

meritum

PODATKI

2022

ROCZNA AKTUALIZACJA
ON-LINE W CENIE KSIĄŻKI

MERITUM

20. WYDANIE

meritum

PODATKI 2022

MERITUM

Zamów książkę w księgarni internetowej

proinfo.pl
księgarnia internetowa

20. WYDANIE

Redaktor merytoryczny:
doradca podatkowy Aleksander Kaźmierski

Wydawca:
Magdalena Stojek-Siwińska

Redaktor prowadzący:
Beata Wawrzyńczak-Jędryka

Opracowanie redakcyjne:
Beata Wawrzyńczak-Jędryka

Projekt okładki i stron tytułowych:
Wojtek Janikowski

Autorzy:

dr hab. Dobrosława Antonów – rozdziały: IV, VII i VIII;
doradca podatkowy Agnieszka Bieńkowska (Gekko Taxens Doradztwo Podatkowe Sp. z o.o.) –
rozdział V;
prof. dr hab. Tomasz Grzegorzczak (sędzia SN w st. sp.) – rozdział XIII;
doradca podatkowy Aleksander Kaźmierski – rozdziały: II, III, VI, XI i XIII;
dr Andrzej Melezini (sędzia WSA w Białymstoku) – rozdział X;
doradca podatkowy Alicja Sarna (MDDP Michałik Dłuska Dziedzic i Partnerzy) – rozdziały: I i IX;
Jarosław Wiśniewski – rozdział II;
dr Dariusz Zalewski (sędzia WSA w Białymstoku) – rozdział XII

© by Wolters Kluwer Sp. z o.o., Warszawa 2022

ISBN 978-83-8286-018-4

Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o.
Dział Praw Autorskich
01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33
tel. 22 535 82 19
e-mail: PL-ksiazki@wolterskluwer.com
księgarnia internetowa www.profinfo.pl

SPIS TREŚCI

Strona		Numer
11	Wprowadzenie	
13	Wykaz skrótów	
17	Wykaz rozporządzeń	
21	Rozdział I. Zobowiązania podatkowe	
24	1. Zagadnienia ogólne	1
64	2. Terminy płatności podatków	50
68	3. Zaległość podatkowa	55
72	4. Zapłata podatku	57
80	5. Inne (niż zapłata) sposoby wygasania zobowiązań podatkowych	66
89	6. Nadpłata podatku	73
96	7. Zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych	77
104	8. Następstwo prawnopodatkowe	86
114	9. Odpowiedzialność osób trzecich za zobowiązania podatnika	108
133	10. Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania	123 ¹
137	11. Cofnięcie skutków unikania opodatkowania	123 ¹⁶
139	12. Dodatkowe zobowiązanie podatkowe	123 ²⁰
141	Rozdział II. Podatek dochodowy od osób fizycznych	
148	1. Zasady ogólne	124
319	2. Opodatkowanie dochodów z (pozarolniczej) działalności gospodarczej	294
394	3. Uprozczone formy opodatkowania dochodów z działalności gospodarczej	361
425	4. Opodatkowanie dochodu z działów specjalnych produkcji rolnej	401
432	5. Opodatkowanie stron umowy leasingu	410

Strona		Numer
447	6. Opodatkowanie dochodów z pracy najemnej	428
539	7. Opodatkowanie przychodów z działalności wykonywanej osobiście ...	499
562	8. Opodatkowanie dochodów z kapitałów pieniężnych	530
604	9. Opodatkowanie dochodów z praw majątkowych	606
619	10. Opodatkowanie dochodów z najmu, dzierżawy oraz umów o podobnym charakterze	625
633	11. Opodatkowanie przychodów (dochodów) z odpłatnego zbycia rzeczy i praw majątkowych	643
659	12. Podatek od przychodów z budynków	667 ¹
663	13. Opodatkowanie przychodów (dochodów) ze źródeł wspólnych	668
682	14. Opodatkowanie przychodów (dochodów) z innych źródeł	677
703 Rozdział III. Podatek dochodowy od osób prawnych		
707	1. Zasady ogólne	698
842	2. Opodatkowanie dochodów z działalności gospodarczej	805
901	3. Wykorzystanie związku gospodarczego	877
921	4. Opodatkowanie stron umowy leasingu	899
933	5. Opodatkowanie dochodów z tytułu nieodpłatnego korzystania z udostępnionej nieruchomości	909
935	6. Opodatkowanie dochodów z odpłatnego zbycia nieruchomości	912
940	7. Opodatkowanie dochodów generowanych przez prawa własności intelektualnej (<i>IP Box</i>)	923 ¹
945	8. Opodatkowanie dochodów (przychodów) z tytułu udziału w zyskach osób prawnych	924
972	9. Opodatkowanie przychodów ze wspólnego źródła	973
980	10. Opodatkowanie zagranicznej jednostki kontrolowanej	985 ¹
988	11. Podatek od przychodów z budynków	985 ⁸
993	12. Podatek od niezrealizowanych zysków (<i>exit tax</i>)	985 ⁹
1000	13. Opodatkowanie podatkowej grupy kapitałowej	986
1007 Rozdział IV. Podatek od spadków i darowizn		
1008	1. Podstawy prawne	991
1008	2. Podatek od spadków i darowizn a podatek dochodowy od osób fizycznych	993
1009	3. Podatek od spadków i darowizn a podatek od czynności cywilnoprawnych	995
1010	4. Podmiot opodatkowania	998
1015	5. Przedmiot opodatkowania	1009
1018	6. Wyłączenia ustawowe	1017
1019	7. Zwolnienia podatkowe	1019
1038	8. Podstawa opodatkowania	1048
1045	9. Ulga mieszkaniowa	1066

