

Doradztwo Prawne i Podatkowe RB BIULETYN

W numerze:

Michał Pankiewicz

Wyroby medyczne – mikroporadnik

Olga Skonieczna

**Istota i funkcje zwyczajnego zgromadzenia
wspólników w spółce z ograniczoną
odpowiedzialnością**

Wiktor Klimiuk

**Czy używanie sprzętu służbowego
na potrzeby własne pracownika skutkuje
powstaniem u pracownika przychodu
w rozumieniu ustawy o podatku
dochodowym od osób fizycznych?**

Nr 2 (51) kwiecień-czerwiec 2025

ISSN 2545-2738



Russell Bedford
taking you further

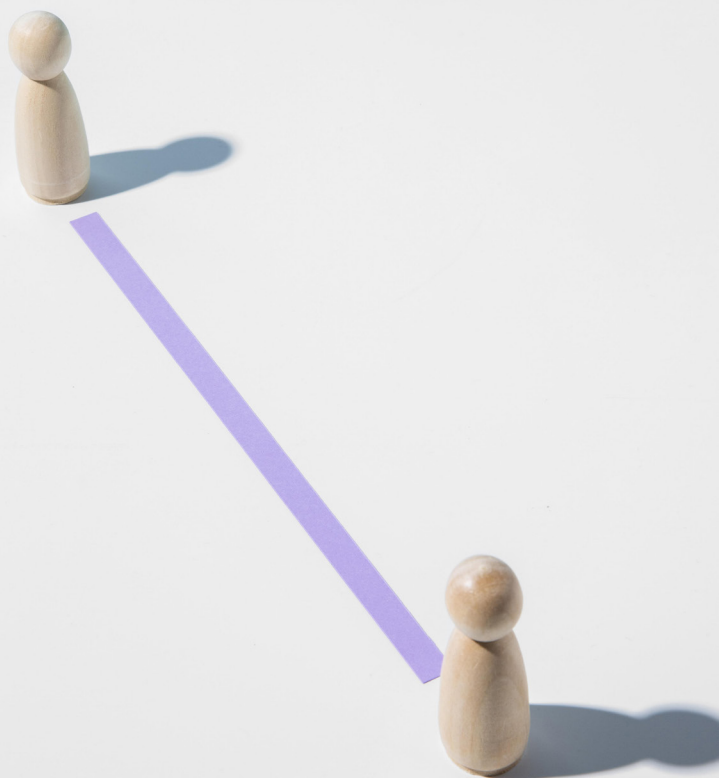
www.russellbedford.pl

M&A

USŁUGI DORADCZE TRANSAKCYJNE

UDZIELAMY WSPARCIA NASZYM KLIENTOM NA KAŻDYM ETAPIE TRANSAKCJI OD WSTĘPNEGO POMYSŁU POPRZECZ WDROŻENIE WSZYSTKICH ETAPÓW AŻ DO KOŃCOWEGO ZAMKNIĘCIA

- Przygotowanie i negocjowanie umowy o zachowaniu poufności **NDA (Non-Disclosure Agreement)**;
- Przygotowanie listu intencyjnego, dokumentu **Term sheet** dotyczących kluczowych warunków biznesowych w zakresie przeprowadzenia transakcji;
- Doradztwo w zakresie ustalenia **strategii** transakcyjnej;
- Przygotowanie **VDR** na potrzeby transakcji oraz współpraca z nabywcą (Kupującym/ Inwestorem) w zakresie udostępniania dokumentów i danych do badań due diligence;
- Przeprowadzanie badania prawnego (**due diligence**) przedmiotu transakcji oraz przygotowanie raportu ze wskazaniem kluczowych ryzyk prawnych (tzw. red flags), wczesna identyfikacja kluczowych kwestii, dająca czas na odpowiednie dostosowanie swojej strategii negocjacyjnej oraz możliwość wyeliminowania bądź ograniczenia zidentyfikowanych ryzyk;
- Przygotowanie i opiniowanie umowy **SHA** (Shareholders Agreement);
- Przygotowanie i opiniowanie umowy **Pre-SPA** (przedwstępna umowa sprzedaży) oraz **SPA** (Share Purchase Agreement) wraz z załącznikami;
- Prowadzenie **negocjacji** w zakresie warunków transakcji i dokumentacji transakcyjnej, ze szczególnym uwzględnieniem zapisów dot. zabezpieczenia interesu prawnego reprezentowanej strony transakcji;
- Przygotowanie szczegółowych **harmonogramów** działań i planu organizacji procesu oraz koordynowania prac i spotkań z innymi doradcami w odniesieniu do transakcji oraz udział w tych spotkaniach;
- **Zabezpieczenie** otrzymania płatności;
- **Finalizacja** projektu, płatność, zbycie udziałów, czynności notarialne, rejestracja zdarzeń prawnych w Krajowym Rejestrze Sądowym.



Zapraszamy do kontaktu.

Nasi eksperci są dostępni dla Państwa, aby pomóc i rozwiązać wszelkie problemy związane z tą tematyką.

tel: 22 276 61 80, 793 001 681

email: office@russellbedford.pl



Szanowni Czytelnicy!

ZMIENIAJĄCE SIĘ ORZECZNICTWO, EWOLUJĄCE INTERPRETACJE PODATKOWE ORAZ NOWE INICJATYWY LEGISLACYJNE WYMAGAJĄ NIE TYLKO ŚLEDZENIA BIEŻĄCYCH WYDARZEŃ, ALE TEŻ GŁĘBOKIEJ REFLEKSJI NAD ICH SKUTKAMI DLA PRAKTYKI ZAWODOWEJ, RELACJI BIZNESOWYCH CZY CODZIENNEGO FUNKCJONOWANIA INSTYTUCJI. ZACHĘCAM DO ZAPOZNANIA SIĘ Z AKTUALNYMI I PRAKTYCZNYMI ZAGADNIENIAMI PRAWNYMI ORAZ PODATKOWYMI W 51. WYDANIU NASZEGO MAGAZYNU.

W sekcji aktualności omawiamy m.in. znaczącą uchwałę Sądu Najwyższego w sprawie rozróżnienia między ważnością dokumentu prawa jazdy a posiadaniem uprawnień do kierowania pojazdami, a także wyjaśniamy wpływ zmieniających się przepisów na kwalifikację prawną czynu – pomiędzy wykroczeniem a przestępstwem – w zależności od rozmiaru szkody w momencie orzekania. Podejmujemy również ważny temat prawa pełnomocnika z urzędu do odwołania się w zakresie przyznanych kosztów – problematyki o istotnym znaczeniu dla praktyki adwokackiej. W obszarze podatków przybliżamy projekt zmian w ustawie o podatku od spadków i darowizn, który ma na celu uproszczenie procedur i redukcję obciążeń administracyjnych. Omawiamy również nowe, korzystniejsze stanowisko organów podatkowych w sprawie najmu krótkoterminowego przez fundacje rodzinne – zagadnienia zyskującego

na znaczeniu w praktyce planowania majątkowego.

W części poświęconej prawu spółek analizujemy praktyczne i prawne aspekty dostosowywania liczby i wartości udziałów do kapitału zakładowego spółki z o.o. w kontekście umorzenia udziałów, jak również omawiamy nowe regulacje umożliwiające wnoszenie wkładów pieniężnych na kapitał zakładowy za pośrednictwem rachunku bankowego – w świetle przepisów implementujących dyrektywę unijną.

W dziale „Analizy i opracowania” publikujemy m.in. praktyczny mikroporadnik dotyczący reklamy wyrobów medycznych, w którym autor porządkuje skomplikowane przepisy krajowe i unijne oraz wskazuje, jak zgodnie z prawem promować produkty wrażliwe. Prezentujemy również pogłębioną analizę funkcji zwyczajnego zgromadzenia wspólników w spółce z ograniczoną odpowiedzialnością,

przypominając o obowiązkach sprawozdawczych i organizacyjnych ciążyących na zarządzie. Z kolei zamykający numer artykuł porusza kontrowersyjny i nadal budzący pytania temat – czy korzystanie ze służbowego sprzętu do celów prywatnych skutkuje powstaniem przychodu u pracownika. Autor przedstawia zróżnicowane stanowiska doktryny i orzecznictwa oraz ich praktyczne konsekwencje podatkowe.

Liczymy, że nasz magazyn okaże się dla Państwa użytecznym źródłem informacji i wsparciem w podejmowaniu decyzji – zarówno w pracy zawodowej, jak i w kontaktach z administracją czy klientami.

Dr Andrzej Dmowski

*Redaktor naczelny miesięcznika
„Doradztwo Prawne i Podatkowe
RB Biuletyn”*

SPIS TREŚCI

PRZEGLĄD AKTUALNOŚCI

Marta Michałowska

**Pojęcia ważności utraty ważności dokumentu prawa jazdy
– wyrok sądu najwyższego w sprawie K.S.**4

Kwalifikacja prawna czynu5

Pełnomocnik z urzędu – prawo do odwołania się w sprawie kosztów6

**Projekt zmian w ustawie o podatku od spadków i darowizn:
uproszczenie procedur i eliminacja barier administracyjnych**7

Olga Skonieczna

**Prawne możliwości dostosowania liczby i wartości udziałów w spółce z o.o.
do wysokości kapitału zakładowego jako następstwo umorzenia udziałów**8

**Kodeksowa regulacja zapewnienia wspólnikom możliwości wnoszenia
wkładów na kapitał za pośrednictwem rachunku bankowego** 10

Bożena Pawłowska

**Najem krótkoterminowy a fundacja rodzinna
– nowe podejście organów podatkowych** 12

ANALIZY I OPRACOWANIA

Marta Michałowska

Wyroby medyczne – mikroporadnik 13

Olga Skonieczna

**Istota i funkcje zwyczajnego zgromadzenia wspólników
w spółce z ograniczoną odpowiedzialnością** 23

Wiktor Klimiuk

**Czy używanie sprzętu służbowego na potrzeby własne pracownika
skutkuje powstaniem u pracownika przychodu w rozumieniu ustawy
o podatku dochodowym od osób fizycznych?** 30



NEWS Z SIECI RB

W maju odbył się turniej tenisowy ATP 250 w Genewie. Choć Hubert Hurkacz musiał uznać wyższość Novaka Djokovicia w emocjonującym finale, dzięki Russell Bedford Genève na korcie pojawił się wyjątkowy akcent, który szczególnie nas ucieszył – logo naszej firmy!

Cieszymy się, że mogliśmy być częścią tego prestiżowego wydarzenia i pojawić się na oczach kibiców z całego świata.



Marta Michałowska

POJĘCIA WAŻNOŚCI I UTRATY WAŻNOŚCI DOKUMENTU PRAWA JAZDY – WYROK SĄDU NAJWYŻSZEGO W SPRAWIE K.S.

Zgodnie z przepisami prawa, zarówno dokument prawa jazdy, jak i posiadane uprawnienia do kierowania pojazdami, odgrywają kluczową rolę w ocenie sytuacji prawnej kierowcy. Jednak nie zawsze te dwie kwestie muszą być traktowane jako tożsame. Uchwała Sądu Najwyższego z dnia 13 lutego 2025 r., w sprawie o sygn. akt I KK 387/24, w sprawie K.S. rzuca nowe światło na kwestię ważności i utraty ważności dokumentu prawa jazdy, wskazując, że te pojęcia dotyczą wyłącznie samego dokumentu, a nie uprawnień do kierowania pojazdami.

Stan faktyczny

Sąd Rejonowy w Z. wydał wyrok nakazowy w sprawie K.S., który 5 kwietnia 2023 roku, w miejscowości L., prowadził pojazd marki S. bez wymaganych dokumentów. Obwiniony, który posiadał międzynarodowe prawo jazdy, nie okazał go podczas kontroli, co skutkowało karą grzywny w wysokości 500 zł za wykroczenie z art. 94 § 1 Kodeksu wykroczeń (KW).

Po złożeniu sprzeciwu przez K.S. i przeprowadzeniu rozprawy, sąd utrzymał wyrok w mocy. Prezes Sądu Rejonowego w Z. odmówił przyjęcia apelacji, powołując się na upływ terminu. Prokurator Generalny wnioskując kasację, podniósł, że sąd popełnił błąd w ocenie zgromadzonych dowodów, w tym prawa jazdy obwinionego.

Kasacja i orzeczenie Sądu Najwyższego

Sąd Najwyższy w dniu 13 lutego 2025 r., w sprawie o sygn. akt I KK 387/24, rozpoznając kasację, uchylił zaskarżony wyrok, przekazując sprawę do ponownego rozpoznania przez Sąd Rejonowy. SN zauważył, że obwiniony posiadał odpowiednie uprawnienia do kierowania pojazdami, co wynikało z załączonego dokumentu prawa jazdy wydanego 20 kwietnia 2023 r. oraz wcześniejszego prawa jazdy z 1976 roku, które było ważne bezterminowo. Zatem nie można było uznać, że K.S. nie posiadał uprawnień do prowadzenia pojazdów. Sąd Najwyższy podkreślił, że dokument prawa jazdy jest jedynie potwierdzeniem

posiadania uprawnień do kierowania pojazdami. W kontekście art. 124 ust. 6 ustawy z dnia 5 stycznia 2011 r. o kierujących pojazdami (KierujPojU), ważność prawa jazdy oznacza tylko jego aktualność jako dokumentu, a nie utratę uprawnień do prowadzenia pojazdów. W przypadku nieważnego dokumentu prawa jazdy, osoba nie traci swoich uprawnień, ale nie może korzystać z nich bez nowego dokumentu.

Pojęcie ważności dokumentu prawa jazdy

Sąd wskazał, że pojęcia ważności i utraty ważności w kontekście prawa jazdy odnoszą się do samego dokumentu, a nie do uprawnień kierowcy. Osoba, której dokument prawa jazdy stał się nieważny, nie traci prawa do kierowania pojazdami, o ile spełnia inne wymogi formalne. Zatem w tej sprawie obwiniony miał uprawnienia do prowadzenia pojazdów, mimo że nie posiadał przy sobie ważnego dokumentu, a sam brak dokumentu nie skutkuje utratą uprawnień.

Zasadność kasacji

Prokurator Generalny wskazał, że Sąd Rejonowy popełnił błąd, ignorując dokumenty potwierdzające, że obwiniony posiadał uprawnienia do kierowania pojazdami. SN przyznał rację prokuratorowi, uznając, że sąd nie przeprowadził pełnej oceny dowodów, w tym dokumentu prawa jazdy oraz wyjaśnień obwinionego, co miało kluczowe znaczenie dla prawidłowej oceny sytuacji prawnej.

Znaczenie orzeczenia dla praktyki

Orzeczenie Sądu Najwyższego ma istotne znaczenie dla praktyki sądowej i administracyjnej. Podkreślenie, że uprawnienia do kierowania pojazdami są niezależne od samego dokumentu, stanowi ważną wskazówkę dla sądów orzekających w sprawach związanych z wykroczeniami drogowymi. Osoby, które posiadają nieważny dokument prawa jazdy, wciąż zachowują swoje uprawnienia, o ile nie zostały one odebrane lub cofnięte w sposób administracyjny.

Sąd Najwyższy w swoim orzeczeniu wskazał również, że wymiana prawa jazdy, zwłaszcza w przypadku dokumentów wydanych przed 2013 r., nie jest równoznaczna z utratą uprawnień do kierowania pojazdami, a samo prawo jazdy stanowi tylko dowód potwierdzający te uprawnienia.

Wnioski

W przypadku kierowania pojazdem przez osobę posiadającą nieważny dokument prawa jazdy, ale posiadającą ważne uprawnienia do prowadzenia pojazdów, sąd powinien ocenić sytuację zgodnie z przepisami dotyczącymi posiadania wymaganych dokumentów, a nie uznać, że brak ważnego dokumentu skutkuje utratą uprawnień. Kwestia ta może wpłynąć na dalszą praktykę sądową oraz interpretację przepisów prawa o ruchu drogowym.

Marta Michałowska

KWALIFIKACJA PRAWNA CZYNU

O kwalifikacji prawnej czynu jako wykroczenia bądź przestępstwa decyduje rozmiar szkody wskazany w ustawie obowiązującej w dacie orzekania przez sąd, a nie w dacie zachowania sprawcy

W polskim systemie prawnym kwalifikacja czynu na wykroczenie lub przestępstwo zależy od wielu czynników, w tym od rozmiaru szkody wywołanej przez sprawcę. Jednakże, w kontekście orzecznictwa Sądu Najwyższego, kluczowe jest, aby decyzję o kwalifikacji prawnym opierać na przepisach ustawy obowiązującej w dniu wydania wyroku, a nie w dniu popełnienia czynu. Przykładem zastosowania tej zasady jest wyrok Sądu Najwyższego w sprawie S.K., który zapadł 17 grudnia 2024 r. (sygn. akt V KK 472/24).

Stan faktyczny

Sąd Rejonowy w S., w wyroku z dnia 3 kwietnia 2023 r. (sygn. II K 468/20), skazał S.K. za popełnienie przestępstwa z art. 288 § 1 Kodeksu karnego (KK) za uszkodzenie mienia. S.K. uszkodziła telefon komórkowy marki S. na szkodę M.K., wytrącając go z ręki, co spowodowało pęknięcie obudowy i zakłócenie prawidłowego funkcjonowania urządzenia. Wartość szkody oszacowano na 730 zł. Sąd wymierzył oskarżonej karę ograniczenia wolności w wymiarze 6 miesięcy, z obowiązkiem wykonywania nieodpłatnej pracy na cel społeczny.

Wyrok ten został utrzymany w mocy przez Sąd Okręgowy w P. z dnia 1 marca 2024 r. (sygn. V Ka 515/23), jednakże Prokurator Generalny wniósł kasację, zaskarżając wyrok w części dotyczącej skazania za czyn z art. 288 § 1 KK, podnosząc naruszenie przepisów prawa karnego procesowego.

Uzasadnienie kasacji

Kasacja była zasadna, ponieważ wskazano, że Sąd Okręgowy w P. naruszył przepisy procesowe, nie uwzględniając zmieniającej się normy prawnej. W szczególności,

w dniu wydania wyroku, tj. 1 marca 2024 r., obowiązywała nowelizacja Kodeksu wykroczeń, która podniosła granicę szkody, oddzielając wykroczenie od przestępstwa. Zgodnie z nowym brzmieniem art. 124 § 1 Kodeksu wykroczeń (KW), czyn polegający na umyślnym uszkodzeniu mienia, którego wartość nie przekracza 800 zł, stanowi wykroczenie, a nie przestępstwo. Wcześniej granicą była wartość 500 zł.

Chociaż czyn S.K. miał miejsce w 2019 r., to orzekający sąd powinien zastosować ustawę obowiązującą w dacie wyrokowania, tj. w 2024 r., co powinno prowadzić do zmiany kwalifikacji prawnej czynu na wykroczenie z art. 124 § 1 KW, a nie przestępstwo z art. 288 § 1 KK.

Rozstrzygnięcie Sądu Najwyższego

Sąd Najwyższy w dniu 17 grudnia 2024 r., w sprawie o sygn. akt V KK 472/24, po rozpoznaniu kasacji, uchylił wyrok Sądu Okręgowego w P. w części dotyczącej utrzymania w mocy skazania S.K. za przestępstwo z art. 288 § 1 KK. Sąd uznał, że czyn S.K. w świetle zmienionych przepisów powinien zostać zakwalifikowany jako wykroczenie z art. 124 § 1 KW, a nie przestępstwo. Ponadto, uwzględniając przedawnienie wykroczenia (które nastąpiło po upływie trzech lat od popełnienia czynu), Sąd Najwyższy zdecydował o umorzeniu postępowania.

Decyzja Sądu Najwyższego ma istotne znaczenie praktyczne. Stanowi ona jasną wskazówkę, że w przypadku kwalifikacji czynu jako wykroczenia lub przestępstwa, należy kierować się przepisami ustawy obowiązującej w dacie orzekania, a nie w dacie popełnienia czynu. W omawia-

nym przypadku, nowelizacja Kodeksu wykroczeń z 2022 r. zmieniła granicę wysokości szkody, oddzielając wykroczenie od przestępstwa. Zatem, mimo że czyn S.K. miał miejsce w 2019 r., to w 2024 r. obowiązywała już nowa norma prawna, która miała kluczowe znaczenie dla kwalifikacji prawnej czynu.

Ostatecznie Sąd Najwyższy zastosował zasadę *lex mitior*, czyli zasadę stosowania korzystniejszego prawa dla oskarżonego. Chociaż sprawa dotyczyła uszkodzenia mienia, co stanowiło wcześniej przestępstwo, zmiana normy prawnej doprowadziła do umorzenia postępowania.

Wnioski

- Zasada *lex mitior* – w razie zmiany normy prawnej po popełnieniu czynu, sąd ma obowiązek zastosować przepis korzystniejszy dla oskarżonego, jeżeli nie ma przeszkód procesowych.
- Decyzja o kwalifikacji prawnej – o tym, czy dany czyn stanowi wykroczenie, czy przestępstwo, decyduje wysokość szkody wskazana w przepisach obowiązujących w dniu wydania wyroku.
- Przedawnienie wykroczenia – po upływie odpowiedniego okresu przedawnienia, nawet jeżeli czyn kwalifikowany jest jako wykroczenie, postępowanie może zostać umorzone.

W kontekście zmieniających się norm prawnych, orzeczenie to stanowi ważne przypomnienie dla praktyków prawa, że ostateczna kwalifikacja prawna nie powinna opierać się wyłącznie na dacie popełnienia czynu, ale uwzględniać aktualne przepisy obowiązujące w chwili wydania wyroku.

Marta Michałowska

PEŁNOMOCNIK Z URZĘDU – PRAWO DO ODWOŁANIA SIĘ W SPRAWIE KOSZTÓW

W 10 kwietnia 2025 r., Sąd Najwyższy podjął uchwałę, która może mieć istotne znaczenie dla pełnomocników z urzędu, którzy nie zgadzają się z wysokością przyznanych im kosztów. Rozstrzygnięcie dotyczy sytuacji, w której sąd przyznaje pełnomocnikowi z urzędu wynagrodzenie jedynie w części. Uchwała wskazuje, że w takim przypadku sąd musi wyraźnie oddalić wniosek w pozostałym zakresie, co umożliwi pełnomocnikowi odwołanie się do wyższej instancji.

