



# Minister Finansów

---

Warszawa, 17 kwietnia 2024 roku

---

Sprawa: Petycja – stwierdzenie i zwrot nadpłaty  
Znak sprawy: DSP5.056.1.2024  
Kontakt: Kancelaria MF  
tel.: +48 22 694 55 55  
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

---

Szanowny Panie,

w związku z petycją z dnia 4 lutego 2024 r. zawierającą następujące postulaty:

- 1) nakazania Urzędowi Skarbowym wpisywania „na przelewach zwracanych nadpłat podstawy prawnej tego zwrotu (art. 75 § 4 lub art. 76 § 1 o.p. w związku z art. 73 § 2 pkt 1 o.p.)”;
- 2) pouczenia Urzędów Skarbowych, „że złożony wniosek o stwierdzenie nadpłaty wraz z korektą zeznania stanowi jedną sprawę podatkową, wszczętą tymi dwoma dokumentami”;
- 3) wystąpienia z „inicjatywą ustawodawczą polegającą na wykreśleniu art. 75 § 4 o.p. i art. 75 § 4b o.p. oraz zmianie art. 75 § 5 o.p. polegającej na zakazaniu wszczynania postępowania karnego skarbowego w sprawach objętych wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty o którym mowa w art. 75 § 2 o.p.”,

Minister Finansów, dziękując za ich zgłoszenie, na podstawie art. 13 ust. 1 ustawy z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach (Dz. U. z 2018 r. poz. 870) przekazuje poniższe stanowisko.

Na wstępie należy zauważyć, że zgodnie z art. 75 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383, z późn. zm.):

**§ 1.** Jeżeli podatnik kwestionuje zasadność pobrania przez płatnika podatku albo wysokość pobranego podatku, może złożyć wniosek o stwierdzenie nadpłaty podatku.

**§ 2.** Uprawnienie do złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty przysługuje podatnikom, płatnikom i inkasentom oraz osobom, które były współnikami spółki cywilnej w momencie rozwiązania spółki w zakresie zobowiązań spółki. Płatnik lub inkasent jest uprawniony do złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty, jeżeli wpłacony podatek nie został pobrany od podatnika.

**§ 2a.** Uprawnienie do złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty przysługuje:

1) spółkom, które tworzyły podatkową grupę kapitałową w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, w momencie utraty przez tę grupę statusu podatnika, w zakresie zobowiązań tej grupy;  
2) przedstawicielowi grupy VAT w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, po utracie przez tę grupę statusu podatnika.

**§ 3.** Jeżeli z przepisów prawa podatkowego wynika obowiązek złożenia zeznania (deklaracji), to podatnik, płatnik lub inkasent równocześnie z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty jest obowiązany złożyć skorygowane zeznanie (deklarację).

**§ 3a.** Osoba, która była współnikiem spółki cywilnej w momencie rozwiązania spółki, jest obowiązana złożyć równocześnie z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty skorygowane zeznanie (deklarację) w zakresie zobowiązań spółki oraz umowę spółki aktualną na dzień rozwiązania spółki.

**§ 4.** Jeżeli prawidłowość skorygowanego zeznania (deklaracji) nie budzi wątpliwości, organ podatkowy zwraca nadpłatę bez wydawania decyzji stwierdzającej nadpłatę. W takim przypadku korekta wywołuje skutki prawne.

**§ 4a.** W decyzji stwierdzającej nadpłatę organ podatkowy określa wysokość zobowiązania podatkowego w prawidłowej wysokości w takim zakresie, w jakim powstanie nadpłaty jest związane ze zmianą wysokości zobowiązania podatkowego. W zakresie, w jakim wniosek jest niezasadny, organ odmawia stwierdzenia nadpłaty.

**§ 4b.** Przepis § 4a nie ogranicza możliwości wydania decyzji w trybie art. 21 § 3, o czym informuje się adresata w decyzji stwierdzającej nadpłatę.

**§ 5.** Jeżeli zwrotu nadpłaty w trybie, o którym mowa w § 4, dokonano nienależnie lub w wysokości wyższej od należnej, w zakresie nadpłaty będącej przedmiotem wniosku nie wszczyna się postępowania w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe.

