Minister Spraw
Wewnętrznych i Administracji

BMP.0724.1.9.2024

Pani
Magdalena Biejat
Wicemarszałek Senatu RP

Szanowna Pani Marszałek,

w odpowiedzi na pismo[1] przekazujące oświadczenie[2] Senatora RP Pana Waldego Dzikowskiego w sprawie ustawy represyjnej, uprzejmie przedstawiam co następuje.

Zakład Emerytalno-Rentowy Ministerstwa Spraw Wewnętrznych i Administracji (ZER MSWiA) realizuje prawomocne wyroki sądowe, zmieniające decyzje organu emerytalnego wydane na podstawie ustawy z dnia 16 grudnia 2016 r. *o zmianie ustawy o zaopatrzeniu emerytalnym funkcjonariuszy Policji, Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Agencji Wywiadu, Służby Kontrwywiadu Wojskowego, Służby Wywiadu Wojskowego, Centralnego Biura Antykorupcyjnego, Straży Granicznej, Biura Ochrony Rządu, Państwowej Straży Pożarnej, i Służby Więziennej oraz ich rodzin*[3]. Ponowne ustalenie wysokości świadczenia następuje od daty określonej w wyroku sądu.

Zgodnie z art. 34 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. *o podatku dochodowym od osób fizycznych*[4] od należnego świadczeniobiorcy wyrównania organ emerytalny, jako płatnik, jest zobowiązany pobierać zaliczki na podatek dochodowy od wypłacanych emerytur i rent.

Ponadto, stosownie do art. 79 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. *o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych*[5] z przysługującego wyrównania świadczenia jest pobierana również składka na ubezpieczenie zdrowotne.

Dyrektor ZER MSWiA przekazał, że w związku z wydanymi decyzjami ponownie ustalającymi wysokość świadczeń emerytalno-rentowych na podstawie przepisów ustawy zmieniającej, zostało złożonych łącznie ponad 26 tys. odwołań.

Z danych posiadanych przez ZER MSWiA wynika, że od daty pierwszego wyroku sądu w przegranej przez organ sprawie do 31 grudnia 2021 r. zostało zrealizowanych łącznie 661 prawomocnych wyroków sądu i z tego tytułu wypłacono wyrównania świadczeń w kwocie 74 060 386,41 zł. Natomiast w 2022 r. ZER MSWiA zrealizował 3 920 prawomocnych wyroków sądu i wypłacił wyrównania świadczeń na łączną kwotę 575 636 089,61 zł, a w 2023 r. zrealizowano 4 163 prawomocne wyroki sądu i wypłacono wyrównania świadczeń na łączną kwotę 720 116 981,87 zł.

[1] Z 25 października 2024 r., sygn.: BPS/043-20-491/24.
[2] Złożone 22 października 2024 r.
[3] Dz. U. poz. 2270, dalej: „ustawa zmieniająca".
[4] Dz. U. z 2024 r. poz. 226, z późn. zm. – dalej „ustawa PIT".
[5] Dz. U. z 2024 poz. 146, z późn. zm.

ul. Stefana Batorego 5
02-591 Warszawa, Polska

Ponadto, w okresie od 1 stycznia 2024 r. do 31 października 2024 r. ZER MSWiA zrealizował 474 ostateczne decyzje Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji, wydane w trybie art. 8a ustawy z dnia 18 lutego 1994 r. *o zaopatrzeniu emerytalnym funkcjonariuszy Policji, Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Agencji Wywiadu, Służby Kontrwywiadu Wojskowego, Służby Wywiadu Wojskowego, Centralnego Biura Antykorupcyjnego, Straży Granicznej, Straży Marszałkowskiej, Służby Ochrony Państwa, Państwowej Straży Pożarnej, Służby Celno-Skarbowej i Służby Więziennej oraz ich rodzin*[6], na łączną kwotę 98 213 303,08 zł oraz 4 197 prawomocnych wyroków sądu i z tego tytułu wypłacił wyrównania świadczeń na łączną kwotę 815 263 895,22 zł.

Jednocześnie pragnę poinformować, że w ustawie budżetowej na rok 2025[7], na wypłatę przez ZER MSWiA świadczeń z zaopatrzenia emerytalno-rentowego, w tym na realizację prawomocnych orzeczeń sądów, ujęto środki w wysokości 20 219 079 000 zł, które są wyższe w stosunku do 2024 r. o kwotę 2 193 901 000 zł.