Geneza sprawy i pytanie prawne do SN

Sprawa, która doprowadziła do uchwały, dotyczyła wynagrodzenia pełnomocnika z urzędu, adwokat K., ustanowionej przez Sąd Rejonowy w Dzierżoniowie do reprezentowania pozwanej w sprawie o zapłatę. Pełnomocnik wnosił o zastosowanie wyższej stawki wynagrodzenia – 150% stawki podstawowej – ze względu na skomplikowanie sprawy i nakład pracy. Jednak sąd przyznał jej kwotę wynoszącą 3690 zł, obliczoną według standardowej stawki.

Adwokat wystąpiła o uzasadnienie postanowienia, jednak sąd poinformował ją, że nie jest w stanie go sporządzić z powodu długotrwałej nieobecności sędziego. Mimo to, pełnomocniczka wniosła zażalenie i przeprowadziła obliczenia, które wykazały, że sąd nie uwzględnił wniosku o doliczenie 150% za skomplikowanie sprawy.

W wyniku tego, Sąd Rejonowy w Dzierżoniowie postanowił zadać pytanie prawne do Sądu Najwyższego, które brzmiało: „Czy w przypadku przyznania adwokatowi z urzędu kosztów nieopłaconej pomocy prawnej jedynie w części, sąd musi wyraźnie oddalić wniosek o przyznanie kosztów w pozostałej części?”.

Dwa stanowiska w orzecznictwie

Sąd, rozważając pytanie prawne, napotkał dwie przeciwstawne interpreta-

cje. Pierwsza mówiła, że brak rozstrzygnięcia w danej sprawie (np. w kwestii wyższego wynagrodzenia) nie daje podstawy do złożenia zażalenia, ponieważ nie ma „substratu zażalenia”. Druga natomiast wskazywała na wyjątek, który występuje w sprawach o zwrot kosztów procesu. W tym przypadku, jeśli część kosztów nie została przyznana, można domniemywać, że sąd oddalił żądanie w pozostałej części, co skutkowałoby brakiem potrzeby odrębnego orzekania o oddaleniu pozostałej części wniosku.

Odpowiedź Sądu Najwyższego

Sąd Najwyższy, w składzie sędziów Adama Doliwy, Ewy Stefańskiej i Piotra Telusiewicza, rozwiął wątpliwości, przyjmując stanowisko, że w przypadku przyznania tylko części wynagrodzenia pełnomocnikowi z urzędu, sąd powinien wyraźnie oddalić wniosek w pozostałym zakresie. Tylko takie orzeczenie pozwala pełnomocnikowi na złożenie odwołania do sądu wyższej instancji, co daje mu pełne prawo do kwestionowania wysokości przyznanych kosztów.

Znaczenie uchwały i praktyczne konsekwencje

Uchwała Sądu Najwyższego ma istotne znaczenie, ponieważ pełnomocnicy z urzędu, którzy czują, że wynagrodzenie przyznane przez sąd nie

odpowiada rzeczywistemu nakładowi pracy, otrzymują jasną podstawę prawną do złożenia zażalenia. W praktyce w wielu sprawach pełnomocnicy wykonują skomplikowane czynności prawne, które mogą wymagać więcej czasu i wysiłku. Dlatego decyzje sądów o przyznaniu wynagrodzenia w niższej wysokości niż oczekiwana powinny być transparentne i umożliwiać pełnomocnikom kwestionowanie tej decyzji przed sądem wyższej instancji.

Warto także zauważyć, że to rozstrzygnięcie dotyczy nie tylko adwokatów, ale także radców prawnych, a także może mieć wpływ na praktykę sądów administracyjnych i na wynagrodzenia doradców podatkowych, gdzie także mogą występować podobne wątpliwości.

Podsumowanie

Podjęta uchwała stanowi ważne doprecyzowanie kwestii prawa pełnomocników z urzędu do odwoływania się od decyzji sądów dotyczących przyznania wynagrodzenia za udzieloną pomoc prawną. Dzięki niej, pełnomocnicy zyskają większą pewność prawną w sytuacjach, w których sąd przyznaje tylko część żądanej kwoty, umożliwiając im skuteczne kwestionowanie decyzji przed sądem wyższej instancji.

Sygnatura akt: III CZP 48/24

Marta Michałowska

PROJEKT ZMIAN W USTAWIE O PODATKU OD SPADKÓW I DAROWIZN: UPROSZCZENIE PROCEDUR I ELIMINACJA BARIER ADMINISTRACYJNYCH

Celem projektu zmian w ustawie o podatku od spadków i darowizn jest uproszczenie obrotu majątkiem nabytym w drodze spadku lub darowizny, a także zminimalizowanie barier administracyjnych związanych z tym procesem. Projekt koncentruje się na osobach z kręgu najbliższej rodziny oraz na uproszczeniu zasad rozliczania podatku od świadczeń powtarzających się, takich jak renta.

Zmiany te stanowią część realizacji filaru VI planu gospodarczego na 2025 rok, zatytułowanego „Polska. Rok przełomu”, który ma na celu deregulację, zmniejszenie kosztów prowadzenia działalności oraz poprawę przejrzystości systemu podatkowego. W szczególności chodzi o eliminację zbędnych procedur administracyjnych, co ma przełożyć się na uproszczenie życia podatników i zmniejszenie obciążeń biurokratycznych.

Główne założenia projektu:

1. Eliminacja obowiązku uzyskiwania zaświadczenia – z projektowanych zmian wynika, że osoby nabywające majątek od najbliższej rodziny, które są zwolnione z podatku od spadków i darowizn, nie będą już musiały ubiegać się o zaświadczenie Naczelnika Urzędu Skarbowego. To zaświadczenie, które potwierdzało zwolnienie z podatku, w przypadku obrotu majątkiem w drodze aktu notarialnego lub innych czynności prawnych, zostanie zniesione, co uprości całą procedurę.
2. Uproszczenie zasad opodatkowania rent – w wyniku uchwały Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 31 marca 2025 roku (sygn. akt III FPS 5/24), zmieniono dotychczasową linię interpretacyjną organów podatkowych w kwestii opodatkowania świadczeń powtarzających się, takich

jak renty. Nowa interpretacja wymaga ustalania wartości renty na podstawie jej wysokości w miarę jej realizacji, a nie z góry ustalonej wartości świadczenia. Tym samym, osoby otrzymujące takie świadczenia będą zobowiązane do składania zeznań podatkowych po każdym wykonanym świadczeniu.

Problemy związane z nową uchwałą NSA:

Chociaż zmiany te mają na celu uproszczenie procedur, wprowadzenie uchwały NSA w praktyce skutkuje zwiększeniem obowiązków biurokratycznych zarówno dla podatników, jak i organów podatkowych. Nowa interpretacja prowadzi do konieczności składania deklaracji podatkowych po każdym świadczeniu, co w przypadku rent ustanowionych na rzecz członków najbliższej rodziny, może prowadzić do utraty zwolnienia podatkowego, jeśli nie zostanie złożone odpowiednie zgłoszenie. Projektowane zmiany mają wyeliminowanie nadmiernych obciążeń administracyjnych, szczególnie dla osób, które są beneficjentami świadczeń rodzinnych i spadkowych, ale również zniwelowania skutków ww. uchwały podjętej w składzie siedmiu sędziów. Dzięki tym rozwiązaniom, proces obrotu majątkiem nabytym tytułem spadku lub darowizny ma stać się bardziej przejrzysty, a same procedury – mniej czasochłonne i kosztowne.



Projektowane zmiany mają wyeliminowanie nadmiernych obciążeń administracyjnych, szczególnie dla osób, które są beneficjentami świadczeń rodzinnych i spadkowych, ale również zniwelowania skutków ww. uchwały podjętej w składzie siedmiu sędziów.

Olga Skonieczna

PRAWNE MOŻLIWOŚCI DOSTOSOWANIA LICZBY I WARTOŚCI UDZIAŁÓW W SPÓŁCE Z O.O. DO WYSOKOŚCI KAPITAŁU ZAKŁADOWEGO JAKO NASTĘPSTWO UMORZENIA UDZIAŁÓW

Tytułem uczestnictwa w spółce z ograniczoną odpowiedzialnością determinującym zarazem jej strukturę właścicielską są udziały tej spółki. Kapitał zakładowy spółki z o.o. dzieli się na udziały o równej bądź nierównej wartości nominalnej (152 k.s.h.). O tym, czy wspólnik może mieć tylko jeden, czy też więcej udziałów decyduje umowa spółki, z tym zastrzeżeniem, że o ile zgodnie z umową spółki wspólnik może mieć więcej niż jeden udział, wówczas wszystkie udziały w kapitale zakładowym powinny być równe i niepodzielne (art. 153 k.s.h.).

Przytoczone powyżej i dopuszczone przez ustawodawcę systemy uczestnictwa w spółce są systemami alternatywnymi (rozłącznymi). Nie ma zatem możliwości, aby w ramach jednej spółki określony wspólnik posiadał jeden udział różniący się wysokością nominalną od udziałów pozostałych wspólników, podczas gdy wspólnicy ci będą posiadali większą liczbę udziałów, równych i niepodzielnych. W ramach systemu wielości udziałów wspólnika, w warunkach modelowych, iloczyn łącznej liczby wszystkich udziałów w spółce i wartości nominalnej jednego udziału stanowi kwotę równą wartości kapitału zakładowego spółki.

Przepisy k.s.h. dopuszczają możliwość umorzenia udziału. Zgodnie bowiem z art. 199 § 1 k.s.h., *udział może być umorzony jedynie po wpisie spółki do rejestru i tylko w przypadku, gdy umowa spółki tak stanowi. Udział może być umorzony za zgodą wspólnika w drodze nabycia udziału przez spółkę (umorzenie dobrowolne) albo bez zgody wspólnika (umorzenie przymusowe)*. Przesłanki i tryb przymusowego umorzenia określa umowa spółki. Na etapie powstania spółki, suma udziałów bezwzględnie musi odpowiadać przyjętej w umowie spółki wysokości kapitału zakładowego. Umorzenie udziału jest zatem dopuszczalne wyłącznie po dokonaniu

rejestracji spółki w KRS (w docelowej formie jej działalności).

Zasadniczo umorzenie udziału powinno wiązać się z jednoczesnym obniżeniem kapitału zakładowego, co z kolei powoduje konieczność przeprowadzenia procedury konwokacyjnej (art. 264 § 1 k.s.h.). Nie wchodząc jednak w problematykę umorzenia udziałów wskazać należy, że umorzenie to może następować bez obniżenia kapitału zakładowego z czystego zysku (art. 199 § 6 k.s.h.) albo być nieodpłatne (art. 199 § 3 k.s.h.), co nie będzie powodowało konieczności obniżenia kapitału zakładowego i przeprowadzania postępowania konwokacyjnego. Odmienne źródła „finansowania” umorzenia prowadzą bowiem do odmiennych konsekwencji prawnych wobec wierzycieli spółki.

Dobrowolne umorzenie udziałów bez wynagrodzenia i bez obniżania kapitału zakładowego (i) oraz umorzenie udziałów bez obniżania tego kapitału z czystego zysku (ii) prowadzi zatem do sytuacji, w której iloczyn łącznej liczby wszystkich udziałów w spółce pozostałych po umorzeniu i ich wartości nominalnej daje kwotę mniejszą niż niezmieniona wysokość kapitału zakładowego. Umorzenie udziałów bez naruszenia kapitału zakładowego polega na zmniejszeniu ich liczby, przy zachowa-

niu niezmienionego poziomu wielkości kapitału zakładowego, w konsekwencji prowadząc do powstania swego rodzaju „luki” odpowiadającej różnicy między dwoma powyższymi wielkościami.

Umorzenie udziałów bez jednoczesnego obniżenia kapitału zakładowego, stanowi zatem jedyną możliwą na gruncie k.s.h. sytuację, kiedy iloczyn łącznej liczby wszystkich udziałów i ich wartości nominalnej wynosi mniej niż wysokość kapitału zakładowego. Sytuacja taka jest prawidłowa i może (lecz nie musi) być trwała. Żaden bowiem przepis k.s.h. ani innych ustaw nie nakłada na spółkę obowiązku zwrotnego doprowadzenia do stanu, aby wysokość kapitału zakładowego stanowiła iloczyn wartości nominalnej udziału i wszystkich udziałów w spółce. Niemniej jednak w praktyce obrotu zdarzają się sytuacje, kiedy klienci decydują się na przeprowadzenie procedury „dostosowania” wartości nominalnej pozostałych (nieumorzonych) udziałów w spółce, do aktualnej wysokości kapitału zakładowego dążąc do stanu swego rodzaju matematycznej równowagi w relacji liczby i wartości udziałów do wysokości kapitału zakładowego.

W uchwale Sądu Najwyższego z 09 kwietnia 1997 r., sygn. III CZP 15/97, rozważając zagadnienie prawne „Czy w przypad-

ku umorzenia w spółce z ograniczoną odpowiedzialnością udziałów z czystego zysku dopuszczalne jest powzięcie przez wspólników uchwały zmieniającej umowę spółki i dostosowującej wartość pozostałych po umorzeniu udziałów do niezminionej wysokości kapitału zakładowego?», Sąd Najwyższy wskazał: *Z zasady swobody umów (art. 3531 k.c.) należy wyprowadzić uprawnienie wspólników do powiązania umorzenia udziałów z zysku z powzięciem jednocześnie uchwały zmieniającej umowę spółki i dostosowującej wartość pozostałych po umorzeniu udziałów do niezminionej wysokości kapitału zakładowego. Wspólnikom pozostawałaby przy tym swoboda decyzji co do sposobu uzgodnienia sumy udziałów z wielkością kapitału zakładowego. Takie rozwiązanie nie naruszy funkcji gwarancyjnej kapitału zakładowego wobec wierzycieli spółki. Z treścią powyższej uchwały – co do zasady – należy się zgodzić. Dlaczego co do zasady? W przytoczonej powyżej uchwale Sądu Najwyższego kontrowersyjny jest bowiem fragment, w jakim Sąd ten wskazuje na „swobodę decyzji” wspólników co do sposobu uzgodnienia sumy udziałów z wielkością kapitału zakładowego.*

Żalóżmy zatem, że mamy do czynienia ze spółką z o.o. o kapitale zakładowym w wysokości 10.000,00 zł, w której utworzonych i objętych zostało 200 udziałów po 50,00 zł każdy udział. Jeżeli w spółce tej doszło do umorzenia bez obniżania kapitału zakładowego łącznie 100 udziałów, to w wyniku przeprowadzonego umorzenia, iloczyn liczby pozostałych nieumorzonych udziałów (100) i wartości nominalnej jednego udziału (50,00 zł) wynosi 5.000,00 zł.

Z czysto matematycznego punktu widzenia dostosowanie powyższej sytuacji do wysokości kapitału zakładowego mogłoby odbyć się w dwóch wariantach:

- a) poprzez podwyższenie wartości nominalnej 1 udziału z kwoty 50,00 zł do kwoty 100,00 zł, wobec czego na kapitał zakładowy spółki w kwocie 10.000,00 zł składać się będzie 100 udziałów o wartości nominalnej 100,00 zł każdy udział (a zatem o łącznej wartości nominalnej 10.000,00 zł);
- b) poprzez zwiększenie liczby udziałów ze 100 do 200 przy zachowaniu wartości nominalnej udziału w wysokości 50,00 zł, wobec czego na kapitał zakładowy spółki w kwocie 10.000,00 zł składać się będzie (analogicznie jak przed umorzeniem) 200 udziałów o wartości nominalnej 50,00 zł każdy udział.

Teoretycznie rzecz ujmując, obie zaprezentowane powyżej wersje „dostosowania” są zgodne z treścią uchwały III CZP 15/97, jak i takie modele spotykane są w praktyce. Niemniej jednak w mojej ocenie wskazać należy, iż model opisany powyżej w punkcie b) uznać należy za błędny, zaś jedynym prawidłowym sposobem dostosowania wysokości kapitału zakładowego po umorzeniu jest zmiana wartości nominalnej udziałów pozostałych po tym umorzeniu. Prawidłowe rozwiązanie powyższego zagadnienia znajduje się bowiem w art. 157, art. 163 i 258 k.s.h. i odnosi się do konieczności objęcia udziałów przez wspólników.

W zależności od fazy funkcjonowania spółki objęcie udziałów przez wspólnika przedstawia się odmiennie. W fazie powstawania spółki, liczbę i wartość nominalną udziałów obejmowanych przez poszczególnych wspólników wyznacza treść umowy spółki, zaś samo oświadczenie o objęciu udziałów jest zatem elementem jej aktu założycielskiego/umowy. Inaczej przedstawia się

kwestia objęcia udziałów w toku funkcjonowania spółki w formie docelowej. Taka sytuacja ma miejsce w razie podwyższenia kapitału zakładowego spółki połączonego z utworzeniem (ustanowieniem) nowych udziałów bądź podwyższeniem ich wartości nominalnej (art. 257 § 2 k.s.h.). W razie utworzenia nowych udziałów, formy aktu notarialnego wymagają zarówno oświadczenie dotychczasowego wspólnika o objęciu nowego udziału bądź udziałów (art. 258 § 2 k.s.h.), jak i oświadczenie nowego wspólnika o przystąpieniu do spółki oraz objęciu udziału lub udziałów o oznaczonej wartości nominalnej (art. 259 k.s.h.).

Przechodząc w końcu do konkluzji stwierdzić należy, że analizując możliwości w zakresie dostosowania wartości i liczby udziałów do wysokości kapitału zakładowego, dopuszczenie możliwości prezentowanej powyżej w punkcie b), tj. akceptacja możliwości zwiększenia liczby udziałów z zachowaniem wartości nominalnej udziału w wysokości dotychczasowej prowadziłaby do sytuacji, w której wspólnicy dysponowałiby udziałami, które to nie zostały przez nich objęte (ani na etapie zawiązania spółki, ani też w toku jej istnienia).

W mojej ocenie zatem treść uchwały Sądu Najwyższego z dnia 09 kwietnia 1997 r. sygn. III CZP 15/97 jest akceptowalna tylko wówczas, o ile celem dostosowania wysokości kapitału zakładowego do liczby i wartości udziałów w spółce poprzez zwiększenie liczby istniejących już udziałów, wiązałaby się ze złożeniem przez wspólników w formie aktu notarialnego oświadczenia o objęciu nowoutworzonych w ten sposób udziałów (poprzez zastosowanie per analogiam art. 258 § 2 i art. 259 k.s.h.)

Olga Skonieczna

KODEKSOWA REGULACJA ZAPEWNIENIA WSPÓLNIKOM MOŻLIWOŚCI WNOSZENIA WKŁADÓW NA KAPITAŁ ZA POŚREDNICTWEM RACHUNKU BANKOWEGO

Na mocy art. 3 pkt 2 ustawy z dnia 4 listopada 2022 r. o zmianie ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym, ustawy – Kodeks postępowania cywilnego oraz ustawy – Kodeks spółek handlowych (Dz.U.2022.2436) do Kodeksu spółek handlowych został dodany art. 1611 k.s.h. wprowadzający możliwość dokonywania wpłat na pokrycie kapitału zakładowego spółki z o.o. w organizacji przez Internet. Podstawę powyższej zmiany stanowi konieczność wdrożenia do polskiego porządku prawnego dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/1132 z dnia 14 czerwca 2017 r. w sprawie niektórych aspektów prawa spółek (Dz. U. UE. L. z 2017 r. Nr 169, str. 46 z późn. zm.)¹. Przytoczony przepis wszedł w życie z dniem 15 grudnia 2022 r.

Zgodnie z treścią art. 1611 k.s.h. Spółka w organizacji umożliwia rozliczenie z tytułu wpłaty na poczet udziałów przez wykonanie transakcji płatniczej z wykorzystaniem połączenia z siecią Internet na rachunek płatniczy prowadzony przez bank, świadczący usługi na terytorium Unii Europejskiej lub państwa – strony umowy o Europejskim Obszarze Gospodarczym, oraz przedstawienie dowodu takiej transakcji z wykorzystaniem połączenia z siecią Internet. W przytoczonym przepisie chodzi o rachunek bankowy w rozumieniu art. 5 ust. 1 i art. 49 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. Prawo bankowe lub inny ekwiwalentny rachunek prowadzony przez zagraniczny bank czy inną instytucję finansową.

kapitału zakładowego wynikającego z umowy spółki stanowi obligatoryjny aspekt powstania tej spółki powiązany z momentem uzyskania przez nią osobowości prawnej. Stosownie do art. 163 pkt 2 k.s.h. Do powstania spółki z ograniczoną odpowiedzialnością wymaga się: (...) 2) wniesienia przez wspólników wkładów na pokrycie całego kapitału zakładowego, a w razie objęcia udziału za cenę wyższą od wartości nominalnej, także wniesienia nadwyżki, z uwzględnieniem art. 158 § 11; (...). Kodeks spółek handlowych przyjmuje zasadę pełnego wniesienia wkładów na pokrycie obejmowanych udziałów przed zarejestrowaniem spółki z o.o., łącznie z pokryciem agio (o ile takie występuje).

sienie wkładów na kapitał zakładowy wzmacnia postanowienie kodeksowe, zgodnie z którym celem dokonania rejestracji spółki wszyscy członkowie jej zarządu składają oświadczenie, że wkłady zostały wniesione w całości przez wszystkich wspólników (art. 167 § 1 pkt 2 k.s.h.). Pamiętać bowiem należy, iż w przeciwieństwie do spółek osobowych – w spółkach kapitałowych immanentnym elementem ich funkcjonowania jest istnienie swego rodzaju substratu majątkowego. Z powyższego z kolei wytyka ustawowa regulacja obligująca członków zarządu spółki (co istotne – w pełnym składzie) do upewnienia się przez nich, że wspólnicy obejmujący udziały wnieśli tytułem tego objęcia określone wartości ekonomiczne (w formie wkładów pieniężnych bądź aportów)².

