



Minister Finansów i Gospodarki

Warszawa, 24 września 2025 roku

Sprawa: Odpowiedź MFiG na interpelację nr 11802
Znak sprawy: DD3.054.42.2025
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,

w związku z interpelacją nr 11802 złożoną przez posła Janusza Kowalskiego w sprawie rozbieżności interpretacyjnych dotyczących opodatkowania odpraw, odszkodowań i rekompensat na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, proszę przyjąć następujące wyjaśnienia.

Przepisy art. 30 ust. 1 pkt 15 i pkt 16 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych¹, regulujące kwestie będące przedmiotem wystąpienia, weszły do porządku prawnego od 1 stycznia 2016 r.². Od 1 stycznia 2022 r. w związku z nowelizacją ustawy PIT³, nowe brzmienie nadano art. 30 ust. 1 pkt 16.

Obecnie przepis ten stanowi, że od dochodów (przychodów) pobiera się zryczałtowany podatek dochodowy

z tytułu odpraw lub odszkodowań za skrócenie okresu wypowiedzenia umowy o pracę, której przedmiotem są czynności związane z zarządzaniem, lub umowy o świadczenie usług zarządzania, zawartych ze spółką, o której mowa w pkt 15, lub rozwiązania ich

¹ Dz. U. z 2025 r. poz. 163, z późn.zm., zwana dalej „ustawą PIT”.

² W wyniku nowelizacji ustawy PIT dokonanej ustawą z dnia 25 listopada 2015 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. poz. 1992, z późn. zm.).

³ Ustawą z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2105, z późn. zm.).

przed upływem terminu, na który zostały zawarte, w części, w jakiej wysokość odpraw lub odszkodowań przekracza trzykrotność miesięcznego wynagrodzenia otrzymanego przez podatnika z tytułu zawartej umowy – w wysokości 70 % należnej odprawy lub odszkodowania.

Przy czym spółką, o której mowa w art. 30 ust. 1 pkt 15

(...) jest spółką, w której Skarb Państwa, jednostka samorządu terytorialnego, związek jednostek samorządu terytorialnego, państwowa osoba prawna lub komunalna osoba prawna dysponują bezpośrednio lub pośrednio większością głosów na zgromadzeniu wspólników albo na walnym zgromadzeniu, w tym także na podstawie porozumień z innymi osobami (...).

Zatem przedmiotem i celem ww. normy prawnej jest przeciwdziałanie niepożądanym zjawiskom polegającym na przyznawaniu wyjątkowo wysokich odpraw i odszkodowań osobom zatrudnionym w spółkach z udziałem Skarbu Państwa. Nowelizacja przepisu miała zaś na celu uszczelnienie regulacji, z uwagi na przypadki polegające na obchodzeniu tego przepisu i unikanie opodatkowania według 70% stawki podatku⁴.

Odnosząc się do sformułowanych w interpelacji pytań uprzejmie informuję:

Pytanie nr 1, 2 i 8

Zauważam, że jeśli pojęcie, którym posłużył się ustawodawca - w tym przypadku chodzi o pojęcie „świadczenia związane z zarządzaniem” - nie zostało zdefiniowane. W takim przypadku zgodnie z regułami wykładni należy posłużyć się językowym znaczeniem tego terminu.

Wykładnia językowa ma podstawowe znaczenie we wszystkich dziedzinach prawa, w tym prawa podatkowego. Jej treścią jest interpretacja tekstów aktów prawnych w celu rekonstrukcji zakodowanych w nim norm prawnych. Wykładnia językowa oparta jest na zasadach semantyki, syntaktyki i pragmatyki języka polskiego, jest powszechnie stosowana w orzecznictwie podatkowym sądów (por. B. Brzeziński, Wykładnia prawa podatkowego, Gdańsk 2013, s. 23 i 24).

Zatem, według internetowego wydania Słownika Języka Polskiego PWN „zarządzać” to „wydać polecenie”, „sprawować nad czymś nadzór”. Z kolei zgodnie ze słownikiem języka polskiego pod red. W. Doroszewskiego „zarządzać” to „wydawać polecenie, kazać coś wykonać” (1), wykonywać czynności administracyjne, kierować czymś, sprawować zarząd, administrować” (2).

