

Mieczysław Goettel, Aleksy Goettel

Podatek od czynności cywilnoprawnych

Komentarz

praktyczne komentarze



Oficyna

a Wolters Kluwer business

Mieczysław Goettel, Aleksy Goettel

Podatek od czynności cywilnoprawnych

Komentarz

Mieczysław Goettel, Aleksy Goettel

Podatek od czynności cywilnoprawnych

Komentarz

praktyczne komentarze



Oficyna

a Wolters Kluwer business

Stan prawny na 1 stycznia 2007 r.

Redakcja:
Joanna Fitt

Wydawca:
Marcin Skrabka

Skład, łamanie:
Anna Atanaziewicz

© Copyright by
Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., 2007

ISBN: 978-83-7526-081-6

Wydane przez:
Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o.

Redakcja Wydawnictw Książkowych i Czasopism Prawniczych
01-231 Warszawa, ul. Płocka 5a
tel. (022) 535 80 00

Redakcja Książek
31-156 Kraków, ul. Zacisze 7
tel. (012) 630 46 00
e-mail: ksiazki@wolterskluwer.pl

www.wolterskluwer.pl
Księgarnia internetowa www.profinfo.pl

Druk i oprawa: Drukarnia Wydawnictw Naukowych sp. z o.o., ul. Żwirki 2, 90-450 Łódź

SPIS TREŚCI

Wykaz skrótów.....	11
Słowo wstępne	13

CZĘŚĆ I UWAGI WPROWADZAJĄCE

I. Geneza ustawy i jej założenia.....	19
II. Przedmiot opodatkowania – ogólna charakterystyka.....	30
III. Preferencje podatkowe w zakresie podatku od czynności cywilnoprawnych.....	39
IV. Opodatkowanie czynności cywilnoprawnych na tle innych danin publicznych	46

CZĘŚĆ II KOMENTARZ DO USTAWY

Ustawa z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych.....	57
Rozdział 1. PRZEDMIOT OPODATKOWANIA.....	57
Art. 1. [Przedmiotowy i terytorialny zakres opodatkowania]	57
Przedmiot opodatkowania – zasady ogólne	60
Terytorialne kryteria opodatkowania.....	63
Czynność cywilnoprawna jako przedmiot opodatkowania.....	69
Opodatkowanie sprzedaży – zagadnienia ogólne.....	72
Opodatkowanie szczególnych rodzajów sprzedaży	74

Opodatkowanie sprzedaży w szczególnym trybie, sprzedaży kompleksów majątkowych oraz sprzedaży nieruchomości	77
Opodatkowanie zamiany	83
Opodatkowanie pożyczki	84
Opodatkowanie darowizny	87
Opodatkowanie dożywocia	92
Opodatkowanie zniesienia współwłasności i działu spadku	93
Opodatkowanie ustanowienia hipoteki	97
Opodatkowanie ustanowienia użytkowania, służebności i depozytu nieprawidłowego	100
Zakres przedmiotowy opodatkowania spółek	103
Kryteria terytorialne opodatkowania spółek	106
Opodatkowanie zmian umów	108
Opodatkowanie zmian umowy spółki	111
Opodatkowanie orzeczeń sądów i sądów polubownych	119
Opodatkowanie ugody	124
Kryteria terytorialne opodatkowania czynności procesowych oraz ich zmiany	126
Czynności cywilnoprawne niepodlegające opodatkowaniu	128
Art. 1a. [Słowniczek wyrażeń ustawowych]	138
Istota i klasyfikacja spółek	138
Charakterystyka spółek osobowych	140
Charakterystyka spółek kapitałowych	144
Pojęcie siedziby spółki, rzeczywistego ośrodka zarządzania, państwa członkowskiego, podatku kapitałowego oraz podatku od towarów i usług	146
Art. 2. [Czynności cywilnoprawne wyłączone od opodatkowania]	148
Zakres wyłączeń – zasady ogólne	150
Podstawy prawne dziedzin stosunków społecznych objętych wyłączeniami	152
Czynności podlegające wyłączeniu, dotyczące stosunków lub procedur szczególnych	162
Wyłączenie z tytułu opodatkowania czynności podatkiem od towarów i usług	165
Wyłączenie umów związanych z regulacjami prawa celnego	174
Wyłączenia zawarte w przepisach szczególnych	177

