

# **PRAWO PODATKOWE W SYSTEMIE PRAWA**

**Międzygałęziowe związki norm  
i instytucji prawnych**

**redakcja naukowa**

**Aneta Kaźmierczyk, Agnieszka Franczak**

---

---

---

# PRAWO PODATKOWE W SYSTEMIE PRAWA

Międzygałęziowe związki norm  
i instytucji prawnych

redakcja naukowa  
Aneta Kaźmierczyk, Agnieszka Franczak

---

---

Zamów książkę w księgarni internetowej

**proinfo.pl**  
księgarnia internetowa

SERIA **MONOGRAFIE**

Publikacja dofinansowana przez Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie

*Stan prawny na 1 grudnia 2019 r.*

Recenzent

*Dr hab. Agnieszka Olesińska, prof. UMK*

Wydawca

*Grzegorz Jarecki*

Redaktor prowadzący

*Kinga Zajęc*

Opracowanie redakcyjne

*Violet Design Wioletta Kowalska*

Projekt okładek serii

*Wojtek Kwiecień-Janikowski, Przemek Dębowski*

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](http://www.legalnakultura.pl)

**POLSKA IZBA KSIĄŻKI**

© Copyright by

Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., 2019

ISBN 978-83-8187-135-8

ISSN 1897-4392

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

Wykaz skrótów ..... 13

Słowo wstępne..... 19

### CZĘŚĆ I ZWIĄZKI PRAWA PODATKOWEGO Z INNYMI DZIEDZINAMI PRAWA W ŚWIETLE TEORII PRAWA I FILOZOFII

*Bogumił Brzeziński*

**Teoretyczne aspekty systemowej odrębności prawa  
podatkowego i jego relacji z normami innych dziedzin  
prawa ..... 25**

*Artur Mudrecki*

**Sięganie w sprawach podatkowych w orzecznictwie  
Naczelnego Sądu Administracyjnego do przepisów z innych  
gałęzi prawa ..... 41**

*Szymon Obuchowski*

**O możliwościach badania prawa podatkowego oraz jego  
związków z innymi gałęziami prawa z pomocą pragmatyki... 57**

*Konrad Stolarski*

**Etyka i sprawiedliwość w prawie podatkowym w dobie  
ograniczania luki podatkowej oraz BigTech ..... 67**

**CZEŚĆ II**  
**ZWIĄZKI PRAWA PODATKOWEGO Z PRAWEM**  
**KONSTYTUCYJNYM**

*Andrzej Gomułowicz*  
**Konstytucja a podatki**..... 79

*Hanna Filipczyk*  
**Sprawiedliwość proceduralna jako standard konstytucyjny**  
**w orzecznictwie sądów administracyjnych w sprawach**  
**podatkowych**..... 91

*Mikołaj Kondej*  
**Konstytucyjność klauzuli przeciwko unikaniu**  
**opodatkowania w brzmieniu obowiązującym od 1.01.2019 r...** 103

*Aleksander Słysz*  
**Ewolucja prawa podatkowego a konstytucyjne prawa**  
**i wolności**..... 113

**CZEŚĆ III**  
**ZWIĄZKI PRAWA PODATKOWEGO Z PRAWEM CYWILNYM**

*Monika Münnich*  
**Elementy cywilistycznej klauzuli generalnej rozsądku**  
**w polskim prawie podatkowym**..... 129

*Aneta Kaźmierczyk*  
**Instytucja odrębnej własności lokalu w świetle regulacji**  
**podatku od nieruchomości**..... 141

*Dagmara Dominik-Ogińska*  
**Opodatkowanie służebności przesyłu podatkiem**  
**od nieruchomości – studium przypadku**..... 153

*Ewelina Badura*

**Zakres zabezpieczenia zobowiązań podatkowych hipoteką przymusową** ..... 173

*Grzegorz Ufnal*

**Pojęcie ostatecznego przeniesienia własności rzeczy przewłaszczonej na gruncie podatków dochodowych** ..... 185

*Bartosz Kubista*

**Przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania a swoboda umów wynikająca z art. 353<sup>1</sup> k.c. Czy transakcja legalna może być sztuczna?** ..... 195

*Krzysztof Radzikowski*

**Zasada autonomii prawa podatkowego w świetle związków prawa podatkowego z prawem cywilnym (na przykładzie instytucji bezpodstawnego wzbogacenia)** ..... 211

