

# **POSTĘPOWANIA I KONTROLE PODATKOWE PRAWA I OBOWIĄZKI PRZEDSIĘBIORCÓW WEDŁUG KONSTYTUCJI BIZNESU**

Karol Różycki

**PORADNIKI PODATKOWE**

# POSTĘPOWANIA I KONTROLE PODATKOWE PRAWA I OBOWIĄZKI PRZEDSIĘBIORCÓW WEDŁUG KONSTYTUCJI BIZNESU

Karol Różycki

---

---

PORADNIKI PODATKOWE

Zamów książkę w księgarni internetowej

**proinfo.pl**  
księgarnia internetowa

*Stan prawny na 15 marca 2019 r.*

Wydawca  
*Grzegorz Jarecki*

Redaktor prowadzący  
*Małgorzata Jarecka*

Opracowanie redakcyjne i łamanie  
*Dagmara Wachna*

Projekt okładek serii  
Wojtek Kwiecień-Janikowski, Przemek Dębowski

Łamanie  
*Wolters Kluwer Polska*

Ta książka jest wspólnym dziełem twórcy i wydawcy. Prosimy, byś przestrzegał przysługujących im praw. Książkę możesz udostępnić osobom bliskim lub osobie znanej, 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 978-83-8160-509-0

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)

\* \* \*

Niniejsza publikacja nie stanowi stanowiska Ministerstwa Finansów,  
Krajowej Administracji Skarbowej czy jej organów lub pracowników,  
ale zawarta w niej treść jest tylko i wyłącznie opinią prywatną jej Autora.

\* \* \*



## SPIS TREŚCI

Wykaz skrótów .....	11
Słowo wstępne.....	13
<b>Rozdział 1</b>	
<b>Kto jest przedsiębiorcą .....</b>	<b>17</b>
1.1. Przedsiębiorstwo w spadku .....	19
1.2. Przedsiębiorcy zagraniczni.....	22
1.3. Działalność nieuznawana za działalność gospodarczą ....	24
<b>Rozdział 2</b>	
<b>Co nie jest prawem zabronione, jest dozwolone.....</b>	<b>31</b>
<b>Rozdział 3</b>	
<b>Domniemanie uczciwości przedsiębiorcy .....</b>	<b>39</b>
<b>Rozdział 4</b>	
<b>Niedające się usunąć wątpliwości co do stanu faktycznego.....</b>	<b>47</b>
<b>Rozdział 5</b>	
<b>Niedające się usunąć wątpliwości co do stanu prawnego .....</b>	<b>55</b>
<b>Rozdział 6</b>	
<b>Zasada zaufania przedsiębiorców do władzy publicznej.....</b>	<b>61</b>
<b>Rozdział 7</b>	
<b>Utrwalona praktyka rozstrzygania spraw .....</b>	<b>67</b>

**Rozdział 8**

<b>Załatwianie spraw</b> .....	73
8.1. Zasada szybkości postępowania.....	74
8.2. Zasada współdziałania organów.....	76
8.3. Żądanie przedłożenia oryginału lub poświadczonej kopii dokumentu .....	80
8.4. Wyznaczanie rozsądnych terminów przez organ .....	83
8.5. Nakaz przyjmowania niekompletnych wniosków .....	84
8.6. Zakaz bezpodstawnego żądania dokumentów.....	87
8.7. Terminy załatwiania spraw.....	88

**Rozdział 9**

<b>Objaśnienia prawne i interpretacje</b> .....	91
---	----

**Rozdział 10**

<b>Ograniczenia kontroli podatkowych</b> .....	97
10.1. Odszkodowanie za szkodę poniesioną przez kontrolowanego.....	98
10.2. Dowody przeprowadzone z naruszeniem przepisów....	99
10.3. Analiza prawdopodobieństwa naruszenia prawa.....	107
10.4. Zawiadomienie o zamiarze wszczęcia kontroli.....	108
10.5. Podjęcie kontroli po okazaniu legitymacji .....	113
10.6. Zawieszenie kontroli .....	115
10.7. Osoby prowadzące kontrolę.....	117
10.8. Wyłączenie pracownika prowadzącego kontrolę .....	119
10.9. Upoważnienie do przeprowadzenia kontroli .....	120
10.10. Obecność kontrolowanego podczas czynności kontrolnych .....	123
10.11. Miejsce przeprowadzenia kontroli.....	125
10.12. Czynności kontrolne zakłócające funkcjonowanie przedsiębiorcy .....	128
10.13. Protokół kontroli .....	129
10.14. Prowadzenie równocześnie więcej niż jednej kontroli przedsiębiorcy .....	131
10.15. Czas trwania kontroli podatkowej u przedsiębiorcy ...	133
10.16. Przerwa w kontroli .....	138
10.17. Książka kontroli.....	140

