

PODATKI I PRAWO PODATKOWE

Andrzej Gomułowicz, Dominik Mączyński

SERIA AKADEMICKA

WYDANIE **9**

PODATKI I PRAWO PODATKOWE

Andrzej Gomułowicz, Dominik Mączyński

SERIA AKADEMICKA

Zamów książkę w księgarni internetowej

proinfo.pl
księgarnia internetowa

WYDANIE

9

Stan prawny na 1 września 2022 r.

Wydawca
Grzegorz Jarecki

Redaktor prowadzący
Kinga Zając

Opracowanie redakcyjne
Trzy kropki Joanna Maż

Projekt okładek serii
Wojtek Janikowski, Przemek Dębowski

Poszczególne rozdziały napisali:

Andrzej Gomułowicz – I–XV, XX, XXI
Dominik Mączyński – XVI–XIX, XXII, XXIII

prawolubni

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.

Szanujmy prawo i własność
Więcej na www.legalnakultura.pl
Polska Izba Książki

© Copyright by Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., 2022

ISBN 978-83-8286-729-9
9. wydanie

Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o.
Dział Praw Autorskich
01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33
tel. 728 313 462
e-mail: PL-ksiazki@wolterskluwer.com

księgarnia internetowa www.profinfo.pl

SPIS TREŚCI

Wykaz skrótów	25
---------------------	----

Przedmowa.....	29
----------------	----

Część pierwsza ZARYS TEORII PODATKU

Rozdział I

Zagadnienia ogólne – aspekt ewolucyjny koncepcji podatkowych	35
1. Od arki Noego do Neumarka	35
2. Cechy wspólne koncepcji podatkowych.....	40

Rozdział II

Poprzednicy Adama Smitha.....	43
1. Kameraliści.....	43
2. Fizjokraci	46

Rozdział III

Myśl podatkowa Adama Smitha	49
1. Wprowadzenie	49
1.1. Model dzierżawy podatkowej	50
1.2. Przemyslenia podatkowe Monteskiusza	51
1.3. Liberalizm gospodarczy	52
2. Zasady podatkowe i ich znaczenie	53
2.1. Zasada dogodności opodatkowania	53
2.2. Zasada pewności opodatkowania	54
2.3. Zasada taniości opodatkowania.....	55
2.4. Zasada równomierności opodatkowania.....	57
3. Koncepcja przerzucalności podatków.....	59
3.1. Przerzucanie podatku od renty gruntowej.....	60
3.2. Przerzucanie podatku od czynszu z domu.....	61
3.3. Przerzucanie podatku od zysku	61

3.4. Przerzucanie podatku od płac.....	62
3.5. Przerzucanie podatków od towarów konsumpcyjnych.....	63
4. Polityka fiskalna i jej założenia.....	63
5. Odniesienia do koncepcji Smitha.....	65

Rozdział IV

Myśl podatkowa Davida Ricardo.....	67
1. Wprowadzenie	67
2. Koncepcja przierzucalności podatków.....	68
2.1. Różnice między poglądami Adama Smitha i Davida Ricardo	68
2.2. Przerzucanie podatku od renty gruntowej.....	69
2.3. Przerzucanie podatku od zysku	70
2.4. Przerzucanie podatku od płac.....	70
3. Reguła edynburska i jej znaczenie	70

Rozdział V

Koncepcja równej ofiary finansowej.....	73
1. Wprowadzenie	73
2. Zasada równości ofiar Johna Stuarta Milla	74
3. Kontynuatorzy szkoły Milla	75
3.1. Tezy Francisa Ysidra Edgewortha	75
3.2. Alternatywne reguły koncepcji równej ofiary	76
4. Wnioski.....	77

Rozdział VI

Myśl podatkowa Adolfa Wagnera	79
1. Wprowadzenie	79
2. Socjalna funkcja opodatkowania	80
3. Zasady podatkowe.....	84
3.1. Zasady polityki finansowej	84
3.2. Zasady gospodarcze	85
3.3. Zasada sprawiedliwości.....	86
3.4. Zasady zarządzania podatkami	87
4. Wnioski.....	88

Rozdział VII

Myśl podatkowa Fritza Neumarka.....	89
1. Wprowadzenie	89
2. Zasady podatkowe Fritza Neumarka.....	90
2.1. Zasady fiskalno-budżetowe.....	91
2.2. Zasady etyczno-społeczne.....	92
2.3. Zasady ekonomiczne.....	93

2.4. Zasady techniki podatkowej.....	94
3. Wnioski.....	95

Rozdział VIII

Koncepcja ekwiwalencji a koncepcja zdolności płatniczej.....	97
1. Wprowadzenie	97
2. Założenia koncepcji ekwiwalencji.....	98
3. Założenia koncepcji zdolności płatniczej	100

Rozdział IX

Pojęcie podatku.....	103
1. Wprowadzenie	103
2. Aspekt ustrojowy podatku.....	106
2.1. Konstytucja a podatki – zagadnienia ogólne	107
2.2. Podatki w polskich konstytucjach	110
3. Zasady podatkowe sformułowane przez Trybunał Konstytucyjny	115
3.1. Pozycja i znaczenie Trybunału Konstytucyjnego.....	115
3.2. Zasady podatkowe – sposób rozumienia.....	118
3.3. Zasada legalizmu	119
3.4. Zasada praworządności	120
3.5. Zasada demokratycznego państwa prawnego.....	122
3.6. Zasada wyłączności ustawy w kształtowaniu obowiązków podatkowych.....	122
3.7. Zasada zakazu retroaktywności prawa podatkowego	125
3.8. Zasada zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa podatkowego	127
3.9. Zasada sprawiedliwości opodatkowania.....	138
3.10. Zasada roczności podatku.....	145
3.11. Zasada proporcjonalności	146
3.11.1. Kolidzja dwóch konstytucyjnych wartości.....	146
3.11.2. Zasada proporcjonalności – treść i znaczenie.....	147
3.12. Zasada zakazu zmiany prawa podatkowego w trybie przewidzianym dla ustawy budżetowej.....	151
4. Aspekt ekonomiczny podatku	151
5. Aspekt prawny podatku	152
6. Podatek a opłata.....	155
7. Konstrukcja prawna podatku	156
7.1. Podmiot podatku.....	157
7.2. Przedmiot podatku	160
7.3. Podstawa podatku	161
7.4. Stawki podatkowe.....	164

7.5. Ulgi podatkowe, umorzenia, kategorie podmiotów zwolnionych od podatku	168
8. Klasyfikacja podatków.....	169
8.1. Podatki przychodowe.....	170
8.2. Podatki dochodowe.....	171
8.3. Podatki majątkowe.....	172
8.4. Podatki konsumpcyjne.....	173

Rozdział X

Prawo podatkowe.....	175
1. Pojęcie i zakres prawa podatkowego.....	175
1.1. Kryteria służące wyodrębnieniu prawa podatkowego – zagadnienia ogólne	175
1.2. Kryterium przedmiotu	176
1.3. Kryterium podmiotu	177
1.4. Kryterium zasad przewodnich.....	178
1.5. Kryterium metody regulacji	179
1.6. Kryterium funkcji regulacji.....	180
2. Związki prawa podatkowego z innymi gałęziami prawa.....	180
2.1. Zagadnienia ogólne.....	180
2.2. Prawo podatkowe a prawo finansów publicznych.....	181
2.3. Prawo podatkowe a prawo administracyjne	181
2.4. Prawo podatkowe a prawo cywilne	182
3. Proces legislacyjny prawodawstwa podatkowego – uwarunkowania polityczne i proceduralne	183
3.1. Konstytucyjna regulacja państwa prawnego.....	183
3.2. Aspekt kultury politycznej i prawnej	184
3.3. Aspekt proceduralny.....	184
3.4. Badania postlegislacyjne	187
3.5. Odpowiedzialność władzy publicznej za bezprawie legislacyjne.....	188
3.6. Orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego a prawodawstwo podatkowe.....	189
3.7. Prawo podatkowe – zasadnicze mankamenty	190
4. Źródła prawa podatkowego.....	191
4.1. Zagadnienia ogólne	191
4.2. Konstytucja i jej znaczenie.....	192
4.3. Ustawa podatkowa i jej znaczenie.....	194
4.4. Międzynarodowe umowy podatkowe i ich znaczenie	195
4.5. Rozporządzenia w sprawach podatkowych i ich znaczenie	196
4.6. Akty prawa miejscowego.....	199
4.7. Następstwa niekonstytucyjności przepisów podatkowych.....	201
5. Prawo unijne jako źródło prawa podatkowego	205