*Michał Potyrała*

**Czy w ramach szkody wyrządzonej wydaniem wadliwej decyzji podatkowej mieści się wynagrodzenie profesjonalnego pełnomocnika?** ..... 223

*Agnieszka Franczak*

**Zastosowanie skargi pauliańskiej do zabezpieczenia należności podatkowych** ..... 233

*Emil Chojnacki*

**Czynności w ramach umów powiernictwa – konsekwencje w wybranych podatkach** ..... 247

*Michał Ciecierski*

**Czynność cywilnoprawna a kształtowanie obowiązku podatkowego w podatku od towarów i usług na przykładzie robót budowlanych i budowlano-montażowych** ..... 259

<i>Stanisław Bogucki, Jan Szczygieł</i> <b>Polecenie darczyńcy jako ciężar zmniejszający podstawę opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn.....</b>	271
<i>Jowita Pustuł</i> <b>Konsekwencje podatkowe poręczeń i innych form zabezpieczenia zobowiązań wykorzystywanych przez spółki należące do grup kapitałowych.....</b>	287
<i>Jacek Lachner</i> <b>Problematyka interpretacji treści art. 180 pkt 9 projektu ustawy – Ordynacja podatkowa.....</b>	297
<i>Adam Zdunek</i> <b>Ocena skutków podatkowych umów poprzez pryzmat wykładni gospodarczej. Wybrane zagadnienia.....</b>	307
<i>Stefan Babiarz</i> <b>Ustroje majątkowe małżeńskie na tle Ordynacji podatkowej. Wybrane problemy .....</b>	319

#### CZĘŚĆ IV

#### ZWIĄZKI PRAWA PODATKOWEGO Z PRAWEM WŁASNOŚCI INTELKTUALNEJ

<i>Paweł Smoleń, Marzena Świstak</i> <b>Działalność twórcza pracownika badawczo-dydaktycznego. Aspekty prawnautorskie i podatkowe.....</b>	337
<i>Izabela Andrzejewska-Czernek, Agnieszka Choromańska-Malicka</i> <b>IP Box – czy Polska stanie się rajem podatkowym? Analiza nowego rozwiązania prawnego pod kątem prawa podatkowego i prawa własności intelektualnej .....</b>	351

**CZEŚĆ V**  
**ZWIĄZKI PRAWA PODATKOWEGO Z PRAWEM**  
**GOSPODARCZYM I PRAWEM SPÓŁEK**

*Hanna Litwińczuk*

**Podatkowy spór wokół konwersji wierzytelności na udziały.....** 369

*Paweł Borszowski*

**Definicja działalności gospodarczej w Ordynacji  
podatkowej. Uwagi na tle wymogów formułowania definicji....** 379

*Marcin Mazgaj*

**O wzajemnym oddziaływaniu prawa podatkowego i prawa  
spółek – uwagi na tle przepisów o prostej spółce akcyjnej.....** 391

*Rafał Lipniewicz*

**Instytucja dopuszczalnego ryzyka gospodarczego  
w konstrukcji klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania ....** 403

*Wojciech Pławiak*

**Podatek od nieruchomości a Prawo przedsiębiorców  
– wybrane zagadnienia .....** 417

**CZEŚĆ VI**  
**ZWIĄZKI PRAWA PODATKOWEGO Z PRAWEM KARNYM**

*Dariusz Strzelec*

**Postępowanie podatkowe oraz postępowanie  
karne skarbowe. Problemy na styku dwóch procedur .....** 429

*Alicja Sarna*

**Prawo karne skarbowe narzędziem nadużywania  
wydłużania terminu przedawnienia zobowiązania  
podatkowego przez organy podatkowe .....** 441