---

10.18. Powtórna kontrola.....	142
10.19. Sprzeciw wobec podjęcia i wykonywania czynności organu kontroli .....	144
10.20. Zawiadomienie właściwych organów.....	151
<b>Rozdział 11</b>	
<b>Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców.....</b>	<b>155</b>
<b>Rozdział 12</b>	
<b>Kontrola celno-skarbowa.....</b>	<b>157</b>
<b>Zakończenie .....</b>	<b>161</b>





## WYKAZ SKRÓTÓW

### Akty prawne

- k.c. – ustawa z 23.04.1964 r. – Kodeks cywilny (Dz.U. z 2018 r. poz. 1025 ze zm.)
- Konstytucja RP – Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2.04.1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.)
- k.p.a. – ustawa z 14.06.1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (Dz.U. z 2018 r. poz. 2096 ze zm.)
- o.p. – ustawa z 29.08.1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2018 r. poz. 800 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. 1509 ze zm.)
- u.p.d.o.p. – ustawa z 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2018 r. poz. 1036 ze zm.)
- u.p.p. – ustawa z 6.03.2018 r. – Prawo przedsiębiorców (Dz.U. z 2018 r. poz. 646 ze zm.)
- 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.s.d.g. – ustawa z 2.07.2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz.U. z 2017 r. poz. 2168 ze zm.)
- u.u.p.z. – ustawa z 06.03.2018 r. o zasadach uczestnictwa przedsiębiorców zagranicznych i innych osób zagranicznych w obrocie gospodarczym na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. z 2018 r. poz. 649 ze zm.)

## Inne

blokada STIR	- czasowe uniemożliwienie dysponowania środkami pieniężnymi zgromadzonymi na rachunku wykorzystanym do wyłudzenia skarbowego
NSA	- Naczelny Sąd Administracyjny
RPO	- Rzecznik Praw Obywatelskich
SN	- Sąd Najwyższy
Szef KAS	- Szef Krajowej Administracji Skarbowej
TK	- Trybunał Konstytucyjny
TS	- Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej
WSA	- wojewódzki sąd administracyjny

## SŁOWO WSTĘPNE

Jednym z najważniejszych elementów realizujących założoną w Planie na rzecz odpowiedzialnego rozwoju<sup>1</sup> oraz w Strategii na Rzecz Odpowiedzialnego Rozwoju<sup>2</sup> przebudowę i reformę prawno-instytucjonalnego otoczenia przedsiębiorców oraz wykonywanej przez nich działalności gospodarczej, jest tzw. Konstytucja biznesu, na którą – poza głównymi regulacjami Prawa przedsiębiorców oraz innych ustaw dotyczących działalności gospodarczej, takich jak ustawa o Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej i Punkcie Informacji dla Przedsiębiorcy, ustawa o Rzeczniku Małych i Średnich Przedsiębiorców oraz ustawa o zasadach uczestnictwa przedsiębiorców zagranicznych i innych osób zagranicznych w obrocie gospodarczym na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej – składa się także odrębna ustawa – Przepisy wprowadzające ustawę – Prawo przedsiębiorców oraz inne ustawy dotyczące działalności gospodarczej.

