

Postępowanie podatkowe: kiedy od nadpłaty należą się odsetkiSylwia Orłowska-Froelich, [konsultant podatkowy Warszawa](#), Rödl & Partner

W zależności m.in. od rodzaju podatku i okoliczności powstania nadwyżki przepisy przewidują różne terminy, w jakich powinien nastąpić zwrot. W konsekwencji okres, za jaki przysługują odsetki, jest liczony w sposób niejednolity.

Choć odsetki za zwłokę od zaległości podatkowych są powszechną formą rekompensaty dla organów podatkowych, niekoniecznie organy te stosują się do przepisów art. 78 i art. 78a ordynacji podatkowej (dalej: o.p.) dotyczących oprocentowania nadpłaty podatku.

Nadpłata podatku powstaje zasadniczo z dniem zapłaty lub złożenia przez podatnika zeznania podatkowego (deklaracji podatkowej). To nic innego zatem jak podatek zapłacony nienależnie lub w wysokości wyższej od należnej, tzw. nadpłacony, od którego organ podatkowy powinien obliczyć i wypłacić podatnikowi odsetki w wysokości równej wysokości odsetek od zaległości podatkowych.

Z reguły odsetki z tytułu nadpłaty przysługują do dnia zwrotu nadpłaty, zaliczenia jej na poczet zaległych lub bieżących zobowiązań podatkowych lub dnia złożenia wniosku o zaliczenie nadpłaty na poczet przyszłych zobowiązań podatkowych. Wyjątek stanowią nadpłaty, których wysokość nie przekracza dwukrotności kosztów upomnienia w postępowaniu egzekucyjnym (obecnie koszty te odpowiadają kwocie 23,20 zł), a podatnik nie wskazał numeru rachunku bankowego, na który ma zostać zwrócona kwota nadpłaty.

Zwrot nadpłaty podatku może być wynikiem określenia jej przez organ podatkowy lub wymagać złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty wraz ze skorygowanym zeznaniem (deklaracją) przez podatnika. W zależności od rodzaju podatku, którego dotyczy nadpłata, okoliczności jej powstania i zasad zwrotu (z urzędu lub na wniosek), o.p. w art. 77 ust. 1 przewiduje różne terminy, w jakich zwrot powinien zostać dokonany. W konsekwencji okres, za jaki przysługują odsetki od nadpłaty podatku jest liczony w sposób niejednolity.

Trzy daty początkowe

Na podstawie art. 78 § 3 o.p. można wyróżnić trzy momenty od kiedy można ubiegać się o odsetki, tj. od dnia:

- powstania nadpłaty,
- wydania decyzji zmieniającej bądź uchylającej lub
- złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty wraz ze skorygowanym zeznaniem lub deklaracją.

Nowa decyzja

Jeżeli nadpłata powstała w związku z uchyleniem lub stwierdzeniem nieważności decyzji, to organ podatkowy zobligowany jest do wydania nowej decyzji i zwrócenia nadpłaty podatku w terminie 30 dni od dnia jej wydania. Termin ten jest przewidziany również, gdy organ wyda decyzję o zmianie, uchyleniu albo stwierdzeniu nieważności decyzji, nie będąc zobligowanym do wydania nowej decyzji.

W tym przypadku odsetki przysługują od dnia wydania decyzji o zmianie lub uchyleniu decyzji, jeżeli organ podatkowy nie przyczynił się do powstania przesłanki jej zmiany lub uchylenia, a nadpłata nie została zwrócona w terminie.

Korekta zeznania lub deklaracji

Zgodnie z przepisami odsetki przysługują, jeżeli organ podatkowy nie zwróci nadpłaty podatku w terminie:

- 30 dni od dnia wydania decyzji stwierdzającej nadpłatę lub określającej wysokość nadpłaty lub

- dwóch miesięcy od dnia złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty wraz ze skorygowanym zeznaniem (deklaracją) lub skorygowanym zeznaniem (deklaracją) i z umową spółki cywilnej aktualną na dzień rozwiązania spółki – w przypadku występowania o nadpłatę przez osobę będącą współnikiem w momencie jej rozwiązania.

Termin 2-miesięczny nie jest wiążący, jeżeli do opóźnienia w wydaniu decyzji przyczynił się podatnik.

Czasem organ ma trzy miesiące

Przypisy wskazują, że nadpłata podlega zwrotowi nie wcześniej niż w terminie trzech miesięcy od dnia złożenia zeznania rocznego, deklaracji rocznej dla podatników specjalnego podatku węglowodorowego, deklaracji podatku akcyzowego, deklaracji o wpłatach z zysku za rok obrotowy dla jednoosobowych spółek Skarbu Państwa i przedsiębiorstw państwowych.

W przypadku, gdy organ podatkowy nie zwróci w terminie trzech miesięcy nadpłaty podatku, odsetki są liczone od dnia powstania nadpłaty, tzn. złożenia ww. zeznań / deklaracji lub dnia skorygowania zeznania lub deklaracji w wyniku stwierdzenia błędów w deklaracji podatkowej lub udzielania dalszych wyjaśnień. Błędy w deklaracji podatkowej mogą zostać wykryte przez podatnika lub organ podatkowy. Termin 3-miesięczny liczony jest od dnia skorygowania deklaracji przez podatnika. Natomiast jeżeli do wykrycia błędów przyczynił się organ podatkowy, to termin ten liczony jest od upływu terminu do wniesienia sprzeciwu.

Odrębną kwestią jest nadpłata powstała w wyniku wydania orzeczenia przez Trybunał Konstytucyjny lub Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej.

Orzeczenia TK i TSUE

Zasada ogólna stanowi, że nadpłata podatku powinna zostać zwrócona w terminie 30 dni od dnia złożenia wniosku o jej zwrot lub w terminie 30 dni od dnia wejścia w życie orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego lub publikacji sentencji orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w Dzienniku Urzędowym UE. Jeżeli wniosek o zwrot nadpłaty został złożony przed terminem wejścia w życie orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego lub publikacji sentencji orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, to nadpłata powinna zostać zwrócona w terminie 30 dni od dnia, w którym uchylono lub zmieniono w całości lub w części akt normatywny.

Podatnikowi przysługują odsetki za okres od dnia powstania nadpłaty do dnia jej zwrotu – pod warunkiem złożenia przez podatnika wniosku o zwrot nadpłaty przed terminem albo w terminie 30 dni od dnia wejścia w życie orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego lub publikacji sentencji orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w Dzienniku Urzędowym UE lub od dnia, w którym uchylono lub zmieniono w całości lub w części akt normatywny.

Jeżeli wniosek o zwrot nadpłaty został złożony po upływie 30 dni od dnia wejścia w życie orzeczenia TK lub publikacji sentencji orzeczenia TS UE lub od dnia, w którym uchylono lub zmieniono w całości lub w części ten akt, to podatnik może ubiegać się o odsetki za okres od dnia powstania nadpłaty do 30. dnia od dnia wejścia w życie orzeczenia TK lub publikacji sentencji orzeczenia TS UE lub od dnia, w którym uchylono lub zmieniono w całości lub w części akt normatywny.

Autorka jest konsultantem podatkowym w warszawskim biurze Rödl & Partner.

Podstawa prawna: art. 77, art. 78 i art. 78a ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jedn. DzU z 2018 r. poz.800 ze zm.)

Źródło: <https://www.rp.pl/Postepowanie-podatkowe/311059981-Postepowanie-podatkowe-kiedy-od-nadplaty-naleza-sie-odsetki.html>