Minister
Finansów i Gospodarki

Warszawa, 22 października 2025 roku

Sprawa: Oświadczenie senatorskie dot. rekompensat dla przedsiębiorstw
Kontakt: Kancelaria MF
tel.: +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Pani Małgorzata Kidawa-Błońska
Marszałek Senatu
Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowna Pani Marszałek,

w odpowiedzi na oświadczenie złożonego przez Pana Senatora Tomasza Grodzkiego na 41. posiedzeniu Senatu w dniu 17 września 2025 r. przedstawiam następujące stanowisko Ministerstwa Finansów i Gospodarki.

Na wstępie uprzejmie informuję, że Ministerstwo Finansów wielokrotnie zajmowało stanowisko w kwestii skutków podatkowych różnych środków pomocowych wypłacanych na podstawie szczególnych aktów prawnych, jak ustawa z dnia 29 września 2022 r. o zasadach realizacji programów wsparcia przedsiębiorców w związku z sytuacją na rynku energii w latach 2022–2024 (Dz.U. 2022 poz. 2088), uchwała nr 1/2023 Rady Ministrów z dnia 3 stycznia 2023 r. w sprawie przyjęcia programu rządowego pod nazwą „Pomoc dla sektorów energochłonnych związana z nagłymi wzrostami cen gazu ziemnego i energii elektrycznej w 2022 r." (RM-06111-269-22), czy np. ustawa z 15 września 2022 r. o szczególnych rozwiązaniach w zakresie niektórych źródeł ciepła w związku z sytuacją na rynku paliw (Dz. U. z 2022 r. poz. 1967 z późn. zm.).

Przechodząc do oceny zagadnienia, które w oświadczeniu poruszył Pan Senator, na gruncie obecnego stanu prawnego należy zauważyć, że ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2025 r. poz. 278, z późn. zm., dalej: „**ustawa o CIT**") nie zawiera definicji przychodu podatkowego. Ustawodawca ograniczył się w tym zakresie do wymienienia w art. 12 ust. 1 przykładowych rodzajów przysporzeń, zaliczanych do tej kategorii. Zgodnie z art. 12 ust. 1 pkt 1 ustawy o CIT, przychodami, z zastrzeżeniem ust. 3 i 4 oraz art. 14, są w szczególności otrzymane pieniądze, wartości pieniężne, w tym również różnice kursowe.

tel.: +48 22 694 55 55
fax: +48 22 694 36 84
gov.pl/finanse
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa

Stosownie z kolei do art. 12 ust. 3 ustawy o CIT za przychody związane z działalnością gospodarczą i z działami specjalnymi produkcji rolnej, osiągnięte w roku podatkowym, uważa się także należne przychody, choćby nie zostały jeszcze faktycznie otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont.

Na podstawie art. 12 ust. 1 omawianej ustawy można przyjąć, że – co do zasady – przychód stanowi każda wartość wchodzącą do majątku podatnika, powiększającą jego aktywa. Przy czym sformułowanie „otrzymane" oznacza, że pieniądze, wartości pieniężne i inne świadczenia muszą wpłynąć na rachunek bankowy podatnika, bądź podatnik otrzymał je faktycznie w innej formie (np. zapłata gotówką). Stosownie do tej regulacji przychód powstaje zatem w momencie jego faktycznego uzyskania przez podatnika.

Jak zatem wynika z treści art. 12 ust. 1 oraz odpowiednio art. 12 ust. 3 ustawy o CIT celem ustawodawcy było ujęcie szerokiego katalogu rodzajów przychodów podatkowych związanych z działalnością gospodarczą, z tym zastrzeżeniem, że w brzmieniu obecnie obowiązujących przepisów katalog ten ma charakter otwarty. Posiłkując się literalną wykładnią ww. regulacji należy przyjąć, iż do przychodów podatkowych zalicza się takie przychody, które w danym momencie mają charakter trwały, definitywny i bezzwrotny.

Kolejno, należy zaznaczyć, że, w ściśle określonych przypadkach ustawodawca przewidział wyjątki od opisanej wyżej zasady. Katalog przysporzeń, których ustawodawca wyłączył z kategorii przychodów podatkowych ma charakter zamknięty i został określony art. 12 ust. 4 ustawy o CIT. Skoro zatem przepis ten w sposób kategoryczny i wyczerpujący określa, jakie kategorie przysporzeń nie stanowią przychodu w rozumieniu ustawy, to zasadniczo *a contrario* należy przyjąć, że wszelkie inne źródła przychodu, nie objęte tym przepisem, będą generowały dochód podlegający opodatkowaniu. W konsekwencji, jako że w katalogu wyłączeń zawartym w art. 12 ust. 4 ustawy o CIT, ani w aktach prawnych sankcjonujących określoną pomoc publiczną, ustawodawca nie przewidział zwolnienia danej kategorii środków, otrzymywanych np. przedsiębiorstwa z sektora energochłonnego, należy przyjąć, że kwota rekompensaty czy wyrównania przysługujących podatnikom na podstawie ww. aktów prawnych stanowi przychód podatkowy w dacie otrzymania, na podstawie art. 12 ust. 1 pkt 1 ustawy o CIT.

