



Minister Finansów i Gospodarki

Warszawa, 11 października 2025 roku

Sprawa: Interpelacja nr 12304 Poseł Grzegorz Gaża w sprawie opodatkowania dyspozycji związanych z zyskiem podatników osiągniętym w ramach ryczałtu od dochodów spółek
Znak sprawy: DD8.054.8.2025
Kontakt: Kancelaria MF
tel.: +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Szanowny Pan
Szymon Hołownia
Marszałek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowny Panie Marszałku,

w odpowiedzi na interpelację nr 12304 Pana Posła Grzegorza Gaży z dnia 22 września 2025 r. w sprawie opodatkowania dyspozycji związanych z zyskiem podatników osiągniętym w ramach ryczałtu od dochodów spółek, przedstawiam następujące wyjaśnienia w sprawie.

Pierwsze pytanie przedstawione w interpelacji przez Pana Posła dotyczy możliwości skorzystania z prawa rozliczenia kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 15cb ustawy o CIT¹ w przypadku podatnika, który zmienił formę opodatkowania z ryczałtu od dochodów spółek na zasady ogólne i w pierwszym roku opodatkowania na zasadach ogólnych podjął uchwałę o przekazaniu na kapitał zapasowy zysku wypracowanego w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek.

Regulacja art. 15cb ustawy CIT przewiduje możliwość zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów hipotetycznych kosztów pozyskania kapitału zewnętrznego, w przypadku gdy źródłem finansowania spółki są dopłaty wnoszone przez współników lub tzw. zyski zatrzymane. Celem tego przepisu jest zachęcenie podatników podatku dochodowego od osób prawnych do zatrzymywania zysków w miejsce ich wypłaty w formie dywidendy lub finansowania działalności za pomocą dopłat, zmniejszając tym samym finansowanie działalności podatnika poprzez uzyskanie finansowania zewnętrznego.

Jak bowiem wynika z art. 15cb ust. 1 ustawy CIT, spółka - podatnik podatku dochodowego od osób prawnych - może rozpoznać koszt uzyskania przychodu w kwocie odpowiadającej iloczynowi stopy referencyjnej Narodowego Banku

¹ Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, Dz. U. z 2025 r. poz. 278 z późn. zm.

Polskiego obowiązującej w ostatnim dniu roboczym roku poprzedzającego rok podatkowy powiększonej o 1 punkt procentowy oraz kwoty:

- zysku przekazanego na kapitał rezerwowy lub zapasowy spółki lub
- dopłaty wniesionej do spółki w trybie i na zasadach określonych w odrębnych przepisach

Przy czym łączna kwota kosztów uzyskania przychodów odliczona w roku podatkowym nie może przekroczyć kwoty 250 000 zł. Koszt uzyskania przychodu w takiej wysokości przysługuje w roku podwyższenia kapitału rezerwowego lub zapasowego lub wniesienia dopłaty oraz w kolejnych dwóch bezpośrednio po sobie następujących latach podatkowych.

Jednocześnie unormowanie to zawiera pewne ograniczenia - nie jest możliwe zaliczenie do kosztów uzyskania przychodu zysku i dopłaty przeznaczonej na pokrycie straty bilansowej.

Ponadto warunkiem rozpoznania omawianego kosztu jest niedokonywanie przez spółkę wypłaty „zatrzymanego” zysku lub zwrotu dopłaty wcześniej niż po upływie 3 lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym została podjęta uchwała o zatrzymaniu zysku w spółce albo dopłata ta została wniesiona do spółki.

Ponadto zasad w zakresie odliczenia tzw. hipotetycznych odsetek nie stosuje się w przypadku, gdy podatnik lub podmiot z nim powiązany w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 ustawy CIT dokonał czynności prawnej albo powiązanych czynności prawnych bez uzasadnionych przyczyn ekonomicznych, głównie w celu uznania wskazanej kwoty za koszt uzyskania przychodów. Do uzasadnionych przyczyn ekonomicznych nie zalicza się, w szczególności, przypadku gdy korzyść uzyskana w roku podatkowym lub w latach następnych wynika z zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów.

W świetle powyższego podatnik, którego dotyczy pytanie, jeżeli spełni warunki zawarte w art. 15cb ustawy CIT i jednocześnie jego działania będą wynikały z uzasadnionych przyczyn ekonomicznych, **będzie miał co do zasady możliwość rozpoznania kosztu uzyskania przychodów w kwotach wskazanych powyżej w stosunku do zysku wypracowanego w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, w roku podatkowym, w którym zysk ten został przekazany na kapitał zapasowy lub rezerwowy spółki.**

Drugie pytanie Pana Posła dotyczyło obowiązku zapłaty należnego ryczałtu od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto w przypadku, gdy podatnik zdecydował się na jego rozliczenie zgodnie z art. 28r ust. 3 ustawy CIT i po zakończeniu opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek zdecydował się na pokrycie strat z zysku wypracowanego w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek. Wątpliwości zgłoszone przez Pana Posła dotyczyły w szczególności tego, czy na obowiązek zapłaty podatku będzie miało znaczenie z jakiego okresu pochodzi pokrywana strata, tj. z okresu opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek albo okresu opodatkowania na zasadach klasycznych.

W tym aspekcie kluczowa jest definicja legalna rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto przedstawiona w art. 28c pkt 5 ustawy CIT. Zgodnie z powyższym rozdysponowanym dochodem z tytułu zysku netto jest **część dochodu z tytułu zysku netto, która została przeznaczona do dystrybucji w jakiegokolwiek formie,**

w tym do wypłaty wspólnikom, na pokrycie strat powstałych w okresie innym niż okres opodatkowania ryczałtem, na wypłatę wynagrodzeń związanych z udziałami, na podwyższenie kapitału zakładowego.

Mając na uwadze definicję legalną rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto bezspornym pozostaje obowiązek zapłaty należnego ryczałtu od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto przez podatnika, który zdecydował się go rozliczyć na zasadach określonych w art. 28r ust. 3 ustawy CIT i po zakończeniu opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek zdecydował się na pokrycie strat poniesionych w okresie opodatkowania na zasadach klasycznych z zysku wypracowanego w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek.

Jednocześnie należy mieć na uwadze, że definicja z art. 28c pkt 5 ustawy CIT wymienia przykładowe formy dystrybucji zysku w jakiegokolwiek formie. Pokrycie po zakończeniu opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek strat poniesionych w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek z zysku wypracowanego w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek niewątpliwie jest przeznaczeniem zysku netto do dystrybucji w jakiegokolwiek formie. W związku z powyższym takie zdarzenie również będzie wiązało się z obowiązkiem zapłaty należnego ryczałtu od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto.

Podsumowując, w przypadku podatnika, który zdecydował się na rozliczenie ryczałtu należnego od dochodu z tytułu zysku netto zgodnie z art. 28r ust. 3 ustawy CIT, **pokrycie straty z zysku wypracowanego w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek będzie wiązało się z obowiązkiem zapłaty ryczałtu, niezależnie od tego z jakiego okresu pochodzi pokrywana strata.**

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów i Gospodarki

Jarosław Neneman
Podsekretarz Stanu

w Ministerstwie Finansów