**§ 5a.** Zwrotu nadpłaty osobom, które były współnikami spółki cywilnej w chwili rozwiązania spółki, dokonuje się w proporcjach wynikających z prawa do udziału w zysku określonego w umowie spółki. Jeżeli z dołączonej umowy nie wynikają te udziały w zysku, przyjmuje się, że prawa do udziału w zysku są równe.

**§ 6.** Przepisu § 2 nie stosuje się, jeżeli ustawy podatkowe przewidują inny tryb zwrotu podatku.

**§ 7.** Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, właściwość miejscową organów podatkowych w sprawach, o których mowa w § 1, uwzględniając w szczególności rodzaj podatku i przypadki poboru podatku przez płatnika.

Przepisy art. 75 ustawy – Ordynacja podatkowa zawierają unormowania dotyczące postępowania w sprawie stwierdzenia nadpłaty. Po przeprowadzeniu postępowania, w którym organ wyjaśnia wątpliwości dotyczące istnienia nadpłaty, może on podjąć jedną z trzech decyzji:

- stwierdzić nadpłatę w wysokości wskazanej przez podatnika we wniosku i wynikającą ze skorygowanej deklaracji,
- odmówić stwierdzenia nadpłaty,
- stwierdzić nadpłatę w wysokości innej, niż wskazał podatnik, oraz odmówić stwierdzenia nadpłaty w pozostałym zakresie wnioskowanym przez podatnika i określić wysokość zobowiązania.

W literaturze przedmiotu<sup>1</sup> wskazuje się, że wydanie decyzji stwierdzającej nadpłatę wraz z określeniem wysokości zobowiązania podatkowego w prawidłowej wysokości w takim zakresie, w jakim powstanie nadpłaty jest związane ze zmianą

---

<sup>1</sup> P. Borszowski (red.) *Prawo podatkowe z kuzusami i pytaniami*, wyd.3, Warszawa 2023.

wysokości zobowiązania podatkowego, nie oznacza, że organ podatkowy jest związany tak ustaloną wysokością zobowiązania podatkowego.

W sytuacji, w której w postępowaniu podatkowym organ podatkowy stwierdzi, że podatnik, mimo ciążyącego na nim obowiązku, nie zapłacił w całości lub w części podatku, nie złożył deklaracji, wysokość zobowiązania podatkowego jest inna niż wykazana w deklaracji albo powstałego zobowiązania nie wykazano, organ podatkowy wydaje decyzję, w której określa wysokość zobowiązania podatkowego. W takim przypadku, stosownie do treści art. 75 § 4b ustawy – Ordynacja podatkowa, o możliwości wydania takiej decyzji organ podatkowy informuje w decyzji stwierdzającej nadpłatę.

#### **Ad postulat nr 1)**

Stosownie do obowiązujących przepisów prawnych, nadpłata podatku może zostać zwrócona przelewem bankowym, przekazem pocztowym lub w formie gotówkowej. W ten sposób organ dokonuje zwrotu nadpłat lub podatków wynikających m.in. z zeznania podatkowego, deklaracji, korekty zeznania podatkowego lub deklaracji albo decyzji organu podatkowego.

Każdy z tych dokumentów dotyczy wskazanego przez podatnika lub organ podatkowy podatku oraz okresu podatkowego. Wydaje się zatem, że dla zidentyfikowania źródła zwracanej nadpłaty te dwie informacje, tj. podatek i okres, których dotyczy, wydają się być kluczowe dla podatnika będącego odbiorcą przelewu bankowego.

Wobec powyższego aktualnie w opisie przelewów bankowych, za pomocą których realizuje się zwroty nadpłat i podatków znajduje się informacja o rodzaju podatku oraz okresie, z tytułu którego i za który powstała nadpłata. W przypadku zwrotu podatku dochodowego od osób fizycznych, wynikającego z rozliczenia zeznania podatkowego za 2023 rok opis przelewu brzmi „Zwrot z podatku PIT za 12/2023”. Jest to czytelna, krótka i precyzyjna informacja, która dotychczas nie budzi wątpliwości podatników co do identyfikacji otrzymanych środków z urzędów skarbowego.