**CZĘŚĆ VII**  
**ZWIĄZKI PRAWA PODATKOWEGO Z PRAWEM**  
**ADMINISTRACYJNYM**

*Krzysztof Kościłki*

**Wpływ różnych gałęzi prawa na opodatkowanie budowli  
 podatkiem od nieruchomości .....** 455

*Adam Kałużny*

**Pojęcie budynku na gruncie przepisów o podatku  
 od przychodów z budynków .....** 467

**CZĘŚĆ VIII**  
**ZWIĄZKI PRAWA PODATKOWEGO Z PRAWEM**  
**FINANSOWYM**

*Maria Supera-Markowska*

**Możliwości zbliżenia zasad ustalania wyniku podatkowego  
 i bilansowego.....** 481

*Iwona Franczak*

**Bilansowy i podatkowy moment poniesienia kosztów .....** 493

**CZĘŚĆ IX**  
**ZWIĄZKI PRAWA PODATKOWEGO Z PRAWEM**  
**MIĘDZYNARODOWYM I UNIJNYM**

*Ziemowit Kukulski*

**Artykuł 6 Konwencji wielostronnej jako dyrektywa  
 wykładni umów o unikaniu podwójnego opodatkowania.....** 507

*Adam Mariański*

**Raportowanie schematów podatkowych – ingerencyjny  
 charakter i nieproporcjonalne obowiązki podatkowe .....** 519

---

<i>Adam Nita</i> <b>Dokonanie czynności cywilnoprawnej jako wyznacznik opodatkowania organu władzy publicznej podatkiem od towarów i usług.....</b>	535
<i>Beata Rogowska-Rajda</i> <b>Związki przepisów unijnych w zakresie podatku od wartości dodanej z przepisami innych gałęzi prawa w świetle orzecznictwa TS .....</b>	543
<i>Adam Bartosiewicz</i> <b>O niektórych niekompatybilnościach prawa cywilnego z przepisami dotyczącymi podatku od towarów i usług na gruncie transakcji dotyczących nieruchomości.....</b>	555
<i>Magdalena Małecka</i> <b>Zasada powszechności VAT a czynności, które nie mogą być przedmiotem prawnie skutecznej umowy w ustawie o podatku od towarów i usług.....</b>	567
<i>Michał Bernat</i> <b>Pomoc publiczna w sprawach podatkowych .....</b>	577
<i>Krzysztof Lasiński-Sulecki</i> <b>Między cłem a akcyzą .....</b>	587
<i>Adam Drozdek</i> <b>Oddziaływanie unijnego prawa celnego na podatek od towarów i usług na przykładzie Wiążącej Informacji Stawkowej .....</b>	601
<b>Bibliografia.....</b>	613



## WYKAZ SKRÓTÓW

### Akty prawne

- dyrektywa ATAD 1 – dyrektywa Rady (UE) 2016/1164 z 12.07.2016 r. ustanawiająca przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego (Dz.Urz. UE L 193, s. 1, ze zm.)
- dyrektywa ATAD 2 – dyrektywa Rady (UE) 2017/952 z 29.05.2017 r. zmieniająca dyrektywę (UE) 2016/1164 w zakresie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych dotyczących państw trzecich (Dz.Urz. UE L 144, s. 1)
- dyrektywa MDR – dyrektywa Rady UE 2018/822 z 25.05.2018 r. zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania w odniesieniu do podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych (Dz.Urz. UE L 139, s. 1, ze zm.)
- k.c. – ustawa z 23.04.1964 r. – Kodeks cywilny (Dz.U. z 2019 r. poz. 1145 ze zm.)
- Konstytucja RP – Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2.04.1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.)
- k.k.s. – ustawa z 10.09.1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz.U. z 2018 r. poz. 1958 ze zm.)
- k.p.a. – ustawa z 14.06.1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (Dz.U. z 2018 r. poz. 2096 ze zm.)
- k.p.c. – ustawa z 17.11.1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego (Dz.U. z 2019 r. poz. 1460 ze zm.)
- k.r.o. – ustawa z 25.02.1964 r. – Kodeks rodzinny i opiekuńczy (Dz.U. z 2019 r. poz. 2086 ze zm.)