Zakład Emerytalno-Rentowy MSWiA wdrożył procedurę z 5 marca 2024 r., która określa zasady rozpatrywania spraw dotyczących wnoszenia lub niewnoszenia przez organ emerytalny apelacji i skarg kasacyjnych od wyroków wydanych na podstawie ustawy.

Ponadto, 12 marca 2024 r. Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji (SWiA) zarządzeniem ustanowił Pełnomocnika do Spraw Postępowań Administracyjnych, do którego zadań należy załatwianie, w imieniu Ministra SWiA, spraw o których mowa w art. 8a ust. 1 ustawy, w szczególności wydawanie decyzji administracyjnych, postanowień i zaświadczeń.

Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji zwrócił się z prośbą o przedstawienie stanowiska w zakresie podniesionych w wystąpieniu Pana Senatora zagadnień do Ministra Finansów, który w piśmie z 10 grudnia 2024 r.[8] wyjaśnił, że przychodami w rozumieniu ustawy PIT[9] są, co do zasady, otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń. Przychód w rozumieniu ustawy PIT musi mieć charakter definitywny i stanowić przysporzenie majątkowe. W przypadku pieniędzy przychód powstaje w momencie ich otrzymania lub postawienia do dyspozycji podatnika. Emerytura jest jednym ze źródeł przychodu, o którym mowa w ustawie PIT, podlegającym opodatkowaniu na ogólnych zasadach, skalą podatkową.

Stosownie do stanowiska Ministra Finansów, otrzymanie przez podatnika lub postawienie do jego dyspozycji emerytury, jest równoznaczne z uzyskaniem przychodu w rozumieniu ustawy PIT. W przypadku tego źródła przychodu obowiązuje bowiem tzw. zasada kasowa. Przy czym emeryturą jest zarówno świadczenie „bieżące”,

[6] Dz. U. z 2024 r. poz. 1121, z późn. zm.
[7] Uchwalonej podczas 24. posiedzenia Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej 6 grudnia 2024 r.
[8] sygn. DD3.054.40.2024
[9] Art. 11 ust. 1 ustawy PIT.

ul. Stefana Batorego 5
02-591 Warszawa, Polska

jak i świadczenie zaległe, otrzymane na podstawie wyroku sądowego. Natomiast ewentualne odsetki od nieterminowo wypłaconej emerytury są kwalifikowane do przychodów z innych źródeł[10] i są wolne od podatku[11]. Emerytura, niezależnie od tego, czy jest to świadczenie wypłacane „na bieżąco", czy wypłacane za poprzednie lata na podstawie wyroku sądu, nie zmienia swojego charakteru. Poprzez fakt zasądzenia świadczenia emerytalnego jako należnego za ubiegłe lata, nie staje się ono przez to odszkodowaniem i pozostaje nadal emeryturą.

Odnosząc się do kwestii dotyczącej opodatkowania emerytury Minister Finansów wskazał, że podatek PIT jest podatkiem rocznym, a jego rozliczenie następuje w zeznaniu podatkowym składanym do 30 kwietnia roku następnego po roku uzyskania przychodu. Zakładając, że zaległa emerytura została wypłacona w 2024 r., to łącznie ze świadczeniem wypłacanym „na bieżąco" jest przychodem uzyskanym w 2024 r. i podlega uwzględnieniu w rozliczeniu rocznym. Podatek należny za rok oblicza się od sumy rocznego dochodu z emerytury przy zastosowaniu skali podatkowej obowiązującej w roku uzyskania przychodu. Przy obliczaniu podatku można skorzystać z przysługujących podatnikowi ulg i odliczeń oraz zastosować preferencyjny sposób opodatkowania małżonków, jeśli są spełnione ustawowe warunki określone dla tej preferencji.