Strona		Numer
1049	10. Wysokość podatku	1076
1053	11. Obowiązek podatkowy	1092
1057	12. Zobowiązanie podatkowe	1105
1067	13. Obowiązki dłużników	1117
1071 Rozdział V. Podatek od towarów i usług		
1076	1. Zagadnienia ogólne	1119
1078	2. Podatnicy, płatnicy i przedstawiciele podatkowi	1122
1102	3. Zakres opodatkowania	1144
1124	4. Miejsce świadczenia	1171
1145	5. Obowiązek podatkowy	1195
1155	6. Podstawa opodatkowania	1204
1173	7. Stawki i zwolnienia z VAT	1226
1203	8. Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów	1267
1212	9. Wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów	1281
1216	10. Magazyn konsygnacyjny i procedura magazynu typu call-off stock	1291
1219	11. Wewnątrzwspólnotowe transakcje trójstronne	1297
1223	12. Eksport towarów	1305
1227	13. Import towarów	1314
1228	14. Sprzedaż towarów na odległość	1315
1233	15. Opodatkowanie bonów na towary i usługi	1321
1238	16. Odliczenie podatku naliczonego	1328
1262	17. Ulga na zle długi	1376
1267	18. Rejestracja. Deklaracje i ewidencje. Zapłata podatku	1384
1294	19. Zapłata i zwrot podatku	1429
1302	20. Mechanizm podzielonej płatności	1452
1307	21. Dokumentacja	1461
1322	22. Kasy rejestrujące	1494
1331	23. Procedury szczególne	1509
1357 Rozdział VI. Podatek od nieruchomości		
1358	1. Wprowadzenie	1565
1358	2. Elementy podatku od nieruchomości	1566
1383	3. Obowiązki ciążące na podatnikach podatku od nieruchomości	1590
1397	4. Grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej – specyfika opodatkowania	1597
1415 Rozdział VII. Podatek od czynności cywilnoprawnych		
1417	1. Podstawa prawna	1612

Strona		Numer
1417	2. Podatek od czynności cywilnoprawnych a podatek od spadków i darowizn i podatek od towarów i usług	1613
1418	3. Przedmiot opodatkowania	1614
1426	4. Wyłączenia ustawowe	1618
1432	5. Zwolnienia przedmiotowe	1623
1439	6. Podmiot opodatkowania	1630
1440	7. Zwolnienia podmiotowe	1631
1441	8. Podstawa opodatkowania	1632
1446	9. Stawki podatkowe	1635 ¹
1449	10. Moment powstania obowiązku podatkowego	1635 ³
1450	11. Zobowiązanie podatkowe	1635 ⁴
1467	12. Właściwość organów podatkowych	1635 ⁸
1473 Rozdział VIII. Opłata skarbowa		
1474	1. Zakres przedmiotowy ustawy o opłacie skarbowej	1636
1486	2. Zakres podmiotowy ustawy o opłacie skarbowej	1643
1489	3. Procedura związana z zapłatą i zwrotem opłaty skarbowej	1644
1499 Rozdział IX. Czynności sprawdzające		
1500	1. Zasady ogólne	1648
1502	2. Prawa i obowiązki podatnika i organu podatkowego w toku czynności sprawdzających	1656
1507	3. Odpowiednie stosowanie przepisów Ordynacji podatkowej	1673
1511 Rozdział X. Kontrola podatnika		
1513	1. Kontrola podatkowa	1674
1547	2. Kontrola celno-skarbowa i inne instrumenty kontrolne przewidziane w ustawie o Krajowej Administracji Skarbowej	1699
1603 Rozdział XI. Postępowanie podatkowe		
1605	1. Zasady ogólne postępowania podatkowego	1734
1617	2. Strona postępowania podatkowego	1746
1633	3. Wyłączenie funkcjonariusza/pracownika jednostki KAS oraz wyłączenie organu podatkowego	1749
1637	4. Doręczenia i wezwania	1752
1647	5. Dowody i postępowanie dowodowe	1758
1664	6. Akty administracyjne wydawane w postępowaniu podatkowym	1774
1672	7. Środki zaskarżenia decyzji podatkowych i postanowień	1783
1679	8. Postępowanie odwoławcze	1793
1694	9. Nadzwyczajne tryby postępowania	1808

Strona		Numer
1708	10. Wygaśnięcie decyzji	1819
1711	Rozdział XII. Kontrola sądownoadministracyjna w sprawach podatkowych	
1714	1. Uwagi wstępne	1821
1765	2. Postępowanie przed wojewódzkim sądem administracyjnym	1854
1834	3. Postępowanie przed Naczelnym Sądem Administracyjnym	1890 ¹³
1851	4. Nadzwyczajne tryby postępowania sądowego	1890 ³³
1857	Rozdział XIII. Odpowiedzialność karna skarbowa za przestępstwa i wykroczenia podatkowe	
1859	1. Zasady ponoszenia odpowiedzialności karnej skarbowej	1891
1879	2. System środków reakcji karnej w prawie karnym skarbowym	1931
1897	3. Szczególne instytucje prawa karnego skarbowego rzutujące na odpowiedzialność karną	1965
1907	4. Przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe przeciwko obowiązkom podatkowym	1973
1953	5. Postępowanie karne w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe (podatkowe)	2026
1985	Indeks rzeczowy	

WPROWADZENIE

Oddajemy do rąk Państwa kolejną edycję praktycznego poradnika podatkowego w serii *Meritum*. Jest to pozycja wyjątkowa na rynku wydawniczym, a jej walory wysoko ocenili Czytelnicy poprzednich wydań (z lat 2004–2021).