5.1. Zasady ogólne prawa unijnego – prawo sędziowskie.....	205
5.1.1. Prawo unijne a prawo krajowe – zagadnienia norm kolizyjnych ...	206
5.2. Zasada bezpośredniej skuteczności i zasada pierwszeństwa – aspekt konstytucyjny.....	209
5.2.1. Relacje między art. 8 ust. 1 a art. 90 ust. 1 Konstytucji	210
5.2.2. Umowy międzynarodowe jako źródło prawa.....	211
5.2.3. Przekazanie kompetencji organizacji międzynarodowej lub organowi międzynarodowemu „w niektórych sprawach”	211
5.2.4. Znaczenie Konstytucji w obowiązującym po akcesji porządku normatywnym.....	213
5.2.5. Konstytucyjna zasada wyłączności ustawy podatkowej a zasada pierwszeństwa prawa unijnego i zasada bezpośredniego skutku	216
5.3. Odmowa zastosowania prawa krajowego	218
5.4. Wykładnia prounijna.....	218
6. Prawotwórstwo sądowe jako źródło prawa.....	221
6.1. Znaczenie judykatury Najwyższego Trybunału Administracyjnego...	221
6.2. Judykatura WSA i NSA – znaczenie funkcji prawotwórczej	222
6.2.1. Niepisane źródła prawa i ich znaczenie.....	222
6.2.2. Konstytucyjny aspekt prawotwórstwa sądowego	225
6.2.3. Wady pozytywistycznej koncepcji źródeł prawa	228
6.2.4. Koncepcja hermeneutyki	232
6.3. Sędziowski autorytet a prawotwórstwo sądowe.....	234
6.3.1. Sędziowski autorytet – uwarunkowania i znaczenie.....	234
6.3.2. Aksjologia a prawo.....	240
6.3.3. Prawo sędziowskie.....	242
6.3.4. Formuła precedensu – sędziowskie dylematy	246
6.3.5. Kwalifikowane ułomności prawa a prawotwórstwo sędziowskie	248
6.4. Orzecznicza funkcja Trybunału Sprawiedliwości UE	250
7. Wykładnia prawa podatkowego	253
7.1. Wprowadzenie	253
7.2. Przyczyny nieporozumień interpretacyjnych	254
7.3. Systematyka reguł wykładni.....	255
7.4. Reguły językowe	256
7.5. Reguły systemowe	259
7.6. Reguły funkcjonalne.....	260
7.7. Reguły intertemporalne	262
7.7.1. Decyzja prawodawcy wyrażona bezpośrednio w przepisach prawa podatkowego.....	262
7.7.2. Orzeczenia sądu	263
8. Etapy stosowania prawa podatkowego	265

Rozdział XI

Prawo podatkowe a prawo cywilne	269
1. Wprowadzenie	269
2. Właściwość tekstu ustawy podatkowej	271
2.1. Definicje w tekście ustawy podatkowej.....	271
2.2. Pojęcia używane w ustawach podatkowych a pojęcia używane w prawie cywilnym	272
3. Stan faktyczny ukształtowany wolą stron umowy a obowiązek podatkowy	272
4. Obejście ustawy podatkowej za pomocą instytucji prawa cywilnego	275
4.1. Obejście prawa podatkowego – aspekt ewolucyjny.....	275
4.2. Obejście prawa podatkowego – istota i charakter	280
5. Wnioski.....	283

Rozdział XII

Sankcje w prawie podatkowym.....	285
1. Wprowadzenie	285
2. Charakter prawny sankcji podatkowych	286
3. Systematyka sankcji podatkowych	288
4. Wykaz sankcji podatkowych	289
5. Sankcje podatkowe a sankcje karne skarbowe.....	293
6. Wnioski.....	294

Rozdział XIII

System podatkowy	295
1. Aspekt definicyjny.....	295
2. System podatkowy – spojrzenie w przeszłość	298
3. Przesłanki budowy systemu podatkowego.....	300
3.1. Zasada trwałej wydajności podatku	300
3.1.1. Zasada ekonomiczności podatku	301
3.1.2. Realność podstaw opodatkowania	301
3.1.3. Formy opodatkowania a wydajność.....	302
3.1.4. Zasada wewnętrznej spójności.....	302
3.1.5. Zasada zewnętrznej spójności.....	303
3.1.6. Ustrojowa legalność opodatkowania	303
3.2. Zasada sprawiedliwości opodatkowania.....	304
3.3. Filozoficzne formuły sprawiedliwości a sprawiedliwość podatkowa ...	306
3.4. Aspekty sprawiedliwości podatkowej	307
3.4.1. Powszechność opodatkowania	308
3.4.2. Równomierność opodatkowania.....	309
3.5. Sprawiedliwość opodatkowania a grupy nacisku	310
4. System podatkowy a polityk	311

5. System podatkowy a granice opodatkowania	315
5.1. Ekonomiczna absolutna granica opodatkowania.....	315
5.2. Ekonomicznie względne granice opodatkowania	316
5.2.1. Efekt Laffera i jego znaczenie	317
5.2.2. Naruszenie źródła podatku.....	318
5.2.3. Naruszenie zasad podatkowych	319
5.2.4. Naruszanie celów gospodarczych.....	320
5.3. Psychologiczne granice opodatkowania	321
6. System podatkowy a polityka podatkowa.....	322
6.1. Nauka o podatkach a polityka podatkowa	322
6.2. Przesłanki kształtowania polityki podatkowej w Polsce.....	323

Rozdział XIV

Funkcje systemu podatkowego	325
1. Wprowadzenie	325
2. Funkcja dochodowa	326
3. Funkcja nefiskalna	329
3.1. Cel ekonomiczny	332
3.2. Cel społeczny.....	333
4. Neutralność podatkowa.....	333
4.1. Makroekonomiczny aspekt neutralności.....	334
4.2. Mikroekonomiczny aspekt neutralności	335
4.3. Neutralność a podatki bezpośrednie.....	335
4.4. Neutralność a podatki pośrednie.....	335
5. Wnioski.....	336

Rozdział XV

Postawy wobec opodatkowania	337
1. Wprowadzenie	337
2. Mentalność podatkowa.....	339
2.1. Mentalność podatnika.....	339
2.2. Mentalność organów podatkowych.....	343
3. Moralność podatkowa	347
3.1. Prawo naturalne	348
3.2. Doktryna pozytywistyczna.....	349
3.3. Polityka podatkowa a moralność podatkowa	349
3.4. Moralność podatkowa a świadomość prawna	350
3.5. Moralność podatkowa a autorytety.....	351
3.6. Moralność podatkowa a badania empiryczne.....	352
4. Opór podatkowy.....	355
4.1. Raje podatkowe.....	357
4.2. Doradca podatkowy.....	361

4.2.1. Podatnik a doradca podatkowy	361
4.2.2. Prawny aspekt doradztwa podatkowego	361
4.2.3. Nieformalne doradztwo podatkowe	362
4.3. Czyny niedozwolone a obowiązek podatkowy	363
4.4. Pranie pieniędzy a opodatkowanie	364
4.5. Szara strefa a opodatkowanie	366
4.6. Przerzucanie podatku	366
4.6.1. Rzeczywiste przerzucanie podatku	366
4.6.2. Pozorne przerzucanie podatku	367
4.6.3. Przerzucanie podatku w przód	367
4.6.4. Przerzucanie podatku w tył	368
4.7. Raje podatkowe a problem dochodów podatkowych	368
5. Wnioski	370

Część druga

CZĘŚĆ OGÓLNA POLSKIEGO PRAWA PODATKOWEGO

Rozdział XVI

Ogólne prawo podatkowe	373
1. Ordynacja podatkowa jako źródło uregulowań ogólnego prawa podatkowego	373
1.1. Przemiany polskiego prawa podatkowego po 1989 r.	373
1.2. Ogólne prawo podatkowe a Ordynacja podatkowa	376
1.3. Struktura Ordynacji podatkowej	378
2. Zakres zastosowania przepisów Ordynacji podatkowej	380
2.1. Zakres podmiotowy Ordynacji podatkowej	380
2.1.1. Wierzyciel podatkowy	380
2.1.2. Dłużnik podatkowy	383
2.2. Zakres przedmiotowy Ordynacji podatkowej	394
3. Pojęcie obowiązku i zobowiązania podatkowego	396
3.1. Obowiązek podatkowy	396
3.2. Zobowiązanie podatkowe	398
3.3. Powstawanie zobowiązań podatkowych	399
4. Sposoby uzyskiwania ochrony prawnej przy realizacji obowiązku podatkowego	402
4.1. Urzędowe interpretacje i objaśnienia przepisów prawa podatkowego ...	402
4.1.1. Istota i geneza urzędowych interpretacji przepisów prawa podatkowego	402
4.1.2. Ogólne interpretacje i objaśnienia przepisów prawa podatkowego	403
4.1.3. Indywidualne interpretacje przepisów prawa podatkowego	404
4.2. Współdziałanie	407