Dodatkowo warto zwrócić uwagę, że obecnie procesy rozliczeń realizowane w urzędach skarbowych, w tym realizacji zwrotów nadpłat, są wysoce zautomatyzowane. Dotyczy to również tworzenia przelewów bankowych i informacji zawartych w ich opisie. Należy też pamiętać, że opis przelewu bankowego jest polem tekstowym z ograniczoną ilością znaków, zatem tym bardziej ta pozycja powinna zawierać syntetyczne i jednoznaczne dane.

Wprowadzenie ewentualnych zmian, w tym w zakresie postulowanym w petycji wymaga szeregu prac i implementacji odmiennych od dotychczasowych rozwiązań w systemach informatycznych, co skutkowałoby koniecznością poniesienia związanych z tym kosztów oraz zaangażowania zasobów merytorycznych, analitycznych i deweloperskich. Aktualnie, z uwagi na określone priorytety i zaplanowany harmonogram działań, nie jest możliwe rozpoczęcie takich prac.

Podsumowując, ww. postulat nie zasługuje na uwzględnienie.

#### **Ad postulat nr 2)**

Uprzejmie informuję, że organy podatkowe mają wiedzę na temat stosowania przepisów art. 75 ustawy – Ordynacja podatkowa, a także w kwestii wzajemnych relacji między art. 75 § 1 i 3 oraz art. 81 tej ustawy.

Ponadto Ministerstwo Finansów nie otrzymało sygnałów od organów podatkowych na temat wątpliwości lub problemów w stosowaniu ww. przepisów prawa.

Podsumowując, ww. postulat nie zasługuje na uwzględnienie.

### Ad postulat nr 3)

1. Po przeprowadzeniu postępowania w sprawie stwierdzenia nadpłaty, organ podatkowy może nie mieć wątpliwości co do prawidłowości skorygowanego zeznania. W takim przypadku wystarczający jest zwrot nadpłaty dokonany w ramach tzw. czynności materialno-technicznych organu podatkowego (bez wydawania decyzji stwierdzającej nadpłatę). Jeżeli natomiast organ podatkowy ma wątpliwości co do prawidłowości złożonej korekty deklaracji, wydaje decyzję stwierdzającą lub odmawiającą stwierdzenia nadpłaty. Nie jest jednak wykluczona możliwość wszczęcia postępowania w przedmiocie określenia wysokości zobowiązania podatkowego, o czym organ podatkowy ma obowiązek poinformować podatnika w decyzji stwierdzającej nadpłatę. Przepisy art. 75 § 4-4b Ordynacji podatkowej realizują zamysł ustawodawcy, aby postępowanie w sprawie stwierdzenia nadpłaty co do zasady miało charakter szybkiego, ale ograniczonego przedmiotowo postępowania, funkcjonującego niezależnie od pełnego postępowania wymiarowego.

Uchylenie art. 75 § 4 Ordynacji podatkowej oznaczałoby konieczność wydania decyzji o stwierdzeniu nadpłaty w każdej sprawie, także w takich, w których nadpłatę można szybko zweryfikować i zwrócić. Takiego rozwiązania nie możemy zaakceptować, ponieważ prowadziłoby do wydłużenia części postępowań podatkowych w sprawie stwierdzenia nadpłaty i zwiększenia kosztów funkcjonowania administracji podatkowej. Konsekwencją wydłużenia postępowań podatkowych byłby dłuższy czas oczekiwania przez podatników na zwrot nadpłat związany z oczekiwaniem organów podatkowych na otrzymanie zwrotnych potwierdzeń otrzymania decyzji stwierdzających nadpłatę.

Uchylenie art. 75 § 4b Ordynacji podatkowej również jest bezzasadne, ponieważ organy podatkowe powinny mieć możliwość pełnej weryfikacji zobowiązania podatkowego niezależnie od weryfikacji dokonanej w związku z postępowaniem w sprawie stwierdzenia nadpłaty. Zakres postępowania w sprawie stwierdzenia nadpłaty jest ograniczony treścią wniosku podatnika i zakresem dokonanej korekty, a w ramach tego postępowania organ podatkowy analizuje wyłącznie stan faktyczny określony przez podatnika.

