

**USTAWA O OPŁACIE  
SKARBOWEJ**  
**USTAWA O PODATKU  
OD CZYNNOŚCI  
CYWILNOPRAWNYCH**

**Komentarz**

Zbigniew Ofiarski

---

---

**KOMENTARZE**

**4. WYDANIE**

---

**USTAWA O OPŁACIE  
SKARBOWEJ**

**USTAWA O PODATKU  
OD CZYNNOŚCI  
CYWILNOPRAWNYCH**

**Komentarz**

Zbigniew Ofiarski

---

---

**KOMENTARZE**

Zamów książkę w księgarni internetowej

**proinfo.pl**  
księgarnia internetowa

**4. WYDANIE**

---

*Stan prawny na 1 marca 2018 r.*

Wydawca  
*Grzegorz Jarecki*

Redaktor prowadzący  
*Kinga Zając*

Opracowanie redakcyjne  
*Agnieszka Bąk*

Łamanie  
*Wolters Kluwer Polska*

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.

The logo for 'prawolubni' features the word in a lowercase, serif font. A small red heart is positioned above the letter 'i'. Below the text is a decorative horizontal line with a wavy, scalloped pattern.

SZANUJMY PRAWO I WŁASNOŚĆ  
Więcej na [www.legalnakultura.pl](http://www.legalnakultura.pl)  
POLSKA IZBA KSIĄŻKI

© Copyright by  
Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., 2018

ISBN 978-83-8124-497-8

4. wydanie

Dział Praw Autorskich  
01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33  
tel. 22 535 82 19  
e-mail: [ksiazki@wolterskluwer.pl](mailto:ksiazki@wolterskluwer.pl)  
[www.wolterskluwer.pl](http://www.wolterskluwer.pl)  
księgarnia internetowa [www.profinfo.pl](http://www.profinfo.pl)

# SPIS TREŚCI

<b>Wykaz skrótów</b> .....	9
<b>Wprowadzenie</b> .....	15
<b>Ustawa z 16.11.2006 r. o opłacie skarbowej</b> .....	23
<b>Rozdział 1. Przedmiot opłaty skarbowej</b> .....	25
Art. 1. [Zakres przedmiotowy opłaty skarbowej] .....	25
Art. 2. [Wyłączenia z opłaty skarbowej] .....	68
Art. 3. [Pozostałe wyłączenia z opłaty skarbowej] .....	113
Art. 3a. [Wyłączenie z opłaty skarbowej spraw konsularnych] .....	136
Art. 4. [Wykaz przedmiotów opłaty skarbowej, stawki tej opłaty oraz zwolnienia] .....	142
<b>Rozdział 2. Obowiązek zapłaty opłaty skarbowej oraz podmioty zwolnione od opłaty skarbowej</b> .....	152
Art. 5. [Zakres podmiotowy opłaty skarbowej] .....	152
Art. 6. [Termin powstania obowiązku zapłaty opłaty skarbowej] .....	165
Art. 7. [Zwolnienia od opłaty skarbowej] .....	181
<b>Rozdział 3. Zapłata i zwrot opłaty skarbowej</b> .....	215
Art. 8. [Potwierdzenie i sposoby zapłaty opłaty skarbowej] .....	215
Art. 9. [Zwrot opłaty skarbowej] .....	228
Art. 10. [Delegacja ustawowa do określenia sposobu zapłaty opłaty skarbowej i jej potwierdzenia] .....	234

Art. 11.	[Informacja o przypadkach nieuiszczenia opłaty skarbowej] .....	237
<b>Rozdział 4. Właściwość organów podatkowych</b> .....		240
Art. 12.	[Właściwość organów podatkowych] .....	240
<b>Rozdział 5. Zmiany w przepisach obowiązujących</b> .....		249
Art. 13.	[Zmiany w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych] .....	249
Art. 14.	[Zmiany w ustawie – Prawo o notariacie] .....	250
Art. 15.	[Zmiany w Ordynacji podatkowej] .....	250
Art. 16.	[Zmiany w Kodeksie karnym skarbowym] .....	252
Art. 17.	[Zmiany w ustawie o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym] .....	253
Art. 18.	[Zmiany w ustawie o dochodach j.s.t.] .....	253
<b>Rozdział 6. Przepisy przejściowe i końcowe</b> .....		255
Art. 19.	[Stosowanie przepisów dotychczasowych] .....	255
Art. 20.	[Przepis derogacyjny] .....	256
Art. 21.	[Wejście w życie ustawy] .....	257
<b>Załącznik. Wykaz przedmiotów opłaty skarbowej, stawki tej opłaty oraz zwolnienia</b> .....		261
<b>Ustawa z 9.09.2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych</b> .....		297
<b>Rozdział 1. Przedmiot opodatkowania</b> .....		299
Art. 1.	[Zakres opodatkowania] .....	299
Art. 1a.	[Definicje] .....	413
Art. 2.	[Wyłączenia przedmiotowe z opodatkowania] .....	427
<b>Rozdział 2. Obowiązek podatkowy</b> .....		454
Art. 3.	[Powstanie obowiązku podatkowego] .....	454
Art. 4.	[Ciężar obowiązku podatkowego] .....	477
Art. 5.	[Obowiązek zapłaty podatku] .....	485
<b>Rozdział 3. Podstawa opodatkowania oraz wysokość podatku</b> .....		492
Art. 6.	[Podstawa opodatkowania] .....	492
Art. 7.	[Stawki podatku] .....	548

