacji poniżej prezentujemy syntetyczne zestawienie kluczowych różnic pomiędzy czynnościami sprawdzającymi, kontrolą podatkową oraz kontrolą celno-skarbową.










Kryterium	Czynności sprawdzające	Kontrola podatkowa	Kontrola celno-skarbowa
 Organ prowadzący	Naczelnik Urzędu Skarbowego (NUS)	Naczelnik Urzędu Skarbowego (NUS)	Naczelnik Urzędu Celno-Skarbowego (NUCS)
 Podstawa prawna	Dział V Ordynacji podatkowej (art. 272-280)	Dział VI Ordynacji podatkowej (art. 281-292)	Ustawa o KAS (art. 54-94)
 Przedmiot i zakres	Wstępna weryfikacja poprawności formalnej i rzetelności deklaracji	Weryfikacja wywiązywania się z obowiązków podatkowych	Kontrola przestrzegania przepisów prawa celnego i podatkowego, w tym rzetelności rozliczeń
 Zawiadomienie o wszczęciu	Brak obowiązku zawiadamiania	Co do zasady obowiązkowe (min. 7 dni przed wszczęciem; z wyjątkami)	Brak obowiązku (wszczęcie „na legitymację”)
 Czas trwania	Nieokreślony – zależny od charakteru sprawy i współpracy podatnika	Limity wynikające z ustawy – Prawo przedsiębiorców (6-48 dni roboczych rocznie, w zależności od wielkości przedsiębiorcy)	3 miesiące (z możliwością przedłużenia, w praktyce często wydłużenie do ok. roku)
 Uprawnienia kontrolujących	Żądanie wyjaśnień, okazania dokumentów, oględziny lokalu mieszkalnego (za zgodą)	Wstęp na teren przedsiębiorstwa, badanie ksiąg, przesłuchania świadków, powoływanie biegłych	Szerokie uprawnienia, w tym przeszukiwanie, badanie towarów, przesłuchania
 Korekta deklaracji	Możliwa w każdym czasie	Możliwa do czasu wszczęcia kontroli; zawieszona w trakcie kontroli; możliwa po jej zakończeniu (co do zasady 14 dni)	Możliwa w terminie 14 dni od doręczenia upoważnienia lub wyniku kontroli; zawieszona w trakcie kontroli
 Miejsce prowadzenia	Siedziba organu (korespondencyjnie) lub siedziba podatnika	Siedziba podatnika lub inne miejsce związane z działalnością/przechowywaniem dokumentacji/ za zgodą kontrolowanego również w siedzibie organu	Siedziba podatnika, organu lub inne miejsce związane z działalnością/przechowywaniem dokumentacji
 Forma zakończenia	Informacja o braku uchybień lub wezwanie do wprowadzenia korekty lub brak takiej informacji	Protokół kontroli; w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości – wszczęcie postępowania podatkowego	Wynik kontroli; w przypadku nieprawidłowości – przekształcenie w postępowanie podatkowe

Tabela 2 – opracowanie własne

1.3. Kontrola celno-skarbowa jako narzędzie najbardziej „ingerencyjne”

Kontrola celno-skarbowa pozostaje najbardziej restrykcyjną formą weryfikacji stosowaną przez KAS. Jest wykorzystywana przede wszystkim w sprawach o najwyższym poziomie złożoności, w szczególności dotyczących rozliczeń VAT, cen transferowych oraz transakcji międzynarodowych, w tym płatności podlegających podatkowi u źródła (dalej: WHT).

W odróżnieniu od kontroli podatkowej, może zostać wszczęta bez uprzedniego zawiadomienia, a organom przysługują szerokie uprawnienia – w tym dostęp do dokumentacji, pomieszczeń przedsiębiorstwa oraz danych dotyczących kontrahentów. Istotnym elementem procedury jest również 14-dniowy termin na złożenie korekty deklaracji.

Choć ustawowy czas trwania kontroli wynosi 3 miesiące, w praktyce często ulega on wydłużeniu, co wymaga odpowiedniego przygotowania organizacyjnego po stronie przedsiębiorcy. Zakończenie kontroli następuje w formie wyniku kontroli, który może stanowić podstawę do dalszych działań organu.

Komentarz

Wszczęcie kontroli celno-skarbowej wiąże się z koniecznością zapewnienia sprawnej organizacji procesu po stronie przedsiębiorcy, w tym przygotowania dokumentacji oraz wyznaczenia osób odpowiedzialnych za kontakt z organem.

W toku kontroli organy co do zasady żądają szerokiego zakresu informacji i dokumentów – począwszy od dokumentacji cen transferowych (wraz z analizami porównawczymi), przez umowy i ustalenia z kontrahentami, aż po dokumenty korporacyjne, pracownicze oraz inne materiały podatkowe. Organ mogą kontrolować okresy historyczne (lata nieprzedawnione, co w praktyce – np. w przypadku podatku dochodowego od osób prawnych (dalej: CIT) – może oznaczać nawet do 6 lat wstecz).

W konsekwencji kluczowe znaczenie ma odpowiednie przygotowanie organizacyjne – w szczególności zapewnienie kompletności i dostępności dokumentacji, wyznaczenie osób odpowiedzialnych za obsługę kontroli oraz rozważenie zaangażowania profesjonalnego pełnomocnika, który wesprze proces gromadzenia materiałów, przygotowania wyjaśnień oraz bieżącej komunikacji z organem.

1.3.1. Praktyczne przykłady kontroli celno-skarbowych

Z naszego doświadczenia wynika, że kontrole – w szczególności celno-skarbowe – koncentrują się obecnie przede wszystkim na obszarach cen transferowych oraz WHT. Poniżej przedstawiamy wybrane przykłady obrazujące aktualne podejście organów:

1.3.1.1 Recharakteryzacja płatności jako dywidendy

W jednej ze spraw, przy ograniczonym zaangażowaniu podatnika w toku kontroli (w tym braku bieżącej komunikacji ze strony zagranicznego personelu), organ uznał, że wypłaty dokonywane na rzecz zagranicznego podmiotu powiązanego stanowią w istocie dywidendę, podlegającą opodatkowaniu WHT według stawki 19%. Ocena ta została dokonana pomimo braku formalnych dokumentów korporacyjnych (np. uchwał dywidendo-

wych), podczas gdy – zgodnie ze stanowiskiem podatnika – płatności miały charakter darowizny.

1.3.1.2 Kwestionowanie statusu beneficjenta rzeczywistego

W toku kontroli zakwestionowano możliwość zastosowania zwolnienia z WHT dla odsetek od pożyczki formalnie zawartej z bezpośrednim udziałowcem. Organ uznał udziałowca za podmiot pośredniczący, niespełniający przesłanek beneficjenta rzeczywistego, a w konsekwencji odmówił zwolnienia z WHT. Jednocześnie organ wskazał, że odbiorca płatności odsetkowych może zostać uznany za beneficjenta rzeczywistego, co mogłoby umożliwić zastosowanie preferencyjnej stawki WHT wynikającej z właściwej umowy o unikaniu opodatkowania (dalej: UPO), (a nie zwolnienia z WHT).

1.3.1.3 „Wymuszanie” szczegółowej analizy rentowności

W ramach postępowania organ zobowiązał podatnika do przygotowania kompleksowych zestawień kosztów i przychodów – zarówno dla transakcji z podmiotami powiązаныmi, jak i niepowiązаныmi. Celem podatnika było wykazanie, że poniesiona strata dotyczy działalności z podmiotami niepowiązаныmi, podczas gdy transakcje z podmiotami powiązаныmi mieściły się w rynkowym przedziale marż (benchmark).

