

meritum

PODATKI
2024

MERITUM

22. WYDANIE

Materiały uzupełniające na stronie:
<https://www.profinfo.pl/materiały-dodatkowe>
będą dostępne do 31 grudnia 2024 r.

Jeżeli w książce nie ma zdrapki
z kodem aktywacyjnym,
prosimy o kontakt
tel. +48 801 044 545

meritum

PODATKI

2024

MERITUM

Zamów książkę w księgarni internetowej

proinfo.pl
księgarnia internetowa

22. 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. Dobroslawa Antonów – rozdziały: I, IV, VII, VIII i IX;
doradca podatkowy Agnieszka Bieńkowska (ABJP Doradztwo Podatkowe Sp. z o.o.) – rozdział V;
prof. dr hab. Tomasz Grzegorzcyk (sędzia SN w st. sp.) – rozdział XIII;
doradca podatkowy Aleksander Kaźmierski – rozdziały: II, III, VI, XI, XIII i XIV;
dr Andrzej Melezini (sędzia WSA w Białymstoku) – rozdział X;
Jarosław Wiśniewski – rozdział II;
dr Dariusz Zalewski (sędzia WSA w Białymstoku) – rozdział XII

© by Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., 2024

ISBN 978-83-8358-376-1

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

| Strona | | Numer |
|--------|--|------------------|
| 9 | Wprowadzenie | |
| 11 | Wykaz skrótów | |
| 15 | Wykaz rozporządzeń | |
| 19 | Rozdział I. Zobowiązania podatkowe | |
| 21 | 1. Podstawa prawna i zakres zastosowania | 1 |
| 24 | 2. Zobowiązanie podatkowe – definicja i struktura | 4 |
| 32 | 3. Powstawanie zobowiązań podatkowych | 18 |
| 48 | 4. Wygasanie zobowiązań podatkowych | 29 |
| 68 | 5. Zaległość podatkowa | 42 |
| 75 | 6. Ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych | 50 |
| 88 | 7. Zaniechanie poboru podatku i zwolnienie płatników z obowiązku pobrania podatku .. | 58 |
| 94 | 8. Odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe | 65 |
| 126 | 9. Zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych | 85 |
| 142 | 10. Nadpłata | 91 |
| 163 | 11. Przedawnienie | 102 |
| 173 | 12. Dodatkowe zobowiązanie podatkowe | 106 |
| 177 | 13. Informacje o schematach podatkowych (MDR – <i>Mandatory Disclosure Rules</i>) | 109 |
| 199 | Rozdział II. Podatek dochodowy od osób fizycznych | |
| 205 | 1. Zasady ogólne | 124 |
| 368 | 2. Opodatkowanie dochodów z (pozarolniczej) działalności gospodarczej | 294 |
| 435 | 3. Uproszczone formy opodatkowania dochodów z działalności gospodarczej | 361 |
| 460 | 4. Opodatkowanie dochodu z działów specjalnych produkcji rolnej | 401 |
| 468 | 5. Opodatkowanie stron umowy leasingu | 410 |
| 482 | 6. Opodatkowanie dochodów z pracy najemnej | 428 |
| 575 | 7. Opodatkowanie przychodów z działalności wykonywanej osobiście | 499 |
| 596 | 8. Opodatkowanie dochodów z kapitałów pieniężnych | 530 |
| 633 | 9. Opodatkowanie dochodów z praw majątkowych | 606 |
| 647 | 10. Opodatkowanie dochodów z najmu, dzierżawy oraz umów o podobnym charakterze | 625 |
| 658 | 11. Opodatkowanie przychodów (dochodów) z odpłatnego zbycia rzeczy i praw majątkowych | 643 |
| 681 | 12. Podatek od przychodów z budynków | 667 ¹ |

| Strona | | Numer |
|--------|--|------------------|
| 686 | 13. Opodatkowanie przychodów (dochodów) ze źródeł wspólnych | 668 |
| 701 | 14. Opodatkowanie przychodów (dochodów) z innych źródeł | 677 |
| 721 | Rozdział III. Podatek dochodowy od osób prawnych | |
| 725 | 1. Zasady ogólne | 698 |
| 863 | 2. Opodatkowanie dochodów z działalności gospodarczej | 805 |
| 913 | 3. Wykorzystanie związku gospodarczego | 877 |
| 932 | 4. Opodatkowanie stron umowy leasingu | 899 |
| 943 | 5. Opodatkowanie dochodów z tytułu nieodpłatnego korzystania z udostępnionej nieruchomości | 909 |
| 945 | 6. Opodatkowanie dochodów z odpłatnego zbycia nieruchomości | 912 |
| 949 | 7. Opodatkowanie dochodów generowanych przez prawa własności intelektualnej (IP Box) | 923 ¹ |
| 954 | 8. Opodatkowanie dochodów (przychodów) z tytułu udziału w zyskach osób prawnych | 924 |
| 979 | 9. Opodatkowanie przychodów ze wspólnego źródła | 973 |
| 986 | 10. Opodatkowanie zagranicznej jednostki kontrolowanej | 985 ¹ |
| 999 | 11. Podatek od przychodów z budynków | 985 ⁹ |
| 1004 | 12. Podatek od dochodów z niezrealizowanych zysków (exit tax) | 985 ⁹ |
| 1011 | 13. Opodatkowanie podatkowej grupy kapitałowej | 986 |
| 1016 | 14. Opodatkowanie świadczeń fundacji rodzinnej oraz mienia wydanego w związku z rozwiązaniem takiej fundacji | 990 ² |
| 1019 | Rozdział IV. Podatek od spadków i darowizn | |
| 1020 | 1. Podstawy prawne | 991 |
| 1020 | 2. Podatek od spadków i darowizn a podatek dochodowy od osób fizycznych | 993 |
| 1021 | 3. Podatek od spadków i darowizn a podatek od czynności cywilnoprawnych | 995 |
| 1022 | 4. Podmiot opodatkowania | 998 |
| 1026 | 5. Przedmiot opodatkowania | 1009 |
| 1029 | 6. Wyłączenia ustawowe | 1017 |
| 1030 | 7. Zwolnienia podatkowe | 1019 |
| 1048 | 8. Podstawa opodatkowania | 1048 |
| 1054 | 9. Ulga mieszkaniowa | 1066 |
| 1058 | 10. Wysokość podatku | 1076 |
| 1062 | 11. Obowiązek podatkowy | 1092 |
| 1066 | 12. Zobowiązanie podatkowe | 1105 |
| 1076 | 13. Obowiązki dłużników | 1117 |
| 1081 | Rozdział V. Podatek od towarów i usług | |
| 1085 | 1. Zagadnienia ogólne | 1119 |
| 1086 | 2. Podatnicy, płatnicy i przedstawiciele podatkowi | 1122 |
| 1110 | 3. Zakres opodatkowania | 1144 |
| 1132 | 4. Miejsce świadczenia | 1171 |
| 1152 | 5. Obowiązek podatkowy | 1195 |
| 1162 | 6. Podstawa opodatkowania | 1204 |
| 1183 | 7. Stawki i zwolnienia z VAT | 1226 |
| 1208 | 8. Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów | 1267 |
| 1217 | 9. Wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów | 1281 |
| 1220 | 10. Magazyn konsygnacyjny i procedura magazynu typu call-off stock | 1291 |
| 1223 | 11. Wewnątrzwspólnotowe transakcje trójstronne | 1297 |
| 1227 | 12. Eksport towarów | 1305 |
| 1230 | 13. Import towarów | 1314 |
| 1231 | 14. Sprzedaż towarów na odległość | 1315 |

