

# **PRAWO PODATKOWE**

**z kazusami i pytaniami**

**redakcja naukowa Paweł Borszowski**

Dobrostawa Antonów, Paweł Borszowski, Cyprian Golda  
Artur Halasz, Andrzej Huchla, Katarzyna Kopyściańska  
Marek Kopyściański, Rafał Kowalczyk, Paweł Lenio  
Mateusz Lewandowski, Wiesława Miemieć, Przemysław Pest  
Witold Michał Srokosz, Michał Stawiński, Patrycja Zawadzka

SERIA AKADEMICKA

WYDANIE **2**

# PRAWO PODATKOWE

**z kazusami i pytaniami**

**redakcja naukowa Paweł Borszowski**

Dobrostawa Antonów, Paweł Borszowski, Cyprian Golda  
Artur Halasz, Andrzej Huchla, Katarzyna Kopyściańska  
Marek Kopyściański, Rafał Kowalczyk, Paweł Lenio  
Mateusz Lewandowski, Wiesława Miemieć, Przemysław Pest  
Witold Michał Srokosz, Michał Stawiński, Patrycja Zawadzka

SERIA AKADEMICKA

Zamów książkę w księgarni internetowej

**proinfo.pl**  
księgarnia internetowa

WYDANIE

**2**

*Stan prawny na 1 maja 2020 r.*

Recenzent

*Dr hab. Jacek Wantoch-Rekowski, prof. UMK*

Wydawca

*Grzegorz Jarecki*

Redaktor prowadzący

*Kinga Zajęc*

Opracowanie redakcyjne

*Violet Design Wioletta Kowalska*

Projekt okładek serii

*Wojtek Kwiecień-Janikowski, Przemek Dębowski*

Poszczególne rozdziały napisali:

Dobrośta Antonów – rozdz. 2; rozdz. 6; rozdz. 13 pkt 13.6.1–13.6.2,

rozdz. 13 pytanie 28, kazus XV

Paweł Borszowski – rozdz. 3; rozdz. 4 pkt 4.1; rozdz. 13 pkt 13.5, rozdz. 13 pytania 25–27

Cyprian Golda, Michał Stawiński – rozdz. 11

Artur Halasz – rozdz. 4 pkt 4.9; rozdz. 10; rozdz. 12 pkt 12.1, rozdz. 12 pytania 1–4, kazus I;

rozdz. 13 pkt 13.3, rozdz. 13 pytania 16–20, kazusy VI–VII

Andrzej Huchla – rozdz. 4 pkt 4.6, rozdz. 4 pytania 1–5, kazusy IX–XIV; rozdz. 5;

rozdz. 7 pkt 7.5–7.7

Katarzyna Kopyściańska – rozdz. 4 pkt 4.2–4.3, 4.8, rozdz. 4 kazusy I–VI, XVIII–XX; rozdz. 9;

rozdz. 13 pkt 13.1, 13.4, rozdz. 13 pytania 1–6, 13–15, kazusy I–III, VIII–X

Marek Kopyściański – rozdz. 4 pkt 4.7, rozdz. 4 kazusy XVI–XVII

Marek Kopyściański, Paweł Lenio – rozdz. 8

Rafał Kowalczyk – rozdz. 7 pkt 7.1–7.4, rozdz. 7 kazusy I–VI; rozdz. 13 pkt 13.6.3–13.6.14,

rozdz. 13 pytania 21–24, kazusy XI–XIV

Mateusz Lewandowski – rozdz. 4 pkt 4.5, rozdz. 4 kazus VIII

Wiesława Miemieć, Paweł Borszowski – rozdz. 1

Przemysław Pest – rozdz. 12 pkt 12.2, rozdz. 12 pytania 5–6, kazusy II–V

Witold Michał Srokosz – rozdz. 4 pkt 4.4, rozdz. 4 kazus VII

Patrycja Zawadzka – rozdz. 7 pkt 7.8–7.10, rozdz. 7 pytania 1–5, kazusy VI–VII;

rozdz. 12 pkt 12.3, rozdz. 12 pytania 7–9, kazus VI; rozdz. 13 pkt 13.2,

rozdz. 13 pytania 7–12, kazusy IV–V

© Copyright by Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., 2020

ISBN 978-83-8187-749-7

2. wydanie

Dział Praw Autorskich

01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33

tel. 22 535 82 19

e-mail: [ksiazki@wolterskluwer.pl](mailto:ksiazki@wolterskluwer.pl)

księgarnia internetowa [www.profinfo.pl](http://www.profinfo.pl)