1.3.1.4 Korekta CIT jako powód kontroli

W innym przypadku wszczęcie czynności przez organ było najprawdopodobniej konsekwencją złożenia korekty deklaracji CIT „na plus” (wraz z dopłatą podatku). W praktyce również tego typu działania mogą stanowić sygnał dla organów do pogłębionej weryfikacji – w szczególności w obszarze cen transferowych.

1.3.1.5 Podważenie ochrony wynikającej z opinii zabezpieczającej (WHT)

W toku kontroli organ zakwestionował skuteczność posiadanej przez podatnika opinii o stosowaniu preferencji (z ang. clearance opinion) w zakresie WHT. Uznano, że stan faktyczny przedstawiony we wniosku nie odpowiada ustaleniom dokonanym w trakcie kontroli, co doprowadziło do podważenia statusu beneficjenta rzeczywistego oraz prawa do zwolnienia.

Komentarz

Powyższe przykłady potwierdzają, że organy podatkowe przyjmują coraz bardziej materialne podejście do oceny rozliczeń – koncentrując się nie tylko na formalnej dokumentacji, ale przede wszystkim na rzeczywistym charakterze transakcji oraz spójności raportowanych danych.

Jednocześnie w praktyce postępowań istotnego znaczenia nabiera jakość komunikacji z organem podatkowym oraz sprawność operacyjna podatnika. Terminowe i kompletne przekazywanie informacji oraz dokumentów staje się kluczowym elementem ograniczania ryzyka podatkowego. Braki w tym zakresie – w szczególności opóźnienia, niespójności lub niekompletność materiału dowodowego – mogą prowadzić do sytuacji, w których organ dokona własnych ustaleń, często mniej korzystnych z perspektywy podatnika.

1.4. Zmiany korzystne dla podatników

W kontekście rosnącej skuteczności działań organów podatkowych, warto odnotować również zmiany legislacyjne, które wzmacniają pozycję podatników w relacjach z administracją skarbową.

1.4.1. Zmiany w Ordynacji podatkowej

Zgodnie z art. 54 § 1 pkt 7c Ordynacji podatkowej², w przypadku gdy kontrola podatkowa lub celno-skarbowa przekroczy 6 miesięcy od dnia jej wszczęcia, organ traci prawo do naliczania odsetek za zwłokę za okres po upływie tego terminu. Do wskazanego limitu nie wlicza się m.in. okresów zawieszenia kontroli, terminów ustawowych na dokonanie określonych czynności oraz opóźnień wynikających z przyczyn leżących po stronie podatnika lub niezależnych od organu.

Regulacja ta obowiązuje od 4 listopada 2025 r. i znajduje zastosowanie również do kontroli wszczętych w okresie 6 miesięcy przed dniem wejścia w życie ustawy, o ile nie zostały one zakończone przed tą datą. W praktyce oznacza to, że ochrona obejmuje nie tylko kontrole wszczynane po tej dacie, lecz również część postępowań już trwających.

Ponadto, do art. 122 Ordynacji podatkowej dodano § 2, zgodnie z którym niedające się usunąć wątpliwości co do stanu faktycznego rozstrzyga się na korzyść podatnika. Zmiana ta stanowi istotne rozszerzenie zasady *in dubio pro tributario*, która dotychczas odnosiła się wyłącznie do wątpliwości interpretacyjnych dotyczących przepisów prawa, obejmując obecnie również wątpliwości faktyczne.

1.4.2. Skrócenie podstawowego terminu zwrotu podatku od towarów i usług (dalej: VAT)

Warta odnotowania jest również obowiązująca od 1 lutego 2026 r. nowelizacja art. 87 ust. 2 ustawy o VAT³ – skrócono podstawowy termin zwrotu VAT z 60 do 40 dni, przyspieszając tym samym zwrot nadwyżki podatku na rachunek podatnika, przy zachowaniu wyjątków przewidzianych w ustawie.

1.4.3. Zmiany w zakresie zwolnienia z podatku CIT instytucji wspólnego inwestowania nieposiadających siedziby w Polsce

Na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 10 ustawy o CIT⁴, zwolnieniu z podatku CIT podlegają otwarte fundusze inwestycyjne funkcjonujące na podstawie ustawy o funduszach inwestycyjnych⁵. Podobne zwolnienie uregulowane w art. 6 ust. 10a ustawy o CIT dotyczy tzw. instytucji wspólnego inwestowania, tj. podmiotów zagranicznych, które stanowią odpowiedniki polskich funduszy inwestycyjnych wymienionych w art. 6 ust. 1 pkt 10 ustawy o CIT.

2 Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111 ze zm.)

3 Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2025 r. poz. 775 ze zm.)

4 Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2026 r. poz. 554.)

5 Ustawa z dnia 27 maja 2024 r. o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi (Dz. U. z 2026 r., poz. 60)

Do końca 2025 roku warunki, jakie zagraniczny fundusz musiał spełnić, aby skorzystać ze zwolnienia, były surowsze niż te, jakie spełniać musiał polski fundusz inwestycyjny, co więcej zwolnienie nie obejmowało podmiotów trzecich mających siedzibę poza terytorium państw Unii Europejskiej lub EOG.

Warunki te zdaniem TSUE miały charakter dyskryminacyjny i naruszały zasadę swobodnego przepływu kapitału.

W wyniku zastosowania się Polski do rozstrzygnięć TSUE⁶, dnia 1 stycznia 2026 r. weszła w życie nowelizacja ustawy o CIT⁷, która wprowadziła dwie istotne modyfikacje w zakresie zwolnienia z art. 6 ust. 1 pkt 10a ustawy o CIT:

- 1) Dla zastosowania zwolnienia nie jest już wymagane, aby instytucja wspólnego finansowania była zarządzana zewnątrz przez inny podmiot. Zagraniczne fundusze zarządzane wewnątrz mogą korzystać ze zwolnienia, jeżeli model zarządzania wewnętrznego jest dopuszczalny w państwie siedziby funduszu.
- 2) Uchylone zostało ograniczenie, iż zwolnienie dotyczy jedynie instytucji wspólnego finansowania posiadających siedzibę w państwach UE lub EOG. W wyniku nowelizacji zwolnieniem objęte są również fundusze z tych państw, z którymi Polska zawarła odpowiednie porozumienia o wymianie informacji podatkowej.

Zmiany mają zastosowanie do dochodów uzyskanych od 1 stycznia 2026 r.

Ostatecznie podkreślenia wymaga fakt, iż zgodnie z art. 6 ust. 4 pkt 2 ustawy o CIT zwolnienie z art. 6 ust. 1 pkt 10a ustawy o CIT nie ma zastosowania do dochodów z nieruchomości, o których mowa w art. 24b ust. 1 ustawy o CIT, tj. dochodów ze środków trwałych będących budynkiem położonych na terytorium Polski, które zostały oddane w całości albo w części do użytkowania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze.

1.4.4. Objasnienia z 3 lipca 2025 r. w zakresie stosowania tzw. klauzuli rzeczywistego właściciela (beneficial owner) dla celów podatku u źródła – perspektywa praktyczna po roku od publikacji

Wydane 3 lipca 2025 r. objaśnienia podatkowe dotyczące stosowania klauzuli rzeczywistego właściciela (dalej: Objasnienia WHT) istotnie wpłynęły na praktykę rozliczeń WHT, ograniczając poziom niepewności po stronie płatników oraz wyznaczając bardziej przewidywalne standardy weryfikacyjne.