W jednej, zwartej publikacji znajdziecie Państwo kompleksową, jednocześnie szczegółową informację na temat polskiego prawa podatkowego w ujęciu poradnikowym – praktycznym: od powstania zobowiązania podatkowego przez podatki dochodowe, VAT, podatek od spadków i darowizn po postępowanie podatkowe, kontrolę podatkową, sądownoadministracyjną kontrolę decyzji podatkowych czy odpowiedzialność karną skarbową.

W bieżącym wydaniu obszernie omówione zostały nowe, głęboko ingerujące w system podatkowy, regulacje związane z tzw. Polskim Ładem.

Prosty i – tam, gdzie to możliwe – **pozbawiony prawniczego „żargonu”** język pozwala na skorzystanie z walorów niniejszego opracowania również nie-specjalistom. Ułatwieniu – podatnikom, płatnikom i inkasentom, ale w szczególności księgowym, prawnikom i doradcom podatkowym – w codziennym właściwym stosowaniu przepisów podatkowych służą następujące elementy dzieła:

- **wyczerpujące ujęcie** omawianych zagadnień;
- układ treści umożliwiający szybkie odszukanie potrzebnej informacji przez podział na niewielkie, zwarte fragmenty;
- zamieszczone **na marginesach numery**, które wskazują ważne pojęcie wraz z jego objaśnieniem;
- **rozbudowany system wewnętrznych odesłań w tekście** umożliwiający w prosty i czytelny sposób odszukanie interesującego zagadnienia, które pojawiło się już w innym miejscu publikacji, dzięki czemu też uniknięto zbędnych powtórzeń i rozpraszających dygresji;
- wyraźnie wyodrębnione w tekście **przykłady** obrazujące **stosowanie** danej instytucji **prawa podatkowego w praktyce**;
- uwypuklenie najistotniejszych kwestii poprzez zaznaczenie ich ramką i hasłem **WAŻNE!**;
- liczne **schematy i tabele** pozwalające na usystematyzowanie przedstawionych informacji;
- zamieszczone do praktycznego wykorzystania **wzory umów** czy **pism procesowych**;
- wskazanie **podstawy prawnej** dla omawianego tematu, instytucji;
- na końcu większej jednostki tekstu – czytelne **podsumowanie omawianego tematu** przez podanie reprezentatywnego orzecznictwa z przytoczeniem tezy wyroku, wpływających na stosowanie przepisów przez organy podatkowe interpretacji Ministerstwa Finansów, pism organów podatkowych oraz wykazu istotnych pozycji literatury przedmiotu;
- szczegółowy i **wyczerpujący indeks rzeczowy** z odniesieniami do numerów na marginesie tekstu;
- przyjazna dla Czytelnika **szata graficzna, zakładki**;

- **wysokiej jakości materiały** zapewniające **trwałość publikacji** i wykorzystanie na co dzień przez cały rok.

Meritum Podatki jest publikacją „otwartą”, na bieżąco aktualizowaną. Umożliwia to nowoczesna formuła opracowania przewidująca aktualizacje w formie elektronicznej przez cały rok. W materiałach aktualizacyjnych – zawierających omówienie istotnych zmian w przepisach podatkowych wraz z przytoczeniem najnowszego orzecznictwa sądowego, interpretacji Ministerstwa Finansów itp. – znajdują się elementy formuły dzieła podstawowego, co ułatwi ich praktyczne wykorzystywanie.

Mamy nadzieję, że odnajdą i docenią Państwo wszystkie walory publikacji i stanie się ona niezastąpioną pomocą oraz nieodzownym elementem w Państwa codziennej pracy.

Zespół redakcyjny

Warszawa, listopad 2021 r.