Konstytucja biznesu z założenia ma w sposób całościowy i spójny regulować zasady wykonywania działalności gospodarczej w Polsce, a poprzez stworzenie korzystnych, przejrzystych i stabilnych warunków do prowadzenia tej działalności oraz wzmocnienie gwarancji wolności i praw przedsiębiorców zmniejszyć ryzyko biznesowe oraz zwiększyć

---

<sup>1</sup> Uchwała nr 14/2016 Rady Ministrów z 16.06.2016 r. w sprawie przyjęcia „Planu na rzecz odpowiedzialnego rozwoju”, [https://www.mii.gov.pl/media/16403/uchwala\\_plan\\_odp\\_rozw\\_16022016.pdf](https://www.mii.gov.pl/media/16403/uchwala_plan_odp_rozw_16022016.pdf) (dostęp: 10.02.2019 r.).

<sup>2</sup> Strategia na rzecz Odpowiedzialnego Rozwoju do roku 2020 (z perspektywą do 2030 r.), Warszawa 2017, <https://www.mii.gov.pl/media/48672/SOR.pdf> (dostęp: 10.02.2019 r.).

chęć przedsiębiorców do podejmowania i wykonywania działalności gospodarczej.

Tematem książki są prawa i obowiązki przedsiębiorców w postępowaniach i kontrolach podatkowych pod rządami Konstytucji biznesu. Nie bez znaczenia dla odpowiedniego interpretowania tych praw i obowiązków pozostaje zrozumienie intencji ustawodawcy. Stanie się to ważne zwłaszcza w tych przypadkach, w których konieczne będzie odwołanie się do wykładni autentycznej.

Z uzasadnienia projektu Prawa przedsiębiorców wynika, że zasadniczym celem tej ustawy jest „pełniejsze urzeczywistnienie konstytucyjnej zasady wolności działalności gospodarczej oraz innych konstytucyjnych zasad relewantnych dla przedsiębiorców i wykonywanej przez nich działalności gospodarczej. Z kolei realizacja tych celów ma być środkiem do realizowania dalszych, bardziej dalekosiężnych celów, takich jak główny cel Strategii na rzecz Odpowiedzialnego Rozwoju (SOR) – tworzenie warunków dla wzrostu dochodów mieszkańców Polski przy jednoczesnym wzroście spójności w wymiarze społecznym, ekonomicznym i terytorialnym oraz cele szczegółowe SOR: trwały wzrost gospodarczy oparty na dotychczasowych i nowych przewagach oraz skuteczne państwo oraz instytucje gospodarcze służące wzrostowi oraz włączeniu społecznemu i gospodarczemu”<sup>3</sup>.

Można zakładać, że intencją ustawodawcy jest uznanie za obowiązek organu powstrzymanie się od nieproporcjonalnej ingerencji w wolność działalności gospodarczej. Obowiązek ten ma być realizowany m.in. poprzez wyraźne uwypuklenie zasady „co nie jest prawem zabronione, jest dozwolone” oraz ograniczenie liczby, zakresu intensywności oraz sposobu prowadzenia kontroli działalności gospodarczej. Nie ulega wątpliwości, że odnosi się to także do postępowania i kontroli prowadzonych wobec przedsiębiorców przez administrację skarbową.

---

<sup>3</sup> Uzasadnienie rządowego projektu ustawy – Prawo przedsiębiorców, druk sejmowy Sejmu VIII kadencji nr 2051, <http://www.sejm.gov.pl/Sejm8.nsf/druk.xsp?nr=2051> (dostęp: 12.02.2019 r.), s. 3.

Powyższe założenie znajduje potwierdzenie w zmianie podejścia ustawodawcy do celów, jakie ma spełniać kontrola podatkowa w zakresie przestrzegania przez podatników przepisów prawa podatkowego, w odróżnieniu od celów kontroli celno-skarbowej, szczególnie realizowanej na podstawie obowiązującej od 1.03.2017 r. ustawie o Krajowej Administracji Skarbowej. W odróżnieniu od bardzo rygorystycznego traktowania kontrolowanych przez urząd celno-skarbowy za wręcz pobłażliwe można uznać podejście do podatników kontrolowanych i obsługiwanych przyjmowane przez urzędy skarbowe, które powinny traktować przedsiębiorców jak „klientów”.



## Rozdział 1

# KTO JEST PRZEDSIĘBIORCĄ

**§** 1. Aby móc określić prawa i obowiązki przedsiębiorców w postępowaniach podatkowych i kontrolach podatkowych według Konstytucji biznesu, należy na początek ustalić, kto w jej rozumieniu może być uznawany za przedsiębiorcę.