Wniesienie wkładów na pokrycie ka-

Regulację nakazującą całkowite wnie-

1 Zgodnie z art. 13g ust. 6 Dyrektywy Państwa członkowskie zapewniają, aby w sytuacji, w której w ramach procedury tworzenia spółek wymagane jest wniesienie kapitału zakładowego, można było dokonać takiej płatności przez internet zgodnie z art. 13e na rachunek bankowy banku prowadzącego działalność w Unii. Państwa członkowskie zapewniają ponadto, by dowód tego rodzaju płatności również można było przedstawić przez internet. Z kolei zgodnie z art. 13e Dyrektywy, Jeżeli zakończenie procedury ustanowionej w niniejszym rozdziale wymaga dokonania płatności, państwa członkowskie zapewniają, by można było jej dokonać za pośrednictwem powszechnie dostępnej internetowej usługi płatniczej, której można używać dla płatności transgranicznych, umożliwiającej identyfikację osoby, która dokonała płatności i oferowanej przez instytucję finansową lub dostawcę usług płatniczych mających siedzibę w państwie członkowskim.

2 Wagę oświadczenia pełnego składu zarządu spółki w organizacji podkreślają regulacje art. 291 i 587 k.s.h. statuujące odpowiednio odpowiedzialność cywilnoprawną i odpowiedzialność karną członków zarządu.

Zgodnie z art. 291 k.s.h., Jeżeli członkowie zarządu umyślnie lub przez niedbalstwo podali fałszywe dane w oświadczeniu, o którym mowa w art. 167 § 1 pkt 2 lub art. 262 § 2 pkt 3, odpowiadają wobec wierzycieli spółki solidarnie ze spółką przez trzy lata od dnia zarejestrowania spółki lub zarejestrowania podwyższenia kapitału zakładowego.

Z kolei zgodnie z art. 587 k.s.h.:

§ 1. Kto przy wykonywaniu obowiązków wymienionych w tytule III i IV ogłasza dane nieprawdziwe albo przedstawia je organom spółki, władzom państwowym lub osobie powołanej do rewizji

- podlega grzywnie, karze ograniczenia wolności albo pozbawienia wolności do lat 2.

§ 2. Jeżeli sprawca działa nieumyślnie

- podlega grzywnie, karze ograniczenia wolności albo pozbawienia wolności do roku.

W ostatnich latach doszło do zdecydowanej liberalizacji podejścia sądów rejestrowych w zakresie rejestracji spółek z o.o. w KRS. Sądy nie wymagają już przedłożenia żadnego rodzaju potwierdzenia rzeczywistego wniesienia wkładu na kapitał zakładowy w formie dokumentu źródłowego (np. bankowego potwierdzenia realizacji przelewu czy druku KP). Niemniej jednak obowiązki formalne wynikające z przepisów k.s.h. w dalszym ciągu obowiązują.

Skoro zatem dla zarejestrowania spółki z ograniczoną odpowiedzialnością konieczne jest wniesienie wkładów na pokrycie kapitału zakładowego, wspólnicy muszą mieć realną możliwość dokonania zasilenia tego kapitału. W przypadku środków pieniężnych, zasadniczo istnieją dwie możliwości wniesienia wkładów przez wspólników:

1. Wniesienie wkładu przez wspólnika w formie gotówkowej do kasy spółki w organizacji;
2. Wpłata środków przez wspólnika na rachunek bankowy spółki w organizacji.

O ile wariant pierwszy nie wydaje się być zbyt problematyczny, inaczej przedstawia się zagadnienie bankowego transferu środków na pokrycie kapitału zakładowego. W praktyce obrotu wielokrotnie zdarzały się sytuacje, w których banki czy instytucje finansowe, celem utworzenia rachunku bankowego, żądały potwierdzenia rejestracji spółki w KRS, pomijając tym samym regulację art. 11 § 1 k.s.h., zgodnie z którym spółki kapitałowe w organizacji mogą we własnym imie-

niu nabywać prawa, w tym własność nieruchomości i inne prawa rzeczowe, zaciągać zobowiązania, pozywać i być pozywane.

Konieczność zapewnienia wspólnikom możliwości wnoszenia wkładów za pośrednictwem rachunku bankowego znalazła odzwierciedlenie w uzasadnieniu rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym oraz niektórych innych ustaw (Druk nr 2537), gdzie w zakresie dodawanego przepisu art. 1611 k.s.h. wskazano:

W praktyce przepis ten będzie wiązał się z utworzeniem przez spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji rachunku, na który będą mogły być dokonywane wpłaty na pokrycie kapitału zakładowego. Należy mieć na uwadze, iż przepis nie nakłada takiego obowiązku w każdym przypadku z uwagi na potrzebę uwzględnienia zgodnej woli wspólników co do odmiennego sposobu dokonywania wpłat na pokrycie kapitału zakładowego.

Dodawany przepis pośrednio również przeciwdziała sytuacjom, występującym w dotychczasowej praktyce obrotu, w których instytucje finansowe żądają potwierdzenia wpisu spółki do rejestru od spółek z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji, chcących utworzyć rachunek w tych instytucjach. Praktyki te utrudniały proces tworzenia tego rodzaju spółki.

Artykuł 1611 k.s.h. nakłada zatem na spółkę w organizacji obowiązek umożliwienia wspólnikom rozliczenia wpłaty na poczet udziałów przez wykonanie transakcji płatniczej z wykorzystaniem

połączenia z siecią Internet na rachunek płatniczy prowadzony przez bank, świadczący usługi na terytorium Unii Europejskiej lub państwa strony umowy o Europejskim Obszarze Gospodarczym, oraz przedstawienia dowodu takiej transakcji z wykorzystaniem połączenia z siecią Internet. Realizacja powyższego obowiązku w praktyce będzie zatem wymagała zawarcia przez spółkę w organizacji umowy o prowadzenie rachunku bankowego w banku świadczącym usługi na terytorium UE lub państwa będącego stroną EOG, o ile co najmniej jeden ze wspólników obejmujących udziały wyrazi wolę wniesienia wkładu na udziały za pośrednictwem rachunku bankowego.

W zakresie wprowadzonej regulacji art. 1611 k.s.h. przedstawiciele doktryny słusznie zgłosili swoje zastrzeżenia, wskazując przede wszystkim na fakt, iż pomimo słusznych intencji implementowanej zmiany, przepis art. 1611 k.s.h. w dalszym ciągu nie implikuje po stronie instytucji finansowej (banku) wiążącego prawnego obowiązku założenia rachunku bankowego dla spółki w organizacji ani też żadnych konsekwencji w przypadku niezastosowania się przez bank do treści ww. przepisu. Konstrukcja przepisu wskazuje bowiem, iż to spółka w organizacji a nie bank jest adresatem dyspozycji art. 1611 k.s.h.³

Z systemowego punktu widzenia wejście w życie przytoczonego powyżej przepisu art. 1611 k.s.h. nie doprowadziło do eliminacji problemów związanych z możliwością założenia rachunku bankowego przez spółkę z o.o. w organizacji.

3 Tak M. Chomiuk [w:] *Kodeks spółek handlowych. Komentarz*. red. Jara 2024, wyd. 5, Legalis; również R. Pabis [w:] *Kodeks spółek handlowych. Komentarz*. red. J. Bienia 2024, wyd. 9, Legalis.

Bożena Pawłowska

NAJEM KRÓTKOTERMINOWY A FUNDACJA RODZINNA – NOWE PODEJŚCIE ORGANÓW PODATKOWYCH

W interpretacji z 21 maja 2025 r. (sygn. 0111-KDIB1-2.4010.92.2025.1.BD) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej potwierdził, że fundacja rodzinna, która długoterminowo wynajmie mieszkanie na rzecz innego podatnika, który następnie podnajmie je osobom trzecim „na doby”, będzie zwolniona z podatku CIT.

Powyższe oznacza, że jeżeli fundacja rodzinna ma nieruchomości i chce zarabiać na jej krótkoterminowym wynajmie, to powinna najpierw wynająć ją pośrednikowi, by ten zajął się „najmem na doby”.

Dotychczas stanowiska organów podatkowych w kwestii najmu krótkoterminowego posiadanej nieruchomości były niekorzystne dla fundacji rodzinnych tzn. uznające, że jest to działalność niedozwolona skutkująca opodatkowaniem stawką sankcyjną wynoszącą 25%. Zdaniem organów podatkowych wynajmowanie nieruchomości „na doby” nie mieści się w definicji „najmu” z Kodeksu cywilnego, do którego odnosi się ustawa o fundacji rodzinnej. Dyrektor KIS podkreśla, że najem krótkoterminowy charakteryzuje się niższym stopniem sformalizowania – często brak jest protokołu zdawczo-odbiorczego, cyklicznych opłat, a kwestie rozliczeń mediów pozostają poza zakresem umowy. Powyższe stanowisko zostało zawarte m.in. w interpretacji indywidualnej z dnia 9 maja 2025 r. sygn. 0111-KDIB1-2.4010.148.2025.2.MK.

Co prawda sądy administracyjne od-
rzucają argumentację organów podat-

kowych, uznając, że ustawa o fundacji rodzinnej nie sugeruje rozróżnienia między wynajmem długoterminowym a krótkoterminowym, jednak wyroki nie są prawomocne i należy czekać na ewentualne rozstrzygnięcie NSA.

Rozwiązaniem dla fundacji rodzinnych, które nie chcą wdawać się w sądowy spór z organem podatkowym, może być zaangażowanie w proces najmu podmiotu pośredniczącego.

W zdarzeniu przyszłym przedstawionym w interpretacji indywidualnej z dnia 21 maja 2025 r. (sygn. 0111-KDIB1-2.4010.92.2025.1.BD) fundacja ma zamiar wynająć mieszkanie wraz z miejscem postojowym na rzecz niepowiązanej ze sobą spółki kapitałowej. Umowa najmu zgodnie z zamiarem fundacji rodzinnej ma zostać zawarta na czas nieokreślony, a w umowie najmu zostałoby zapisane, że spółka (najemca) ma prawo do podnajmowania lokalu wraz z miejscem postojowym na krótkie terminy. Spółka odpowiadałaby za organizację tego krótkoterminowego podnajmu i ponosiłaby związane z tym wydatki.

Fundacja rodzinna ma otrzymywać tytułem czynszu kwotę odpowiadającą

80 proc. przychodu netto, jaki spółka uzyska z najmu krótkoterminowego, po pomniejszeniu o prowizję zapłaconą przez nią portalom rezerwacyjnym.

Zdaniem fundacji rodzinnej dochody będą wolne od podatku CIT, gdyż pochodzą z najmu długoterminowego, a fakt krótkoterminowego podnajmowania lokalu osobom trzecim nie ma znaczenia.

Dyrektor KIS potwierdził, że przedstawiona działalność fundacji rodzinnej będzie mieścić się w zakresie dozwolonej działalności gospodarczej, a zatem dochody z tego tytułu będą zwolnione z CIT.

Powyższe rozwiązanie, pomimo mniejszego zysku oraz bardziej skomplikowanych kwestii organizacyjnych, może być ciekawym rozwiązaniem dla fundacji rodzinnych, które chcą uniknąć ryzyka opodatkowania stawką sankcyjną CIT oraz ewentualnych sporów prawnych z organami podatkowymi. Dzięki zaangażowaniu pośrednika, fundacja nie musi bezpośrednio zajmować się organizowaniem krótkoterminowego wynajmu, a jednocześnie może czerpać korzyści z posiadanych nieruchomości w sposób zgodny z obowiązującymi przepisami.

WYROBY MEDYCZNE – MIKROPORADNIK

Ponad rok temu wielu optyków oraz przedsiębiorców zajmujących się działalnością związaną z wyrobami medycznymi martwiło się, w jaki sposób wdrożyć w swoim przedsiębiorstwie nowe regulacje odnoszące się do reklamy wyrobów medycznych. Osoby obserwujące kampanię prezydencką w Polsce z pewnością zauważyły, że poglądy w zakresie ważnych spraw społecznych można dowolnie zmieniać w zależności od słupków poparcia.

Podobnie jest z praworządnością – pojawia się wówczas, gdy rządzą ludzie dzielący nasze przekonania. Inaczej sytuacja wygląda w realiach gospodarczych, gdy raz podjęte decyzje i stanowiska mogą stanowić źródło negatywnych decyzji administracyjnych. Nowelizacja przepisów ustawy o wyrobach medycznych, którą będziemy nazywać Ustawą, przynajmniej częściowo zmobilizowała przedsiębiorców do dopasowania swoich kampanii reklamowych do nowych regulacji prawnych. Pozostała część, jeżeli tego nie zrobiła, to nie powinna czekać zbyt długo, co prawda jeszcze nie została wszczęta kontrola administracyjna (przynajmniej takie informacje nie zostały nigdzie opublikowane), ale czy jest sens zabawy mieczem Damoklesa, gdy przedsiębiorca może mieć spokojniejszą głowę. Obsługa przedsiębiorców to sztuka zrozumienia ich potrzeb i oczekiwań oraz pomoc w znajdowaniu właściwych rozwiązań we wciąż zmieniającym się krajobrazie prawnym i dżungli przepisów krajowych oraz unijnych. Autorowi tego artykułu udało się opracować skuteczną ścieżkę reklamy wyrobów medycznych w skomplikowanych realiach gospodarczych. Przedstawiona treść i informacje w żaden sposób nie odpowiadają na wszystkie pytania, ale są na tyle dobre, że przedstawiony zamysł został dostrzeżony pośród innych doradców prawnych i znalazł swój wyraz w jedynym komentarzu prawnym istniejącym na polskim rynku poruszającym tematykę ustawy o wyrobach medycznych.

Przechodząc do przedmiotu ścisłych wywodów należy zauważyć, iż zgodnie z ideą za-

równo przepisów krajowych, jak i unijnych, reklama wyrobu medycznego kierowana do publicznej wiadomości musi być sformułowana w sposób zrozumiały dla laika. Wymóg ten dotyczy również sformułowań medycznych i naukowych oraz przywoływania w reklamie badań naukowych, opinii, literatury lub opracowań naukowych i innych materiałów skierowanych do użytkowników innych niż laicy (art. 55 § 1 Ustawy) oraz nie może naruszać zakazów zawartych w art. 7 rozporządzenia 2017/745 lub art. 7 rozporządzenia 2017/746.

Art. 7 rozporządzenia 2017/745 stanowi, że:

Na etykietach, w instrukcjach używania, przy udostępnianiu, wprowadzaniu do używania i w reklamie wyrobów zakazane jest używanie tekstów, nazw, znaków towarowych, obrazów i symboli lub innych znaków, które mogą wprowadzić w błąd użytkownika lub pacjenta co do przewidzianego zastosowania, bezpieczeństwa i działania wyrobu poprzez:

- a) przypisanie wyrobowi funkcji i właściwości, których wyrób nie posiada;
- b) wywołanie fałszywego wrażenia co do leczenia lub diagnozy, funkcji lub właściwości, których wyrób nie posiada;
- c) nieinformowanie użytkownika lub pacjenta o prawdopodobnym ryzyku związanym z używaniem wyrobu zgodnie z jego przewidzianym zastosowaniem;
- d) sugerowanie zastosowań wyrobu innych

Michał Pankiewicz

Adwokat, absolwent WPIA na Katolickim Uniwersytecie Lubelskim oraz Podyplomowego Studium Prawa Spółek na Uniwersytecie Warszawskim. W swojej praktyce zajmował się świadczeniem pomocy prawnej na rzecz m.in. towarzystw ubezpieczeń, podmiotów działających w sektorze budowlanym. Obszar zainteresowania: prawo handlowe, prawo ubezpieczeń gospodarczych, prawo budowlane.

Słowa kluczowe: reklama, wyroby medyczne, regulacje prawne, influencer, przepisy reklamowe, podmiot gospodarczy, ustawa o wyrobach medycznych, UOKiK, konsument

niż te, które zostały podane jako stanowiące część przewidzianego zastosowania, w odniesieniu do którego przeprowadzono ocenę zgodności.

Art. 7 rozporządzenia 2017/746 stanowi, iż:

Na etykietach, w instrukcjach używania, przy udostępnianiu, wprowadzaniu do używania i w reklamie wyrobów zakazane jest używanie tekstów, nazw, znaków towarowych, obrazów i symboli lub innych znaków, które mogą wprowadzić w błąd użytkownika lub pacjenta co do przewidzianego zastosowania, bezpieczeństwa i działania wyrobu poprzez:

a) przypisanie wyrobowi funkcji i właściwości, których wyrób nie posiada;

b) wywołanie fałszywego wrażenia co do leczenia lub diagnozy, funkcji lub właściwości, których wyrób nie posiada;

c) nieinformowanie użytkownika lub pacjenta o prawdopodobnym ryzyku związanym z używaniem wyrobu zgodnie z jego przewidzianym zastosowaniem;

d) sugerowanie zastosowań wyrobu innych niż te, które zostały podane jako stanowiące część przewidzianego zastosowania, w odniesieniu do którego przeprowadzono ocenę zgodności.

Przez laika należy rozumieć osobę fizyczną, która nie ma formalnego wykształcenia w odpowiedniej dziedzinie ochrony zdrowia lub medycyny.

Reklamę wyrobu można prowadzić w formie audiowizualnej, dźwiękowej lub wizualnej. Reklama wyrobu prowadzona w aptekach i podmiotach prowadzących działalność leczniczą, w tym odwiedzanie osób wykonujących zawód medyczny, nie może utrudniać prowadzonej tam działalności (art. 60 § 1 Ustawy).

Reklama wyrobu kierowana do publicz-

nej wiadomości nie może: (art. 60 § 2 Ustawy)

1) wykorzystywać wizerunku osób wykonujących zawody medyczne lub podających się za takie osoby lub przedstawiać osób prezentujących wyrób w sposób sugerujący, że wykonują taki zawód;

2) zawierać bezpośredniego wezwania dzieci do nabycia reklamowanych wyrobów lub do naklonienia rodziców lub innych osób dorosłych do kupienia im reklamowanych wyrobów;

3) dotyczyć wyrobów przeznaczonych do używania przez użytkowników innych niż laicy.

Reklama wyrobu nie może wprowadzać w błąd co do zasad i warunków konserwacji, okresowej lub doraźnej obsługi serwisowej, aktualizacji oprogramowania, okresowych lub doraźnych przeglądów, regulacji, kalibracji, wzorcowań, sprawdzeń lub kontroli bezpieczeństwa danego rodzaju wyrobów, w tym co do wymagań dotyczących wyposażenia technicznego podmiotów wykonujących te czynności i kwalifikacji zatrudnionych w nich osób (art. 60 § 3 Ustawy).

WAŻNE:

Art. 56. [Podmioty prowadzące reklamę wyrobu]

1. Reklama wyrobu może być prowadzona wyłącznie przez podmiot gospodarczy.

2. Reklama wyrobu może być prowadzona również przez inne podmioty po jej zatwierdzeniu, w formie pisemnej, przez dany podmiot gospodarczy. Odpowiedzialność za zgodność reklamy z przepisami prawa ponosi ten podmiot gospodarczy.

W uzasadnieniu projektu ustawy napisano, że: „Reklama będzie mogła być

prowadzona wyłącznie przez podmiot gospodarczy, a przez inne podmioty – po zawarciu porozumienia z producentem lub upoważnionym przedstawicielem. Porozumienie to może mieć charakter ramowy, tzn. dopuszczać możliwość prowadzenia ogółu działań reklamowych w określonym czasie”.

Za reklamę wyrobu nie uważa się:

1) katalogów handlowych lub list cenowych, zawierających wyłącznie nazwę handlową, cenę wyrobu lub specyfikację techniczną;

2) informacji umieszczonych na opakowaniach oraz załączonych do opakowań wyrobów, wymaganych przepisami ustawy i rozporządzenia 2017/745 lub rozporządzenia 2017/746.

Ustawa nakłada na podmiot prowadzący promocję następujące obowiązki:

art. 61. [Obowiązek przechowywania wzorów reklam oraz informacji o miejscach jej rozpowszechniania]

1. Do obowiązków podmiotu gospodarczego prowadzącego reklamę wyrobu kierowaną do publicznej wiadomości należy przechowywanie wzorów reklam oraz informacji o miejscach jej rozpowszechniania przez okres 2 lat od zakończenia roku kalendarzowego, w którym ta reklama była rozpowszechniana.

2. Podmiot gospodarczy, o którym mowa w ust. 1, jest obowiązany na żądanie Prezesa Urzędu udostępnić wzór każdej reklamy skierowanej do publicznej wiadomości wraz z informacją o sposobie i okresie jej rozpowszechniania.

3. Dostawca usług medialnych lub wydawca są obowiązani na żądanie Prezesa Urzędu udostępnić posiadane nazwy i adresy przedsiębiorców lub osób fizycznych zamieszczających odpłatne ogłoszenia.

szenia lub reklamy oraz wszelkie inne materiały związane z reklamą.

4. Dostawcy usług medialnych lub wydawcy są obowiązani przechowywać informacje oraz materiały, o których mowa w ust. 3, przez okres nie krótszy niż rok.

5. Prezes Urzędu współpracuje z Krajową Radą Radiofonii i Telewizji w zakresie reklamy wyrobów.

Dodatkowo mieć na uwadze to, że przepisy Ustawy stosuje się odpowiednio do: (art. 58 Ustawy)

1) reklamy działalności gospodarczej lub zawodowej, w której wykorzystuje się wyrób do świadczenia usług – w zakresie, w jakim dotyczy ona usług świadczonych przy użyciu danego wyrobu, w tym usług wypożyczania, najmu lub użyczenia wyrobów;

2) prezentowania wyrobów w czasie spotkań, których celem lub efektem jest zachęcanie do nabywania wyrobów, lub finansowania takich spotkań;

3) kierowania do publicznej wiadomości opinii przez użytkowników wyrobów, jeżeli otrzymują z tego tytułu korzyści;

4) odwiedzania osób wykonujących zawód medyczny w celu promocji wyrobów;

5) sponsorowania targów, wystaw, pokazów, prezentacji, konferencji, zjazdów i kongresów naukowych, w tym dla osób wykonujących zawód medyczny lub prowadzących obrót wyrobami;

6) prezentowania wyrobów w czasie wydarzeń, o których mowa w pkt 5;

7) przekazywania próbek w celu promocji wyrobów.

Art. 56. [Podmioty prowadzące reklamę wyrobu]

1. Reklama wyrobu może być prowadzona wyłącznie przez podmiot gospodarczy.

2. Reklama wyrobu może być prowadzona również przez inne podmioty po jej zatwierdzeniu, w formie pisemnej, przez dany podmiot gospodarczy. Odpowiedzialność za zgodność reklamy z przepisami prawa ponosi ten podmiot gospodarczy.