# SPIS TREŚCI

Wykaz skrótów .....	13
Wstęp .....	15
<b>Część I</b>	
<b>Zagadnienia wprowadzające .....</b>	<b>17</b>
<b>Rozdział 1</b>	
<b>Pojęcie podatku i prawa podatkowego .....</b>	<b>19</b>
1.1. Definicja podatku .....	19
1.2. Zakres konstrukcji prawnej podatku .....	25
1.3. Problem granic opodatkowania .....	33
1.4. Pojęcie prawa podatkowego .....	34
Pytania kontrolne .....	35
Odpowiedzi na pytania .....	35
<b>Rozdział 2</b>	
<b>Źródła, wykładnia i stosowanie prawa podatkowego .....</b>	<b>37</b>
2.1. Pojęcie i zakres źródeł prawa podatkowego .....	37
2.2. Konstytucja .....	38
2.3. Ustawy .....	41
2.4. Międzynarodowe prawo podatkowe .....	43
2.5. Unijne prawo podatkowe .....	45
2.6. Rozporządzenia .....	47
2.7. Akty prawa miejscowego .....	48
2.8. Istota wykładni prawa podatkowego .....	50
2.9. Rodzaje wykładni prawa podatkowego .....	52
2.10. Stosowanie prawa podatkowego .....	57
Pytania kontrolne .....	60
Kazusy .....	60
Odpowiedzi na pytania .....	61
Rozwiązania kazusów .....	64

**Część II**

<b>Ogólne prawo podatkowe</b> .....	67
-------------------------------------	----

**Rozdział 3**

<b>Ogólne prawo podatkowe w systemie prawa podatkowego</b> .....	69
3.1. Ogólne a szczególne prawo podatkowe .....	69
3.2. Elastyczność przepisów prawa podatkowego .....	71
3.3. Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania – pomiędzy elastycznością a definiowaniem .....	74
3.4. Stosunek prawny zobowiązania podatkowego .....	79
Pytania kontrolne .....	81
Odpowiedzi na pytania .....	81

**Rozdział 4**

<b>Zobowiązanie podatkowe</b> .....	83
4.1. Powstanie zobowiązań podatkowych .....	83
4.2. Odpowiedzialność podatnika, płatnika i inkasenta .....	84
4.2.1. Zagadnienia wstępne .....	84
4.2.2. Odpowiedzialność podatnika .....	86
4.2.3. Odpowiedzialność płatnika i inkasenta .....	88
4.3. Zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych .....	89
4.3.1. Zabezpieczenie zobowiązań podatkowych na podstawie art. 33–33c o.p. ....	90
4.3.2. Zabezpieczenie zobowiązań podatkowych na podstawie art. 33d o.p. ....	93
4.3.3. Hipoteka przymusowa .....	95
4.3.4. Zastaw skarbowy .....	98
4.4. Terminy płatności podatku i zaległość podatkowa .....	101
4.5. Dodatkowe zobowiązanie podatkowe .....	106
4.5.1. Wstęp .....	106
4.5.2. Przesłanki ustalenia dodatkowego zobowiązania podatkowego .....	106
4.5.3. Ustalenie wysokości dodatkowego zobowiązania podatkowego .....	108
4.5.4. Wyłączenie stosowania dodatkowego zobowiązania podatkowego .....	110
4.5.5. Przedawnienie prawa do wydania decyzji podatkowej .....	110
4.6. Wygaśnięcie zobowiązań podatkowych .....	111
4.7. Nadpłata .....	122
4.7.1. Pojęcie nadpłaty podatku .....	122
4.7.2. Moment powstania nadpłaty .....	124
4.7.3. Stwierdzenie nadpłaty podatku .....	126
4.7.4. Zaliczenie i zwrot nadpłaty .....	128
4.7.5. Wygaśnięcie prawa do zwrotu nadpłaty podatku .....	130
4.8. Odpowiedzialność osób trzecich .....	131
4.8.1. Zasady odpowiedzialności .....	131
4.8.2. Zakres przedmiotowy odpowiedzialności .....	132
4.8.3. Kategorie podmiotów odpowiedzialnych jako osoby trzecie .....	133
4.9. Deklaracje, informacje podatkowe, informacje o schematach podatkowych i rachunki .....	143
Orzecznictwo i interpretacje .....	150
Pytania kontrolne .....	153

Kazusy .....	154
Odpowiedzi na pytania .....	158
Rozwiązania kasusów .....	159

## **Rozdział 5**

<b>Postępowanie podatkowe .....</b>	<b>163</b>
5.1. Specyfika postępowania podatkowego .....	163
5.2. Przebieg postępowania podatkowego .....	166
5.2.1. Strona w postępowaniu podatkowym .....	166
5.2.2. Wszczęcie postępowania .....	169
5.2.3. Czynności podejmowane w toku postępowania .....	170
5.2.4. Dowody w postępowaniu podatkowym .....	172
5.2.5. Oszacowanie podstawy opodatkowania .....	177
5.2.6. Decyzja .....	178
5.2.7. Odwołanie i postępowanie odwoławcze .....	180
5.2.8. Tryby wzruszania decyzji ostatecznych .....	181
5.2.9. Postępowania szczególne, do których stosuje się przepisy działu IV Ordynacji podatkowej .....	182
5.3. Postępowanie podatkowe w przypadku unikania opodatkowania .....	191
5.4. Postępowanie podatkowe a czynności sprawdzające .....	194
Orzecznictwo .....	197
Pytania kontrolne .....	200
Kazusy .....	201
Odpowiedzi na pytania .....	201
Rozwiązania kasusów .....	204