Z perspektywy praktycznej za szczególnie istotne należy uznać:

- potwierdzenie możliwości stosowania koncepcji *look-through approach* oraz tzw. dzielonego substratu majątkowego,
- zróżnicowanie standardu należytej staranności w zależności od istnienia powiązań pomiędzy stronami transakcji,
- doprecyzowanie, że co do zasady brak jest obowiązku badania statusu rzeczywistego właściciela w odniesieniu do płatności za usługi niematerialne.

⁶ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 10 kwietnia 2014 r., w sprawie C-190/12 oraz Wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 27 lutego 2025 r., w sprawie C-18/23

⁷ Ustawa z dnia 6 listopada 2025 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2025 r., poz. 1657)

W konsekwencji, samo wydanie objaśnień należy ocenić pozytywnie jako krok w kierunku zwiększenia przewidywalności rozliczeń WHT.

Objaśnienia WHT nie eliminują potrzeby każdorazowej, indywidualnej analizy stanu faktycznego ani nie zwalniają płatników z obowiązku dochowania należytej staranności oraz właściwego udokumentowania prawa do zastosowania preferencji podatkowych.

Jednocześnie z praktyki stosowania przepisów wynika, że organy podatkowe oraz sądy administracyjne nie zawsze podzielają wnioski płynące z Objaśnień WHT, co ogranicza ich znaczenie jako źródła jednolitej praktyki. Dodatkowym wyzwaniem pozostaje brak jednoznacznych zasad intertemporalnych, w szczególności w zakresie określenia, do jakich stanów faktycznych oraz od jakiego momentu Objaśnienia WHT zapewniają ochronę podatnikom. W konsekwencji, pomimo ich istotnej roli interpretacyjnej, zakres ochrony wynikającej z zastosowania się do Objaśnień WHT pozostaje w praktyce nie w pełni przewidywalny.

2. Globalny podatek wyrównawczy (OECD's GloBE Pillar Two). Perspektywa polskiej jednostki składowej⁸ działającej w branży nieruchomościowej, z uwzględnieniem projektowanych zmian

2.1. Zagadnienia ogólne

Globalny podatek wyrównawczy stanowi międzynarodową inicjatywę mającą na celu przeciwdziałanie erozji bazy podatkowej oraz przenoszeniu dochodów do jurysdykcji o niskim poziomie opodatkowania.

Podatkiem wyrównawczym objęte są międzynarodowe grupy kapitałowe (a w Unii Europejskiej (dalej: UE) również tzw. „duże grupy krajowe” (dalej: Grupa), których skonsolidowany roczny przychód przekroczył 750 mln EUR w co najmniej dwóch z czterech ostatnich lat podatkowych.

Celem systemu jest zapewnienie minimalnego efektywnego opodatkowania na poziomie 15% poprzez trzy podstawowe mechanizmy:

1. **Income Inclusion Rule** (dalej: IIR) – jednostka dominująca dopłaca podatek wyrównawczy, jeżeli zagraniczne jednostki zależne są opodatkowane poniżej 15%.
2. **Undertaxed Payments Rule** (dalej: UTPR) – mechanizm uzupełniający stosowany, gdy podatek nie może zostać pobrany na poziomie jednostki dominującej. W takim przypadku część podatku może zostać pobrana w innych jurysdykcjach, w których działa Grupa.
3. **Qualified Domestic Minimum Top-up Tax** (dalej: QDMTT) – krajowy podatek wyrównawczy umożliwiający pobór podatku lokalnie przed innymi jurysdykcjami.

⁸ Jednostka składowa to osoba prawna, jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej lub polski oddział zagranicznego podmiotu – wchodzące w skład grupy międzynarodowej lub krajowej.

2.2. Czasowy zakres obowiązywania

Międzynarodowy konsensus (przyjęty również w krajach UE) zakłada rozpoczęcie stosowania globalnego podatku wyrównawczego od roku podatkowego rozpoczynającego się po 31 grudnia 2023 r.

Polska uchwaliła ustawę o opodatkowaniu wyrównawczym (dalej: „Ustawa”)⁹ w listopadzie 2024, z datą wejścia w życie od 1 stycznia 2025 r.

W związku z opóźnieniem w stosunku do innych państw uczestniczących w inicjatywnie, polski ustawodawca przewidział możliwość dobrowolnego stosowania Ustawy w roku podatkowym 2024. Wybór ten jest skuteczny wobec wszystkich jednostek składowych Grupy zlokalizowanych w Polsce i wymagał złożenia oświadczenia w formie aktu notarialnego do właściwego urzędu skarbowego w terminie od 1 marca 2026 r. do 30 maja 2026 r.

Komentarz

Termin na złożenie oświadczenia ma charakter ustawowy i nie podlega przywróceniu. Grupy, które nie dokonały wyboru, nie będą zobowiązane do wykonywania obowiązków wynikających z Ustawy w odniesieniu do roku podatkowego 2024. W konsekwencji polskie spółki należące do takich Grup nie będą objęte obowiązkami administracyjnymi, których termin wykonania przypada w 2026 r.

2.3. Terminy wynikające z Ustawy

Charakterystyczną cechą globalnego podatku wyrównawczego są relatywnie odległe terminy zarówno składania deklaracji, jak i zapłaty podatku.

Jednostki składowe są – co do zasady – zobowiązane do wykonywania dwóch podstawowych obowiązków:

1. złożenia globalnej informacji GloBE Information Return (dalej: GIR) – do końca 15. miesiąca po zakończeniu roku podatkowego¹⁰;
2. złożenia deklaracji dotyczącej IIR / UTPR lub QDMTT wraz z zapłatą podatku – do końca 18. miesiąca po zakończeniu roku podatkowego.

W przypadku pierwszego roku objętego podatkiem wyrównawczym terminy te ulegają wydłużeniu o 3 miesiące.

Jeżeli w Polsce funkcjonuje więcej niż jedna jednostka składowa zobowiązana do wykonania powyższych obowiązków, możliwe jest wyznaczenie jednego podmiotu odpowiedzialnego za ich realizację.

Ministerstwo Finansów opublikowało wzory formularzy dotyczących globalnego podatku wyrównawczego. Równoległe trwają prace nad rozporządzeniem określającym techniczne zasady składania informacji GIR.

⁹ Ustawa z dnia 6 listopada 2024 r. o opodatkowaniu wyrównawczym jednostek składowych grup międzynarodowych i krajowych (Dz. U. z 2024 r., poz. 1685), implementująca Dyrektywę Rady UE 2022/2523 w sprawie zapewnienia globalnego minimalnego poziomu opodatkowania międzynarodowych grup przedsiębiorstw oraz dużych grup krajowych w Unii (dalej: Dyrektywa 2022/2523).

¹⁰ Jeżeli inna jednostka w Grupie składa informację GIR w państwie, z którym Polska posiada zawartą umowę o wymianie informacji podatkowej – polska jednostka składowa zobowiązana jest jedynie do złożenia zawiadomienia o państwie, w którym informacja GIR zostanie złożona.

Komentarz

Relatywnie odległe terminy powodują, że polskie jednostki składowe będą realizować obowiązki wynikające z Ustawy dopiero w 2027 r. w odniesieniu do roku podatkowego 2025 (zakładając brak wyboru stosowania przepisów już od 2024 r.).

W większości przypadków polskie jednostki składowe nie będą zobowiązane do składania pełnej informacji GIR w Polsce, jeżeli zostanie ona złożona w innym państwie przez jednostkę wyższego szczebla w strukturze Grupy.

Należy jednak monitorować, czy Polska posiada odpowiednią umowę o wymianie informacji z państwem, w którym składana jest informacja GIR. W przeciwnym razie może powstać obowiązek złożenia GIR również w Polsce.