---

<b>Rozdział 4. Zwolnienia od podatku</b> .....	577
Art. 8. [Zwolnienia podmiotowe] .....	577
Art. 9. [Zwolnienia przedmiotowe] .....	622
<b>Rozdział 5. Zapłata, pobór i zwrot podatku</b> .....	711
Art. 10. [Zapłata podatku. Płatnicy] .....	711
Art. 11. [Zwrot podatku] .....	742
<b>Rozdział 6. Właściwość organów podatkowych</b> .....	756
Art. 12. [Właściwość miejscowa organów podatkowych] .....	756
Art. 13. [Właściwość miejscowa organów podatkowych] .....	772
Art. 13a. [Właściwość rzeczowa organów podatkowych] .....	774
<b>Rozdział 7. Przepisy przejściowe i końcowe</b> .....	777
Art. 14. [Czynności dokonane przed wejściem w życie ustawy] .....	777
Art. 15. [Opłata w zakresie czynności cywilnoprawnych] .....	780
Art. 16. [Wejście w życie ustawy] .....	787
<b>Bibliografia</b> .....	789



# WYKAZ SKRÓTÓW

## Akty prawne

- k.c. – ustawa z 23.04.1964 r. – Kodeks cywilny (Dz.U. z 2017 r. poz. 459 ze zm.)
- k.k.s. – ustawa z 10.09.1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz.U. z 2017 r. poz. 2226 ze zm.)
- Konstytucja RP – Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2.04.1997 r. (Dz.U. poz. 483 ze zm.)
- k.p. – ustawa z 26.06.1974 r. – Kodeks pracy (Dz.U. z 2018 r. poz. 108 ze zm.)
- k.p.a. – ustawa z 14.06.1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (Dz.U. z 2017 r. poz. 1257 ze zm.)
- k.p.c. – ustawa z 17.11.1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego (Dz.U. z 2018 r. poz. 155 ze zm.)
- k.p.k. – ustawa z 6.06.1997 r. – Kodeks postępowania karnego (Dz.U. z 2017 r. poz. 1904 ze zm.)
- k.r.o. – ustawa z 25.02.1964 r. – Kodeks rodzinny i opiekuńczy (Dz.U. z 2017 r. poz. 682 ze zm.)
- k.s.h. – ustawa z 15.09.2000 r. – Kodeks spółek handlowych (Dz.U. z 2017 r. poz. 1577 ze zm.)
- o.p. – ustawa z 29.08.1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2017 r. poz. 201 ze zm.)



- p.d. – ustawa z 27.07.2002 r. – Prawo dewizowe (Dz.U. z 2017 r. poz. 679 ze zm.)
- p.g.k. – ustawa z 17.05.1989 r. – Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz.U. z 2017 r. poz. 2101 ze zm.)
- p.o.ś. – ustawa z 27.04.2001 r. – Prawo ochrony środowiska (Dz.U. z 2017 r. poz. 519 ze zm.)
- u.d.j.s.t. – ustawa z 13.11.2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. z 2017 r. poz. 1453 ze zm.)
- u.f.p. – ustawa z 27.08.2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2017 r. poz. 2077 ze zm.)
- u.g.n. – ustawa z 21.08.1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz.U. z 2018 r. poz. 121 ze zm.)
- u.k.w.h. – ustawa z 6.07.1982 r. o księgach wieczystych i hipotece (Dz.U. z 2017 r. poz. 1007 ze zm.)
- u.o.i.f. – ustawa z 29.07.2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi (Dz.U. z 2017 r. poz. 1768 ze zm.)
- u.o.s. – ustawa z 16.11.2006 r. o opłacie skarbowej (Dz.U. z 2016 r. poz. 1827 ze zm.)
- u.p.c.c. – ustawa z 9.09.2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. z 2017 r. poz. 1150 ze zm.)
- u.p.d.o.f. – ustawa z 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2018 r. poz. 200 ze zm.)
- u.p.r. – ustawa z 15.11.1984 r. o podatku rolnym (Dz.U. z 2017 r. poz. 1892)
- u.p.s.d. – ustawa z 28.07.1983 r. o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. z 2017 r. poz. 833 ze zm.)
- u.p.t.u. – ustawa z 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2017 r. poz. 1221 ze zm.)
- u.r.z.s. – ustawa z 27.08.1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz.U. z 2018 r. poz. 511 ze zm.)