Zgodnie z art. 4 ust. 1 u.p.p. przedsiębiorcą jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niebędąca osobą prawną, której odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną, wykonująca działalność gospodarczą. Z kolei art. 3 u.p.p. stanowi, że działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły.

Zatem przedsiębiorcą jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niebędąca osobą prawną, której odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną, wykonująca zorganizowaną działalność zarobkową we własnym imieniu i w sposób ciągły.

2. W odróżnieniu od poprzedniej definicji działalności gospodarczej, zawartej w art. 2 u.s.d.g., ustawodawca odstąpił od wyliczenia rodzajów działalności uznawanych za działalność gospodarczą (np. wytwórcza, budowlana, handlowa itp.), lecz wskazał na przesłanki statuujące daną działalność jako działalność gospodarczą. Są to:

- zorganizowanie,
- zarobkowość,
- wykonywanie we własnym imieniu,
- ciągłość.



Moim zdaniem nadal aktualna jest teza SN wyrażona w wyroku z 19.03.2014 r., I CSK 364/13 (LEX nr 1523432), że zgłoszenie i wpis do ewidencji działalności gospodarczej stanowi tylko podstawę rozpoczęcia działalności gospodarczej w rozumieniu jej legalizacji i nie jest zdarzeniem ani czynnością utożsamianą z podjęciem takiej działalności, nie jest też warunkiem niezbędnym do uzyskania statusu przedsiębiorcy.

3. W uzasadnieniu projektu Prawa przedsiębiorców, odwołując się do literatury przedmiotu powstałej na gruncie ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, wskazano, jak projektodawcy rozumieją poszczególne przesłanki konstytuujące daną działalność jako działalność gospodarczą.

Działalność jest „zorganizowana”, gdy jest „wykonywana przy wykorzystaniu konkretnych składników materialnych (np. nieruchomości lub ruchomości) lub składników niematerialnych (w tym takich jak np. *know-how*, dobre imię czy też pewne prawa na dobrach niematerialnych, w tym patenty lub prawa autorskie), które są przez daną osobę łączone w sensie funkcjonalno-gospodarczym w jeden uporządkowany kompleks, zdolny do tego, aby przy jego wykorzystaniu można było uczestniczyć w obrocie gospodarczym i zaspokajając określone potrzeby osób trzecich (np. świadczyć usługi na ich rzecz). Nie jest tu natomiast rozstrzygająca sama przez się wartość lub ilość tych składników, względnie też zewnętrzna postać, którą przybierają. Zewnętrznym przejawem zorganizowania danej działalności mogą być pewne działania formalizujące daną działalność i czyniące ją widoczną (rozpoznawalną) dla otoczenia (np. otwarcie lokalu usługowego lub zamieszczenie logo lub tablicy reklamowej przed pomieszczeniem, w którym jest wykonywana dana działalność)”<sup>1</sup>.

Charakter zarobkowy ma „działalność, która jest prowadzona w celu (z subiektywnym zamiarem) osiągnięcia zysków, nawet jeżeli *de facto* dana działalność nie zawsze będzie obiektywnie dochodowa. Przeciwnieństwem działalności zarobkowej w tym rozumieniu jest działalność

<sup>1</sup> Uzasadnienie rządowego projektu ustawy – Prawo przedsiębiorców..., s. 19.

niezarobkowa, czyli taka, której rzeczywistym przeznaczeniem nie jest generowanie czystych zysków, nawet jeżeli w toku jej wykonywania pewne niezamierzone zyski w pewnym momencie *de facto* się pojawiają<sup>2</sup>.

Prowadzenie działalności we własnym imieniu ma miejsce, gdy „podmiot organizujący tę działalność czyni to na swoją rzecz i jednocześnie ponosi odpowiedzialność za zaciągnięte w związku z tym zobowiązania. Nie stanowi zatem działalności gospodarczej działalność pracowników, pełnomocników i prokurentów, członków organów osoby prawnej, osób prowadzących administrację masy majątkowej w imieniu jej właściciela<sup>3</sup>”.