| Strona | | Numer |
|--------|---|-------------------|
| 1236 | 15. Opodatkowanie bonów na towary i usługi | 1321 |
| 1240 | 16. Odliczenie podatku naliczonego | 1328 |
| 1267 | 17. Ulga na złe długi | 1376 |
| 1271 | 18. Rejestracja. Deklaracje i ewidencje. Zapłata podatku | 1384 |
| 1296 | 19. Zapłata i zwrot podatku | 1429 |
| 1305 | 20. Mechanizm podzielonej płatności | 1452 |
| 1314 | 21. Dokumentacja | 1461 |
| 1330 | 22. Kasy rejestrujące | 1494 |
| 1339 | 23. Procedury szczególne | 1509 |
| <hr/> | | |
| 1363 | Rozdział VI. Podatek od nieruchomości | |
| 1364 | 1. Wprowadzenie | 1565 |
| 1364 | 2. Elementy podatku od nieruchomości | 1566 |
| 1391 | 3. Obowiązki ciężące na podatnikach podatku od nieruchomości | 1590 |
| 1405 | 4. Grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej – specyfika opodatkowania | 1597 |
| <hr/> | | |
| 1421 | Rozdział VII. Podatek od czynności cywilnoprawnych | |
| 1422 | 1. Podstawa prawna | 1612 |
| 1422 | 2. Podatek od czynności cywilnoprawnych a podatek od spadków i darowizn i podatek od towarów i usług | 1613 |
| 1423 | 3. Przedmiot opodatkowania | 1614 |
| 1430 | 4. Wyłączenia ustawowe | 1618 |
| 1436 | 5. Zwolnienia przedmiotowe | 1623 |
| 1443 | 6. Podmiot opodatkowania | 1630 |
| 1444 | 7. Zwolnienia podmiotowe | 1631 |
| 1445 | 8. Podstawa opodatkowania | 1632 |
| 1449 | 9. Stawki podatkowe | 1635 ¹ |
| 1453 | 10. Moment powstania obowiązku podatkowego | 1635 ³ |
| 1454 | 11. Zobowiązanie podatkowe | 1635 ⁴ |
| 1470 | 12. Właściwość organów podatkowych | 1635 ⁸ |
| <hr/> | | |
| 1477 | Rozdział VIII. Oplata skarbową | |
| 1478 | 1. Zakres przedmiotowy ustawy o opłacie skarbowej | 1636 |
| 1489 | 2. Zakres podmiotowy ustawy o opłacie skarbowej | 1643 |
| 1491 | 3. Procedura związana z zapłatą i zwrotem opłaty skarbowej | 1644 |
| <hr/> | | |
| 1501 | Rozdział IX. Czynności sprawdzające | |
| 1502 | 1. Podstawa prawna i charakter czynności sprawdzających | 1648 |
| 1506 | 2. Organy uprawnione do przeprowadzenia czynności sprawdzających | 1654 |
| 1507 | 3. Cel czynności sprawdzających | 1655 |
| 1509 | 4. Podmioty, wobec których są przeprowadzane czynności sprawdzające | 1659 |
| 1510 | 5. Formy wykonywania czynności sprawdzających | 1660 |
| <hr/> | | |
| 1527 | Rozdział X. Kontrola podatnika | |
| 1529 | 1. Kontrola podatkowa | 1674 |
| 1563 | 2. Kontrola celno-skarbowa i inne instrumenty kontrolne przewidziane w ustawie o Krajowej Administracji Skarbowej | 1699 |

| Strona | Numer |
|--------|--|
| 1619 | Rozdział XI. Postępowanie podatkowe |
| 1621 | 1. Zasady ogólne postępowania podatkowego 1734 |
| 1631 | 2. Strona postępowania podatkowego 1746 |
| 1652 | 3. Wylączenie funkcjonariusza/pracownika jednostki KAS oraz wylączenie organu podatkowego 1749 |
| 1656 | 4. Doreczenia i wezwania 1752 |
| 1666 | 5. Dowody i postępowanie dowodowe 1758 |
| 1681 | 6. Akty administracyjne wydawane w postępowaniu podatkowym 1774 |
| 1688 | 7. Środki zaskarżenia decyzji podatkowych i postanowień 1783 |
| 1694 | 8. Postępowanie odwoławcze 1793 |
| 1707 | 9. Nadzwyczajne tryby postępowania 1808 |
| 1719 | 10. Wygaśnięcie decyzji 1819 |
| 1725 | Rozdział XII. Kontrola sądownoadministracyjna w sprawach podatkowych |
| 1727 | 1. Uwagi wstępne 1821 |
| 1774 | 2. Postępowanie przed wojewódzkim sądem administracyjnym 1854 |
| 1838 | 3. Postępowanie przed Naczelnym Sądem Administracyjnym 1890 ¹³ |
| 1854 | 4. Nadzwyczajne tryby postępowania sądowego 1890 ³³ |
| 1861 | Rozdział XIII. Odpowiedzialność karna skarbowa za przestępstwa i wykroczenia podatkowe |
| 1863 | 1. Zasady ponoszenia odpowiedzialności karnej skarbowej 1891 |
| 1879 | 2. System środków reakcji karnej w prawie karnym skarbowym 1931 |
| 1895 | 3. Szczególne instytucje prawa karnego skarbowego rzutujące na odpowiedzialność karną 1965 |
| 1905 | 4. Przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe przeciwko obowiązkom podatkowym 1973 |
| 1945 | 5. Postępowanie karne w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe (podatkowe) 2026 |
| 1967 | Rozdział XIV. Konkurencyjność podatkowa i biznesowa niektórych państw członkowskich UE oraz wybranych innych państw |
| 1968 | 1. Wprowadzenie 2061 |
| 1973 | 2. Wskaźniki konkurencyjności podatkowej dla poszczególnych jurysdykcji 2068 |
| 1975 | 3. Warunki prowadzenia działalności gospodarczej i aspekty opodatkowania w wybranych krajach świata 2070 |
| 1992 | 4. Ryzyko zarzutu ze strony polskiego fiskusa co do pozornego przeniesienia działalności wyłącznie w celu uzyskania korzyści podatkowej oraz możliwość powstania obowiązku podatkowego w zakresie <i>exit tax</i> 2089 |
| 1997 | 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 2004–2023).