Mając na uwadze powyższe, w opinii Ministerstwa Finansów, niezależnie od podstawy prawnej dla wypłacanych środków, przyznawana przedsiębiorcom pomocy publiczna (w postaci rekompensaty czy wyrównania) będzie co do zasady stanowić dla beneficjenta rządowej pomocy przychód podatkowy zgodnie z art. 12 ust. 1 ustawy o CIT niepodlegający zwolnieniu, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 47 tej ustawy.

Należy przede wszystkim podkreślić, że samo użycie przez ustawodawcę pojęcia „pomocy publicznej" czy „rekompensaty" w stosownych aktach prawnych wskazuje, że otrzymane przez podatnika (na jego wniosek) środki stanowią zrównoważenie lub wyrównanie braku, niedoboru lub ujemnego charakteru czegoś, co wyłącza objęcie

tego typu przysporzeń definicją dotacji. Jeżeli bowiem ustawodawca celowo posługuje się sformułowaniem „rekompensata" czy „wyrównanie", nie odwołując się jednocześnie w sentencji przepisów ustaw czy stosownych uchwał, do pojęcia „dotacji" należy przyjąć, że czyni to w sposób racjonalny. Brak określenia omawianej formy wsparcia pojęciem „dotacja" czy jakiegokolwiek odwołania się do tej definicji, stanowi ważny argument przemawiający za wyłączeniem stosowania zwolnienia z art. 17 ust. 1 pkt 47 ustawy o CIT w omawianym przypadku.

Warto zwrócić uwagę również na odmienną charakterystykę przedstawionych form wsparcia. Dotacje bowiem udzielane są na przyszłe finansowanie określonych zadań lub na finansowanie ogólnych kosztów działalności danego podmiotu. Zwolnienie z opodatkowania dotacji wprowadzono w przepisach podatkowych w celu uniknięcia uszczuplania przekazanych kwot dotacji o podatek dochodowy, do czego dochodziłoby w systemie zaliczkowym. Zwolnienie to ma jednak w gruncie rzeczy charakter czysto techniczny, gdyż jego skutek jest równoważony tym, że wydatki ponoszone ze środków dotacji nie stanowią kosztów uzyskania przychodów. Otrzymanie i wydatkowanie środków z dotacji generalnie nie ma więc wpływu na ustalenie podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym na żadnym etapie okresu, w którym ma to miejsce.

W opinii Ministerstwa Finansów inaczej jest w przypadku omawianej pomocy publicznej w postaci wypłacanych na gruncie różnych aktów prawnych rekompensat. Rekompensaty służą przede wszystkim pokryciu kosztów już poniesionych przez podatnika i zaliczonych przez niego do kosztów uzyskania przychodów. Uwzględnienie ich w przychodach powoduje, że w rachunku podatkowym efekt sfinansowania określonej części kosztów podatnika jest neutralny, czyli finalnie jest taki sam, jak w przypadku sfinansowania dotacją.

Niezależnie od powyższego należy wskazać, iż przy ocenie tego typu zagadnień skupienie się w rozważaniach wyłącznie na stronie przychodowej nie tylko nie daje obrazu tego, czym kierował się ustawodawca wprowadzając omawiane przepisy w zakresie pomocy publicznej (w postaci rekompensat czy wyrównania), ale też nie dostarcza podatnikom niezbędnego zakresu informacji o tym, jakie skutki podatkowe wywołuje wybór określonego rozwiązania po stronie kosztowej.

Na zakończenie warto zwrócić uwagę na wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 lipca 2024 r. (sygn. II FSK 397/24), w którym NSA uznał, że zwolnienie z podatku dochodowego od osób prawnych dla dotacji powinno zostać ustalone przy odwołaniu się definicji „dotacji" określonej na gruncie ustawy o finansach publicznych. Tym samym NSA zastosował odmienne podejście w kontekście wypłacanych rekompensat, od dotychczas prezentowanej wykładni Wojewódzkich Sądów Administracyjnych uznając, że bezzwrotna pomoc publiczna, udzielona w związku z sytuacją na rynku energii w latach 2022-2024, nie jest dotacją, a tym samym stanowi przychód podatkowy beneficjenta. Prawidłowość poglądu w zakresie rozumienia pojęcia „dotacji" na gruncie ustawy o CIT została dodatkowo potwierdzona w kolejnym wyroku NSA z dnia 21 maja 2025 r. (sygn. II FSK 162/25). Ponadto w wyroku tym sąd uznał, że pomoc publiczna (rekompensata), otrzymana przez podatnika ze środków Funduszu Rekompensat Pośrednich

Kosztów Emisji, nie jest zwróconym wydatkiem, o którym mowa w art. 12 ust. 4 pkt 6a ustawy o CIT, lecz otrzymanym definitywnym przysporzeniem majątkowym, przyznanym na mocy umowy w ramach określonego programu rządowego, stanowiącym dla podatnika przychód zgodnie z art. 12 ust. 1 pkt 1 tej ustawy.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów i Gospodarki

Jarosław Neneman
Podsekretarz Stanu

w Ministerstwie Finansów