---

u.s.d.g.	–	ustawa z 2.07.2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz.U. z 2017 r. poz. 2168 ze zm.)
u.s.g.	–	ustawa z 8.03.1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2017 r. poz. 1875 ze zm.)
u.s.u.s.	–	ustawa z 13.10.1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U. z 2017 r. poz. 1778 ze zm.)

## Czasopisma i publikatory

Biul. Skarb.	–	Biuletyn Skarbowy Ministerstwa Finansów
BSN	–	Biuletyn Informacyjny Sądu Najwyższego
Dor. Pod.	–	Doradztwo Podatkowe
Dz.U.	–	Dziennik Ustaw
Dz.Urz. NBP	–	Dziennik Urzędowy Narodowego Banku Polskiego
Dz.Urz. UE/WE	–	Dziennik Urzędowy Unii Europejskiej/Wspólnot Europejskich
Dz.Urz. Woj. Doln.	–	Dziennik Urzędowy Województwa Dolnośląskiego
Dz.Urz. Woj. Wielk.	–	Dziennik Urzędowy Województwa Wielkopolskiego
FK	–	Finanse Komunalne
GP	–	Gazeta Prawna
GSP	–	Gdańskie Studia Prawnicze
GSP-Prz. Orz.	–	Gdańskie Studia Prawnicze – Przegląd Orzecznictwa
IN	–	Ius Novum
KPP	–	Kwartalnik Prawa Prywatnego
KPPod.	–	Kwartalnik Prawa Podatkowego
KPPubl.	–	Kwartalnik Prawa Publicznego
KSAG	–	Kwartalnik Sądowy Apelacji Gdańskiej
KZS	–	Krakowskie Zeszyty Sądowe
LEX	–	System Informacji Prawnej „LEX”
MoP	–	Monitor Prawniczy
MoPod	–	Monitor Podatkowy

MoS	–	Monitor Spółdzielczy
M.P.	–	Monitor Polski
MPB	–	Monitor Prawa Bankowego
NPN	–	Nowy Przegląd Notarialny
NZS	–	Nowe Zeszyty Samorządowe
ONSA	–	Orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego
ONSAiWSA	–	Orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego i wojewódzkich sądów administracyjnych
OSA	–	Orzecznictwo Sądów Apelacyjnych
OSAWr	–	Orzecznictwo Apelacji Wrocławskiej
OSNAPIUS	–	Orzecznictwo Sądu Najwyższego. Izba Administracyjna, Pracy i Ubezpieczeń Społecznych
OSNC	–	Orzecznictwo Sądu Najwyższego. Izba Cywilna
OSNP	–	Orzecznictwo Sądu Najwyższego. Izba Pracy, Ubezpieczeń Społecznych i Spraw Publicznych
OSP	–	Orzecznictwo Sądów Polskich
OSS	–	Orzecznictwo w Sprawach Samorządowych
OTK	–	Orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego
OTK-A	–	Orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego; Zbiór Urzędowy, Seria A
Pal.	–	Palestra
PB	–	Prawo Bankowe
PiP	–	Państwo i Prawo
PL	–	Przegląd Legislacyjny
POP	–	Przegląd Orzecznictwa Podatkowego
PP	–	Przegląd Podatkowy
PPH	–	Przegląd Prawa Handlowego
PPLiFS	–	Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych
PPP	–	Przegląd Prawa Publicznego
Pr. Gosp.	–	Prawo Gospodarcze
Prok. i Pr.	–	Prokuratura i Prawo
PrSp	–	Prawo Spółek

---

PS	–	Przełąd Sądowy
PUG	–	Przełąd Ustawodawstwa Gospodarczego
Rej.	–	Rejent
RPEiS	–	Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny
R.Pr.	–	Radca Prawny
Rz.	–	Rzeczpospolita
SłPłac	–	Służba Pracownicza
SPE	–	Studia Prawno-Ekonomiczne
ST	–	Samorząd Terytorialny
St.Pr.P.	–	Studia z zakresu prawa i polityki społecznej
TPP	–	Transformacje Prawa Prywatnego
ZNSA	–	Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego

## Inne

BFG	–	Bankowy Fundusz Gwarancyjny
CBOŚA	–	Centralna Baza Orzeczeń Sądów Administracyjnych
GUS	–	Główny Urząd Statystyczny
KNF	–	Komisja Nadzoru Finansowego
KRS	–	Krajowy Rejestr Sądowy
MF	–	Ministerstwo Finansów
NBP	–	Narodowy Bank Polski
NSA	–	Naczelny Sąd Administracyjny
RIO	–	Regionalna Izba Obrachunkowa
RPO	–	Rzecznik Praw Obywatelskich
SA	–	Sąd Apelacyjny
SKO	–	Samorządowe Kolegium Odwoławcze
SN	–	Sąd Najwyższy
SO	–	Sąd Okręgowy
TK	–	Trybunał Konstytucyjny
UKE	–	Urząd Komunikacji Elektronicznej
WSA	–	Wojewódzki Sąd Administracyjny



