



Minister Finansów

Warszawa, 3 lipca 2025 roku

Sprawa: Odpowiedź na wystąpienie z 5 czerwca 2025 r.
nr V.511.119.2021.EG
Znak sprawy: DOP2.055.1.2025
Kontakt: Kancelaria MF
tel.: +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Pan Marcin Wiącek
Rzecznik Praw Obywatelskich

Szanowny Panie Rzeczniku,

w odpowiedzi na wystąpienie z 5 czerwca 2025 r. nr V.511.119.2021.EG w sprawie prowadzonej w Biurze Rzecznika Praw Obywatelskich, dotyczącej wniosku Podatnika o umorzenie zaległości w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2020 r., która pomimo korzystnych orzeczeń sądów administracyjnych, pozostaje merytorycznie nierozstrzygnięta, proszę przyjąć następujące wyjaśnienia.

Przedmiotem wniosku o udzielenie ulgi podatkowej była zaległość w podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu otrzymania odsetek ustawowych za opóźnienie, należnych od nieterminowej wypłaty odszkodowania zasądanego na podstawie wyroku sądu cywilnego. Samo otrzymane odszkodowanie korzystało ze zwolnienia od podatku dochodowego.

W sprawie istotna jest okoliczność, że Ustawą Polski Ład¹ – w celu stworzenia sprawiedliwego systemu podatkowego – wprowadzony został do ustawy PIT² przepis art. 21 ust. 1 pkt 95b przewidujący zwolnienie od podatku dochodowego od osób fizycznych odsetek z tytułu nieterminowej wypłaty należności niepodlegających opodatkowaniu podatkiem dochodowym, wolnych od podatku

¹ Ustawa 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. z 2021 r. poz. 2105 ze zm.).

² Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2025 r. poz. 163 ze zm.).

dochodowego lub od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej³ zaniechano poboru podatku. Przedmiotowy przepis ma jednak zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych od 1 stycznia 2021 r.

Biorąc pod uwagę, że postępowanie w przedmiotowej sprawie toczyło się przed Naczelnikiem Urzędu Skarbowego (dalej: „NUS”) w [REDAKTOWANE] oraz Dyrektorem Izby Administracji Skarbowej (dalej: „Dyrektor IAS”) w Szczecinie, zwróciłem się do Dyrektora IAS w Szczecinie o przedstawienie stanowiska w przedmiotowej sprawie.

Z analizy wystąpienia Pana Rzecznika, odpowiedzi Dyrektora IAS w Szczecinie oraz wydanych orzeczeń sądów administracyjnych wynika, że organy podatkowe obu instancji odmówiły umorzenia przedmiotowej zaległości z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych za 2020 r. W wyniku zaskarżenia decyzji Wojewódzki Sąd Administracyjny (dalej: „WSA”) w Szczecinie oddalił skargę⁴, niemniej jednak w związku ze skargą kasacyjną wniesioną od ww. wyroku WSA, Naczelny Sąd Administracyjny (dalej: „NSA”) wyrokiem z 16 maja 2024 r.⁵ uchylił w całości zaskarżoną decyzję NUS w [REDAKTOWANE] w sprawie odmowy umorzenia zaległości podatkowej.

W uzasadnieniu wyroku NSA wskazał, że sposób skorzystania z uznania administracyjnego przez organ budzi wątpliwości w kontekście realizacji zasady wyjaśniania oraz legalizmu, stanowiącej realizację wynikającą z normy zawartej w art. 2 Konstytucji⁶ zasady państwa prawnego. Zdaniem NSA podjęte w granicach uznania rozstrzygnięcie budzi zastrzeżenia ze względu na ich obiektywną niesprawiedliwość. W uzasadnieniu wyroku podniesiono ponadto, że wydając decyzję w ramach uznania administracyjnego organ powinien nie tylko przestrzegać obowiązujących przepisów prawa, lecz także działać w sposób rozsądny i sprawiedliwy, urzeczywistniając zasadę proporcjonalności i równości prawa.

NUS w [REDAKTOWANE] rozpatrując ponownie wnioski o umorzenie zaległości podatkowej, decyzją z 28 października 2024 r. umorzył jednak postępowanie w sprawie jako bezprzedmiotowe, powołując się na całkowite wygaśnięcie 2 kwietnia 2024 r. zaległości podatkowej będącej przedmiotem postępowania, wskutek zapłaty i zaliczenia nadpłaty na etapie rozpatrywania wniosku o umorzenie. Po rozpatrzeniu odwołania od powyższej decyzji Dyrektor IAS w Szczecinie utrzymał w mocy decyzję organu I instancji.