Zobowiązania podatkowe

Alicja Sarna

SPIS TREŚCI

1. Zagadnienia ogólne	1	Interpretacje ogólne	48
A. Podatek	1	Interpretacje indywidualne	48 ³
a. Pojęcie podatku	1	b. Zasada nieszkodzenia	48 ¹⁴
b. Elementy konstrukcji podatku	6	K. Informacje podatkowe	49 ¹
B. Obowiązek podatkowy	14	a. Informacje przekazywane przez osoby	
C. Zobowiązania podatkowe i ich		prawne, jednostki organizacyjne	
powstanie	15	niemające osobowości prawnej oraz	
a. Pojęcie zobowiązania podatkowego	15	osoby fizyczne prowadzące działalność	
b. Sposoby powstawania zobowiązań		gospodarczą	49 ²
podatkowych	17	Informacje dotyczące transakcji/	
c. Szacowanie podstawy opodatkowania	19	zawartych umów	49 ²
D. Podatnik	26	Informacje dotyczące zdarzeń mogących	
E. Płatnik	27	mieć wpływ na opodatkowanie	
F. Inkasent	29	osób fizycznych	49 ⁷
G. Ewidencja i identyfikacja		b. Informacje sporządzane przez banki,	
podatników i płatników	30	spółdzielcze kasy oszczędnościowo-	
a. Postępowanie w sprawie nadania NIP	30 ¹	kredytowe oraz inne instytucje	
b. Właściwość organów podatkowych	31	finansowe	49 ⁸
c. Terminy dokonania zgłoszenia		c. Informacje sporządzane przez jednostki	
identyfikacyjnego	32	organizacyjne	
d. Zgłoszenie aktualizacyjne	33	Zakładu Ubezpieczeń Społecznych	49 ⁹
e. Posługiwanie się identyfikatorem		d. Informacje sporządzane przez płatników	
podatkowym	34	i inkasentów	49 ¹⁰
f. Sukcesja NIP	35	e. Informacje sporządzane przez	
H. Deklaracje i zeznania podatkowe	36	organy administracji rządowej	
a. Korekta deklaracji (zeznań) podatkowych		lub samorządowej	49 ¹¹
przez podatników	40	Informacje dotyczące rejestracji/	
b. Podpisywanie deklaracji	42 ¹	wyrejestrowania pojazdów	49 ¹²
I. Decyzja podatkowa	43	Informacje budowlane	49 ¹³
a. Decyzja ustalająca	44	f. Informacje sporządzane przez sądy,	
b. Decyzja określająca	45	komorników sądowych i notariuszy	49 ¹⁴
J. Interpretacje przepisów prawa			
podatkowego	47	2. Terminy płatności podatków	50
a. Tryb wydawania interpretacji	47	A. Terminy płatności	50
Rodzaje interpretacji	47		

B. Odroczenie terminu płatności oraz rozłożenie na raty zapłaty podatku	53	a. Zakres następstwa prawnego przyłączeniu się osób prawnych i spółek	88
3. Zaległość podatkowa	55	b. Zakres następstwa prawnego przy przekształceniu osób prawnych i spółek ..	96
4. Zapłata podatku	57	c. Zakres następstwa prawnego przy podziale osób prawnych	97
A. Zagadnienia wstępne	57	C. Komerccjalizacja i prywatyzacja	99
B. Zapłata pieniężna	58	D. Spadkobranie	102
a. Zapłata bezgotówkowa	58	a. Przedmiotowy zakres następstwa prawnego przy spadkobrananiu	102
b. Zapłata gotówką	59	b. Decyzja o odpowiedzialności spadkobierców	103
c. Zapłata w formach pomocniczych	60	c. Zawieszenie terminów przedawnienia	104
C. Szczególne sposoby zapłaty	61	d. Zawiadomienie spadkobierców o postępowaniach z udziałem spadkodawcy	105
a. Potrącenie	62	e. Odpowiedzialność zapisobiercy	106
Potrącenie z wierzytelności wobec Skarbu Państwa	63	f. Odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe przedsiębiorstwa w spadku ..	107 ¹
Potrącenie z wierzytelności wobec jednostki samorządu terytorialnego	64		
b. Przeniesienie własności rzeczy lub praw majątkowych	65	9. Odpowiedzialność osób trzecich za zobowiązania podatnika	108
5. Inne (niż zapłata) sposoby wygasania zobowiązań podatkowych	66	A. Zasady ogólne	109
A. Pobór podatku przez płatnika lub inkasenta	67	B. Odpowiedzialność rozwiedzionego małżonka podatnika	111
B. Zaliczenie nadpłaty na poczet zaległych lub bieżących zobowiązań podatkowych	68	C. Odpowiedzialność członka rodziny podatnika	112
C. Zaniechanie poboru podatku	69	D. Odpowiedzialność nabywcy przedsiębiorstwa podatnika	114
D. Umorzenie zaległości podatkowych	70	E. Odpowiedzialność jednoosobowej spółki z o.o. powstałej w wyniku przekształcenia przedsiębiorcy – osoby fizycznej	115 ¹
E. Przedawnienie prawa do wymiaru ...	71	F. Odpowiedzialność spółki niemającej osobowości prawnej, do której osoba fizyczna wniosła przedsiębiorstwo na pokrycie udziału	115 ²
F. Przedawnienie zobowiązań podatkowych	72	G. Odpowiedzialność firmującego	116
6. Nadpłata podatku	73	H. Odpowiedzialność podmiotu wydzierżawiającego podatnikowi rzeczy lub prawa majątkowe	117
7. Zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych	77	I. Odpowiedzialność dzierżawcy nieruchomości podatnika	118
A. Zabezpieczenie zobowiązania podatkowego	78	J. Odpowiedzialność wspólnika spółki osobowej	119
B. Hipoteka przymusowa	79	K. Odpowiedzialność członków zarządu spółek z ograniczoną odpowiedzialnością i akcyjnych	120
C. Zastaw skarbowy	82		
8. Następstwo prawnopodatkowe	86		
A. Zagadnienia wstępne	86		
B. Łączenie się i przekształcenia osób prawnych i spółek	88		