Z kolei kwestie odpraw zostały uregulowane w ustawie z dnia 13 marca 2003 r. o szczególnych zasadach rozwiązywania z pracownikami stosunków pracy z przyczyn niedotyczących pracowników⁵.

⁴ Uzasadnienie do projektu ustawy z 25.11.2015 r.

<https://www.sejm.gov.pl/Sejm8.nsf/druk.xsp?nr=22>

Uzasadnienie do projektu ustawy z 29.10.2021 r.

<https://www.sejm.gov.pl/Sejm9.nsf/druk.xsp?nr=1532>

⁵ Dz. U. z 2025 r. poz. 570.

Zgodnie z art. 8 oraz art. 10 ust. 1 ww. ustawy, jednorazowa odprawa pieniężna przysługuje pracownikowi w przypadku rozwiązania stosunku pracy z przyczyn nie dotyczących pracownika zarówno w trybie zbiorowym, jak i indywidualnym.

W literaturze wskazuje się, że jednorazowa odprawa pieniężna „stanowi ma swoistą, jednorazową rekompensatę za niezawinioną utratę pracy”. W związku z tym przyjmuje się, że podstawowym celem tej odprawy jest złagodzenie negatywnych konsekwencji utraty pracy z powodów od pracownika niezależnych⁶.

Ponadto w wyroku Sądu Najwyższego – Izba Pracy, Ubezpieczeń Społecznych i Spraw Publicznych z dnia 1 kwietnia 2015 r. sygn. akt II PK 134/14 wskazano:

Przepis art. 8 ust. 1 w związku z art. 1 ust. 1 ustawy o zwolnieniach grupowych wiąże prawo pracownika do odprawy z rozwiązaniem stosunku pracy w ramach grupowego zwolnienia. W rezultacie wypowiedzenie umowy o pracę z przyczyn nie dotyczących pracownika wywołuje dwa nierozdzielnie związane ze sobą skutki. Pierwszy to rozwiązanie stosunku pracy, drugi to powstanie prawa do odprawy, która stanowi rekompensatę dla pracownika za definitywną utratę pracy z przyczyn leżących po stronie pracodawcy (za „odprawienie” pracownika). Zatem odprawa przysługuje nie tylko z tytułu rozwiązania stosunku pracy, lecz także (a właściwie przede wszystkim) z tytułu uwolnienia się pracodawcy od ciężącego na nim zobowiązania. Pracodawca, wypłacając odprawę, zwalnia się z wynikającego z zawartej umowy o pracę obowiązku zatrudniania pracownika za wynagrodzeniem.

Zatem pojęcie „odprawa” rozumiane jest jako „rekompensata” za utratę pracy.

W mojej ocenie odkodowanie pojęć stanowiących przedmiot interpelacji nie stwarza nadmiernych problemów, zatem nie przewidujemy doprecyzowania przepisu art. 30 ust. 1 pkt 16 ustawy PIT. Przy czym, w przypadku pojawienia się w tym obszarze licznych wystąpień podatników, bądź sygnalizowanych problemów przez organ interpretacyjny, nie wykluczamy podjęcia kroków w tym zakresie.

Pytanie nr 3

W zakresie pytania nr 3 uprzejmie informujemy, że w myśl art. 14b § 5b pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa⁷, odmawia się, w drodze postanowienia, wydania interpretacji indywidualnej w zakresie tych elementów stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego, co do których istnieje uzasadnione przypuszczenie, że mogą stanowić czynność lub element czynności określonej w art. 119a § 1 Ordynacji podatkowej.

W orzecznictwie sądów administracyjnych formułowana jest teza, że

uzasadnione przypuszczenie wydania decyzji z zastosowaniem art. 119a Ordynacji podatkowej zachodzi, gdy na podstawie obiektywnej przesłanki organ interpretacyjny poweźmie uzasadnione przypuszczenie, że takie rozstrzygnięcie mogłoby zapaść w stosunku do elementów stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego przedstawionego we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej. Organ nie musi mieć zatem pewności, że decyzja zostanie na pewno wydana. Wystarczy, że w oparciu o racjonalne podstawy faktyczne

⁶ T. Niedzińska, E. Nurzyńska- Wereszczyńska, Ustawa o szczególnych zasadach rozwiązywania z pracownikami stosunków pracy z przyczyn nie dotyczących pracowników. Komentarz.

