

UPRAWNIENIA PODATKOWE

PROCEDURA DOCHODZENIA
NALEŻNOŚCI PODATKOWYCH
OD SKARBU PAŃSTWA
LUB JEDNOSTEK SAMORZĄDU
TERYTORIALNEGO

Mariusz Popławski

MONOGRAFIE LEX



LEX

a Wolters Kluwer business

UPRAWNIENIA PODATKOWE

PROCEDURA DOCHODZENIA
NALEŻNOŚCI PODATKOWYCH
OD SKARBU PAŃSTWA
LUB JEDNOSTEK SAMORZĄDU
TERYTORIALNEGO

Mariusz Popławski

Zamów książkę w księgarni internetowej

proinfo.pl
księgarnia internetowa



LEX

a Wolters Kluwer business

Warszawa 2014

Praca naukowa finansowana ze środków na naukę w latach 2009–2012
jako projekt badawczy

Stan prawny na 1 października 2013 r.

Recenzent
Prof. dr hab. Zbigniew Ofiarski

Wydawca
Grzegorz Jarecki

Redaktor prowadzący
Kinga Puton

Opracowanie redakcyjne
Ewa Adamska

Łamanie
Violet Design

Układ typograficzny
Marta Baranowska

.....
Ta książka jest wspólnym dziełem twórcy i wydawcy. Prosimy, byś przestrzegał przysługujących
im praw. Książkę możesz udostępnić osobom bliskim lub osobiście znanym, ale nie publikuj jej
w internecie. Jeśli cytujesz fragmenty, nie zmieniaj ich treści i koniecznie zaznacz, czyje to dzieło.
A jeśli musisz skopiować część, rób to jedynie na użytek osobisty.
.....

prawolubni

SZANUJMY PRAWO I WŁASNOŚĆ
Więcej na www.legalnakultura.pl
POLSKA IZBA KSIĄŻKI

© Copyright by Wolters Kluwer SA, 2014

ISBN 978-83-264-4558-3

ISSN 1897-4392

Wydane przez:
Wolters Kluwer SA

Dział Praw Autorskich
01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33
tel. 22 535 82 00, fax 22 535 81 35
e-mail: ksiazki@wolterskluwer.pl

www.wolterskluwer.pl
księgarnia internetowa www.profinfo.pl

Klaudii

Spis treści

Wykaz skrótów / 17

Wstęp / 21

Rozdział I

Prawo podatnika do zapłaty podatku tylko w wysokości wynikającej z przepisów prawa / 27

1. Uwagi ogólne / 27
2. Prawo podatnika do zapłaty podatku tylko w wysokości wynikającej z przepisów prawa a prawo unijne / 31
 - 2.1. Uwagi ogólne / 31
 - 2.2. Przepisy i reguły stanowiące materialną i formalną podstawę uwolnienia się od ciężaru podatkowego / 35
 - 2.3. Bezpośrednie zastosowanie przepisów unijnych jako mechanizm uwolnienia się przez podatnika od ciężaru podatkowego / 39
3. Prawo podatnika do zapłaty podatku tylko w wysokości wynikającej z przepisów prawa a przepisy międzynarodowe / 43
4. Prawo podatnika do zapłaty podatku tylko w wysokości wynikającej z przepisów prawa a przepisy konstytucyjne / 47
5. Prawo podatnika do zapłaty podatku tylko w wysokości wynikającej z przepisów prawa a regulacje wewnętrzne / 49

Wnioski / 51

Rozdział II

Uprawnienia podatkowe wynikające z prawa podatnika do zapłaty podatku tylko w wysokości wynikającej z przepisów prawa / 55

1. Uwagi ogólne / 55

2. Istota uprawnień podatkowych stanowiących podstawę dochodzenia należności od podmiotów publicznych / 55
 3. Nadpłata i zwrot podatku jako uprawnienia podatkowe / 57
 4. Uprawnienia podatkowe a roszczenia podatkowe / 59
 5. Uprawnienia podatkowe a obowiązek podatkowy i zobowiązanie podatkowe / 63
- Wnioski / 64

Rozdział III

Charakterystyka i funkcjonowanie nadpłat / 66

1. Uwagi ogólne / 66
2. Pojęcie nadpłaty / 67
 - 2.1. Definicje legalne nadpłaty / 67
 - 2.2. Charakter definicji nadpłaty w ordynacji podatkowej / 72
 - 2.3. Świadczenie wpłacone nienależnie lub w wysokości wyższej od należnej jako nadpłata dochodzona w trybie ordynacji podatkowej / 73
 - 2.4. Zwrot podatku przekazany podatnikowi w wysokości niższej od należnej jako nadpłata / 81
 - 2.5. Nienależnie uiszczone świadczenia na podstawie ordynacji podatkowej traktowane na równi z nadpłatą / 83
3. Rodzaje i przyczyny powstania nadpłaty / 85
 - 3.1. Uwagi ogólne / 85
 - 3.2. Nadpłata jako wynik działań sprzecznych z prawem unijnym i międzynarodowym / 87
 - 3.2.1. Uwagi ogólne / 87
 - 3.2.2. Nadpłata powstała w związku z bezpośrednim zastosowaniem przepisów ponadkrajowych / 89
 - 3.2.3. Nadpłata powstała w wyniku uchylecia przepisów krajowych sprzecznych z prawem unijnym / 91
 - 3.2.4. Mechanizmy przeciwdziałania powstaniu nadpłaty związanej z naruszeniem prawa unijnego / 93
 - 3.3. Uzasadnione lub nieuzasadnione retroaktywne działanie prawa podatkowego a nadpłata / 95
 - 3.4. Brak powstania nadpłaty pomimo działań sprzecznych z konstytucją / 98
 - 3.5. Nadpłata jako wynik mechanizmów wprowadzonych przez państwo / 100

