



**RZECZPOSPOLITA POLSKA  
MINISTER FINANSÓW**

PK4/0602/4/ARX/11/BMI9-3243

Warszawa, dn. 2011.04. 5

*J. Kurociale W. Dobryński*  
SEKRETARIAT  
Biura Prac Senackich  
Wpłynęło dn. 7.04.11, zał.....  
nr. 3066, podpis.....

GABINET MARSZAŁKA SENATU

wpłynęło dn. 6.04.11  
nr. 1538, podpis *Banasiuk*

**Pan  
Bogdan Borusewicz**

**Marszałek Senatu  
Rzeczypospolitej Polskiej**

*Szanowny Panie Marszałku,*

Odpowiadając na oświadczenie złożone przez senatora Andrzeja Grzyba podczas 71. posiedzenia Senatu RP w dniu 3 marca 2011 r., dotyczące korygowania deklaracji przez organ podatkowy, przesłane przy piśmie Marszałka Senatu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 10 marca 2011 r. znak: BPS/DSK-043-34-03/11, uprzejmie przedstawiam, co następuje.

Zgodnie z przepisem art. 274 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, z późn. zm.) w razie stwierdzenia, że deklaracja zawiera błędy rachunkowe lub inne oczywiste omyłki bądź że wypełniono ją niezgodnie z ustalonymi wymaganiami, organ podatkowy w zależności od charakteru i zakresu uchybień:

- 1) koryguje deklarację, dokonując stosownych poprawek lub uzupełnień, jeżeli zmiana wysokości zobowiązania podatkowego, kwoty nadpłaty, kwoty zwrotu podatku lub wysokości straty w wyniku tej korekty nie przekracza kwoty 1.000 zł;
- 2) zwraca się do składającego deklarację o jej skorygowanie oraz złożenie niezbędnych wyjaśnień, wskazując przyczyny, z powodu których informacje zawarte w deklaracji podaje się w wątpliwość.

Powołany przepis art. 274 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa normuje sytuację, gdy w wyniku czynności sprawdzających zostaną ujawnione braki formalne w deklaracjach składanych przez podatników, płatników lub inkasentów. Braki te mogą polegać na błędach rachunkowych lub oczywistych omyłkach, takich jak np. błędy literowe, niezgodne

ze stanem faktycznym informacje dotyczące podmiotu, którego deklaracja dotyczy lub który ją wypełnia, omyłkowe wypełnienie innych niż właściwe rubryk w formularzach, wpisanie wyższych niż wynikające z przepisów kwot ulg. Brakiem formalnym jest również wypełnienie deklaracji niezgodnie z ustalonymi wymaganiami. Należy podkreślić, że wymagania te wynikają z przepisów o charakterze powszechnie obowiązującym (ustaw, ratyfikowanych umów międzynarodowych) lub rozporządzeń albo aktów zawierających przepisy prawa miejscowego. Wymagania te sprowadzają się najczęściej do obowiązku wypełnienia deklaracji na urzędowo ustalonym formularzu.

Czynności organu podatkowego zmierzające do korekty błędów rachunkowych lub oczywistych omyłek, w ramach czynności sprawdzających, są podejmowane z urzędu. Przepis art. 274 § 1 Ordynacji podatkowej przewiduje dwa tryby korekty deklaracji zawierającej uchybienia formalne:

- korektę sporządzoną przez organ podatkowy (z urzędu) - art. 274 § 1 pkt 1;
- korektę sporządzoną przez podatnika (na żądanie organu - art. 274 § 1 pkt 2).

Wybór odpowiedniego trybu skorygowania deklaracji zależy przede wszystkim od zakresu i charakteru uchybień oraz skutków finansowych dokonanej korekty.