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 m.in. obszernie omówiony został nałożony na podatników w połowie roku 2023 ustawą zmieniającą ustawę o podatku VAT **obowiązek wystawiania faktur za pośrednictwem platformy – Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF)**. Zaktualizowano dane pozwalające na rzetelne przedstawienie i porównanie konkurencyjności podatkowej i biznesowej niektórych państw Unii Europejskiej oraz wybranych innych państw (m.in. USA, Kanady, Chin, Hongkongu i in.). Informacje te – zamieszczone w osobnym rozdziale – pozwalają porównać otoczenie gospodarcze wpływające na opłacalność prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce i innych krajach.

Prosty i – tam, gdzie to możliwe – **pozbawiony prawniczego „żargonu”** język pozwala na skorzystanie z walorów niniejszego opracowania również nie-specjalistom. Ułatwienie – 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 wykażu istotnych pozycji literatury przedmiotu;
- szczegółowy i **wyczerpujący indeks rzeczowy** z odniesieniami do numerów na marginesie tekstu;
- przyjazna dla Czytelnika **szata graficzna, zakładki**;

Zobowiązania podatkowe

Dobroslawa Antonów

SPIS TREŚCI

| | | | |
|---|----|---|----|
| 1. Podstawa prawna i zakres zastosowania | 1 | C. Potrącenie | 36 |
| A. Podstawa prawna | 1 | D. Przeniesienie własności rzeczy lub praw majątkowych | 38 |
| B. Zakres zastosowania | 2 | 5. Zaległość podatkowa | 42 |
| 2. Zobowiązanie podatkowe – definicja i struktura | 4 | A. Definicja zaległości podatkowej | 42 |
| A. Definicja zobowiązania podatkowego | 4 | B. Odsetki za zwłokę | 52 |
| B. Struktura zobowiązania podatkowego | 9 | 6. Ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych | 50 |
| 3. Powstawanie zobowiązań podatkowych | 18 | A. Istota i rodzaje ulg w spłacie zobowiązań podatkowych | 50 |
| A. Sposoby powstawania zobowiązań podatkowych | 18 | B. Ulgi w spłacie zobowiązań stosowane na wniosek podatnika | 52 |
| B. Zobowiązania powstające z mocy prawa | 19 | C. Umorzenie zaległości podatkowej z urzędu | 56 |
| C. Zobowiązania powstające z chwilą doręczenia decyzji organu podatkowego | 21 | D. Opłata prolongacyjna | 57 |
| D. Deklaracje podatkowe | 22 | 7. Zaniechanie poboru podatku i zwolnienie płatników z obowiązku pobrania podatku | 58 |
| a. Definicja deklaracji | 22 | A. Zaniechanie poboru podatku | 58 |
| b. Składanie deklaracji za pomocą środków komunikacji elektronicznej | 23 | B. Zwolnienie niektórych grup płatników z obowiązku pobierania podatków lub zaliczek na podatki | 59 |
| c. Podpisywanie deklaracji | 24 | C. Zwolnienie płatnika z obowiązku pobrania podatku na wniosek podatnika | 60 |
| d. Korekta deklaracji | 25 | 8. Odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe | 65 |
| E. Oszacowanie podstawy opodatkowania | 27 | A. Istota i cechy odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe | 65 |
| 4. Wygasanie zobowiązań podatkowych | 29 | B. Odpowiedzialność podatnika | 66 |
| A. Efektywne i nieefektywne wygasanie zobowiązań podatkowych | 29 | a. Charakter odpowiedzialności | 66 |
| B. Zapłata podatku | 30 | | |
| a. Istota zapłaty | 30 | | |
| b. Sposoby i terminy zapłaty | 31 | | |
| c. Kolejność zaliczenia wpłat | 33 | | |
| d. Zapłata przez osobę inną niż podatnik | 35 | | |

| | | | |
|--|-----------|--|------------|
| b. Odpowiedzialność podatnika pozostającego w związku małżeńskim | 67 | c. Określenie nadpłaty przez podatnika we wniosku o jej zwrot | 95 |
| c. Odpowiedzialność małżonków wspólnie opodatkowujących dochody | 68 | D. Zaliczenie nadpłaty i zwrot nadpłaty | 96 |
| d. Odpowiedzialność podatnika a nieprawidłowości w działaniach płatnika PIT | 69 | E. Nadpłata zaliczek na podatek | 97 |
| C. Odpowiedzialność płatnika i inkasenta | 70 | F. Oprocentowanie nadpłaty | 98 |
| a. Zakres odpowiedzialności płatnika i inkasenta | 70 | G. Wygaśnięcie prawa do zwrotu nadpłaty | 100 |
| b. Decyzja o odpowiedzialności płatnika lub inkasenta | 71 | H. Zwrot podatku | 101 |
| c. Odpowiedzialność płatnika lub inkasenta a wina podatnika | 72 | 11. Przedawnienie | 102 |
| D. Odpowiedzialność następców prawnych | 74 | A. Istota przedawnienia w prawie podatkowym | 102 |
| a. Następstwo prawne w prawie podatkowym | 74 | B. Przedawnienie prawa do wydania decyzji podatkowej | 103 |
| b. Odpowiedzialność następców osób prawnych i jednostek organizacyjnych | 75 | C. Przedawnienie zobowiązania podatkowego | 104 |
| c. Odpowiedzialność następców prawnych osób fizycznych | 76 | 12. Dodatkowe zobowiązanie podatkowe | 106 |
| Odpowiedzialność spadkobierców | 76 | 13. Informacje o schematach podatkowych (MDR – Mandatory Disclosure Rules) | 109 |
| Odpowiedzialność zapisobiercy | 78 | A. Podstawa prawna i uzasadnienie regulacji prawnych w przedmiocie schematów podatkowych | 109 |
| Odpowiedzialność przedsiębiorstwa w spadku | 79 | B. Pojęcie schematu podatkowego | 111 |
| Decyzja o odpowiedzialności następców prawnych osób fizycznych | 80 | C. Rodzaje schematów podatkowych | 112 |
| E. Odpowiedzialność podatkowa osób trzecich | 81 | D. Obowiązek przekazywania informacji o schemacie podatkowym | 113 |
| a. Istota odpowiedzialności osób trzecich | 81 | a. Istota obowiązku informacyjnego dotyczącego schematów podatkowych | 113 |
| b. Decyzja o odpowiedzialności osoby trzeciej | 83 | b. Schematy podatkowe, które nie są przedmiotem informowania | 114 |
| c. Kategorie osób trzecich i zakres ich odpowiedzialności | 84 | E. Podmioty zobowiązane do informowania o schemacie podatkowym | 115 |
| 9. Zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych | 85 | a. Katalog podmiotów zobowiązanych | 115 |
| A. Istota i cel zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych | 85 | b. Obowiązki promotora | 116 |
| B. Zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych przed terminem płatności lub przed wydaniem decyzji | 86 | Obowiązki informacyjne | 116 |
| C. Zabezpieczenie na podstawie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji | 87 | Obowiązek wdrożenia procedury wewnętrznej | 117 |
| D. Hipoteka przymusowa | 88 | c. Informacje o schemacie podatkowym przekazywane Szefowi KAS przez korzystającego ... | 118 |
| E. Zastaw skarbowy | 89 | d. Obowiązek informacyjny wspomagającego | 119 |
| 10. Nadpłata | 91 | F. Treść informacji o schemacie podatkowym ... | 120 |
| A. Definicja nadpłaty | 91 | G. Sposób przekazania informacji o schemacie ... | 121 |
| B. Dzień powstania nadpłaty | 92 | H. Sankcje związane z naruszeniami przepisów dotyczących schematów podatkowych | 122 |
| C. Postępowanie w celu odzyskania nadpłaty ... | 93 | a. Sankcje administracyjne | 122 |
| a. Określenie wysokości nadpłaty przez organ podatkowy | 93 | b. Sankcje wymierzone na podstawie Kodeksu karnego skarbowego | 123 |
| b. Stwierdzenie wysokości nadpłaty na wniosek podatnika | 94 | | |