## WPROWADZENIE

Do 31.12.2000 r. opłatą skarbową obciążano dwa rodzaje czynności: urzędowe oraz cywilnoprawne. Faktycznie były to dwie różne kategorie danin publicznych występujące pod jednakową nazwą opłaty skarbowej: klasyczna opłata uiszczana z tytułu czynności urzędowych organów administracji publicznej oraz opłata obciążająca czynności cywilnoprawne wykonywane w sposób niezawodowy, będąca *de facto* podatkiem. W pierwszym ujęciu opłata skarbowa ma charakter ekwiwalentny, ponieważ w związku z jej uiszczeniem przez podmiot zobowiązany spełniane jest świadczenie wzajemne ze strony organu administracji publicznej lub innego podmiotu wykonującego czynności z zakresu administracji publicznej. W drugim natomiast ujęciu opłata (podatek) nie miała charakteru ekwiwalentnego i faktycznie spełniała rolę podatku obciążającego określone czynności cywilnoprawne. Rozdzielenie tej materii w dwóch odrębnych aktach prawnych – z dniem 1.01.2001 r. – było więc uzasadnione. Nowe unormowanie nie ograniczało się przy tym tylko do prostego rozdzielenia problematyki prawnej pomiędzy dwa akty prawne rangi ustawowej, ale prowadziło także do ustanowienia dwóch odrębnych kategorii danin publicznych, tj. opłaty skarbowej w ścisłym znaczeniu (podobnej do stosowanej w okresie międzywojennym opłaty stempowej) oraz podatku od czynności cywilnoprawnych.

W ten sposób stan ustawodawstwa obowiązującego w zakresie opłaty skarbowej uległ jakościowej zmianie. Wynikało to z potrzeby dostosowania do zasad ustanowionych przepisami Konstytucji RP z 2.04.1997 r.

(Dz.U. poz. 483 ze zm.), a zwłaszcza wymogu określania w ustawie podstawowych elementów konstrukcyjnych danin publicznych (podmiotów i przedmiotów opodatkowania, stawek podatkowych, zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków). Materii tej nie mogło już regulować rozporządzenie wykonawcze do ustawy. Wpływy z opłaty skarbowej oraz podatku od czynności cywilnoprawnych w całości zasilają budżety gmin, z tym że w projekcie rządowym ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, przygotowanym w 2000 r., planowano przekazanie wpływów z tytułu podatku od czynności cywilnoprawnych do dyspozycji powiatów<sup>1</sup>. Istotnej zmiany dokonano w zakresie właściwości organów podatkowych. Do końca 2000 r. należnościami z tytułu opłaty skarbowej administrowały urzędy skarbowe, które przekazywały uzyskane wpływy na rachunki budżetowe właściwych gmin. Po rozdzieleniu opłaty skarbowej na dwie odrębne daniny publiczne (właściwą opłatę skarbową oraz podatek od czynności cywilnoprawnych) organem podatkowym właściwym w sprawach opłaty skarbowej został wójt lub burmistrz (prezydent miasta), natomiast w sprawach podatku od czynności cywilnoprawnych organami podatkowymi są naczelnicy urzędów skarbowych. Utworzenie z dniem 1.03.2017 r. Krajowej Administracji Skarbowej także nie zostało wykorzystane w celu ostatecznego uporządkowania właściwości rzeczowej organów podatkowych, w szczególności nie przekazano do właściwości gminnych organów podatkowych spraw z zakresu podatku od czynności cywilnoprawnych. Podobny problem od wielu lat nie jest rozwiązany w odniesieniu do spraw z zakresu podatku od spadków i darowizn oraz zryczałtowanego podatku dochodowego w formie karty podatkowej.

Cechą charakterystyczną od 1.01.2001 r. było ograniczenie delegacji ustawowych do wydawania aktów wykonawczych, ponieważ, uwzględniając zasady konstytucyjne, w ustawach uregulowano podstawowe elementy konstrukcyjne opłaty skarbowej i podatku od czynności cywilnoprawnych. W okresie od 1.01.2001 r. do 31.12.2006 r. obowiązywała

---

<sup>1</sup> Art. 10 pkt 2 projektu z 15.05.2000 r. ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, przygotowanego przez Ministerstwo Finansów.

ustawa z 9.09.2000 r. o opłacie skarbowej (Dz.U. z 2004 r. poz. 2532 ze zm.). Dnia 1.01.2007 r. weszła w życie ustawa z 16.11.2006 r. o opłacie skarbowej (Dz.U. z 2016 r. poz. 1827 ze zm.). Aktualnie Minister Finansów określa w drodze rozporządzenia: sposób potwierdzania przez organy administracji rządowej i samorządowej oraz inne podmioty zapłaty opłaty skarbowej, zwolnienia od niej lub wyłączenia obowiązku jej zapłaty; sposób dokonywania zwrotu opłaty skarbowej oraz tryb przekazywania organom podatkowym dokumentów niezbędnych do dokonania jej zwrotu.