L. Odpowiedzialność likwidatorów spółek	120 ¹	B. Postępowanie w sprawie klauzuli unikania opodatkowania	123 ⁷
M. Odpowiedzialność w przypadku podziału osoby prawnej	121	C. Opinia zabezpieczająca	123 ⁸
N. Odpowiedzialność gwaranta i poręczyciela	122	11. Cofnięcie skutków unikania opodatkowania	123¹⁶
O. Odpowiedzialność podatnika VAT – nabywcy określonych towarów	122 ¹	A. Zasady ogólne	123 ¹⁶
P. Odpowiedzialność solidarna nabywcy towarów i usług oraz jego kontrahenta	122 ²	B. Wniosek	123 ¹⁷
R. Odpowiedzialność pełnomocnika podatnika VAT	122 ³	C. Procedura wydawania decyzji	123 ¹⁸
S. Odpowiedzialność zarządcy sukcesyjnego oraz zarządcy faktycznego	122 ⁴	D. Korekta rozliczeń przez inny podmiot	123 ¹⁹
T. Przedawnienie prawa do wydania decyzji o odpowiedzialności osoby trzeciej	123	12. Dodatkowe zobowiązanie podatkowe	123²⁰
10. Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania	123¹		
A. Zasady ogólne	123 ¹		

1. Zagadnienia ogólne

A. Podatek

Podstawa prawna: art. 3 pkt 3, 6, 8, art. 6 i 13 o.p.; art. 217 Konstytucji RP.

a. Pojęcie podatku

- 1** **Podatkiem** jest publicznoprawne, nieodpłatne, przymusowe oraz bezzwrotne świadczenie pieniężne na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu lub gminy, wynikające z ustawy podatkowej (art. 6 o.p.).
- 2** Zgodnie z art. 3 pkt 3 o.p. pod pojęciem podatku rozumie się również **zaliczki na podatek, raty podatków** (jeżeli taka forma płatności jest przewidziana przepisami odpowiedniej ustawy) oraz **opłaty i niepodatkowe należności budżetowe**.
Zaliczki płacone są w przypadku podatków dochodowych zarówno od osób fizycznych, jak i od osób prawnych. Co do zasady, przepisy prawa podatkowego przewidują zapłatę zaliczek na podatek w sytuacji, gdy w ciągu danego okresu rozliczeniowego (roku) nie jest do końca znana wysokość zobowiązania podatkowego.
Ponadto, zgodnie z przepisami ustawy o podatku akcyzowym podatnicy akcyzy w określonych sytuacjach także wplacają zaliczki (wplaty) **dzienne (wplaty dzienne) na ten podatek**.
- 3** Pojęcia „**rata podatku**” w rozumieniu definicji podatku nie należy utożsamiać z (uregulowaną w art. 67a § 1 pkt 1 i 2 o.p.) instytucją rozłożenia podatku (zaległości podatkowej) na raty, a więc z taką sytuacją, gdy na skutek decyzji organu podatkowego zobowiązanie podatkowe należne od danego podatnika jest niejako dzielone i płacone w określonych przez ten organ ratach. Rozłożenie podatku (zaległości podatkowej) na raty jest bowiem formą ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych.
Z zapłatą podatku w ratach, o których mowa w art. 3 pkt 3 o.p., mamy do czynienia wtedy, gdy kwota podatku płacona jest w ratach z mocy prawa, czyli np. w podatku rolnym czy też podatku od nieruchomości należnym od osób fizycznych.
- 4** **Niepodatkowymi należnościami budżetowymi** są z kolei (zgodnie z art. 3 pkt 8 o.p.) niebędące podatkami i opłatami należności stanowiące dochód budżetu państwa lub budżetu jednostki samorządu terytorialnego, wynikające ze stosunków publicznoprawnych.
- 5** Podstawową cechą odróżniającą **opłatę** od podatku jest **ekwiwalentność**. Opłatę wnosimy bowiem za dokonanie określonej czynności urzędowej lub za wykonanie na naszą rzecz określonej usługi przez organy administracji publicznej. Najczęściej spotykanymi opłatami są **opłata skarbową i opłaty lokalne (targowa, miejscowa i administracyjna)**.

b. Elementy konstrukcji podatku

Podstawowymi elementami konstrukcji podatku są: podmioty opodatkowania, przedmiot opodatkowania, podstawa opodatkowania i stawki podatkowe.

Zgodnie z art. 217 Konstytucji RP, nakładanie podatków, 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. **Podmiotami opodatkowania** są te kategorie podmiotów, które wskazuje ustawa podatkowa. Ustawodawca, określając zakres działania danej ustawy, jest zobowiązany do określenia w sposób wyraźny, które z kategorii podmiotów jej podlegają. Na to, kto jest podmiotem opodatkowania w przypadku konkretnej ustawy, ustawodawca wskazuje bądź np. w samym tytule (ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych), bądź też wprowadzając do ustawy przepis definiujący pojęcie **podatnika** dla celów tej ustawy.