Podstawa prawna: ustawa z dnia 2 kwietnia 1997 r. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.); ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 z późn. zm.); rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 czerwca 2022 r. w sprawie wynagrodzenia płatnika i inkasenta z tytułu terminowego wpłacania podatków na rzecz budżetu państwa (Dz. U. poz. 1377); rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 grudnia 2015 r. w sprawie wzorów pełnomocnictwa do podpisywania deklaracji oraz wzorów zawiadomień o zmianie lub odwołaniu tych pełnomocnictw (tekst jedn.: Dz. U. z 2018 r. poz. 562); rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 22 sierpnia 2005 r. w sprawie właściwości organów podatkowych (tekst jedn.: Dz. U. z 2022 r. poz. 565); rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 22 sierpnia 2005 r. w sprawie naliczania odsetek za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej, a także zakresu informacji, które muszą być zawarte w rachunkach (tekst jedn.: Dz. U. z 2021 r. poz. 703); rozporządzenie Ministra finansów z dnia 27 stycznia 2023 r. w sprawie zaniechania poboru podatku od niektórych instytucji finansowych (Dz. U. poz. 213); rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 21 grudnia 2000 r. w sprawie zwolnienia niektórych płatników z obowiązku pobierania zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych (Dz. U. poz. 1293); rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 6 czerwca 2019 r. w sprawie sposobu przysyłania informacji o gruntach oraz deklaracji na podatek rolny za pomocą środków komunikacji elektronicznej (Dz. U. poz. 1153); rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 6 czerwca 2019 r. w sprawie sposobu przysyłania informacji o lasach oraz deklaracji na podatek leśny za pomocą środków komunikacji elektronicznej (Dz. U. poz. 1154); rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 18 czerwca 2019 r. w sprawie sposobu przysyłania informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych oraz deklaracji na podatek od nieruchomości za pomocą środków komunikacji elektronicznej (Dz. U. poz. 1185); rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 14 grudnia 2015 r. w sprawie deklaracji na podatek od środków transportowych składanych za pomocą środków komunikacji elektronicznej (tekst jedn.: Dz. U. z 2017 r. poz. 1353); rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 26 października 2022 r. w sprawie rodzajów podatków, opłat lub niepodatkowych należności budżetowych, których wpłata jest realizowana przy użyciu mikrorachunku podatkowego (Dz. U. poz. 2272); rozporządzenie ministra finansów z dnia 22 sierpnia 2005 r. w sprawie naliczania odsetek za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej, a także zakresu informacji, które muszą być zawarte w rachunkach (tekst jedn.: Dz. U. z 2021 r. poz. 703).

1. Podstawa prawna i zakres zastosowania

A. Podstawa prawna

Problematyka zobowiązań podatkowych uregulowana jest w **dziale III** („Zobowiązania podatkowe”) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 z późn. zm.) (dalej: o.p.). W dziale tym wyodrębniono 19 rozdziałów, które odpowiadają kolejnym zagadnieniom merytorycznym mieszczącym się w obszarze problematyki zobowiązań podatkowych. Są to zagadnienia związane w głównej mierze z powstawaniem zobowiązań podatkowych i ich wygasaniem, a także z zabezpieczeniem i odpowiedzialnością za nie.

Prawidłowe stosowanie przepisów ustawy – Ordynacja podatkowa z zakresu zobowiązań podatkowych wymaga **wykładni systemowej przepisów działu III o.p. w kontekście całości tej ustawy**, w tym zwłaszcza kluczowe znaczenie mają **Przepisy ogólne** zawarte w dziale I o.p. Zasadnicze znaczenie mają zawarte tam definicje, w tym przede wszystkim definicja zobowiązania podatkowego.

Zobowiązania podatkowe stanowią podstawowy przedmiot regulacji Ordynacji podatkowej (art. 1 pkt 1 o.p.). O znaczeniu przepisów z zakresu zobowiązań podatkowych decyduje więc miejsce Ordynacji podatkowej w polskim systemie prawa podatkowego. Ustawa stanowi tzw. **ogólne prawo podatkowe**. Ogólne prawo podatkowe jest to materia z zakresu opodatkowania, która może być jednolicie uregulowana dla wszystkich podatków. Są to przede wszystkim regulacje dotyczące zobowiązań podatkowych, a także postępowania podatkowego [R. Mastalski, *Prawo podatkowe*, Warszawa 2021, s. 33]. Regulacje w przedmiocie zobowiązań

podatkowych mają więc zasadnicze znaczenie dla funkcjonowania systemu podatkowego. Ponadto **mają one powszechny zakres zastosowania w odniesieniu do wszystkich podatków tworzących ten system.**

WAŻNE! Przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa z zakresu zobowiązań podatkowych mają zastosowanie do wszystkich podatków w polskim systemie podatkowym.

PRZYKŁAD: „Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (t.j. Dz.U. z 2017 r. poz. 43), co prawda nie zawiera przepisu wskazującego, iż do postępowań w sprawach wynikających z przepisów tej ustawy stosuje się przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2017 r. poz. 201), jednak konieczność zastosowania przepisów cyt. ustawy wynika z jej z art. 2 § 1. Stosownie bowiem do treści tego artykułu, ordynacje podatkową stosuje się do podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetu państwa. Pojęcie podatku jest natomiast zdefiniowane w art. 6 cyt. wyżej ustawy. W konsekwencji nie powinno budzić wątpliwości, iż w zakresie opodatkowania podatkiem akcyzowym, mają zastosowanie postanowienia ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2017 r. poz. 201)” (wyrok NSA z dnia 7 kwietnia 2017 r., I GSK 827/15, Legalis).