Rozdział 2. OBOWIĄZEK PODATKOWY	178
Art. 3. [Moment powstania obowiązku podatkowego]	178
Zagadnienia terminologiczne dotyczące obowiązku podatkowego	179
Chwila dokonania czynności cywilnoprawnej	182
Zasady szczególne ustalania momentu powstania obowiązku podatkowego	185
Znaczenie ustalenia momentu obowiązku podatkowego	193
Art. 4. [Podmioty podlegające obowiązkowi podatkowemu]	193
Zasady i podmioty obowiązku	194
Obowiązek podatkowy w razie zmiany umów	197
Obowiązek podatkowy w wypadku czynności procesowych	198
Obowiązek podatkowy spółki	198
Art. 5. [Zobowiązanie podatkowe]	199
Obowiązek zapłaty podatku – zasady ogólne	200
Odpowiedzialność solidarna z tytułu zapłaty podatku	200
Obowiązki podatnika na tle szczególnych sytuacji prawnych	204
Rozdział 3. PODSTAWA OPODATKOWANIA ORAZ WYSOKOŚĆ PODATKU	206
Art. 6. [Podstawa opodatkowania]	206
Pojęcie podstawy opodatkowania	210
Podstawa opodatkowania w umowie sprzedaży	211
Podstawa opodatkowania w umowie zamiany	215
Podstawa opodatkowania w umowie darowizny	216
Podstawa opodatkowania w umowie dożywocia, zniesienia współwłasności i działu spadku	217
Podstawa opodatkowania w umowie użytkowania i służebności	218
Podstawa opodatkowania w umowie pożyczki i depozytu nieprawidłowego	222
Podstawa opodatkowania w razie zawarcia lub zmiany umowy spółki	222
Pomniejszenie podstawy opodatkowania w razie zawarcia lub zmiany umowy spółki	225
Podstawa opodatkowania przy ustanowieniu hipoteki	226
Zasady ustalania wartości rynkowej rzeczy lub prawa majątkowego	227
Art. 7. [Wysokość podatku]	231
Systematyka i mechanizm stawek podatkowych	233
Dwuprocentowa stawka podatku	234
Jednoprocentowa stawka podatku	235

Pozostałe stawki podatku	236
Kwotowa stawka podatku	236
Wypadki zastosowania stawki najwyższej	237
Szczególna stawka 20-procentowa.....	238
Rozdział 4. ZWOLNIENIA OD PODATKU	240
Art. 8. [Zwolnienia podmiotowe].....	240
Idea zwolnień podmiotowych	241
Zwolnienie podmiotów zagranicznych i międzynarodowych.....	243
Zwolnienie organizacji pożytku publicznego.....	245
Zwolnienie jednostek samorządu terytorialnego.....	247
Zwolnienie Skarbu Państwa	249
Przesłanki zwolnienia osób fizycznych.....	250
Zwolnienia wynikające z przepisów szczególnych.....	251
Zwolnienia podmiotowe a wyłączenia.....	252
Art. 9. [Zwolnienia przedmiotowe].....	253
Istota zwolnień przedmiotowych	257
Zwolnienie sprzedaży walut obcych	258
Zwolnienie przeniesienia własności nieruchomości na rzecz gospodarstwa rolnego	258
Zwolnienie sprzedaży nieruchomości, użytkowania wieczystego oraz spółdzielczych praw mieszkaniowych byłemu właścicielowi nieruchomości lub użytkownikowi wieczystemu.....	260
Zwolnienie sprzedaży praw do budynku lub lokalu w związku z zaspokojeniem potrzeb mieszkaniowych.....	262
Warunki zwolnienia zamiany praw do budynku lub lokalu mieszkalnego	263
Zwolnienie „drobnych” sprzedaży rzeczy ruchomych.....	264
Zwolnienie sprzedaży papierów wartościowych, innych maklerskich instrumentów finansowych, towarów giełdowych oraz praw udziałowych.....	266
Zwolnienie pożyczek ze względu na charakter podmiotów umowy	269
Zwolnienie pożyczek z kas lub funduszków.....	275
Zwolnienie umów spółki	279
Zwolnienie ustanowienia hipoteki	280
Inne zwolnienia przedmiotowe	283