2.4. Wyłączenie jednostki inwestującej w nieruchomości

Z perspektywy podmiotów działających w branży nieruchomościowej istotne może być wyłączenie przewidziane dla tzw. jednostek inwestujących w nieruchomości (REIV – Real Estate Investment Vehicle) zdefiniowanych w art. 2 ust. 1 pkt 17 Ustawy.

Za REIV uznaje się podmiot spełniający łącznie następujące warunki:

1. posiada rozproszoną strukturę właścicielską;
2. nieruchomości stanowią co najmniej 50% wartości bilansowej jego aktywów (bezpośrednio lub pośrednio);
3. dochód podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym – na poziomie jednostki albo jej właścicieli, przy maksymalnie rocznym odroczeniu opodatkowania.

Wyłączenie dotyczy wyłącznie jednostki dominującej najwyższego szczebla (ang. Ultimate Parent Entity; dalej: UPE). Oznacza to, że REIV znajdujący się niżej w strukturze Grupy co do zasady podlega zasadom GloBE¹¹ jak inne jednostki składowe (art. 5 ust. 2 pkt 6 Ustawy).

Wyłączenie niesie za sobą trzy główne skutki praktyczne:

1. Brak stosowania IIR – jednostki wyłączone nie podlegają opodatkowaniu IIR, a obowiązek ten przechodzi na kolejną jednostkę w strukturze, o ile ta sama nie jest wyłączona.
2. Wyłączenie z kalkulacji – zyski, straty, podatki oraz inne atrybuty jednostek wyłączonych nie są uwzględniane przy obliczeniach w ramach globalnego podatku wyrównawczego, z wyjątkiem ustalenia minimalnego przychodu grupowego na potrzeby objęcia grupy opodatkowaniem wyrównawczym.
3. Brak obowiązków sprawozdawczych – jednostki wyłączone nie mają obowiązków administracyjnych wynikających z zasad GloBE (np. składania Informacji GloBE).

¹¹ Pod pojęciem zasad „GloBE” rozumie się zbiór norm dotyczących międzynarodowego systemu opodatkowania wyrównawczego, opracowanych na szczeblu OECD, które zaimplementowane zostały w poszczególnych państwach.

Komentarz

W praktyce niewiele polskich podmiotów będzie pełniło funkcję UPE. Niemniej wyłączenie REIV może mieć istotny wpływ na pozostałe jednostki składowe w Grupie.

W szczególności, jeżeli polski podmiot znajduje się bezpośrednio poniżej wyłączonej jednostki w strukturze Grupy, może przejąć obowiązki związane ze stosowaniem mechanizmu IIR.

Dodatkowo wyłączenie UPE może skutkować koniecznością kalkulacji podatku wyrównawczego na podstawie mechanizmu UTPR przez inne podmioty należące do Grupy.

2.5. Tymczasowe bezpieczne przystanie (CBCR)

Jednostki składowe Grup zlokalizowane w Polsce mogą korzystać z tzw. tymczasowych bezpiecznych przystani (kalkulowanych na podstawie danych wykorzystywanych w celu realizacji obowiązków raportowania Country-by-Country), które pozwalają ograniczyć obowiązki związane z kalkulacją globalnego podatku wyrównawczego w początkowym okresie obowiązywania przepisów.

Decyzję o stosowaniu tymczasowych bezpiecznych przystani należy podjąć za pierwszy rok opodatkowania podatkiem wyrównawczym.

Zgodnie z zasadą „*once-out always out*”, decyzja o stosowaniu tymczasowych bezpiecznych przystani w danej jurysdykcji może zostać podjęta wyłącznie w pierwszym roku podatkowym i następnie kontynuowana w kolejnych latach.

Obecnie tymczasowe bezpieczne przystanie mają zastosowanie do lat podatkowych rozpoczynających się nie później niż 31 grudnia 2026 r. i kończących się nie później niż 30 czerwca 2028 r. W przypadku grup stosujących lata kalendarzowe oznacza to możliwość korzystania z uproszczeń w latach 2024-2026.

Komentarz

Ministerstwo Finansów pracuje obecnie nad projektem nowelizacji Ustawy przewidującym zmiany dotyczące tymczasowych bezpiecznych przystani¹².

Planowane jest doprecyzowanie zasady „*once-out always out*”. Po dokonaniu zmiany – Grupy, które nie wybrały polskiej jurysdykcji jako objętej tymczasową bezpieczną przystanią za rok 2024, nie będą miały możliwości podjęcia tej decyzji w stosunku do roku 2025.

Projekt zakłada również zmianę definicji „pierwszego roku podatkowego”, co mogłoby umożliwić korzystanie z uproszczeń przewidzianych dla pierwszego roku dopiero po zakończeniu stosowania tymczasowych bezpiecznych przystani.

Dodatkowo rozważane jest wydłużenie stosowania tymczasowych bezpiecznych przystani również na rok podatkowy 2027.

¹² Projekt ustawy o zmianie ustawy o opodatkowaniu wyrównawczym jednostek składowych grup międzynarodowych i krajowych oraz niektórych innych ustaw, utworzony dnia 13.02.2026 pod numerem UC90, zamieszczony na stronie Rządowego Centrum Legislacji (RCL)

2.6. Porozumienie Side-by-side

W ramach porozumienia wypracowanego na forum OECD pomiędzy państwami, które aktywnie wdrożyły mechanizm globalnego podatku wyrównawczego, a administracją Stanów Zjednoczonych uzgodniono mechanizm współistnienia amerykańskich minimalnych podatków z reżimem GloBE (tzn. porozumienie Side-by-side; dalej: Porozumienie).

Porozumienie zakłada utworzenie bezpiecznej przystani polegającej na wyłączeniu z opodatkowania mechanizmami IIR oraz UTPR wobec wszystkich jednostek składowych Grupy, której jednostka dominująca najwyższego szczebla zlokalizowana jest w Stanach Zjednoczonych.

Jednocześnie rozwiązanie nie ogranicza stosowania QDMTT w krajach, w których Grupa prowadzi działalność – krajowe podatki wyrównawcze mogą być pobierane na szczeblu poszczególnych państw, w których zlokalizowane są jednostki składowe Grupy.

Porozumienie ma mieć zastosowanie począwszy od lat podatkowych rozpoczynających się od 1 stycznia 2026 r.

Komentarz

Projekt zmian Ustawy, nad którym obecnie trwają prace nie przewiduje wdrożenia bezpiecznej przystani wynikającej z Porozumienia, natomiast z uwagi na brzmienie art. 32 Dyrektywy 2022/2523 – Polska będzie zobligowana do jej implementacji.

Dopiero po wejściu w życie zmian do Ustawy, w której uregulowana zostanie bezpieczna przystań Porozumienia – polskie jednostki składowe należące do Grup, których jednostki składowe najwyższego szczebla zlokalizowane są w Stanach Zjednoczonych, będą zwolnione z potencjalnych obowiązków stosowania mechanizmów IIR oraz UTPR.

Nieznane są jeszcze aspekty praktyczne raportowania i dokumentacji Grup korzystających z bezpiecznej przystani wynikającej z Porozumienia.

3. Przegląd orzeczeń i interpretacji z grudnia 2025 r. oraz pierwszej połowy 2026 r.

3.1. Stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej w kontekście obowiązkowego KSeF – Objasnienia podatkowe

Objasnienia podatkowe dotyczące zasad ustalania stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej (dalej: SMPDG) na terytorium kraju dla potrzeb wystawiania faktur w systemie KSeF, wydane 28 stycznia 2026 r. (dalej: Objasnienia FE), wpisują się w szerszy trend uszczelniania i porządkowania rozliczeń VAT w transakcjach transgranicznych. Ich znaczenie jest szczególnie widoczne w branży nieruchomości, która z natury operuje na styku struktur międzynarodowych, lokalnych aktywów oraz długoterminowej obecności gospodarczej w danym państwie. W połączeniu z obo-

wiązkowym KSeF objaśnienia te tworzą nowy, sformalizowany kontekst oceny obecności podatników zagranicznych w Polsce.