B. Zakres zastosowania

2 Koncepcja zakresu zastosowania ustawy – Ordynacja podatkowa jest szersza – tj. nie ogranicza się jedynie do podatków. Całość przepisów ustawy – Ordynacja podatkowa, w tym **przepisy z zakresu zobowiązań podatkowych stosuje się również do innych świadczeń publicznoprawnych wymienionych w art. 2 o.p.** Ponadto istnieje grupa takich świadczeń, do których **zastosowanie w ograniczonym zakresie mają wyłącznie przepisy działu III o.p.**, tj. dotyczące zobowiązań podatkowych. Są to świadczenia, do których ustalenia lub określenia uprawnione są organy inne niż organy podatkowe, wówczas organom tym przysługują jedynie uprawnienia organów podatkowych.

3

| Przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa (całość ustawy) stosuje się do: | Wyłącznie przepisy działu III ustawy – Ordynacja podatkowa stosuje się do: |
|--|--|
| 1) podatków, 2) opłat, 3) niepodatkowych należności budżetu państwa oraz budżetów jednostek samorządu terytorialnego, do których ustalenia lub określenia uprawnione są organy podatkowe, 4) opłaty skarbowej, 5) opłat, o których mowa w przepisach o podatkach i opłatach lokalnych, 6) spraw z zakresu prawa podatkowego innych niż wymienione, należących do właściwości organów podatkowych. | 1) opłat, do których ustalenia lub określenia uprawnione są organy inne niż organy podatkowe*, ** * dział III o.p. ma zastosowanie, jeżeli odrębne przepisy nie stanowią inaczej ** organom tym (tj. innym niż organy podatkowe) przysługują uprawnienia organów podatkowych. |

Źródło: opracowanie własne.

WAŻNE! Przepisów ustawy – Ordynacja podatkowa, a więc również przepisów działu III (Zobowiązania) nie stosuje się do świadczeń pieniężnych wynikających ze stosunków cywilnoprawnych (art. 2 § 4 o.p.).

PRZYKŁAD: „Należności z tytułu abonamentu RTV mają charakter publicznoprawny a nie cywilnoprawny, bowiem obowiązek ich uiszczenia wynika z ustawy, a nie ma charakteru umownego, zatem podlegają egzekucji administracyjnej, przewidzianej dla należności pieniężnych. Tak więc na podstawie art. 2 § 2 o.p., do przedawnienia opłat abonamentowych stosować należy art. 70 § 1 o.p. (...)” (wyrok NSA z dnia 27 maja 2020 r., I GSK 1668/19, LEX nr 3007500).

PRZYKŁAD: „Odpowiednie stosowanie przepisów działu III O.p. do opłaty dodatkowej za nieuiszczenie opłaty w strefie płatnego parkowania, a które może przybierać postać stosowania wprost w całości, stosowania z modyfikacjami lub odmowy ich stosowania, nie daje podstaw z uwagi na treść art. 2 § 2 O.p. do odmowy ich stosowania w ogóle nawet w przypadku uznania, że przepisy działu III O.p. do niepodatkowych należności budżetowych stosuje się tylko odpowiednio, a nie wprost” (wyrok NSA z dnia 29 września 2019 r., I GSK 511/19, LEX nr 2723055).

WAŻNE! Z art. 2 o.p. nie wynika, by przepisy tej ustawy podatkowej znajdowały zastosowanie do cel. Zwraca uwagę wielowiekowa tradycja odrębności tej dziedziny prawa daninowego, która odnosi się do cel stanowiących instrument realizacji wyodrębnionych celów działalności Państwa (wyrok NSA z dnia 20 października 2009 r., I GSK 386/09, LEX nr 570929).

Orzecznictwo:

- wyrok NSA z dnia 27 maja 2020 r., I GSK 1668/19, LEX nr 3007500 („Należności z tytułu abonamentu RTV mają charakter publicznoprawny a nie cywilnoprawny, bowiem obowiązek ich uiszczenia wynika z ustawy, a nie ma charakteru umownego, zatem podlegają egzekucji administracyjnej, przewidzianej dla należności pieniężnych. Tak więc na podstawie art. 2 § 2 o.p., do przedawnienia opłat abonamentowych stosować należy art. 70 § 1 o.p., zgodnie z którym zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności”);
- wyrok NSA z dnia 25 września 2019 r., I GSK 511/19, LEX nr 2723055 („Odpowiednie stosowanie przepisów działu III o.p. do opłaty dodatkowej za nieuiszczenie opłaty w strefie płatnego parkowania, a które może przybierać postać stosowania wprost w całości, stosowania z modyfikacjami lub odmowy ich stosowania, nie daje podstaw z uwagi na treść art. 2 § 2 o.p. do odmowy ich stosowania w ogóle nawet w przypadku uznania, że przepisy działu III o.p. do niepodatkowych należności budżetowych stosuje się tylko odpowiednio, a nie wprost”);
- wyrok NSA z dnia 7 kwietnia 2017 r., I GSK 827/15, Legalis („Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (t.j. Dz.U. z 2017 r. poz. 43), co prawda nie zawiera przepisu wskazującego, iż do postępowań w sprawach wynikających z przepisów tej ustawy stosuje się przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2017 r. poz. 201), jednak konieczność zastosowania przepisów cyt. ustawy wynika z jej z art. 2 § 1. Stosownie bowiem do treści tego artykułu, ordynację podatkową stosuje się do podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetu państwa. Pojęcie podatku jest natomiast zdefiniowane w art. 6 cyt. wyżej ustawy. W konsekwencji nie powinno budzić wątpliwości, iż w zakresie opodatkowania podatkiem akcyzowym, mają zastosowanie postanowienia ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 201)”);
- wyrok NSA z dnia 20 października 2009 r., I GSK 386/09, LEX nr 570929 („Z art. 2 § 1 i § 2 Ordynacji podatkowej nie wynika, by przepisy tej ustawy podatkowej znajdowały zastosowanie do cel. Zwraca uwagę wielowiekowa tradycja odrębności tej dziedziny prawa daninowego, która odnosi się do cel stanowiących instrument realizacji wyodrębnionych celów działalności Państwa”).

Literatura: R. Mastalski, *Prawo podatkowe*, Warszawa 2021.

2. Zobowiązanie podatkowe – definicja i struktura

A. Definicja zobowiązania podatkowego

- 4 Zobowiązanie podatkowe zostało zdefiniowane w art. 5 o.p. Jest to podstawowe pojęcie z zakresu ogólnego prawa podatkowego. Ważne jest więc, że ustawodawca zdecydował się na normatywną definicję klasyczną. Zgodnie z art. 5 o.p. **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.

Definicja zobowiązania podatkowego odwołuje się do kolejnych dwóch kluczowych dla prawa podatkowego pojęć, a mianowicie do pojęcia **obowiązku podatkowego** i **podatku**. Oba pojęcia zostały zdefiniowane odpowiednio w art. 4 i 6 o.p. Ponadto w definicji zobowiązania podatkowego ustawodawca odwołuje się również do pojęcia **przepisów prawa podatkowego**. To pojęcia znalazło się zaś w słowniczku ustawowym Ordynacji podatkowej (art. 3 pkt 2 o.p.), a zatem zostało ono zdefiniowane jedynie na potrzeby tej ustawy.