Treść tego przepisu umożliwia zawarcie umowy umożliwiającej podejmowanie działań umownych w określonym czasie. Dopiero praktyka rynkowa ukierunkuje, czy ma być to dodatkowe postanowienie do umowy o współpracę. Najbezpieczniej zawierać zarówno i postanowienie umowne, i oświadczenie o możliwości reklamowania produktu, przy czym oświadczenie powinno być załącznikiem do umowy. Z doświadczenia rynkowego wynika, iż uczestnicy obrotu gospodarczego wpisują w/w do treści umowy, a nawet ze względu na wygodę w korespondencji mailowej, w trakcie ustalania wzajemnych warunków współpracy.

Reklama wyrobu prowadzona w aptekach i podmiotach prowadzących działalność leczniczą, w tym odwiedzanie osób wykonujących zawód medyczny, nie może utrudniać prowadzonej tam działalności. (art. 60 § 1 Ustawy). Jedy- nym ograniczeniem wynikającym z treści tego przepisu jest to, aby prowadzenie reklamy nie utrudniały wykonywania działalności gospodarczej.

Ustawa nakłada następujący obowiązek: (art. 61).

1. Do obowiązków podmiotu gospodarczego prowadzącego reklamę wyrobu kierowaną do publicznej wiadomości należy przechowywanie wzorów reklam oraz informacji o miejscach jej rozpowszechniania przez okres 2 lat od zakoń-

czenia roku kalendarzowego, w którym ta reklama była rozpowszechniana.

2. Podmiot gospodarczy, o którym mowa w ust. 1, jest obowiązany na żądanie Prezesa Urzędu udostępnić wzór każdej reklamy skierowanej do publicznej wiadomości wraz z informacją o sposobie i okresie jej rozpowszechniania.

3. Dostawca usług medialnych lub wydawca są obowiązani na żądanie Prezesa Urzędu udostępnić posiadane nazwy i adresy przedsiębiorców lub osób fizycznych zamieszczających odpłatne ogłoszenia lub reklamy oraz wszelkie inne materiały związane z reklamą.

4. Dostawcy usług medialnych lub wydawcy są obowiązani przechowywać informacje oraz materiały, o których mowa w ust. 3, przez okres nie krótszy niż rok.

5. Prezes Urzędu współpracuje z Krajową Radą Radiofonii i Telewizji w zakresie reklamy wyrobów.

Krótką listą nakazów i zakazów dot. reklamy wyrobów medycznych:

Zakazy:

1. Reklama nie może wprowadzać w błąd co do zasad i warunków konserwacji, w tym okresowej lub doraźnej obsługi serwisowej. Reklama nie może wprowadzać w błąd co do wymagań dot. wyposażenia technicznego podmiotów wykonujących te czynności i kwalifikacji zatrudnionych w nich osób.

2. W reklamie nie można wykorzystywać wizerunku osób wykonujących zawody medyczne lub podających się za takie osoby. Reklama nie może przedstawiać osoby prezentujące wyrób w sposób sugerujący wykonywanie takiego zawodu. Ważne: jeżeli katalog wyrobu zawiera więcej informacji niż dot. ceny i specyfikacji wyrobu, to uznawany jest za reklamę.

3. Reklama nie może zawierać bezpośredniego wezwania dzieci do nabycia reklamowanych wyrobów lub do nakłonięcia rodziców lub innych osób dorosłych do kupienia im reklamowanych wyrobów.

4. Przygotowując pisemną formę reklamy – treść np. w katalogach, na ulotkach trzeba unikać również sformułowań typu – produkt zapewnia doskonałe widzenie etc. Trzeba używać bardziej ogólnikowych zdań, jak np. produkt zapewnia większy komfort widzenia etc.

5. Reklama nie może przypisywać wyrobowi funkcji i właściwości, których nie posiada. To stwierdzenie sprowadza się do konieczności informowania konsumenta jedynie o rzeczywistych i możliwych do wykazania sposobach leczenia

6. Nie może wywoływać fałszywego wrażenia co do leczenia lub diagnozy, funkcji lub właściwości, których wyrób nie posiada

7. Nieinformowania użytkownika lub pacjenta o prawdopodobnym ryzyku związanym z użyciem wyrobu zgodnie z jego przewidzianym zastosowaniem;

8. Sugerowanie zastosowań wyrobu innych niż te, które zostały podane jako stanowiące część przewidzianego zastosowania, w odniesieniu do którego przeprowadzono ocenę zgodności.

9. Reklama nie może wykorzystywać wizerunku osób wykonujących zawody medyczne lub podających się takie osoby lub przedstawiać osób prezentujących wyrób w sposób sugerujący, że wykonują taki zawód.

Za reklamę nie uważa się katalogów handlowych lub list cenowy wyłącznie wtedy, gdy katalog zawiera nazwę handlową, cenę wyrobu lub specyfikację techniczną. W każdym innym przypadku

mamy do czynienia z reklamą i w tym przypadku należy unikać m.in. wykorzystywania wizerunku osób wykonujących zawody medyczne.

Nakazy:

1. Reklama musi być zrozumiała dla laika. Laikiem jest osoba fizyczna, która nie ma formalnego wykształcenia w odpowiedniej dziedzinie ochrony zdrowia lub medycyny.
2. Odwiedzanie osób wykonujących zawód medyczny będących świadczeniodawcą lub zatrudnionych u świadczeniodawcy w miejscu udzielania świadczeń zdrowotnych w celu reklamy wyrobu odbywa się, po uprzednim uzgodnieniu terminu spotkania, poza godzinami pracy tych osób oraz wymaga uzyskania zgody kierownika danego podmiotu leczniczego, a w przypadku praktyki zawodowej – zgody osoby wykonującej zawód medyczny w ramach tej praktyki.
3. Uregulowania co do reklamy stosuje się odpowiednio do:
 - prezentowania wyrobów czasie spotkań, których celem jest zachęcanie do nabywania wyrobów, lub finansowania takich działań;
 - odwiedzania osób wykonujących zawód medyczny w celu promocji wyrobów;
 - sponsorowania targów, wystaw, pokazów, w tym dla osób wykonujących zawód medyczny;
 - przekazywania próbek w celu promocji wyrobów.

Należy przechowywać wzór każdej umowy przez okres 2 lat. Najbezpieczniej przechowywać dokumenty w formie elektronicznej i papierowej.

W piśmiennictwie formę prowadzenia i sposób prezentowania reklamy opisano następująco:

W art. 60 ust. 1 i 3 u.w.m. wymieniono dopuszczalne formy prowadzenia reklamy wyrobów medycznych, jak również informacje, jakie powinna zawierać taka reklama. Reklamę wyrobu medycznego można zatem prowadzić w formie audio-wizualnej, dźwiękowej lub wizualnej, niezależnie od rodzaju mediów, w której jest publikowana (reklama telewizyjna, reklama internetowa, reklama prasowa, reklama radiowa itd.). Każda z reklam powinna zawierać co najmniej nazwę lub nazwę handlową wyrobu oraz przewidziane zastosowanie wyrobu. Innymi danymi, które mogą wpływać na obiektywną prezentację wyrobu, bezpieczeństwo jego stosowania, stan wiedzy użytkowników wyrobów oraz konieczność zapewnienia niezakłóconego korzystania z usług zdrowotnych i usług farmaceutycznych, mogą być przeciwwskazania do używania wyrobu, jeżeli dotyczą stosowania tego wyrobu, ponadto informacje dla użytkownika lub pacjenta o prawdopodobnym ryzyku związanym z użyciem wyrobu zgodnie z jego przewidzianym zastosowaniem, jak również wskazanie nazwy producenta i upoważnionego przedstawiciela, jeżeli został wyznaczony.

W art. 60 ust. 1 i 3 u.w.m. wymieniono dopuszczalne formy prowadzenia reklamy wyrobów medycznych, jak również informacje, jakie powinna zawierać taka reklama. Reklamę wyrobu medycznego można zatem prowadzić w formie audio-wizualnej, dźwiękowej lub wizualnej, niezależnie od rodzaju mediów, w której jest publikowana (reklama telewizyjna, reklama internetowa, reklama prasowa, reklama radiowa itd.). Każda z reklam powinna zawierać co najmniej nazwę lub nazwę handlową wyrobu oraz przewidziane zastosowanie wyrobu. Innymi danymi, które mogą wpływać na obiektywną prezentację wyrobu, bezpieczeństwo jego

stosowania, stan wiedzy użytkowników wyrobów oraz konieczność zapewnienia niezakłóconego korzystania z usług zdrowotnych i usług farmaceutycznych, mogą być przeciwwskazania do używania wyrobu, jeżeli dotyczą stosowania tego wyrobu, ponadto informacje dla użytkownika lub pacjenta o prawdopodobnym ryzyku związanym z używaniem wyrobu zgodnie z jego przewidzianym zastosowaniem, jak również wskazanie nazwy producenta i upoważnionego przedstawiciela, jeżeli został wyznaczony.

Niezbędne dane, jakie powinna zawierać reklama, a także sposób prezentowania reklamy wyrobów określają również przepisy rozporządzenia Ministra Zdrowia z dnia 21 kwietnia 2023r. w sprawie reklamy wyrobów medycznych (Dz.U. z 2023 r., poz. 817). Rozporządzenie to przewiduje m.in., że dane zawarte w reklamie wyrobu przedstawia się w formie audiowizualnej i wizualnej w sposób widoczny i czytelny, natomiast dźwiękowej w sposób wyraźny. Reklama wyrobu medycznego oraz wyrobu medycznego do diagnostyki in vitro kierowana do publicznej wiadomości zawiera: 1) określenie podmiotu prowadzącego reklamę; 2) nazwę producenta i upoważnionego przedstawiciela, jeżeli został wyznaczony; 3) ostrzeżenie o następującej treści: „To jest wyrób medyczny. Używaj go zgodnie z instrukcją używania lub etykietą”. Dokładne sposób i formę publikacji ostrzeżenia wskazuje § 3 ust. 3 rozporządzenia. Reklama wyrobu kierowana do publicznej wiadomości w aptekach, punktach aptecznych oraz placówkach obrotu pozaaptecznego nie może ograniczać powierzchni ekspedycyjnej przeznaczonej dla osób korzystających z usług danej placówki i musi być rozmieszczona w sposób uporządkowany w stałych, wydzielonych miejscach. Ponadto reklamę wyrobu kierowaną do publicznej wiadomości w zakładach lecni-

czych podmiotów leczniczych, miejscach wykonywania praktyk lekarskiej, pielęgniarskiej, położniczej, fizjoterapeutycznej oraz punktach felcherskich rozmieszcza się wyłącznie w poczekalniach dla pacjentów i – podobnie jak w przypadku reklamy prowadzonej w aptekach, punktach aptecznych oraz placówkach obrotu pozaaptecznego – nie może ona polegać na stosowaniu form dźwiękowych lub audiowizualnych. Należy mieć na uwadze, że reklama wyrobu medycznego prowadzona w ww. podmiotach, podobnie jak odwiedzanie osób wykonujących zawód medyczny, nie może utrudniać prowadzonej tam działalności¹.

Ważne: reklama wyrobów, które rozpowszechnianie rozpoczęło przed 1 stycznia 2023 r. i niespełniających ustawowych wymogów, może być rozpowszechniana nie dłużej niż do 30 czerwca 2023 r.

Bardziej roztropni przedsiębiorcy rynkowi przesyłali do swoich kontrahentów takie przekazy:

Droży Partnerzy, Szanowni Państwo,

W dniu 13 maja 2023 roku weszło w życie Rozporządzenie Ministra Zdrowia z dnia 21 kwietnia 2023 roku w sprawie reklamy wyrobów medycznych, uszczegóławiające wymogi określone w Ustawie z dnia 7 kwietnia 2022 roku o wyrobach medycznych (Dz.U.poz.974). Zostały opracowane wytyczne w zakresie promocji wyrobów medycznych, a także zasady komunikacji. Poniżej zaprezentujemy Państwu najważniejsze zmiany i instrukcje, które bezpośrednio odnosimy do materiałów promocyjnych, które posiadają Państwo w swoich salonach optycznych.

Poniżej przedstawiamy kluczowe wytyczne dotyczące promocji:

„Jasny przekaz”, komunikaty w materiałach reklamowych/promocyjnych/produktowych powinny być jasne dla „laika” (osoby spoza branży, nieposiadającej wykształcenia medycznego). Dotyczy on reklamy, sformułowań medycznych, naukowych, prezentowanych badań, opinii ekspertów i innych materiałów, które skierowane są bezpośrednio do klienta czy odbiorcy reklamy.

Komunikat/reklama nie może wprowadzać w błąd, nie może zawierać nieprawdziwych informacji na temat produktu (parametry techniczne, obsługi gwarancyjnej, w tym zabronione jest wykorzystywanie wizerunku osób wykonujących zawód medyczny lub osób podających się za nie.

Zakaz kierowania bezpośrednio reklamy do dzieci, wezwanie do zakupu, ich rodziców i innym dorosłych do zakupienia w zamian za inne korzyści (tzw. gratisy/inne zachęty).

Sposób prezentowania reklam wyrobów medycznych, klauzuli, która powinna znajdować się na materiałach audio i wizualnych.

Za reklamę wyrobu medycznego nie uznaje się katalogów handlowych, cenników, materiałów promocyjnych dedykowanych Państwu, szczegóły poniżej.

W oficjalnym stanowisku prezentujemy Państwu dwie klauzule, które powinny się znajdować na poszczególnych rodzajach materiałów:

Ulotki, drukowane materiały reklamowe: „To jest wyrób medyczny. Dla bezpieczeństwa używaj zgodnie z instrukcją używania lub etykietą. Soczewki okularowe służą do korekcji wady wzroku.

W przypadku wątpliwości skontaktuj się

1 D. Wąsik, N. Wąsik [w:] D. Wąsik, N. Wąsik, Ustawa o wyrobach medycznych. Komentarz, wyd. II, LEX/el. 2023, art. 60.

ze specjalistą ochrony wzroku. Producent:, przedstawicielstwo, Nadawca reklamy:

Prezenty soczewek (wzorniki): „To jest wyrób medyczny. Dla bezpieczeństwa używaj zgodnie z instrukcją lub etykietą. Soczewki są wyrobem medycznym, wykorzystywanym w tworzeniu okularów do korekcji wady wzroku po uprzednim montażu w oprawę. Nadawca reklamy: Sp. z o.o. z siedzibą w Producentem reklamowanych soczewek okularowych jest (Przedstawiciel:).

Materiały, które nie spełniają opisanych wymogów, nie powinny być dostępne dla Państwa klientów. Wszystkie materiały marketingowe, które nie zawierają wymaganych przez Ustawę klauzuli, powinny zostać wycofane. Aby zachować możliwość prezentacji materiałów demonstracyjnych (wzorników), należy oznaczyć je naklejką z wymaganą w Ustawie klauzulą informacyjną o wyrobie medycznym, pakiet naklejek przekazuje Państwu wraz z niniejszą informacją.

Prosimy o naklejenie ich w widocznym miejscu, w dolej części prezentera (wzornika) soczewek. Na odwrocie strony każdej naklejki znajduje się nazwa wzornika/rodzaj, na który należy przykleić naklejkę.

W kopercie znajdują Państwo 8 rodzajów naklejek:

1. Wzornik – 5cm x 8cm.
2. Wzornik – 4cm x 7cm.
3. Lustro, wzornik – 2cm x 10cm.

4. Wzorniki:, wzornik powłok, wzornik barwień, wzornik, wzornik), maty, katalog – 4cm x 20cm.

5. Wzornik – 2cm x 8cm.

6. Wzornik (pudełko z soczewką) – 1.5cm x 8cm.

7. Wzornik (maty, w formie zamykanej księżeczki) – 3cm x 12cm.

8. Totem – 20 cm x 40 cm.

Jeśli wykorzystują Państwo katalog produktowy w celu prezentacji soczewek swoim klientom lub katalog jest dostępny do wglądu, również rekomendujemy naklejenie naklejki z klauzulą – w dolnej części I czerwonej okładki (rodzaj naklejki powyżej).

W obecnych realiach coraz ciężiej wyobrazić sobie reklamę bez udziału influencera. Aby jednak reklama prezentowana przez celebrytę, Prezes UOKiK sporządził i wydał rekomendacje dotyczące reklamy z udziałem influencera.

Influencerzy, jako osoby prowadzące aktywnie profile w social mediach i gromadzący w ten sposób wokół siebie społeczność, na której opinie, zachowania i decyzje wywierają wpływ², są obecnie bardzo pożądanymi współpracownikami przedsiębiorców. W ramach właśnie influencer marketingu przedsiębiorcy reklamują oferowane przez siebie towary i usługi. Zanim zdecydujemy się na taką formę reklamy, warto dowiedzieć się, na co zwrócić uwagę, aby nie narazić się na negatywne konsekwencje prawne.

Prawna definicja reklamy

Niestety wyjaśnienie na gruncie przepisów prawnych, czym jest reklama, nie jest proste. Wynika to z faktu, że obecnie nie odnajdziemy jednej uniwersalnej definicji reklamy, ale kilka definicji, stworzonych na potrzeby określonej sfery działalności. Należy zwrócić uwagę, że definicje reklamy znajdują się m.in. w:

4 pkt 17 ustawy z dnia 29 grudnia 1992 r. o radiofonii i telewizji³;

12 pkt 16a ustawy z dnia 27 marca 2003 r. o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym⁴.

Definicje te nie znajdują jednak zastosowania na podstawie omawianych dalej przepisów o czynach nieuczciwej konkurencji i nieuczciwych praktykach rynkowych.

Dla zrozumienia pojęcia reklamy w tym kontekście, warto odnieść się do prawa Unii Europejskiej, dzięki któremu nastąpiło wprowadzenie ochrony prawnej konsumenta przed reklamą wprowadzającą w błąd. Konkretnie w art. 2 lit. a dyrektywy 2006/114/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 12 grudnia 2006 r. dotyczące reklamy wprowadzającej w błąd i reklamy porównawczej⁵ wyjaśnia, że „reklama” oznacza przedstawienie w jakiegokolwiek formie w ramach działalności handlowej, gospodarczej, rzemieślniczej lub wykonywania wolnych zawodów w celu wspierania zbytu towarów lub usług, w tym nieruchomości, praw i zobowiązań.

2 https://www.parp.gov.pl/component/content/article/84396:reklamowanie-towarow-i-uslug-przez-influencera-w-swietle-prawa-i-rekomendacji-uokik#_ftn1, [dostęp: 09.05.2025 r.]

3 https://www.parp.gov.pl/component/content/article/84396:reklamowanie-towarow-i-uslug-przez-influencera-w-swietle-prawa-i-rekomendacji-uokik#_ftn2, [dostęp: 09.05.2025 r.]

4 https://www.parp.gov.pl/component/content/article/84396:reklamowanie-towarow-i-uslug-przez-influencera-w-swietle-prawa-i-rekomendacji-uokik#_ftn3, [dostęp: 09.05.2025 r.]

5 https://www.parp.gov.pl/component/content/article/84396:reklamowanie-towarow-i-uslug-przez-influencera-w-swietle-prawa-i-rekomendacji-uokik#_ftn4, [dostęp: 09.05.2025 r.]

Reklama komercyjna a autoreklama (autopromocja)

Influencer może w mediach społecznościowych zachęcać do nabywania towarów lub usług innego przedsiębiorcy (reklama komercyjna) albo własnych (autoreklama/autopromocja).

W przypadku reklamy komercyjnej influencer otrzymuje wynagrodzenie od przedsiębiorcy czy agencji marketingowej za działania promujące inną osobę, firmę czy markę. Takie wynagrodzenie może przybrać różną formę – pieniężną, rzeczową (produkty/usługi), zniżki, zaproszenia na imprezę czy wycieczkę... Jeżeli influencer otrzymuje wynagrodzenie, to – zgodnie z przytoczonymi poniżej przepisami – publikowane przez niego treści nie mogą sprawiać wrażenie neutralnych oraz muszą zostać odpowiednio oznaczone (o czym w dalszej części tekstu).

Autopromocja (autoreklama) ma miejsce wtedy, gdy influencer – oprócz działalności medialnej – także prowadzi działalność gospodarczą lub zawodową i poprzez swoją działalność medialną promuje „samego siebie”. Na przykład, gdyby influencer publikujący treści o zdrowym odżywianiu założył catering dietetyczny i w swoich treściach przedstawiał swoją markę, to będzie to autopromocja (autoreklama) wymagająca odpowiedniego oznaczenia.

Zasady reklamowania produktów i usług

Zanim w ogóle będziemy zastanawiać się, w jaki sposób rzetelnie influencer powinien promować produkty i usługi, zwróćmy uwagę, że nie wszystko można zgodnie z prawem reklamować. Niekiedy też reklama nie jest całkowicie zakazana, ale mocno ograniczona np. kręgiem adresatów reklamy, wydźwiękiem przekazu reklamowego czy innymi szczególnymi rozwiązaniami. O tym, że nieznanie prawa szkodzi, influencer może przekonać się w niezbyt przyjemny sposób. Tytułem przykładu: w ostatnich dniach media donoszą, że influencerzy i inne osoby znane z mediów otrzymały zarzuty wobec właśnie niezgodnego z prawem reklamowania napojów alkoholowych, za co grozi odpowiedzialność karna⁶.

Przy jakich produktach lub usługach influencer powinien zachować szczególną ostrożność? Różne przepisy aktów prawnych przewidują zakazy lub ograniczenia w zakresie reklamy. Do typowych produktów i usług, których takie obwarowania prawne dotyczą, należą:

- napoje alkoholowe, piwo – art. 13¹ ustawy z dnia 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi⁷ wprowadza generalny zakaz reklamy napojów alkoholowych, a co do reklamy piwa wprowadza istotne obwarowania dopuszczalności reklamy;
- gry hazardowe – art. 29 ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. o grach

hazardowych⁸ wprowadza zakaz reklamy określonych gier hazardowych i pewne odstępstwa od niego;

- suplementy diety, preparaty do początkowego żywienia niemowląt, naturalne wody mineralne/źródłowe/stołowe – liczne przepisy ustawy z dnia 25 sierpnia 2006 r. o bezpieczeństwie żywności i żywienia⁹ oraz aktów wykonawczych (rozporządzeń) wprowadzają zakazy, ograniczenia i szczególne wymogi określonych grup produktów;
- wyroby tytoniowe, papierosy elektroniczne itd. – art. 8 ustawy z dnia 9 listopada 1995 r. o ochronie zdrowia przed następstwami używania tytoniu i wyrobów tytoniowych¹⁰ wprowadza zakaz reklamy tych produktów;
- wyroby medyczne – art. 54 i nast. ustawy z dnia 7 kwietnia 2022 r. o wyrobach medycznych¹¹ wprowadza restrykcyjne ograniczenia co do reklamy wyrobów medycznych, ale też m.in. działalności gospodarczej lub zawodowej, w której wykorzystuje się wyrób medyczny.

