



Minister Finansów

Warszawa, 28 lipca 2025 roku

Sprawa: Interpelacja nr 10859
Znak sprawy: DD11.054.7.2025
Kontakt: Kancelaria MF
tel.: +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Pan Szymon Hołownia
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowny Panie Marszałku,

odpowiadając na interpelację nr 10859 Pana posła Janusza Kowalskiego z 11 lipca 2025 r. w sprawie podatku od niezrealizowanych zysków, uprzejmie proszę o przyjęcie następujących wyjaśnień.

Odnosząc się do pytań dotyczących liczby złożonych deklaracji podatku dochodowego od dochodów z niezrealizowanych zysków oraz wielkości podatku w nich zadeklarowanego, informuję, że od momentu wprowadzenia przedmiotowej regulacji dochody z niezrealizowanych zysków opodatkowane:

- 1) podatkiem dochodowym od osób fizycznych – zadeklarowało łącznie 13 podatników (w tym za 2020 r. – 1 podatnik, za 2021 r. – 3 podatników, za 2022 r. – 2 podatników, za 2023 r. – 1 podatnik i za 2024 r. – 6 podatników).

Podatek należny wykazano łącznie w kwocie 10,4 mln zł (stan na dzień 15 lipca 2025 r.). W tym okresie wpływ z tego podatku wyniósł 4,7 mln zł.

- 2) podatkiem dochodowy od osób prawnych – dochód z niezrealizowanych zysków zadeklarowało łącznie 23 podatników (w tym za 2019 r. – 6 podatników, za 2020 r. – 6 podatników, za 2021 r. – 4 podatników, za 2022 r. – 1 podatnik, za 2023 r. – 4 podatników i za 2024 r. – 2 podatników).

Podatek należny wykazano łącznie w kwocie 0,8 mln zł (stan na dzień 15 lipca 2025 r.). W tym okresie nie odnotowano wpływów z tego podatku.

Odnosząc się do pytań odnośnie planów dalszego przedłużenia terminu do wpłaty przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych podatku należnego od dochodów z niezrealizowanych zysków pragnę poinformować, że w Ministerstwie

Finansów został przygotowany projekt rozporządzenia zmieniającego rozporządzenie w sprawie przedłużenia terminu do wpłaty przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych podatku należnego od dochodów z niezrealizowanych zysków. Projekt ten zakłada przedłużenie terminu płatności podatku dochodowego od osób fizycznych od dochodów z niezrealizowanych zysków osiągniętych w okresie od 1 stycznia 2019 r. do 30 listopada 2027 r. – do 31 grudnia 2027 r., albo do utraty przez podatnika składnika majątku, będącego przedmiotem opodatkowania tym podatkiem, jeżeli ta utrata nastąpiła przed dniem 1 grudnia 2027 r.

Odnosząc się do pytań związanych ze zgodnością obowiązujących przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych¹ w zakresie podatku od dochodów z niezrealizowanych zysków, pragnę podkreślić, że orzecznictwo sądów administracyjnych w Polsce jednoznacznie stwierdza, że prawo unijne reguluje „exit tax” w podatku CIT, ale polskie przepisy dotyczące „exit tax” mogą obejmować również osoby fizyczne².

W świetle istniejącej linii orzeczniczej TSUE³ (w stosunku do przepisów polskiej ustawy PIT w zakresie tzw. *exit tax* nie ma orzeczeń sądów europejskich) przepisy dotyczące *exit tax* od osób fizycznych stanowią naruszenie zasady swobodnego przepływu osób, jeżeli przewidują pobranie tego podatku w chwili zmiany rezydencji podatkowej, podczas gdy w przypadku zachowania rezydencji podatkowej w tym samym państwie członkowskim pobór podatku następuje dopiero w chwili zrealizowania zysków kapitałowych, czyli zbycia danych składników majątku.

Biorąc pod uwagę wnioski wypływające z analizy orzecznictwa TSUE, od czasu wprowadzenia tego podatku, czyli od 1 stycznia 2019 r., termin do wpłaty przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych podatku od dochodów

¹ Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2025 r. poz. 163, z późn. zm.), zwana dalej „ustawą PIT”.