- 
- |            |   |  |
|------------|---|--|
| k.s.h.     | - | ustawa z 15.09.2000 r. – Kodeks spółek handlowych (Dz.U. z 2019 r. poz. 505 ze zm.)  |
| o.p.       | - | ustawa z 29.08.1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2019 r. poz. 900 ze zm.)   |
| p.p.s.a.   | - | ustawa z 30.08.2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. z 2018 r. poz. 1302 ze zm.)  |
| pr. aut.   | - | ustawa z 4.02.1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1231 ze zm.)   |
| pr. bud.   | - | ustawa z 7.07.1994 r. – Prawo budowlane (Dz.U. z 2019 r. poz. 1186 ze zm.)   |
| pr. przed. | - | ustawa z 6.03.2018 r. – Prawo przedsiębiorców (Dz.U. z 2019 r. poz. 1292 ze zm.)   |
| pr. rest.  | - | ustawa z 15.05.2015 r. – Prawo restrukturyzacyjne (Dz.U. z 2019 r. poz. 243 ze zm.)  |
| pr. upad.  | - | ustawa z 28.02.2003 r. – Prawo upadłościowe (Dz.U. z 2019 r. poz. 498 ze zm.)  |
| p.s.w.n.   | - | ustawa z 20.07.2018 r. – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (Dz.U. z 2018 r. poz. 1668 ze zm.)   |
| p.u.s.a.   | - | ustawa z 25.07.2002 r. o ustroju sądów administracyjnych (Dz.U. z 2019 r. poz. 2167)   |
| r.p.k.p.r. | - | rozporządzenie Ministra Finansów z 26.08.2003 r. w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów (Dz.U. z 2017 r. poz. 728 ze zm.)  |
| r.u.e.k.g. | - | rozporządzenie Ministra Finansów z 7.01.2019 r. w sprawie prowadzenia uproszczonej ewidencji przychodów i kosztów przez koła gospodyń wiejskich (Dz.U. poz. 70)  |
| r.u.e.p.k. | - | rozporządzenie Ministra Finansów z 22.10.2018 r. w sprawie prowadzenia uproszczonej ewidencji przychodów i kosztów przez niektóre organizacje pozarządowe oraz stowarzyszenia jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. poz. 2050) |
| TFUE       | - | Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (wersja skonsolidowana: Dz.Urz. UE C 202 z 2016 r., s. 47)  |
| TUE        | - | Traktat ustanawiający Unię Europejską (wersja skonsolidowana: Dz.Urz. UE C 202 z 2016 r., s. 13)   |
| u.a.m.w.   | - | ustawa z 10.07.2015 r. o Agencji Mienia Wojskowego (Dz.U. z 2018 r. poz. 2308 ze zm.)  |

- u.d.j.s.t. – ustawa z 13.11.2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. z 2018 r. poz. 1530 ze zm.)
- UKC – rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z 9.10.2013 r. ustanawiające unijny kodeks celny (wersja przekształcona) (Dz.Urz. UE L 269, s. 1, ze zm.)
- u.k.g.w. – ustawa z 9.11.2018 r. o kołach gospodyń wiejskich (Dz.U. poz. 2212 ze zm.)
- u.k.w.h. – ustawa z 6.07.1982 r. o księgach wieczystych i hipotece (Dz.U. z 2019 r. poz. 2204)
- u.o.z.p. – ustawa z 20.11.1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz.U. z 2019 r. poz. 43 ze zm.)
- u.p.a. – ustawa z 6.12.2008 r. o podatku akcyzowym (Dz.U. z 2019 r. poz. 864 ze zm.)
- u.p.c.c. – ustawa z 9.09.2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1519 ze zm.)
- u.p.d.o.f. – ustawa z 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1387 ze zm.)
- u.p.d.o.p. – ustawa z 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2019 r. poz. 865 ze zm.)
- u.p.e.a. – ustawa z 17.06.1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz.U. z 2019 r. poz. 1438 ze zm.)
- u.p.l. – ustawa z 30.10.2002 r. o podatku leśnym (Dz.U. z 2019 r. poz. 888 ze zm.)
- u.p.o.l. – ustawa z 12.01.1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1170 ze zm.)
- u.p.r. – ustawa z 15.11.1984 r. o podatku rolnym (Dz.U. z 2019 r. poz. 1256 ze zm.)
- u.p.s.d. – ustawa z 28.07.1983 r. o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. z 2019 r. poz. 1813)
- u.p.t.u. – ustawa z 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2018 r. poz. 2174 ze zm.)
- u.r. – ustawa z 29.09.1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2019 r. poz. 351 ze zm.)
- u.s.m. – ustawa z 15.12.2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (Dz.U. z 2018 r. poz. 845 ze zm.)

u.w.l.	-	ustawa z 24.06.1994 r. o własności lokali (Dz.U. z 2019 r. poz. 737 ze zm.)
WKC	-	rozporządzenie Rady (EWG) nr 2913/92 z 12.10.1992 r. ustanawiające Wspólnotowy Kodeks Celny (Dz.Urz. UE L 302, s. 1, ze zm.)
WTC	-	rozporządzenie Rady (EWG) nr 2658/87 z 23.07.1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (Dz.Urz. WE L 256, s. 1, ze zm.)