Organ podatkowy sporządza samodzielnie korektę deklaracji w trybie art. 274 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej w przypadku, gdy zakres uchybień nie jest znaczący, a więc jest możliwe dokonanie w jej treści stosownych poprawek lub uzupełnień w sposób zachowujący przejrzystość i czytelność deklaracji. Oprócz tego zmiana wysokości zobowiązania podatkowego, kwoty nadpłaty, kwoty zwrotu podatku lub wysokości straty w wyniku tej korekty z „urzędu” nie może przekraczać 1.000 zł. W tym trybie weryfikowane są najczęściej oczywiste błędy i pomyłki rachunkowe (błędy literowe, wpis w nieodpowiedniej pozycji, proste działania arytmetyczne, zaokrąglenia wartości, przeniesienie kwot z innych pozycji, obliczenie podatku przy zastosowaniu skali podatkowej). Kwestie związane z weryfikacją deklaracji w omówionym zakresie są najczęściej bezsporne i nie budzą u podatników zastrzeżeń. Stosując przedstawiony tryb korekty deklaracji organ podatkowy, stosownie do treści przepisów art. 274 § 2 i 3 Ordynacji podatkowej jest zobligowany do uwierzytelnienia kopii skorygowanej przez siebie deklaracji, a następnie doręczenia podatnikowi w celu akceptacji tej kopii wraz z informacją o skutkach tej korekty, czyli o związanej z nią zmianie wysokości zobowiązania podatkowego, kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku lub wysokości straty bądź informacji o braku takich zmian. Dokonaną przez organ podatkowy korektę deklaracji podatnik może zaakceptować lub zakwestionować – składając w terminie 14 dni od dnia doręczenia uwierzytelnionej kopii skorygowanej deklaracji, sprzeciw do organu

podatkowego, który dokonał korekty deklaracji. Brak sprzeciwu w terminie nadaje takiej korekcie przymiot autokorekty deklaracji złożonej przez podatnika. Wniesienie sprzeciwu, o którym mowa w powołanym przepisie art. 274 § 3 Ordynacji podatkowej anuluje korektę, tzn. pozbawia ją skuteczności prawnej. Przepis ten nie wymaga uzasadnienia sprzeciwu.

Podkreślić należy, że stosowanie omówionego powyżej trybu korygowania wad formalnych deklaracji jest w zasadzie neutralne kosztowo dla budżetu państwa (ewentualne koszty kserowania deklaracji) i dla podatnika. Koszt wysłania wezwania do skorygowania deklaracji jest bowiem taki sam jak koszt wysłania uwierzytelnionej kopii deklaracji. Podatnik zaś oszczędza czas i środki finansowe związane z ewentualną wizytą w urzędzie skarbowym oraz ma zagwarantowaną możliwość bezstresowego przeanalizowania sygnalizowanych przez organ błędów.

Przedstawiony powyżej tryb korygowania deklaracji „z urzędu” nie będzie miał zastosowania w przypadku, gdy rodzaj stwierdzonej wadliwości formalnej deklaracji np. brak podpisu podatnika na deklaracji, wykazanie w deklaracji błędnej kwoty odliczenia wynikającej z dokumentów pozostających u podatnika, nie pozwoli na samodzielne jej skorygowanie przez organ podatkowy. Ten tryb korygowania deklaracji nie będzie miał zastosowania także, niezależnie od zakresu i charakteru uchybień, gdy w następstwie skorygowania deklaracji dojdzie do zmiany wysokości zobowiązania podatkowego, kwoty nadpłaty, zwrotu podatku lub wysokości straty w kwocie przekraczającej 1.000 zł. W takiej sytuacji organ podatkowy zobowiązany jest, na podstawie art. art. 274 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej, wezwać składającego deklarację o jej skorygowanie oraz złożenie niezbędnych wyjaśnień, wskazując jednocześnie przyczyny, z powodu których informacje zawarte w deklaracji podaje się w wątpliwość. Ponadto, organ podatkowy będzie także obowiązany do wezwania składającego deklarację o złożenie korekty deklaracji, gdy stwierdzona w deklaracji ilość uchybień, czyniłaby tę deklarację (w wyniku dokonanej przez organ korekty tych uchybień) nieczytelną.