- 5 Zgodnie z art. 6 o.p. **podatkim jest** publicznoprawne, nieodpłatne, przymusowe oraz bezzwrotne świadczenie pieniężne na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu lub gminy, wynikające z ustawy podatkowej. Pamiętaj, że zgodnie z art. 3 pkt 3 o.p., **ilekroć w Ordynacji podatkowej mowa jest o podatkach, rozumieć przez to należy również:**

- 1) zaliczki na podatki,
- 2) raty podatków, jeżeli przepisy prawa podatkowego przewidują płatność podatku w ratach,
- 3) opłaty oraz
- 4) niepodatkowe należności budżetowe.

- 6 Ustawodawca **pojęcie przepisów prawa podatkowego** zdefiniował jedynie na potrzeby Ordynacji podatkowej. W art. 3 pkt 2 o.p. przyjęto, że ilekroć w Ordynacji podatkowej jest mowa o **przepisach prawa podatkowego**, rozumie się przez to:

- 1) przepisy ustaw podatkowych,
- 2) postanowienia ratyfikowanych przez Rzeczpospolitą Polską umów o unikaniu podwójnego opodatkowania oraz ratyfikowanych przez Rzeczpospolitą Polską innych umów międzynarodowych dotyczących problematyki podatkowej, a także
- 3) przepisy aktów wykonawczych wydanych na podstawie ustaw podatkowych.

- 7 Dla definicji zobowiązania podatkowego **kluczowe znaczenie mają relacje pojęć obowiązek podatkowy i zobowiązanie podatkowe**. Przepisy Ordynacji podatkowej przesądzają, że jeżeli nie powstał obowiązek podatkowy, to również nie może powstać zobowiązanie podatkowe. W orzecznictwie przyjmuje się w związku z tym, że powstanie zobowiązania podatkowego na mocy art. 5 o.p. uzależnione jest od wcześniejszego zaistnienia obowiązku podatkowego. Oznacza to, że stosowanie przepisów podatkowego prawa materialnego z daty powstania zobowiązania podatkowego wskutek wydania przez organ podatkowy decyzji ustalającej wysokość tego zobowiązania na podstawie art. 21 § 1 pkt 2 o.p. nie ma uzasadnienia normatywnego (tak wyrok NSA z dnia 16 listopada 2010 r., II FSK 1158/09, LEX nr 787167).

WAŻNE! Jeśli nie istnieje obowiązek podatkowy, to również nie powstanie zobowiązanie podatkowe.

PRZYKŁAD: „Na podstawie art. 71 ust. 1 ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. o grach hazardowych (t.j. Dz.U. z 2020 r. poz. 2094) podatnikiem podatku od gier jest osoba fizyczna, osoba prawna oraz jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, która prowadzi działalność w zakresie gier hazardowych na podstawie udzielonego zezwolenia, z wyłączeniem loterii promocyjnych, podmiot zarządzający gry objęte monopolem państwa oraz uczestnik turnieju gry pokera. Jeśli dany podmiot nie posiada koncesji lub zezwolenia, wówczas niweczy to możliwość powstania obowiązku podatkowego i powstanie zobowiązania podatkowego. W takim przypadku nie powstaje obowiązek podatkowy i wystąpi w ogóle podatek od gier” (wyrok NSA z dnia 20 maja 2021 r., II GSK 1168/20, Legalis).

W świetle definicji, zobowiązanie podatkowe wynika z obowiązku podatkowego. Zgodnie z 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. Pojęcie to zaś odwołuje się do pojęcia **ustawy podatkowej**. Zostało ono również, podobnie jak pojęcie przepisów prawa podatkowego, zdefiniowane w słowniczku ustawowym Ordynacji (art. 3 pkt 1 o.p.) na potrzeby tej ustawy. I tak, ilekroć w Ordynacji podatkowej jest mowa o **ustawach podatkowych**, rozumie się przez to ustawy dotyczące:

- 1) podatków,
 - 2) opłat oraz
 - 3) niepodatkowych należności budżetowych
- określające:
- a) podmiot,
 - b) przedmiot opodatkowania,
 - c) powstanie obowiązku podatkowego,
 - d) podstawę opodatkowania,
 - e) stawki podatkowe oraz
 - f) regulujące prawa i obowiązki organów podatkowych, podatników, płatników i inkasentów, a także ich następców prawnych oraz osób trzecich.

WAŻNE! „Żadne postanowienia umowne nie mogą modyfikować zawartych w ustawach podatkowych regulacji dotyczących m.in. podmiotu, przedmiotu, podstawy opodatkowania. Zobowiązanie podatkowe ma charakter publicznoprawny, a nie cywilnoprawny i dlatego obowiązku podatkowego jak i zakresu opodatkowania nie można wyprowadzać z postanowień umowy cywilnoprawnej” (wyrok NSA z dnia 26 lipca 2019 r., II FSK 3017/17, LEX nr 2752110).

Wykładnia językowa i systemowa przepisów definiujących wymienione pojęcia kreuje następującą sekwencję zdarzeń. Początek (źródło) obowiązku poniesienia daniny publicznej zgodnie z art. 84 i 217 ustawy z dnia 2 kwietnia 1997 r. – Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. Nr 78, poz. 483) (dalej: Konstytucja RP) stanowi ustawa. Jest to ustawa podatkowa, a więc ustawa określająca elementy konstrukcji prawnej podatku oraz okoliczności powstania obowiązku podatkowego. Z ustawy podatkowej wynika więc **podatkowopravny stan faktyczny**. Wówczas gdy taki – opisany w ustawie podatkowej – podatkowopravny stan faktyczny zrealizuje się (zaistnieje) w rzeczywistości (tj. zdarzenia opisane w ustawie zaistnieją) **powstanie obowiązek podatkowy**. Obowiązek ten ma charakter abstrakcyjny i nieskonkretyzowany. Utożsamiać go należy z abstrakcyjną powinnością przymusowego świadczenia pieniężnego, tj. potencjalnej powinności zapłaty podatku. Jego nieskonkretyzowanie wynika z: braku pewności co do tego, czy faktycznie powstanie obowiązek zapłaty podatku, w jakiej wysokości, gdzie i kiedy. Konkretyzacja w tym zakresie następuje dopiero w związku z **przekształceniem obowiązku podatkowego w zobowiązanie podatkowe**. Zobowiązanie jest już konkretnym zobowiązaniem do zapłacenia znanej kwoty podatku na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu albo gminy, w terminach i miejscu określonych w przepisach prawa podatkowego.