W branży nieruchomości ryzyko powstania SMPDG występuje szczególnie często. Dotyczy to m.in. zagranicznych funduszy inwestycyjnych, spółek celowych (SPV), operatorów obiektów komercyjnych, a także podmiotów zarządzających wynajmem długoterminowym. Objaśnienia FE wzmacniają podejście funkcjonalne, zgodnie z którym o istnieniu SMPDG decyduje nie tyle formalna struktura prawna, co faktyczna zdolność do prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Polski.

W kontekście nieruchomości oznacza to szczególne zwrócenie uwagi na:

- stałą dostępność zaplecza technicznego (nieruchomość, infrastruktura, biura),
- korzystanie z lokalnych zespołów zarządzających (własnych lub zewnętrznych),
- realny wpływ podatnika na procesy, takie jak wynajem, negocjacja umów, zarządzanie obiektem czy rozliczenia z najemcami.

W praktyce nawet model oparty na outsourcingu zarządzania nieruchomościami może zostać uznany za prowadzący do powstania SMPDG, jeżeli podmiot zagraniczny zachowuje istotną decyzyjność i ciągłość działalności w Polsce.

Komentarz

Na tle powyższych objaśnień KSeF pełni w branży nieruchomości znacznie szerszą rolę niż wyłącznie techniczny system fakturowania. Dane gromadzone w KSeF – takie jak częstotliwość wystawiania faktur, miejsce ich wystawienia, identyfikacja podmiotu jako wystawcy lub nabywcy oraz charakter dokumentowanych transakcji – dostarczają organom podatkowym spójnego i jednolitego obrazu aktywności podatnika w Polsce.

Dla podmiotów z sektora nieruchomości oznacza to, że:

- regularne fakturowanie najmu, mediów, usług serwisowych czy refaktur kosztów poprzez KSeF może potwierdzać trwałość i ciągłość działalności,
- centralne raportowanie transakcji ogranicza możliwość „rozproszonego” modelu rozliczeń, w którym dotychczas łatwiej było argumentować brak FE,
- KSeF wzmacnia dowodowość analiz prowadzonych przez organy podatkowe, zwłaszcza w połączeniu z wyspecjalizowanymi urzędami skarbowymi obsługującymi podmioty międzynarodowe.

3.2. Opodatkowanie obiektów kontenerowych podatkiem od nieruchomości – Interpretacja Ogólna Ministra Finansów i Gospodarki (dalej: MFiG) z dnia 2 stycznia 2026 r. sygn. DPL2.8401.6.2025

MFiG wyjaśnił, jak od 1 stycznia 2025 r. należy rozumieć sformułowanie „trwałe związanie z gruntem” przy kwalifikacji obiektów kontenerowych jako budowli na gruncie podatku od nieruchomości.

Samo ustawienie kontenera na gruncie, kostce brukowej, bloczkach betonowych czy płycie betonowej nie oznacza jeszcze trwałego związania z gruntem. Decydujące jest fizyczne połączenie obiektu z gruntem lub

z podłożem połączonym z gruntem, np. poprzez zakotwienie, przykręcenie lub inne techniczne mocowanie zapewniające stabilność i odporność na czynniki zewnętrzne.

W konsekwencji typowe kontenery przenośne – np. magazynowe, biurowe, sanitarne, portiernie czy szatnie – które nie są fizycznie przymocowane do gruntu, nie stanowią budowli wskazanych w załączniku nr 4 do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle.

Komentarz

Kluczowe znaczenie ma rzeczywisty sposób posadowienia obiektu. Jeżeli kontener można przenieść bez wcześniejszego demontażu elementów mocujących, a jego stabilność wynika wyłącznie z masy lub konstrukcji, zasadniczo nie powinien być traktowany jako budowla dla celów podatku od nieruchomości.

Jednocześnie interpretacja nie wyłącza całkowicie opodatkowania kontenerów. Jeżeli konkretny obiekt zostanie zakotwiony, przykręcony lub w inny sposób fizycznie połączony z gruntem albo z podłożem związanym z gruntem, może spełniać przesłankę trwałego związania z gruntem i podlegać opodatkowaniu jako budowla.

W praktyce podatnicy powinni więc zweryfikować nie tylko rodzaj kontenera, ale przede wszystkim dokumentację techniczną i faktyczny sposób jego posadowienia. To właśnie te elementy będą przesądzać o kwalifikacji na potrzeby podatku od nieruchomości.

3.3. Moment powstania prawa do odliczenia VAT – Wyrok Sądu Unii Europejskiej (dalej: Sąd UE) z dnia z dnia 11 lutego 2026 r. sygn. T-689/24

Sąd UE uznał, że polskie przepisy nie mogą pozbawiać podatnika prawa do odliczenia VAT w deklaracji za okres, w którym powstało materialne prawo do odliczenia, jeżeli podatnik otrzymał fakturę już po zakończeniu tego okresu, ale jeszcze przed złożeniem deklaracji VAT.

Sprawa dotyczyła polskiego podatnika, który nabywał gaz i energię elektryczną. Faktury dokumentujące zakupy dokonane w danym okresie rozliczeniowym były otrzymywane w kolejnym okresie, lecz przed złożeniem deklaracji za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy. Organ uznawał, że odliczenie możliwe jest dopiero za okres otrzymania faktury. Sąd UE nie podzielił tego stanowiska.

Sąd wskazał, że posiadanie faktury jest warunkiem formalnym wykonania prawa do odliczenia, ale nie warunkiem materialnym powstania tego prawa. Jeżeli zatem podatnik spełnił przesłanki materialne i posiada fakturę w momencie składania deklaracji, powinien móc odliczyć VAT w deklaracji za okres, w którym podatek stał się wymagalny.

Komentarz

Wyrok może mieć istotne znaczenie praktyczne dla polskich podatników, zwłaszcza w sytuacjach, w których faktury za dostawy towarów lub usług są rutynowo otrzymywane po zakończeniu okresu rozliczeniowego, lecz przed terminem złożenia deklaracji.

Sąd UE podkreślił, że prawo do odliczenia VAT jest fundamentalnym elementem systemu VAT i co do zasady powinno być wykonywane niezwłocznie. Przesunięcie odliczenia na kolejny okres, mimo że podatnik posiada fakturę przed złożeniem deklaracji, narusza zasadę neutralności i proporcjonalności VAT.

W praktyce wyrok może prowadzić do zakwestionowania dotychczasowego podejścia wynikającego z art. 86 ust. 10b pkt 1 ustawy o VAT, zgodnie z którym prawo do odliczenia powstaje nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres otrzymania faktury. Podatnicy mogą zyskać argument za wcześniejszym odliczeniem VAT, jeżeli faktura została otrzymana przed złożeniem deklaracji za okres, w którym spełnione były materialne przesłanki odliczenia.

Jednocześnie należy wskazać, że powyższy wyrok został zakwestionowany przez Pierwszego Rzecznika Generalnego TSUE, który wystąpił z wnioskiem o objęcie go „szczególną procedurą kontroli” (sygn. C-167/26 RX), co oznacza, że będzie on podlegał weryfikacji przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej.

