



RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER ROZWOJU I FINANSÓW

Warszawa, dnia 14 kwietnia 2017 r.



RPW/23918/2017 P
Data: 2017-04-19

AP10.0101.8.2017

BIURO RZECZNIKA PRAW OBYWATELSKICH	
WPL.	2017 -04- 19
ZAL. 4	NR

Pan
Adam Bodnar

Rzecznik Praw Obywatelskich

W odpowiedzi na pismo V.511.92.2017.EG z dnia 13 marca 2017 r. w sprawie dochodzenia przez Skarb Państwa należności publicznoprawnych na drodze cywilnej instytucji nienależnego świadczenia / bezpodstawnego wzbogacenia uprzejmie wyjaśniam, co następuje.

Do dnia 31 grudnia 2015 r. *ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa* (Dz. U. z 2017 r. poz. 201, z późn. zm.) nie regulowała trybu zwrotu nienależnie otrzymanej z organu podatkowego nadpłaty i zwrotu podatku VAT. Art. 52 § 1 Ordynacji podatkowej, w brzmieniu obowiązującym do końca 2015 r., wymieniał niektóre należności traktowane na równi z zaległością podatkową, lecz nie obejmował wszystkich możliwych przypadków, w których po stronie podatnika mógł wystąpić obowiązek zwrotu nienależnie otrzymanej nadpłaty czy zwrotu podatku VAT. W przypadkach nieobjętych dyspozycją art. 52 § 1 Ordynacji podatkowej w ówczesnie obowiązującym brzmieniu, odzyskanie od podatnika nienależnie zwróconych mu kwot mogło nastąpić jedynie na drodze cywilnoprawnej. Przyjęcie takiego stanowiska miało oparcie w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 27 października 2011 r., sygn. akt I FSK1680/10. W powołanym wyroku Sąd wyraził następującą tezę: „Omyłkowe przekazanie tytułem zwrotu podatku przez organ podatkowy na rachunek podatnika nienależnej mu kwoty pieniężnej, w sytuacji gdy w sposób prawomocny rozstrzygnięto kwestię niezasadności wniosku strony o stwierdzenie nadpłaty i brak jest związku przyczynowo-skutkowego pomiędzy zachowaniem podatnika a nienależnym zwrotem, powinno być rozpatrywane zgodnie z przepisami Kodeksu cywilnego o bezpodstawnym wzbogaceniu i nienależnym świadczeniu (art. 405 w zw. z art. 410 § 1 K.c.), zgodnie z którymi, kto bez



Finansów

podstawy prawnej uzyskał korzyść majątkową kosztem innej osoby, zobowiązany jest do jej zwrotu, w szczególności w przypadku nienależnego świadczenia, które spełnił nie będąc w ogóle zobowiązanym.”.

O dopuszczalności drogi sądowej przesądziło postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 11 września 2014 r., sygn. akt III CZP 64/14. W powołanym orzeczeniu Sąd uznał, że organy podatkowe mogą dochodzić od podatnika zwrotu niesłusznie zwróconej im nadpłaty podatku na drodze powództwa cywilnego. Oznaczało to, że pomimo upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego na gruncie art. 70 Ordynacji podatkowej (co do zasady - 5 lat od końca roku podatkowego, w którym upłynął termin zapłaty podatku), nadal istniała możliwość dochodzenia od podatnika kwoty podatku (jako nienależnego świadczenia), o ile nie upłynął 10-letni okres przedawnienia przewidziany w prawie cywilnym.

Z kolei Sąd Apelacyjny w Warszawie w wyroku z dnia 15 czerwca 2015 r., sygn. akt I ACA 1260/15 uznał, że uwzględnienie żądania procesowego Skarbu Państwa co do zwrotu należności publicznoprawnej w trybie nienależnego świadczenia w istocie zmierzałoby do obejścia przepisów prawa podatkowego o przedawnieniu i jednocześnie prowadziłoby do podważenia zasad sprawiedliwości i równości, które stanowią fundament demokratycznego państwa prawa.

Z dniem 1 stycznia 2016 r. brzmienie art. 52 Ordynacji podatkowej uległo istotnej zmianie. W uzasadnieniu do projektu *ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw* (druk nr 3642) wskazano, że stosowanie trybu cywilnoprawnego w odniesieniu do należności podatkowych nie daje się pogodzić z autonomicznością prawa podatkowego, dlatego zasadne jest wprowadzenie do Ordynacji podatkowej odrębnego trybu odzyskiwania od podatników nienależnie im wypłaconych należności podatkowych.