## **Rozdział 6**

<b>Kontrola podatkowa i kontrola celno-skarbowa .....</b>	<b>205</b>
6.1. Istota i zakres kontroli podatkowej .....	205
6.2. Przebieg kontroli podatkowej .....	207
6.3. Organy i jednostki organizacyjne Krajowej Administracji Skarbowej .....	213
6.4. Kontrola celno-skarbowa .....	218
6.5. Pozostałe procedury realizowane przez Krajową Administrację Skarbową .....	229
Pytania kontrolne .....	234
Kazus .....	234
Odpowiedzi na pytania .....	235
Rozwiązanie kasusu .....	239

## **Część III**

<b>Szczegółowe prawo podatkowe .....</b>	<b>241</b>
--	------------

## **Rozdział 7**

<b>Podatek dochodowy od osób fizycznych .....</b>	<b>243</b>
7.1. Charakter prawny .....	243
7.2. Podmiot podatku .....	244
7.3. Podatek dochodowy od osób fizycznych jako podatek osobisty .....	245
7.4. Przedmiot podatku .....	247

7.4.1. Źródła przychodów .....	249
7.4.2. Przychód .....	251
7.4.3. Koszty uzyskania przychodów .....	253
7.5. Podstawa obliczenia podatku .....	256
7.6. Obliczanie podatku .....	260
7.7. Pobór podatku .....	262
7.8. Uprozczone formy opodatkowania .....	263
7.8.1. Istota i zakres uproszczonych form opodatkowania .....	263
7.8.2. Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych .....	265
7.8.3. Karta podatkowa .....	271
7.8.4. Ryczałt od przychodów osób duchownych .....	275
Orzecznictwo .....	276
Pytania kontrolne .....	277
Kazusy .....	277
Odpowiedzi na pytania .....	279
Rozwiązania kasusów .....	279

## Rozdział 8

<b>Podatek dochodowy od osób prawnych .....</b>	<b>283</b>
8.1. Charakter prawny .....	283
8.2. Podmiot podatku .....	284
8.3. Zwolnienia podmiotowe .....	287
8.4. Przedmiot opodatkowania .....	288
8.5. Podstawa opodatkowania .....	293
8.6. Stawki podatkowe .....	294
8.7. Pobór podatku .....	296
Pytania kontrolne .....	297
Kazusy .....	297
Odpowiedzi na pytania .....	298
Rozwiązania kasusów .....	299

## Rozdział 9

<b>Podatek od towarów i usług .....</b>	<b>301</b>
9.1. Charakter prawny .....	301
9.2. Podmiot .....	305
9.3. Przedmiot .....	308
9.3.1. Wyłączenia ustawowe .....	310
9.3.2. Dostawa towarów .....	311
9.3.3. Świadczenie usług .....	312
9.3.4. Eksport towarów .....	313
9.3.5. Import towarów .....	314
9.3.6. Wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów (WNT) .....	314
9.3.7. Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów (WDT) .....	315
9.3.8. Zwolnienia przedmiotowe .....	315
9.4. Podstawa opodatkowania .....	316
9.5. Powstanie obowiązku podatkowego .....	319

9.6. Obowiązki podatnika .....	321
9.6.1. Obowiązek rejestracji .....	321
9.6.2. Termin składania deklaracji .....	321
Orzecznictwo .....	327
Kazusy .....	328
Rozwiązania kazuśców .....	328

## Rozdział 10

<b>Podatek akcyzowy</b> .....	331
10.1. Charakter prawny .....	331
10.2. Regulacja krajowa i unijna .....	332
10.3. Konstrukcja normatywna .....	333
10.3.1. Podmiot podatku .....	333
10.3.2. Przedmiot opodatkowania .....	335
10.3.3. Podstawa opodatkowania i stawki podatkowe .....	341
10.3.4. Obowiązek podatkowy i zobowiązanie podatkowe .....	343
10.3.5. Ulgi i zwolnienia podatkowe .....	351
10.3.6. Technika poboru .....	352
Orzecznictwo i interpretacje .....	353
Pytania kontrolne .....	356
Kazusy .....	357
Odpowiedzi na pytania .....	358
Rozwiązania kazuśców .....	359

## Rozdział 11

<b>Podatek od gier</b> .....	361
11.1. Charakter prawny .....	361
11.2. Konstrukcja normatywna .....	362
11.2.1. Podmiot podatku .....	362
11.2.2. Przedmiot opodatkowania .....	364
11.2.3. Podstawa opodatkowania i stawki podatku .....	366
11.2.4. Obowiązki podatników .....	367
11.2.5. Dopłaty .....	368
Orzecznictwo i interpretacje .....	369
Pytania kontrolne .....	369
Kazusy .....	369
Odpowiedzi na pytania .....	370
Rozwiązania kazuśców .....	371