-
4. Podmioty uprawnione do odzyskania nadpłaty / **106**
 - 4.1. Podmiot dokonujący zapłaty podatku zamiast podatnika / **106**
 - 4.2. Podatnik a płatnik jako podmioty uprawnione do dochodzenia nadpłaty / **111**
 - 4.3. Następcy prawni, spadkobiercy, osoby trzecie jako podmioty uprawnione do ubiegania się o zwrot nadpłaty zamiast podatnika / **113**
 - 4.4. Były wspólnik jako podmiot uprawniony do ubiegania się o stwierdzenie nadpłaty / **114**
 - 4.5. Syndyk jako podmiot ubiegający się o nadpłatę / **118**
 5. Nadpłata przysługująca zubożonemu podatnikowi / **120**
 - 5.1. Uwagi ogólne / **120**
 - 5.2. Przyznanie nadpłaty a wykładnia językowa przepisów dotyczących nadpłaty / **122**
 - 5.3. Przyznanie nadpłaty a pozajęzykowa wykładnia przepisów dotyczących nadpłaty / **125**
 - 5.4. Przyznanie nadpłaty a wykładnia przepisów dotyczących nadpłaty w świetle prawa unijnego / **131**
 - 5.5. Przyznanie nadpłaty a sprzeczność z celem nadpłaty i nadpłata w okolicznościach nadużycia prawa przysługującego podatnikowi / **133**
 - 5.6. Przyznanie nadpłaty a pomoc publiczna przyznana nielegalnie / **138**
 - 5.7. Przyznanie nadpłaty a ochrona interesów wierzyciela podatkowego i konsumenta / **141**
 - 5.8. Mechanizmy odzyskania nienależnie zapłaconego podatku przez konsumenta / **142**
 - 5.9. Pojęcie zubożenia podatnika / **144**
 - 5.10. Zubożenie podatnika jako przesłanka wystąpienia nadpłaty w podatkach obrotowych / **147**
 - 5.11. Zubożenie podatnika jako przesłanka zwrotu nadpłaty / **150**
 - 5.12. Możliwość badania zubożenia podatnika w ramach postępowania w sprawie stwierdzenia nadpłaty / **151**
 - 5.13. Zubożenie podatnika i sposoby weryfikacji tej przesłanki / **152**
 - 5.14. Zubożenie podatnika lub konsumenta a sposoby weryfikacji tej przesłanki / **155**

- 6. Procedura dochodzenia nadpłaty / **160**
 - 6.1. Funkcjonowanie wniosku i korekty deklaracji podatkowej w procesie dochodzenia nadpłaty / **160**
 - 6.1.1. Relacje wniosku o stwierdzenie nadpłaty i korekty deklaracji / **160**
 - 6.1.2. Korekta deklaracji bez wniosku o stwierdzenie nadpłaty / **164**
 - 6.1.3. Brak złożonej korekty deklaracji jako brak formalny wniosku o stwierdzenie nadpłaty / **169**
 - 6.1.4. Kwota nadpłaty jako obligatoryjny element wniosku o stwierdzenie nadpłaty / **171**
 - 6.1.5. Dokumenty uzupełniające wniosek o stwierdzenie nadpłaty / **175**
 - 6.1.6. Wykazanie powstania nadpłaty jako obowiązek wnioskodawcy / **176**
 - 6.2. Stwierdzenie nadpłaty na podstawie art. 75 o.p. / **178**
 - 6.2.1. Wniosek o stwierdzenie nadpłaty a wszczęcie postępowania podatkowego / **178**
 - 6.2.2. Zakres postępowania podatkowego – ogólne założenia / **181**
 - 6.2.3. Zakres postępowania podatkowego w przypadku braku potrzeby określenia wysokości zobowiązania podatkowego / **183**
 - 6.2.4. Zakres postępowania podatkowego wyznaczony korektą deklaracji / **187**
 - 6.2.5. Możliwość określenia wysokości zobowiązania podatkowego w ramach postępowania dotyczącego stwierdzenia nadpłaty / **189**
 - 6.2.6. Zakres przedmiotowy decyzji kończącej postępowanie wszczęte na skutek złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty w trybie art. 75 o.p. / **196**
 - 6.2.7. Podstawa prawna decyzji kończącej postępowanie wszczęte na skutek złożenia wniosku na podstawie art. 75 o.p. / **198**
 - 6.2.8. Rodzaj decyzji niekorzystnej dla podatnika kończącej postępowanie wszczęte na wniosek złożony w trybie art. 75 o.p. / **199**

-
- 6.3. Określenie nadpłaty na podstawie art. 74a o.p. / **202**
 - 6.3.1. Przesłanki złożenia wniosku o określenie nadpłaty w trybie art. 74a o.p. / **202**
 - 6.3.2. Określenie nadpłaty z urzędu na podstawie art. 74a o.p. / **203**
 - 6.3.3. Przedmiot i zakres postępowania podatkowego prowadzonego na podstawie art. 74a o.p. / **206**
 - 6.3.4. Forma rozstrzygnięcia na podstawie art. 74a o.p. / **207**
 - 6.4. Określenie nadpłaty na podstawie art. 74 o.p. w przypadku eliminacji preferencji podatkowych w sprzeczności z Konstytucją RP / **208**
 - 7. Oprocentowanie nadpłat / **211**
 - 7.1. Decyzje dotyczące oprocentowania nadpłat oraz przypadki, w których powinny być one wydawane / **211**
 - 7.2. Mechanizmy umożliwiające podatnikowi dochodzenie oprocentowania nadpłaty / **216**
 - 7.3. Oprocentowanie nadpłat powstałych na skutek wydania decyzji o zmianie, uchyleniu lub stwierdzeniu nieważności decyzji podatkowych / **219**
 - 7.4. Oprocentowanie nadpłat, w przypadku gdy organ nie przyczynił się do powstania przesłanki zmiany lub uchylenia decyzji / **220**
 - 7.5. Oprocentowanie nadpłat związanych z orzeczeniami TSUE w związku z wnioskami złożonymi przed publikacją tych rozstrzygnięć / **223**
 - 7.6. Oprocentowanie nadpłaty a odszkodowanie / **225**
 - 8. Zagadnienia dotyczące przekazania stwierdzonych nadpłat / **229**
 - 8.1. Moment powstania nadpłat u podatników składających kwartalne deklaracje VAT / **229**
 - 8.2. Zwrot pośredni nadpłaty a wielość podmiotów, którym przysługuje nadpłata lub na których ciąży zaległość podatkowa / **232**
 - 8.3. Brak rozstrzygnięcia dotyczącego określenia nadpłaty i jej wysokości a możliwość wydania postanowienia o zaliczeniu nadpłaty na poczet innych należności podatkowych / **235**
 - 8.4. Wpływ braku nadpłat, zaległości lub bieżących zobowiązań podatkowych na postanowienie o zaliczeniu nadpłaty na ww. należności podatkowe / **236**