² Np. NSA w orzeczeniu z 14 stycznia 2022 r. sygn. akt II FSK 12/21, stwierdził, że obciążenie osób fizycznych podatkiem „exit tax” nie jest harmonizowane na poziomie unijnym, a tym samym wprowadzanie unormowań takiego rodzaju należy do wyłącznej kompetencji krajów członkowskich. W związku z tym nie można mówić, że przepisy o podatku „exit tax” są niezgodne z dyrektywą ATAD, skoro nie dotyczy ona osób fizycznych. NSA zauważył, że w orzecznictwie TSUE dopuszcza się możliwość wprowadzenia przez kraje członkowskie Unii Europejskiej opodatkowania niezrealizowanych zysków kapitałowych osiąganych przez osoby fizyczne zarówno prowadzące działalność gospodarczą, jak i nieprowadzące działalności gospodarczej, w przypadku przeniesienia składników majątku lub zmiany rezydencji podatkowej. Podobnie WSA w Poznaniu w wyroku z 12 maja 2023 r., sygn. akt ISA/Po 178/23 (wyrok nieprawomocny), uznał, że polskie przepisy o podatku „exit tax” dotyczące osób fizycznych nie są niezgodne z prawem unijnym, co uargumentował tym, że Dyrektywa ATAD, nie dotyczy osób fizycznych, lecz w swoim zakresie podmiotowym dotyczy wyłącznie podatników, którzy podlegają opodatkowaniu podatkiem od osób prawnych, w co najmniej jednym państwie członkowskim. W związku z tym nałożenie podatku „exit tax” na osoby fizyczne należy uznać za suwerenną decyzję danego państwa nie wynikającą z Dyrektywy ATAD, a motyw 4 preambuły dyrektywy ATAD nie może być odczytywany jako negujący funkcjonowanie tych rozwiązań.

³ Np. wyroki: z 29 listopada 2011 r. w sprawie C-371/10, z 25 kwietnia 2013 r. w sprawie C-64/11, z 26 lutego 2019 r. w sprawie C-581/17 (dot. Szwajcarii), z 23 listopada 2017 r. w sprawie C-292/16 oraz z 14 września 2017 r. w sprawie C-646/15.

z niezrealizowanych zysków jest przedłużony rozporządzeniami Ministra Finansów⁴ do końca 2025 r., natomiast gdy nastąpi zbycie przez podatnika przeniesionego składnika majątku – do 7. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło to zbycie. Taka regulacja jest zbieżna z przytoczonym orzecznictwem TSUE.

Odroczenie terminu płatności podatku, ma na celu uniknięcie ewentualnych zarzutów niezgodności przepisów ustawy PIT dotyczących podatku od dochodów z niezrealizowanych zysków oraz ma pozwolić na dokonanie analizy funkcjonowania tego podatku i wypracowanie koncepcji ewentualnych zmian w ustawie PIT w tym zakresie.

Jednocześnie pragnę zapewnić, że w Ministerstwie Finansów stale monitorowane jest orzecznictwo TSUE w zakresie norm dotyczących exit tax i podejmowane są wszelkie środki, żeby nie dopuścić do obowiązywania norm, które mogłyby zostać uznane za naruszające prawo unijne.

Odnosząc się do pytań o zmianę przepisów ustawy PIT w zakresie opodatkowania dochodów z niezrealizowanych zysków w przypadku zmiany wartości składnika majątku po jego przeniesieniu poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub zmiany przez podatnika rezydencji podatkowej, informuję, że stosownie do art. 30da ust. 7 ustawy PIT dochód z niezrealizowanych zysków stanowi nadwyżka wartości rynkowej składnika majątku ustalonej na dzień jego przeniesienia albo na dzień poprzedzający dzień zmiany rezydencji podatkowej ponad jego wartość podatkową. Z kolei zgodnie z ust. 12 tego artykułu podstawę opodatkowania podatkiem od dochodów z niezrealizowanych zysków stanowi suma dochodów z niezrealizowanych zysków ustalonych dla poszczególnych składników majątku.

Tak więc w świetle obowiązujących przepisów, zmiana wartości składników majątku, która nastąpiła po przeniesieniu poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub zmiany przez podatnika rezydencji podatkowej (przeniesieniem jego miejsca zamieszkania do innego państwa), nie ma znaczenia na wysokość podatku od dochodów z niezrealizowanych zysków. Z tej przyczyny obecnie nie są planowane zmiany w tym konkretnym zakresie.

Z wyrazami szacunku,

⁴ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 31 stycznia 2019 r. w sprawie przedłużenia niektórych terminów w zakresie podatku od dochodów w zakresie podatku od dochodów z niezrealizowanych zysków (Dz. U. poz. 197) oraz rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2019 r. w sprawie przedłużenia terminu do wpłaty przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych podatku należnego od dochodów z niezrealizowanych zysków (Dz. U. z 2025 r. poz. 260).

Z upoważnienia Ministra Finansów

Jarosław Neneman
Podsekretarz Stanu