## Rozdział 12

<b>Pozostałe podatki państwowe</b> .....	373
12.1. Podatek tonażowy .....	373
12.1.1. Charakter normatywny .....	373
12.1.2. Konstrukcja normatywna .....	373
12.1.2.1. Podmiot podatku .....	373
12.1.2.2. Przedmiot opodatkowania .....	375
12.1.3. Podstawa opodatkowania i stawki podatkowe .....	375



12.1.4. Obowiązek i zobowiązanie podatkowe oraz ustalanie i pobór należności podatkowych .....	376
12.2. Podatek od wydobycia niektórych kopalin .....	378
12.3. Podatek od niektórych instytucji finansowych .....	380
Interpretacje .....	385
Pytania kontrolne .....	386
Kazusy .....	386
Odpowiedzi na pytania .....	387
Rozwiązania kazusów .....	390

## Rozdział 13

<b>Podatki i opłaty samorządowe .....</b>	<b>391</b>
13.1. Podatek od nieruchomości .....	391
13.1.1. Podmiot .....	392
13.1.2. Przedmiot .....	394
13.1.3. Podstawa opodatkowania .....	395
13.1.4. Stawki podatku .....	396
13.1.5. Powstanie i wygaśnięcie obowiązku podatkowego .....	398
13.1.6. Czynności i dokumenty związane z podatkiem od nieruchomości .....	399
13.1.7. Terminy i sposoby płatności podatku od nieruchomości .....	400
13.1.8. Zwolnienia od podatku od nieruchomości .....	401
13.2. Podatek rolny i leśny .....	401
13.2.1. Podatek rolny .....	401
13.2.2. Podatek leśny .....	411
13.3. Podatek od środków transportowych .....	416
13.3.1. Konstrukcja normatywna .....	416
13.3.1.1. Zakres podmiotowy .....	416
13.3.1.2. Przedmiot opodatkowania .....	416
13.3.2. Podstawa opodatkowania i stawki podatkowe .....	418
13.3.3. Obowiązek podatkowy i zobowiązanie podatkowe .....	419
13.3.4. Ulgi i zwolnienia podatkowe .....	422
13.4. Podatek od czynności cywilnoprawnych .....	422
13.4.1. Przedmiot opodatkowania .....	423
13.4.2. Podstawa opodatkowania .....	426
13.4.3. Stawka podatku .....	427
13.4.4. Obowiązek podatkowy .....	429
13.4.5. Zwolnienia .....	430
13.4.6. Zapłata, pobór i zwrot podatku .....	431
13.5. Podatek od spadków i darowizn .....	432
13.5.1. Uwagi ogólne .....	432
13.5.2. Konstrukcja podatku od spadków i darowizn .....	433
13.6. Opłaty samorządowe .....	442
13.6.1. Cechy opłat samorządowych .....	442
13.6.2. Opłata skarbową .....	442
13.6.3. Opłata targowa .....	445
13.6.4. Opłata miejscowa i uzdrowiskowa .....	447

---

13.6.5. Opłata reklamowa .....	449
13.6.6. Opłata od posiadania psów .....	450
13.6.7. Opłata pianistyczna .....	451
13.6.8. Opłata adiacencka .....	451
13.6.9. Opłaty związane z korzystaniem z dróg publicznych .....	453
13.6.10. Opłaty związane z normalnym korzystaniem z dróg .....	454
13.6.11. Opłaty za zajęcie pasa drogowego .....	454
13.6.12. Opłaty związane z korzystaniem ze środowiska naturalnego .....	455
13.6.13. Opłaty za gospodarcze wykorzystywanie środowiska naturalnego .....	455
13.6.14. Opłata za wycięcie drzew i krzewów .....	456
Orzecznictwo i interpretacje .....	456
Pytania kontrolne .....	460
Kazusy .....	461
Odpowiedzi na pytania .....	463
Rozwiązania kazusów .....	472
<b>Bibliografia</b> .....	<b>477</b>
<b>Autorzy</b> .....	<b>481</b>

## WSTĘP

Oddajemy do rąk Czytelników drugie wydanie podręcznika opracowanego przez pracowników i doktorantów Katedry Prawa Finansowego Uniwersytetu Wrocławskiego. Podobnie jak w pierwszym wydaniu, również w tej jego edycji prezentujemy trudne i często kazuistycznie uregulowane rozwiązania prawa podatkowego w sposób przystępny przede wszystkim dla studentów. Jest to bowiem niezbędny materiał do nauki tej dynamicznie rozwijającej się gałęzi prawa, a jego bardziej szczegółowe kwestie są prezentowane w opracowaniach monograficznych, komentarzach do ustaw podatkowych czy artykułach naukowych.

Dla uproszczenia również w tym wydaniu całość zagadnień staramy się prezentować w przystępny sposób, jeśli chodzi o język, ale przede wszystkim z wykorzystaniem licznych elementów graficznych i opisów umieszczanych przy danych zagadnieniach. Opisy te są w niektórych miejscach dość liczne, jednakże spełniają swoją rolę, ponieważ przy ich pomocy można z łatwością opanować skomplikowane zagadnienia umieszczone zarówno w ogólnym, jak i szczegółowym prawie podatkowym.

