

Tax Alert

Październik 2025 r. | www.skslegal.pl

Podatkowe aspekty systemu kaucyjnego

Od 1 października 2025 r. obowiązuje w Polsce system kaucyjny. Obowiązujące regulacje wywołują wątpliwości co do funkcjonowania systemu od strony podatkowej, szczególnie w kwestii podatków dochodowych.

Czym jest system kaucyjny?

Jest to mechanizm, w ramach którego przy sprzedaży napojów w określonych opakowaniach pobierana jest kaucja, zwracana następnie użytkownikom końcowym przy zwrocie opakowania. System nakłada nowe obowiązki na:

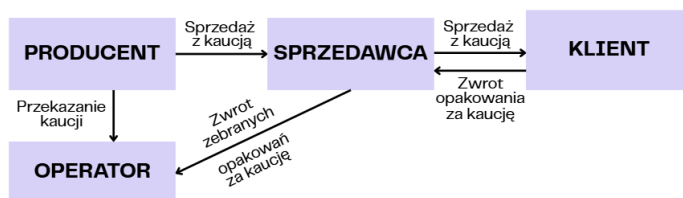
- przedsiębiorców wprowadzających do obrotu napoje w opakowaniach jednorazowych albo wielokrotnego użytku objęte systemem kaucyjnym („**Producenci**”);
- jednostki handlowe sprzedające napoje do użytkowników końcowych (odpowiednio „**Sprzedawcy**” i „**Klienci**”); oraz
- podmioty reprezentujące, organizujące system kaucyjny w imieniu Producentów („**Operatorzy**”).

Szerzej o systemie kaucyjnym pisaliśmy w newsletterze środowiskowym ([LINK](#)).

Podatkowe rozliczanie kaucji

Zgodnie z art. 8 pkt 6a ustawy z dnia 13 czerwca 2013 r. o gospodarce opakowaniami i odpadami opakowaniowymi („**Ustawa**”), kaucja to kwota pobierana przy sprzedaży produktów w opakowaniu objętym systemem kaucyjnym.

Pobór kaucji następuje zarówno na etapie nabycia produktów przez Sprzedawców od Producentów (w dystrybucji), jak i przy sprzedaży produktów Klientom. Producenci przekazują otrzymane kaucje Operatorowi. Sprzedawcy natomiast rozliczają się z Operatorem na podstawie zawartej umowy – Operator finansuje zwrot kaucji Klientom.



Z punktu widzenia Producentów i Sprzedawców kaucja ma charakter zwrotny. Oznacza to, iż:

- **nie stanowi przychodu podatkowego**, ponieważ nie prowadzi do trwałego zwiększenia majątku podatnika
- **nie stanowi kosztu uzyskania przychodu**, ponieważ nie jest definitywnym i ostatecznym wydatkiem poniesionym z majątku podatnika.

W konsekwencji kaucja powinna być traktowana wyłącznie jako przepływ środków pieniężnych, a nie element wyniku podatkowego. Nie można jednak wykluczyć, że organy podatkowe lub inni uczestnicy obrotu przyjmą odmienną interpretację.

Dla Operatorów mechanizm funkcjonuje analogicznie jak w przypadku Producentów i Sprzedawców. Operator, odbierając od Sprzedawców puste opakowania przeznaczone do recyklingu, zwraca kaucję odpowiadającą liczbie opakowań oddanych przez Klientów.

Wątpliwości podatkowe pojawiają się w sytuacji, gdy opakowanie nie zostanie zwrócone przez Klienta. W takim przypadku Operator rozlicza się ze Sprzedawcą, ale zamiast opakowania otrzymuje równowartość pobranej wcześniej kaucji. Otrzymuje więc realne przysporzenie majątkowe. Zgodnie z Ustawą środki te powinny być przeznaczone na finansowanie systemu kaucyjnego, jednak brak jest jednoznacznych regulacji co do skutków podatkowych takiego zdarzenia. Można przyjąć, że w takim przypadku po stronie Operatora powstaje przychód podlegający opodatkowaniu.

Nieodpłatne wydania towarów

Niejasności podatkowe mogą pojawić się również w przypadku nieodpłatnego wydawania produktów – np. w celach marketingowych lub testowych. Wątpliwości budzi przede wszystkim to, czy w takich sytuacjach kaucja powinna być naliczana. Przepisy wskazują, że system kaucyjny obejmuje wszystkie opakowania po napojach wprowadzane do obrotu – niezależnie od tego, czy napój został sprzedany, czy przekazany bezpłatnie. Oznacza to, że również w przypadku wydań nieodpłatnych Producent powinien naliczyć kaucję i odprowadzić ją do Operatora.

Na gruncie podatku dochodowego pozostaje jednak szereg wątpliwości. Po stronie podmiotu, który wydaje produkty nieodpłatnie, nie jest jasne, czy naliczona i przekazana kaucja może być uznana za koszt podatkowy. Z kolei dla podmiotu otrzymującego takie produkty nieodpłatnie powstaje pytanie, czy będzie ona przychodem. Zwłaszcza, gdy otrzymujący nie wprowadza tych produktów do obrotu – czy przychodem jest wyłącznie wartość samych produktów, czy także kwota kaucji, której nie musi on rozliczyć z Operatorem.