Podatek dochodowy od osób fizycznych

Aleksander Kazmierski, Jarosław Wiśniewski

SPIS TREŚCI

| | | | |
|---|------------------|---|------------------|
| 1. Zasady ogólne | 124 | Definicja pojęcia „przychody” | 156 |
| A. Uwagi wprowadzające | 124 | c. Koszty uzyskania przychodów | 162 |
| B. Podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych | 125 | d. Strata | 169 |
| C. Nieograniczony i ograniczony obowiązek podatkowy | 128 | l. Podstawa opodatkowania (podstawa obliczenia podatku) | 176 |
| a. Nieograniczony obowiązek podatkowy | 129 | a. Zasady ustalania podstawy obliczenia podatku | 176 |
| b. Ograniczony obowiązek podatkowy | 132 | b. Odliczenia od dochodu stanowiącego podstawę opodatkowania | 177 |
| c. Umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania ... | 134 | Składki na ubezpieczenia społeczne | 177 |
| D. Opodatkowanie małoletnich | 135 | Składki na ubezpieczenie zdrowotne | 180 ¹ |
| E. Wspólne opodatkowanie małżonków | 136 | Ulga dla pracowników, tj. ulga dla klasy średniej (zlikwidowana przez Polski Ład 2.0 z dniem 1 lipca 2022 r.) | 180 ² |
| a. Warunki korzystania ze wspólnego opodatkowania małżonków | 136 | Wpłaty na indywidualne konto zabezpieczenia emerytalnego | 180 ⁴ |
| b. Sposób obliczenia podatku | 137 | Ulga z tytułu przynależności do związków zawodowych | 180 ⁵ |
| c. Niższe zaliczki na podatek | 138 | Zwrot nienależnie pobranych świadczeń | 181 |
| F. Opodatkowanie osób samotnie wychowujących dzieci | 139 | Ulga rehabilitacyjna | 182 |
| a. Rozliczenie podatkowe z dzieckiem samotnych rodziców i uchylenie odpowiednich regulacji przez Polski Ład 1.0 | 139 | Ulga na internet | 189 |
| b. Przywrócenie przez Polski Ład 2.0 preferencyjnego opodatkowania osób samotnie wychowujących dzieci | 139 ¹ | Ulga z tytułu darowizn | 192 |
| G. Opodatkowanie przedsiębiorstwa w spadku | 139 ² | Darowizna na cele krwiodawstwa | 200 |
| H. Przedmiot podatku | 140 | Darowizny na działalność charytatywno-opiekuńczą kościołów | 201 |
| a. Dochód jako przedmiot opodatkowania | 140 | Ulga oświatowa | 203 ¹ |
| Uwagi ogólne | 140 | Ulga odsetkowa | 204 |
| Kategorie dochodów (przychodów) niepodlegających opodatkowaniu | 142 | Ulga z tytułu wydatków na nabycie nowych technologii (obowiązująca do 31 grudnia 2015 r.) ... | 214 |
| Dochody (przychody) opodatkowane w sposób zryczałtowany oraz dochody opodatkowane liniową stawką podatku | 153 | Aktualnie obowiązująca ulga na działalność badawczo-rozwojową | 219 ¹ |
| Dochody o charakterze szczególnym | 154 | Wydatki na termomodernizację | 219 ² |
| b. Przychody | 155 | Ulga na zle długie | 219 ³ |
| Źródła przychodów | 155 | Ulga na zabytki | 219 ⁵ |
| | | Ulga na powrót do Polski | 219 ⁷ |
| | | Ulga na czworo i więcej dzieci | 219 ⁸ |

1. Zasady ogólne

A. Uwagi wprowadzające

Opodatkowanie dochodu (przychodu) polskich podatników – osób fizycznych zasadniczo uregulowane zostało w dwóch podstawowych aktach prawnych:

124

- 1) ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz
- 2) ustawie o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne.

Przepisy pierwszej z nich stanowią podstawową formę opodatkowania tym podatkiem. Natomiast przepisy drugiej ustawy wprowadzają uproszczone, zryczałtowane formy opodatkowania przychodów osób fizycznych:

- ryczałt od przychodów ewidencjonowanych (zob. nr 366 i n.),
- kartę podatkową (zob. nr 389 i n.) oraz

WAŻNE! Zgodnie z ustawą nowelizującą, tzw. Polskim Ładem, poczynając od dnia 1 stycznia 2022 r., tę formę opodatkowania mogli wybrać jedynie kontynuujący działalność, która bezpośrednio przed tą datą była również opodatkowana na podstawie karty podatkowej. Zgodnie z aktualnym stanowiskiem resortu finansów prawo do kontynuacji tej formy opodatkowania przysługuje takim podatnikom również w 2024 roku.

- zryczałtowany podatek dochodowy od osób duchownych (zob. nr 507).

WAŻNE! Zgodnie z art. 3 u.z.p.d. przychodów opodatkowanych w formach zryczałtowanych nie łączy się z dochodami (przychodami) uregulowanymi ustawą o podatku dochodowym od osób fizycznych.

WAŻNE! Skorzystanie z uproszczonych form opodatkowania uzależnione jest od spełnienia wielu ustawowych wymogów i dotyczy tylko niektórych kategorii przychodów.

B. Podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych

Zgodnie z art. 1 u.p.d.o.f. ustawa reguluje opodatkowanie podatkiem dochodowym dochodów osób fizycznych oraz daninę solidarnościową. Jednak jej przepisy – w zakresie obowiązków płatników (zob. nr 272) – mają także pośrednie zastosowanie do podmiotów objętych regulacjami u.p.d.o.p.

125

WAŻNE! Rok podatkowy w podatku dochodowym od osób fizycznych jest rokiem kalendarzowym.

Status osoby fizycznej uzyskuje się z chwilą urodzenia. Wraz ze śmiercią ustaje byt osoby fizycznej, nie oznacza to jednak, że tym samym wygasają jej prawa i obowiązki w tym podatku. Kwestie „sukcesji podatkowej” osób fizycznych regulują przepisy art. 97–106 o.p.

PRZYKŁAD: Jan Kowalski złożył rozliczenie podatkowe za rok 2023, z którego wynikała nadpłata w wysokości 720 zł. Jednak przed otrzymaniem tej kwoty zmarł. Nadpłata ta podlega dziedziczeniu i przysługuje jego spadkobiercom.

126 Podatnikami podatku dochodowego od osób fizycznych są również wspólnicy spółek niemających osobowości prawnej – czyli spółek cywilnych (art. 869 k.c.) oraz spółek osobowych prawa handlowego: jawnych (art. 22–85 k.s.h.), partnerskich (art. 86–101 k.s.h.), komandytowych (art. 102–124 k.s.h.) i komandytowo-akcyjnych (art. 125–150 k.s.h.).

WAŻNE! Co do zasady opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych podlegają tylko wspólnicy takich spółek. Jednakże w przypadku spółek komandytowo-akcyjnych, spółek komandytowych oraz części spółek jawnych opodatkowanie ma charakter dwustopniowy – na poziomie spółki – podatkiem dochodowym od osób prawnych, a następnie na poziomie wspólników – podatkiem dochodowym od osób fizycznych, o czym mowa poniżej.