W odpowiedzi na sugestie formułowane przez Czytelników wprowadziliśmy w tym wydaniu nowość w postaci odpowiedzi na pytania i kazusy. Nie mają one co prawda jednolitej szczegółowości, gdyż w niektórych przypadkach wskazują bardziej pewien kierunek opanowania danej partii materiału. Jednakże w każdym przypadku odnoszą się do całości zakresu odpowiedzi na dane pytanie czy też kazus.

W opracowaniu tym uwzględniono także stosunkowo liczne zmiany stanu prawnego dotyczące ogólnego i szczegółowego prawa podatkowego.

Podobnie jak w pierwszej edycji, struktura podręcznika jest tradycyjna i zgodna z utrwalonym podziałem na ogólne i szczegółowe prawo podatkowe. Autorzy w pierwszej części przedstawili zagadnienia wprowadzające, a zatem dotyczące pojęcia podatku oraz źródeł, wykładni i stosowania prawa podatkowego. Drugą część poświęcono ogólnemu prawu podatkowemu, a zatem zarówno zagadnieniom wyjściowym, jak również zobowiązaniu podatkowemu, postępowaniu podatkowemu oraz kontroli podatkowej i kontroli celno-skarbowej.

Najobszerniejsza jest część trzecia, dotycząca szczegółowego prawa podatkowego, w której oprócz omówienia podstawowych podatków z punktu widzenia budżetu państwa, przedstawiono także pozostałe podatki państwowe oraz podatki i opłaty samorządowe.

Podręcznik ten jest skierowany przede wszystkim do studentów prawa, ale także innych kierunków, gdzie realizowany jest materiał dydaktyczny dotyczący prawa podatkowego. Będzie również pomocny dla przedstawicieli zawodów prawniczych, którzy w praktyce zajmują się prawem podatkowym.

Opracowanie uwzględnia stan prawny na maj 2020 r.

## Rozdział 1

# POJĘCIE PODATKU I PRAWA PODATKOWEGO

### 1.1. Definicja podatku

Podatek jako kategoria pojęciowa jest rozważany zarówno w doktrynie prawa podatkowego, jak również w teorii ekonomii. Jest to pojęcie prawne, gdyż ustawodawca podatkowy nadaje temu wyrażeniu charakter definicji legalnej w przepisach Ordynacji podatkowej<sup>1</sup>, odwołuje się do niego także w poszczególnych ustawach podatkowych. Podatek jest ponadto środkiem oddziaływania na gospodarkę w skali makroekonomicznej, czyli jako oddziaływanie na procesy zachodzące w gospodarce, a także w ujęciu mikroekonomicznym, tj. jako oddziaływanie na poszczególne podmioty gospodarcze, na ich zachowanie jako uczestników rynku.

Analizując prawną definicję podatku, trudno byłoby się doszukiwać ścisłych powiązań pomiędzy tą definicją a rozpatrywaniem podatku jako kategorii ekonomicznej. Stworzenie takiej definicji, uwzględniającej jednocześnie znaczenie prawne i ekonomiczne podatku, byłoby niełatwe. Inny bowiem jest cel definiowania podatku w prawie, a inny rozpatrywania go jako ekonomicznej kategorii pojęciowej. Pewnych powiązań pomiędzy prawną definicją podatku a jego ujęciem jako kategorii ekonomicznej można się jedynie doszukiwać przy konstrukcji poszczególnych podatków. Jest to jednak zbyt duże uproszczenie, ustawodawca nie wprowadza bowiem definicji legalnej poszczególnych rodzajów podatków. Byłoby to zresztą zbędne z uwagi na definicję zawartą w przepisach Ordynacji podatkowej. Ponadto w poszczególnych ustawach podatkowych normodawca posługuje się pewną konstrukcją – techniką podatkową – dla opisanego danego podatku.

**podatek  
– kategoria  
ekonomiczna  
i prawna**

---

<sup>1</sup> Ustawa z 29.08.1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2019 r. poz. 900 ze zm.).

Celem wprowadzenia definicji legalnej podatku jest w pewnym uproszczeniu uzasadnienie tzw. pobrania podatkowego<sup>2</sup>. Inaczej mówiąc, chodzi o wprowadzenie takiej definicji, która dawałaby możliwość właściwego określenia podstaw prawnych pobrania środków od podmiotów na rzecz Skarbu Państwa bądź też gminy, a ponadto stanowiłaby element umożliwiający odróżnienie podatku od innych danin publicznych, jak choćby opłaty, wyróżniając jednocześnie ten termin spośród innych pojęć prawnych. Te założenia powinien uwzględnić ustawodawca podatkowy, tworząc definicję legalną podatku. Warto przy tym rozważyć także podstawy formułowania definicji legalnych wynikające z rozporządzenia w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”<sup>3</sup>.