⁷ Dz. U. z 2025 r. poz. 111, z późn.zm.

*istnieje przeświadczenie, że opisana czynność może stanowić unikanie opodatkowania w rozumieniu art. 119a Ordynacji podatkowej*⁸.

Równocześnie jednak odmowa wydania interpretacji musi być oparta na konkretnych informacjach, a nie domysłach czy wycuciu organu⁹.

W postępowaniu interpretacyjnym organ nie prowadzi postępowania dowodowego, bazuje wyłącznie na informacjach przekazanych we wniosku, a zatem głównym źródłem uzasadnionego przypuszczenia, że wniosek o wydanie interpretacji dotyczy czynności lub elementu czynności stanowiącej unikanie opodatkowania, musi pozostawać treść złożonego wniosku o wydanie interpretacji. Ponadto, zgodnie z brzmieniem art. 14b § 5d Ordynacji podatkowej, powzięcie uzasadnionego przypuszczenia, o którym mowa w § 5b, może wynikać również z łącznej oceny więcej niż jednego wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej, nawet jeżeli zostały złożone przez różnych wnioskodawców. W takim przypadku do akt sprawy należy dołączyć wniosek, który został wzięty pod uwagę przy odmowie wydania interpretacji¹⁰. W efekcie, źródłem uzasadnionego przypuszczenia unikania opodatkowania jest treść samego wniosku o wydanie interpretacji, bądź innych wniosków o wydanie interpretacji, którymi dysponuje organ.

Stosownie do art. 14b § 5c Ordynacji podatkowej, organ uprawniony do wydania interpretacji indywidualnej zwraca się do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: Szefa KAS) o opinię co do istnienia uzasadnionego przypuszczenia, że elementy stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego mogą stanowić czynność lub element czynności mającej na celu unikanie opodatkowania.

Wystąpienie o opinię Szefa KAS jest obowiązkiem organu wydającego interpretację indywidualną. Przepis art. 14b § 5c Ordynacji podatkowej zwalnia organ interpretacyjny od uzyskania tej opinii wyłącznie w przypadku, gdy stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe odpowiadają zagadnieniu, które było przedmiotem uzyskanej uprzednio opinii Szefa KAS.

Przepis art. 119a § 1 Ordynacji podatkowej, określa warunki, jakie muszą być spełnione, aby dana czynność została uznana za unikanie opodatkowania oraz określa konsekwencje, jakie rodzi w sferze prawa podatkowego stwierdzenie, że dane działanie spełnia te kryteria. Przy ocenie, czy do danej czynności może mieć zastosowanie klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania, konieczne jest przede wszystkim ustalenie, czy odpowiada ona hipotezie normy wskazanego przepisu.

Tym samym, przedmiotem każdego postępowania zainicjowanego wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej jest analiza, czy opisane w stanie faktycznym lub zdarzeniu przyszłym czynności, bez względu na to, jakich aspektów prawopodatkowych dotyczą, w przedstawionych przez wnioskodawcę okolicznościach odpowiadają ustawowym kryteriom unikania opodatkowania

⁸ Wyrok NSA z 29 listopada 2022 r. sygn. akt II FSK 799/22, wyrok NSA z 30 listopada 2022 r. sygn. akt II FSK 769/20.

⁹ Monitor Podatkowy 2024, nr 1, s. 33-40 dr Mikołaj Kondej (Legalis).

¹⁰ Wyrok NSA z 24.10.2022 r. sygn. akt II FSK 826/22.

wskazanym w art. 119a § 1 Ordynacji podatkowej i odpowiedź na pytanie, czy do wskazanych przez wnioskodawcę czynności i wynikającej z nich korzyści podatkowej znalazłaby zastosowanie klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania.

W sytuacji gdy Dyrektor KIS stwierdzi istnienie uzasadnionego przypuszczenia, że wskazane elementy stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego przedstawionego we wniosku mogą stanowić czynność lub element czynności określonej w art. 119a § 1 Ordynacji podatkowej, odmawia wydania interpretacji indywidualnej.