WAŻNE! Poczynając od 1 stycznia 2014 r., zgodnie ze zmianami wprowadzonymi do przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych – przez ustawę z dnia 8 listopada 2013 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o podatku tonazowym – spółka komandytowo-akcyjna stała się podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych (art. 1 ust. 3 pkt 1 u.p.d.o.p.). Tym samym obecnie spółka ta jest opodatkowana na dwóch poziomach:

- na poziomie spółki komandytowo-akcyjnej – podatkiem dochodowym od osób prawnych opodatkowany jest zysk wypracowany przez taką spółkę (spółka komandytowo-akcyjna od 1 stycznia 2014 r. uzyskała bowiem osobowość podatkowo-prawną), a następnie
- na poziomie wspólników: akcjonariusz i komplementariusz są opodatkowani (zryczałtowanym podatkiem od osób fizycznych z zastosowaniem stawki 19%) od faktycznie uzyskanego przez nich dochodu z uczestnictwa w zyskach takiej spółki, czyli – w przypadku akcjonariusza – z tytułu otrzymanej lub postawionej przez taką spółkę do jego dyspozycji dywidendy (co stanowi przychód z kapitałów pieniężnych określony w art. 17 ust. 1 pkt 4 w związku z art. 5a pkt 31 u.p.d.o.f.).

WAŻNE! Takie dwustopniowe opodatkowanie dotyczy obecnie również **niektórych spółek jawnych**. Mianowicie, od dnia 1 stycznia 2021 r. – zgodnie z art. 1 ust. 3 u.p.d.o.p. – przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, co do zasady, mają zastosowanie również do spółek jawnych mających siedzibę lub zarząd na terytorium Polski, jeżeli wspólnikami spółki jawnej nie są wyłącznie osoby fizyczne oraz spółka jawna nie złożyła: 1) przed rozpoczęciem roku obrotowego informacji, według ustalonego wzoru, o podatnikach podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatku dochodowego od osób prawnych, posiadających, bezpośrednio lub za pośrednictwem podmiotów niebędących podatnikami podatku dochodowego, prawa do udziału w zysku tej spółki, o którym mowa odpowiednio w art. 5 ust. 1, albo o którym mowa w art. 8 ust. 1 u.p.d.o.f. lub 2) aktualizacji informacji, o której mowa w pkt 1, w terminie 14 dni, licząc od dnia zaistnienia zmian w składzie podatników,

- do naczelnika urzędu skarbowego właściwego ze względu na siedzibę spółki jawnej oraz naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla każdego podatnika osiągającego dochody z takiej spółki.

Opodatkowanie spółek jawnych ma ograniczony charakter w tym sensie, że podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych **nie są** spółki jawne, których wspólnikami są wyłącznie osoby fizyczne.

Podobnie – również od dnia 1 stycznia 2021 r. – **spółki komandytowe** zostały objęte **podwójnym opodatkowaniem**. Oznacza to zatem, że najpierw spółka komandytowa uiszcza od swoich dochodów podatek dochodowy od osób prawnych, a następnie podatek dochodowy płacą wspólnicy – proporcjonalnie do ich udziału

w zyskach tej spółki. Jeśli komplementariuszem spółki komandytowej jest osoba fizyczna (art. 30a ust. 6a–6e u.p.d.o.f.), przychód z tytułu udziału w spółce komandytowej kwalifikowany jest jako przychód z kapitałów pieniężnych, który ujęty jest w art. 10 ust. 1 pkt 7, jak również w art. 17 ust. 1 pkt 4 w związku z art. 5a pkt 31 u.p.d.o.f. (zob. nr 546–555).

Przepisy u.p.d.o.f. wprowadzają pewne zróżnicowanie w opodatkowaniu osób fizycznych ze względu na ich: 127

- 1) miejsce zamieszkania (zob. nr 129);
- 2) wiek (zob. nr 135);
- 3) stan cywilny i rodzinny (zob. nr 136 i n.);
- 4) rodzaj uzyskanego dochodu (przychodu).

Ustawodawca wprowadził – z mocą od dnia 25 listopada 2018 r. – kolejną kategorię podatnika podatku dochodowego od osób fizycznych, to jest: 127¹

– przedsiębiorstwo w spadku.

Przepis art. 1a u.p.d.o.f. został dodany ustawą z dnia 5 lipca 2018 r. o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej i innych ułatwieniach związanych z sukcesją przedsiębiorstw (tekst jedn.: Dz. U. z 2021 r. poz. 170).

W art. 1a ust. 2 u.p.d.o.f. stanowi się, że przedsiębiorstwo w spadku, stanowiące jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, jest podatnikiem z tytułu dochodów osiągniętych w okresie od otwarcia spadku do dnia wygaśnięcia:

- zarządu sukcesyjnego albo
- uprawnienia do powołania zarządcy sukcesyjnego, jeżeli zarząd sukcesyjny nie został ustanowiony i dokonano zgłoszenia, o którym mowa w art. 12 ust. 1c ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (tekst jedn.: Dz. U. z 2022 r. poz. 2500 z późn. zm.).

Natomiast w przypadku śmierci osoby fizycznej będącej współnikiem spółki cywilnej, jeżeli ustanowiono zarząd sukcesyjny, podatnikiem z tytułu udziału w tej spółce w okresie od otwarcia spadku do dnia wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego jest przedsiębiorstwo w spadku. Jest ono przy tym traktowane tak jak wspólnik spółki cywilnej.

C. Nieograniczony i ograniczony obowiązek podatkowy

Podstawa prawna: art. 3, 4a u.p.d.o.f.; art. 26–27 k.c.

Obowiązek podatkowy – zgodnie z art. 4 o.p. – to wynikająca z ustaw podatkowych nieskonkretyzowana powinność przymusowego świadczenia pieniężnego (czyli podatku) w związku z zaistnieniem zdarzenia określonego w tych ustawach. 128

WAŻNE! Jeżeli w myśl przepisów u.p.d.o.f. na danej osobie nie będzie ciążył obowiązek podatkowy, to taka osoba nie będzie zobowiązana do zapłaty podatku dochodowego od osób fizycznych.

Rozróżnienie między ograniczonym i nieograniczonym obowiązkiem podatkowym ma istotne znaczenie dla opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

WAŻNE! Podmioty podlegające nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu płacą podatek dochodowy od całości swoich dochodów bez względu na miejsce położenia źródeł przychodów. Natomiast podmioty podlegające ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu zasadniczo płacą podatek dochodowy tylko od dochodów uzyskanych na terytorium Polski.



9 788383 583761 W22P01

ISBN 978-83-8358-376-1



9 788383 583761

ZAMÓWIENIA:

INFOLINIA: +48 801 044 545

ZAMOWIENIA@WOLTERSKLUWER.PL

WWW.PROFINFO.PL

Kup e-book i czytaj
w aplikacji Smarteca