4.2.1. Umowa o współdziałanie.....	407
4.2.2. Porozumienie podatkowe.....	408
4.3. Porozumienie inwestycyjne.....	409
5. Ochrona systemu podatkowego przed nieuprawnionym działaniem podatnika.....	410
5.1. Przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania.....	410
5.1.1. Geneza klauzuli ogólnej przeciwko unikaniu opodatkowania...	410
5.1.2. Pojęcie unikania opodatkowania.....	411
5.1.3. Postępowanie w sprawie unikania opodatkowania.....	413
5.1.4. Opinie zabezpieczające.....	414
5.1.5. Cofnięcie skutków unikania opodatkowania.....	414
5.2. Przeciwdziałanie wykorzystywaniu sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych.....	415
5.2.1. Istota regulacji przeciwdziałającym wykorzystywaniu sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych.....	415
5.2.2. Analiza ryzyka.....	416
5.2.3. Blokada rachunku podmiotu kwalifikowanego.....	416
6. Zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych.....	417
6.1. Zasady zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych.....	417
6.2. Hipoteka przymusowa.....	420
6.3. Zastaw skarbowy.....	420
7. Ułatwienia w wykonaniu zobowiązań podatkowych.....	421
7.1. Odroczenie terminu płatności lub rozłożenie podatku na raty.....	421
7.2. Zwolnienie płatnika z obowiązku poboru podatku.....	424
7.3. Odroczenie terminów przewidzianych w przepisach prawa podatkowego.....	425
7.4. Przedłużanie terminów przewidzianych w przepisach prawa podatkowego.....	426
8. Nadpłata podatku.....	426
8.1. Pojęcie i powstanie nadpłaty podatku.....	426
8.2. Moment powstania nadpłaty.....	428
8.3. Sposoby określania nadpłaty.....	428
8.4. Tryb i terminy zwrotu nadpłaty.....	429
8.5. Zwrot i oprocentowanie nadpłaty.....	430
8.6. Przedawnienie prawa do stwierdzenia i zwrotu nadpłaty.....	431
9. Wygasanie zobowiązań podatkowych.....	431
9.1. Pojęcie i sposoby wygasania zobowiązań podatkowych.....	431
9.2. Efektywne metody wygasania zobowiązań podatkowych.....	432
9.2.1. Zapłata i pobranie podatku przez płatnika i inkasenta.....	432
9.2.2. Potrącenie zobowiązań podatkowych.....	433
9.2.3. Zaliczenie nadpłaty lub zaliczenie zwrotu podatku.....	435
9.2.4. Przeniesienie własności rzeczy lub praw majątkowych.....	435

9.2.5. Przejęcie własności nieruchomości lub prawa majątkowego w postępowaniu egzekucyjnym.....	436
9.3. Nieefektywne metody wygasania zobowiązań podatkowych	437
9.3.1. Umorzenie zaległości	437
9.3.2. Zaniechanie poboru	438
9.3.3. Przedawnienie	439
9.3.4. Zwolnienie z obowiązku zapłaty w związku z zastosowaniem się do interpretacji przepisów prawa podatkowego	444
9.3.5. Nabycie spadku w całości przez Skarb Państwa albo jednostkę samorządu terytorialnego stwierdzonego przez prawomocne postanowienie o stwierdzeniu nabycia spadku	445
10. Rozszerzenie zakresu podmiotowego odpowiedzialności podatkowej	445
10.1. Nastęstwo prawne.....	445
10.1.1. Nastęstwo prawne osób prawnych i jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej	446
10.1.2. Nastęstwo prawne osób fizycznych.....	447
10.2. Odpowiedzialność podatkowa osób trzecich	449
10.2.1. Zasady ogólne odpowiedzialności podatkowej osób trzecich.....	449
10.2.2. Odpowiedzialność podatkowa rozwiedzonego małżonka..	450
10.2.3. Odpowiedzialność podatkowa członka rodziny	451
10.2.4. Odpowiedzialność podatkowa nabywcy przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części	451
10.2.5. Odpowiedzialność jednoosobowej spółki kapitałowej	452
10.2.6. Odpowiedzialność spółki niemającej osobowości prawnej	452
10.2.7. Odpowiedzialność podatkowa firmującego	452
10.2.8. Odpowiedzialność podatkowa właściciela, samoistnego posiadacza lub użytkownika wieczystego rzeczy lub prawa majątkowego.....	453
10.2.9. Odpowiedzialność podatkowa dzierżawcy lub użytkownika nieruchomości	453
10.2.10. Odpowiedzialność podatkowa współnika spółki cywilnej, jawnej, partnerskiej oraz komplementariusza spółki komandytowej albo komandytowo-akcyjnej	454
10.2.11. Odpowiedzialność podatkowa za zaległości podatkowe spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji, prostej spółki akcyjnej, prostej spółki akcyjnej w organizacji, spółki akcyjnej lub spółki akcyjnej w organizacji	454
10.2.12. Odpowiedzialność podatkowa za zaległości podatkowe innych osób prawnych	457
10.2.13. Odpowiedzialność podatkowa likwidatorów spółki.....	457

10.2.14. Odpowiedzialność podatkowa osób prawnych przejmujących lub osób prawnych powstałych w wyniku podziału	457
10.2.15. Odpowiedzialność podatkowa gwaranta i poręczyciela	458
10.2.16. Odpowiedzialność podatkowa niektórych podatników podatku od towarów i usług.....	458
10.2.17. Odpowiedzialność solidarna nabywcy towarów i usług oraz jego kontrahenta.....	459
10.2.18. Odpowiedzialność pełnomocnika podatnika VAT	460
10.2.19. Odpowiedzialność zarządcy sukcesyjnego oraz zarządcy faktycznego.....	460

Rozdział XVII

Procedury podatkowe	461
1. Sposoby weryfikowania prawidłowości wywiązywania się z zobowiązań podatkowych	461
2. Postępowanie podatkowe	462
2.1. Charakterystyka postępowania podatkowego	462
2.2. Zasady ogólne postępowania podatkowego	465
2.2.1. Istota i znaczenie zasad ogólnych postępowania podatkowego..	465
2.2.2. Zasada praworządności (legalizmu)	466
2.2.3. Zasada zaufania do organów podatkowych.....	469
2.2.4. Zasada informowania	470
2.2.5. Zasada prawdy obiektywnej.....	472
2.2.6. Zasada czynnego udziału stron	473
2.2.7. Zasada przekonywania stron	475
2.2.8. Zasada szybkości postępowania	475
2.2.9. Zasada pisemności.....	477
2.2.10. Zasada dwuinstancyjności	478
2.2.11. Zasada trwałości ostatecznej decyzji podatkowej.....	479
2.2.12. Zasada jawności dla stron.....	480
2.3. Postanowienia ogólne	481
2.3.1. Wyłączenie pracownika organu podatkowego i wyłączenie organu podatkowego	481
2.3.2. Strona postępowania podatkowego	483
2.3.3. Pełnomocnictwo	486
2.3.4. Terminy załatwiania spraw podatkowych	488
2.3.5. Doręczenia	490
2.3.6. Wezwania.....	494
2.3.7. Zachowanie i przywrócenie terminu.....	495
2.4. Postępowanie przed organem pierwszej instancji.....	499
2.4.1. Wszczęcie postępowania.....	499

2.4.2. Postępowanie dowodowe.....	502
2.4.3. Rozstrzygnięcia w postępowaniu podatkowym.....	518
2.5. Postępowanie odwoławcze.....	522
2.5.1. Środki zaskarżenia.....	522
2.5.2. Postępowanie odwoławcze przed organem pierwszej instancji..	524
2.5.3. Postępowanie odwoławcze przed organem odwoławczym	524
2.5.4. Rodzaje rozstrzygnięć organu odwoławczego.....	526
2.6. Tryby nadzwyczajne wzruszenia decyzji ostatecznej.....	527
2.6.1. Wznowienie postępowania.....	527
2.6.2. Stwierdzenie nieważności decyzji	529
2.6.3. Uchylenie lub zmiana decyzji ostatecznej.....	530
2.6.4. Wygaśnięcie decyzji.....	531
3. Kontrola celno-skarbowa	532
3.1. Zakres kontroli celno-skarbowej	532
3.2. Przebieg kontroli celno-skarbowej	532
3.3. Zakończenie kontroli celno-skarbowej.....	535
4. Czynności sprawdzające.....	536
4.1. Cel czynności sprawdzających.....	536
4.2. Korekta i żądanie złożenia deklaracji.....	537
4.3. Przedłużenie terminu zwrotu podatku.....	538
4.4. Żądanie dokumentów od kontrahentów podatnika	538
4.5. Żądanie okazania dokumentów od podatnika i instytucji finansowych	538
4.6. Oględziny lokalu mieszkalnego	539
5. Kontrola podatkowa.....	539
5.1. Cel i zasady prowadzenia kontroli podatkowej	539
5.2. Uprawnienia kontrolujących	542
5.3. Obowiązki kontrolowanego.....	543
5.4. Zakończenie kontroli podatkowej	544