- 9. Funkcjonowanie mechanizmów dotyczących nadpłaty w świetle danych statystycznych / 237
 - 9.1. Rola stwierdzenia nadpłaty w trybie art. 75 i 74a o.p. / 237
 - 9.2. Rola nadpłat incydentalnych i konstrukcyjnych / 239
 - 9.3. Forma zwrotu nadpłat, oprocentowanie nadpłaty, a także koszty zwrotu nadpłat / 240
- Wnioski / 242

Rozdział IV

Charakterystyka i funkcjonowanie zwrotów podatku / 261

- 1. Uwagi ogólne / 261
- 2. Charakter, definicja i istota zwrotu podatku / 262
- 3. Zwrot podatkowy jako element konstrukcji podatku lub mechanizm prawa podatkowego / 264
- 4. Rodzaje zwrotów podatku / 266
- 5. Podmioty uprawnione do zwrotu podatku / 269
- 6. Funkcje zwrotu podatku / 272
 - 6.1. Zwrot podatku jako element zapewniający neutralność VAT / 272
 - 6.2. Zwrot podatku jako instrument wprowadzający preferencję podatkową / 273
 - 6.3. Zwrot podatku jako element uzupełniający preferencje podatkowe / 279
 - 6.4. Zwrot podatku jako instrument umożliwiający eliminację podwójnego opodatkowania / 281
- 7. Zasady kształtowania zwrotów podatku na gruncie Konstytucji RP / 287
- 8. Zwrot podatku w świetle ordynacji podatkowej – wybrane zagadnienia / 289
 - 8.1. Zwrot podatku a stosowanie przepisów ordynacji podatkowej / 289
 - 8.2. Pośredni tryb zwrotu podatku na gruncie ordynacji podatkowej a możliwość zastosowania innych rozwiązań / 290
 - 8.3. Warunki zastosowania pośredniego zwrotu podatku / 292
 - 8.4. Zwrot podatku spadkobiercy / 296
 - 8.5. Zmiany regulacji dotyczących zwrotów podatku zawartych w ordynacji podatkowej / 297

-
- 8.5.1. Zwrot podatku przysługującego spółce osobowej po jej likwidacji / **297**
 - 8.5.2. Zwrot podatku podmiotom wskazanym przez beneficjenta / **299**
 - 8.5.3. Kontrola podatkowa w zakresie zwrotów podatku w uproszczonym trybie / **301**
 - 9. Kierunki zmian dotyczących zwrotu podatku akcyzowego / **302**
 - 9.1. Implementacja rozwiązań obowiązujących w prawie unijnym / **302**
 - 9.2. Wprowadzenie zwrotów nieobjętych implementacją / **304**
 - 9.3. Modyfikacje w zakresie kręgu podmiotów uprawnionych do zwrotu / **305**
 - 9.4. Zmiany w zakresie terminów składania wniosków w sprawie zwrotów i w odniesieniu do rodzaju dołączanych dokumentów / **307**
 - 9.5. Ograniczenie zakresu zwrotu podatku akcyzowego / **308**
 - 9.6. Podwyższenie lub wprowadzenie minimalnej kwoty zwrotu / **309**
 - 9.7. Modyfikacja warunków dotyczących wysokości kwot zwrotu przysługujących beneficjentowi / **311**
 - 9.8. Porządkowanie i upraszczanie konstrukcji poszczególnych zwrotów oraz procedury jej dochodzenia / **313**
 - 9.9. Eliminowanie mankamentów poszczególnych zwrotów podatkowych / **318**
 - 9.10. Eliminacja poszczególnych zwrotów podatku, w związku z ich niewielką przydatnością w praktyce / **321**
 - 10. Kierunki zmian dotyczących zwrotu podatku od towarów i usług / **324**
 - 10.1. Modyfikowanie zwrotów w związku z implementacją przepisów unijnych / **324**
 - 10.2. Umożliwienie Ministrowi Finansów wprowadzania nowych zwrotów podatkowych / **325**
 - 10.3. Ograniczanie zakresu przedmiotowego zwrotu i stworzenie zwrotu warunkowego / **326**
 - 10.4. Rozszerzenie kręgu podmiotów uprawnionych do zwrotu / **327**
 - 10.5. Wprowadzanie mechanizmu ograniczenia kwoty zwrotu / **328**

- 10.6. Porządkowanie i upraszczanie konstrukcji poszczególnych zwrotów lub procedury jej dochodzenia / **329**
- 10.7. Skracanie terminów dotyczących zwrotu podatku / **334**
- 10.8. Wprowadzanie nowych form zwrotu podatku / **338**
- 10.9. Wprowadzanie regulacji określających konsekwencje otrzymania zwrotu nienależnie lub w wysokości wyższej od należnej / **340**
- 10.10. Kwota zwrotu podatku i minimalna kwota, której może domagać się określony podmiot / **343**
- 11. Kierunki zmian dotyczące zwrotu podatku w innych podatkach / **344**
 - 11.1. Skracanie terminów podejmowania rozstrzygnięć dotyczących zwrotów i przyspieszanie terminów składania wniosków dotyczących zwrotów / **344**
 - 11.2. Eliminacja mankamentów w konstrukcji zwrotów podatku / **345**
- 12. Konstrukcja nowo wprowadzonych zwrotów podatku / **346**
 - 12.1. Uwagi ogólne / **346**
 - 12.2. Maksymalne kwoty zwrotu / **347**
 - 12.3. Minimalne kwoty zwrotu / **348**
 - 12.4. Wniosek o zwrot oraz dokumenty mu towarzyszące / **348**
 - 12.5. Samoobliczenie zwrotu / **350**
 - 12.6. Zwrot na podstawie decyzji / **350**
 - 12.7. Termin złożenia wniosku / **351**
 - 12.8. Postępowanie z dokumentami dołączonymi do wniosku o zwrot / **352**
 - 12.9. Zwrot podatku na rachunek bankowy jako podstawowa forma realizacji tego uprawnienia / **353**
 - 12.10. Terminy zwrotu podatku / **353**
 - 12.11. Konsekwencje naruszenia terminu zwrotu podatku / **354**
 - 12.12. Szczególna procedura zwrotu podatku pobranego nienależnie / **355**
 - 12.13. Fakultatywne zwroty podatku / **356**
- 13. Funkcje i funkcjonowanie zwrotów podatku w prawie polskim / **356**
 - 13.1. Zwrot podatku jako mechanizm mający zapewnić neutralność podatku od towarów i usług / **356**

