

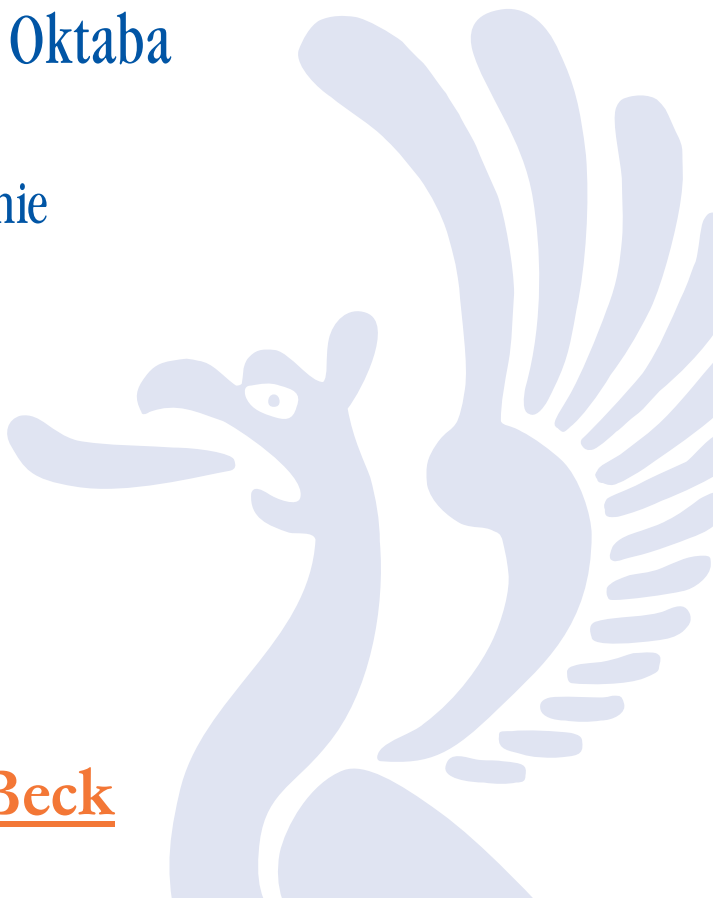
Podręczniki Prawnicze

Prawo podatkowe

Robert Oktaba

2. wydanie

C.H.Beck



PODRĘCZNIKI PRAWNICZE

Robert Oktaba • Prawo podatkowe

W sprzedaży:

