



Warszawa, 26-05-2026 r.

**BIURO
RZECZNIKA PRAW OBYWATELSKICH**

**Zespół Prawa Administracyjnego
i Gospodarczego**

V.511.484.2025.EG

**Pan Maciej Żukowski
Dyrektor Departamentu
Podatków Dochodowych
w Ministerstwie Finansów i Gospodarki
via ePUAP**

Szanowny Panie Dyrektorze,

ze skarg napływających do Biura Rzecznika Praw Obywatelskich wynika, że podatnicy nadal mają wątpliwości w sprawie możliwości skorzystania z preferencyjnego rozliczenia się jako rodzic samotnie wychowujący dziecko w przypadku opieki naprzemiennej. Obywatele wskazują, że w wielu przypadkach opieka naprzemienna jest sposobem na zminimalizowanie dzieciom trudnej sytuacji związanej z rozwodem rodziców. Pomimo zgodnej opieki nad wspólnymi dziećmi po rozwodzie, rodzice nie mogą jednak liczyć na odpowiednie uwzględnienie tej sytuacji w obowiązujących regulacjach podatkowych. Wskazują, że obecne ukształtowanie przepisów prowadzi do sporów między rodzicami o uzyskanie statusu osoby samotnie wychowującej dziecko w celu skorzystania z preferencyjnego rozliczenia. Często zdarza się też tak, że pomimo ustanowienia opieki naprzemiennej przez sąd i pobierania świadczenia wychowawczego przez oboje rodziców, w rzeczywistości tylko jeden rodzic faktycznie bierze udział w procesie wychowania dziecka. Zagadnienie to nadal wywołuje wiele pytań i niepewności wśród obywateli, będąc jednocześnie źródłem nieustających sporów między podatnikami a organami.

W praktyce problematyczna okazała się treść i wykładnia art. 6 ust. 4c w zw. z ust. 4f u.p.d.o.f.¹ wprowadzona do porządku prawnego z dniem 1 lipca 2022 r., ale mająca zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2022 r. Zgodnie z przywołanymi przepisami od dochodów jednego rodzica lub opiekuna prawnego, podlegającego obowiązkowi podatkowemu, będącego panną, kawalerem, wdową, wdowcem, rozwódką, rozwodnikiem, osobą, w stosunku do której orzeczono separację w rozumieniu odrębnych przepisów, lub osobą, której małżonek został pozbawiony praw rodzicielskich lub odbywa karę pozbawienia wolności, jeżeli ten rodzic lub opiekun w roku podatkowym samotnie wychowuje dzieci:

1) małoletnie,

2) pełnoletnie, które zgodnie z odrębnymi przepisami otrzymywały zasiłek (dodatek) pielęgnacyjny lub rentę socjalną,

3) pełnoletnie do ukończenia 25. roku życia, uczące się w szkołach, o których mowa w przepisach regulujących system oświatowy lub szkolnictwo wyższe, obowiązujących w Rzeczypospolitej Polskiej oraz w innym państwie

– podatek może być określony na preferencyjnych zasadach (art. 6 ust. 4d u.p.d.o.f.) na wniosek wyrażony w rocznym zeznaniu podatkowym.

Natomiast w myśl art. 6 ust. 4f u.p.d.o.f. sposób opodatkowania przewidziany dla osób samotnie wychowujących dziecko, o którym mowa w art. 6 ust. 4d u.p.d.o.f., nie ma zastosowania do osoby, która wychowuje wspólnie z drugim rodzicem albo opiekunem prawnym co najmniej jedno dziecko, w tym również gdy dziecko jest pod opieką naprzemienną, w związku z którą obydwojgu rodzicom zostało ustalone świadczenie wychowawcze zgodnie z art. 5 ust. 2a u.p.p.w.d.².

Problem polega na tym, że organy kwestionowały możliwość preferencyjnego rozliczenia się samotnego rodzica w przypadku opieki naprzemiennej. Po pierwsze wskazywały, że prawo do preferencji podatkowej przysługuje wyłącznie jednemu z rodziców czy opiekunów prawnych, który będąc osobą stanu wolnego faktycznie w roku podatkowym samotnie dziecko wychowuje, czyli sprawuje nad nim samodzielnie ciągłą opiekę, bez udziału drugiego rodzica w procesie wychowawczym.

¹ Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz. U. z 2026 r. poz. 592, dalej: „u.p.d.o.f.”).

² Ustawa z dnia 11 lutego 2016 r. o pomocy państwa w wychowywaniu dzieci (t.j. Dz. U. z 2026 r. poz. 508, dalej: „u.p.p.w.d.”).

Po drugie wyrażały pogląd, zgodnie z którym ustalenia zawarte pomiędzy rodzicami, na mocy których tylko jedno z nich pobiera świadczenie wychowawcze, pozostają bez wpływu na prawo do preferencji podatkowej w sytuacji, gdy małoletnie dziecko pozostaje pod opieką naprzemienną³.

Temat ten był już częściowo sygnalizowany w wystąpieniu generalnym Rzecznika Praw Obywatelskich z 2024 r. Wówczas resort finansów wyjaśnił, że w przypadku gdy *„rozwidzeni rodzice są zaangażowani w równym stopniu w proces wychowawczy dziecka, czyli sprawują faktycznie opiekę naprzemienną, wówczas rodzice wychowują dziecko wspólnie i tym samym żaden z rodziców nie ma prawa do opodatkowania swoich dochodów na preferencyjnych zasadach przewidzianych dla osób samotnie wychowujących dziecko”*⁴.