Podatek od czynności cywilnoprawnych uregulowany jest ustawą z 9.09.2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. z 2017 r. poz. 1150 ze zm.). W drodze rozporządzenia Ministra Finansów uregulowano tylko: sposób pobierania i zwrotu podatku od czynności cywilnoprawnych, w tym czynności związane z poborem podatku i zakres pouczeń udzielanych podatnikowi przez płatnika oraz treść rejestru podatku; zakres danych zawartych w deklaracji o wysokości pobranego i wpłaconego podatku przez płatnika; zakres oraz sposób przekazywania przez płatników informacji zawierającej treść aktów notarialnych lub dane z tych aktów dotyczące czynności cywilnoprawnych dokonywanych w formie aktu notarialnego; wzór deklaracji w sprawie podatku od czynności cywilnoprawnych.

Opłata skarbową pobierana jest od czynności organów administracji publicznej podejmowanych w związku z postępowaniem administracyjnym, a także od składanych dokumentów stwierdzających udzielenie pełnomocnictwa lub prokury albo ich odpisów, wypisów lub kopii – w sprawach z zakresu administracji publicznej lub w postępowaniu sądowym. Opłacie tej nie podlega jednak: dokonanie czynności urzędowej, wydanie zaświadczenia oraz zezwolenia (pozwolenia, koncesji), jeżeli na podstawie odrębnych przepisów podlegają innym opłatom o charakterze publicznoprawnym lub są od tych opłat zwolnione. Natomiast podatnikowi od czynności cywilnoprawnych nie podlegają czynności cywilnoprawne w określonych sprawach, a także niektóre umowy (z wyjątkiem umowy spółki i jej zmiany) oraz czynności cywilnoprawne w sy-



tuacji, gdy przynajmniej jedna z jej stron, z tytułu dokonania danej czynności, na podstawie odrębnych przepisów jest opodatkowana podatkiem od towarów i usług lub jest zwolniona od tego podatku.

W ustawie o opłacie skarbowej i w ustawie o podatku od czynności cywilnoprawnych ustalono stawki opłaty (podatku) i zwolnienia od tych danin publicznych. W ustawie o opłacie skarbowej problematyka ta została zamieszczona w obszernym załączniku do ustawy, natomiast w ustawie o podatku od czynności cywilnoprawnych materię tę zamieszczono bezpośrednio w jej podstawowym tekście. Wydaje się, że można było jednakową formę zastosować w obu ustawach i powinna to być raczej forma załącznika do ustawy jako bardziej czytelna i łatwiejsza w stosowaniu. Generalna konstrukcja opłaty skarbowej i podatku od czynności cywilnoprawnych jest zbliżona do poprzednio obowiązującej opłaty skarbowej w zakresie odnoszącym się do przedmiotu opodatkowania, wyłączeń i zwolnień, obowiązków płatników, terminów płatności. W roku 2000 uznano, że przekazanie poboru opłaty skarbowej do kompetencji samorządowych organów podatkowych nie powinno istotnie zwiększyć kosztów jej poboru w gminach<sup>2</sup>. Zniesienie procedur związanych z przekazywaniem wpływów z tytułu opłaty skarbowej z urzędów skarbowych do gmin wpłynęło na zmniejszenie pracochłonności i kosztów z tym związanych, poprawę terminowości oraz skuteczności ściągania tej daniny, a także wyeliminowało czasochłonną procedurę uzgodnień między państwowymi organami podatkowymi i organami wykonawczymi gmin w przedmiocie udzielania ulg w zapłacie tej daniny publicznej (stosowania odroczeń terminów płatności, rozkładania płatności na raty oraz umarzania zaległości z tytułu opłaty skarbowej).

Przedmiot opłaty skarbowej został określony w ustawie o opłacie skarbowej w formie katalogu zamkniętego, podobnie jak przedmiot podatku od czynności cywilnoprawnych określony w ustawie o podatku od czynności cywilnoprawnych, który także ma formę katalogu zamkniętego.

---

<sup>2</sup> Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o opłacie skarbowej, druk sejm. nr 1502 Sejmu RP III kadencji.

Podatkowi temu podlegają tylko czynności wyraźnie wymienione w ustawie o podatku od czynności cywilnoprawnych, np. sprzedaż, zamiana, dożywocie, pożyczka. Czynności niewymienione w ustawie o podatku od czynności cywilnoprawnych nie są obciążone tym podatkiem, np.: umowa agencyjna, zlecenia, najmu, przechowania, użyczenia, leasingu.