Natomiast, w przypadku gdy organ interpretacyjny na podstawie analizy treści wniosku nie zauważy zastosowanego schematu unikania opodatkowania lub nie połączy kilku wniosków składających się na spójny stan faktyczny (zdarzenie przyszłe) prowadzący do unikania opodatkowania i w konsekwencji wyda interpretację indywidualną, to taka interpretacja może być wyeliminowana z obrotu prawnego przez Szefa KAS. Zgodnie z art. 14e § 1 pkt 3 Ordynacji podatkowej, Szef KAS może uchylić wydaną interpretację indywidualną z uwagi na wystąpienie przesłanki wymienionej w art. 14b § 5b Ordynacji podatkowej i odmówić wydania interpretacji indywidualnej.

W związku z powyższym, zarówno w sytuacji gdy wnioskodawca kwestionuje postanowienie Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej (dalej: dyrektora KIS) odmawiające wydania interpretacji indywidualnej, jak i w przypadku gdy Szef KAS uchyli wydaną interpretację z uwagi na wystąpienie przesłanki wymienionej w art. 14b § 5b Ordynacji podatkowej, wnioskodawcy przysługuje prawo zaskarżenia tego rozstrzygnięcia. Takie rozwiązanie zapewnia szerokie zbadanie sprawy, w tym również weryfikację, czy prawa podatnika nie zostały naruszone.

Jednocześnie zauważam, że podatnicy, którzy otrzymują interpretacje indywidualne potwierdzające prawidłowość przyjętego przez nich stanowiska co do sposobu opodatkowania, nie mogą korzystać z ochrony prawnej związanej z uzyskaniem interpretacji indywidualnej, w sytuacji gdy opisane przez nich działanie zmierza do unikania opodatkowania.

Zgodnie bowiem z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej, przepisów art. 14k-14n tej ustawy (przewidujących moc ochronną interpretacji indywidualnych) nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej m.in. z zastosowaniem art. 119a, czyli klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania.

Ponadto podkreślam, że w uzasadnieniu do rządowego projektu ustawy nowelizującej Ordynację podatkową (druk sejmowy nr 367) wskazano, że nie ma uzasadnienia, aby podmiot, który unika opodatkowania, korzystał z ochrony wynikającej z uzyskanej interpretacji indywidualnej oraz mógł powoływać się na nieograniczone bezpieczeństwo prawne.

Zatem – w przypadku, gdyby spełnione zostały warunki do zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania – sytuacja podatnika, który otrzymał interpretację indywidualną, nie różni się od sytuacji podatnika, który takowej

nie uzyskał, na skutek stwierdzenia przez Dyrektora KIS – po opinii Szefa KAS – przesłanki „uzasadnionego przypuszczenia” unikania opodatkowania.

W opiniach wydanych przez Szefa KAS, dotyczących opisanej w interpelacji tematyki, wskazuje się na istnienie „uzasadnionego przypuszczenia” i w tym obszarze rozbieżności nie występują. Opinie te wydawane są jednak wyłącznie w trybie wnioskowym – w sytuacji, gdy „uzasadnione przypuszczenie” stwierdza Dyrektor KIS, wniosek swój motywuje i przekazuje do zaopiniowania przez Szefa KAS. Jeżeli więc – za treścią interpelacji – występują przypadki, w których Dyrektor KIS rozpatruje wniosek merytorycznie, należy założyć, że nie identyfikuje w konkretnym przypadku „uzasadnionego przypuszczenia” unikania opodatkowania.