Rozdział XVIII

Przymusowe wykonanie zobowiązań podatkowych	545
1. Zakres i podstawy egzekucji należności podatkowych	545
2. Zasady egzekucji należności podatkowych	546
2.1. Pojęcie zasad postępowania egzekucyjnego	546
2.2. Zasada celowości	548
2.3. Zasada prawnego obowiązku wszczęcia i prowadzenia egzekucji.....	549
2.4. Zasada stosowania środków egzekucyjnych przewidzianych w ustawie.....	549
2.5. Zasada stosowania środków prowadzących bezpośrednio do wykonania obowiązku	549
2.6. Zasada stosowania najłagodniejszego środka egzekucyjnego	550

2.7. Zasada niezbędności	550
2.8. Zasada zagrożenia	550
2.9. Zasada poszanowania minimum egzystencji.....	551
2.10. Zasada gospodarnego prowadzenia egzekucji	551
3. Pojęcie i właściwość organu egzekucyjnego	552
4. Wszczęcie postępowania egzekucyjnego	553
5. Przebieg postępowania egzekucyjnego	555
5.1. Dopuszczalność egzekucji.....	555
5.2. Przesłanki prowadzenia postępowania egzekucyjnego.....	556
5.3. Wybór środka lub środków egzekucyjnych.....	556
5.4. Zawieszenie postępowania egzekucyjnego.....	558
6. Środki ochrony prawnej w toku egzekucji administracyjnej.....	559
6.1. Charakterystyka środków ochrony prawnej w egzekucji administracyjnej.....	559
6.2. Zażalenie.....	560
6.3. Zarzut w sprawie egzekucji administracyjnej.....	560
6.4. Wniosek o wyłączenie prawa do rzeczy lub prawa majątkowego spod egzekucji.....	561
6.5. Skarga na czynności egzekucyjne	562
6.6. Skarga na przewlekłość postępowania	563
6.7. Skarga na bezczynność wierzyciela	563
6.8. Sprzeciw.....	564
6.9. Inne środki ochrony prawnej w postępowaniu egzekucyjnym.....	565
7. Zakończenie postępowania egzekucyjnego	566
8. Środki egzekucyjne należności pieniężnych.....	569
8.1. Czynności egzekucyjne a środki egzekucyjne	569
8.2. Egzekucja z pieniędzy	570
8.3. Egzekucja z wynagrodzenia za pracę	570
8.4. Egzekucja ze świadczeń z zaopatrzenia emerytalnego i ubezpieczenia społecznego oraz renty socjalnej.....	571
8.5. Egzekucja z rachunków bankowych i wkładów oszczędnościowych...	572
8.6. Egzekucja z innych wierzytelności i innych praw majątkowych.....	573
8.7. Egzekucja z ruchomości	573
8.8. Egzekucja z nieruchomości.....	575
9. Postępowanie zabezpieczające.....	576
9.1. Istota i przesłanki zabezpieczenia.....	576
9.2. Wszczęcie i przebieg zabezpieczenia	576
9.3. Środki zabezpieczające	577
10. Międzynarodowa współpraca przy egzekucji należności podatkowych....	578
10.1. Podstawy prawne i zasady współpracy przy egzekucji należności podatkowych.....	578

10.2. Występowanie o udzielenie pomocy do państwa członkowskiego UE.....	579
10.3. Udzielanie pomocy państwu członkowskiemu UE	581
10.4. Wzajemna pomoc na podstawie umów międzynarodowych.....	581

Rozdział XIX

Sądowa kontrola orzeczeń w sprawach podatkowych.....	583
1. Ewolucja sądownictwa administracyjnego w sprawach podatkowych w Polsce po 1945 r.	583
2. Współczesne uwarunkowania konstytucyjne sądownictwa administracyjnego.....	586
3. Organizacja sądów administracyjnych	590
3.1. Wojewódzkie sądy administracyjne	590
3.2. Naczelny Sąd Administracyjny	591
3.3. Sędziowie, asesory i referendarze w sądach administracyjnych	593
4. Postępowanie przed sądem pierwszej instancji	595
4.1. Wszczęcie postępowania	595
4.2. Strony postępowania.....	598
4.3. Badanie formalne skargi	599
4.4. Posiedzenia sądowe	600
4.5. Postępowanie w trybach szczególnych.....	602
4.5.1. Postępowanie mediacyjne	602
4.5.2. Tryb uproszczony.....	602
4.6. Zawieszenie postępowania.....	603
4.6.1. Przesłanki zawieszenia	603
4.6.2. Skutek zawieszenia	604
4.6.3. Podjęcie postępowania.....	605
4.7. Orzeczenia sądowe	605
4.7.1. Zasady orzekania	605
4.7.2. Wyrok.....	606
4.7.3. Postanowienie	608
5. Postępowanie przed Naczelnym Sądem Administracyjnym.....	609
5.1. Środki odwoławcze i ich rozpoznanie	609
5.1.1. Skarga kasacyjna.....	609
5.1.2. Zażalenie	614
5.2. Uchwały Naczelnego Sądu Administracyjnego.....	615

Rozdział XX

Przestępstwa i wykroczenia podatkowe.....	617
1. Przesłanki zmian w prawie karnym skarbowym	617
2. Przestępstwa a wykroczenia skarbowe.....	619
2.1. Słowniczek i jego znaczenie	619

2.2. Przesłępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe	619
2.3. Zasada terytorialności	621
2.4. Reguły intertemporalne	622
2.5. Zasady sądownego orzekania za przępstwa i wykroczenia skarbowe	623
3. Przesłępstwa skarbowe – zagadnienia ogólne.....	623
3.1. Kary	624
3.2. Środki karne	625
3.3. Środki zabezpieczające	625
3.4. Przedawnienie przępstw.....	625
4. Wykroczenia skarbowe – zagadnienia ogólne	626
4.1. Kara	627
4.2. Środki karne	627
4.3. Ustanie karalności.....	627
5. Zaniechanie ukarania sprawcy.....	627
5.1. Czynnny żal.....	628
5.2. Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności	629
5.3. Odstąpienie od wymierzenia kary lub środka karnego.....	630
6. Przesłępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe przeciwko obowiązkom podatkowym i rozliczeniom z tytułu dotacji lub subwencji	631
7. Odpowiedzialność podmiotu zbiorowego	632

Część trzecia

CZĘŚĆ SZCZEGÓŁOWA POLSKIEGO PRAWA PODATKOWEGO

Rozdział XXI

Podatki pośrednie	637
1. Podatek od towarów i usług.....	637
1.1. Wprowadzenie	637
1.2. Konstrukcja prawna podatku od towarów i usług – zasady ogólne	639
1.2.1. Zakres przedmiotowy	639
1.2.2. Zakres podmiotowy	640
1.2.3. Podstawa opodatkowania	641
1.2.4. Stawki podatku.....	641
1.2.5. Zapłata podatku i terminy.....	642
1.3. Wnioski.....	642
2. Podatek akcyzowy	643
2.1. Wprowadzenie	643
2.2. Konstrukcja prawna podatku akcyzowego.....	644
2.2.1. Zakres przedmiotowy	644
2.2.2. Zakres podmiotowy	645
2.2.3. Podstawa opodatkowania i stawki	645
2.2.4. Zasada samoobliczania podatku	646

3. Podatek od gier	647
3.1. Wprowadzenie	647
3.2. Konstrukcja prawna podatku	648
3.2.1. Przedmiot opodatkowania	648
3.2.2. Zakres podmiotowy	648
3.2.3. Podstawa i stawki podatku	649
3.2.4. Wnioski	649