R. Mastalski

PRAWO PODATKOWE, wyd. 9

Studia Prawnicze

P. Smoleń, W. Wójtowicz (red.)

PRAWO PODATKOWE, wyd. 2

Podręczniki Prawnicze

PODATKI 2016

Teksty Ustaw Becka

H. Dzwonkowski (red.)

PRAWO PODATKOWE, wyd. 2

Podręczniki Prawnicze



www.ksiegarnia.beck.pl

Prawo podatkowe

Robert Oktaba

2. wydanie



WYDAWNICTWO C.H.BECK
WARSZAWA 2016

Wydawca: Aneta Flisek



© **Wydawnictwo C.H.Beck 2016**

Wydawnictwo C.H.Beck Sp. z o.o.
ul. Bonifraterska 17, 00-203 Warszawa

Skład i łamanie: Jolanta Straszewska
Druk i oprawa: P.W.P. Interdruk, Warszawa

ISBN 978-83-255-8347-7



ISBN e-book book 978-83-255-8348-4

Spis treści

Wykaz skrótów	IX
Wykaz literatury	XI
Przedmowa.....	XIII
Część I. Teoria podatku	1
Rozdział 1. Zagadnienia ogólne	3
§ 1. Zasady podatkowe	3
§ 2. Aspekty podatkowe	4
§ 3. Cechy podatku	5
§ 4. Funkcje podatków	6
§ 5. Rodzaje podatków	8
§ 6. Struktura dochodów podatkowych	9
Część II. Ogólne prawo podatkowe	19
Rozdział 2. Miejsce Ordynacji podatkowej w systemie prawa podatkowego	21
§ 7. Zagadnienia ogólne	21
§ 8. Struktura Ordynacji podatkowej	22
§ 9. Stosunek prawnopodatkowy	24
I. Zagadnienia ogólne	24
II. Zakres stosunku prawnopodatkowego	32
III. Przekształcenia stosunku prawnopodatkowego	39
Rozdział 3. Obowiązek podatkowy i powstanie zobowiązania podatkowego	45
§ 10. Obowiązek podatkowy	45
§ 11. Zobowiązanie podatkowe	47
Rozdział 4. Zabezpieczenie wykonania zobowiązania podatkowego	52
§ 12. Istota i formy zabezpieczenia zobowiązania podatkowego	52
§ 13. Zabezpieczenie przedegzekucyjne	53
§ 14. Zabezpieczenia dobrowolne	58
§ 15. Hipoteka przymusowa	61
§ 16. Zastaw skarbowy	63
Rozdział 5. Odpowiedzialność za zobowiązanie podatkowe	67
§ 17. Odpowiedzialność w prawie podatkowym	67
§ 18. Odpowiedzialność podatnika	69
§ 19. Odpowiedzialność płatnika i inkasenta	71

§ 20. Odpowiedzialność następców prawnych	72
§ 21. Odpowiedzialność osób trzecich	76
Rozdział 6. Wygaśnięcie zobowiązania podatkowego	84
§ 22. Rodzaje wygaśnięcia zobowiązań podatkowych	84
§ 23. Efektywne sposoby wygaśnięcia zobowiązania podatkowego	85
§ 24. Nieefektywne sposoby wygaśnięcia zobowiązania podatkowego	98
Rozdział 7. Administracja danin publicznych	107
§ 25. Zagadnienia ogólne	107
§ 26. Właściwość miejscowa	109
§ 27. Właściwość rzeczowa	109
§ 28. Wyłączenie pracownika organu podatkowego oraz organu podatkowego	111
Rozdział 8. Postępowanie podatkowe	113
§ 29. Zasady postępowania podatkowego	113
§ 30. Wszczęcie postępowania	117
§ 31. Postępowanie dowodowe	118
§ 32. Zawieszenie postępowania	121
§ 33. Akty kończące postępowanie	122
§ 34. Środki zaskarżenia	124
§ 35. Nadzwyczajne środki zaskarżenia	125
Rozdział 9. Kontrola podatkowa	128
Rozdział 10. Sądowoadministracyjna kontrola legalności decyzji podatkowych...	133
§ 36. Zagadnienia ogólne	133
§ 37. Skarga sądowoadministracyjna	134
§ 38. Skarga kasacyjna	134
Część III. Szczegółowe prawo podatkowe	137
Rozdział 11. Podatki centralne	139
§ 39. Podatek od towarów i usług	139
I. Zagadnienia ogólne	139
II. Zakres podmiotowy	145
III. Zakres przedmiotowy	147
IV. Obowiązek podatkowy	151
V. Podstawa opodatkowania	152
VI. Stawki podatku	155
VII. Ulgi i zwolnienia	156
VIII. Wymiar i pobór podatku	157
§ 40. Podatek akcyzowy	160
I. Zagadnienia ogólne	160
II. Zakres podmiotowy	164
III. Zakres przedmiotowy	166
IV. Obowiązek podatkowy	169
V. Podstawa opodatkowania i stawki podatku	170