### 2. Obecna regulacja zawarta w art. 75 § 5 Ordynacji podatkowej w brzmieniu:

Jeżeli zwrotu nadpłaty w trybie, o którym mowa w § 4, dokonano nienależnie lub w wysokości wyższej od należnej, w zakresie nadpłaty będącej przedmiotem wniosku nie wszczyna się postępowania w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe

- realizuje ochronny charakter i stanowi ograniczenie ujemnych skutków takiego zwrotu nadpłaty dla uprawnionego.

Dotyczy to sytuacji zwrotu nadpłaty na podstawie skorygowanej deklaracji/zeznania bez wydawania decyzji. Stanowi o tym § 4 art. 75 Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym:

jeżeli prawidłowość skorygowanego zeznania (deklaracji) nie budzi wątpliwości, organ podatkowy zwraca nadpłatę bez wydawania decyzji stwierdzającej nadpłatę. W takim przypadku korekta wywołuje skutki prawne.

Zatem w tym przypadku, jeżeli dokonano zwrotu nadpłaty pobranej nienależnie lub w wysokości wyższej od należnej, w zakresie nadpłaty będącej przedmiotem wniosku nie wszczyna się postępowania w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe.

W ocenie Ministerstwa Finansów jest to odpowiedni zakres odstąpienia od wszczynania spraw z KKS.

3. Ustawa z dnia 10 września 1999 r. - Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2023 r. poz. 654, z późn. zm.; dalej również „kks”) penalizuje bezpodstawną zwrot podatku w art. 76, zgodnie, z którym:

kto przez podanie danych niezgodnych ze stanem rzeczywistym lub zatajenie rzeczywistego stanu rzeczy wprowadza w błąd właściwy organ narażając na nienależny zwrot podatkowej należności publicznoprawnej, w szczególności podatku naliczonego w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług, podatku akcyzowym, zwrot nadpłaty lub jej zaliczenie na poczet zaległości podatkowej lub bieżących albo przyszłych zobowiązań podatkowych, podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych albo karze pozbawienia wolności, albo obu tym karom łącznie.

W myśl § 3 jeżeli kwota narażona na nienależny zwrot podatku nie przekracza ustawowego progu czyn ten stanowi wykroczenie skarbowe.

Odpowiedzialności karnej za przestępstwo skarbowe lub odpowiedzialności za wykroczenie skarbowe podlega tylko taka osoba, której w czasie czynu można przypisać winę, nie zachodzą okoliczności wyłączające odpowiedzialność, przedmiotowy czyn jest zabroniony w czasie jego popełnienia.

W przypadku kiedy podatnik kwestionuje zasadność pobrania przez płatnika podatku albo wysokość pobranego podatku, może złożyć wniosek o stwierdzenie nadpłaty podatku. Jeżeli działając w ten sposób przedłoży dokumenty, poprzez które wprowadził w błąd właściwy organ i doprowadzi do zwrotu nienależnej nadpłaty, może ponieść odpowiedzialność karną skarbową z art. 76 kks. Taka odpowiedzialność może zaistnieć tylko wówczas, gdy nienależny zwrot nadpłaty nastąpi w wyniku zawinionego działania podatnika.

Finansowy organ postępowania przygotowawczego rozpatrując każdą sprawę indywidualnie bada stopień zawinienia, umyślność w działaniu lub zaniechaniu albo brak takiej umyślności.

W sytuacji zatem niezawinionego działania podatnika nie zachodzą przesłanki do pociągnięcia do odpowiedzialności karnej skarbowej o czyn z art. 76 kks, nawet jeśli zostanie wydana przez organ podatkowy decyzja, o której mowa w art. 75 § 4a ustawy - Ordynacja podatkowa.

Mając powyższe na uwadze nie znajduje uzasadnienia wprowadzenie postulowanych zmian w art. 75 ustawy - Ordynacja podatkowa poprzez wykreślenie § 4 i § 4b oraz zmianę art. 75 § 5 polegającą na wyłączeniu karalności na gruncie kodeksu karnego skarbowego w przypadku wskazanym w petycji.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów

**Beata Rogowska-Rajda**

Dyrektor

Departamentu Polityki Podatkowej