Rozdział 5. ZAPŁATA, POBÓR I ZWROT PODATKU	284
Art. 10. [Realizacja obowiązku podatkowego]	284
Technika wymiaru podatku	285
Złożenie deklaracji podatkowej	287
Czynności płatników – zasady ogólne	289
Szczegółowe zasady poboru podatku przez płatników	290
Wzory deklaracji oraz szczegółowe zasady realizacji obowiązku podatkowego w świetle przepisów wykonawczych	301
Realizacja obowiązku podatkowego od czynności procesowych	303
Obowiązki informacyjne sądów	305
Art. 11. [Zwrot podatku]	306
Nadpłata podatku – zagadnienia ogólne	307
Ogólne zasady zwrotu podatku	309
Zwrot z powodu nieważności względnej	310
Zwrot z powodu niespełnienia się warunku zawieszającego	312
Zwrot z powodu braku wymaganej rejestracji	313
Zwrot z powodu braku wpisu do księgi wieczystej	315
Sytuacje nie objęte obowiązkiem zwrotu	315
Postępowanie o zwrot podatku	318
Rozdział 6. WŁAŚCIWOŚĆ ORGANÓW PODATKOWYCH	319
Art. 12. [Właściwość miejscowa organów podatkowych]	319
Pojęcie właściwości	321
Właściwość miejscowa – zasada ogólna	321
Właściwość miejscowa przy wielości podatników	323
Właściwość miejscowa przy przeniesieniu własności rzeczy oraz praw majątkowych	324
Właściwość miejscowa przy umowie zamiany	326
Właściwość miejscowa przy umowach spółki	327
Skutki niemożności ustalenia właściwości miejscowej	328
Art. 13. [Właściwość miejscowa organów podatkowych]	329
Właściwość miejscowa przy umowach dotyczących rzeczy znajdujących się za granicą lub praw wykonywanych za granicą	329
Art. 13a. [Właściwość rzeczowa organów podatkowych]	330
Pojęcie organu podatkowego i zasady ustalania jego właściwości rzeczowej	330

Rozdział 7. PRZEPISY PRZEJŚCIOWE I KOŃCOWE.....	332
Art. 14. [Zakres czasowy obowiązywania ustawy].....	332
Zasada nieretroakcji przepisów ustawy.....	332
Chwila dokonania czynności jako decydujące kryterium stosowania ustawy	333
Art. 15. [Dostosowanie wcześniejszych regulacji do przepisów ustawy]	333
Synchronizacja przepisów ustawy z obowiązującymi uregulowaniami szczególnymi w zakresie opodatkowania czynności cywilnoprawnych.....	334
Art. 16. [Data wejścia w życie ustawy].....	334

CZĘŚĆ III STAN PRAWNY

Ustawa z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych.....	339
Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 18 grudnia 2006 r. w sprawie sposobu pobierania i zwrotu podatku od czynności cywilnoprawnych.....	359
Załączniki.....	363
Rozporządzenie Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 czerwca 2004 r. w sprawie określenia rodzajów i zakresu informacji przekazywanych organom podatkowym przez sądy, komorników sądowych i notariuszy oraz terminu, formy, z uwzględnieniem formy wypisu aktu i sposobu ich przekazywania (wyciąg)	379
Bibliografia.....	381
Orzeczenia sądów.....	381
Pisma Ministerstwa Finansów	385
Podręczniki i komentarze	387
Artykuły	388

WYKAZ SKRÓTÓW

- Biul. SN – Biuletyn Sądu Najwyższego
BS MF – Biuletyn Skarbowy Ministerstwa Finansów
Dor. Pod. – Doradztwo Podatkowe
For. Dor. Pod. – Forum Doradców Podatkowych
j.s.t. – jednostka samorządu terytorialnego
k.c. – ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (Dz. U. Nr 16, poz. 93 z późn. zm.)
k.p.c. – ustawa z dnia 17 listopada 1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego (Dz. U. Nr 43, poz. 296 z późn. zm.)
k.r.o. – ustawa z dnia 25 lutego 1964 r. – Kodeks rodzinny i opiekuńczy (Dz. U. Nr 9, poz. 59 z późn. zm.)
k.s.h. – ustawa z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych (Dz. U. Nr 94, poz. 1037 z późn. zm.)
MF – Ministerstwo Finansów
M. Pod. – Monitor Podatkowy
M. Praw. – Monitor Prawniczy
NSA – Naczelny Sąd Administracyjny
o.p. – ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 z późn. zm.)
ONSA – Orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego
OSNC – Orzecznictwo Sądu Najwyższego – Izba Cywilna
OSNP – Orzecznictwo Sądu Najwyższego – Izba Pracy, Ubezpieczeń Społecznych i Spraw Publicznych
OSP – Orzecznictwo Sądów Polskich
POP – Przegląd Orzecznictwa Podatkowego
pr. bank. – ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe (tekst jedn. Dz. U. z 2002 r. Nr 72, poz. 665 z późn. zm.)
pr. dew. – ustawa z dnia 27 lipca 2002 r. – Prawo dewizowe (Dz. U. Nr 141, poz. 1178 z późn. zm.)