Działalność influencerów a ochrona konkurencji i konsumentów

Ostatnie zintensyfikowane działania Prezesa UOKiK dotyczące marketingu, w tym influencer marketingu dotyczą kwalifikacji niektórych praktyk przedsiębiorców jako praktyk naruszających zbioro-

6 https://www.parp.gov.pl/component/content/article/84396:reklamowanie-towarow-i-uslug-przez-influencera-w-swietle-prawa-i-rekomendacji-uokik#_ftn5, [dostęp: 09.05.2025 r.]

7 https://www.parp.gov.pl/component/content/article/84396:reklamowanie-towarow-i-uslug-przez-influencera-w-swietle-prawa-i-rekomendacji-uokik#_ftn6, [dostęp: 09.05.2025 r.]

8 https://www.parp.gov.pl/component/content/article/84396:reklamowanie-towarow-i-uslug-przez-influencera-w-swietle-prawa-i-rekomendacji-uokik#_ftn7, [dostęp: 09.05.2025 r.]

9 https://www.parp.gov.pl/component/content/article/84396:reklamowanie-towarow-i-uslug-przez-influencera-w-swietle-prawa-i-rekomendacji-uokik#_ftn8, [dostęp: 09.05.2025 r.]

10 https://www.parp.gov.pl/component/content/article/84396:reklamowanie-towarow-i-uslug-przez-influencera-w-swietle-prawa-i-rekomendacji-uokik#_ftn9, [dostęp: 09.05.2025 r.]

11 https://www.parp.gov.pl/component/content/article/84396:reklamowanie-towarow-i-uslug-przez-influencera-w-swietle-prawa-i-rekomendacji-uokik#_ftn10, [dostęp: 09.05.2025 r.]

we interesy konsumentów zakazanych przez art. 24 ustawy z dnia 16 lutego 2007 r. o ochronie konkurencji i konsumentów¹². Przepis ten wprowadza w swojej treści nie wskazuje wprost, że naruszeniem zbiorowych interesów konsumentów jest reklama wprowadzająca w błąd, lecz taki wniosek wypływa z tego, iż za takie naruszenie uznaje się nieuczciwe praktyki rynkowe lub czyny nieuczciwej konkurencji. W ten sposób prawodawca odwołał się do przepisów dwóch ustaw:

- ustawy z dnia 23 sierpnia 2007 r. o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym¹³;
- ustawy z dnia 16 kwietnia 1993 r. o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji¹⁴.

Przepisy tych ustaw w zakresie reklamy służą implementacji prawa unijnego, a konkretnie przepisów wspomnianej już dyrektywy nr 114/2006 oraz dyrektywy 2005/29/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 11 maja 2005 r. dotyczącej nieuczciwych praktyk handlowych stosowanych przez przedsiębiorstwa wobec konsumentów na rynku wewnętrznym oraz zmieniająca dyrektywę Rady 84/450/EWG, dyrektywy 97/7/WE, 98/27/WE i 2002/65/WE Parlamentu Europejskiego i Rady oraz rozporządzenie (WE) nr 2006/2004 Parlamentu Europejskiego i Rady („Dyrektywa o nieuczciwych praktykach handlowych”)¹⁵.

Na gruncie pierwszej z tych ustaw reklama i marketing bezpośrednio związane z promocją lub nabyciem produktu przez konsumenta, jako działanie lub zaniechanie przedsiębiorcy (w tym też

influencera, zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 1) stanowią praktykę rynkową. Ustawa w art. 3 zakazuje stosowania nieuczciwych praktyk rynkowych, wyjaśniając w art. 4, że nieuczciwe są takie praktyki rynkowe, które są sprzeczne z dobrymi obyczajami i w istotny sposób zniekształcają lub mogą zniekształcić zachowanie rynkowe przeciętnego konsumenta przed zawarciem umowy dotyczącej produktu, w trakcie jej zawierania lub po jej zawarciu. Dla influencerów istotne znaczenie ma przede wszystkim art. 7 pkt 11 ustawy, który określa, że nieuczciwą praktyką rynkową (wprowadzającą konsumentów w błąd) jest kryptoreklama. Przepis ten wyjaśnia, że kryptoreklama polega na wykorzystywaniu treści publicystycznych w środkach masowego przekazu w celu promocji produktu (każdego towaru lub usługi) w sytuacji, gdy przedsiębiorca zapłacił za tę promocję, a nie wynika to wyraźnie z treści lub z obrazów lub dźwięków łatwo rozpoznawalnych przez konsumenta. Warto także zwrócić uwagę, zwłaszcza w przypadku influencerów kierujących swoje treści do dzieci, że zgodnie z art. 9 pkt 4 u.p.n.p.r. niedozwolone jest umieszczanie w reklamie bezpośredniego wezwania dzieci do nabycia reklamowanych produktów lub do nakłonienia rodziców lub innych osób dorosłych do kupienia im reklamowanych produktów.

Influencer może być uznany za przedsiębiorcę również na gruncie art. 2 u.z.n.k. Zgodnie z art. 3 ust. 1 u.z.n.k. czynem nieuczciwej konkurencji jest działanie sprzeczne z prawem lub dobrymi obyczajami, jeżeli zagraża lub narusza interes innego przedsiębiorcy lub klienta.

Ustawa uszczegóławia pewne zachowania przedsiębiorców, w sposób konkretny wskazując, jakie zachowania rynkowe są czynami nieuczciwej konkurencji. Takie doprecyzowanie występuje także w odniesieniu do działalności w obszarze reklamy. Według art. 16 ust. 1 pkt 4 u.z.n.k. czynem nieuczciwej konkurencji w zakresie reklamy jest m.in. wypowiedź, która, zachęcając do nabywania towarów lub usług, sprawia wrażenie neutralnej informacji. Oprócz tego czynami nieuczciwej konkurencji w zakresie reklamy są m.in.:

- reklama sprzeczna z przepisami prawa, dobrymi obyczajami lub uchylająca godności człowieka;
- reklama wprowadzająca klienta w błąd i mogąca przez to wpłynąć na jego decyzję co do nabycia towaru lub usługi;
- reklama odwołująca się do uczuć klientów przez wywoływanie lęku, wykorzystywanie przesądów lub ławotliwości dzieci.

Trzeba przy tym pamiętać, że nie tylko te działania mogą być uznane za naruszenie zbiorowych interesów konsumentów. Wspomniany art. 24 u.o.k.k. wprowadza ogólną regułę, że zakaz ten dotyczy każdego zachowania przedsiębiorcy godzącego w zbiorowe interesy konsumentów, jeżeli jest sprzeczne z prawem lub dobrymi obyczajami. Wyliczenie zawarte w tym przepisie, które obejmuje m.in. czyny nieuczciwej konkurencji i nieuczciwe praktyki rynkowe, ma charakter wyłącznie przykładowy.

12 https://www.parp.gov.pl/component/content/article/84396:reklamowanie-towarow-i-uslug-przez-influencera-w-swietle-prawa-i-rekomendacji-uolik#_ftn11, [dostęp: 09.05.2025 r.]

13 https://www.parp.gov.pl/component/content/article/84396:reklamowanie-towarow-i-uslug-przez-influencera-w-swietle-prawa-i-rekomendacji-uolik#_ftn12, [dostęp: 09.05.2025 r.]

14 https://www.parp.gov.pl/component/content/article/84396:reklamowanie-towarow-i-uslug-przez-influencera-w-swietle-prawa-i-rekomendacji-uolik#_ftn13, [dostęp: 09.05.2025 r.]

15 https://www.parp.gov.pl/component/content/article/84396:reklamowanie-towarow-i-uslug-przez-influencera-w-swietle-prawa-i-rekomendacji-uolik#_ftn14, [dostęp: 09.05.2025 r.]

Oznaczenia reklamy przez influencera

Aby ułatwić influencerom działalność w sposób zgodny z prawem, Prezes UOKiK opublikował rekomendacje¹⁶, w których wyjaśnia, w jaki sposób powinni oznaczać zamieszczane w mediach społecznościowych treści, aby nie narazić się na zarzuty z jego strony. Rekomendacje UOKiK dotyczą działalności w zakresie oznaczania treści reklamowych przez influencerów. Wśród rekomendacji odnaleźć można sugestie, że influencer powinien wykorzystywać funkcjonalności mediów społecznościowych (np. zaznaczanie opcji wskazującej na reklamę), ale nie powinien się do nich ograniczać i samodzielnie w danym materiale wprowadzać odpowiednie oznaczenia (oznaczanie dwustopniowe).

Oznaczenie reklamowej treści influencera ma być czytelne, jednoznaczne i zrozumiałe dla każdego odbiorcy. Konkretnie, takie oznaczenie powinno:

- zostać umieszczone w widocznym miejscu, np. na początku opisu lub nagrania, wyróżniające się względem pozostałej treści,
- być napisane wyraźnym i wystarczająco dużym fontem,
- być sporządzone w języku polskim (o ile profil jest prowadzony w tym języku),
- zostać sformułowane z użyciem określeń jednoznacznie wskazujących na komercyjny charakter publikacji,
- zawierać oznaczenie promowanej

marki (albo wskazywać na autoreklamę/autopromocję).

Jakie określenia zdaniem UOKiK jednoznacznie wskazują na komercyjny charakter? Z pewnością nie jest to samo oznaczenie „współpraca”/#współpraca, ponieważ nie zawiera informacji o odpłatnym charakterze. Sugerowane są natomiast:

- dla materiału reklamowego – #reklama lub [reklama], #materiałreklamowy lub [materiał reklamowy] #współpracareklamowa lub [współpraca reklamowa], #postspansorowany lub [post sponsorowany] #materiałsponsorowany lub [materiał sponsorowany] #płatnawspółpraca lub [płatna współpraca], #wideo #relacja #post #materiał + #reklamowy #sponsorowany = np. #wideoreklamowe, #relacjasponsorowana, Reklama marki XYZ, Płatna współpraca z marką XYZ;
- dla autopromocji/autoreklamy – #autopromocja lub [autopromocja] #autoreklama lub [autoreklama] #markawłasna lub [marka własna];
- w przypadku otrzymania prezentu, np. paczki PR (pierwszy prezent, przy kolejnych warto stosować oznaczenia jak dla materiału reklamowego) – #prezent lub [prezent] #podarunek lub [podarunek];

a w innych przypadkach (zaproszenia na wydarzenie, zaangażowanie w testy) – warto zaznaczyć, że materiał powstał w związku z otrzymanym zaproszeniem do uczestnictwa w jakimś wydarzeniu, testach, prezentacjach – umożliwia to

odbiorcy samodzielną ocenę, czy jest to treść reklamowa, czy neutralna relacja¹⁷.

Odpowiedzialność influencera

Działalność influencera podlega kontroli Prezesa UOKiK w zakresie ewentualnych naruszeń zbiorowych interesów konsumentów, ponieważ – nawet nie posiadając zarejestrowanej działalności gospodarczej – mogą być uznani za przedsiębiorców w rozumieniu art. 4 ust. 1 u.o.k.k. W związku z tym, gdy wspomniany organ nabierze podejrzeń, że influencer złamał zakaz naruszenia zbiorowych interesów konsumentów, może wobec niego wszcząć oficjalne postępowanie administracyjne. Jeżeli w wyniku takiego postępowania podejrzenia Prezesa UOKiK okażą się zasadne, wydawana jest decyzja administracyjna o uznaniu praktyki za naruszającą zbiorowe interesy konsumentów i nakazującą zaniechanie jej stosowania (jeżeli stwierdzi naruszenie zakazu określonego w art. 24 u.o.k.k.). Nawet jeżeli influencer zreflektuje się i zaprzestanie zarzucanych mu działań, Prezes UOKiK może wydać decyzję o uznaniu praktyki za naruszającą zbiorowe interesy konsumentów i stwierdzającą zaniechanie jej stosowania (art. 27 u.o.k.k.).

W takich decyzjach Prezes UOKiK może określić środki usunięcia trwających skutków naruszenia zbiorowych interesów konsumentów w celu zapewnienia wykonania nakazu, w szczególności zobowiązać przedsiębiorcę do złożenia jednokrotnego lub wielokrotnego oświadczenia o treści i w formie określonej w decyzji. Może również nakazać publikację decyzji w całości lub w części na koszt przedsiębiorcy. Oprócz tego na

¹⁶ https://www.parp.gov.pl/component/content/article/84396:reklamowanie-towarow-i-uslug-przez-influencera-w-swietle-prawa-i-rekomendacji-uokik#_ftn15, [dostęp: 09.05.2025 r.]

¹⁷ https://www.parp.gov.pl/component/content/article/84396:reklamowanie-towarow-i-uslug-przez-influencera-w-swietle-prawa-i-rekomendacji-uokik#_ftn16, [dostęp: 09.05.2025 r.]

influencera może zostać nałożona kara administracyjna w wysokości aż do 10% obrotu osiągniętego w roku obrotowym poprzedzającym rok nałożenia kary (art. 106 ust. 1 pkt 4 u.o.k.k.). Co ważne, odpowiedzialność ta nie jest uzależniona od winy influencera – kara może być nałożona także wtedy, gdy influencer nie był świadomy nielegalności swoich działań. Kara została bowiem przewidziana nawet wtedy, gdy naruszenie zakazu z art. 24 u.o.k.k. jest nieumyślne.

Influencer powinien również mieć na względzie to, że z Prezesem UOKiK należy współpracować. Zgodnie z art. 106 ust. 2 u.o.k.k. organ ten może również nałożyć na przedsiębiorcę, w drodze decyzji, karę pieniężną w wysokości stanowiącej równowartość do 50.000.000 euro, jeżeli przedsiębiorca ten choćby nieumyślnie nie udzielił informacji żądanych przez Prezesa Urzędu na podstawie art. 10 ust. 9, art. 12 ust. 3, art. 19 ust. 3, art. 28 ust. 3 lub art. 50 u.o.k.k. bądź udzielił nieprawdziwych lub wprowadzających w błąd informacji. Ważne, że takie kary w praktyce są stosowane. Już w 2022 r. Prezes UOKiK informował, że aż 6 osób zostało ukaranych karami za brak współpracy (łączna kwota kar wynosiła 139.000 zł)¹⁸.

Współpraca z tym organem może się opłacić. Nawet, jeżeli Prezes UOKiK rozpocznie wobec influencera oficjalne postępowanie, możliwe jest uniknięcie zapłaty wspomnianej kary pieniężnej. Jeżeli w toku zostanie uprawdopodobnione, że zakaz z art. 24 u.o.k.k. został naruszony, a influencer zobowiąże się do podjęcia lub zaniechania określonych działań zmierzających do zakończenia naruszenia lub usunięcia jego skutków, organ może, w drodze decyzji, zobowią-

zać przedsiębiorcę do wykonania tych zobowiązań. Taka decyzja zobowiązująca może zostać wydana także wtedy, gdy influencer zaniechał kwestionowanej działalności. Korzyść z decyzji zobowiązującej jest wymierna – przy tego rodzaju decyzji Prezes UOKiK nie nakłada kary pieniężnej za złamanie zakazu z art. 24 u.o.k.k.

Oprócz odpowiedzialności administracyjnoprawnej influencer powinien także pamiętać, że za swoje działania może ponosić:

- odpowiedzialność cywilnoprawną (wobec innych przedsiębiorców czy klientów) za czyn nieuczciwej konkurencji (art. 18 u.z.n.k.) lub nieuczciwą praktykę rynkową (art. 12 u.p.n.p.r.),
- a w niektórych przypadkach nawet odpowiedzialność karną (jak wspomniano wcześniej, choćby za złamanie zakazu reklamy napojów alkoholowych)¹⁹.

Podmiot zlecający influencerowi udział w kampanii marketingowej powinien odpowiednio zadbać o swoje interesy tj. poza określeniem wymiaru czasowego, lokalizacji i social mediów, w których ma się pojawić reklama, przyczyny rozwiązania umowy w trybie natychmiastowym i niech przykładem rozwiązania umowy będzie kompromitujące zachowanie influencera, które mogłoby wpłynąć na odbiór społecznych sponsora czyli podmiotu zlecającego. Z pewnością żadna organizacja nie chce być kojarzona z osobą budzącą negatywne skojarzenia – z założenia przyjmujemy o przedsiębiorstwach działających w sektorze optycznym.

Przedstawiony mikroporadnik zawiera podstawowe informacje pozwalające w prawidłowy sposób zorganizować i przeprowadzić kampanię reklamową wyrobu medycznego. Przed rozpoczęciem działań marketingowych proponuję Państwu konsultacje – pomogę w przygotowaniu umów z kontrahentami, przygotuję wytyczne i podejmę reprezentację przed organami państwowymi.

18 https://www.parp.gov.pl/component/content/article/84396:reklamowanie-towarow-i-uslug-przez-influencera-w-swietle-prawa-i-rekomendacji-uokik#_ftn17, [dostęp: 09.05.2025 r.]

19 <https://www.parp.gov.pl/component/content/article/84396:reklamowanie-towarow-i-uslug-przez-influencera-w-swietle-prawa-i-rekomendacji-uokik>, [dostęp: 09.05.2025 r.]

ISTOTA I FUNKCJE ZWYCZAJNEGO ZGROMADZENIA WSPÓLNIKÓW W SPÓŁCE Z OGRANICZONĄ ODPOWIEDZIALNOŚCIĄ

Z Kodeksu spółek handlowych (ustawa z dnia 15 września 2000 r., dalej: KSH) wynika generalny podział zgromadzeń wspólników i walnych zgromadzeń akcjonariuszy na zgromadzenia zwyczajne i nadzwyczajne. Z punktu widzenia zasad dotyczących sposobu obradowania, podejmowania oraz zaskarżania uchwał, zgromadzenia te w zasadzie nie różnią się ze sobą.

Stosownie do art. 232 KSH nadzwyczajne zgromadzenie wspólników zwołuje się w przypadkach określonych w niniejszym dziale lub umowie spółki, a także gdy organy lub osoby uprawnione do zwoływania zgromadzeń uznają to za wskazane. Z kolei tryb odbywania zgromadzeń zwyczajnych w sp. z o.o. reguluje przede wszystkim art. 231 KSH, który stanowi:

§ 1. Zwyczajne zgromadzenie wspólników powinno odbyć się w terminie sześciu miesięcy po upływie każdego roku obrotowego.

§ 2. Przedmiotem obrad zwyczajnego zgromadzenia wspólników powinno być:

1) rozpatrzenie i zatwierdzenie sprawozdania zarządu z działalności spółki oraz sprawozdania finansowego za ubiegły rok obrotowy;

2) powzięcie uchwały o podziale zysku albo pokryciu straty, jeżeli zgodnie z art. 191 § 2 sprawy te nie zostały wyłączone spod kompetencji zgromadzenia wspólników;

3) udzielenie członkom organów spółki absolutorium z wykonania przez nich obowiązków.

Z przytoczonych powyżej przepisów wynika zatem wprost, że o ile zgromadzenia nadzwyczajne mogą być zwoływane w zasadzie w każdym czasie, to zgromadzenia zwyczajne wyróżniają zasadniczo dwa kryteria – kryterium czasowe

i kryterium przedmiotowe. A contrario – wszystkie zgromadzenia niebędące zgromadzeniami zwyczajnymi (niespełniające warunku uznania za takie zgromadzenia) kwalifikować należy jako zgromadzenia nadzwyczajne.

Wskazać w tym miejscu należy, iż zwyczajne zgromadzenie wspólników nie musi ograniczać się wyłącznie do spraw określonych w § 2 art. 231 KSH. Zgodnie bowiem z § 5 art. 231 KSH: Przedmiotem zwyczajnego zgromadzenia wspólników może być również rozpatrzenie i zatwierdzenie sprawozdania finansowego grupy kapitałowej w rozumieniu przepisów o rachunkowości oraz inne sprawy niż wymienione w § 2. Sam ustawodawca przesądził zatem, iż zwyczajne zgromadzenie może obrać za swój przedmiot inne jeszcze sprawy, istotne z perspektywy funkcjonowania spółki. Niekiedy niektóre sprawy nie tylko mogłyby, ale wręcz powinny zostać ujęte w ramach zgromadzenia zwyczajnego¹. Art. 231 § 2 pkt 1 – 3 KSH wskazuje zatem na podstawowy (minimalny) zakres spraw, których podjęcie winno być przedmiotem zgromadzenia zwyczajnego, a ponadto nie ma żadnych przeszkód, aby w ramach tego zgromadzenia wspólnicy rozstrzygnęli inne zagadnienia, a nieobjęte formalnie zakresem art. 231 § 2 KSH. Wszelkie zatem sprawy, które w innym terminie zostałyby rozstrzygnięte w ramach zgromadzenia nadzwyczajnego, mogą zostać ujęte w porządku obrad zgromadzenia zwyczajnego, o ile konieczność ich załatwienia

Olga Skonieczna

Absolwentka kierunku Prawo na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Kardynała Stefana Wyszyńskiego w Warszawie oraz Studiów Podyplomowych Akademia Spółek w Szkole Głównej Handlowej w Warszawie. Od września 2021 r. wpisana na listę radców prawnych przy Okręgowej Izbie Radców Prawnych w Warszawie.

Specjalizuje się w prawie cywilnym i gospodarczym, doradzając klientom w bieżących sprawach związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą, jak również w zakresie szeroko pojętych procesów restrukturyzacyjnych przedsiębiorstw.