- 13.2. Zwrot podatku jako instrument unikania
podwójnego opodatkowania / **361**
- 13.3. Zwrot podatku jako preferencja podatkowa / **363**
- Wnioski / **366**

Podsumowanie / **387**

Bibliografia / **423**

Tabele

**Dane z urzędów skarbowych w zakresie nadpłat i zwrotów
podatku / 433**

2007 / **435**

2008 / **437**

2009 / **483**

Wykaz skrótów

Organizacje, organy i urzędy

ETPC	Europejski Trybunał Praw Człowieka
ETS	Europejski Trybunał Sprawiedliwości (obecnie Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej)
j.s.t.	jednostka samorządu terytorialnego
IS	izba skarbowa
NIK	Naczelna Izba Kontroli
NSA	Naczelny Sąd Administracyjny
SN	Sąd Najwyższy
TSUE	Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej
UE	Unia Europejska
WSA	wojewódzki sąd administracyjny

Akty prawne

Prawo europejskie i międzynarodowe

dyrektywa 112	dyrektywa Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L z 11.12.2006 z późn. zm.)
dyrektywa 118	dyrektywa Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylająca dyrektywę 92/12/EWG (Dz. Urz. UE L 9 z 14.01.2009)
EKDA	Europejski Kodeks Dobrej Administracji, dokument przyjęty w formie rezolucji Parlamentu w dniu 6 września 2001 r.

- EKPC** Konwencja o ochronie praw człowieka i podstawowych wolności sporządzona w Rzymie dnia 4 listopada 1950 r. (Dz. U. z 1993 r. Nr 61, poz. 284 z późn. zm.)
- TEWG** Traktat o Europejskiej Wspólnocie Gospodarczej z dnia 25 marca 1957 r.
- TFUE** Traktat o Funkcjonowaniu Unii Europejskiej (wersja skonsolidowana Dz. Urz. UE C 326 z 26.10.2012)
- TUE** Traktat o Unii Europejskiej z dnia 7 lutego 1992 r. (wersja skonsolidowana Dz. Urz. UE C 326 z 26.10.2012)
- TWE** Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską (wersja skonsolidowana Dz. Urz. UE C 321E z 29.12.2006)

Prawo polskie

- k.c.** ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. Nr 16, poz. 93 z późn. zm.)
- k.p.a.** ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (tekst jedn.: Dz. U. z 2013 r. poz. 267)
- Konstytucja RP** Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.)
- o.p.** ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2012 r. poz. 749 z późn. zm.)
- p.u.n.** ustawa z dnia 28 lutego 2003 r. Prawo upadłościowe i naprawcze (tekst jedn.: Dz. U. z 2012 r. poz. 1112 z późn. zm.)
- r.z.a. z 2004 r.** *rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 26 kwietnia 2004 r. w sprawie zwolnień od podatku akcyzowego (tekst jedn.: Dz. U. z 2006 r. Nr 72, poz. 500 z późn. zm.); uchylone z dniem 1 marca 2009 r.*
- r.z.a. z 2010 r.** *rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 23 sierpnia 2010 r. w sprawie zwolnień od podatku akcyzowego (Dz. U. Nr 159, poz. 1070 z późn. zm.); uchylone z dniem 1 marca 2013 r.*

- r.z.a. z 2013 r.** rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 8 lutego 2013 r. w sprawie zwolnień od podatku akcyzowego (Dz. U. poz. 212)
- r.z.a.w.a.** rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 sierpnia 2010 r. w sprawie zwrotu akcyzy od wyrobów akcyzowych (Dz. U. Nr 157, poz. 1053)
- u.c.** ustawa z dnia 5 lipca 2001 r. o cenach (tekst jedn.: Dz. U. z 2013 r. poz. 385)
- u.p.a. z 2004 r.** *ustawa z dnia 23 stycznia 2004 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 29, poz. 257 z późn. zm.); uchylona z dniem 1 marca 2009 r.*
- u.p.a. z 2008 r.** ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (tekst jedn.: Dz. U. z 2011 r. Nr 108, poz. 626 z późn. zm.)
- u.p.d.f.** ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn.: Dz. U. z 2012 r. poz. 361 z późn. zm.)
- u.p.l.** ustawa z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (tekst jedn.: Dz. U. z 2013 r. poz. 465)
- u.p.o.l.** ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn.: Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn. zm.)
- u.p.t.u.** ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn.: Dz. U. z 2011 r. Nr 117, poz. 1054 z późn. zm.)

Prawo państw obcych

- EUP** estońska ustawa podatkowa
- FKP** francuski kodeks podatkowy
- GKP** gruziński kodeks podatkowy
- IRC** amerykański Kodeks Dochodu Wewnętrznego
- MKP** meksykański kodeks podatkowy
- NKP** niemiecki kodeks podatkowy
- RKP** rosyjski kodeks podatkowy
- TMA** brytyjski Taxes Management Act

Publikatory i czasopisma

Biul. Skarb.	Biuletyn Skarbowy
Biul. SN	Biuletyn Sądu Najwyższego
BTR	British Tax Review
GP	Gazeta Prawna
GSP PO	Gdańskie Studia Prawnicze – Przegląd Orzecznictwa
Jur. Pod.	Jurisdykcja Podatkowa
KPPod	Kwartalnik Prawa Podatkowego
M. Pod.	Monitor Podatkowy
ONSA i WSA	Orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego i wojewódzkich sądów administracyjnych
OSNAPiUS	Orzecznictwo Sądu Najwyższego Izba Administracyjna, Pracy i Ubezpieczeń Społecznych
OSNP	Orzecznictwo Sądu Najwyższego Izba Pracy, Ubezpieczeń Społecznych i Spraw Publicznych
OSP	Orzecznictwo Sądów Polskich
OTK-A	Orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego, zbiór urzędowy, seria A
PiP	Państwo i Prawo
PiZS	Prawo i Zabezpieczenie Społeczne
PLiFS	Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych
POP	Przegląd Orzecznictwa Podatkowego
PPGUE	Podatkowe Prawo Gospodarcze Unii Europejskiej
Prok. i Pr.	Prokuratura i Prawo
Prz. Pod.	Przegląd Podatkowy
PS	Przegląd Sejmowy
PUG	Przegląd Ustawodawstwa Gospodarczego
ZNSA	Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego

Wstęp

Niniejsza książka poświęcona jest nadpłatom i zwrotom podatku. Instytucje te mieszczą się w przyjętej na potrzeby niniejszego opracowania definicji uprawnień podatkowych. Objęte są nią instrumenty wynikające z prawa podatnika do zapłaty podatku tylko w wysokości wynikającej z przepisów prawa. Przysługują one podatnikom wobec Skarbu Państwa lub jednostkom samorządu terytorialnego i umożliwiają dochodzenie świadczeń pieniężnych na podstawie przepisów prawa podatkowego, jeśli nie są one związane z konstrukcją podatkową.

Za takim zakresem niniejszego opracowania przemawiają następujące argumenty.

Po pierwsze, z uwagi na jednorodny charakter książki badania powinny być ograniczone do kwestii dotyczących prawa podatkowego. Nie jest zasadne badanie zagadnień, które właściwe są dla innych gałęzi prawa, w tym cywilnego. Z tego też względu poza zakresem niniejszej publikacji pozostawiono odszkodowania przysługujące podatnikom czy też świadczenia nienależne.

Po drugie, badania powinny obejmować instrumenty ogólne, nieodnoszące się do elementów konstrukcyjnych poszczególnych podatków. Dlatego też poza zakresem analizy są uprawnienia wynikające ze straty podatnika oraz odliczeń występujących w podatku od towarów i usług. Wyjątkiem od tej zasady będzie dokonanie analizy zwrotu podatku, który jest elementem konstrukcyjnym VAT. Za podaniem analizie tego instrumentu przemawia podobna konstrukcja do innych zwrotów podatku, które nie są elementem konstrukcyjnym podatku, a zostały przy tym objęte prawem do zapłaty podatku tylko w wysokości wynikającej z przepisów prawa¹.

¹ Szersze rozważania na temat, które uprawnienia będą przedmiotem analizy w niniejszej pracy, a które znajdują się poza tym zakresem, zob. rozdział II, pkt 2 „Istota

Za podjęciem badań dotyczących nadpłat i zwrotów przemawiają następujące argumenty.

Po pierwsze, w praktyce często występują instrumenty, które stanowią podstawę ubiegania się o należności od Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego. Mamy z nimi do czynienia m.in. w przypadku nie tylko nadpłat; zwrotów podatku, ale także odszkodowań związanych ze szkodami „podatkowymi”; świadczeń nienależnych, które nie są nadpłatami, ale mają charakter podatkowy; uprawnień wynikających ze straty podatnika oraz odliczeń występujących w podatku od towarów i usług. Odgrywają one przy tym istotną rolę w życiu społecznym i gospodarczym, wpływając na sytuację ekonomiczną wielu kategorii podmiotów, takich jak: podatnicy, płatnicy, inkasenci, następcy prawni, osoby trzecie itp.

Po drugie, uprawnienia te są immanentnym elementem systemu podatkowego. Twierdzenie to znajduje potwierdzenie w przyjęciu, racjonalnego z punktu widzenia tworzenia i stosowania prawa, założenia nieuchronności wystąpienia wad przepisów podatkowych oraz niemożności wyeliminowania błędów popełnianych przez organy podatkowe i podatników. Świadczy też o tym coraz bardziej znacząca rola ustawodawcy, którego świadome i – jak się wydaje – nieuchronne działania prowadzą do przyznawania określonym podmiotom licznych uprawnień finansowych związanych z podatkami.

Po trzecie, złożoność konstrukcji przedmiotowych uprawnień podatkowych oraz procedur ich realizacji uzasadnia podjęcie badań nad tą tematyką. O niejednorodnym charakterze zwrotów świadczą różnorodność: zasad i trybów ustalania tych należności, podmiotów uczestniczących w jego przyznaniu, beneficjentów tych konstrukcji prawnych, celów, funkcji, którym służą, oraz roli, jaką odgrywają te instytucje na gruncie prawa podatkowego. Dodatkowo zwroty podatku funkcjonują jako: kategoria preferencji podatkowej, instrument uzupełniający mechanizm konstrukcyjny podatków lub instrument stymulacyjny². Z drugiej strony instytucja nadpłaty pełni funkcję zapewnienia realizacji zasady sprawiedliwości. Stanowi ona gwarancję wypłaty rekompensaty za bezprawne lub wadliwe działanie organów

uprawnień podatkowych stanowiących podstawę dochodzenia należności od podmiotów publicznych”.

² Zob. M. Popławski, *Instytucja zwrotu podatku. Charakter prawny i funkcjonowanie*, Warszawa 2009, s. XI i n.

władzy publicznej, która doprowadziła do nienależnego przysporzenia po stronie Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego.

Można wyróżnić następujące **cele** niniejszej pracy. Po pierwsze, jest to wskazanie czynników, które powinny mieć wpływ na kształt poszczególnych uprawnień podatkowych i wskazanie pożądanych cech tych instytucji. Po drugie, przedstawienie istoty, konstrukcji, funkcji oraz roli zwrotów podatku. Po trzecie, zidentyfikowanie i usystematyzowanie teoretycznych i praktycznych problemów wynikających z aktualnego unormowania konstrukcji i procedur ich realizowania dotyczących nadpłat i zwrotów podatku. Problemy te w szerszym zakresie będą dotyczyły nadpłat, w węższym zakresie zaś zwrotów podatku. Kłopoty dotyczące funkcjonowania zwrotów zostaną bowiem przedstawione w takim zakresie, w jakim będą one wspólne także dla nadpłat. Po czwarte, skonfrontowanie obowiązujących w Polsce regulacji kształtujących uprawnienia podatkowe, a także procedur ich realizacji z czynnikami mającymi wpływ na kształt poszczególnych uprawnień podatkowych oraz pożądanymi cechami tych instytucji, a także wskazanie sposobów rozwiązania ww. problemów na podstawie: własnej analizy, poglądów doktryny, rozstrzygnięć i orzecznictwa dotyczącego tej tematyki, oceny obowiązujących przepisów przez podmioty je stosujące.