Pr. Gosp.	– Prawo Gospodarcze
Prz. Pod.	– Przegląd Podatkowy
SN	– Sąd Najwyższy
St. Pod.	– Studia Podatkowe
u.d.j.s.t.	– ustawa z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. Nr 203, poz. 1966 z późn. zm.)
u.f.p.	– ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 249, poz. 2104 z późn. zm.)
u.g.n.	– ustawa z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (tekst jedn. Dz. U. z 2004 r. Nr 261, poz. 2603 z późn. zm.)
u.KRS	– ustawa z dnia 20 sierpnia 1997 r. o Krajowym Rejestrze Sądowym (tekst jedn. Dz. U. z 2001 r. Nr 17, poz. 209 z późn. zm.)
u.k.w.h.	– ustawa z dnia 6 lipca 1982 r. o księgach wieczystych i hipotece (tekst jedn. Dz. U. z 2001 r. Nr 124, poz. 1361 z późn. zm.)
u.p.a.	– ustawa z dnia 23 stycznia 2004 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 29, poz. 257 z późn. zm.)
u.p.c.c.	– ustawa z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (tekst jedn. Dz. U. z 2005 r. Nr 41, poz. 399 z późn. zm.)
u.p.d.o.f.	– ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 z późn. zm.)
u.p.d.o.p.	– ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jedn. Dz. U. z 2000 r. Nr 54, poz. 654 z późn. zm.)
u.p.r.	– ustawa z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (tekst jedn. Dz. U. z 2006 r. Nr 136, poz. 969 z późn. zm.)
u.p.s.d.	– ustawa z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn (tekst jedn. Dz. U. z 2004 r. Nr 142, poz. 1514 z późn. zm.)
u.p.t.u.	– ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 z późn. zm.)
u.s.d.g.	– ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. Nr 173, poz. 1807 z późn. zm.)
u.s.m.	– ustawa z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (tekst jedn. Dz. U. z 2003 r. Nr 119, poz. 1116 z późn. zm.)
u.z.p.d.o.f.	– ustawa z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. Nr 144, poz. 930 z późn. zm.)
WKC	– Wspólnotowy Kodeks Celny

SŁOWO WSTĘPNE

Współczesne stosunki społeczno-gospodarcze charakteryzują się zawieraniem umów cywilnoprawnych na skalę masową, przy czym zjawisko to dotyczy nie tylko obrotu profesjonalnego, tzn. obrotu gospodarczego oraz jego szczególnej dziedziny – obrotu konsumenckiego, lecz również obrotu powszechnego. Utrwalenie się w naszym kraju mechanizmów gospodarki wolnorynkowej sprawiło, że czasy chronicznego deficytu dóbr materialnych, nie tylko zresztą powszechnego użytku, ale i tzw. luksusowych, mamy już za sobą. Stały wzrost zamożności społeczeństwa oraz zmiany w świadomości i przyzwyczajeniach obywateli sprawiły, że dóbr owych nie traktujemy jako swoistej „zdobyczy życia”, wieńczącej nierzadko lata oczekiwań (mieszkania, samochody, telewizory itp.), lecz jako przedmioty służące nam tylko przez określony czas. Wyzbywamy się ich na rzecz innych osób, aby następnie nabyć dobra lepsze, nowocześniejsze, bardziej funkcjonalne. Czasem konieczne staje się wyłożenie na to dodatkowych środków pieniężnych; zaciągamy zatem pożyczki, choćby wymagało to zarazem z naszej strony zaoferowania wierzycielowi skutecznego zabezpieczenia. Sprzyjające warunki do podejmowania lub uczestnictwa we wspólnie podejmowanych przedsięwzięciach gospodarczych, a także chęć udziału w różnych formach wspierania innych osób, to dalsze przyczyny, dla których coraz aktywniej uczestniczymy w obrocie cywilnoprawnym, korzystając w coraz szerszym zakresie z podstawowych instrumentów tego obrotu, czyli umów cywilnoprawnych.