Słowa kluczowe: KSH, zgromadzenie wspólników, sprawozdanie finansowe, członek zarządu, rok obrotowy, mandat, porządek obrad, spółka, zgromadzenie zwyczajne, uchwała

¹ Przykładem takiej sprawy jest sytuacja wskazana przez ustawodawcę w treści art. 233 KSH. W przepisie tym mowa o podjęciu przez wspólników spółki uchwały dotyczącej dalszego jej istnienia, w przypadku gdy bilans sporządzony przez zarząd wykaże stratę przewyższającą sumę kapitałów zapasowego i rezerwowych oraz potowę kapitału zakładowego. O ile zatem z wchodzącego w zakres sprawozdania finansowego bilansu wynikać będzie strata w wysokości określonej w przytoczonym przepisie (albowiem dane te będą już zarządowi znane na dzień zwoływania zwyczajnego zgromadzenia wspólników), punkt dotyczący podjęcia uchwały w trybie art. 233 KSH powinien znaleźć się w porządku obrad tego zwyczajnego zgromadzenia.

zbiega się z terminem zwyczajnego zgromadzenia (a ponadto istnieje taka możliwość pod względem organizacyjnym)².

W zakresie poszczególnych spraw wskazanych przez ustawodawcę w treści § 2 art. 231 KSH, konieczne jest wskazanie, że pkt 1 i 3 § 2 art. 231 KSH mają charakter obligatoryjny, a zatem zagadnienia te ustawodawca postanowił przydzielić do wyłącznej kompetencji zgromadzenia wspólników. Oznacza to, iż nie jest możliwa jakakolwiek ich modyfikacja na mocy umowy spółki.

Sprawa wygląda inaczej w zakresie powzięcia uchwały o 4podziale zysku albo pokryciu straty. Jak wynika wprost z treści przepisu, sprawy te mogą zostać wyłączone spod kompetencji zgromadzenia wspólników, co oznacza, że sprawa ta może zostać przekazana do kompetencji innych organów spółki (np. rady nadzorczej). Treść art. 231 § 2 pkt 2 KSH jest zatem zbieżna z regulacją zawartą w art. 191 § 2 KSH, zgodnie z którym umowa spółki może przewidywać inny sposób podziału zysku.

Regulacja art. 231 KSH zakłada zasadniczo odbycie co najmniej jednego zgromadzenia wspólników rocznie, przesądzając jednocześnie iż ma być to zgromadzenie zwyczajne. Celem zgromadzenia zwyczajnego jest bowiem przede wszystkim podjęcie uchwał związanych z zamknięciem poprzedniego roku obrotowego. Celem przedmiotowej regulacji jest zapewnienie wspólnikom spółki możliwości cyklicznego zapoznania się z szeroko pojętą sytuacją spółki, efektami jej funkcjonowania w minionym roku obrotowym oraz dokonaniem oceny poszczególnych członków organów spółki³.

Z uwagi na wyrażone przez ustawodawcę istotne znaczenie zwyczajnego zgromadzenia wspólników, zgromadzenie wspólników uzyskało charakter swego rodzaju cezury czasowej. Odbycie zwyczajnego zgromadzenia wspólników zapewnia zatem coroczną koncentrację najistotniejszych informacji o sprawach spółki, pod kątem zdarzeń istotnie wpływających na jej działalność jako jednostki, które to zdarzenia nastąpiły w roku obrotowym (a także po jego zakończeniu) do dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego, a także przewidywanego rozwoju jednostki, ważniejszych osiągnięć w dziedzinie badań i rozwoju, aktualnej i przewidywanej sytuacji finansowej, udziałach własnych, posiadanych przez jednostkę oddziałach (zakładach) czy instrumentach finansowych spółki.

Jak wskazano powyżej, identyfikacja zgromadzenia jako zgromadzenia zwyczajnego opiera się o kryterium przedmiotowe oraz kryterium czasowe, przy czym kluczowym jest przedmiot zgromadzenia opisany w art. 231 § 2 KSH. Przedmiot ten obejmuje:

- 1) rozpatrzenie i zatwierdzenie sprawozdania zarządu z działalności spółki oraz sprawozdania finansowego za ubiegły rok obrotowy;
- 2) powzięcie uchwały o podziale zysku albo pokryciu straty, jeżeli zgodnie z art. 191 § 2 sprawy te nie zostały wyłączone spod kompetencji zgromadzenia wspólników;
- 3) udzielenie członkom organów spółki absolutorium z wykonania przez nich obowiązków.

Uchwały wskazane powyżej mogą być podjęte wyłącznie na zwyczajnym zgromadzeniu wspólników. A contrario – niedopuszczalnym jest ich podjęcie na zgromadzeniu nadzwyczajnym.

Na tle wynikającego z przepisu art. 231 KSH czasu i przedmiotu zgromadzenia wynikają wątpliwości co do jednoznacznego ustalenia, czy przedmiot zgromadzenia musi zostać zrealizowany w ramach jednego zgromadzenia, jakie konsekwencje spowoduje naruszenie kryterium czasowego oraz poszczególnych spraw objętych zakresem przedmiotowym.

W doktrynie wyrażony został pogląd, że naruszenie 6-miesięcznego terminu odbycia zgromadzenia (jak i którejkolwiek z pozostałych przesłanek, o których mowa w art. 231 § 2 KSH) powoduje niemożność kwalifikacji takiego zgromadzenia jako zgromadzenia zwyczajnego, a zatem konieczność jego uznania za zgromadzenie nadzwyczajne. Zdaniem M. Stanika zgromadzenie wspólników, którego porządek obrad nie obejmuje swym zakresem wszystkich spraw wskazanych w art. 231 § 2 KSH, nie spełnia warunków i nie należy kwalifikować go jako zgromadzenia zwyczajnego⁴. Jednocześnie autor ten dopuszcza możliwość odbycia w ciągu jednego roku więcej niż jednego zwyczajnego zgromadzenia wspólników, o ile jest to niezbędne dla rozpatrzenia sprawozdania z działalności i sprawozdania finansowego oraz podjęcie uchwał we wszystkich sprawach wyszczególnionych w porządku obrad. Autor ten rekomenduje – na zasadzie swobody umów (art. 3531 KC w zw. z art. 2 KSH) – wprowadzenie do umowy spółki z o.o. postanowienia umożliwiającego zarzą-

2 Niekiedy zasadnym jest, aby przedmiot zgromadzenia zwyczajnego został ograniczony wyłącznie do spraw objętych art. 232 § 2 pkt 1 – 3 KSH. Podjęcie uchwały o zatwierdzeniu sprawozdania finansowego czy sprawozdania z działalności jednostki może bowiem potwierdzać nawet wielogodzinna dyskusja wspólników co do treści tych sprawozdań. Sam ustawodawca wskazuje bowiem na konieczność uprzedniego „rozpatrzenia” sprawozdań przed ich zatwierdzeniem przez wspólników, co najczęściej będzie równoznaczne z przeprowadzeniem dyskusji nad treścią sprawozdania, udzielaniem przez zarząd odpowiedzi na pytania wspólników w zakresie poszczególnych elementów sprawozdania.

3 Jak słusznie wskazuje R. Pabis, znaczenie zwyczajnego zgromadzenia jest znacznie większe dla tych wspólników, którzy nie są osobiście zaangażowani w bieżące funkcjonowanie spółki, w szczególności tych wspólników, którzy nie pełnią żadnych funkcji w jej organach. Osoby takie mogą bowiem nie posiadać dostępu do informacji dostępnych zarządowi czy radzie nadzorczej (lub dostępnych wyłącznie w zakresie mocno ograniczonym). Tak R. Pabis [w:] A. Opalski. Kodeks spółek handlowych. Tom IIB. Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością. Komentarz do art. 227-300 2018, wyd. 1, Legalis, art. 231 KSH.

4 M. Stanik [w:] *Kodeks spółek handlowych. Komentarz*. red. Z. Jara, wyd. 27, Legalis, art. 231 KSH.

dzenie przerwy w obradach zgromadzenia wspólników (analogicznie do takiej możliwości przewidzianej w spółkach akcyjnych, co wynika z art. 408 § 2 KSH). Jak rozumiem, autor ten w istocie dopuszcza możliwość odbycia jednego tylko rocznie zwyczajnego zgromadzenia wspólników (którego porządek obrad będzie obejmował wszystkie sprawy wymienione w § 2 art. 231 KSH) z możliwością odbywania przerw w tym zgromadzeniu.

W doktrynie zdecydowanie przeważa pogląd, iż to kryterium przedmiotowe determinuje ustalenie, czy dane zgromadzenie wspólników jest zgromadzeniem zwyczajnym, czy też nadzwyczajnym (niezależnie od jego nazwy wskazanej w treści protokołu). Dla uznania danego zgromadzenia za zgromadzenie zwyczajne, termin jego odbycia nie będzie zatem odgrywał decydującej roli, o ile za przedmiot objęte zostaną sprawy o których mowa w art. 231 § 2 KSH. W mojej ocenie nic nie stoi również na przeszkodzie, aby sprawy objęte art. 231 § 2 KSH rozstrzygnięte zostały w ramach kilku następujących po sobie zwyczajnych zgromadzeń, o ile jest to niezbędne z uwagi na obszerność materiału czy ograniczenia czasowe⁵. Konieczne będzie jednak w tym zakresie zachowanie kolejności spraw zgodnie z § 2, o czym będzie mowa poniżej.

Zgodnie z art. 231 § 1 KSH Zwyczajne zgromadzenie wspólników powinno odbyć się w terminie sześciu miesięcy po upływie każdego roku obrotowego. Wskazany termin 6-miesięczny jest terminem ustawowym, semiimperatywnym. Oznacza to, że co do zasady na mocy umowy spółki wspólnicy mogą zmienić termin odbycia zwyczajnego zgromadzenia wyłącznie poprzez jego skrócenie (np. do 4 miesięcy po upływie roku obro-

towego), nie mogą jednak go wydłużyć. Postanowienie wydłużające 6-miesięczny termin ustawowy będzie obarczone wadą nieważności stosownie do art. 58 § 1 Kodeksu cywilnego w zw. z art. 2 KSH. Do odbycia zgromadzenia zwyczajnego koniecznym będzie wówczas stosowanie terminu ustawowego⁶.

Kolejnym zagadnieniem budzącym wątpliwości w doktrynie była ważność zwyczajnego zgromadzenia w przypadku odbycia go po wskazanym wyżej ustawowym terminie. Uchwała podjęta z naruszeniem terminu może bowiem podlegać zaskarżeniu na podstawie art. 252 § 1 KSH – jako uchwała sprzeczna z ustawą. Pogląd taki prezentowany był przez A. Kidybę. Zdaniem jednak przeważającej części doktryny, odbycie zwyczajnego zgromadzenia po terminie ustawowym (a zatem „zbyt późno”), nie powoduje automatycznego stwierdzenia, iż podjęte na tym zgromadzeniu uchwały są nieważne. Oczywiście jest, że przeprowadzenie zwyczajnego zgromadzenia wspólników po terminie, jako sprzeczne z art. 231 § 1 KSH, kwalifikuje się jako uchybienie formalne (proceduralne). Skutkiem zaś takiego uchybienia o charakterze formalnym może być (lecz nie musi) stwierdzenie nieważności podjętych na nim uchwał przez sąd. Jednakże niedotrzymanie terminu odbycia zwyczajnego zgromadzenia wspólników nie powoduje automatycznie nieważności podjętych na nim uchwał.

Zgodzić należy się z dominującym obecnie stanowiskiem, iż wszelkie nieprawidłowości w zwoływaniu zgromadzenia wspólników (podobnie jak i inne uchybienia przy podejmowaniu uchwał, mające charakter wyłącznie formalny), mogą stanowić skuteczną podstawę żądania stwierdzenia

nieważności uchwały tylko wtedy, gdy wpłynęły na treść tych uchwał⁷. Tym samym nawet wówczas, gdy zgromadzenie dla rozpatrzenia opisanych powyżej spraw zostanie zwołane po upływie ustawowego lub umownego terminu, będzie miało charakter zwyczajnego zgromadzenia wspólników, zaś podjęte na nim uchwały będą – co do zasady – ważne.

Przepisy KSH w zakresie zwyczajnych zgromadzeń zostały sformułowane w sposób symetryczny względem przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (dalej: UoR). Zgodnie z art. 45 ust. 1 UoR Sprawozdanie finansowe sporządza się na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych, o którym mowa w art. 12 ust. 2, oraz na inny dzień bilansowy, stosując odpowiednio, z zastrzeżeniem ust. 1a i 1b, zasady wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego, określone w rozdziale 4. Z kolei stosownie do art. 12 ust. 2 pkt 1 UoR Księgi rachunkowe zamyka się na dzień kończący rok obrotowy.

Pojęcie roku obrotowego reguluje art. 3 ust. 1 pkt 9 UoR. Przez rok obrotowy rozumie się rok kalendarzowy lub inny okres trwający 12 kolejnych pełnych miesięcy kalendarzowych, stosowany również do celów podatkowych. Rok obrotowy lub jego zmiany określa statut lub umowa, na podstawie której utworzono jednostkę. Jeżeli jednostka rozpoczęła działalność w drugiej połowie przyjętego roku obrotowego, to można księgi rachunkowe i sprawozdanie finansowe za ten okres połączyć z księgami rachunkowymi i sprawozdaniem finansowym za rok następny. W przypadku zmiany roku obrotowego pierwszy po zmianie rok obrotowy powinien być dłuższy niż 12 kolejnych miesięcy⁸. Z kolei 6-miesięczny termin

5 Biorąc pod uwagę zasadę wyczerpującego uregulowania problematyki odnoszącej się do danego typu spółki (w tym przypadku – sp. z o.o.) nie widzę potrzeby odwoływania się do regulacji dotyczącej spółek akcyjnych.

6 M. Stanik [w:] *Kodeks spółek handlowych. Komentarz*. red. Z. Jara, wyd. 27, Legalis, art. 231 KSH.

7 Uzasadnienie uchwały 7 sędziów SN z dnia 18 września 2013 r., sygn. akt III CZP 13/13.

8 Określenie roku obrotowego jest obligatoryjnym elementem treści umowy spółki z o.o., przy czym obowiązek ten wynika właśnie z przepisów UoR – a nie KSH. W znakomitej większości spółek rok obrotowy pokrywa się z rokiem kalendarzowym. Pamiętać jednak należy, iż z mocy przytoczonego art. 3 ust. 1 pkt 9 zdanie trzecie, jeżeli jednostka rozpoczęła działalność w drugiej połowie przyjętego roku obrotowego, to można księgi rachunkowe i sprawozdanie finansowe za ten okres połączyć z księgami rachunkowymi i sprawozdaniem finansowym za rok następny. Oznacza to, że pierwszy rok obrotowy spółki może trwać maksymalnie 1,5 roku (18 kolejnych miesięcy), o ile spółka została zawiązana w terminie po dniu 01 lipca danego roku kalendarzowego.

na zatwierdzenie sprawozdania finansowego wynika z art. 53 ust. 1 UoR, który to stanowi iż roczne sprawozdanie finansowe jednostki (...) podlega zatwierdzeniu przez organ zatwierdzający, nie później niż 6 miesięcy od dnia bilansowego⁹. Termin 6-miesięczny na odbycie zgromadzenia zwyczajnego z art. 231 § 1 KSH jest zatem systemowo zbieżny z terminem zatwierdzenia sprawozdania finansowego stosownie do art. 53 ust. 1 UoR.

Podczas gdy zgromadzenia nadzwyczajne mogą być zwoływane w zasadzie w każdym czasie, zwyczajne zgromadzenie powinno odbyć się co najmniej raz w roku w terminie ogólnie określonym przez ustawodawcę. Z przytoczonego przepisu wynika zatem nie tylko możliwość, lecz i obowiązek odbycia zwyczajnego zgromadzenia¹⁰. Obowiązek zwołania zgromadzenia zasadniczo spoczywa na zarządzie spółki (art. 235 § 1 KSH) bądź w przypadku otwarcia jej likwidacji – na likwidatorach (art. 235 § 1 KSH w zw. z art. 275 § 1 KSH).

Podsumowując, swego rodzaju „zwieńczeniem” każdego roku obrotowego powinno być odbycie co najmniej jednego zwyczajnego zgromadzenia wspólników. Wyjątek od powyższego przewidziany został jednak w § 6 art. 231 KSH, który stanowi, że za rok obrotowy, w którym działalność spółki przez cały czas pozostawała zawieszona i nie doszło do zamknięcia ksiąg rachunkowych na koniec tego roku obrotowego zwyczajne zgromadzenie wspólników może się nie odbyć na podstawie uchwały wspólników. W takim przypadku przedmiotem obrad następnego zwyczajnego zgromadzenia wspólników są również sprawy, o których mowa w § 2, dotyczące roku obrotowego, w którym działalność spółki pozostawała zawieszona.

Przyjęta przez ustawodawcę kolejność podjęcia uchwał zgodnie z art. 231 § 2

KSH została określona nieprzypadkowo. Każda kolejna uchwała wynika i stanowi logiczną konsekwencję uchwały poprzedniej. Jak wskazuje M. Dumkiewicz, uchwała o rozpatrzeniu i zatwierdzeniu sprawozdania zarządu z działalności spółki oraz sprawozdania finansowego za ubiegły rok obrotowy jest koniecznym elementem poprzedzającym podział zysku/pokrycie straty oraz uchwały absolutoryjne¹¹. Nie jest bowiem możliwe podjęcie uchwały w zakresie podziału zysku bądź pokrycia straty (art. 231 § 2 pkt 2 KSH) przed podjęciem uchwały o rozpatrzeniu i zatwierdzeniu sprawozdania zarządu z działalności spółki oraz sprawozdania finansowego za ubiegły rok obrotowy (art. 231 § 2 pkt 1 KSH), albowiem to zatwierdzone sprawozdanie finansowe stanowi podstawę podziału zysku/pokrycia straty. Przed zapoznaniem się przez wspólników ze sprawozdaniem zarządu z działalności oraz ze sprawozdaniem finansowym przedwczesnym byłoby również podjęcie uchwał w sprawie udzielenia absolutorium członkom organów spółki (art. 231 § 2 pkt 3 KSH). Dopiero udzielenie wspólnikom przez zarząd pełnej informacji w zakresie sytuacji spółki (w tym sytuacji finansowej podmiotu) implikuje podjęcie przez wspólników w pełni uświadomionej uchwały co do zatwierdzenia działań zarządu, które przybierają formę uchwał absolutoryjnych.

Najistotniejszym a zarazem wyjściowym punktem dla podjęcia dalszych uchwał w ramach zwyczajnego zgromadzenia wspólników jest rozpatrzenie i zatwierdzenie sprawozdania zarządu z działalności spółki oraz sprawozdania finansowego. Szczegółowe zasady sporządzania tych sprawozdań, w szczególności niezbędne ich elementy określają przepisy art. 45 – 54 ustawy o rachunkowości (Rozdział 5: Sprawozdania finansowe jednostki).

Poddając w pierwszej kolejności analizie

sprawozdanie z działalności wskazać należy, iż zgodnie z art. 45 ust. 4 UoR Do rocznego sprawozdania finansowego dołącza się sprawozdanie z działalności jednostki, jeżeli obowiązek jego sporządzania wynika z ustawy lub odrębnych przepisów. Zakres sprawozdania z działalności reguluje art. 49 ust. 1 UoR. Zgodnie z jego treścią, w przypadku m.in. spółek kapitałowych (zakres podmiotowy), kierownik jednostki sporządza, wraz z rocznym sprawozdaniem finansowym, sprawozdanie z działalności jednostki. Stosownie do art. 49 ust. 2 UoR (zakres przedmiotowy) sprawozdanie z działalności jednostki powinno obejmować istotne informacje o stanie majątkowym i sytuacji finansowej, w tym ocenę uzyskiwanych efektów oraz wskazanie czynników ryzyka i opis zagrożeń, a w szczególności informacje o:

- 1) zdarzeniach istotnie wpływających na działalność jednostki, jakie nastąpiły w roku obrotowym, a także po jego zakończeniu, do dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego;
- 2) przewidywanym rozwoju jednostki;
- 3) ważniejszych osiągnięciach w dziedzinie badań i rozwoju;
- 4) aktualnej i przewidywanej sytuacji finansowej;
- 5) udziałach własnych, w tym:
 - a) przyczynie nabycia udziałów własnych dokonanego w roku obrotowym,
 - b) liczbie i wartości nominalnej nabytych oraz zbytych w roku obrotowym udziałów, a w przypadku braku wartości nominalnej - ich wartości księgowej, jak też części kapitału podstawowego, którą te udziały reprezentują,
 - c) w przypadku nabycia lub zbycia odpłatnego - równowartości tych udziałów,
 - d) liczbie i wartości nominalnej wszystkich udziałów nabytych i zatrzymanych, a w razie braku wartości nominalnej -

⁹ Stosownie do art. 3 ust. 1 pkt 10 UoR przez dzień bilansowy rozumie się dzień, na który jednostka sporządza sprawozdanie finansowe. Jeżeli przytoczoną powyżej definicję zestawimy z treścią art. 45 ust. 1 UoR i art. 12 ust. 2 pkt 1 UoR, iż dzień bilansowy przypada zasadniczo na dzień 31 grudnia.

¹⁰ M. Stanik [w:] *Kodeks spółek handlowych. Komentarz*. red. Z. Jara, wyd. 27, Legalis, art. 231 KSH.

¹¹ M. Dumkiewicz [w:] *Kodeks spółek handlowych. Komentarz*, WKP, Warszawa 2020, LEX, art. 231 KSH.

wartości księgowej, jak również części kapitału podstawowego, którą te udziały reprezentują;

6) posiadanych przez jednostkę oddziałach (zakładach);

7) instrumentach finansowych w zakresie:

a) ryzyka: zmiany cen, kredytowego, istotnych zakłóceń przepływów środków pieniężnych oraz utraty płynności finansowej, na jakie narażona jest jednostka,

b) przyjętych przez jednostkę celach i metodach zarządzania ryzykiem finansowym, łącznie z metodami zabezpieczenia istotnych rodzajów planowanych transakcji, dla których stosowana jest rachunkowość zabezpieczeń.