3.4. Akt notarialny jako substytut faktury przy prawie do odliczenia VAT – Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego (dalej: NSA) z dnia 13 lutego 2026 r. sygn. I FSK 949/23

Sprawa rozpoznana przez NSA dotyczyła tego, czy akt notarialny może stanowić wystarczający dokument do skorzystania z prawa do odliczenia VAT, mimo że nie jest fakturą w rozumieniu ustawy o VAT. Podatnik dokonał transakcji dotyczącej sprzedaży nieruchomości, a jedynym dokumentem potwierdzającym tę czynność był akt notarialny zawierający wszystkie dane pozwalające ustalić podstawę opodatkowania, stawkę podatku oraz jego kwotę. Organy podatkowe odmówiły prawa do odliczenia, argumentując, że podatnik nie posiada faktury.

NSA nie podzielił stanowiska organów. Sąd podkreślił, że prawo do odliczenia VAT ma charakter materialny i nie może być uzależnione wyłącznie od spełnienia wymogów formalnych, jeżeli transakcja została faktycznie wykonana i jest opodatkowana. NSA wskazał, że akt notarialny może pełnić funkcję dokumentu równoważnego fakturze, o ile zawiera wszystkie dane niezbędne do określenia kwoty podatku i potwierdza rzeczywiste wykonanie czynności. Sąd odwołał się do zasady neutralności VAT oraz orzecznictwa TSUE, zgodnie z którym brak faktury nie może automatycznie pozbawiać podatnika prawa do odliczenia, jeśli spełnione są materialne przesłanki transakcji.

Wyrok potwierdza więc, że akt notarialny może stanowić podstawę do odliczenia VAT, a odmowa prawa do odliczenia wyłącznie z powodu braku faktury jest niedopuszczalna.

Komentarz

Wyrok NSA ma duże znaczenie praktyczne, zwłaszcza w kontekście rosnącego formalizmu w obszarze fakturowania i wdrażania KSeF. Sąd przypomniał, że fundamentem systemu VAT jest zasada neutralności, a więc podatnik nie może ponosić negatywnych konsekwencji wyłącznie z powodu uchybień formalnych, jeśli transakcja jest rzeczywista i opodatkowana. To rozstrzygnięcie wzmacnia pozycję podatników w sytuacjach, w których z przyczyn obiektywnych nie dysponują fakturą, ale posiadają inny dokument potwierdzający transakcję, taki jak akt notarialny.

Wyrok ma szczególne znaczenie dla transakcji na rynku nieruchomości, gdzie akt notarialny często zawiera wszystkie dane niezbędne do rozliczenia VAT. NSA potwierdził, że w takich przypadkach nie ma potrzeby wystawiania dodatkowej faktury, co eliminuje ryzyko sporów z organami podatkowymi. Jednocześnie orzeczenie stanowi ważny sygnał dla administracji skarbowej, że formalne wymogi nie mogą dominować nad oceną materialnych aspektów transakcji, co jest szczególnie istotne w okresie wdrażania KSeF, gdy ryzyko błędów technicznych i proceduralnych jest wysokie.

3.5. Zwolnienie z podatku od dywidend bez wymogu statusu rzeczywistego właściciela – Wyrok NSA z dnia 3 lutego 2026 r. sygn. II FSK 674/25

NSA potwierdził, że zastosowanie zwolnienia z podatku u źródła dla dywidend na podstawie art. 22 ust. 4 ustawy o CIT nie jest uzależnione od posiadania przez odbiorcę dywidendy statusu rzeczywistego właściciela.

Jednocześnie NSA podkreślił, że w sytuacjach, w których struktura ma charakter sztuczny lub została ukształtowana przede wszystkim w celu uzyskania korzyści podatkowej, zastosowanie znajdzie art. 22c ustawy o CIT, tj. tzw. mała klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania, wyłączająca możliwość zastosowania zwolnienia.

Komentarz

Sąd wyraźnie zaakcentował znaczenie mechanizmów antyabuzyjnych. W praktyce oznacza to przesunięcie ciężaru analizy z formalnego spełnienia przesłanek zwolnienia na ocenę rzeczywistego charakteru struktury oraz jej uzasadnienia gospodarczego. Innymi słowy, brak wymogu beneficial owner nie oznacza automatyzmu w stosowaniu zwolnienia – kluczowe staje się wykazanie, że struktura holdingowa nie ma charakteru sztucznego.

Wyrok ten należy interpretować ostrożnie, w szczególności w kontekście obowiązujących Objaśnień WHT, które wprost wskazują na konieczność weryfikacji statusu rzeczywistego właściciela również w przypadku dywidend. Może to prowadzić do dalszych sporów na linii podatnicy-organy.

3.6. Szeroka definicja urządzenia przemysłowego – Wyrok NSA z dnia 5 grudnia 2025 r., sygn. II FSK 317/23

NSA uznał, że pojęcie „urządzenia przemysłowego” używane na gruncie przepisów dotyczących podatku u źródła należy interpretować szeroko i nie ograniczać wyłącznie do klasycznych maszyn produkcyjnych.

Sąd wskazał, że serwery – jako urządzenia wykorzystywane do przechowywania i przetwarzania danych – mogą stanowić urządzenia przemysłowe w rozumieniu przepisów ustawy o CIT oraz UPO. W konsekwencji opłaty za korzystanie z infrastruktury serwerowej mogą podlegać opodatkowaniu podatkiem u źródła.

Komentarz

Wyrok wpisuje się w utrwalające się stanowisko sądów administracyjnych i organów podatkowych dotyczące szerokiego rozumienia pojęcia „urządzenia przemysłowego” na gruncie WHT.

Zgodnie z aktualnym podejściem NSA pojęcie to należy interpretować funkcjonalnie, a nie wyłącznie przez pryzmat tradycyjnych urządzeń wykorzysty-

wanych w działalności produkcyjnej. W praktyce ryzyko WHT może dotyczyć nie tylko infrastruktury serwerowej czy usług chmurowych, lecz również wybranych rozwiązań typu SaaS udostępnianych w modelu subskrypcyjnym.

Podjęcie to istotnie rozszerza zakres potencjalnego opodatkowania WHT i odzwierciedla zmianę sposobu prowadzenia działalności gospodarczej w realiach gospodarki cyfrowej.

3.7. Legitymacja do wystąpienia z wnioskiem o wydanie opinii o stosowaniu preferencji – Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (dalej: WSA) w Lublinie z 18 lutego 2026 r., I SA/Lu 341/25

WSA w Lublinie uchylił odmowę wydania opinii o stosowaniu preferencji w WHT, wskazując, że organ w pierwszej kolejności powinien zweryfikować, czy wniosek został złożony przez podmiot uprawniony.

Sąd przypomniał, że zgodnie z art. 26b ust. 1 ustawy o CIT wniosek o wydanie opinii może zostać złożony wyłącznie przez podatnika, płatnika albo podmiot dokonujący wypłaty należności za pośrednictwem rachunków papierów wartościowych lub rachunków zbiorczych.

W analizowanej sprawie wniosek został złożony przez zagraniczną spółkę wskazującą, że jest rzeczywistym właścicielem odsetek wypłacanych w ramach struktury finansowania grupowego. Sąd uznał jednak, że skoro spółka nie otrzymywała odsetek bezpośrednio od polskiego płatnika, nie posiadała statusu podatnika w odniesieniu do tych należności.

W konsekwencji organ powinien był odmówić wszczęcia postępowania na podstawie art. 165a § 1 Ordynacji podatkowej, zamiast dokonywać merytorycznej oceny przesłanek preferencji.

Na moment publikacji niniejszego opracowania orzeczenie jest nieprawomocne.

Komentarz

Wyrok ma istotne znaczenie praktyczne dla podmiotów ubiegających się o opinie o stosowaniu preferencji w strukturach finansowania grupowego oraz modelach opartych na tzw. look-through approach.