## **Czasopisma, orzecznictwo, publikatory**

CBOSA	-	Centralna Baza Orzeczeń Sądów Administracyjnych
Dor. Pod.	-	Doradztwo Podatkowe
Dz.U.	-	Dziennik Ustaw
Dz.Urz.	-	Dziennik Urzędowy
GSP – Prz. Orz.	-	Gdańskie Studia Prawnicze – Przegląd Orzecznictwa
KPF	-	Kwartalnik Prawno-Finansowy
KPP	-	Kwartalnik Prawa Podatkowego
MPH	-	Monitor Prawa Handlowego
M. Pod.	-	Monitor Podatkowy
M. Praw.	-	Monitor Prawniczy
NPN	-	Nowy Przegląd Notarialny
ONSA	-	Orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego
OSA	-	Orzecznictwo Sądów Apelacyjnych
OSNC	-	Orzecznictwo Sądu Najwyższego – Izba Cywilna
OSP	-	Orzecznictwo Sądów Polskich
OTK	-	Orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego
OTK-A	-	Orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego, Zbiór Urzędowy – Seria A
OTK-B	-	Orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego, Zbiór Urzędowy – Seria B
Pal.	-	Palestra
PiP	-	Państwo i Prawo
PL	-	Przegląd Legislacyjny
PN	-	Przegląd Notarialny
POP	-	Przegląd Orzecznictwa Podatkowego
PP	-	Przegląd Podatkowy
PPH	-	Przegląd Prawa Handlowego

PPLiFS	- Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych
PPP	- Przegląd Prawa Publicznego
Pr. i Pod.	- Prawo i Podatki
PS	- Przegląd Sądowy
PUG	- Przegląd Ustawodawstwa Gospodarczego
Rej.	- Rejent
RPEiS	- Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny
SP	- Studia Prawnicze
ST	- Samorząd Terytorialny
TPP	- Transformacje Prawa Prywatnego
TRP	- Toruński Rocznik Podatkowy
WLZP	- Wrocławsko Lwowskie Zeszyty Prawnicze
ZNSA	- Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego

## Organy i instytucje

IS	- Izba Skarbowa
KAS	- Krajowa Administracja Skarbowa
KIS	- Krajowa Informacja Skarbowa
KKOPP	- Komisja Kodyfikacyjna Ogólnego Prawa Podatkowego
MF	- Minister Finansów
NSA	- Naczelny Sąd Administracyjny
OECD	- Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju
RM	- Rada Ministrów
SA	- Sąd Apelacyjny
SN	- Sąd Najwyższy
SO	- Sąd Okręgowy
TK	- Trybunał Konstytucyjny
TS	- Trybunał Sprawiedliwości
TSUE	- Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej
WCO	- World Customs Organization; Światowa Organizacja Cel
WSA	- Wojewódzki Sąd Administracyjny

## Inne

BEPS	- Projekt BEPS (Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting)
CN	- Nomenklatura Scalona



---

GAAR	-	Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania
PCC	-	Podatek od czynności cywilnoprawnych
PIT	-	Podatek dochodowy od osób fizycznych
P.S.A.	-	Prosta Spółka Akcyjna
SD	-	Podatek od spadków i darowizn
VAT	-	Podatek od towarów i usług
WIS	-	Wiążąca Informacja Stawkowa

## SŁOWO WSTĘPNE

Pojęcie systemu prawa rozumiane jest zazwyczaj jako pewien zbiór (całość) norm prawnych, powiązanych ze sobą i uporządkowanych według pewnych reguł. System ten charakteryzuje się cechami, takimi jak koherentność czy też zupełność. Najistotniejszą jednak jego cechą stanowią relacje pomiędzy jego elementami (normami prawnymi)<sup>1</sup>. Jednym z kryteriów więzi zachodzących pomiędzy normami prawnymi jest ich treść, pozwalająca wyodrębnić więzi statyczne łączące normy prawne ze względu na przedmiot ich regulacji. Na tej podstawie przyjmuje się, że system prawa danego państwa składa się z gałęzi prawa stanowiących zbiór norm, które regulują daną dziedzinę życia społecznego. Relacje zachodzące pomiędzy normami prawa obowiązującymi w danym systemie nie ograniczają się jednak tylko do wewnętrznego grupowania norm określanych jako gałęzie prawa, ale zachodzą też pomiędzy normami kształtującymi poszczególne gałęzie.