Tymczasem sądy administracyjne stoją na stanowisku, zgodnie z którym nie ma podstaw dla odstąpienia od utrwalonego w orzecznictwie sposobu rozumienia pojęcia *„samotnego wychowywania dzieci”*, pomimo zmian ustawowych w zakresie opodatkowania dochodów osób samotnie wychowujących dzieci wprowadzonych na mocy Polskiego Ładu. Tym samym podkreślają, że nowa redakcja analizowanej ulgi nie modyfikuje rozumienia pojęcia *„samotnego wychowywania dzieci”*, lecz wyklucza jedynie wspólne opodatkowanie w określonym ustawą przypadku⁵. W omawianej sprawie NSA zakwestionował stanowisko organów sprowadzające się do uznania, że skoro podatnik nie może być uznany za osobę samotnie wychowującą dziecko, to nie może rozliczyć swoich dochodów na preferencyjnych zasadach, nawet jeżeli zwróci przyznaną i wypłaconą mu kwotę świadczenia wychowawczego.

Sądy twierdzą, że art. 6 ust. 4f u.p.d.o.f. wyklucza preferencyjne opodatkowanie, ale wyłącznie w przypadku ustawowo określonym. Przepis nie pozwala na preferencyjne opodatkowanie samotnych rodziców, którzy wychowują co najmniej jedno dziecko wspólnie, rozumiane także jako „naprzemiennie” wykonywanie opieki nad dzieckiem, jeżeli w związku z tą opieką obydwojgu rodzicom zostało ustalone

³ Por. np. interpretację indywidualną Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 12 maja 2025 r. (nr 0115-KDIT2.4011.199.2025.1.MD).

⁴ Por. odpowiedź Ministra Finansów z dnia 2 maja 2024 r. (nr DD3.055.2.2024) udzielona na wystąpienie Rzecznika Praw Obywatelskich (nr V.511.646.2021).

⁵ Por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 21 stycznia 2025 r. (sygn. akt II FSK 633/24).

świadczenie wychowawcze zgodnie z art. 5 ust. 2a u.p.p.w.d⁶. W uzasadnieniu do przywołanego rozstrzygnięcia wskazano, że organ nietrafnie stwierdził, że przepis art. 6 ust. 4f u.p.d.o.f. będzie miał zastosowanie do obywatela, ponieważ ze stanu faktycznego wynikało, że świadczenie wychowawcze zgodnie z art. 5 ust. 2a u.p.p.w.d. zostało ustalone wyłącznie skarżącemu. W takim przypadku – zdaniem sądu – nie sposób uznać, że art. 6 ust. 4f u.p.d.o.f. może znaleźć zastosowanie, skoro odnosi się on do świadczenia wychowawczego ustalonego obydwójgu rodzicom.

Co istotne, w ostatnim czasie pojawiły się indywidualne interpretacje podatkowe wskazujące na pewne zmiany. Wynika z nich, że wychowywanie dziecka/dzieci w systemie opieki naprzemiennej nie stanowi samo w sobie przesłanki negatywnej, która pozbawia rodzica prawa do opodatkowania dochodów na zasadach przewidzianych dla osób samotnie wychowujących dzieci. Do zastosowania wyłączenia z art. 6 ust. 4f u.p.d.o.f. konieczne jest zatem spełnienie dwóch przesłanek. W konsekwencji rodzice sprawujący naprzemienną opiekę mogą być rodzicami samotnie wychowującymi dzieci. Jeżeli obywatel sprawuje opiekę nad dzieckiem w systemie opieki naprzemiennej, na podstawie zawartego porozumienia rodzicielskiego i nie pobiera świadczenia wychowawczego, które to świadczenie pobiera inny rodzic, to istnieje możliwość rozliczenia się jako rodzic samotnie wychowujący dziecko⁷. Przy czym, z preferencji może skorzystać tylko jeden rodzic (opiekun prawny).

Mając na uwadze powyższe, na podstawie na podstawie art. 13 ust. 1 pkt 2 ustawy o Rzeczniku Praw Obywatelskich⁸, zwracam się z uprzejmą prośbą do Pana Dyrektora o zajęcie stanowiska wobec przedstawionego problemu dotyczącego możliwości skorzystania z preferencyjnego rozliczenia się jako rodzic samotnie wychowujący dziecko w przypadku opieki naprzemiennej, zarówno pod kątem praktyki stosowania obecnie obowiązujących przepisów, jak i potrzeby ewentualnych korekt legislacyjnych, zwłaszcza dotyczących warunku wyłączającego skorzystanie z możliwości rozliczenia

⁶ Por np. prawomocny wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (dalej: „WSA”) we Wrocławiu z dnia 27 listopada 2025 r. (sygn. akt I SA/Wr 475/25).

⁷ Por. interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia: 12 lutego 2026 r. (nr 0114-KDIP3-2.4011.1088.2025.3.AC), 22 kwietnia 2026 r. (nr 0113-KDIPT2-2.4011.44.2026.2.ST), 19 maja 2026 r. (sygn. 0115-KDIT2.4011.199.2025.6.MD) wydana w związku z korzystnym dla obywatela orzeczeniem WSA we Wrocławiu z dnia 27 listopada 2025 r. (sygn. akt I SA/Wr 475/25).

⁸ Ustawa z dnia 15 lipca 1987 r. o Rzeczniku Praw Obywatelskich (Dz. U. z 2024 r. poz. 1264 ze zm., dalej: „ustawa o Rzeczniku Praw Obywatelskich”).

się jako rodzic samotnie wychowujący dziecko z powodu ustalenia świadczenia wychowawczego na rzecz obojga rodziców.

Z poważaniem

Piotr Mierzejewski

Dyrektor Zespołu

/-wydano i podpisano elektronicznie/