Rozdział XXII

Państwowe podatki (daniny) bezpośrednie	651
1. Podatek dochodowy od osób fizycznych	651
1.1. Geneza i zasady opodatkowania dochodu osób fizycznych	651
1.2. Podstawa prawna	654
1.3. Podmiot opodatkowania	656
1.4. Przedmiot i podstawa opodatkowania	658
1.5. Zwolnienia przedmiotowe	662
1.6. Opodatkowanie przychodów nieznanających pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych	663
1.7. Ulgi podatkowe	665
1.8. Skala podatkowa i stawki podatkowe	667
1.9. Technika podatkowa	669
2. Uprozczone formy opodatkowania	671
2.1. Istota ryczałtu podatkowego	671
2.2. Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych	672
2.3. Karta podatkowa	676
2.4. Opodatkowanie osób duchownych	677
3. Podatek dochodowy od osób prawnych	678
3.1. Podstawa prawna	678
3.2. Wyłączenia w zakresie stosowania przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych	678
3.3. Podmiot podatku	679
3.4. Przedmiot podatku i podstawa opodatkowania	682
3.5. Ulgi podatkowe	684
3.6. Stawki podatkowe	687
3.7. Minimalny podatek dochodowy	688
3.8. Opodatkowanie spółek holdingowych	689
3.9. Technika podatkowa	689
3.10. Ryczałt podatkowy	690
4. Podatek od wydobycia niektórych kopalin	692
4.1. Podstawa prawna	692
4.2. Podmiot podatku	692

4.3. Przedmiot podatku i podstawa opodatkowania.....	693
4.4. Stawki podatkowe.....	694
4.5. Technika podatkowa.....	694
5. Podatek tonażowy.....	695
5.1. Podstawa prawna.....	695
5.2. Podmiot podatku.....	695
5.3. Przedmiot podatku, podstawa opodatkowania i stawka podatkowa ...	696
5.4. Technika podatkowa.....	697
6. Podatek od niektórych instytucji finansowych.....	697
6.1. Podstawa prawna.....	697
6.2. Podmiot podatku.....	697
6.3. Przedmiot podatku i podstawa opodatkowania.....	698
6.4. Stawki podatkowe.....	698
6.5. Technika podatkowa.....	699
7. Podatek od sprzedaży detalicznej.....	699
7.1. Podstawa prawna.....	699
7.2. Podmiot podatku.....	699
7.3. Przedmiot podatku i podstawa opodatkowania.....	699
7.4. Stawki podatkowe.....	700
7.5. Technika podatkowa.....	700
8. Podatek od przychodów z budynków.....	701
8.1. Podstawa prawna.....	701
8.2. Podmiot opodatkowania.....	701
8.3. Przedmiot opodatkowania.....	701
8.4. Podstawa opodatkowania i stawka podatkowa.....	702
8.5. Technika podatkowa.....	702
8.6. Odliczenie i zwrot podatku.....	702
9. Podatek od wyjścia (dochodów z niezrealizowanych zysków).....	703
9.1. Podstawa prawna.....	703
9.2. Podmiot opodatkowania.....	703
9.3. Przedmiot opodatkowania.....	703
9.4. Podstawa opodatkowania i stawki podatkowe.....	704
9.5. Technika podatkowa.....	704
9.6. Zwrot podatku dla osób fizycznych.....	705
10. Danina solidarnościowa.....	705
10.1. Podstawa prawna.....	705
10.2. Podmiot i przedmiot opodatkowania.....	706
10.3. Podstawa opodatkowania i stawka podatkowa.....	706
10.4. Technika podatkowa.....	706

Rozdział XXIII

Podatki i opłaty stanowiące dochód gmin	707
1. Rodzaje podatków i opłat stanowiących dochód budżetu gmin.....	707
2. Podatek od nieruchomości.....	708
2.1. Podstawa prawna.....	708
2.2. Podmiot podatku.....	708
2.3. Przedmiot i podstawa opodatkowania.....	709
2.4. Zwolnienia podatkowe.....	711
2.5. Stawki podatkowe.....	712
2.6. Technika podatkowa.....	714
3. Podatek od środków transportowych.....	715
3.1. Podstawa prawna.....	715
3.2. Podmiot podatku.....	715
3.3. Przedmiot podatku i podstawa opodatkowania.....	715
3.4. Zwolnienia podatkowe.....	716
3.5. Stawki podatkowe.....	716
3.6. Technika podatkowa.....	717
4. Podatek od spadków i darowizn.....	717
4.1. Podstawa prawna podatku od spadków i darowizn.....	717
4.2. Podmiot podatku.....	717
4.3. Przedmiot podatku i podstawa opodatkowania.....	718
4.4. Zwolnienia podatkowe.....	720
4.5. Ulgi podatkowe.....	723
4.6. Stawki podatkowe.....	724
4.7. Technika podatkowa.....	724
5. Podatek od czynności cywilnoprawnych.....	725
5.1. Podstawa prawna podatku od czynności cywilnoprawnych.....	725
5.2. Przedmiot podatku	725
5.3. Podmiot podatku.....	726
5.4. Podstawa opodatkowania.....	727
5.5. Zwolnienia podatkowe.....	727
5.6. Stawki podatkowe.....	728
5.7. Technika podatkowa.....	728
6. Podatek rolny	729
6.1. Podstawa prawna podatku rolnego.....	729
6.2. Podmiot podatku.....	729
6.3. Przedmiot podatku i podstawa opodatkowania.....	730
6.4. Zwolnienia podatkowe.....	731
6.5. Ulgi podatkowe.....	732
6.6. Stawki podatkowe.....	733
6.7. Technika podatkowa.....	733
7. Podatek leśny.....	734

7.1. Podstawa prawna podatku leśnego.....	734
7.2. Podmiot podatku.....	734
7.3. Przedmiot podatku i podstawa opodatkowania.....	734
7.4. Zwolnienia podatkowe.....	735
7.5. Stawki podatkowe.....	736
7.6. Technika podatkowa.....	736
8. Opłaty.....	737
8.1. Opłata skarbowa.....	737
8.2. Opłata targowa.....	738
8.3. Opłata miejscowa	739
8.4. Opłata uzdrowiskowa	740
8.5. Opłata reklamowa	741
8.6. Opłata od posiadania psów.....	742

PRZEDMOWA

Jan Zdzitowiecki wskazywał, że przy ustanawianiu podatków trzeba mieć na uwadze przede wszystkim to, by „tak je ustanowić i tak ułożyć ich wzajemny stosunek, aby lepiej spełniały swoją rolę, to jest nie tylko nie obniżały stopy życiowej podatnika, lecz przeciwnie, w miarę możliwości przyczyniały się do jej stałego podnoszenia. Jednym słowem, chodzi o dobry system podatkowy”¹.

Podatki powstawały i rozwijały się na skutek potrzeb budżetu państwa. Początkowo nie tworzyły one systemu podatkowego, a jedynie był to zespół podatków istniejących obok siebie w danym kraju. Dopiero z czasem państwo zaczęło próbować zestrajać podatki tak, by tworzyły całość organizacyjną zarówno pod względem prawnym, jak i ekonomicznym. I to są początki kształtowania się systemu podatkowego.

Zarówno formy opodatkowania, jak i rodzaje podatków należy odczytywać jako wyraz dokonujących się przemian w życiu gospodarczym, społecznym i politycznym poszczególnych państw. Systemy podatkowe są doskonałe wraz z rozwojem cywilizacji.

Budowa systemu podatkowego jest zagadnieniem prawnym, ustalają ją bowiem przepisy prawne. Natomiast przedmiotem regulowanym przez te przepisy jest materia gospodarcza, a to oznacza, że w sile gospodarczej opodatkowanego tkwi źródło podatku.

Każda władza państwowa troszczy się o określenie źródeł i form realizacji podatkowych dochodów budżetowych. Jest to zadanie trudne z uwagi na wyraźną sprzeczność i kolizję dwóch interesów – publicznego i prywatnego. L. Biliński, zwracając uwagę na to zagadnienie, stwierdzał, że „z wiekuiestej tradycji, a w części i z natury egoizmu ludzkiego, każdy podatnik uważa skarb publiczny za wroga, przed którym należy się bronić wszelkimi siłami”².

¹ J. Zdzitowiecki, *System podatkowy*, RPEiS 1961/1, s. 33.

² L. Biliński, *System nauki skarbowej a w szczególności nauki o podatkach*, Lwów 1876, s. 110; zob. także J. Libicki, *Granice opodatkowania*, Kraków 1936, s. 3–35.

Podatek jest instytucją prawną, a przy tym związany jest z ekonomicznym procesem powstawania i użytkowania dochodu. Dlatego system podatkowy powinien być dostosowany do stadiów tego procesu, a w procesie gospodarowania dochód najpierw się kształtuje, następnie – już osiągnięty – da się ostatecznie ustalić i wreszcie zostaje użyty. Do tych stadiów powstawania i użytkowania dochodu musi nawiązywać system podatkowy.