Prawo podatkowe tworzące odrębną gałąź prawa funkcjonuje na pograniczu prawa publicznego i prawa prywatnego. Przy zachowaniu swej formalnej i materialnej odrębności prawo to charakteryzują silne związki z innymi dziedzinami prawa. Związki te, posiadając zróżnicowany charakter, wyznaczane są w znacznej mierze przez metodę i przedmiot regulacji w prawie podatkowym. Nie mają też one charakteru stałego, w tym znaczeniu, że pojawiające się wciąż nowe formy życia społecznego, w tym gospodarczego, wymuszają powstawanie nowych powiązań lub modyfikacje uprzednio istniejących. Dodatkowo też zmienność stosunków społecznych oddziałuje na płynność granic w zakresie

---

<sup>1</sup> Z. Tabor, *Teleologiczna „Jedność” systemu prawa*, RPEiS 1980/1, s. 168.

tradycyjnie pojmowanych gałęzi prawa. Z tej perspektywy identyfikacja związków zachodzących pomiędzy prawem podatkowym a innymi dziedzinami prawa może być dokonywana również w szerszym ujęciu, przykładowo w kontekście związków prawa podatkowego z prawem własności intelektualnej czy też prawem nowych technologii.

Zważywszy na różnorodny charakter powiązań prawa podatkowego z innymi dziedzinami prawa, badania tych związków mogą zostać przeprowadzane zarówno w sferze strukturalnych, ustrojowych relacji zachodzących pomiędzy prawem podatkowym a innymi dziedzinami prawa, jak też dotyczyć powiązań kształtujących się w zakresie przedmiotu regulacji prawa podatkowego. Z uwagi też na to, że związki te oddziałują na sferę życia społecznego, mogą być oceniane i analizowane z perspektywy zarówno teorii nauki prawa, ale też innych nauk, np. filozofii. Taki też, szeroko zakreślony przedmiot analiz znalazł odbicie w zebranych w niniejszej monografii pracach.

Część pierwsza publikacji poświęcona została refleksjom dotyczącym związków prawa podatkowego z innymi dziedzinami prawa, czynionych w kontekście teorii prawa, jak też filozofii moralnej (etyki) oraz filozofii języka (pragmatyki). Kolejne części monografii zawierają analizy dotyczące związków prawa podatkowego odpowiednio z prawem: konstytucyjnym, cywilnym, własności intelektualnej, administracyjnym, finansowym, gospodarczym, spółek, jak też międzynarodowym i Unii Europejskiej.

Szczególnie istotne wydaje się podkreślenie, że badania czynione przez autorów nie stanowią opracowań mających na celu jedynie identyfikacji związków zachodzących pomiędzy prawem podatkowym a innymi dziedzinami prawa. Zamieszczone w monografii prace uwzględniają bowiem szerszą płaszczyznę badania wspomnianych związków, zawierając ich analizy czynione zarówno przez pryzmat procesu stanowienia, jak i stosowania prawa. W wielu wypadkach rozważania autorów czynione są w kontekście zasady racjonalnego ustawodawcy oraz problemów interpretacyjnych pojawiających się na etapie stosowania prawa. Proces stanowienia prawa powinien bowiem uwzględniać znamienite znaczenie

budowy tekstu prawnego w procesie zmierzającym do ustalenia znaczenia przepisów i treści zawartych w nim norm prawnych.

Opracowania ujęte w niniejszej monografii zainteresować powinny zatem nie tylko prawników teoretyków i praktyków, lecz także podmioty stosujące przepisy prawa podatkowego oraz członków instytucji mających wpływ na tworzenie tego prawa. Przedstawione w książce rozważania umożliwiły bowiem nie tylko zdiagnozowanie relacji zachodzących pomiędzy prawem podatkowym i innymi dziedzinami prawa, ale stały się też kanwą dla sformułowania szeregu postulatów *de lege ferenda*.