Podkreślić jednak należy, iż obowiązek sporządzenia sprawozdania z działalności jednostki (spółki) w określonych warunkach może zostać wyłączony. Możliwość taką wprowadza ustawodawca w UoR dla jednostek mikro i jednostek małych. Wówczas – w mojej ocenie – w protokole Zgromadzenia Wspólników powinna znaleźć się informacja o skorzystaniu przez spółkę z możliwości niesporządzania sprawozdania z działalności za dany rok obrotowy w oparciu o art. 49 ust. 4 lub ust. 5 UoR, w konsekwencji zaś – o zaniechaniu podjęcia uchwały w tym zakresie.

Z kolei stosownie do art. 45 ust. 2 UoR, sprawozdanie finansowe składa się z:

1) bilansu;

2) rachunku zysków i strat;

3) informacji dodatkowej, obejmującej wprowadzenie do sprawozdania finansowego oraz dodatkowe informacje i objaśnienia.

Szczegółowe zasady sporządzania spra-

wozdania finansowego reguluje UoR.

Z samej już konstrukcji przepisu wynika, iż ustawa wymaga, aby zatwierdzenie sprawozdania z działalności oraz sprawozdania finansowego poprzedzone zostało jego rozpatrzeniem przez zgromadzenie wspólników. Jak słusznie wskazuje R. Pabis, wspólnikom powinny zostać przedstawione co najmniej najistotniejsze kwestie zawarte w tych sprawozdaniach. Wspólnikom powinno być umożliwione zadawanie pytań zarządowi (jako autorowi tego sprawozdania)¹² i udzielanie tym wspólnikom wyjaśnień¹³. W ramach zgromadzenia wspólnikom na nim obecnym powinna zostać ponadto zagwarantowana przestrzeń na dyskusję co do treści sprawozdania. W przypadku wyłączenia podjęcia uchwały o zatwierdzeniu sprawozdania z działalności oraz sprawozdania finansowego, bez uczynienia w protokole zgromadzenia wzmianki o jego rozważeniu przez wspólników powstaje wątpliwość, czy wspólnicy posiadają aktualne informacje w zakresie działalności spółki, w szczególności jej sytuacji finansowej. Tym samym, w mojej ocenie rekomendowanym jest uwzględnienie w ramach porządku obrad oddzielnych punktów rozpatrzenie sprawozdania zarządu z działalności spółki oraz rozpatrzenie sprawozdania finansowego za ubiegły rok obrotowy bądź też uczynienie ponad treścią uchwały stosownej adnotacji o rozpatrzeniu danego sprawozdania i przeprowadzeniu co do niego dyskusji przez wspólników.

Kolejnym elementem zwyczajnego zgromadzenia wspólników stosownie do art. 231 § 2 pkt 2 KSH jest powzięcie uchwały o podziale zysku albo pokryciu straty, jeżeli zgodnie z art. 191 § 2 sprawy te nie zostały wyłączone spod kompetencji zgromadzenia wspólników.

Przedmiotowy przepis przewiduje zatem domniemanie kompetencji zgromadzenia wspólników w zakresie dotyczącym podziału zysku i pokrycia straty, co oznacza, że o ile umowa spółki nie przewiduje w tym względzie żadnych postanowień, zastosowanie znajdą reguły kodeksowe. W braku jakichkolwiek postanowień umownych, uchwała w sprawie podziału zysku i pokrycia straty powinna zostać podjęta na zwyczajnym zgromadzeniu wspólników, zgodnie z ogólną regulacją art. 231 KSH. Umowa spółki może jednak regulować tę kwestię na tyle szczegółowo, że w protokole zgromadzenia zwyczajnego takiej uchwały zabraknie¹⁴. Umowa spółki może zatem do podjęcia uchwały o podziale zysku/pokryciu straty upoważniać zarząd lub radę nadzorczą albo też jeden z ww. organów po zasięgnięciu opinii drugiego z nich. Jak wskazuje się w doktrynie, o ile kompetencja w zakresie podziału zysku albo pokrycia straty zostanie przekazana innemu organowi, zasadnym jest, aby organ ten posiadał uprawnienie do dysponowania kapitałem zapasowym spółki czy innym funduszem, zawierającym środki które mogą zostać przekazane na pokrycie straty. Umowa spółki może wprowadzać dodatkowe (szczegółowe) postanowienia w zakresie pokrycia straty, w tym przekazywania na jej pokrycie środków z kapitału zapasowego.

W przypadku uzyskania przez spółkę zysku, który powinien podlegać podziałowi istnieje co najmniej kilka możliwości dokonania jego podziału. Poza oczywistą opcją przekazania wypracowanego zysku na wypłatę dywidendy dla wspólników spółki istnieją również inne formy jego podziału, jak chociażby przekazanie go na pokrycie straty z lat poprzednich, przekazanie go w całości bądź w części na kapitał zapasowy lub rezerwowy. Skoro zysk został rozdysponowany po-

¹² To zarząd w pełnym składzie osobowym jako kierownik jednostki odpowiada za sporządzenie sprawozdania finansowego (art. 52 ust. 1 i 2 UoR w zw. z art. 3 ust. 1 pkt 6 UoR).

¹³ R. Pabis [w:] *Kodeks spółek handlowych. Komentarz* 2024, red. Bieniak, Legalis, art. 231 KSH.

¹⁴ Niemniej w takiej sytuacji, w mojej ocenie zasadnym wydaje się uczynienie w protokole zgromadzenia wzmianki, że stosownie do art. 231 § 2 pkt 2 w zw. z art. 191 § 2 KSH, podjęcie uchwały w przedmiocie podziału zysku albo pokrycia straty zostało wyłączone spod kompetencji zgromadzenia wspólników na mocy umowy spółki.

przez jego przekazanie np. na kapitał zapasowy, nie będzie on już zaliczany do kategorii zysków niepodzielonych¹⁵. Zaznaczyć należy, iż każda z wyżej wymienionych uchwał podjęta przez zgromadzenie wspólników w trybie art. 231 § 2 KSH jest uchwałą o podziale zysku/pokryciu straty. Inną opcją jest podjęcie uchwały w przedmiocie odstąpienia od podziału całości bądź części zysku pozostawiając jego podział do decyzji wspólników w kolejnych latach obrotowych¹⁶.

Obligatoryjnym zakresem zwyczajnego zgromadzenia wspólników zgodnie z art. 231 § 2 KSH ustawodawca objął nadto podjęcie uchwał w sprawie udzielenia absolutorium członkom organów spółki, którzy działali w takim charakterze w poprzednim roku obrotowym. Uchwały absolutoryjne dotyczą wyłącznie zakończonych już roku obrotowego.

Przepisy KSH nie przewidują definicji legalnej absolutorium. Niemniej oczywistym jest, iż udzielenie absolutorium jest wewnętrznym aktem spółki, w którym wspólnicy udzielają akceptacji (pokwitowania) działaniom poszczególnych osób wchodzących w skład organów spółki. W najprostszym ujęciu jest to aproba lub dezaproba zgromadzenia wspólników wobec działań zrealizowanych przez członków organów spółki (bądź też zaniechania podjęcia takich działań, jeżeli były one konieczne, lecz podjęte nie zostały). Absolutorium obejmuje zatem swym zakresem całokształt działalności członków organów spółki, we wszystkich jej działalności aspektach.

Uchwałą w przedmiocie udzielenia absolutorium winna być podjęta oddzielnie

w stosunku do każdej z osób pełniących funkcję członka organu spółki w danym roku obrotowym. Absolutorium nie jest aktem udzielanym in corpore tudzież in gremio. Innymi słowy, absolutorium stanowi indywidualną, imienną ocenę każdej z osób, która w minionym roku obrotowym występowała w charakterze członka organu spółki.

Uchwałą winna zostać podjęta niezależnie od czasu pełnienia funkcji (nawet jeżeli w rzeczywistości pełnienie obowiązków trwałoby zaledwie jeden dzień). Uchwałą powinna zostać podjęta w stosunku do wszystkich członków organu – zarówno tych, którzy w dalszym ciągu pełnią swoją funkcję, jak również tych, których mandaty już wygasły. Nie ma przy tym znaczenia z jakiego powodu doszło do wygaśnięcia mandatu. Słusznie wskazuje zatem M. Rodzyńkiewicz, iż powinno zostać podjętych tyle uchwał, ile w danym roku było łącznie członków organów¹⁷.

Należy dokonać odróżnienia uchwały odmawiającej udzielenia absolutorium od niepodjęcia takiej uchwały. Z odmową udzielenia absolutorium będziemy mieli do czynienia w sytuacji, gdy przy wymaganej ustawowo liczbie głosów na zgromadzeniu odbyło się głosowanie w zakresie udzielenia członkowi organu absolutorium, jednak wspólnicy głosowali przeciwko uchwale. Odmowa udzielenia absolutorium stanowi zatem wyraz dezaprobaty obecnych na zgromadzeniu wspólników wobec działań (bądź też zaniechań) określonego indywidualnie członka organu spółki (nie zaś tego organu w całości). Uchwałą o odmowie udzielenia absolutorium może

zostać zaskarżona przez niezadowolonego członka organu w trybie powództwa o uchylenie uchwały lub stwierdzenie jej nieważności (art. 249 § 1 KSH, art. 252 § 1 KSH). Stosownie bowiem do art. 250 pkt 1 KSH prawo do wytoczenia powództwa o uchylenie uchwały lub stwierdzenie jej nieważności (art. 252 § 1 KSH w zw. z art. 250 pkt 1 KSH) wspólników przysługuje zarządowi, radzie nadzorczej, komisji rewizyjnej oraz poszczególnym ich członkom. Inaczej przedstawia się sytuacja w kontekście niepodjęcia uchwały o absolutorium. Niepodjęcie uchwały o udzieleniu absolutorium będzie miało miejsce w przypadku zamieszczenia danej uchwały w porządku obrad zgromadzenia i przeprowadzenie w tym zakresie głosowania, jednak braku wymaganej dla podjęcia uchwały liczby głosów. W takiej sytuacji mamy do czynienia ze swego rodzaju impasem – absolutorium ani nie zostaje udzielone, ani też nie następuje odmowa jego udzielenia. Zdaniem M. Rodzyńkiewicza, w takiej sytuacji członkowi organu przysługuje uprawnienie do wytoczenia powództwa o ustalenie (art. 189 KPC), że jest on zwolniony z odpowiedzialności za zdarzenia wynikłe w danym roku obrotowym i ujawnione w sprawozdaniu finansowym¹⁸.

Brak jest podstaw do podejmowania uchwały w zakresie udzielenia absolutorium w spółce jednoosobowej, w której jedyny wspólnik pełni zarazem funkcję członka organu (zarządu czy rady nadzorczej). Zgodnie bowiem z art. 244 KSH Wspólnik nie może ani osobiście, ani przez pełnomocnika, ani jako pełnomocnik innej osoby głosować przy powzięciu uchwał dotyczących jego odpowiedzial-

15 Jak wskazał Naczelny Sąd Administracyjny z 19 stycznia 2016 r. II FSK 2446/13: skoro przepisy KSH (art. 191 § i § 2, art. 231) dopuszczają podział zysku na cele związane z działalnością spółki i dalszym jej rozwojem, który jednocześnie wyłącza prawo do dywidendy, zysk ten, prawidłowo rozdysponowany np. na kapitał zapasowy, nie jest już zyskiem niepodzielonym.

16 Wówczas to jednak wypracowany w roku obrotowym zysk w bilansie po stronie pasywów powinien zostać ujawniony w części A pkt VI. „zysk (strata) z lat ubiegłych”. Wydaje się, iż prezentowana powyższej koncepcja zysku niepodzielonego koreluje z treścią wyroku NSA z 08 grudnia 2011 r., sygn. II FSK 1050/10: Każda uchwała podjęta przez zgromadzenie wspólników w trybie art. 231 § 2 pkt 2 KSH jest uchwałą o podziale zysku, a o zysku niepodzielonym można mówić wyłącznie wówczas, gdy właściwy organ stanowiący spółki nie podejmie uchwały co do sposobu przeznaczenia zysku za określony rok obrotowy. Niemniej jednak wydaje się, że podjęcie uchwały o odstąpieniu od podziału zysku nie będzie kwalifikowane jako dokonanie jego podziału, skoro zysk ten nie zostanie ujawniony w ramach kapitału zakładowego czy rezerwowego.

17 M. Rodzyńkiewicz [w:] *Kodeks spółek handlowych. Komentarz*, wyd. VII, WKP 2018, LEX 2023, art. 231 KSH.

18 M. Rodzyńkiewicz [w:] *Kodeks spółek handlowych. Komentarz*, wyd. VII, WKP 2018, LEX 2023, art. 231 KSH.

ności wobec spółki z jakiegokolwiek tytułu, w tym udzielenia absolutorium, zwolnienia z zobowiązania wobec spółki oraz sporu między nim a spółką. Skoro w rękach jedyne go wspólnika skupionych zostaje 100% udziałów w kapitale zakładowym, to w kontekście przytoczonego wyżej przepisu w zasadzie nie ma możliwości jej podjęcia. Bezpodstawne jest zatem aby jedyny wspólnik (będący osobą fizyczną), wykonując stosownie do art. 156 KSH wszystkie uprawnienia przysługujące zgromadzeniu wspólników, podejmował uchwałę w której to udzieli absolutorium samemu sobie.

Inaczej wyglądać będzie jednak sytuacja w której to w spółce wieloosobowej wspólnicy pełnią jednocześnie funkcję członków organu (np. zarządu). Wówczas to wyłącznie wspólnik pełniący funkcję członka organu jest wyłączony z głosowania w przedmiocie udzielenia mu absolutorium – stosownie do art. 244 KSH. Pozostali wspólnicy głosują w sposób standardowy, albowiem wspólnik – członek organu nie głosuje wówczas nad udzieleniem absolutorium samemu

sobie, lecz innemu członkowi organu (będącemu również wspólnikiem).

Jak wskazano powyżej, funkcje Zwyczajnego Zgromadzenia Wspólników implikują szereg istotnych skutków. Warto w tym miejscu wskazać na jeden jeszcze możliwy skutek odbycia Zwyczajnego Zgromadzenia Wspólników jakim może być wygaśnięcie mandatu członka zarządu spółki. Jak wynika z art. 202 § 1 KSH, jeżeli umowa spółki nie stanowi inaczej, mandat członka zarządu wygasa z dniem odbycia zgromadzenia wspólników zatwierdzającego sprawozdanie finansowe za pierwszy pełny rok obrotowy pełnienia funkcji członka zarządu. Z kolei stosownie do § 2, w przypadku powołania członka zarządu na okres dłuższy niż rok, mandat członka zarządu wygasa z dniem odbycia zgromadzenia wspólników, zatwierdzającego sprawozdanie finansowe za ostatni pełny rok obrotowy pełnienia funkcji członka zarządu, chyba że umowa spółki stanowi inaczej. Kadencję oblicza się w pełnych latach obrotowych, chyba że umowa spółki stanowi inaczej. Przypominając

jedynie skrótowo różnicę pomiędzy mandatem a kadencją wskazać należy, iż przez termin „kadencja” należy rozumieć ustalony z góry okres, na jaki dana osoba zostaje powołana do zarządu, z kolei „mandat” oznacza umocowanie do wykonywania funkcji członka zarządu. Podkreślenia wymaga, że te dwa pojęcia najczęściej nie będą ze sobą kompatybilne czasowo¹⁹. Jak słusznie wskazuje D. Kupryjańczyk, dokonując zestawienia tych dwóch pojęć, należy stwierdzić, że dana osoba jest władna pełnić funkcję członka zarządu tak długo, jak długo zachowa ważność swojego mandatu. Kadencja będzie z kolei determinować okres ważności tego mandatu.

Nie wchodząc zatem szczegółowo w głębszą analizę niniejszego zagadnienia, należy wskazać, iż przygotowując dokumentację korporacyjną pod kątem odbycia zwyczajnego zgromadzenia wspólników, należy pamiętać o dokonaniu weryfikacji, czy mandaty dotychczasowych członków nie wygasną z dniem odbycia tego zgromadzenia.

19 D. Kupryjańczyk [w:] *Kodeks spółek handlowych. Komentarz*. red. Z. Jara, wyd. 27, Legalis, art. 202 KSH.

Wiktor Klimiuk

Radca prawny, doktor nauk prawnych,
wykładowca na Uniwersytecie Warszaw-
skim

Słowa kluczowe: sprzęt służbowy,
użytek prywatny, przychód, pracow-
nik, zleceniobiorca, współpracownik,
samochód

CZY UŻYWANIE SPRZĘTU SŁUŻBOWEGO NA POTRZEBY WŁASNE PRACOWNIKA SKUTKUJE POWSTANIEM U PRACOWNIKA PRZYCHODU W ROZUMIENIU USTAWY O PODATKU DOCHODOWYM OD OSÓB FIZYCZNYCH?

Problem opodatkowania użytkowania przez pracowników (a także zleceniobiorców i współpracowników) sprzętu służbowego na cele prywatne nie jest problemem nowym, jednakże wciąż wywołującym kontrowersje. Celem niniejszej publikacji jest przedstawienie poglądów wyrażonych w interpretacjach podatkowych oraz orzecznictwie oraz w efekcie próba odpowiedzi na zawarte w tytule pytanie.

Podstawa prawna

Na podstawie art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2025 r. poz. 163 z późn. zm., – dalej zwana: ustawą PIT) przychodami co do zasady są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartości otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń.

Zasada ta jest uszczegóławiana w kilku innych przepisach, ale w zakresie tematyki artykułu istotne będą przepisy art. 12 oraz 14 ustawy o PIT.

Zgodnie z art. 12 ustawy o PIT za przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego stosunku pracy uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności: wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została

z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych.

Wartość pieniężną świadczeń w naturze przysługujących pracownikom na podstawie odrębnych przepisów ustala się według przeciętnych cen stosowanych wobec innych odbiorców – jeżeli przedmiotem świadczenia są rzeczy lub usługi wchodzące w zakres działalności pracodawcy.

Natomiast zgodnie z art. 14 ustawy o PIT za przychód z działalności, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3, uważa się kwoty należne, choćby nie zostały faktycznie otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont. U podatników dokonujących sprzedaży towarów i usług opodatkowanych podatkiem od towarów i usług za przychód z tej sprzedaży uważa się przychód pomniejszony o należny podatek od towarów i usług.

Jednocześnie w art. 14 ust. 2 pkt 8 o ustawie o PIT ustawodawca wymienia jako jeden z przychodów wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń,

1 Przykładem takiej sprawy jest sytuacja wskazana przez ustawodawcę w treści art. 233 KSH. W przepisie tym mowa o podjęciu przez wspólników spółki uchwały dotyczącej dalszego jej istnienia, w przypadku gdy bilans sporządzony przez zarząd wykaże stratę przewyższającą sumę kapitałów zapasowego i rezerwowych oraz połowę kapitału zakładowego. O ile zatem z wchodzącego w zakres sprawozdania finansowego bilansu wynikać będzie strata w wysokości określonej w przytoczonym przepisie (albowiem dane te będą już zarządowi znane na dzień zwoływania zwyczajnego zgromadzenia wspólników), punkt dotyczący podjęcia uchwały w trybie art. 233 KSH powinien znaleźć się w porządku obrad tego zwyczajnego zgromadzenia.

obliczonych zgodnie z art. 11 ust. 2-2b.

Podmiot opodatkowania

Na wstępie zaznaczyć należy, że w dalszej części artykułu termin „pracodawca” będzie używany dla osoby zlecającej wykonanie pracy i powierzającej sprzęt służbowy podatnikowi, niezależnie od tego, czy jest on pracodawcą w rozumieniu ustaw, czy też nie (będzie się to zatem odnosiło również do osoby zlecającej pracę na podstawie B2B).

W zakresie podmiotu opodatkowania w zakresie użytkowania sprzętu służbowego należy przeanalizować kilka opcji.

Po pierwsze podatnikiem w tym zakresie może być pracownik. Zgodnie z definicją zawartą w art. 12 ust. 4 ustawy o PIT za pracownika w rozumieniu ustawy uważa się osobę pozostającą w stosunku służbowym, stosunku pracy, stosunku pracy nakładczej lub spółdzielczym stosunku pracy. Zgodnie natomiast z art. 2 KP¹, pracownikiem jest osoba zatrudniona na podstawie umowy o pracę, powołania, wyboru, mianowania lub spółdzielczej umowy o pracę. Z powołanych przepisów wynika, że nie każda osoba świadcząca pracę będzie pracownikiem, ale jedynie ta, która nawiąże z pracodawcą odpowiedni stosunek prawny. Ustawa o PIT oprócz umów wskazanych w KP włącza w zakres definicji podatnika również pracę nakładczą. Praca nakładczą (zwana również chałupniczą) jest wykonywana w domu i w godzinach wybranych przez pracownika, na podstawie umowy o pracę nakładczą i ze względu na swoją strukturę zawiera elementy konstrukcyjne zarówno umowy o pracę jak i umowy o dzieło.

W stosunku do pracownika w zakresie opodatkowania zastosowanie znajduje przepis art. 12 ustawy o PIT.

Drugą grupę stanowią podatnicy wyko-

nujący pracę na podstawie umowy zlecenia, umowy o dzieło lub innej umowy zakładającej działalność wykonywaną osobiście. W tym zakresie znajdują się zatem osoby wykonujące dla danego pracodawcy pracę, nie będące jednak pracownikami ani nie prowadzące działalności gospodarczej. Zastosowanie co ich opodatkowania będzie miał przepis art. 11 ustawy o PIT.

Trzecią grupą stanowią podatnicy prowadzący działalność gospodarczą, wykonujący pracę dla danego pracodawcy w zakresie swojej działalności gospodarczej na podstawie umowy B2B. W tym zakresie pracodawcę i współpracownika łączy prawnie jedynie umowa cywilnoprawna, a nie stosunek pracy, jednakże nie stoi to na przeszkodzie w powierzeniu przez pracodawcę współpracownikowi sprzętu służbowego. Zastosowanie w zakresie tej grupy będzie miał przepis art. 14 ustawy o PIT, ten jednakże w dużym stopniu odsyła do regulacji zawartych w przepisie art. 11 ustawy o PIT, zatem sytuacja prawna tej grupy w analizowanym zakresie będzie podobna do grupy drugiej.

Samochody jako *lex specialis*

W zakresie powierzzonego sprzętu służbowego szczególną rolę odgrywają samochody. Regulacje dotyczące samochodów jako sprzętu służbowego o największej z reguły wartości stanowią pewnego rodzaju *lex specialis* w stosunku do regulacji związanych z użytkowaniem pozostałego sprzętu służbowego.