### determinanty wprowadzenia definicji podatku

Biorąc pod uwagę sformułowane już powody uzasadniające wprowadzenie definicji legalnej podatku oraz te, które normodawca podaje w przywołanym rozporządzeniu<sup>4</sup>, trudno jednoznacznie przesądzić, które z nich mają mieć zastosowanie. Jest to zapewne konsekwencja pewnej specyfiki kategorii pojęciowej podatku. Wydaje się, iż najbardziej prawdopodobnym powodem wprowadzenia definicji legalnej podatku jest ten wymieniony w pkt 4 § 146 ust. 1 rozporządzenia. Chodzi zatem o sytuacje, gdy ze względu na dziedzinę regulowanych spraw istnieje potrzeba ustalenia nowego znaczenia danego określenia<sup>5</sup>. Trudno rozstrzygać, czy podane w tym rozporządzeniu powody wprowadzania definicji legalnych zostały ułożone hierarchicznie pod względem ich stosowania. Nie wynika to wprost z kształtu regulacji § 146 ust. 1. Niemniej jednak, biorąc pod uwagę zagadnienie definiowania pojęć prawnych, wydaje się, iż ostatni z powodów wymieniony w „Zasadach techniki prawodawczej” ma w pewnym sensie charakter uzupełniający w stosunku do pozostałych, a jego wprowadzenie jest podyktowane odniesieniem do dziedziny regulowanych spraw oraz potrzebą ustalenia nowego znaczenia danego określenia.

Uwzględniając to w ramach definicji podatku, należy przyjąć, iż dziedziną regulowanych spraw uzasadniającą wprowadzenie definicji tego pojęcia będą sprawy podatkowe, natomiast problem będzie dotyczył potrzeby ustalenia nowego znaczenia danego określenia. Do rozważenia pozostaje owa nowość pojęcia, zarówno w całym systemie prawa, jak i w odniesieniu do pojęcia niejako

<sup>2</sup> R. Mastalski, *Prawo podatkowe*, Warszawa 2016.

<sup>3</sup> Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z 20.06.2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (Dz.U. z 2016 r. poz. 283).

<sup>4</sup> Stosownie do przepisu § 146 ust. 1 w ustawie lub innym akcie normatywnym formułuje się definicję danego określenia, jeżeli: 1) dane określenie jest wieloznaczne; 2) dane określenie jest nieostre, a jest pożądane ograniczenie jego nieostrości; 3) znaczenie danego określenia nie jest powszechnie zrozumiałe; 4) ze względu na dziedzinę regulowanych spraw istnieje potrzeba ustalenia nowego znaczenia danego określenia.

<sup>5</sup> Zob. § 146 ust. 1 pkt 4 rozporządzenia w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”.

pierwotnego, czyli charakterystycznego dla ekonomii. Wydaje się, iż można w tym przypadku rozważać uzasadnienie wprowadzania definicji legalnej podatku poprzez relację nowości do pojęcia charakterystycznego dla ekonomii. Tym samym jest to podstawa, by wprowadzić definicję pojęcia podatku, która nie pokrywa się z jego istotą w ujęciu ekonomicznym, a zatem jako narzędzia oddziaływania na gospodarkę. Należy podkreślić, że nie jest to jedyne uzasadnienie stworzenia definicji legalnej podatku. Ma ono przy tym takie znaczenie, że pozwala ustawodawcy podatkowemu na ukształtowanie autonomicznej definicji względem rozumienia tego pojęcia w ekonomii. Wypada zauważyć również, że potrzeba ustalenia nowego znaczenia tego pojęcia nie musi być rozumiana w taki sposób, że należy ją odnosić wyłącznie do terminów istniejących dotychczas w innym brzmieniu w języku prawnym. Warto bowiem przywołać szerszy kontekst znaczeniowy podstawy formułowania tej definicji legalnej, a zatem z uwzględnieniem rozumienia prawa jako regulatora zjawisk społecznych. Nie ulega wątpliwości, że takie rozumienie prawa w odniesieniu do prawa podatkowego oznacza konieczność uwzględnienia charakterystycznej relacji pomiędzy obrotem gospodarczym a prawem podatkowym. Może to być zatem potraktowane jako dodatkowe uzasadnienie dla formułowania legalnej definicji podatku.

Definicję legalną podatku normodawca umieszcza w przepisach Ordynacji podatkowej. Warto przy tym podkreślić, że definicji tej ustawodawca przyznaje szczególny walor prawny. Nie wprowadza jej bowiem w tzw. słowniczku z art. 3, gdzie wyjaśnia istotne pojęcia, jak choćby ustaw podatkowych<sup>6</sup>. Umieszczenie tego rozwiązania normatywnego w osobnym artykule, tj. w przepisie art. 6 o.p., oznacza, że ustawodawca traktuje definiowane pojęcie jako odnoszące się do całego prawa podatkowego. Tym samym w pewnym sensie nie tyle uwalnia się od powodów, które zostały podane w „Zasadach techniki prawodawczej” dla definicji legalnych danych pojęć, co pozwala podjąć rozważania nad potrzebą ustalenia odrębnych podstaw formułowania definicji legalnych odnoszących się do prawa podatkowego. Należy jednak zauważyć, że definicję legalną podatku wprowadzono także w przywoływanym już przepisie art. 3, pojęcie to ma jednak znaczenie porządkujące. Ustawodawca nie formułuje bowiem w tym przypadku podatku jako kategorii definicyjnej, wskazując na określone jego cechy, będące przykładowo uzupełnieniem do wyjściowej definicji z art. 6 o.p. Byłoby to zresztą rozwiązanie niewłaściwe także z uwagi na systematykę aktu prawnego, w którym definicja podatku, składająca się z pewnych konstytutywnych cech, została zamieszczona w art. 6, a zatem po słowniczku z art. 3. Należy zatem stwierdzić, że definicja podatku zawarta w art. 3 o.p. ma znaczenie porządkujące w takim sensie, że wskazuje na zakres tego terminu zarówno gdy chodzi o pewne postaci świadczenia podatkowego,