Drugą kategorią podmiotów uczestniczących w stosunkach podatkowoprawnych są **organy podatkowe**. Zgodnie z art. 13 o.p., organami podatkowymi są:

- naczelnik urzędu skarbowego, naczelnik urzędu celno-skarbowego, wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta albo marszałek województwa – jako organ pierwszej instancji;
- naczelnik urzędu celno-skarbowego – jako organ odwoławczy w zakresie decyzji, które wydał działając jako organ pierwszej instancji;
- dyrektor izby administracji skarbowej – jako organ odwoławczy odpowiednio od decyzji naczelnika urzędu skarbowego lub naczelnika urzędu celno-skarbowego, organ pierwszej instancji na podstawie odrębnych przepisów, organ odwoławczy od decyzji wydanej przez ten organ w pierwszej instancji;
- samorządowe kolegium odwoławcze – jako organ odwoławczy od decyzji wójta, burmistrza (prezydenta miasta), starosty albo marszałka województwa.

Szef Krajowej Administracji Skarbowej jest organem podatkowym, ale w **ograniczonym zakresie**, tj. w sprawach:

- stwierdzenia nieważności decyzji, wznowienia postępowania, zmiany lub uchylecia decyzji lub stwierdzenia jej wygaśnięcia wszczynanych przez niego z urzędu (jako organ pierwszej i drugiej instancji);
- porozumień dotyczących ustalenia cen transferowych;
- informacji przekazywanych przez banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe o otwartych i zamkniętych rachunkach bankowych związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej;
- opinii zabezpieczających;
- prowadzenia postępowania na podstawie przepisów dotyczących klauzuli unikania opodatkowania oraz cofnięcia skutków unikania opodatkowania (jako organ pierwszej i drugiej instancji);
- zmiany albo uchylecia wiążącej informacji stawkowej, o której mowa w przepisach ustawy o podatku od towarów i usług;
- umowy o współdziałanie.

Minister Finansów jest organem właściwym w sprawach interpretacji ogólnych przepisów prawa podatkowego oraz objaśnień podatkowych, a także porozumień inwestycyjnych.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej jest organem właściwym w sprawach:

- wydawania interpretacji indywidualnych;
- wiążących informacji stawkowych.

Przedmiot opodatkowania – to sytuacja faktyczna lub prawna, z której zaistnieniem przepisy prawa wiążą obowiązek zapłaty podatku.

- 9** **Podstawa opodatkowania** – ilościowo lub wartościowo ujęty przedmiot podatku.
- 10** **Ulgi podatkowe i zwolnienia** stanowią także elementy konstrukcji podatku, które – jeżeli występują – muszą być uregulowane w ustawie.
- 11** **Zwolnienie podatkowe** to sytuacja, w której pewna kategoria podmiotów lub przedmiotów jest w sposób wyraźny wyłączona od opodatkowania.
- 12** **Ulgi podatkowe** – to z kolei przewidziane w przepisach prawa podatkowego zwolnienia, odliczenia, obniżki albo zmniejszenia, których zastosowanie powoduje obniżenie podstawy opodatkowania lub wysokości podatku. Zauważyć przy tym należy, iż za ulgę podatkową nie uznaje się ani obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług, ani innych odliczeń stanowiących element konstrukcji tego podatku (art. 3 pkt 6 o.p.).
- 13** **Stawka podatku** wyraża stosunek pomiędzy wysokością obciążenia podatkowego a wielkością podstawy opodatkowania. Może być określona stosunkowo (procentowa, wielokrotnościowa, ułamkowa) lub kwotowo.

Orzecznictwo:

- wyrok NSA z dnia 11 marca 2010 r., I FSK 61/09, ONSAIWSA 2011, nr 5, poz. 103 („W pojęciu «przepisy prawa podatkowego» w rozumieniu art. 14b § 1 w zw. z art. 3 pkt 2 o.p., mieszczą się przepisy Dyrektywy 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego sytemu podatku od wartości dodanej, co oznacza, że minister właściwy do spraw finansów publicznych, na pisemny wniosek zainteresowanego, jest obowiązany wydać, w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację w zakresie przepisów tej dyrektywy oraz ich implementacji do krajowych aktów prawnych normujących podatek od towarów i usług. W sytuacji gdy dyrektywa dotyczy problematyki podatkowej, jak Dyrektywa 2006/112/WE Rady jej normy stanowią przepisy prawa podatkowego w rozumieniu art. 3 pkt 2 o.p., a w przypadku braku ich implementacji lub jej wadliwości, stanowią podstawę prawną, na którą mogą się powoływać podmioty indywidualne – w zakresie jednak tych tylko przepisów dyrektywy, które są wystarczająco jasne i bezwarunkowe, a więc sformułowanych w sposób pozwalający na ich bezpośrednie zastosowanie.”);
- wyrok WSA w Gorzowie Wlkp. z dnia 24 września 2009 r., I SA/Go 292/09, LEX nr 524594 („Zwolnienie i ulga to dwa różne pojęcia, oznaczające inne instytucje z zakresu prawa podatkowego.”);
- wyrok WSA w Gorzowie Wlkp. z dnia 18 czerwca 2009 r., I SA/Go 265/09, LEX nr 510647 („1. Artykuł 3 o.p. zawiera „słowniczek” terminów używanych w tej ustawie, a przez to nie może być bezpośrednio wykorzystywany przy ustalaniu znaczenia poszczególnych zwrotów z innych ustaw. Tak więc definicja ulgi podatkowej z o.p. nie podważa twierdzenia, że zwolnienie i ulga to dwa różne pojęcia, oznaczające inne instytucje z zakresu prawa podatkowego. 2. Rada gminy jest uprawniona do wprowadzania ulg podatkowych tylko wówczas, gdy w danym przepisie ustawowym użyte jest pojęcie „ulga”);
- wyrok WSA w Bydgoszczy z dnia 26 maja 2009 r., I SA/Bd 197/09, LEX nr 505657 („1. Pojęcie „przepisów prawa podatkowego”, o którym mowa w art. 14b § 1 Ordynacji podatkowej nie można ograniczać wyłącznie do ustaw, które w swoim tytule zawierają takie pojęcie, lecz chodzi o rzeczywistą treść zawartych w ustawach regulacji mających wpływ na opodatkowanie.”).