Aneta Kaźmierczyk  
Agnieszka Franczak



## CZĘŚĆ I

# ZWIĄZKI PRAWA PODATKOWEGO Z INNYMI DZIEDZINAMI PRAWA W ŚWIETLE TEORII PRAWA I FILOZOFII



Bogumił Brzeziński

# TEORETYCZNE ASPEKTY SYSTEMOWEJ ODRĘBNOŚCI PRAWA PODATKOWEGO I JEGO RELACJI Z NORMAMI INNYCH DZIEDZIN PRAWA

## 1. Wprowadzenie

Fakt zróżnicowania norm prawnych składających się na system prawa można przyjąć za pewnik i uczynić punktem wyjścia dalszych rozważań o prawie podatkowym. Rozważania takie – w aspekcie teoretycznym – muszą siłą rzeczy toczyć się na dwóch podstawowych obszarach problemowych. Pierwszy to klasyczna problematyka grupowania norm wchodzących w skład systemu w zespoły stanowiące jego części składowe – gałęzie, działy, dziedziny itd. Drugi – będący w określonej mierze konsekwencją pierwszego – to obszar problematyki związków i zależności (strukturalnych i funkcjonalnych) norm prawnych należących do różnych, wspomnianych wyżej grup.

Niezależnie od rozważań o normach prawnych można – jak się wydaje – mówić o grupowaniu przepisów prawnych oraz o związkach między przepisami prawa należącymi do różnych grup. Co prawda system prawa – *ex definitione* – jest zbudowany z norm prawnych, ale związki międzygałęziowe są często dekretowane odesłaniami nie do norm należących do innej gałęzi, lecz do przepisów zawierających normy innej gałęzi.



Normy prawne mogą być grupowane według różnych kryteriów. Niektóre kryteria prowadzą do podziałów dychotomicznych (prawo publiczne *versus* prawo prywatne) lub do podziałów bardziej rozbudowanych, opartych na nie do końca jednorodnych kryteriach (prawo cywilne, prawo administracyjne, prawo karne), uzupełnianych niekiedy w sposób znamionujący sporą fantazję autorów innymi kryteriami (prawo finansowe), czy też wreszcie podziałów „przełamujących” podziały tradycyjne (koncepcja kompleksowych dziedzin prawa).

Teoria prawa nie wypracowała jak dotąd zadowalających kryteriów podziału norm prawnych na gałęzie prawa, czy też na inne, w miarę jednorodne zespoły norm prawnych (działy, części, dziedziny itd.) Przedmiot regulacji prawnej – jako jeden z dwóch, obok metody regulacji, tradycyjnie wskazywanych wyznaczników granic gałęzi prawa – jest współcześnie zmienny i rozmyty w obszarach granicznych, a metoda regulacji (równorzędność stron stosunku prawnego lub podległość jednego podmiotu kompetencji prawnej innego) jest coraz mniej konsekwentnie stosowana przez prawodawcę. Elastyczność stosowania rozmaitych technik prawnych jest wymuszana przez charakter spraw poddanych regulacji prawnej. Sytuację komplikuje dodatkowo istnienie i paralelne funkcjonowanie – obok prawa krajowego – norm należących do innych porządków prawnych (prawo międzynarodowe i prawo unijne), gdzie niektóre partie norm należących do tych systemów są jednocześnie normami prawa krajowego (ratyfikacja) albo też funkcjonują, przynajmniej w pewnych sytuacjach, jak gdyby były normami prawa krajowego (normy wynikające z dyrektyw unijnych).

Wracając do teorii prawa, można skonstatować, że ostatnio straciła ona wyraźnie zainteresowanie problemem struktury systemu prawa. W związku z tym otwarte pozostaje pytanie, czy precyzyjna delimitacja prawa podatkowego oraz innych gałęzi (dziedzin?) systemu prawa jest w ogóle możliwa.

## 2. Prawo podatkowe – przesłanki i podstawy wyodrębnienia w systemie prawa

Chociaż dokumenty opisujące obowiązki podatkowe, a nawet będące *sui generis* kodyfikacjami prawa podatkowego istniały już w starożytności<sup>1</sup>, to trudno byłoby oceniać je w kategoriach przynależności gałęziowej, jako że eklektyzm treściowy ówczesnych aktów prawnych był powszechny, a stosowanie do historycznych aktów normatywnych współczesnych kryteriów klasyfikacyjnych wydaje się być wątpliwe z metodologicznego punktu widzenia. Współczesne prawo podatkowe i zaciątki myśli doktrynalnej nad opodatkowaniem wiązać trzeba raczej z kameralistyką oraz ekonomią polityczną. W związku z tym w nauce o podatkach przeważały wątki ekonomiczno-organizacyjne, a refleksja prawnicza nad podatkami rozwinęła się dopiero na przełomie XIX i XX w. na Zachodzie<sup>2</sup>. Paradoksalnie, sporym impulsem do rozwoju wiedzy o prawie podatkowym były dyskusje nad kwestią autonomii bądź też podporządkowania sfery terminologiczno-pojęciowej prawa podatkowego – prawu cywilnemu, która miała miejsce w pierwszej tercji XX w.<sup>3</sup>