Przedstawiony sposób opodatkowania dotyczy otrzymanej lub postawionej do dyspozycji podatnika emerytury w danym roku podatkowym, zarówno otrzymywanej na bieżąco, jak i wypłaconej w skumulowanej wysokości za poprzednie lata, w tym na skutek wyroku sądu. Powyższe wynika z obowiązującej zasady kasowej uzyskania przychodu, która polega na uznaniu, że przychód powstaje w momencie jego otrzymania lub postawienia do dyspozycji podatnika (wpłata na konto). Zasada kasowa ma zatem bezpośredni związek z faktycznym przysporzeniem majątkowym po stronie podatnika. Dopiero otrzymanie świadczenia oznacza powstanie przychodu podatkowego i w konsekwencji powoduje obowiązek zapłaty podatku. Z tego też powodu, rozliczając otrzymane zaległe świadczenie, opodatkowujemy je w roku jego faktycznego otrzymania, a nie cofamy się do lat, za które świadczenie było należne, gdyż byłoby to niezgodne z obowiązującą zasadą podatku PIT. Żądanie zapłaty podatku w sytuacji braku faktycznego przychodu podatkowego, na przykład niewypłacenia wynagrodzenia przez nieuczciwego pracodawcę byłoby niesprawiedliwym i nieuzasadnionym rozwiązaniem.

Wskazana powyżej zasada obowiązuje od początku wprowadzenia ustawy PIT, tj. od 1992 r., i jak wskazał Minister Finansów, nie są planowane zmiany w omawianym zakresie.

Należy jednak zauważyć, że obecna skala podatkowa jest bardziej korzystna niż obowiązująca przed 2022 r., a parametry tej skali: kwota wolna od podatku w wysokości 30 tys. zł, próg dochodu w kwocie 120 tys. zł, po przekroczeniu

[10] Art. 10 ust. 1 pkt 9 ustawy PIT.
[11] Art. 21 ust. 1 pkt 95 ustawy PIT.

ul. Stefana Batorego 5
02-591 Warszawa, Polska

którego podatek pobiera się według 32% stawki oraz 12% stawka podatku w pierwszym przedziale dochodowym wpływają na obniżenie obciążenia podatkiem PIT także u podatników, których dochód mieści się również w drugim przedziale dochodowym.

W kwestii instytucji zaniechania poboru podatku Minister Finansów wyjaśnił, że na mocy art. 22 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – *Ordynacja podatkowa*[12] minister właściwy do spraw finansów publicznych może, w drodze rozporządzenia, w przypadkach uzasadnionych interesem publicznym lub ważnym interesem podatników zaniechać w całości lub w części poboru podatków, określając rodzaj podatku, okres, w którym następuje zaniechanie, i grupy podatników, których dotyczy zaniechanie. Rozporządzenie wydawane na podstawie ww. upoważnienia ustawowego powinno być adresowane do potencjalnie nieograniczonego kręgu podmiotów, spełniających określone uwarunkowania zaniechania poboru podatku. Przedmiotowe rozporządzenie musi określać kryteria, uprawniające każdy podmiot, który znajdzie się w analogicznej sytuacji (tj. w określonym w rozporządzeniu stanie faktycznym i prawnym), do skorzystania z zaniechania poboru.

Jak już wskazano, podatek dochodowy od osób fizycznych jest podatkiem rocznym. Jego rozliczenie następuje, co do zasady, do końca kwietnia roku następującego po roku podatkowym. Stąd też zaniechanie poboru podatku może dotyczyć jedynie podatku (który nie został ostatecznie rozliczony), a nie zaległości podatkowej. W związku z powyższym realizacja postulatu dotyczącego wydania rozporządzenia w sprawie zaniechania poboru podatku dochodowego od osób fizycznych mogłaby dotyczyć jedynie zobowiązań podatkowych, które nie stały się wymagalnymi.

Jednocześnie rozporządzenie w sprawie zaniechania poboru podatku ma charakter wyjątkowy i incydentalny. Minister do spraw finansów publicznych wykorzystuje ww. instytucję w szczególnie uzasadnionych przypadkach. Ustosunkowując się do postulatu zawartego w niniejszym oświadczeniu, Minister Finansów zwrócił uwagę na analogiczną sytuację, w której podatnicy otrzymali skumulowaną emeryturę. W dniu 22 listopada 2012 r. został ogłoszony wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 13 listopada 2012 r. sygn. K2/12[13] uznający za niezgodny z Konstytucją art. 28 ustawy z dnia 16 grudnia 2010 r. *o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw*[14] w związku z art. 103a ustawy z dnia 17 grudnia 1998 r. *o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych*[15], w zakresie, w jakim znajduje zastosowanie do osób, które nabyły prawo do emerytury przed 1 stycznia 2011 r., bez konieczności rozwiązania stosunku pracy. Uznając za właściwe podjęcie inicjatywy legislacyjnej niwelującej negatywne skutki działania niekonstytucyjnej regulacji, Minister Pracy i Polityki Społecznej przygotował projekt ustawy o ustaleniu i wypłacie emerytur, do których prawo uległo zawieszeniu w okresie od 1 października