Ceny transferowe

W systemie kaucyjnym kwestie cen transferowych mogą pojawić się w odniesieniu do tzw. *handling fees*. Są to opłaty wypłacane przez Operatora Sprzedawcom w celu pokrycia kosztów zbierania pustych opakowań i zwracania kaucji. Ustawa nie określa wysokości ww. opłat, dlatego powinny być one ustalane w umowach na zasadach rynkowych. Dodatkowo Operatorzy zawierają umowy z Producentami, w których określa się m.in. sposób finansowania przez Producentów kosztów prowadzenia systemu.

Takie transakcje będą podlegać obowiązkom z zakresu cen transferowych jeśli spełnione zostaną łącznie dwa warunki:

- umowy zawierane będą pomiędzy podmiotami powiązanymi; oraz
- wartość takich transakcji przekroczy progi dokumentacyjne.

Podmioty powiązane

O podmiotach powiązanych mówimy, gdy występują między nimi powiązania kapitałowe (np. jeden podmiot jest współnikiem lub akcjonariuszem drugiego podmiotu), ale też gdy zachodzą powiązania osobowe (te same osoby zarządzają oboma podmiotami lub

między poszczególnymi osobami występują powiązania rodzinne, a zarządzają oni niezależnymi podmiotami) oraz powiązania faktyczne, w których jeden podmiot wywiera znaczący wpływ na drugi.

Powoduje to, że powiązania kapitałowe mogą występować pomiędzy:

Operatorami i Producentami	Ustawa wprowadza określone wymogi co do formy prawnej Operatora, który musi funkcjonować jako spółka akcyjna, z akcjonariatem składającym się wyłącznie z Producentów.
Operatorami i Sprzedawcami	Gdy duży Sprzedawcy (sklepy) wprowadzają do obrotu napoje pod własną marką. Możliwe jest wtedy zidentyfikowanie powiązań pomiędzy Sprzedawcą a powołanym przez niego Operatorem (Sprzedawca – sklep, będzie akcjonariuszem Operatora).

Ryzyko wystąpienia powiązań pomiędzy Sprzedawcami a Operatorami nie jest wysokie. Jednak ryzyka związane z cenami transferowymi mogą wystąpić w relacjach oraz umowach zawieranych pomiędzy Producentami a Operatorami, jak również w odniesieniu *handling fees*.

Progi dokumentacyjne

Po ustaleniu, czy mamy do czynienia z podmiotami powiązanymi, konieczne będzie przeprowadzenie weryfikacji, czy doszło do przekroczenia progów dokumentacyjnych. Opisane transakcje będzie można zakwalifikować jako:

1. transakcje usługowe lub
2. inne (niż towarowe, finansowe i usługowe).

Dla obu rodzajów transakcji próg dokumentacyjny wynosi **2 mln PLN**. Przekroczenie progu skutkuje objęciem podmiotów uczestniczących w transakcji obowiązkami wynikającymi z przepisów o cenach transferowych. Konieczne będzie więc sporządzenie lokalnej dokumentacji cen transferowych oraz złożenie informacji o cenach transferowych (TPR), a także przeprowadzenie analizy porównawczej (tzw. analiza benchmarkingowa) w celu zweryfikowania czy wynagrodzenie transakcyjne odpowiada warunkom rynkowym.

Jak możemy pomóc?

Pomimo istotnych skutków nowego mechanizmu dla rozliczeń przedsiębiorstw, na chwilę obecną brakuje regulacji oraz oficjalnych objaśnień podatkowych odnoszących się do podatków dochodowych. W praktyce uczestnicy obrotu oraz organy podatkowe mogą przyjmować różne podejścia interpretacyjne, co prowadzi do niepewności w rozliczaniu systemu kaucyjnego.

Do czasu rozwiania wątpliwości przez Ministerstwo Finansów warto, aby podmioty tworzące system kaucyjny przeanalizowały swoje rozliczenia, procedury oraz ewentualne skutki, jakie wprowadzenie systemu kaucyjnego może wywołać w ich codziennej działalności. Zespół SK&S pozostaje do Państwa dyspozycji we wszystkich kwestiach podatkowych wynikających z nowego systemu, jak np.:

- ocena ryzyka;
- analiza rozrachunków podatkowych;
- doradztwo w zakresie cen transferowych.



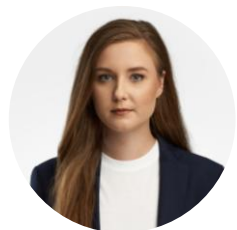
Zapraszamy do kontaktu!

Sławomir Łuczak

Partner, radca prawny

☎ +48 604 562 256

✉ slawomir.luczak@skslegal.pl



Urszula Jasiul

Prawnik

☎ +48 538 628 072

✉ urszula.jasiul@skslegal.pl



Jan Klimaszewski

Asystent prawny

☎ +48 22 608 73 41

✉ jan.klimaszewski@skslegal.pl



Warszawa

Jasna 26, 00-054 Warszawa

T +48 22 608 70 00

F +48 22 608 70 70

E office@skslegal.pl

Katowice

Korfantego 138a, 40-156 Katowice

T +48 32 731 59 86

F +48 32 731 59 90

E office.katowice@skslegal.pl

Poznań

Mickiewicza 35, 60-837 Poznań

T +48 61 856 04 20

F +48 61 856 05 67

E office.poznan@skslegal.pl