Wynikające z drugiego i trzeciego celu pracy zróżnicowanie w przedstawieniu funkcjonujących w Polsce nadpłat i zwrotów uprawnień ma następujące przyczyny.

Po pierwsze, zwroty podatku w odróżnieniu od pozostałych uprawnień nie są jednorodne pod względem funkcji. W systemie prawnym istnieje wiele różnych rodzajów zwrotów podatku, których funkcjonowanie oparte jest na odmiennej konstrukcji prawnej. Niektóre rodzaje zwrotów mają znikome znaczenie praktyczne lub nie mają w ogóle praktycznego zastosowania³. Z ww. powodów przedstawienie problemów powstających na gruncie wszystkich zwrotów podatku nie byłoby celowe. Niekiedy mogłoby to w ogóle być niemożliwe z uwagi na brak danych na temat niektórych rodzajów tych instytucji. Nie oznacza to jednak, że w ogóle nie zostanie podjęta próba przedstawienia rozważań dotyczących praktycznych aspektów funkcjonowania wybranych rodzajów zwrotów, szczególnie tych, które odgrywają istotną

³ *Ibidem*, s. 111 i n.

rolę ekonomiczną. Działanie takie może mieć bowiem znaczenie dla wskazania ewentualnych kierunków zmian prawa podatkowego w tym zakresie.

Po drugie, zaprezentowany w drugim celu schemat przedstawiania zwrotów podatku jest konsekwencją modelu przyjętego w badaniach opisanych we wcześniej opublikowanym opracowaniu, którego tematem było funkcjonowanie przedmiotowej instytucji⁴. Zamiarem Autora było bowiem kontynuowanie badań w zakresie tej instytucji prawnej. Podstawą do dalszych badań były wnioski wynikające z ww. pozycji. Zostały one zweryfikowane przez pryzmat analizy obecnie funkcjonujących zwrotów podatkowych, z uwzględnieniem danych za lata 2008–2009. Wydaje się, że wyprowadzenie jakichkolwiek racjonalnych wniosków dotyczących przedmiotowej instytucji będzie możliwe, jeśli zestawiane dane będą porównywalne.

Po trzecie, przedstawienie instytucji nadpłaty przede wszystkim w ujęciu problemowym znajduje uzasadnienie z uwagi na fakt, iż funkcja, jaką ona pełni, a także konstrukcja tej instytucji, zostały już w istotnej mierze przedstawione w literaturze przedmiotu. Opis tych instytucji należy więc uznać za zbędny.

W ramach ww. celów pracy można przedstawić dwie **hipotezy badawcze**:

- 1) obecnie funkcjonujące konstrukcje i procedury dotyczące nadpłat i zwrotów podatku mają wiele wad, co wywołuje problemy w praktyce;
- 2) wady te w istotnym zakresie wpływają negatywnie na efektywność funkcjonowania instytucji nadpłat i zwrotów podatku.

W związku z ww. celami przyjęto następujące **założenia dotyczące zakresu przedmiotowego książki**. Po pierwsze, uznano za niezbędne przedstawienie zagadnień dotyczących prawa do zapłaty podatku tylko w wysokości wynikającej z przepisów prawa podatkowego. Po drugie, książka będzie przedstawiać nadpłatę i zwrot podatku jako uprawnienia wynikające z tego prawa. Po trzecie, przedmiotem analizy staną się zagadnienia dotyczące istoty i funkcjonowania obu ww. uprawnień. Postanowiono jednocześnie przedstawić wyłącznie te mechanizmy dotyczące nadpłaty i zwrotów, które nie są dla tych uprawnień podatkowych wspólne. Uznano bowiem, że celowe będzie przedstawienie tych rozwiązań w odrębnym opracowaniu, w którym

⁴ *Ibidem*, s. XI i n.

nacisk zostanie położony wyłącznie na wspólne zagadnienia dotyczące realizacji oraz funkcjonowania nadpłat i zwrotów podatku⁵.

Przyjętym w książce celem i zakresowi przedmiotowemu odpowiada **konstrukcja książki**. Pierwszemu celowi, tj. wskazaniu czynników, które powinny mieć wpływ na kształt poszczególnych uprawnień podatkowych, a także wskazaniu pożądanych cech tych instytucji, są poświęcone przede wszystkim dwa pierwsze rozdziały. W pierwszym zostaną przedstawione źródła, z których wynika prawo podatnika do zapłaty podatku tylko w wysokości wynikającej z przepisów prawa, a także konsekwencje zastosowania tych przepisów dla funkcjonowania nadpłat i zwrotów podatku. Istotnym elementem drugiego rozdziału książki jest, poza przedstawieniem istoty uprawnień podatkowych wynikających z ww. prawa, ukazanie tych uprawnień w szerszym kontekście. Ma temu służyć opisanie relacji uprawnień podatkowych i takich instytucji, jak: roszczenia podatkowe, obowiązek podatkowy i zobowiązanie podatkowe. Realizacji ww. celu mają służyć także pewne fragmenty z kolejnych części opracowania dotyczące m.in. pojęcia nadpłaty, rodzajów i przyczyn jej powstania, charakteru, definicji, istoty zwrotu podatku, a także funkcji zwrotów podatku.

Przedstawieniu istoty, konstrukcji, funkcji oraz roli zwrotów podatku będzie natomiast służył rozdział czwarty „Charakterystyka i funkcjonowanie zwrotów podatku”. Zidentyfikowaniu i usystematyzowaniu teoretycznych i praktycznych problemów wynikających z aktualnego unormowania konstrukcji nadpłat, jak również w węższym zakresie w odniesieniu do zwrotów podatku, a także procedur ich realizowania, mają służyć rozważania zawarte w rozdziale trzecim i czwartym, przy czym w trzecim rozdziale zostały przedstawione problemy dotyczące wyłącznie funkcjonowania nadpłat.