Zgodnie z art. 52 § 1 Ordynacji podatkowej, w brzmieniu nadanym *ustawą z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw* (Dz. U. poz. 1649, z późn. zm.), zwrotowi bez wezwania organu podatkowego podlega uprzednio zwrócona przez organ podatkowy lub zaliczona na poczet zaległości podatkowych oraz odsetek za zwłokę albo bieżących zobowiązań podatkowych, wraz z oprocentowaniem:

- 1) nadpłata lub zwrot podatku wykazane w deklaracji nienależnie lub w wysokości większej od należnej;
- 2) nadpłata lub zwrot podatku:
 - a) określone lub stwierdzone w decyzji, która następnie została uchylona, zmieniona lub stwierdzono jej nieważność albo stwierdzono jej wygaśnięcie,
 - b) stwierdzone na wniosek w trybie art. 75 § 4, w zakresie wynikającym z tego wniosku, nienależnie lub w wysokości większej od należnej,
 - c) wykazane dodatkowo, w korekcie deklaracji dokonanej w trybie art. 274, nienależnie lub w wysokości większej od należnej.

W przypadku, o którym mowa w § 1 pkt 1, kwoty podlegające zwrotowi traktuje się jako zaległości podatkowe (§ 2).

Należy zauważyć, że w art. 52 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej określono przypadki, w których zwrotowi bez wezwania podlega nadpłata i zwrot podatku, które wcześniej zostały zwrócone lub zaliczone na poczet zaległości podatkowych w wyniku błędnego działania organu podatkowego. W takich przypadkach, zgodnie z art. 52 § 3 Ordynacji podatkowej, w razie niedokonania dobrowolnego zwrotu w terminie 30 dni, organ podatkowy wydaje decyzję, w której określa obowiązek zwrotu w terminie 30 dni od dnia doręczenia tej decyzji. Po upływie tego terminu kwotę podlegającą zwrotowi traktuje się jako zaległość podatkową. Oznacza to, że przed upływem 30 dni od dnia doręczenia decyzji określającej obowiązek zwrotu, kwota podlegająca zwrotowi nie jest traktowana jako zaległość podatkowa. Natomiast naliczanie odsetek za zwłokę od kwoty podlegającej zwrotowi, traktowanej jako zaległość podatkowa, jest wyłączone wprost z mocy przepisu art. 53 § 1 Ordynacji podatkowej.

W konsekwencji powyższego, w przypadkach wymienionych w art. 52 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej odsetki za zwłokę nie są w ogóle naliczane. Tego rodzaju rozwiązanie jest wyrazem konstytucyjnej zasady sprawiedliwości społecznej i równości wobec prawa. Uregulowaniu w Ordynacji podatkowej trybu odzyskiwania od podatników nienależnie im wypłaconych należności podatkowych towarzyszyło określenie sposobu obliczania terminu przedawnienia zaległości, o których mowa w art. 52. Stosownie do art. 71 Ordynacji podatkowej, w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2016 r., do tych zaległości stosuje się odpowiednio przepisy

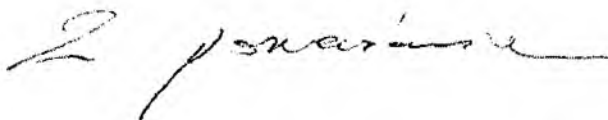
art. 70, 70a i art. 70c, z tym że bieg terminu przedawnienia liczy się od końca roku kalendarzowego, w którym organ podatkowy dokonał zwrotu lub zaliczenia nienależnej kwoty.

W świetle powyższego, od dnia 1 stycznia 2016 r. odzyskiwanie od podatników nienależnie im wypłaconych należności podatkowych powinno odbywać się na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej, a nie przepisów prawa cywilnego.


Jednocześnie uprzejmie informuję, że w okresie od 1 stycznia 2007 r. do 31 marca 2017 r. organy podatkowe skierowały na podstawie art. 410 Kodeksu cywilnego w związku z art. 405 Kodeksu cywilnego 41 powództw.

Dwa z ww. powództw zostały złożone w okresie od 1 lipca 2016 r. do 29 marca 2017 r. na podstawie przepisów prawa cywilnego, zamiast Ordynacji podatkowej. Powództwa te dotyczą nienależnie otrzymanej przez podatnika w 2016 r. nadpłaty podatku dochodowego. Opisane przypadki przekazania środków pieniężnych podatnikowi przez organ podatkowy nie wyczerpują zamkniętego katalogu art. 52 § 1 Ordynacja podatkowa, na podstawie którego organ podatkowy ma prawo dochodzić do nienależnie dokonanego zwrotu podatku lub jego nadpłaty z uwagi na fakt, że były one błędem organów podatkowych, zatem powyższy przepis nie mógł mieć w tym przypadku zastosowania.

W załączeniu przekazuję informację dotyczącą powództw skierowanych przez organy podatkowe na podstawie art. 410 Kodeksu cywilnego w związku z art. 405 Kodeksu cywilnego w ciągu ostatnich 10 lat.



Z upoważnienia Ministra Rozwoju i Finansów


Marian Banaś
Sekretarz Stanu
w Ministerstwie Finansów