VI. Ulgi i zwolnienia	171
VII. Wymiar i pobór podatku	173
VIII. Procedura zawieszenia poboru podatku akcyzowego	175
§ 41. Podatek od gier hazardowych	178
I. Zagadnienia ogólne	178
II. Zakres podmiotowy i przedmiotowy	179
III. Obowiązek podatkowy	181
IV. Podstawa opodatkowania i stawki podatku	181
V. Wymiar i pobór podatku	182
§ 42. Podatek od niektórych instytucji finansowych	183
I. Zagadnienia ogólne	183
II. Zakres podmiotowy i przedmiotowy	184
III. Podstawa opodatkowania i stawka podatku	184
IV. Wymiar i pobór podatku	186
V. Ulgi i zwolnienia podatkowe	186
§ 43. Podatek od wydobywania niektórych kopalin	187
I. Zagadnienia ogólne	187
II. Zakres podmiotowy i przedmiotowy	187
III. Obowiązek podatkowy	188
IV. Podstawa opodatkowania i stawki podatku	189
V. Zwolnienia podatkowe	190
VI. Wymiar i pobór podatku	190
§ 44. Podatek tonażowy	190
I. Zagadnienia ogólne	190
II. Zakres podmiotowy i przedmiotowy	191
III. Podstawa opodatkowania i stawki podatku	192
IV. Wymiar i pobór podatku	193
Rozdział 12. Podatki wspólne	195
§ 45. Podatek dochodowy od osób fizycznych	195
I. Zagadnienia ogólne	195
II. Zakres podmiotowy	197
III. Zakres przedmiotowy	199
IV. Podstawa opodatkowania	202
V. Stawki podatku	205
VI. Ulgi i zwolnienia	209
VII. Wymiar i pobór podatku	210
§ 46. Podatek dochodowy od osób prawnych	212
I. Zagadnienia ogólne	212
II. Zakres podmiotowy	213
III. Zakres przedmiotowy	215
IV. Podstawa opodatkowania i stawki podatku	216
V. Zwolnienia podmiotowe i przedmiotowe	218
VI. Wymiar i pobór podatku	219
Rozdział 13. Podatki lokalne	221
§ 47. Podatek od czynności cywilnoprawnych	221
I. Zagadnienia ogólne	221
II. Zakres podmiotowy i przedmiotowy	221

III. Obowiązek podatkowy	223
IV. Podstawa opodatkowania i stawki podatku	224
V. Ulgi i zwolnienia	226
VI. Wymiar i pobór podatku	227
§ 48. Podatek od spadków i darowizn	228
I. Zagadnienia ogólne	228
II. Zakres podmiotowy i przedmiotowy	229
III. Obowiązek podatkowy	230
IV. Podstawa opodatkowania i stawki podatku	231
V. Ulgi i zwolnienia	235
VI. Wymiar i pobór podatku	236
§ 49. Podatek od nieruchomości	236
I. Zagadnienia ogólne	236
II. Zakres podmiotowy i przedmiotowy	237
III. Obowiązek podatkowy	239
IV. Podstawa opodatkowania i stawki podatku	239
V. Ulgi i zwolnienia	241
VI. Wymiar i pobór podatku	243
§ 50. Podatek od środków transportowych	244
I. Zagadnienia ogólne	244
II. Zakres podmiotowy i przedmiotowy	245
III. Obowiązek podatkowy	246
IV. Podstawa opodatkowania i stawki podatku	247
V. Ulgi i zwolnienia	247
VI. Wymiar i pobór podatku	248
§ 51. Podatek rolny	249
I. Zagadnienia ogólne	249
II. Zakres podmiotowy i przedmiotowy	250
III. Obowiązek podatkowy	251
IV. Podstawa opodatkowania i stawki podatku	251
V. Ulgi i zwolnienia	252
VI. Wymiar i pobór podatku	253
§ 52. Podatek leśny	255
I. Zagadnienia ogólne	255
II. Zakres podmiotowy i przedmiotowy	255
III. Obowiązek podatkowy	256
IV. Podstawa opodatkowania i stawki podatku	256
V. Ulgi i zwolnienia	257
VI. Wymiar i pobór podatku	257
Indeks rzeczowy	271