Cel, jakim dla władzy publicznej jest sprawna realizacja dochodów podatkowych, nie uświęca każdego rozwiązania prawnego, które do tego zmierza. Zapotrzebowanie państwa na dochody publiczne nie może usprawiedliwiać opodatkowania sprzecznego z wartościami i dobrami konstytucyjnie chronionymi³.

Prawodawstwo podatkowe stanowi ten rodzaj działalności władzy ustawodawczej, który wkracza głęboko w sferę wolności i praw podatnika⁴. Taka ingerencja wymaga zawsze legitymacji prawodawczej rangi konstytucyjnej, a także aksjologicznego uzasadnienia. Z uwagi na to przyznaniu organom władzy publicznej kompetencji do stanowienia prawa musi towarzyszyć równocześnie określony system kontroli, przede wszystkim co do legalności działań prawodawczych⁵.

Konstytucyjne unormowania wynikające z art. 217 i 84 Konstytucji, a także regulacje dotyczące wolności i praw ekonomicznych (art. 20, 21, 22 i 64 Konstytucji), prawa do prywatności (art. 47 Konstytucji), zasady równości (art. 32 Konstytucji), zasady demokratycznego państwa (art. 2 Konstytucji), zasady działania organów władzy publicznej na podstawie i w granicach prawa (art. 7 Konstytucji) powinny stanowić standard, wedle którego kształtuje się obowiązki podatkowe.

Pierwsze cztery wydania podręcznika autorstwa profesorów Andrzeja Gomułowicza i Jerzego Małeckiego ukazały się w poznańskim wydawnictwie Ars boni et aequi, natomiast osiem kolejnych w wydawnictwie LexisNexis i jedno wydanie w wydawnictwie Wolters Kluwer.

W przedmowie do wydania podręcznika profesor Jerzy Małecki napisał, że należy „uczyć przede wszystkim teorii podatków, ilustrując jednocześnie jej problemy przykładami z obowiązującego prawa podatkowego. Student powinien rozumieć istotę rozwiązań podatkowych, wielowariantowość koncepcji, na której się opierają, przesłanki i skutki oraz znaczenie technik legislacyjnych w ich wyrażaniu. Nie zaskoczą go wówczas żąd-

³ C. Kosikowski, *Podatki. Problem władzy publicznej i podatników*, Warszawa 2007.

⁴ C. Kosikowski, *Granice opodatkowania jako zasada konstytucyjna [w:] XXV lat przeobrażeń w prawie finansowym i prawie podatkowym – ocena dokonań i wnioski na przyszłość*, red. Z. Ofiarski, Szczecin 2014, s. 445–474.

⁵ R. Mastalski, *Tworzenie prawa podatkowego i jego stosowanie*, Warszawa 2016.

ne, tak częste, zmiany w przepisach prawa podatkowego. Nie będą mu również obce rozwiązania innych państw”.

Poznań, 30 czerwca 2022 r.

*Andrzej Gomułowicz
Dominik Mączyński*

Rozdział I

ZAGADNIENIA OGÓLNE – ASPEKT EWOLUCYJNY KONCEPCJI PODATKOWYCH

1. Od arki Noego do Neumarka

Podatki towarzyszą człowiekowi od początku jego istnienia¹. Udokumentowane zapisy dotyczące podatków pojawiają się już w związku z budową arki Noego. Przy jej budowie zapotrzebowanie na dochód pokrywano dzięki wprowadzonemu samoopodatkowaniu oraz podatkowi pogłównemu.

Podatek pogłówny został ustanowiony w wysokości pół szekla i obciążał wszystkich mężczyzn mających powyżej 20 lat². Ponieważ Bóg znał mentalność Izraelitów, określił, jaką wagę należy do szekli stosować, wskazał, że „dwadzieścia gera stanowi szekla”. Podatek ten miał być płacony zgodnie z ustanowioną regułą: „bogaty powinien dać nie mniej, biedny nie więcej niż pół szekla”. Jest charakterystyczne, że te proste reguły opodatkowania noszą w sobie znamiona zarówno idei powszechności, jak i idei spr-

¹ K. Koranyi, *Powszechna historia państwa i prawa*, t. 1, *Starożytność*, Warszawa 1961; E. Taylor, *Historia rozwoju ekonomiki*, t. 1, Poznań 1957; T. Wałek-Czernecki, *Historia gospodarcza świata starożytnego*, t. 2, *Grecja-Rzym*, Warszawa 1948; Z. Fedorowicz, *Historia podatków do końca XIX wieku – ze szczególnym uwzględnieniem Polski* [w:] *Encyklopedia podatkowa*, red. C. Kosikowski, Warszawa 1998, s. B/1 i n.

² Szerzej na ten temat zob. ks. Z. Żywica, *Historia i wartość biblijnego podatku świątynnego*, „Elckie Studia Teologiczne. Instytut Teologiczny Diecezji Elckiej” 2001/2, s. 343: „Podatek świątynny (dwudrachmy) sięga swymi korzeniami do ofiary pół szekla zarządzanej jeszcze przez Mojżesza. Podczas spisu Izraelitów na pustyni Mojżesz nakazał płacić pół szekla, jako okup za życie, każdemu mężczyźnie od 20 roku życia włącznie, aby w ten sposób powstrzymać gniew Boga”; a także tego autora *Wolność synów* [w:] *Mateuszowe logia Jezusa. Studia z biblistyki*, t. 7, red. ks. R. Bartnicki, Warszawa 1994, s. 47: „Podatek cesarski, tzw. *tributum capitis* (podatek pogłówny) nakładany był na każdego obywatela od 12 (wolni mężczyźni od 14), aż do 65 roku życia w zależności od wielkości posiadanego majątku i jego dochodu”; ks. J. Klinkowski, *Nowotestamentalny obraz celników na tle systemu finansowego Judei i Imperium Rzymskiego*, „Perspectiva, Legnickie Studia Teologiczno-Historyczne” 2007/2(11), Legnica 2007, s. 57: „Rzymski system podatkowy można byłoby najogólniej podzielić na podatki bezpośrednie, podatki pośrednie i świadczenia rzeczowe. W ramach podatków bezpośrednich można wyróżnić dwa rodzaje zobowiązań *tributum soli* oraz *tributum capitis*, czyli właściwie podatek od gruntów i podatek od osób”; szerzej na ten temat zob. ks. J. Klinkowski, *Nowotestamentalny obraz celników...*, s. 57–61.

wiedliwości opodatkowania, a więc dwóch filarów, na których w przyszłości wspierać się będzie opodatkowanie.

Bardzo znamienne są też, gdy spogląda się na zagadnienie opodatkowania, wnioski wypływające z przypowieści o wdowim groszu³. W jerozolimskiej świątyni rzesza ludzi wrzucała pieniądze do skarboxy. Wielu bogaczy rzucało wiele. Jedna uboga wdowa włożyła dwa drobne pieniążki. Uważa się, że uboga wdowa poniosła większą ofiarę finansową aniżeli wszyscy pozostali. Bogacze składali bowiem ofiarę finansową z tego, co im zbywało. Natomiast uboga wdowa „z niedostatku swego wrzuciła wszystko, co miała, całe utrzymanie swoje”.

W *Ewangelii św. Mateusza* w ustępie zatytułowanym *Podatek na świątynię* znajduje się charakterystyczny opis dotyczący obowiązku podatkowego. Jest on następujący: „Gdy przyszli do Kafarnaum, przystąpili do Piotra poborcy dwudrachmy z zapytaniem: «Wasz Nauczyciel nie płaci dwudrachmy?». Odpowiedział: «Owszem». Gdy wszedł do domu, Jezus uprzedził go, mówiąc: «Szymonie, jak ci się zdaje, od kogo królowie ziemscy pobierają daninę lub podatki? Od synów swoich czy od obcych?». Gdy powiedział: «Od obcych», Jezus mu rzekł: «A zatem synowie są wolni. Żebyśmy jednak nie dali im powodu do zgorzienia, idź nad jezioro i zarzuć wędkę! Weź pierwszą rybę, którą wyciągniesz, i otwórz jej pyszczek: znajdziesz statera. Weź go i daj im za Mnie i za siebie»⁴.