Literatura: S. Babiarz i in., *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Warszawa 2020; B. Adamiak i in., *Ordynacja podatkowa. Komentarz 2017*, Wrocław 2017; H. Dzwonkowski (red.), *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Warszawa 2020; L. Etel (red.), *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Warszawa 2020; A. Mariański (red.), *Ordynacja podatkowa. Poradnik dla praktyków*, Warszawa 2019; B. Brzeziński i in., *Ordynacja podatkowa. Komentarz praktyczny*, Gdańsk 2017; J. Bielawny, *W sprawie konstytucyjnego nakazu określania stawek podatkowych w ustawach*, Doradztwo Podatkowe 1997, nr 10; L. Korczak, *Napisali więcej, niż mogli i chcieli*, Rzeczpospolita 1998, nr 4; C. Kosikowski, *Źródła prawa podatkowego w świetle Konstytucji*, Głosa 1999, nr 7; D. Mączyński, *Niekonstytucyjność przepisów o podatku akcyzowym*, PiP 2002, z. 10; R. Mastalski, *Prawo podatkowe I – część ogólna*, Warszawa 1998; B. Brzeziński, *Prawo podatkowe. Zarys wykładu*, Toruń 1996.

B. Obowiązek podatkowy

Podstawa prawna: art. 4 o.p.

Obowiązkiem podatkowym jest wynikająca z ustaw podatkowych nieskonkretyzowana powinność przymusowego świadczenia pieniężnego w związku z zaistnieniem zdarzenia określonego w tych ustawach (art. 4 o.p.).

Obowiązek podatkowy powstaje więc zawsze z **mocy prawa** – jeżeli zaistnieje zdarzenie określone przez ustawę podatkową, to powstaje obowiązek podatkowy.

W literaturze przedmiotu spotyka się podział obowiązku podatkowego na:

- obowiązek główny – czyli potencjalny nakaz zapłaty podatku, w przypadku gdy zaistnieje sytuacja opisana w ustawie podatkowej;
- obowiązki instrumentalne – służące prawidłowej realizacji obowiązku głównego (np. prowadzenie ksiąg, składanie deklaracji).

Orzecznictwo:

- wyrok WSA w Poznaniu z dnia 18 listopada 2010 r., III SA/Po 611/10, LEX nr 757301 („Żadne postanowienia umowne nie mogą modyfikować obowiązków podatkowych wynikających z mocy ustawy.”);
- wyrok WSA w Poznaniu z dnia 18 listopada 2010 r., III SA/Po 609/10, LEX nr 757299 („Przepisy regulujące obowiązek podatkowy – w tym jego powstanie – mają charakter przepisów powszechnie obowiązujących, stąd niezajomość ich przez obywatela szkodzi jemu.”);
- wyrok WSA w Poznaniu z dnia 6 listopada 2009 r., I SA/Po 479/09, LEX nr 641469 („Obowiązek podatkowy jest kategorią prawną i faktyczną zobiektywizowaną, co oznacza, że powstaje w warunkach przez prawo określonych niejako automatycznie, tj. niezależnie od woli i zamiaru podmiotów temu obowiązkowi podlegających. Dlatego też na powstanie obowiązku podatkowego wpływu nie ma żadna umowa cywilnoprawna ani też zawinione bądź niezawinione działania podatnika.”);
- wyrok WSA w Gliwicach z dnia 25 września 2009 r., I SA/Gl 632/09, LEX nr 527407 („W związku z tym, że prawo podatkowe wiąże powstanie obowiązku podatkowego z zaistnieniem zdarzeń prawnych, które powodują powstanie określonych stosunków na gruncie prawa cywilnego, a te wywołują z kolei skutki prawnopodatkowe, w celu ustalenia czy powstał obowiązek podatkowy konieczne jest uprzednie zbadanie, czy w ogóle zaistniał określony stosunek cywilnoprawny. W sytuacji, więc, w której występują wątpliwości, co do istnienia lub nieistnienia stosunku prawnego organ podatkowy obowiązany jest wystąpić do sądu powszechnego o ustalenie istnienia lub nieistnienia stosunku prawnego. W tym zakresie ustawodawca nie pozostawia organowi żadnego wyboru.);
- wyrok WSA w Krakowie z dnia 18 czerwca 2009 r., I SA/Kr 1128/09, LEX nr 2918862 („Obowiązek podatkowy uzależniony jest od zaistnienia prawnopodatkowego stanu faktycznego, na który składają się – element podmiotowy (kto musi zapłacić) oraz element przedmiotowy (od czego musi zapłacić). Istotne znaczenie mają też okoliczności dotyczące stawek podatkowych i sytuacji wpływających na obniżenie ciężaru podatkowego. W sytuacji więc, gdy ustawowo określony podmiot znajdzie się w określonej ustawowo sytuacji, powstanie w stosunku do niego obowiązek podatkowy.”);
- wyrok WSA w Białymstoku z dnia 27 czerwca 2007 r., I SA/Bk 164/06, LEX nr 192868 („W polskim systemie prawa podatkowego obowiązek podatkowy dla skutecznego powstania, musi wynikać z ustaw podatkowych. Zatem wszelkie elementy konstrukcyjne podatku, konkretyzujące obowiązek podatkowy dla ważności i skuteczności obowiązywania powinny być uregulowane w ustawie. W przeciwnym wypadku jako sprzeczne z Konstytucją nie mogą być podstawą do skutecznego nakładania obciążeń podatkowych na obywateli.”).