Czynności te, podobnie jak wiele innych dziedzin i form działalności osób fizycznych oraz jednostek organizacyjnych, państwo obciąża powinnościami finansowymi w postaci podatków. Szczególną rolę w odniesieniu do czynności obrotu cywilnoprawnego odgrywa podatek od

czynności cywilnoprawnych. Dotyczy on, mówiąc z pewnym uproszczeniem, czynności obrotu powszechnego (nieprofesjonalnego). Jego cechą charakterystyczną (podobnie jak innych podatków obrotowych) jest to, że opodatkowanie obejmuje samą czynność obrotu (czynność cywilnoprawną), niezależnie od okoliczności, czy czynność ta jest jednocześnie źródłem korzyści, czy nie. W obecnej rzeczywistości społecznej rola tego podatku ciągle rośnie. Przed ustawodawcą stoi przeto wyzwanie, aby reguły obowiązywania tego podatku nie tylko odpowiadały rzetelnym i nowoczesnym standardom techniki legislacyjnej (zwłaszcza w zakresie zrozumiałości i przejrzystości przepisów), lecz również by uwzględniały różne społeczne i indywidualne racje. Zaś na organach podatkowych i sądach ciąży powinność poprawnej interpretacji podatkowych norm prawnych i obiektywnych rozstrzygnięć, choć z pewnością postulat jednolitego orzecznictwa w analogicznych przypadkach jest trudny do spełnienia.

Niniejsze opracowanie ma w głównej mierze charakter komentarza praktycznego do przepisów ustawy z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych. Jest więc pomyślane jako jedna z form pomocy dla tych, którzy w swojej działalności zawodowej wykorzystują regulacje prawne odnoszące się do powyższego podatku, a także dla uczestników obrotu cywilnoprawnego, którym wyjaśnienia autorów mogą przybliżyć trudniejsze kwestie prawnopodatkowe. Zgodnie z przyjętymi konwencjami dla tego typu opracowań, autorzy przedstawiają aktualny stan prawny (teksty ustawy oraz przepisów wykonawczych), a także wyjaśnienia (ujęte w formie numerowanych tez) do unormowań ustawy. Uznali jednak za celowe, tytułem wprowadzenia do szczegółowych wyjaśnień, przybliżenie idei, genezy, podstawowych mechanizmów i elementów konstrukcyjnych podatku od czynności cywilnoprawnych (ze szczególnym uwzględnieniem przedmiotu opodatkowania, czyli czynności cywilnoprawnej), a także miejsca tego podatku w systemie podatkowym. W ramach szczegółowych tez komentarza autorzy podejmują próbę wyjaśnienia sensu (niekiedy również uzasadnienia) regulacji ustawowych, sygnalizując i analizując jednocześnie trudniejsze kwestie, przed którymi stanęła praktyka. Zostały one udokumentowane powoływanymi orzeczeniami sądów oraz pismami Ministerstwa Finansów (wybór najważniejszych z nich został zamieszczony w wykazie bibliograficznym). W wykazie tym zaprezentowano również dorobek doktryny, w postaci wyboru opracowań, odnoszących się do obecnego

stanu prawnego. Poza analizą obowiązujących rozwiązań prawnych autorzy starają się też zabrać głos w kontrowersyjnych kwestiach teoretycznych, dokonując niekiedy krytycznego spojrzenia na niektóre rozwiązania ustawowe.

Komentarz uwzględnia stan prawny na dzień 1 stycznia 2007 r.