WSA podkreślił formalny charakter procedury z art. 26b ustawy o CIT. Jeżeli wniosek zostanie złożony przez podmiot nieuprawniony, organ nie powinien analizować przesłanek materialnych, w tym statusu rzeczywistego właściciela.

W praktyce oznacza to konieczność szczególnie ostrożnego ustalenia podmiotu uprawnionego do złożenia wniosku. Sam status ekonomicznego beneficjenta należności może okazać się niewystarczający, jeżeli dany podmiot nie posiada statusu podatnika lub płatnika w rozumieniu art. 26b ust. 1 ustawy o CIT.

3.8. Zakład (dla celów „podatkowych”) przy inwestycjach budowlanych – Wyrok WSA w Gliwicach z 19 lutego 2026 r., I SA/GI 594/25

WSA w Gliwicach uchylił interpretację dotyczącą momentu zapłaty pierwszej zaliczki CIT oraz złożenia pierwszego zeznania CIT-8 przez zagraniczny podmiot, u którego w Polsce powstał zakład (dla celów „podatkowych” – z ang. permanent establishment) typu „budowlanego”.

Sprawa dotyczyła czeskiej spółki realizującej w Polsce projekt budowlano-montażowy. Prace rozpoczęły się 3 listopada 2023 r. i przekroczyły 12 miesięcy, co skutkowało powstaniem zakładu w Polsce na podstawie polsko-czeskiej UPO.

Sąd uznał, że pierwsza zaliczka na CIT powinna zostać zapłacona dopiero za miesiąc, w którym upłynął 12-miesięczny okres prowadzenia prac, tj. do 20 grudnia 2024 r. Zaliczka ta powinna objąć dochód zakładu od dnia rozpoczęcia prac do końca miesiąca, w którym upłynęło 12 miesięcy. Analogicznie, pierwsze zeznanie CIT-8 powinno obejmować okres od rozpoczęcia prac w Polsce, tj. od 3 listopada 2023 r., do końca roku podatkowego, czyli do 31 grudnia 2024 r.

Na moment publikacji niniejszego opracowania orzeczenie jest nieprawomocne.

Komentarz

Wyrok ma istotne znaczenie dla zagranicznych wykonawców realizujących w Polsce projekty budowlane, montażowe lub instalacyjne. WSA potwierdził, że choć po przekroczeniu 12 miesięcy zakład jest traktowany jako istniejący od początku prac, nie oznacza to automatycznie powstania zaległości podatkowych za wcześniejsze miesiące.

Sąd słusznie wskazał, że przed upływem 12 miesięcy zagraniczny wykonawca nie ma jeszcze ograniczonego obowiązku podatkowego w Polsce z tytułu zakładu, a więc nie można wymagać od niego wcześniejszej zapłaty zaliczek ani naliczać odsetek za okres, w którym obowiązek podatkowy jeszcze nie istniał.

Podejście organu prowadziło do nieracjonalnego skutku: podatnik byłby zobowiązany do zapłaty odsetek od zaliczek, których przed powstaniem zakładu nie miał podstaw prawnych zapłacić. Wyrok wzmacnia więc praktyczne znaczenie wykładni systemowej i funkcjonalnej w sprawach dotyczących zakładów budowlanych.

3.9. Opodatkowanie wynagrodzenia cudzoziemca za pracę wykonywaną w Polsce – obowiązki podatkowe i rola zakładu – Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej (dalej: DKIS) z dnia 23 grudnia 2025 r., 0115-KDIT2.4011.540.2025.1.MM

Obywatel Hiszpanii, będący rezydentem podatkowym Hiszpanii, został oddelegowany do pracy w Polsce przez swojego zagranicznego pracodawcę, który nie posiada w Polsce zakładu. Choć formalnie wynagrodzenie wypłaca podmiot z Hiszpanii, to praca wykonywana jest na rzecz niemieckiej spółki działającej w Polsce przez oddział, który ponosi ekonomiczny ciężar tego wynagrodzenia. Organ podatkowy uznał, że w takiej sytuacji wynagrodzenie podlega opodatkowaniu w Polsce, niezależnie od długości pobytu, ponieważ jest ekonomicznie ponoszone przez podmiot działający w Polsce. Obowiązek rozliczenia zaliczek spoczywa na pracowniku.

Komentarz

Stanowisko organu wpisuje się w ugruntowaną linię interpretacyjną dotyczącą tzw. „ekonomicznego pracodawcy”. Kluczowe znaczenie ma tutaj nie formalna relacja zatrudnienia, lecz to, który podmiot faktycznie korzysta z efek-

tów pracy i ponosi związane z tym ryzyko gospodarcze. Skoro wynagrodzenie jest alokowane do polskiego oddziału i to ten oddział ponosi jego koszt, spełniona zostaje przesłanka uznania, że dochód jest „ponoszony przez zakład” w Polsce. W praktyce wyłącza to zastosowanie „reguły 183 dni”.

3.10. Prawo do odliczenia VAT z faktur spoza KSeF – Interpretacja DKIS z dnia 2 stycznia 2026 r., 0111-KDIB3- 1.4012.857.2025.1.MSO

DKIS potwierdził, że nabywca zachowuje prawo do odliczenia VAT z faktury zakupowej wystawionej poza KSeF, nawet jeżeli dostawca – wbrew obowiązkowi – powinien był wystawić fakturę ustrukturyzowaną.

Organ wskazał, że wystawienie faktury poza KSeF nie zostało wymienione w art. 88 ustawy o VAT jako przesłanka negatywna pozbawiająca prawa do odliczenia. Kluczowe pozostaje zatem spełnienie standardowych warunków odliczenia, tj. status czynnego podatnika VAT, związek zakupów z czynnościami opodatkowanymi, rzeczywisty charakter transakcji oraz brak innych przesłanek negatywnych.

Komentarz

Interpretacja ma istotne znaczenie praktyczne w kontekście wdrożenia obowiązkowego KSeF. Potwierdza, że ewentualne naruszenie obowiązku wystawienia faktury ustrukturyzowanej co do zasady obciąża wystawcę faktury, a nie powinno automatycznie pozbawiać nabywcy prawa do odliczenia VAT.

Podejście organu jest spójne z zasadą neutralności VAT oraz z linią orzeczniczą akcentującą pierwszeństwo rzeczywistego przebiegu transakcji nad uchybieniami formalnymi. W praktyce oznacza to, że faktura wystawiona poza KSeF może nadal stanowić podstawę odliczenia, jeżeli dokumentuje rzeczywistą transakcję opodatkowaną.

Jednocześnie podatnicy powinni zachować ostrożność dowodową. W razie otrzymania faktury poza KSeF warto dokumentować okoliczności jej otrzymania, status dostawcy oraz realność transakcji, zwłaszcza w pierwszych miesiącach funkcjonowania obowiązkowego KSeF.

3.11. Sprzedaż nieruchomości oraz prawo do odliczenia podatku naliczonego w związku z nabyciem nieruchomości – Interpretacja DKIS z dnia 16 lutego 2026 r., 0111-KDIB3- 3.4012.712.2025.3.AW

DKIS potwierdził, że sprzedaż nieruchomości komercyjnej (nawet wraz z umowami najmu) co do zasady nie stanowi zbycia przedsiębiorstwa ani zorganizowanej części przedsiębiorstwa (dalej: ZCP), jeżeli przedmiot transakcji ogranicza się do standardowych elementów „nieruchomościowych”. W szczególności, brak przeniesienia takich składników jak finansowanie, umowy zarządzania, środki pieniężne, należności, zobowiązania czy zaplecze operacyjne przesądza o braku wyodrębnienia funkcjonalnego i organizacyjnego.