**definicja  
z art. 3 o.p.**

<sup>6</sup> Artykuł 3 pkt 1 o.p.

czyli zaliczki czy też raty podatku, jak również gdy idzie o rozszerzenie go na opłaty oraz niepodatkowe należności budżetowe<sup>7</sup>. Ustawodawca podatkowy, z uwagi na unikanie zbędnej kazuistyki, nakazuje odnosić te rozwiązania normatywne Ordynacji podatkowej, które są przewidziane dla podatku, również do opłat i niepodatkowych należności budżetowych.

**definicja  
z art. 6 o.p.**

Jak już stwierdzono wyżej, w przepisie art. 6 o.p. wprowadzono definicję legalną podatku, która służy do wykazania specyfiki tego pojęcia poprzez wskazanie na pewne cechy konstytutywne. Pozwala on wyodrębnić kilka takich cech<sup>8</sup>.

Podatek jest świadczeniem pieniężnym publicznoprawnym, nieodpłatnym, przymusowym oraz bezwrotnym, uiszczanym na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu lub gminy.

W pierwszej kolejności należy zauważyć, że podatek jest przez ustawodawcę określany jako świadczenie. Termin ten w odniesieniu do podatku jest konsekwencją ujęcia zobowiązania podatkowego jako kategorii pojęciowej stosunku prawnego<sup>9</sup>. Trudno jednoznacznie decydować, które z cech konstytutywnych podatku mają przesądzające znaczenie, ponieważ sam ustawodawca o tym nie zdecydował. Taką cechą nie będzie jednakże przymusowość<sup>10</sup>.

**publicznoprawny  
charakter**

Ustawodawca wskazuje w pierwszej kolejności na **publicznoprawny charakter** świadczenia podatkowego. To rozwiązanie przydatne jest dla podkreślenia istoty świadczenia, które jest uiszczane na rzecz Skarbu Państwa bądź też jednostek samorządu terytorialnego<sup>11</sup>. Podmiotami, na rzecz których uiszcza się świadczenia podatkowe, są zatem podmioty publiczne. Poprzez wskazanie na publicznoprawną cechę świadczenia podatkowego potwierdza się jednocześnie zakwalifikowanie prawa podatkowego do prawa publicznego, a tym samym

<sup>7</sup> Zgodnie z art. 3 pkt 3 o.p. ilekroć w ustawie jest mowa o podatkach – rozumie się przez to również: a) zaliczki na podatki, b) raty podatków, jeżeli przepisy prawa podatkowego przewidują płatność podatku w ratach, c) opłaty oraz niepodatkowe należności budżetowe.

<sup>8</sup> Zgodnie z art. 6 o.p. podatkiem jest publicznoprawne, nieodpłatne, przymusowe oraz bezwrotne świadczenie pieniężne na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu lub gminy.

<sup>9</sup> Zob. P. Borszowski, *Elementy stosunku prawnego zobowiązania podatkowego*, Kraków 2004.

<sup>10</sup> W doktrynie wskazuje się, że cecha ta służy również do wykonania innych świadczeń – W. Nykiel, *Pojęcie i konstrukcja podatku* [w:] *System prawa finansowego*, t. 3, *Prawo daninowe*, red. L. Etel, Warszawa 2010, s. 28.

<sup>11</sup> W przepisach Ordynacji podatkowej wskazano gminy, powiaty i województwa samorządowe, jednakże w obecnym stanie prawnym świadczenia podatkowe są nadal uiszczane na rzecz gmin.



zastosowanie administracyjnoprawnej metody regulacji stosunków prawnych. Cecha ta pozwala wyraźnie oddzielić świadczenia podatkowe od świadczeń cywilnoprawnych, a zatem wynikających ze stosunków zobowiązaniowych uregulowanych przepisami prawa cywilnego<sup>12</sup>. Warto przy tym zauważyć, że ustawodawca podatkowy wyjątkowo w obszarze prawa podatkowego wykorzystuje pewne rozwiązania normatywne funkcjonujące w prawie cywilnym, a zatem charakterystyczne dla świadczeń cywilnoprawnych<sup>13</sup>. Takie podejście legislacyjne nie powoduje częściowego zaniku cechy publicznoprawności, co jest konsekwencją nieuregulowania pewnego obszaru normatywnego dla zobowiązania podatkowego, biorąc pod uwagę kategorię stosunku prawnego. Dla praktyki podatkowej jest to jednak źródło sporych problemów interpretacyjnych<sup>14</sup>.