Skonfrontowanie obowiązujących w Polsce regulacji kształtujących uprawnienia podatkowe, a także procedur ich realizacji z czynnikami mającymi wpływ na kształt poszczególnych uprawnień podatkowych oraz pożadanymi cechami tych instytucji, a także wskazanie sposobów rozwiązania ww. problemów nastąpi w dwóch ostatnich rozdziałach oraz we wnioskach. Przedstawianym problemom dotyczącym funkcjonowania nadpłat i zwrotów będzie bowiem towarzyszyła próba

⁵ Zob. M. Popławski, *Nadpłata i zwrot podatku. Zagadnienia wspólne dotyczące realizacji uprawnień podatkowych*, Warszawa 2014.

wskazania sposobów ich rozwiązywania. Wykorzystane zostaną przy tym m.in. ustalenia poczynione we wcześniejszych częściach opracowania.

Materiał badawczy wykorzystany w niniejszym opracowaniu uzyskano głównie z czterech źródeł. Podstawowym były akty prawne obowiązujące w Polsce regulujące przedmiotową tematykę. Większość dotyczyła zwrotów podatku, których funkcjonowanie opiera się na kilkunastu aktach prawnych, objętych analizą. Drugim źródłem była polska literatura i orzecznictwo, przez pryzmat których próbowano ustalić problemy praktyczne związane z funkcjonowaniem poszczególnych uprawnień podatkowych, ale i sposoby ich rozwiązywania. Trzecie źródło stanowiły akty prawne przyjęte w innych państwach, obca literatura i orzecznictwo sądów działających poza terytorium RP. Z jednej strony służy to wskazaniu ewentualnych sposobów rozwiązywania problemów występujących w funkcjonowaniu tych instytucji w Polsce. Z drugiej strony źródła te wykorzystywano do porównania rozwiązań występujących w Polsce i za granicą. Czwarte źródło to badania empiryczne. W celu zgromadzenia danych empirycznych stworzony został program informatyczny umożliwiający pobór danych z urzędów skarbowych w zakresie nadpłat i zwrotów podatku. Dzięki temu uzyskano dane dotyczące ww. instytucji za lata 2008 i 2009. Wynikają z nich zarówno wielkości kwot przekazanych przez poszczególne organy podatkowe w ramach instytucji zwrotu podatku i nadpłaty, jak i liczba podatników, wobec których te mechanizmy zostały zastosowane.

Rozdział I

Prawo podatnika do zapłaty podatku tylko w wysokości wynikającej z przepisów prawa

1. Uwagi ogólne

Z literatury wynika, że funkcjonowanie uprawnień podatkowych stanowiących podstawę dochodzenia należności od Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego oparte jest na prawach podatnika⁶. **Prawa** te są postrzegane jako ogólnie akceptowane wzorce relacji między podatnikami a państwem i jego administracją podatkową, będące ogólnymi postulatami wobec systemu podatkowego⁷. Ich istotna rola nie powinna budzić wątpliwości. **Uprawnienia** są natomiast definiowane jako bardziej lub mniej szczegółowe rozwiązania prawne urzeczywistniające w możliwie pełny sposób wspomniane prawa⁸. Podkreśla się także, że dzięki prawom i uprawnieniom możliwa jest **ochrona interesu podatnika**, polegająca w aspekcie indywidualnym na tym, że podatnik ma do dyspozycji instrumenty prawne umożliwiające precyzyjne ustalenie zakresu jego obowiązków oraz dające podstawy do weryfikacji prawidłowości działania organów podatkowych, a także eliminacji zaistniałych nieprawidłowości oraz usunięcia ich skutków⁹.

⁶ M. Popławski, *Uprawnienia podatkowe stanowiące podstawę dochodzenia należności od podmiotów publicznych* (w:) *System Prawa Finansowego*, t. III, red. L. Etel, Warszawa 2010; W. Nykiel, M. Sęk (red.), *Protection of taxpayer's rights: European, International and domestic tax law perspective*, Warszawa 2009.

⁷ B. Brzeziński, *Koncepcja praw podatnika i ich ochrony jako przedmiot badań naukowych*, KPPod 2005, nr 1, s. 18 i n.

⁸ *Ibidem*.

⁹ *Ibidem*, s. 12.

Podatnikowi przysługuje **prawo do zapłaty podatku tylko w wysokości wynikającej z przepisów prawa**¹⁰. W literaturze odnalezć można różne odmiany tego prawa, które jednak służą, jak się wydaje, temu samemu celowi. Spotkać się można m.in. z prawem do zapłaty właściwej kwoty podatku¹¹ czy prawem do zapłaty kwoty nie większej niż podatek wynikający z ustawy¹².

Wskazuje się, że prawo podatnika do zapłaty podatku tylko w wysokości wynikającej z przepisów prawa ma dla tego podmiotu podstawowe znaczenie¹³, gdyż oddaje istotę prawa podatkowego w państwie prawa, w którym wyłącznie norma prawna wyznacza zakres obciążeń podatkowych podatnika¹⁴. Ma ono szczególnie znaczenie, w razie gdy podatnik podejmuje określone działania bez wsparcia ze strony podmiotu mogącego chronić jego interesy¹⁵. W takich przypadkach istotną rolę w ochronie przysługujących podatnikom praw powinny pełnić instytucje publiczne nadzorujące działalność aparatu skarbowego, np. Rzecznik Praw Obywatelskich¹⁶.

Zwraca się uwagę, że istotnym elementem tego prawa jest możliwość otrzymania wsparcia ze strony organów podatkowych, aby podatnik mógł skorzystać ze wszystkich przysługujących mu preferencji podatkowych, ale jednocześnie nie są objęte tym prawem działania podatnika mające na celu minimalizację płaconego podatku, które naruszają intencję ustawodawcy podatkowego¹⁷.

Podnoszono również, że prawo to koresponduje z obowiązkami podatnika¹⁸, w tym **obowiązkiem zapłaty należności podatkowych**

¹⁰ B. Brzeziński, *Koncepcja praw podatnika...*, s. 32; zob. także B. Szczurek, *Koncepcja ochrony praw podatnika. Geneza, Rozwój, Perspektywy*, Warszawa 2008, s. 212 i n. wskazuje na prawo do zapłaty podatku w wysokości wynikającej z przepisów prawa podatkowego, zaliczając je do jednego z czterech specyficznych praw podatnika.

¹¹ Zob. A. Mariański, *Projekt Deklaracji praw podatnika*, www.pit.pl.

¹² A. Mariański, *Rozstrzygnięcie wątpliwości na korzyść podatnika. Zasada prawa podatkowego*, Warszawa 2009, s. 32.