Zgodnie z przepisem art. 12 ust. 2a ustawy o CIT wartość pieniężną nieodpłatnego świadczenia przysługującego pracownikowi z tytułu wykorzystywania samochodu służbowego do celów prywatnych ustala się w wysokości:

1) 250 zł miesięcznie – dla samochodów:

a) o mocy silnika do 60 kW,

b) stanowiących pojazd elektryczny w rozumieniu art. 2 pkt 12 ustawy z dnia 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych (Dz.U. z 2024 r. poz. 1289, 1853 i 1881) lub pojazd napędzany wodorem w rozumieniu art. 2 pkt 15 tej ustawy;

2) 400 zł miesięcznie – dla samochodów innych niż wymienione w pkt 1.

W przypadku wykorzystywania samochodu służbowego do celów prywatnych przez część miesiąca wartość świadczenia ustala się za każdy dzień wykorzystywania samochodu do celów prywatnych w wysokości 1/30 kwot określonych w ust. 2a (art. 12 ust. 2b).

Jeżeli świadczenie przysługujące pracownikowi z tytułu wykorzystywania samochodu służbowego do celów prywatnych jest częściowo odpłatne, to przychodem pracownika jest różnica pomiędzy wartością określoną w ust. 2a albo ust. 2b i odpłatnością ponoszoną przez pracownika (art. 13 ust. 2c).

Ustawodawca ustanowił dla pracowników użytkujących samochody służbowe dla celów prywatnych podatek ryczałtowy, wskazując na konkretną kwotę, która jest zależna jedynie od używanego paliwa, a nie realnej wartości samochodu. Ustawa przewiduje jednocześnie sytuację, kiedy samochód służbowy jest wykorzystywany na cele prywatne tylko w niektóre dni w miesiącu. W takim przypadku u podatnika powstanie przychód jedynie w zakresie dni, kiedy użytkował samochód do celów prywatnych.

Jednakże regulacja ta dotyczy jedynie pracowników. Oznacza to, że wskazane zasady ustalania przychodu z tytułu nieodpłatnego wykorzystywania samochodu służbowego do celów prywatnych mają zastosowanie wyłącznie do osób z grupy pierwszej.

¹ Ustawa z dnia 26 czerwca 1974 r. Kodeks pracy Dz.U. z 2025 r. poz. 277 z późn. zm.

Natomiast sytuacja dla pozostałych dwóch grup podatników (szeroko pojęci zleceniobiorcy oraz osoby prowadzące działalność gospodarczą) kształtuje się w ten sposób, że nieodpłatne wykorzystywanie firmowego samochodu do celów prywatnych wiąże się zatem z powstaniem u niego przychodu w rozumieniu art. 11 ust. 1 ustawy o PIT. U tych podatników przychód ten uznawany jest za przychód z działalności wykonywanej osobiście. Jego wartość ustala się na zasadach określonych w art. 11 ust. 2a ustawy o PIT. Zatem w przypadku nieodpłatnego udostępnienia zleceniobiorcy do celów prywatnych firmowego samochodu będącego własnością zleceniodawcy – który w ramach prowadzonej działalności nie świadczy usług najmu samochodów – wartość pieniężną świadczenia ustala się zgodnie z art. 11 ust. 2a pkt 4 ustawy o PIT, tj. na podstawie cen rynkowych stosowanych przez firmy zajmujące się wynajmem samochodów tego samego rodzaju (marki), z uwzględnieniem w szczególności stanu technicznego i stopnia zużycia (przebiegu) samochodu, oraz czasu i miejsca udostępnienia.

Przepisy podobnie jak w przypadku udostępnienia samochodu służbowego pracownikom, nie regulują, jakie elementy powinna zawierać umowa. Przychód bowiem powstałby nawet w sytuacji braku zawarcia umowy. Jednakże w celu prawidłowego ustalenia wysokości przychodu powinno zawrzeć się umowę określającą takie elementy jak: identyfikacja powierzanego samochodu, w szczególności poprzez wskazanie nazwy, modelu, data produkcji, numer silnika, numer nadwozia, potwierdzenie objęcia posiadania samochodu przez zleceniobiorcę, zakres użytkowania samochodu w szczególności, liczba kilometrów możliwych do wykorzystania wjazdach, ustalenie warunków zwrotu samochodu, wskazanie zasad odpowiedzialności zleceniobiorcy za szkody związane z użytkowaniem samochodu, reguły dotyczące rozwiązania umowy.

Informacje te mogą być zawarte w umowie zlecenia/współpracy, ale mogą być również zawarte w nowej umowie.

Jeżeli umowa jest nieodpłatna, to w tym przypadku powstaje przychód w wysokości wynajmu rynkowego. Umowa może być też częściowo nieodpłatna – w sytuacji, kiedy umowa jest odpłatna, ale kwota wynajmu jest niższa niż cena rynkowa – wtedy przychód stanowi różnica między ceną rynkową a zastosowaną ceną – art. 11 ust. 2 b ustawy o PIT.

Do ustalenia wysokości rzeczywiście uzyskanego przychodu konieczne może się okazać wyposażenie samochodu w urządzenia kontrolne, np. GPS.

W zależności od tego, czy umowa o świadczenie usług będzie zawarta z osobą fizyczną czy przedsiębiorcą, dla Spółki może powstać obowiązek sporządzenia deklaracji PIT 11 dla zleceniobiorcy (art. 41 ust. 1 ustawy o PIT). Przepis ten znajduje zastosowanie, jeżeli kontrahentem jest osoba fizyczna (wtedy stosuje się przepisy właściwe dla umowy zlecenia), a ewentualna opłata nie pokryje rzeczywiście uzyskanego przychodu. Przepisu nie stosuje się do umów z innymi przedsiębiorcami (umowy B2B).

Użytkowanie incydentalne

O ile kwestia samochodów została odrębnie uregulowana, to przeanalizować należy korzystanie z pozostałych sprzętów firmowych. Można wyróżnić przy tym użytkowanie incydentalne, np. nieregularne użycie telefonu służbowego do zarezerwowania wizyty lub rozmowę z najbliższą rodziną.

Obecnie nie implikuje kontrowersji pogląd, iż pracownik, współpracownik i zleceniobiorca może korzystać incydentalnie ze sprzętu w celach prywatnych i nie powoduje to powstania przychodu po jego stronie. Kluczowe znaczenie w ukształtowaniu się linii orzeczniczej miał wyrok Sądu Najwyższego z 22 marca 2016 r., (sygn. akt II PK 31/15). Zgodnie z tym orzeczeniem pracownik nie zawsze może być pozbawiony możliwości incydentalnego posługiwania się niektórymi sprzętami służbowymi (np. telefonem czy komputerem) dla zaspokojenia istotnych

potrzeb lub celów prywatnych, jeżeli takie działania nie wyrządzają pracodawcy szkody ani nie podważają istoty stosunku pracy oraz nie naruszają zakładowych lub powszechnych zasad współżycia społecznego (art. 100 § 2 pkt 6 k.p.). Nie narusza obowiązków pracowniczych sporadyczne odczytywanie prywatnej poczty mailowej, zarezerwowanie wizyty lekarskiej w trakcie pracy czy sporadyczny kontakt telefoniczny z rodziną.

Zgodnie z tym orzeczeniem ukształtował się pogląd, że użytkowanie sprzętu służbowego można uznać za incydentalne i nie wiążące się z powstaniem obowiązku podatkowego związanego z osiągniętym przychodem, jeżeli spełnione są trzy warunki:

- służy zaspokojeniu istotnych potrzeb lub celów prywatnych;
- nie wyrządza pracodawcy szkody;
- nie podważa istoty stosunku pracy oraz nie narusza zakładowych lub powszechnych zasad współżycia społecznego.

Wprawdzie wyrok dotyczył problemu z zakresu prawa pracy, jednak przyjętą się również na gruncie prawno-podatkowym. Podkreślić jednak należy, że pojęcie „incydentalności” nie jest ostre i w wielu przypadkach może dojść do wątpliwości, czy dane użytkowanie jest jeszcze incydentalne, czy już nie.

Poza najbardziej oczywistymi przypadkami kluczowa będzie zatem kwestia, czy co do zasady użytkowanie sprzętu służbowego na cele prywatne może kreować przychód.

Wykładnia Trybunału Konstytucyjnego

W zakresie częstszego niż incydentalne użytkowania sprzętu służbowego kluczowe znaczenie ma wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 8 lipca 2014 r., sygn. akt K 7/13 (Dz. U. z 2014 r. poz. 947; dalej: Wyrok TK), w którym Trybunał Konstytucyjny

ustalił, jakie kryteria decydują o uznaniu nieodpłatnego świadczenia jako przychodu pracownika z tytułu stosunku pracy.

Zgodnie z uzasadnieniem ww. wyroku: *Świadczenia w naturze i inne nieodpłatne świadczenia – w przeciwieństwie do pieniędzy i wartości pieniężnych – są traktowane jako przychód wyłącznie pod warunkiem, że są „przymane”, co ma wskazywać na bezwzględnie – w odniesieniu do tego przychodu – wymagany realny charakter świadczenia. Tę różnicę sformułowań szczególnie chciałby zaakcentować także Wnioskodawca. Zakresy znaczeniowe pojęć „postawione do dyspozycji” i „przymane”, którymi operuje ustawodawca definiując przychód w art. 11 ust. 1 u.p.d.o.f. nie pokrywają się. Przychód stanowią otrzymane lub postawione do dyspozycji pieniądze i wartości pieniężne. Wartości świadczeń w naturze są przychodem tylko wtedy, gdy są „przymane”, a nie – jak ma to miejsce w odniesieniu do pieniędzy i wartości pieniężnych – również postawione do dyspozycji podatnika. Ustawa nie zna bowiem takiego pojęcia jak postawienie świadczeń w naturze do dyspozycji podatnika².*

Trybunał Konstytucyjny wskazuje zatem na trzy elementy wymagane, aby świadczenie w postaci użytkowania sprzętu służbowego pracodawcy mogło zostać uznane za przychód:

- zostały spełnione za zgodą pracownika (skorzystał z nich w pełni dobrowolnie),
- zostały spełnione w jego interesie (a nie w interesie pracodawcy) i przyniosły mu korzyść w postaci powiększenia aktywów lub uniknięcia wydatku, który musiałby ponieść,
- korzyść ta jest wymierna (również w postaci zaoszczędzenia wydatku) i przypisana indywidualnemu pracownikowi (nie jest dostępna w sposób ogólny dla wszystkich podmiotów).

Nie ulega zatem wątpliwości, że użytkowanie sprzętu służbowego do celów prywatnych nie zawsze będzie stanowiło przychód pracownika. Wyrok TK dotyczy wprawdzie pracowników, jednakże analizując każdą z wymienionych przez Trybunał przesłanek należy dojść do wniosku, że argumentacja ta w takim samym stopniu odnosić się będzie do zleceniobiorcy lub współpracownika. Kluczowym elementem nie jest bowiem forma zatrudnienia, ale zaistnienie w danym stanie faktycznym wymienionych elementów.

Pierwszy warunek obejmuje zgodę pracownika na osiągnięcie korzyści. Wyklucza to zatem np. sytuację, kiedy pracodawca nakazuje wykorzystywać pracownikowi sprzęt służbowy do celów prywatnych, np. do dokonania testów sprzętu, który chce zakupić dla swojego przedsiębiorstwa. Wykorzystanie sprzętu służbowego do celów prywatnych musi się odbywać z inicjatywy albo przynajmniej za zgodą pracownika. Nie jest natomiast istotna wiedza i zgoda samego pracodawcy – wykorzystywanie sprzętu służbowego bez jego wiedzy i zgody może mieć konsekwencje na gruncie prawa pracy i prawa cywilnego, ale dla kwestii podatkowej powstania przychodu po stronie pracownika jest indyferentna.

Drugi warunek wskazuje na dwie kwestie. Po pierwsze na wykorzystanie sprzętu na korzyść pracownika – wyklucza to zatem sytuacje, kiedy de facto to pracodawca odnosi korzyść – np. w niektórych przypadkach wspomniany przykład testowania produktu, ale także sytuacja używania sprzętu przez pracownika dla prywatnych celów pracodawcy, a nie pracownika. Po drugie, warunek ten wskazuje, że pracownik musi odnieść realną korzyść. Użytkowanie sprzętu musi mieć więc charakter realny i potencjalny, czyli pracownik musi rzeczywiście używać służbowego sprzętu do celów prywatnych, a nie mieć jedynie taką możliwość.

Po trzecie w końcu, korzyść odniesiona

przez pracownika musi być wymierna, czyli mieć postać powiększenia aktywów lub uniknięcia wydatku. Skoro korzyść musi być wymierna, to powinna być również możliwa do wyceny, co w niektórych przypadkach może powodować trudności.

Użytkowanie na cele prywatne – argumenty za opodatkowaniem

Rzadziej prezentowanym poglądem jest ocena, że w przypadku korzystania ze sprzętu służbowego do celów prywatnych, np. poprzez używanie telefonów do połączeń prywatnych albo komputera do wysyłania prywatnych wiadomości lub przygotowania prywatnych plików, stanowi przychód po stronie pracownika.

W interpretacji indywidualnej Skarbowej z dnia 17 stycznia 2022 r. Nr 0112-KDIL-1-1.4012.653.2021.3.JKU (dotyczącej podatku VAT, ale odnoszącej się do powstania przychodu) organ podatkowy uznał, że *świadczone nieodpłatnie przez Wnioskodawcę na rzecz pracowników usługi polegające na korzystaniu przez pracowników ze służbowych telefonów komórkowych do celów prywatnych, nie są związane z prowadzoną działalnością gospodarczą i zaspokajają jedynie osobiste potrzeby tych osób. (...) Ponadto, jak wskazano we wniosku, w przypadku, gdy koszty użytkowania telefonu służbowego przekraczają określony limit, pracownik jest obciążany kosztami przekraczającymi limit. W uzasadnionych przypadkach pracodawca może odstąpić od obciążenia pracownika kosztami użytkowania telefonu komórkowego powyżej limitu. Zatem należy wskazać, że rozliczanie pracowników za korzystanie z telefonów pracodawcy jest nieodpłatne, to uzyskane w ten sposób korzyści będą stanowiły przychód dla pracowników. Jeżeli natomiast wykorzystywanie będzie odpłatne to będzie stanowiło przychód dla pracodawcy.*

Problemem jest jednak obliczenie uzyskanego przychodu. Można próbować tego dokonać na podstawie billingu lub

² Zob. *Podatek dochodowy od osób fizycznych. Komentarz*, J. Marciniuk (red.), Warszawa 2012, s. 122.

za pomocą oprogramowania komputerowego śledzącego aktywność użytkownika. Rozwiązanie takie budzi jednak kontrowersje, poza tym często sprzęt służbowy nie korzysta z takiego oprogramowania.

Użytkowanie na cele prywatne – opinie przeciwko opodatkowaniu

Jednak również dominująca linia interpretacyjna wskazuje na brak powstania przychodu ze względu na brak możliwości przedsiębiorcy ustalenia faktycznej wartości poszczególnych połączeń, wiadomości i transferu danych, które wliczone są w ramach stałego abonamentu. Jeśli nawet wśród nich są połączenia, wiadomości i transfery prywatne, to pracodawca nie jest w stanie określić ich wartości, która mogłaby stanowić podstawę opodatkowania. Stanowisko takie jest potwierdzone w szeregu interpretacji. W interpretacji indywidualnej z dnia 20 lipca 2018 r. 0114-KDIP3-2.4011.307.2018.2.AK1 organ podatkowy stwierdza wprost, że w przypadku telefonów komórkowych w sytuacji incydentalnego wykonywania połączeń prywatnych, z uwagi na brak określenia w umowie kosztu 1 minuty rozmowy w opcji umówionego abonamentu ryczałtowego, nie jest możliwe ustalenie (na podstawie bilingu) kosztów przeprowadzonych rozmów prywatnych. Taka sama sytuacja dotyczy również incydentalnego wykorzystywania tabletu do celów prywatnych poprzez podzielenie wartości

tabletu wraz z pakietem danych przez ilość faktycznie spędzonych minut na kwestie prywatne.

Natomiast w interpretacji indywidualnej z dnia 8 lipca 2019 r. 0112-KDIL3-1 Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej wskazuje, że *przenosząc powyższe rozważania na grunt niniejszej sprawy należy stwierdzić, że w opisanym we wniosku zdarzeniu przyszłym, o nieodpłatnym świadczeniu można mówić tylko wówczas, gdy pracownik istotnie nie zostanie obciążony równowartością świadczeń z tytułu wykorzystania telefonu do celów prywatnych. Przy czym, w opisanym we wniosku zdarzeniu przyszłym, nawet gdy takie obciążenie nie będzie miało miejsca, to pomimo możliwości zindywidualizowania świadczenia i przypisania go do konkretnego pracownika, nie można mówić o przychodzie z nieodpłatnych świadczeń. Nie ma bowiem możliwości określenia wysokości powstałego przychodu dla danego pracownika. Z uwagi na brak określenia w umowie kosztu za minutę połączenia, wysłanie sms-a lub mms-a, ani za jednostkę transferu danych w opcji umówionego abonamentu (stała opłata), nie jest możliwe ustalenie (na podstawie bilingu) kosztów wykorzystania telefonu do celów prywatnych. Z kolei podzielenie ryczałtowej kwoty abonamentu przez ilość wykazanych w bilingu rozmów, sms-ów, mms-ów i jednostek transferu danych, prowadziłoby do nieuprawnionego różnicowania wartości tego samego świadczenia,*

bowiem w zależności od ilości przeprowadzonych rozmów, wysłanych sms-ów, mms-ów, wykorzystanych jednostek transferu danych wartość ta byłaby różna, podczas gdy ogólna kwota abonamentu jest taka sama.

Podobne stanowisko organy podatkowe przyjmują w innych interpretacjach, np. indywidualna interpretacja nr sygn. 0114-KDIP3-2.4011.534.2024.1.JM i 0114-KDIP3-2.4011.535.2024.1.JM z 19 lipca 2024 r., interpretacja z dnia 4 stycznia 2022 r. 0115-KDIT2.4011.690.2021.3.KC).

Podsumowując, nawet gdyby pracodawca był w stanie ustalić długość korzystania przez pracownika (zleceniobiorcę, współpracownika) ze sprzętu służbowego na cele prywatne, to nie powiększa to kosztu u pracodawcy, a co za tym idzie nie sposób przypisać wymiernej korzyści pracownikowi.

Podsumowanie

Pomimo pewnych kontrowersji w zakresie interpretacji przepisów przez organy podatkowe, uznać należy, że zarówno dominująca linia interpretacyjna, jak i orzecznictwo, wskazują na brak możliwości zaliczenia użytkowania sprzętu służbowego do celów prywatnych do przychodu pracownika pod warunkiem, że sprzęt ten nie jest samochodem oraz jest użytkowany również w celach służbowych.

„Doradztwo Prawne i Podatkowe - RB Biuletyn”

Cykl ukazowania się: kwartalnik

Redakcja:

Dr Andrzej Dmowski – redaktor naczelny, andrzej.dmowski@russellbedford.pl, tel. 22 276 61 80
Maja Kluczyńska – sekretarz redakcji, maja.kluczynska@russellbedford.pl, tel. 22 276 61 80
<http://www.russellbedford.pl/>

Skład i łamanie:

Doce System Solutions sp. z o.o., www.doce.com.pl

Rada Naukowa: prof. dr hab. Andrzej Patulski, dr n. pr. Patryk Kuzior

Recenzenci: dr Rafał Nawrot, radca prawny Michał Gendek

Wydawca

Russell Bedford Poland Sp. z o.o.
al. Jerozolimskie 123A
02-017 Warszawa
Tel. 22 276 61 80
<http://www.russellbedford.pl/>

Redakcja miesięcznika przyjmuje artykuły do 30 000 znaków ze spacjami (do 17 stron znormalizowanego maszynopisu) przesłane pocztą elektroniczną bądź zwykłą z płytą CD, wraz z informacją zawierającą imię i nazwisko autora, notkę o autorze, numer telefonu kontaktowego, adres e-mailowy, adres korespondencyjny. Artykuł nie może być wcześniej zamieszczony ani też przesłany do innej redakcji.

Artykuł powinien zawierać tytuł (w języku polskim i angielskim), wprowadzenie, a także podsumowanie w języku polskim i angielskim – do 500 znaków ze spacjami.

Redakcja ma prawo – po uzgodnieniu z autorami – do skrótów publikacji i wprowadzania zmian stylistycznych.

Autor wyraża zgodę na wyłączne przeniesienie praw autorskich i wydawniczych dotyczących artykułów publikowanych w miesięczniku „Doradztwo Prawne i Podatkowe - RB Biuletyn” na Russell Bedford Poland Sp. z o.o., al. Jerozolimskie 123A, 02-018 Warszawa.

Autorzy artykułów zamieszczonych w dziale Publikacje recenzowane miesięcznika „Doradztwo Prawne i Podatkowe - RB Biuletyn” wyrażają zgodę na recenzowanie ich tekstów przez dwóch recenzentów zewnętrznych – ekspertów w określonej dziedzinie.

W przypadku uprzednio opublikowanych artykułów musi być załączona pisemna zgoda danego Wydawcy, autora, a także oświadczenie Wydawcy, że posiada majątkowe prawa autorskie – nieobciążone prawami osób trzecich – do tych artykułów oraz zobowiązuje się, że nie będą one naruszały praw osób trzecich, zwłaszcza dóbr osobistych, tajemnicy handlowej, oraz nie narażą Russell Bedford Poland Sp. z o.o. na odpowiedzialność cywilną ani karną z tytułu ich zamieszczania w miesięczniku „Doradztwo Prawne i Podatkowe - RB Biuletyn”.

Opinie zamieszczone w miesięczniku stanowią poglądy osobiste autorów i nie są oficjalnym stanowiskiem urzędów państwowych.

Zabronione jest – bez pisemnej zgody wydawcy – kopiowanie i zamieszczanie w części bądź w całości artykułów publikowanych w miesięczniku „Doradztwo Prawne i Podatkowe - RB Biuletyn”.

Doradztwo Prawne i Podatkowe

RB BIULETYN