Od 1.01.2001 r. znacznie podwyższono stawki opłaty skarbowej, które od 1992 r. nie były zmieniane i z powodu inflacji w wielu przypadkach stały się nieekwiwalentne w stosunku do czynności podejmowanych przez organy administracji publicznej. Począwszy od 1.01.2007 r. zrezygnowano ze stosowanego na gruncie poprzednio obowiązującej ustawy o opłacie skarbowej mechanizmu waloryzacji kwotowych stawek opłaty skarbowej opartego na wskaźniku wzrostu cen towarów i usług konsumpcyjnych. Każda zatem zmiana wysokości stawek opłaty skarbowej wymaga bezpośredniej ingerencji ustawodawcy. Stawki podatku od czynności cywilnoprawnych są natomiast stawkami procentowymi – niektóre z nich zostały z dniem 1.01.2001 r. obniżone, np. od umowy sprzedaży nieruchomości lub prawa użytkowania wieczystego, od umowy zamiany, dożywocia.

Uchwalenie w 2000 r. dwóch nowych ustaw, tj. ustawy o opłacie skarbowej i ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych, objęte było Narodowym Programem Przygotowania do Członkostwa w Unii Europejskiej. Według opinii Komitetu Integracji Europejskiej przedmiot regulacji zawarty w ustawie o opłacie skarbowej nie był jednak objęty zakresem prawa Unii Europejskiej<sup>3</sup>. Natomiast w opinii Komitetu Integracji Europejskiej odnoszącej się do projektu ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych w konkluzji postawiono zarzut jego niezgodności z prawem Unii Europejskiej<sup>4</sup>. Podstawowe zarzuty dotyczyły niezgodności projektu ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych z obowiązującą w tym okresie dyrektywą Rady 69/335/EWG z 17.07.1969 r. w sprawie podatków pośrednich od gromadzenia kapi-

---

<sup>3</sup> Opinia Komitetu Integracji Europejskiej z 18.10.1999 r.

<sup>4</sup> Opinia Komitetu Integracji Europejskiej z 26.04.2000 r.

tału<sup>5</sup>. Nie zamieszczono w projekcie ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych pojęcia „rzeczywistego ośrodka zarządzania spółki kapitałowej”, a także pozostawiono degresywną stawkę podatku od umowy spółki. Niezgodność ta została jednak w pełni zamierzona. Zaplanowano bowiem całkowite dostosowanie prawa polskiego w tym zakresie w kilku etapach, tj. do 31.12.2002 r. Inne zarzuty sformułowane przez Komitet Integracji Europejskiej dotyczyły: obciążenia podatkiem przekształcenia jednej spółki kapitałowej w inną spółkę kapitałową, fakultatywnych zwolnień od opodatkowania, wynagrodzeń notariuszy za sporządzanie aktów notarialnych stwierdzających podwyższenie kapitału spółki lub zmianę jej firmy czy siedziby prowadzących w rezultacie do podwójnego opodatkowania tych samych czynności, tj. podatkiem od czynności cywilnoprawnych oraz opłatami notarialnymi. Wyżej wymienione niezgodności sukcesywnie usuwano w wyniku kolejnych nowelizacji ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych.

Wejście w życie z dniem 1.01.2007 r. nowej ustawy o opłacie skarbowej związane jest z drugim i jednocześnie ostatnim etapem procesu reformy systemu podatkowego w zakresie obejmującym regulacje prawne dotyczące opłaty skarbowej. Ograniczono przedmiot opłaty skarbowej wyłącznie do czynności wykonywanych przez organy administracji publicznej oraz zapewniono ekwiwalentność tej opłaty, ściślej wiążąc jej wysokość z pracochłonnością i kosztami, które powstają po stronie organu administracji publicznej wykonującego czynności podlegające opłacie skarbowej<sup>6</sup>.

Czwarte wydanie systematycznego komentarza do ustawy o opłacie skarbowej oraz do ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych uwzględnia stan prawny obowiązujący na dzień 1.03.2018 r. ukształtowany nie tylko zmianami dokonanymi bezpośrednio w tych ustawach,

---

<sup>5</sup> Dz.Urz. WE L 249, s. 25. Aktualnie w tym zakresie obowiązuje dyrektywa Rady 2008/7/WE z 12.02.2008 r. dotycząca podatków pośrednich od gromadzenia kapitału (Dz.Urz. UE L 46, s. 11).

<sup>6</sup> Uzasadnienie projektu ustawy o opłacie skarbowej, druk sejm. nr 737 Sejmu RP V kadencji.

ale również wynikający z nowelizacji wielu odrębnych aktów prawnych, których unormowania muszą być uwzględniane przy wymiarze i poborze tych dwóch ważnych, pod względem fiskalnym i społeczno-gospodarczym, danin publicznych. Stanowią one ważne źródła dochodów własnych budżetów gmin, a więc mają również znaczenie ustrojowe z punktu widzenia prawidłowego funkcjonowania gmin będących podstawowymi jednostkami samorządu terytorialnego w Rzeczypospolitej Polskiej.