Rosnąca świadomość odrębności prawa podatkowego, wyrażająca się w możliwości, a nawet w potrzebie budowy własnego systemu źródeł prawa i respektowania aksjologii nakierowanej z jednej strony na efektywność systemu podatkowego, a z drugiej na zabezpieczenie praw podatnika przed ich naruszeniem przez administracją podatkową, doprowadziła do „konstytucjonalizacji” prawa podatkowego. Natomiast specyfika stosunków społecznych „wytwarzanych” przez prawo podatkowe doprowadziła do wykształcenia się adekwatnych instytucji prawnych, odzwierciedlających powinnościowy charakter tych stosunków

---

<sup>1</sup> Zwraca tu uwagę papirus z 259 r. p.n.e. znany jako „Prawo o dochodach”. Zob. B. Brzeziński, *Prawo podatkowe. Zagadnienia teorii i praktyki*, Toruń 2017, s. 26; zob. też M. Kalinowski, *System podatkowy Egiptu w okresie ptolemejskim* [w:] *Pro memoria. Księga dla uczczenia pamięci profesora Krystyny Kamińskiej*, red. A. Gaca, Toruń 2013, s. 109 i n.

<sup>2</sup> Zob. np. monumentalne dzieło T.M. Colleya: *A Treatise on the Law of Taxation*, Chicago 1876.

<sup>3</sup> Dyskusje tę prezentuje S. Rosmarin, *Prawo podatkowe a prawo prywatne w świetle wykładni prawa*, Lwów 1939, zwłaszcza s. 132 i n.

W publikacji ukazano związki norm i instytucji prawa podatkowego z normami oraz instytucjami innych gałęzi prawa. Zawarto w niej przykłady problemów interpretacyjnych pojawiających się na etapie stosowania przepisów prawa podatkowego. Omówione w książce rozważania stały się również kanwą dla sformułowania postulatów *de lege ferenda*.

W opracowaniu przedstawiono m.in.:

- związki prawa podatkowego z prawem konstytucyjnym, prawem cywilnym, prawem własności intelektualnej, prawem administracyjnym, prawem finansowym, prawem gospodarczym, prawem spółek oraz prawem międzynarodowym i prawem Unii Europejskiej;
- związki prawa podatkowego z innymi dziedzinami prawa w kontekście zarówno teorii prawa, jak i filozofii moralnej (etyki) oraz filozofii języka (pragmatyki);
- analizę przedmiotowych związków dokonaną przez pryzmat procesu stania się prawa oraz stosowania prawa.

Autorami monografii są przedstawiciele nauki prawa podatkowego, m.in. z takich ośrodków naukowych jak: Uniwersytet Jagielloński, Uniwersytet Warszawski, Uniwersytet Wrocławski, Uniwersytet Łódzki, Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu, Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, a także doświadczeni praktycy: sędziowie sądów administracyjnych, doradcy podatkowi i pracownicy administracji podatkowej.

Książka jest przeznaczona dla doradców podatkowych, adwokatów, radców prawnych, sędziów, notariuszy oraz prokuratorów. Będzie cennym źródłem wiedzy dla pracowników administracji rządowej i samorządowej, a także dla wszystkich podmiotów stosujących przepisy prawa podatkowego oraz członków instytucji mających wpływ na jego tworzenie. Zainteresuje również przedstawiciele nauki oraz studentów prawa, administracji i finansów.



9 788381 871358 W01P01

ISSN 1897-4392  
ISBN 978-83-8187-135-8



9 788381 871358

#### ZAMÓWIENIA:

INFOLINIA 801 04 45 45

ZAMOWIENIA@WOLTERSKLUWER.PL

WWW.PROFINFO.PL

WOLTERS KLUWER POLECA

**PRZEGLĄD  
PODATKOWY**