Kolejną cechą konstytutywną wskazaną w definicji legalnej podatku jest **nieodpłatność**. Ma ona duże znaczenie dla odróżnienia podatku jako daniny publicznej od opłaty. Cecha nieodpłatności jest niejako zaprogramowana przez ustawodawcę podatkowego, przy czym prawodawca nie nadaje jej szczególnej treści z tego względu, że ma ona zastosowanie do podatku. A zatem istotę nieodpłatności należy rozumieć w takim ujęciu, jakie można ustalić, bazując na poglądach teorii stosunku prawnego<sup>15</sup>.

cecha  
nieodpłatności

Nieodpłatność oznacza zatem, że podmiot, spełniając określone świadczenie, nie otrzyma świadczenia od drugiej strony z tego tytułu, iż sam spełnił to świadczenie. Inaczej mówiąc, spełniając świadczenie podatkowe, podatnik nie otrzyma świadczenia ze strony państwa bądź też jednostki samorządu terytorialnego.

Cecha nieodpłatności bywa czasem identyfikowana z brakiem ekwiwalentności. Wydaje się, że brak ekwiwalentności, jak i samą ekwiwalentność należałoby odnosić do sytuacji, w której świadczeniu jednej strony odpowiadałoby świadczenie równoważne zakresowo.

<sup>12</sup> A zatem przepisami ustawy z 23.04.1964 r. – Kodeks cywilny (Dz.U. z 2019 r. poz. 1145 ze zm.).

<sup>13</sup> Należy wskazać art. 91 o.p., według którego do odpowiedzialności solidarnej za zobowiązania podatkowe stosuje się przepisy Kodeksu cywilnego dla zobowiązań cywilnoprawnych.

<sup>14</sup> Chodzi bowiem w pewnym uproszczeniu o dopasowanie unormowań charakterystycznych dla rozwiązań, w których wykorzystano cywilnoprawną metodę regulacji, do obszaru zobowiązania podatkowego z administracyjnoprawną metodą regulacji.

<sup>15</sup> W kwestii cechy nieodpłatności por. E. Skwierczyńska, *Świadczenia nieodpłatne w zakresie przedmiotowym opodatkowania*, wydruk rozprawy doktorskiej na Wydziale Prawa, Administracji i Ekonomii Uniwersytetu Wrocławskiego.

Podręcznik jest pracą zbiorową pracowników i doktorantów Katedry Prawa Finansowego Wydziału Prawa, Administracji i Ekonomii Uniwersytetu Wrocławskiego.

W książce w sposób przejrzysty przedstawiono złożone zagadnienia dotyczące prawa podatkowego:

- od podstawowych pojęć, takich jak: podatek, źródła zobowiązań podatkowych, wykładnia i stosowanie prawa podatkowego;
- do bardziej szczegółowych: zobowiązania podatkowe, kontrola podatkowa, poszczególne rodzaje podatków i opłaty samorządowe.

W drugim wydaniu uwzględniono zmiany zarówno w ogólnym, jak i szczegółowym prawie podatkowym. Dotyczą one m.in. następujących zagadnień:

- rozstrzygnięcie sporów dotyczących podwójnego opodatkowania między państwami członkowskimi UE,
- procedura eliminowania podwójnego opodatkowania w przypadku korekty zysku podmiotów powiązanych,
- wydawanie uprzednich porozumień cenowych.

Analizie poddano także zmiany, które wejdą w życie z dniem 1.07.2020 r., w tym: umowę o współdziałanie, porozumienie podatkowe, audyt podatkowy. Autorzy omawiają również regulacje dotyczące białej listy podatników podatku od towarów i usług, a także unormowanie solidarnej odpowiedzialności podatnika wprowadzonej art. 117ba Ordynacji podatkowej.

W podręczniku ponadto znajdują się materiały pomocnicze niezbędne do nauki przed kolokwium lub egzaminem:

- kazusy, które Czytelnik może samodzielnie rozwiązać,
- zestaw pytań kontrolnych pomocnych w utrwaleniu wiedzy,
- spis polecanej literatury do pogłębionej analizy zagadnień.

Przy każdym kazusie i pytaniu kontrolnym zamieszczono szkic odpowiedzi bądź wskazówki, w którym miejscu książki znajduje się materiał ułatwiający sformułowanie poprawnej odpowiedzi.

**LEXOTEKA**  
więcej niż podręcznik

Poszukaj pozostałych podręczników  
dostępnych online

[www.lexoteka.pl](http://www.lexoteka.pl)



ISBN 978-83-8187-749-7



**ZAMÓWIENIA:**

INFOLINIA 801 04 45 45

ZAMOWIENIA@WOLTERSKLUWER.PL

WWW.PROFINFO.PL