Literatura: S. Babiarczyk i in., *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Warszawa 2020; B. Adamiak i in., *Ordynacja podatkowa. Komentarz 2017*, Wrocław 2017; H. Dzwonkowski (red.), *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Warszawa 2020; L. Etel (red.), *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Warszawa 2020; A. Mariański (red.), *Ordynacja podatkowa. Poradnik dla praktyków*, Warszawa 2019; B. Brzeziński i in., *Ordynacja podatkowa. Komentarz praktyczny*, Gdańsk 2017; J. Szczepaniak, *Obowiązek podatkowy – próba systematyzacji*, Glosa 1999, nr 1; H. Dzwonkowski, *Obowiązek podatkowy a zobowiązanie podatkowe*, PIP 1999, z. 2.

C. Zobowiązania podatkowe i ich powstanie

Podstawa prawna: art. 21, 23, 23a o.p.

a. Pojęcie zobowiązania podatkowego

15 **Zobowiązaniem podatkowym** jest wynikające z **obowiązku podatkowego** zobowiązanie podatnika do zapłacenia na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu albo gminy podatku w wysokości, w terminie oraz w miejscu określonych w przepisach prawa podatkowego (art. 5 o.p.).

Jak więc można zauważyć, zobowiązanie podatkowe „wynika” niejako z obowiązku podatkowego, jest jego skonkretyzowaną – w odniesieniu do danego podmiotu – formą. Konkretyzacja, z jaką mamy do czynienia przy „przechodzeniu” obowiązku podatkowego w zobowiązanie podatkowe, dotyczy:

- wysokości podatku należnego do zapłaty;
- terminu dokonania zapłaty podatku;
- miejsca zapłaty podatku.

16 Wysokość podatku obliczana jest bądź przez **podatnika (płatnika)**, bądź przez **organ podatkowy**. Z tą pierwszą sytuacją będziemy mieli do czynienia znacznie częściej, jako że polskie prawo podatkowe opiera się głównie na zasadzie samoobliczania podatków. Organy podatkowe ustalają wysokość podatku w przypadku podatku od nieruchomości od osób fizycznych, podatku rolnego, leśnego oraz od spadków i darowizn.

Termin zapłaty podatku uzależniony jest od sposobu powstawania zobowiązań podatkowych (zob. nr 17). W przypadku powstawania zobowiązania w drodze decyzji ustalającej jego wysokość, termin zapłaty wynosi 14 dni od daty doręczenia decyzji podatnikowi. Znacznie częściej jednak mamy do czynienia z terminem płatności określonym w danej ustawie podatkowej, np. 30 kwietnia w przypadku podatku dochodowego od osób fizycznych.

Podatek jest **wpłacany na rachunek właściwego urzędu skarbowego lub jednostki samorządu terytorialnego**.

b. Sposoby powstawania zobowiązań podatkowych

17 Ordynacja podatkowa przewiduje **dwa sposoby powstawania zobowiązań podatkowych**:

- zaistnienie zdarzenia, z którym ustawa podatkowa wiąże powstanie zobowiązania podatkowego (art. 21 § 1 pkt 1 o.p.);
- doręczenie decyzji organu podatkowego ustalającej wysokość tego zobowiązania (art. 21 § 1 pkt 2 o.p.).

PRZYKŁAD: W tym samym roku podatkowym podatnik będący osobą fizyczną osiągnął przychód z tytułu umowy o pracę oraz otrzymał spadek (co zostało stwierdzone postanowieniem sądu o nabyciu spadku). Zobowiązanie podatkowe w odniesieniu do dochodów uzyskanych na podstawie umowy o pracę powstaje z mocy prawa – płatnik zobowiązany jest do obliczenia i pobrania zaliczek na podatek, a podatnik do rozliczenia się z fiskusem do 30 kwietnia roku następnego.

**ROCZNA AKTUALIZACJA
ON-LINE
W CENIE KSIĄŻKI**



9788382860184 W20P01

ISBN 978-83-8286-018-4



9 788382 860184

ZAMÓWIENIA:

INFOLINIA: 801 04 45 45

ZAMÓWIENIA@WOLTERSKLUWER.PL

WWW.PROFINFO.PL

Kup e-book i czytaj
w aplikacji Smarteca



CENA 259 ZŁ (W TYM 5% VAT)

WWW.MERITUM.PL