# USTAWA

z 16.11.2006 r.

## **o opłacie skarbowej**

(Dz.U. z 2016 r. poz. 1827; zm.: Dz.U. z 2017 r. poz. 624, poz. 1273, poz. 1529, poz. 1543, poz. 1566, poz. 2361, poz. 2486; z 2018 r. poz. 107)



# ROZDZIAŁ 1

## Przedmiot opłaty skarbowej

**Art. 1.** [Zakres przedmiotowy opłaty skarbowej]

### 1. Opłacie skarbowej podlega:

- 1) w sprawach indywidualnych z zakresu administracji publicznej:
  - a) dokonanie czynności urzędowej na podstawie zgłoszenia lub na wniosek,
  - b) wydanie zaświadczenia na wniosek,
  - c) wydanie zezwolenia (pozwolenia, koncesji);
- 2) złożenie dokumentu stwierdzającego udzielenie pełnomocnictwa lub prokury albo jego odpisu, wypisu lub kopii – w sprawie z zakresu administracji publicznej lub w postępowaniu sądowym.

2. Opłacie skarbowej podlega również dokonanie czynności urzędowej, wydanie zaświadczenia oraz zezwolenia (pozwolenia) przez podmiot inny niż organ administracji rządowej i samorządowej, w związku z wykonywaniem zadań z zakresu administracji publicznej, a także złożenie w takim podmiocie dokumentu stwierdzającego udzielenie pełnomocnictwa lub prokury albo jego odpisu, wypisu lub kopii.



1. W orzecznictwie sądów administracyjnych status prawny opłaty skarbowej nie jest postrzegany w sposób jednolity. Wskazuje się, że opłata skarbowa nie jest podatkiem i nie jest tożsama z innymi opłatami, a więc nie może być traktowana jako podatek czy też, z uwagi na jej wysokość, stanowić daninę publiczną „o charakterze podatkowym”. Opłata skarbowa, będąca ekwiwalentem za wydanie dokumentu, dokonanie czynności lub jej stwierdzenie dokumentem, nie nabiera cech podatku dopłaty, dopóki nie zostanie zakwestionowany jej odpłatny charakter<sup>1</sup>. W innym wyroku stwierdzono natomiast, że charakter prawny opłaty skarbowej nakazuje zaliczenie jej do ogólnej kategorii danin publiczno-prawnych, charakteryzujących się cechami podobnymi do podatków i ceł. Z tym jednak, że w przeciwieństwie do podatków i ceł, jest ona świadczeniem odpłatnym, co oznacza, że jest związana z wzajemnym obliczalnym i konkretnym świadczeniem ze strony państwa, czyli z ekwiwalentem<sup>2</sup>. Opłata skarbowa jest formą daniny publicznej, a więc powinna spełniać standardy (konstytucyjne i ustawowe) ustalone dla danin publicznych w sferze tworzenia i stosowania prawa daninowego.

W art. 1 u.o.s. określono przedmiotowy zakres tej opłaty. Opłacie skarbowej podlegają czynności urzędowe, zaświadczenia, zezwolenia (pozwolenia, koncesje) oraz składane dokumenty stwierdzające udzielenie pełnomocnictwa lub prokury, w tym także ich odpisy, wypisy lub kopie. Katalog zawarty w art. 1 ust. 1 u.o.s. ma charakter zamknięty. Oznacza to, że tylko wyraźnie wymienione w tym przepisie dokumenty i czynności są obciążone opłatą skarbową. W porównaniu z poprzednio obowiązującą ustawą o opłacie skarbowej istotnie zmieniono granice przedmiotowe opłaty skarbowej.

Zmiany polegają na rezygnacji z obciążania opłatą skarbową podań i załączników do podań i odniesieniu obowiązku jej zapłaty do konkretnych czynności organów administracji publicznej, tzn. wydania zaświadczenia lub zezwolenia albo dokonania czynności urzędowej, przy jedno-

---

<sup>1</sup> Wyrok WSA w Gliwicach z 10.02.2010 r., I SA/Gl 661/09, LEX nr 591463.

<sup>2</sup> Wyrok WSA w Poznaniu z 27.01.2010 r., III SA/Po 608/09, LEX nr 554214.

czesnej weryfikacji zakresu czynności urzędowych objętych tą opłatą. Nastąpiło również zniesienie opłaty skarbowej od weksli i dokumentów zawierających oświadczenie woli poręczyciela, jako niezwiązanych z działaniami z zakresu administracji publicznej.