Przechodząc do podniesionej przez Pana Senatora kwestii dodatkowych obciążeń ponoszonych przez podatników, w związku z wezwaniami organów podatkowych w sprawach korekt deklaracji pragnę zauważyć, że wezwanie organu podatkowego do skorygowania deklaracji oraz udzielenia niezbędnych wyjaśnień dokonane w ramach czynności sprawdzających nie musi się wiązać w każdym przypadku z wizytą podatnika w organie podatkowym. Pragnę zwrócić uwagę, że do wezwań i doręczeń dokonywanych w trybie powołanego art. 274 stosuje się odpowiednio m.in. przepisy rozdziału 5 *Doręczenia* i rozdziału 6 *Wezwania* działu IV Ordynacji podatkowej (art. 280). Przepis art. 155 § 1 Ordynacji podatkowej stanowi, że organ podatkowy może wezwać stronę

lub inne osoby do złożenia wyjaśnień, zeznań lub określonej czynności osobiście, przez pełnomocnika lub na piśmie, jeżeli jest to niezbędne dla wyjaśnienia stanu faktycznego lub rozstrzygnięcia sprawy. Powołany przepis przewiduje różne sposoby realizacji wezwania: złożenie wyjaśnień na piśmie, dokonanie określonej czynności osobiście lub przez pełnomocnika. Zaznaczenia wymaga, iż forma pisemna jest formą dominującą w kontaktach organów z podatnikami. Wyjaśnienia podatników są zazwyczaj składane w formie pisemnej. Niemniej jednak nie można wykluczyć sytuacji, w których z uwagi na charakter uchybień, osobisty kontakt z podatnikiem okaże się niezbędny.

Ponadto pragnę wyjaśnić, iż niezastosowanie się do wezwania organu podatkowego o skorygowanie deklaracji i udzielenie wyjaśnień w toku czynności sprawdzających nie jest zagrożone karą porządkową. Organ podatkowy ma prawo nałożenia kary porządkowej, o której mowa w art. 262 Ordynacji podatkowej tylko w związku z prowadzonym postępowaniem podatkowym lub kontrolą podatkową. Zachowanie podatników w toku czynności sprawdzających, a także w związku z innymi czynnościami urzędowymi organów podatkowych nie jest zagrożone karą porządkową. Bezzasadna odmowa złożenia korekty lub niezastosowanie się przez składającego deklarację do wezwania w sprawie skorygowania wadliwości deklaracji skutkować może wszczęciem postępowania podatkowego w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego (nadpłaty).

Odnosząc się natomiast do poruszonej przez Pana Senatora propozycji powiadamiania podatnika zwykłym listem o dokonaniu korekty deklaracji, sporządzonej przez organ podatkowy, pragnę zauważyć, iż na mocy przepisu art. 144 ustawy – Ordynacja podatkowa, organ podatkowy doręcza pisma za pokwitowaniem przez pocztę, swoich pracowników lub przez osoby uprawnione na podstawie odrębnych przepisów.

W cytowanym przepisie art. 144 została wyrażona zasada oficjalności doręczeń, która odnosi się do wszelkich pism (wezwań, zawiadomień, rozstrzygnięć merytorycznych – decyzji, postanowień), jak i innych dokumentów, z treścią których powinna być zaznajomiona strona. Pokwitowanie, o którym mowa powyżej jest dowodem doręczenia pisma odpowiedniej osobie. Od prawidłowego doręczenia uzależniona jest skuteczność szeregu czynności podejmowanych przez organ podatkowy. Data prawidłowego doręczenia wyznacza również początek biegu niektórych terminów procesowych. Jak wskazano powyżej od daty doręczenia uwierzytelnionej kopii skorygowanej przez organ podatkowy deklaracji biegnie czternastodniowy termin do wniesienia sprzeciwu do organu, który dokonał z urzędu korekty deklaracji (art. 274 § 3 w związku z art. 274 § 1 pkt 1 ustawy – Ordynacja podatkowa).

Przedstawiając powyższe, pozwolę sobie wyrazić pogląd, że przewidziana w przepisach art. 274 § 1 pkt 1 ustawy – Ordynacja podatkowa instytucja uprawniająca organ podatkowy do samodzielnego dokonania korekt deklaracji gwarantuje podatnikom wystarczającą ochronę przed nadmiernym stawiennictwem w organach podatkowych w związku z wadami formalnymi składanych deklaracji. Stąd nie zachodzi, w mojej ocenie, potrzeba dokonywania zmian w powyższym zakresie.

Z upoważnienia  
Z urzędu Zastępca Ministra Finansów  
PODSEKRETARZ STANU  
*Maciej Grabowski*  
Maciej Grabowski