³ Zob. na ten temat J. Gać, *Jezus i pieniądze*, „W Drodze” 1997/6(286), s. 25: „Innym razem obserwował wchodzących do Świątyni i wrzucane przez nich do skarboxy ofiary. Zobaczył też, jak uboga jakaś wdowa wrzuciła tam dwa pieniążki, i rzekł: «Prawdziwie powiadam wam: ta uboga wdowa wrzuciła więcej niż wszyscy inni»; usłyszeli zdumieni uczniowie pochwałę wewnętrznej szczodrości – przyczynek do zrozumienia zasad rządzących Jezusową ekonomią»; zob. także ks. W. Rakocy CM, *Finanse i prace publiczne* [w:] *Życie społeczne w Biblii*, red. G. Witaszek, Lublin 1998, s. 125–131, a także A. Filipowicz SJ, *Chrześcijańin wobec podatków*, „Przegląd Powszechny” 1997/3(907), s. 288–299.

⁴ J. Małecki, *Obowiązek podatkowy a godność podatnika* [w:] *Prawość i Godność. Księga pamiątkowa w 70. rocznicę urodzin Profesora Wojciecha Łączkowskiego*, red. S. Fundowicz, F. Rymarz, A. Gomułowicz, Lublin 2003, s. 138: „Rzadko zdarza się wśród podatników taki stosunek do obowiązków podatkowych, jak opisany w Ewangelii według św. Mateusza w ustępie zatytułowanym *Podatek na świątynię* – Jezus mimo braku obowiązku podatkowego nakazuje Szymonowi zapłacenie poborcom podatku na świątynię w wysokości dwudrachmy, by nie dać powodu do zgorzienia”. Zob. także J. Gać, *Jezus...*, s. 28: „Oficjalnym pieniądzem były rzymskie monety cesarskie – brązowe, srebrne i złote. Krążyły także rzymskie pieniądze spoza Italii, np. bite w Egipcie i Syrii. Ciągłe w obiegu znajdowały się piękne monety greckie, zarówno nowsze, jak i starsze”. I dalej, s. 27–28: „Jednostką obrachunkową był talent. Jeden talent to wartość obrachunkowa równa w przybliżeniu 30 kg srebra, bez względu na rodzaj wchodzących na tę wagę srebrnych monet. Jeżeli były to czternastogramowe sykle tyryjskie, wchodziło ich na talent prawie 2200 sztuk. Dziesięć tysięcy talentów to dwadzieścia dwa miliony sztuk dużych srebrnych monet, jakich nie byłaby zdolna wybić żadna mennica na Wschodzie”. Zob. również ks. Z. Żywica, *Wolność synów...*, s. 29: „Podatek świątynny był roczną opłatą pół szekla, pobieraną od każdego dorosłego Żyda płci męskiej na kontynuację kultu ofiarniczego świątyni jerozolimskiej”; tamże, s. 43: „Podatek świątynny obowiązywał wszystkich Żydów bez żadnych odstępstw aż do czasu zburzenia świątyni jerozolimskiej w 80 roku po Chrystusie”; oraz tego autora, *Historia i wartość...*, s. 343 i n.

Rozbudowane podatki pojawiają się w kulturze Egiptu, Grecji, Rzymu⁵; nieobce są epoce średniowiecza (św. Tomasz z Akwinu, Petrarca, Palmieri, a w Polsce – A.F. Modrzewski, J. Łaski)⁶. Na przełomie XVI i XVII w. myśl podatkową kształtowali J. Bodin, S. de Vauban, W. Petty, T. Hobbes. W teorii kameralistycznej odcisnął swoje piętno oprócz J.H.G. von Justiego także L. von Seckendorff⁷. Z kolei F. Quesnay, twórca koncepcji fizjokratów, znalazł w Polsce wielu swoich zwolenników, takich jak S. Staszic, H. Kołłątaj⁸.

Pierwsze znaczące koncepcje podatkowe wyrosły jednak **na gruncie liberalnej myśli ekonomicznej** (A. Smith, D. Ricardo, J.B. Say). Teza o **obiektwnych prawach natury**, które funkcjonują w obszarze gospodarki, stanowiła podstawę do sformułowania zasad podatkowych. Myśl przewodnia owych zasad, niezależnie od ich szczegółowych i wie-lorakich treści, da się ująć w jedną generalną maksymę – należy chronić podatników przed działaniem władzy naruszającej „naturalny porządek rzeczy w gospodarce”.

Koncepcję podatkową szkoły liberalnej należy odczytywać jako **zespół dyrektyw nakazujących w szczególny sposób chronić dobro prywatne (dobro podatnika) w kolizji z dobrem publicznym (państwo)**. W liberalnej myśli podatkowej wyraźnie zaznaczona jest nieufność wobec państwa, obawa przed zbyt szerokim i nieuzasadnionym wkraczaniem w sferę dóbr prywatnych⁹. Nieufność wobec państwa była uzasadniana nawarstwionymi w ciągu wieków przykładami ingerowania władzy w sferę prywatności w taki sposób, że dochodziło do naruszeń „obiektwnych praw natury”.

⁵ Ks. J. Klinkowski, *Nowotestamentalny obraz celników...*, s. 57 i n., a także ks. W. Rakocy CM, *Finanse i prace publiczne...*, s. 125 i n.; L. Piotrowicz, *Finanse Cesarstwa Rzymskiego w pierwszym jego okresie*, Lwów 1925; G. Seidler, *Studia z historii doktryn politycznych*, „Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska” 1955, t. II; N. Gajl, *Teorie podatkowe w świecie*, Warszawa 1992, s. 11: „W starożytności szukać należy powstania wielu po dziś dzień stosowanych konstrukcji podatkowych”; B. Brzeziński, *Wstęp do nauki prawa podatkowego*, Toruń 2001, s. 21: „Dla stosunków w Imperium Rzymskim charakterystyczne było różnicowanie podatków w samym Rzymie i w prowincjach [...]. Podatkiem obywatelskim był przez długi czas podatek spadkowy [...]. Mieszkańcy prowincji płacili *tributum soli* – rodzaj podatku gruntowego [...]. W Rzymie zaczęto też stosować na szerszą skalę podatki obrotowe [...]. Rzymskim wynalazkiem jest także progresja podatkowa, kary za podawanie fałszywych informacji podatkowych”.

⁶ Szerzej na ten temat zob. N. Gajl, *Teorie podatkowe...*, s. 22–30.

⁷ N. Gajl, *Teorie podatkowe...*, s. 37: „Do najbardziej oryginalnych jego poglądów należą te wywody, w których wskazywał, iż nie należy traktować regaliów i podatków z fiskalnego punktu widzenia. Biorąc pod uwagę skutki przeciążenia, uważał, iż powinno się brać raczej za mało niż za wiele”; por. E. Strasburger, *Nauka skarbowości. Część ogólna*, Warszawa 1924.

⁸ Chodzi tu przede wszystkim o pracę S. Staszica, *Uwagi nad życiem Jana Zamoyskiego, 1787*; N. Gajl, *Teorie podatkowe...*, s. 45, wskazuje, że S. Staszic „zwalcza antypodatkowe nastroje społeczeństwa, wskazując na konieczność zwiększenia opodatkowania na cele utrzymania wojska [...]. Staszic skłania się także na rzecz uchwalania podatków konsumpcyjnych [...]. Opowiada się za jedynym podatkiem od rolnictwa jako najbardziej sprawiedliwym ze względów narodowych i sytuacji politycznej kraju”; Z. Fedorowicz, *Historia podatków...*, s. B/1 i n.

⁹ A. Gomułowicz, *Zasada sprawiedliwości podatkowej*, Warszawa 2001; A. Gomułowicz, *Zasady podatkowe wczoraj i dziś*, Warszawa 2001.

Liberalna koncepcja podatkowa sformułowała reguły odnoszące się zarówno do techniki opodatkowania (pewność, dogodność, taniaść), jak i zasad dotyczących etyki opodatkowania (sprawiedliwe rozkładanie ciężaru podatkowego). W liberalnej koncepcji podatkowej zostały zarysowane reguły dotyczące przerzucalności podatku (incydencji podatkowej), szczególnie mocno akcentowano konieczność ustanowienia pewnych **gwarancji dla ochrony źródeł podatku** i zdecydowanie krytycznie odnoszono się do zjawiska **fiskalizmu podatkowego**. W tym ostatnim upatrywano szczególne zło, gdyż polityka fiskalna nie tylko niszczyła źródło podatku, lecz także w określonej perspektywie czasowej destrukcyjnie wpływała na dochody budżetowe.

Logika dziejów doprowadziła do tego, że mający swe źródło „w **socjalizmie katedr uniwersyteckich**” nowy kierunek myślenia o podatkach w sposób nieuchronny zderzył się, w sensie intelektualnym, z liberalną koncepcją podatkową. Dwaj najwybitniejsi przedstawiciele tego kierunku, L. von Stein oraz A. Wagner, formułowali założenia swojej koncepcji w sposób zasadniczo odmienny od idei liberalizmu ekonomicznego¹⁰. Odrzucili tezy liberalizmu ekonomicznego, a zagadnienia opodatkowania rozpatrywali w kontekście ogólnej koncepcji państwa, odnosząc je w szczególności do zadań, które ma ono wypełniać.