¹³ P. Baker, *Get Charter*, Taxation 2006, nr 9, s. 695 i n.

¹⁴ Zob. M. Popławski, *Uprawnienia podatkowe...*, s. 618 i n.

¹⁵ J. Cullinane, *Taxpayers' Rights and The Third Man*, The Tax Journal, 13.03.2006, s. 23 i n.

¹⁶ A. Hultquist, *Taxpayers' Rights in Sweden*, Revenue 1997, s. 43 i n.

¹⁷ J. Owens, *Taxpayers' Rights and Obligations*, The OECD Observer 1990, nr 10–11, s. 17 i n.; H. Foster, *Balancing The Three Rs. Rights, Remedies, Responsibility*, The Tax Journal, 13.03.2006, s. 9 i n.

¹⁸ J. Collins, R. Hartley, *Taxpayers' Rights and Responsibilities*, The Tax Journal, 26.09.1995, s. 14 i n.

w wysokości wynikającej z przepisu prawa¹⁹. Podatnik objęty jest tym obowiązkiem, jeśli uiszcza podatek, pozostając w ramach normy określającej zakres opodatkowania. Jeżeli jednak podmiot ten płaci określone świadczenie podatkowe, będąc jednocześnie poza zakresem opodatkowania, zostaje on objęty prawem, o którym mowa wyżej. Podatnik może znaleźć się poza zakresem opodatkowania już w momencie wpłaty podatku lub dopiero po zapłacie tego świadczenia. Z pierwszą sytuacją mamy do czynienia, jeśli pobór podatku następuje na skutek m.in. wady przepisu prawnego, błędu podatnika czy błędu organu podatkowego²⁰. Druga sytuacja wystąpi, gdy po zapłacie podatku podatnik spełni warunki umożliwiające skorzystanie ze zwrotu podatku lub zostanie objęty pewnym mechanizmem skutkującym obniżeniem podatku do zapłaty i w konsekwencji powstaniem nadpłaty.

Prawo do zapłaty należności podatkowych w wysokości wynikającej z przepisu prawa umożliwia podatnikowi uwolnienie się od ciężaru podatkowego. Jest to realizowane poprzez **uprawnienie podatnika do żądania przekazania mu określonego świadczenia finansowego przez jednostkę publiczną**. Potwierdza to tezę, zgodnie z którą uprawnienie podatnika stanowiące podstawę dochodzenia należności wobec jednostek publicznych wypływa z prawa do zapłaty podatku wynikającego z przepisu prawa podatkowego.

Możliwość uwolnienia się od ciężaru podatkowego i w konsekwencji żądania przez podatnika przekazania określonego świadczenia następuje w praktyce na podstawie przepisów krajowych. Regulacje te powinny uwzględniać jednak wymogi wynikające z prawa unijnego, międzynarodowego czy zasad prawnych. W tych źródłach i instytucjach prawa należy też szukać podstaw uwolnienia się od ciężaru podatkowego i następnie żądania przekazania podatnikowi określonego świadczenia finansowego przez jednostkę publiczną. Przez pryzmat rozwiązań tam zawartych należy weryfikować, czy podatnik, który zapłacił podatek, znajduje się poza zakresem opodatkowania, a także czy funkcjonujące w prawie krajowym mechanizmy stosowane w celu uwolnienia się od ciężaru podatkowego

¹⁹ Zob. M. Popławski, *Uprawnienia podatkowe...*, s. 618 i n.

²⁰ W istocie rzeczy można się zastanowić, czy mamy tu do czynienia z zapłatą świadczenia nienależnego czy też podatkiem. Kwestia ta została opisana w części dotyczącej nadpłaty.

Mariusz Popławski – doktor habilitowany nauk prawnych; adiunkt w Katedrze Prawa Podatkowego na Wydziale Prawa Uniwersytetu w Białymstoku; w latach 2005–2011 członek Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku, członek rady programowej dwumiesięcznika „Prawo Pomocy Publicznej”, International Fiscal Association, a także Stowarzyszenia Centrum Informacji i Organizacji Badań Finansów Publicznych i Prawa Podatkowego Krajów Europy Środkowej i Wschodniej; recenzent zewnętrzny czasopism „Kwartalnik Prawa Podatkowego” oraz „Przegląd Orzecznictwa Podatkowego”; specjalizuje się w prawie podatkowym; autor licznych publikacji z tego zakresu.

■ Prezentowana monografia, jako jedna z niewielu, przedstawia instytucję nadpłaty i zwrotu podatku jako uprawnienia podatkowe, problemy wynikające z funkcjonowania nadpłat oraz istotę i funkcje zwrotów podatku.

■ W publikacji przedstawiono m.in.:

- istotę uprawnień podatkowych,
- problemy dotyczące funkcjonowania definicji nadpłaty, podmioty uprawnione do uzyskania nadpłaty, kwestię nadpłaty przysługującą zubożonemu podatnikowi, a także procedury dochodzenia nadpłaty,
- funkcję zwrotu podatku jako element zapewniający neutralność VAT, instrument wprowadzający preferencję podatkową oraz element umożliwiający eliminację podwójnego opodatkowania,
- działanie mechanizmów dotyczących nadpłaty w świetle danych statystycznych i zwrotów podatku w prawie polskim.

■ Książka jest przeznaczona przede wszystkim dla praktyków: doradców podatkowych, sędziów, radców prawnych. Zainteresuje również pracowników naukowych oraz studentów prawa i ekonomii.

„Recenzowana monografia może stanowić istotny wkład Autora do doktryny prawa podatkowego. Z uwagi na oryginalne ujęcie problematyki, tak istotnej dla sfery stosowania prawa podatkowego, powinna na stałe wejść do zbioru podstawowych dzieł z zakresu podatków i prawa podatkowego”.

Prof. dr hab. Zbigniew Ofiarski

**PRZEGLĄD
PODATKOWY**

SERIA REKOMENDOWANA PRZEZ PRZEGLĄD PODATKOWY

ISSN 1897-4392
ISBN 978-83-264-4558-3



9 788326 445583

Cena 99 zł
(w tym 5% VAT)

Zamówienia:

infolinia 801 04 45 45, fax 22 535 80 01
zamowienia.ksiazki@wolterskluwer.pl
www.wolterskluwer.pl
ksiegarnia internetowa www.profinfo.pl



9788326445583 W01P01