W konsekwencji nie wydano orzeczenia co do istoty sprawy, a więc nie uwzględniano oceny prawnej wyrażonej w przywołanym wyżej wyroku NSA z 16 maja 2024 r.

³ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111, z późn. zm.).

⁴ Wyrok WSA w Szczecinie z 23 lutego 2022 r. sygn. akt I SA/Sz 935/21.

⁵ Wyrok NSA z 16 maja 2024 r. sygn. akt III FSK 563/22.

⁶ Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. nr 78, poz. 483).

W wyniku rozpatrzenia wniesionej skargi na wymienioną wyżej decyzję Dyrektora IAS w Szczecinie, WSA w Szczecinie wyrokiem z 21 maja 2025 r.⁷ uchylił decyzje obu instancji wskazując, że zapłacenie podatku w czasie toczącego się postępowania, tj. po wniesieniu wniosku o umorzenie zaległości podatkowej, nie powoduje bezprzedmiotowości postępowania w sprawie umorzenia zaległości podatkowej.

Dokonując oceny postępowania organów podatkowych z wnioskiem o umorzenie zaległości wskazuję, że ocena ta została wyrażona uprzednio w wyroku NSA z 16 maja 2024 r., a następnie w wyroku WSA w Szczecinie z 21 maja 2025 r. Przeprowadzona przez sąd kontrola legalności zaskarżonej decyzji Dyrektora IAS w Szczecinie wykazała, że decyzja organu II instancji narusza prawo w stopniu uzasadniającym jej uchylenie. Rozstrzygnięcia organów obu instancji dotyczące przedmiotowej sprawy zostały wyeliminowane z obrotu prawnego.

Wobec powyższego, uprzejmie informuję, że zgodnie z art. 153 ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi⁸ ocena prawna i wskazania co do dalszego postępowania wyrażone w orzeczeniu sądu wiążą w sprawie organy, których działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania było przedmiotem zaskarżenia, a także sądy, chyba, że przepisy prawa uległy zmianie. Przez ocenę prawną należy rozumieć wyjaśnienie istotnej treści przepisów prawnych i sposobu ich stosowania w konkretnej sprawie administracyjnej. Wskazania co do dalszego postępowania stanowią konsekwencję oceny prawnej przebiegu postępowania przed organami administracyjnymi. Obowiązek podporządkowania się ocenie prawnej wyrażonej w wyroku sądu administracyjnego ciąży na organie i na sędzie, może być wyłączony tylko w wypadku istotnej zmiany stanu prawnego lub faktycznego.

W niniejszym przypadku ocena prawna wyrażona w kontekście wniosku o umorzenie zaległości w podatku dochodowym od osób fizycznych dotyczy stanu faktycznego, wykładni przepisów prawa materialnego oraz prawidłowości korzystania z uznania administracyjnego. WSA w Szczecinie w wyroku z 21 maja 2025 r. stanął na stanowisku, że skoro wniosek podatnika o umorzenie zaległości podatkowej został złożony przed zapłatą zaległości podatkowej, to organ podatkowy winien go rozpoznać i ocenić, czy zachodzą przesłanki z art. 67a w związku z art. 67d Ordynacji podatkowej i wydać stosowną decyzję przy uwzględnieniu uwag zawartych w powołanym wyżej wyroku NSA.

W związku z powyższym uprzejmie informuję, że z uwagi na brak jednolitej ukształtowanej linii orzeczniczej w zakresie tego zagadnienia, Dyrektor IAS w Szczecinie odstąpi od złożenia skargi kasacyjnej. Z chwilą uprawomocnienia się wyroku WSA, NUS w [REDAKTOWANE] będzie zobowiązany do merytorycznego rozpatrzenia wniosku, mając na uwadze wskazane w wyroku NSA zasady proporcjonalności i równości wobec prawa.

⁷ Wyrok WSA w Szczecinie z 21 maja 2025 r. sygn. akt I SA/Sz 141/25.

⁸ Ustawa z 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U z 2024 r. poz. 935).

Przedstawiając powyższe, wyrażam nadzieję, że zaprezentowane wyjaśnienia zostaną uznane przez Pana Rzecznika za wyczerpujące.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów

Marcin Łoboda

Sekretarz Stanu Szef Krajowej Administracji Skarbowej