Nie wszystkie dokumenty stwierdzające udzielenie pełnomocnictwa lub prokury objęto obowiązkiem uiszczenia opłaty skarbowej, lecz wyłączenie te, które składane są w sprawach z zakresu administracji publicznej i w postępowaniu sądowym. Tylko w tych bowiem przypadkach złożenie dokumentu stwierdzającego udzielenie pełnomocnictwa lub prokury związane jest z działaniem organu administracji publicznej oraz podmiotu innego niż organ administracji publicznej wykonującego zadania z zakresu administracji publicznej lub sądu, jak również istnieje praktyczna możliwość wyegzekwowania obowiązku uiszczenia opłaty skarbowej z tego tytułu<sup>3</sup>.

Przedmiot opłaty skarbowej jest odpowiednio korygowany przez katalog wyłączeń od tej opłaty (art. 2, 3 i 3a u.o.s. oraz przez przepisy niektórych innych ustaw), a także przez katalog zwolnień przedmiotowych określonych w załączniku do ustawy o opłacie skarbowej.

Należy podkreślić, że w ustawie o opłacie skarbowej nie zamieszczono żadnej delegacji do wydania aktu wykonawczego określającego dalsze czynności lub dokumenty podlegające opłacie skarbowej. Uregulowanie takie należy ocenić pozytywnie w świetle postanowień art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z 2.04.1997 r. (Dz.U. poz. 483 ze zm.) wprowadzającego zasadę, według której nakładanie podatków oraz innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy. Opłata skarbową jest formą daniny publicznej, a więc wszystkie jej elementy konstrukcyjne, w tym także przedmiot, muszą być

---

<sup>3</sup> Uzasadnienie projektu ustawy o opłacie skarbowej, druk sejm. nr 737 Sejmu RP V kadencji.

**Zbigniew Ofiarski** – profesor doktor habilitowany nauk prawnych, profesor zwyczajny na Uniwersytecie Szczecińskim, kierownik Katedry Prawa Finansowego na Wydziale Prawa i Administracji US; łączy doświadczenia zebrane w toku badania różnych zagadnień prawnych regulowanych kilkoma dyscyplinami prawnymi wchodzącymi w zakres prawa finansowego i podatkowego autor ponad 570 publikacji z dziedziny prawa podatkowego, finansowego oraz bankowego, w tym 22 komentarzy do ustaw podatkowych oraz dotyczących prawa bankowego.

Publikacja stanowi komentarz do dwóch ustaw podatkowych regulujących zasady wymiaru i poboru danin publicznych: opłaty skarbowej oraz podatku od czynności cywilnoprawnych. Ze względu na bardzo obszerne rozważania odnoszące się do zagadnień regulowanych odrębnymi aktami prawnymi przedstawiano szersze tło problemu podatkowego. Umożliwia to zrozumienie przyjętej przez ustawodawcę koncepcji zakładającej albo obciążenie daniną publiczną określonego zdarzenia, albo jego wyłączenie lub zwolnienie z opodatkowania.

W czwartym wydaniu książki uwzględniono wszystkie zmiany ustaw o opłacie skarbowej i o podatku od czynności cywilnoprawnych, które nastąpiły po 1.01.2009 r., w szczególności dotyczące:

- opodatkowania podatkiem od czynności cywilnoprawnych umów o dział spadku, umów spółek osobowych oraz poszerzenia zakresu opodatkowania umów zamiany,
- poddania opodatkowaniu czynności cywilnoprawnych dokonywanych z udziałem Agencji Mienia Wojskowego,
- odnowienia obowiązku podatkowego w przypadku powołania się przez podatnika na fakt dokonania czynności cywilnoprawnej przed organem podatkowym w toku postępowania podatkowego lub w trakcie prowadzonych procedur kontrolnych,
- wyłączeń od opłaty skarbowej czynności urzędowych oraz wydawanych zaświadczeń i zezwoleń przez Agencję Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa albo Krajowy Ośrodek Wsparcia Rolnictwa,
- wyłączeń od opłaty skarbowej zaświadczeń wydawanych przez Prezesa Krajowego Zasobu Nieruchomości.

Komentarz przeznaczony jest dla osób zajmujących się problematyką podatków i opłat, w tym pracowników administracji rządowej i samorządowej, sędziów, adwokatów, radców prawnych, notariuszy, prokuratorów i doradców podatkowych. Będzie cennym źródłem wiedzy dla ekonomistów i księgowych, przedsiębiorców, przedstawicieli nauki oraz studentów prawa i administracji, a także podatników bezpośrednio zainteresowanych wysokością obciążeń fiskalnych z tytułu podejmowanych działań.



#### ZAMÓWIENIA:

INFOLINIA 801 04 45 45, FAX 22 535 80 01

ZAMOWIENIA@WOLTERSKLUWER.PL

WWW.PROFINFO.PL



CENA 169 ZŁ (W TYM 5% VAT)