Tło gospodarcze, uwarunkowania polityczne i społeczne, czyli klimat ówczesnej epoki, przesądziły o nowym spojrzeniu na zagadnienia podatkowe. Szczególne uznanie znalazła koncepcja Sozialpolitik. Zobowiązywała ona państwo do **słusznej, sprawiedliwej korekty dochodu narodowego**. Korekta ta miała być obowiązkiem państwa. Skoro zatem państwo musi sprawiedliwie dzielić dochód narodowy, a zatem prowadzić politykę społeczną, to owej polityce społecznej należy przyporządkować funkcje systemu podatkowego. **Socjalizm katedr uniwersyteckich** przyjmował zatem założenie, że **podatki nie pełnią wyłącznie funkcji fiskalnych, aczkolwiek należą one do podstawowych, ale również spełniają funkcje pozafiskalne, a więc społeczne i polityczne**. Szczególne miejsce w koncepcji Steina i Wagnera zajmowało uzasadnienie motywów i racji, które akcentują znaczenie w polityce podatkowej funkcji pozafiskalnych. Autorzy ci wskazywali, że przejmowanie dochodów w formie podatków nie jest celem samym w sobie, lecz ma umożliwić funkcjonowanie **państwa dobrobytu**. Państwo bowiem dzięki podatkom tworzy inne dobra, przede wszystkim usługi publiczne, i jednocześnie zapewnia właściwy udział w tych usługach wszystkim grupom, warstwom i klasom społecznym.

Według szkoły niemieckiej (L. von Stein, A. Wagner) najpełniejszą realizację zadań redystrybucyjnych może zapewnić **socjalna funkcja opodatkowania**. Jednocześnie zakres redystrybucji nie może naruszać wolności gospodarczej, musi gwarantować ochronę własności prywatnej i godziwy poziom zysku. Koncepcjom szkoły niemieckiej podporządkowane są sformułowane przez nią zasady opodatkowania.

¹⁰ L. von Stein, *Lehrbuch der Finanzwissenschaft*, t. 4, 1885–1886; A. Wagner, *Finanzwissenschaft*, t. 4, Lipsk 1889.

Interesujące koncepcje opodatkowania znaleźć można u J.M. Keynesa. W *Ogólnej teorii zatrudnienia, procentu i pieniądza* została stworzona i uzasadniona koncepcja interwencjonizmu, a więc nowa w treści teoria ekonomiczna. Keynes wskazywał **szczególne znaczenie podatków w polityce interwencjonizmu**. Uzasadniał, jak należy postrzegać miejsce podatku w gospodarce, i określał relacje, jakie zachodzą między rodzajem i poziomem obciążeń podatkowych a kształtowaniem się cyklu koniunkturalnego. Podatki stosowane w ramach ogólnej polityki finansowej, a więc świadomie, mają do wypełnienia ważne zadanie zarówno w fazie recesji, jak i boomu w cyklu koniunkturalnym. Przesłanki wykorzystania podatków w polityce interwencyjnej państwa, sformułowane przez Keynesa, stały się **klasycznym wzorem funkcjonowania gospodarki rynkowej**.

W XX w. uformowała się w Europie **nowa szkoła niemiecka**. Należeli do niej F.K. Mann, W. Gerloff, G. Schmolders, C. von Siemens, N. Kaldor, F. Neumark¹¹. Szkoła ta posiłkowała się wyraźnie tezami sformułowanymi przez R.A. Musgrave'a¹². Odczytując tezy myśli podatkowej XX w., jej reprezentanci wyraźnie nakreślili potrzebę zachowania ciągłości w nauce o podatkach. Bez zrozumienia instytucji podatkowych i towarzyszących im uwarunkowań ujętych w dawnej myśli podatkowej nie jest możliwe budowanie od podstaw nowego porządku podatkowego. Ewolucja myśli podatkowej umożliwia nie tylko wartościowanie, lecz także dokonanie weryfikacji oraz oceny znaczenia i osiągnięć dawnych koncepcji podatkowych.

Współcześnie wyniki tych przemyśleń często stanowią podstawę do doskonalenia rozwiązań podatkowych, dawniej już wykształconych. Takie doskonalenie, będące elementem postępu, jest oczywiste. Upłynął bowiem czas i zmieniły się realia gospodarcze, społeczne, polityczne. Doszedł też nowy czynnik, który musi być respektowany przy koncepcjach podatkowych, a mianowicie zarówno międzynarodowe, jak i unijne uwarunkowania w zakresie standardów podatkowych. Ewolucja myśli podatkowej pozwala zatem, przy zachowaniu tego co wartościowe i co wynika z dawnych szkół podatkowych, zachować kierunek badań naukowych. W wyniku ewolucji nie dokonuje się burzenia i budowania od podstaw założeń podatkowych, ale twórczo rozwija się dawne zasady podatkowe.

Koncepcje podatkowe nie są niezmiennie, a rodzaje podatków, ich treść, układ, formy opodatkowania trzeba odczytywać jako wyraz dokonujących się przemian w życiu gospodarczym, społecznym i politycznym. Właśnie dlatego nowa szkoła niemiecka do zastanych już koncepcji podatkowych wprowadza nowe treści, rozbudowując je stosownie do zmienionych warunków gospodarczych i społecznych, a także nowych uwarunkowań politycznych.

¹¹ Szerzej na ten temat: N. Gajl, *Teorie podatkowe...*, s. 55 i n.

¹² R.A. Musgrave, P.B. Kullmer, *Die öffentlichen Finanzen in Theorie und Praxis*, Tübingen 1975.

W książce omówiono najważniejsze zagadnienia dotyczące problematyki prawa podatkowego.

Poza analizą ogólnego i szczególnego prawa podatkowego wyjaśniono reguły:

- kontroli sądowej działalności administracji podatkowej, ze szczególnym uwzględnieniem roli sądownictwa administracyjnego w stosowaniu prawa podatkowego,
- egzekucji należności podatkowych,
- odpowiedzialności karnej za naruszenie norm prawa podatkowego.

Szczególną uwagę zwrócono na najnowsze zmiany w regulacjach podatkowych, obejmujące m.in.: stanowanie nowych danin i podatków, procedury podatkowe oraz wykorzystywanie nowoczesnych technologii i algorytmów przy zwalczaniu zjawiska uchylania się od opodatkowania.

W pracy uwzględniono bogate orzecznictwo sądów administracyjnych, Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej i Trybunału Konstytucyjnego, a także dorobek polskiej i europejskiej nauki o podatkach.

Publikacja przeznaczona jest dla studentów prawa, administracji, ekonomii i zarządzania. Będzie stanowić dużą pomoc w studiach podyplomowych, kursach dla doradców podatkowych i audytorów oraz aplikacjach prawniczych. Zainteresuje prawników praktyków i pracowników administracji finansowej.

Andrzej Gomułowicz – profesor doktor habilitowany nauk prawnych, profesor w Zakładzie Prawa Finansowego Uniwersytetu im. Adama Mickiewicza w Poznaniu; zastępca redaktora naczelnego czasopisma „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego”; członek rady programowej „Przeglądu Podatkowego”; autor wielu prac naukowych z zakresu teorii podatku oraz materialnego i procesowego prawa podatkowego.

Dominik Mączyński – doktor habilitowany nauk prawnych, profesor Uniwersytetu im. Adama Mickiewicza w Poznaniu; kierownik Zakładu Prawa Finansowego na Wydziale Prawa i Administracji UAM w Poznaniu; w latach 2010–2014 członek Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego przy Ministrze Finansów; członek z wyboru Europejskiego Stowarzyszenia Profesorów Prawa Podatkowego (European Association of Tax Law Professors) oraz Komitetu Naukowego tego stowarzyszenia; sędzia Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu; autor publikacji z zakresu polskiego, europejskiego i międzynarodowego prawa podatkowego.

LEXOTEKA
więcej niż podręcznik

Poszukaj pozostałych podręczników
dostępnych online

www.lexoteka.pl



9788382867299 W09P01

ISBN 978-83-8286-729-9



9 788382 867299

ZAMÓWIENIA:

INFOLINIA: 801 04 45 45

ZAMOWIENIA@WOLTERSKLUWER.PL

WWW.PROFINFO.PL



Kup e-book i czytaj
w aplikacji Smarteca

CENA 89 ZŁ (W TYM 5% VAT)