Z informacji pozyskanych od Dyrektora KIS wynika, że w ramach stosowania art. 30 ust. 1 pkt 16 ustawy PIT wydane zostały 43 interpretacje indywidualne, z których 5 zostało zaskarżonych do wojewódzkich sądów administracyjnych, w których:

- zapadł wyrok WSA z 3 listopada 2017 r. sygn. akt I SA/Wr 827/17 (prawomocny, uchylenie interpretacji), oraz wyrok NSA z 20 sierpnia 2020 r. sygn. akt II FSK 1279/18 (oddalenie skargi kasacyjnej organu),
- zapadło postanowienie WSA z 10 października 2024 r. sygn. akt I SA/Kr 689/24 (prawomocne, odrzucenie skargi) oraz postanowienie NSA z 19 lutego 2025 r. sygn. akt II FZ 2/25 (oddalenie zażalenia strony),
- zapadł wyrok WSA z 24 października 2024 r. sygn. akt III SA/Wa 1830/24 (nieprawomocny, uchylenie interpretacji), skarga kasacyjna organu złożona 9 grudnia 2024 r.,
- zapadł wyrok WSA z 28 kwietnia 2017 r. sygn. akt III SA/Wa 3216/16 (prawomocny, oddalenie skargi, brak skargi kasacyjnej),
- wyznaczono termin rozprawy sprawy z sygn. akt III SA/Wa 1172/25 na 30 września 2025 r.

Dyrektor KIS poinformował również, że w zakresie stosowania art. 30 ust. 1 pkt 16 ustawy PIT wydanych zostało 9 postanowień o odmowie wydania interpretacji na podstawie opinii Szefa KAS z 2024 r. i 2025 r.

Dyrektor KIS poinformował ponadto, że rozpatrując wnioski o wydanie interpretacji indywidualnych w omawianym zakresie, na dzień wydania interpretacji temat nie budził wątpliwości organu co do ewentualnego wystąpienia klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania, w związku z czym wydawano interpretacje zgodnie z ugruntowaną linią interpretacyjną.

Natomiast Dyrektor KIS rozpatrując wnioski o wydanie interpretacji w zakresie art. 30 ust. 1 pkt 16 ustawy PIT, w przypadku powzięcia wątpliwości, czy elementy zdarzenia przedstawionego we wniosku budzą uzasadnione przypuszczenie, że mogą być czynnością określoną w art. 119a § 1 Ordynacji podatkowej lub elementem takiej czynności – występuje do Szefa KAS o stosowną opinię w sprawie.

Natomiast w przypadku wydanych interpretacji, które nie były poprzedzone wystąpieniem o opinię klauzulową Szefa KAS, w ocenie Dyrektora KIS w momencie wydania interpretacji nie istniało przypuszczenie, że elementy opisanego zdarzenia spełniają ustawowe kryteria unikania opodatkowania.

Pytanie nr 4

W zakresie odpowiedzi na pytanie nr 4 uprzejmie informuję, że nie były dokonywane analizy skali problemu polegającego na różnicach w interpretacji przepisów dotyczących odpraw i rekompensat.

Pytanie nr 5

W zakresie odpowiedzi na pytanie nr 5, mając na uwadze informacje zawarte w odpowiedzi na pytanie nr 1, 2 i 8, uprzejmie informuję, że nie planujemy podjęcia prac nad stworzeniem wytycznych lub objaśnień podatkowych mających na celu ujednolicenie stosowania art. 30 ust. 1 pkt 16 ustawy PIT.

Pytanie nr 6

W zakresie pytania nr 6 uprzejmie informuję, że Dyrektor KIS nie sygnalizował istnienia rozbieżności interpretacyjnych w wydawanych interpretacjach indywidualnych odnośnie tematu odpraw, odszkodowań i rekompensat wypłacanych osobom zarządzającymi spółkami.

Pytanie nr 7

Izby Administracji Skarbowej¹¹ poinformowały o 29 wnioskach o stwierdzenie nadpłaty¹², w ramach których wydano 2 decyzje odmawiające stwierdzenia nadpłaty oraz prowadzono jedno postępowanie odwoławcze.

Jednocześnie informuję, że w większości izb nie były prowadzone sprawy w przedmiocie stosowania art. 30 ust. 1 pkt 16 ustawy PIT. Izby Administracji Skarbowej nie zidentyfikowały także postępowań sądowych przed WSA i NSA w powyższym zakresie.

Z wyrazami szacunku,

Z upoważnienia Ministra Finansów i Gospodarki

Jarosław Neneman

Podsekretarz Stanu

w Ministerstwie Finansów

¹¹ Brak danych z Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.

¹² Warto zaznaczyć, że ze wskazanych spraw aż 26 przypada na organy podległe IAS w Warszawie.