

Rekompensata w formie oprocentowania nadpłaty – kiedy organ twierdzi, że podatnik przyczynił się do opóźnienia w wydaniu decyzji

wyrok NSA z 6.02.2020, II FSK 1872/19

wyrok NSA 26.10.2021, II FSK 506/19

**I MAZOWIECKA DEBATA O PODATKACH I PRAWIE
PRAWO PODATKOWE A PRAWO CYWILNE
– ORZECZNICZE PRÓBY ZROZUMIENIA SIĘ**
Warszawa, 3 czerwca 2022 r.



Rekompensata w formie oprocentowania nadpłaty



(...) nadpłaty podlegają oprocentowaniu tylko w sytuacjach określonych w art. 78 Ordynacji podatkowej. Uznaje się przy tym, że **jest to forma zrekompensowania podatnikowi i innym podmiotom uprawnionym do otrzymania zwrotu nadpłaty dysponowania przez wierzyciela podatkowego nieprzysługującymi mu środkami finansowymi**. Wysokość oprocentowania wszystkich nadpłat, o ile przysługują, jest równa wysokości odsetek za zwłokę, bez względu na sposób powstania i jego rodzaj. Wskazuje się także, że treść art. 78 § 1 sugeruje, że każda nadpłata podlega oprocentowaniu. Jednak w istocie rzeczy **oprocentowaniu podlegają nadpłaty jedynie w sytuacjach ściśle określonych**, związanych z podważeniem decyzji organu podatkowego, przekroczeniem przez ten organ terminu zwrotu nadpłaty lub też orzeczeniem Trybunału Konstytucyjnego.

wyrok NSA z 18 maja 2010 r., II FSK 68/09

Art. 78 § 3 Ordynacji podatkowej



Oprocentowanie przysługuje:

3) w przypadkach przewidzianych w art. 77 § 1 pkt 2 i pkt 6 - od dnia złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty wraz ze skorygowanym zeznaniem (deklaracją):

(...)

b) jeżeli decyzja stwierdzająca nadpłatę nie została wydana w terminie 2 miesięcy od dnia złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty, chyba że do opóźnienia w wydaniu decyzji przyczynił się podatnik, płatnik lub inkasent,

c) jeżeli nadpłata nie została zwrócona w terminie, o którym mowa w art. 77 § 1 pkt 6, chyba że do opóźnienia w zwrocie nadpłaty przyczynił się podatnik, płatnik lub inkasent;

(...)

6) w przypadku przewidzianym w art. 77 § 2a pkt 1 - od dnia wszczęcia lub przejęcia postępowań określonych w art. 119g § 1 pkt 3, jeżeli decyzja stwierdzająca nadpłatę nie została wydana albo nadpłata nie została zwrócona w terminie, o którym mowa w tym przepisie, chyba że do opóźnienia w wydaniu decyzji albo zwrocie nadpłaty przyczynił się podatnik, płatnik lub inkasent;

7) w przypadku przewidzianym w art. 77 § 2a pkt 2 - od dnia złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty, jeżeli nadpłata nie została zwrócona w terminie, o którym mowa w tym przepisie, chyba że do opóźnienia w zwrocie nadpłaty przyczynił się podatnik, płatnik lub inkasent.

Wyrok NSA z 6 lutego 2020 r., II FSK 1872/19



Użyte w art. 78 § 3 pkt 3 lit. b o.p. określenie "przyczynić się" oznacza sytuację, w której podatnik **bezpośrednio** wpłynął na niewydanie decyzji w terminie ustawowym. Pomiedzy brakiem wydania decyzji w terminie a działaniem bądź zaniechaniem strony musi istnieć **nierozzerwalny związek pozwalający na uznanie, że gdyby strona działała rzetelnie, decyzja wydana zostałaby w terminie**. Przesłanki "przyczynienia" nie wypełnia natomiast skorzystanie przez podatnika z możliwości procesowych przewidzianych prawem.

Wyrok NSA z 26 października 2021 r., II FSK 506/19



Zgodnie z dyspozycją tego przepisu przyczyną niewydania decyzji w terminie jest **zachowanie strony, która pomimo starań organu, nie wykonuje swoich obowiązków, bez wykonania których, organ podatkowy nie jest w stanie wydać decyzji w terminie (...)**. Bez znaczenia zatem jest, czy opóźnienie to wynikło z bezpodstawnej przewlekłości postępowania podatkowego czy też z prawidłowego wykonywania przez organy podatkowe ich ustawowych kompetencji, w szczególności w zakresie gromadzenia materiału dowodowego, jego oceny, a nawet rzetelnej i niekiedy czasochłonnej realizacji kolejnych etapów postępowania.

(...) dla wykazania przyczynienia się podatników do opóźnienia w wydaniu decyzji, to na organie podatkowym ciąży poczynienie ustaleń wskazujących, że **działali oni opieszale, nie wykonywali wezwań organu, próbowali wydłużyć** w jakikolwiek sposób postępowanie albo **podejmowali działania mające na celu utrudnienie** wydania rozstrzygnięcia w sprawie

Przykłady z orzecznictwa

Rozstrzygnięcia pozytywne

- > wyrok NSA z 8 grudnia 2017 r., II FSK 2896/15
- > wyrok WSA w Warszawie z 24 października 2018 r., III SA/Wa 4126/17 (prawomocny)
- > wyrok NSA z 16 kwietnia 2019 r., II FSK 1471/17
- > wyrok WSA w Gliwicach z 24 listopada 2020 r., I SA/GI 878/20 (prawomocny)



Rozstrzygnięcia negatywne

- > wyrok WSA w Poznaniu z 15 czerwca 2011 r., III SA/Po 813/10 (prawomocny)
- > wyrok WSA w Warszawie z 17 lutego 2020 r., III SA/Wa 1277/19, (nieprawomocny)
- > wyrok WSA w Warszawie z 9 marca 2021 r., III SA/Wa 1548/20 (nieprawomocny)
- > wyroki WSA w Warszawie z 16 lutego 2021 r., III SA/Wa 1791/20, III SA/Wa 1792/20 (nieprawomocne)





Dziękuję za uwagę!



Michał Potyrała

 +48 519 506 253

 michal.potyrala@pwc.com

pwc.com