W konsekwencji, transakcja stanowi odpłatną dostawę towarów podlegającą VAT a nie czynność wyłączoną na podstawie art. 6 ustawy o VAT. Jednocześnie, w analizowanym przypadku dostawa budynków i budowli (co do zasady po pierwszym zasiedleniu i po upływie 2 lat) korzysta ze zwolnienia z VAT, jednak strony mogą z niego zrezygnować i wybrać opo-

datkowanie – co powoduje, że cała transakcja może być opodatkowana VAT. W takiej sytuacji nabywcy przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego oraz potencjalny zwrot nadwyżki VAT.

Komentarz

Interpretacja potwierdza utrwaloną i coraz bardziej jednolitą praktykę, zgodnie z którą same nieruchomości – nawet generujące przychody z najmu – nie tworzą ZCP, jeżeli nie towarzyszy im pełne zaplecze operacyjne umożliwiające kontynuację działalności bez dodatkowych działań po stronie nabywcy. Organy konsekwentnie odwołują się do kryterium „zdolności do samodzielnego funkcjonowania” oraz do objaśnień podatkowych Ministra Finansów z dnia 11 grudnia 2018 r. – „Opodatkowanie podatkiem od towarów i usług transakcji zbycia nieruchomości komercyjnych”.

Z perspektywy praktycznej oznacza to, że zdecydowana większość transakcji typu asset deal w sektorze nieruchomości będzie kwalifikowana jako opodatkowana VAT, co jednocześnie eliminuje opodatkowanie PCC, ale wymaga prawidłowego przygotowania (np. m.in. oświadczenia o rezygnacji ze zwolnienia). Kluczowe pozostaje odpowiednie ukształtowanie zakresu transakcji – w szczególności świadome wyłączenie elementów operacyjnych – oraz spójne udokumentowanie braku wyodrębnienia organizacyjnego, finansowego i funkcjonalnego.

3.12. Sprzedaż niezabudowanych gruntów: opodatkowanie VAT i prawidłowe udokumentowanie transakcji – Interpretacja DKIS z dnia 24 marca 2026 r., 0114-KDIP1-1.4012.35.2026.4.KOM

Przedmiotem interpretacji była ocena skutków podatkowych sprzedaży dwóch niezabudowanych działek gruntu przez osobę fizyczną będącą czynnym podatnikiem VAT, prowadzącą działalność w zakresie najmu i dzierżawy nieruchomości. Działki były wykorzystywane w działalności gospodarczej i miały zostać sprzedane spółce planującej realizację inwestycji handlowo-usługowej.

Kupująca spółka uzyskała szerokie pełnomocnictwo do prowadzenia postępowań administracyjnych związanych z inwestycją, w tym do uzyskania decyzji o warunkach zabudowy. Mimo że działki nie były objęte miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego, na moment sprzedaży posiadały decyzję o warunkach zabudowy wydaną na wniosek kupującego.

Organ podatkowy uznał, że sprzedaż działek będzie podlegała opodatkowaniu VAT, ponieważ były one wykorzystywane w działalności gospodarczej, a decyzja o warunkach zabudowy kwalifikuje je jako tereny budowlane. W konsekwencji nie ma zastosowania zwolnienie z art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT. Organ potwierdził również obowiązek udokumentowania transakcji fakturą VAT.

Komentarz

Interpretacja potwierdza utrwaloną praktykę organów podatkowych: decyzja o warunkach zabudowy przesądza o uznaniu działki za teren budowlany, co automatycznie wyłącza możliwość zastosowania zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT. Nie ma przy tym znaczenia, że decyzję uzyskał nabywca – liczy się stan prawny działki na moment sprzedaży.

Istotne jest również to, że działki były wykorzystywane w działalności gospodarczej, co dodatkowo wzmacnia argumentację o obowiązku opodatkowania transakcji VAT. W takich przypadkach sprzedaż gruntów niezabudowanych niemal zawsze będzie traktowana jako czynność opodatkowana.

Interpretacja przypomina także, że sprzedaż między podatnikami VAT musi być udokumentowana fakturą, niezależnie od tego, czy przedmiotem transakcji jest grunt, budynek czy inny składnik majątku. Dla nabywcy oznacza to możliwość odliczenia VAT, o ile grunt będzie wykorzystywany do działalności opodatkowanej.

3.13. Ulga na złe długi w VAT przy sprzedaży na rzecz zagranicznych kontrahentów – Interpretacja DKIS z dnia 3 marca 2026 r., 0114-KDIP4-2.4012.18.2026.1.AA

DKIS potwierdził, że polski podatnik może skorzystać z ulgi na złe długi w VAT w odniesieniu do niezapłaconych faktur dokumentujących krajową sprzedaż paliwa na rzecz zagranicznych kontrahentów prowadzących działalność gospodarczą.

Organ uznał, że brak rejestracji kontrahentów jako czynnych podatników VAT w Polsce nie wyłącza prawa do korekty podstawy opodatkowania i podatku należnego na podstawie art. 89a ustawy o VAT. Istotne jest, że wierzyciel jest czynnym podatnikiem VAT, wierzytelność nie została uregulowana ani zbyta w ciągu 90 dni od terminu płatności, a od końca roku wystawienia faktury nie upłynęły 3 lata.

Organ potwierdził również, że art. 89a ust. 2a ustawy o VAT, przewidujący dodatkowe warunki dla transakcji z podmiotami innymi niż podatnicy VAT czynni, nie ma zastosowania do zagranicznych kontrahentów prowadzących działalność gospodarczą, którzy nie są konsumentami.

Komentarz

Interpretacja jest korzystna dla podatników dokonujących krajowych dostaw na rzecz zagranicznych przedsiębiorców, którzy nie są zarejestrowani dla VAT w Polsce. Potwierdza, że po zmianach obowiązujących od 1 października 2021 r. status dłużnika jako polskiego czynnego podatnika VAT nie jest już warunkiem zastosowania ulgi na złe długi.

W praktyce istotne jest prawidłowe udokumentowanie, że dłużnik jest przedsiębiorcą, wierzytelność nie została uregulowana ani zbyta, a korekta mieści się w 3-letnim terminie liczonym od końca roku wystawienia faktury. Sam fakt, że płatność miała być technicznie dokonywana na rachunek podmiotu powiązanego, nie wyłącza prawa do korekty, jeżeli wierzycielem pozostaje polski dostawca.



PiNK

POLSKA IZBA
NIERUCHOMOŚCI
KOMERCYJNYCH

Stowarzyszenie Polska Izba Nieruchomości Komercyjnych

Polska Izba Nieruchomości Komercyjnych od 2016 roku zrzesza przedstawicieli wszystkich sektorów i usług rynku nieruchomości komercyjnych w jednej organizacji, umożliwiając im wywieranie realnego wpływu na otaczające środowisko gospodarcze, polityczne i społeczne. Stowarzyszenie PINK jest zarówno ich reprezentantem, jak i platformą wymiany doświadczeń, wiedzy i współpracy. Współpracując z innymi organizacjami, promuje dobre praktyki na rynku nieruchomości komercyjnych. Do Stowarzyszenia należą: deweloperzy, inwestorzy, tzw. asset menedżerowie zarządzający aktywami i zarządcy nieruchomości, firmy projektowe i konsultanci budowlani, doradcy rynku nieruchomości oraz firmy doradztwa prawnego, podatkowego oraz usług finansowych.

Publikacje Stowarzyszenia PINK dostępne są na stronie: <https://stowarzyszeniepink.org.pl/>

Śledźcie PINK na LinkedIn