[12] Dz. U. z 2023 r. poz. 2383, z późn. zm.
[13] Dz. U. poz. 1285.
[14] Dz. U. poz. 1726, z późn. zm.
[15] Dz. U. z 2024 r. poz. 1631, z późn. zm.

ul. Stefana Batorego 5
02-591 Warszawa, Polska

2011 r. do 21 listopada 2012 r. Projekt określał warunki wypłaty emerytury, do której prawo zostało zawieszone na podstawie niekonstytucyjnej normy w ww. okresie. Projekt przewidywał, że wypłata zawieszonej emerytury będzie przysługiwać emerytowi, który nabył do niej prawo przed 1 stycznia 2011 r. i któremu prawo to zostało zawieszone w związku z kontynuowaniem po 30 września 2011 r. zatrudnienia bez uprzedniego rozwiązania stosunku pracy z pracodawcą, na rzecz którego wykonywał ją bezpośrednio przed dniem nabycia prawa do emerytury.

W toku prac parlamentarnych nad rządowym projektem ustawy była dyskutowana m.in. kwestia stosowania przepisów ustawy PIT wobec jednorazowych wypłat z tytułu zawieszonej emerytury za okres od 1 października 2011 r. do 21 listopada 2012 r. Podczas prac wyjaśniano, że zgodnie art. 10 ust. 1 pkt 1 ustawy PIT, źródłem przychodów w podatku dochodowym od osób fizycznych są emerytury i renty, za które uważa się łączną kwotę świadczeń emerytalnych i rentowych, w tym kwoty emerytur kapitałowych wypłacanych na podstawie ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. *o emeryturach kapitałowych*[16], wraz ze wzrostami i dodatkami, z wyłączeniem dodatków rodzinnych i pielęgnacyjnych oraz dodatków dla sierot zupełnych do rent rodzinnych. Również w tym przypadku wyjaśniono, że przychód z tytułu emerytury powstaje z chwilą jego otrzymania lub postawienia do dyspozycji podatnika w roku podatkowym (art. 11 ust. 1 ustawy PIT). Powyższe dotyczy również zaległych świadczeń, niezależnie od tego, czy wypłata dokonana została na podstawie ustawy, orzeczenia sądu, czy zawartej ugody/umowy.

W wyniku przeprowadzonej dyskusji, ustawodawca nie zdecydował się na wprowadzanie szczególnego rozwiązania dla emerytów, którzy otrzymali skumulowane świadczenie, skutkujące przekroczeniem progu dochodowego w skali podatkowej (próg dochodowy wynosił wówczas 85 528 zł) i 13 grudnia 2013 r. Sejm RP uchwalił ustawę *o ustaleniu i wypłacie emerytur, do których prawo uległo zawieszeniu w okresie od dnia 1 października 2011 r. do dnia 21 listopada 2012 r.*[17].

Z uwagi na fakt, że ustawodawca nie znalazł uzasadnienia dla wprowadzenia szczególnego rozwiązania w analogicznym i powszechnym przypadku, to w ocenie Ministra Finansów nie można uznać, że w omawianej sytuacji zaistniała przesłanka ważnego interesu publicznego, o której mowa w art. 22 § 1 ustawy – *Ordynacja podatkowa*, uzasadniająca wprowadzenie wyjątku od zasady powszechności opodatkowania.

Z poważaniem

z up. Wiesław Szczepański
Sekretarz Stanu
Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji
/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

Otrzymuje: Departament Spraw Parlamentarnych w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów.

[16] Dz. U. z 2018 r. poz. 926.
[17] Dz. U. z 2024 r. poz. 169.

ul. Stefana Batorego 5
02-591 Warszawa, Polska