Z kolei o ciągłości działalności świadczyć ma wykonywanie jej „regularnie i powtarzalnie. Jako całość działalność ta nabiera charakteru względnie trwałego i stabilnego, nie ograniczającego się do jednorazowych, okazjonalnych czy też sporadycznych przedsięwzięć gospodarczych. W niektórych przypadkach również czynność jednorazowa może zostać uznana za przejaw działalności ciągłej, o ile będzie ona realizowana przez dłuższy okres czasu lub też z okoliczności faktycznych będzie wynikało, że czynność ta być może zostanie w przyszłości powtórzona<sup>4</sup>”.

Nie ulega wątpliwości, że wykonywanie działalności w ramach tzw. wolnych zawodów należy uznać za działalność gospodarczą.

## 1.1. Przedsiębiorstwo w spadku

**§** 1. Po śmierci przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną jego przedsiębiorstwo nie przestaje funkcjonować. Przepisy ustawy z 5.07.2018 r. o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej<sup>5</sup> regulują zasady tymczasowego zarządzania przedsiębiorstwem po

<sup>2</sup> Uzasadnienie rządowego projektu ustawy – Prawo przedsiębiorców..., s. 20.

<sup>3</sup> Uzasadnienie rządowego projektu ustawy – Prawo przedsiębiorców..., s. 22.

<sup>4</sup> Uzasadnienie rządowego projektu ustawy – Prawo przedsiębiorców..., s. 21.

<sup>5</sup> Dz.U. z 2018 r. poz. 1629.

„Konstytucja biznesu z założenia ma w sposób całościowy i spójny regulować zasady wykonywania działalności gospodarczej w Polsce, a poprzez stworzenie korzystnych, przejrzystych i stabilnych warunków do prowadzenia tej działalności oraz wzmocnienie gwarancji wolności i praw przedsiębiorców zmniejszyć ryzyko biznesowe oraz zwiększyć chęć przedsiębiorców do podejmowania i wykonywania działalności gospodarczej”.

*Ze wstępu*

W książce przedstawiono prawa i obowiązki przedsiębiorców jako podatników i płatników, a także obowiązki organów podatkowych i ich uprawnienia w ramach kontroli podatkowej i postępowań podatkowych w związku z wejściem w życie w 2018 r. Konstytucji biznesu.

Szczegółowo i wnikliwie przeanalizowano m.in. takie zagadnienia jak:

- zasada rozstrzygania na korzyść podatnika,
- zasada szybkiego załatwiania spraw,
- zakaz bezpodstawnego żądania dokumentów przez organ,
- dowody przeprowadzone z naruszeniem przepisów,
- podjęcie kontroli po okazaniu legitymacji,
- sprzeciw wobec podjęcia i wykonywania czynności organu kontroli.

W opracowaniu wskazano, które z dotychczasowych zasad dotyczących przedsiębiorców jako podatników, określone w przepisach o swobodzie działalności gospodarczej, zostały przeniesione do Konstytucji biznesu oraz przedstawiono nowe lub zmodyfikowane zasady. Ponadto zwrócono uwagę na wątpliwości, jakie mogą powstać na tle ich stosowania oraz sposoby ich rozwiązania.

Publikacja przeznaczona jest w szczególności dla przedsiębiorców i ich pełnomocników oraz osób zatrudnionych w administracji skarbowej.

**Karol Różycki** – zastępca dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu. W swojej pracy zawodowej zajmował stanowiska od referenta do starszego komisarza skarbowego, od kilkunastu lat zatrudniony na stanowiskach kierowniczych w Izbie Skarbowej w Poznaniu, Urzędzie Skarbowym w Złotowie, Wielkopolskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Poznaniu. Autor kilkudziesięciu komentarzy praktycznych z zakresu prawa podatkowego, wielu artykułów popularyzujących wiedzę na temat podatków, a także książkowego komentarza do kontroli celno-skarbowej.



**ZAMÓWIENIA:**

INFOLINIA 801 04 45 45, FAX 22 535 80 01  
ZAMOWIENIA@WOLTERSKLUWER.PL  
WWW.PROFINFO.PL

ISBN 978-83-8160-509-0



WOLTERS KLUWER POLECA

**PRZEGLĄD  
PODATKOWY**

CENA 119 ZŁ (W TYM 5% VAT)