CZĘŚĆ I
UWAGI WPROWADZAJĄCE

I. Geneza ustawy i jej założenia

Podatek od czynności cywilnoprawnych wywodzi się z pobieranej do 30 kwietnia 1947 r. **opłaty stemplowej**. Opłata ta stanowiła rodzaj klasycznej, ogólnej opłaty administracyjnej. Została ona następnie zastąpiona opłatą skarbową. Jej konstrukcję prawną regulowała ustawa z 3 lutego 1947 r. o opłacie skarbowej. Równocześnie, tj. 3 lutego 1947 r., został wprowadzony **podatek od odpłatnego nabycia praw majątkowych**, regulowany dekretem o podatku od nabycia praw majątkowych. Dekret ten obejmował także podatek od nieodpłatnego nabycia praw majątkowych, który dziś funkcjonuje w systemie danin publicznych jako podatek od spadków i darowizn. W 1975 r. oba te podatki zostały poddane normatywnemu rozdzieleniu. Nieodpłatne nabycie praw majątkowych było od tego czasu poddane opodatkowaniu na podstawie ustawy z 19 grudnia 1975 r. o podatku od spadków i darowizn. Taki stan rzeczy utrzymywał się do 11 sierpnia 1983 r., kiedy to weszła w życie, uchwalona 28 czerwca 1983 r., nowa ustawa o podatku od spadków i darowizn. Jej przepisy (wielokrotnie nowelizowane) obowiązują do dzisiaj, choć już od dłuższego czasu sygnalizowana jest konieczność daleko idących zmian (w ostatnim czasie istotne modyfikacje nastąpiły za sprawą ustawy nowelizującej z 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku od spadków i darowizn oraz ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych).

Bardziej złożony charakter i przebieg miała ewolucja opodatkowania odpłatnych form nabycia praw majątkowych. Najpierw, 19 grudnia 1975 r., uchwalono ustawę o **opłacie skarbowej**, która później została zastąpiona ustawą (o tej samej nazwie) z 31 grudnia 1989 r. Po kilkunastu latach jej obowiązywania ustawodawca zdecydował się na gruntowne przekształcenia stanu prawnego. Polegały one na poddaniu interesującej nas materii unormowaniom (w miejsce jednego) dwóch aktów prawnych: ustawy z 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych

(Dz. U. Nr 86, poz. 959) oraz ustawy z 9 września 2000 r. o opłacie skarbowej (Dz. U. Nr 86, poz. 960), przy czym ten drugi akt został ostatnio zastąpiony ustawą z 16 listopada 2006 r. o opłacie skarbowej (Dz. U. Nr 225, poz. 1635). W ten sposób dokonało się normatywne rozdzielenie opłaty skarbowej i podatku od czynności cywilnoprawnych. Należy bowiem pamiętać, że w ramach obowiązującej do 2000 r. ustawy o opłacie skarbowej funkcjonowały obok siebie dwie różne kategorie danin publicznych. Jedną stanowiła klasyczna opłata uiszczana w związku z różnymi czynnościami będącymi udziałem organów administracyjnych (dziś jest to opłata skarbową *sensu stricto*), drugą zaś – podatek obciążający tzw. niezawodowe czynności cywilnoprawne (obecnie podatek od czynności cywilnoprawnych). Innymi słowy, w strukturze jednej ustawy można było wyróżnić opłatę jako świadczenie odpłatne (ekwiwalentne) oraz podatek – jako świadczenie nieodpłatne. W rezultacie była to nieco dziwna konstrukcja prawna, bowiem objęte nią świadczenia publicznoprawne miały niejednorodny charakter i przedmiot. W tej sytuacji nie może budzić zaskoczenia powszechnie wyrażana aprobata dla normatywnego zabiegu rozdzielania obu danin. W literaturze prawnopodatkowej podkreśla się, że zabieg ów był nie tylko uzasadniony, ale wręcz pożądanym. Uchylenie starej ustawy o opłacie skarbowej oraz uchwalenie nowej ustawy o opłacie skarbowej i ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych jest bowiem postrzegane jako wyraz dążenia do uczynienia systemu podatkowego bardziej przejrzystym i spójnym. Ponadto operacja ta znakomicie podkreśliła odmienną naturę obu analizowanych świadczeń.

Najogólniej rzecz biorąc, **podatek od czynności cywilnoprawnych** jest świadczeniem publicznoprawnym obciążającym obrót wartościami majątkowymi, dokonujący się na podstawie czynności cywilnoprawnych. Istotne znaczenie ma przy tym fakt, że chodzi tu przede wszystkim o czynności dokonywane w sposób niezawodowy (nieprofesjonalny, zwykle poza działalnością gospodarczą), ponieważ cecha ta pozwala upatrywać w przyjętych w u.p.c.c. rozwiązaniach *sui generis* uzupełnienie (ogólnych) podatków obrotowych. Domeną ogólnego podatku obrotowego jest właśnie profesjonalna działalność gospodarcza. Ta szczególna więź między podatkiem od czynności cywilnoprawnych a ogólnym podatkiem obrotowym skłania niektórych autorów do przyjmowania tezy mówiącej o swoistej konkurencji między tymi podatkami.