Wykaz skrótów

1. Źródła prawa

DJSTU.....	ustawa z 13.11.2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (tekst jedn. Dz.U. z 2016 r. poz. 198)
GrHazU.....	ustawa z 19.11.2009 r. o grach hazardowych (tekst jedn. Dz.U. z 2015 r. poz. 612 ze zm.)
KC.....	ustawa z 23.4.1964 r. – Kodeks cywilny (tekst jedn. Dz.U. z 2016 r. poz. 380 ze zm.)
KKS	ustawa z 10.9.1999 r. – Kodeks karny skarbowy (tekst jedn. Dz.U. z 2013 r. poz. 1030 ze zm.)
Konstytucja RP.....	Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2.4.1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze sprost. i ze zm.)
KRO.....	ustawa z 25.2.1964 r. – Kodeks rodzinny i opiekuńczy (tekst jedn. Dz.U. z 2015 r. poz. 2082)
OrdPU.....	ustawa z 29.8.1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz.U. z 2015 r. poz. 613 ze zm.)
PDOFizU.....	ustawa z 26.7.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. Dz.U. z 2012 r. poz. 361 ze zm.)
PDOPrU.....	ustawa z 15.2.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jedn. Dz.U. z 2014 r. poz. 851 ze zm.)
PodAkcU.....	ustawa z 6.12.2008 r. o podatku akcyzowym (tekst jedn. Dz.U. z 2014 r. poz. 752 ze zm.)
PodCzCywU	ustawa z 9.9.2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (tekst jedn. Dz.U. z 2016 r. poz. 223)
PodLeśU	ustawa z 30.10.2002 r. o podatku leśnym (tekst jedn. Dz.U. z 2013 r. poz. 465 ze zm.)
PodNIFU	ustawa z 15.1.2016 r. o podatku od niektórych instytucji finansowych (Dz.U. z 2016 r. poz. 68)
PodOpłLU	ustawa z 12.1.1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn. Dz.U. z 2014 r. poz. 849 ze zm.)
PodRolU	ustawa z 15.11.1984 r. o podatku rolnym (tekst jedn. Dz.U. z 2013 r. poz. 1381 ze zm.)
PodSpadU	ustawa z 28.7.1983 r. o podatku od spadków i darowizn (tekst jedn. Dz.U. z 2016 r. poz. 205 ze zm.)
PodWNKU	ustawa z 2.3.2012 r. o podatku od wydobywania niektórych kopalin (Dz.U. z 2012 r. poz. 362 ze zm.)
PostEgzAdmU.....	ustawa z 17.6.1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (tekst jedn. Dz.U. z 2014 r. poz. 1619 ze zm.)

PTU	ustawa z 24.8.2006 r. o podatku tonażowym (Dz.U. z 2014 r. poz. 511 ze zm.)
VATU	ustawa z 11.3.2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn. Dz.U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm.)

2. Organy orzekające

ETS	Europejski Trybunał Sprawiedliwości
NSA	Naczelny Sąd Administracyjny
TK	Trybunał Konstytucyjny
WSA	Wojewódzki Sąd Administracyjny

3. Publikatory

GP	Gazeta Prawna
MoPod	Monitor Podatkowy
ONSA	Orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego
ONSAiWSA	Orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego i wojewódzkich sądów administracyjnych
POP	Przegląd Orzecznictwa Podatkowego
TK	Trybunał Konstytucyjny

4. Inne skróty

art.	artykuł
Dz.U.	Dziennik Ustaw
Dz.Urz.	Dziennik Urzędowy
EWG	Europejska Wspólnota Gospodarcza
M.P.	Monitor Polski
n.	następna (-a, -e)
NBP.....	Narodowy Bank Polski
por.	porównaj
rozp.	rozporządzenie
SKOK	spółdzielcza kasa oszczędnościowo-kredytowa
tekst jedn.	tekst jednolity
uchw.	uchwała
UE	Unia Europejska
WDT	wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów
WNT	wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów
wyr.	wyrok
w zw.	w związku
ze zm.	ze zmianami
zob.	zobacz

Wykaz literatury

- B. Adamiak, J. Borkowski*, Postępowanie administracyjne i sądownoadministracyjne, Warszawa 2011.
- B. Adamiak, J. Borkowski, R. Mastalski, J. Zubrzycki*, Ordynacja podatkowa. Komentarz, Wrocław 2011.
- S. Babiarz, B. Dauter, B. Gruszczyński, R. Hauser, A. Kabat, M. Niezgódka-Medek*, Ordynacja podatkowa. Komentarz, Warszawa 2010.
- A. Bartosiewicz, R. Kubacki*, VAT. Komentarz, Warszawa 2011.
- A. Bartosiewicz, R. Kubacki*, Leksykon Ordynacji podatkowej, Wrocław 2010.
- P. Borsowski*, Elementy stosunku prawnego zobowiązania podatkowego, Kraków 2004.
- M. Bouvier*, Wprowadzenie do prawa podatkowego i teorii podatku, Warszawa 2000.
- B. Brzeziński* (red.), Prawo podatkowe. Teoria, instytucje, funkcjonowanie, Toruń 2009.
- B. Brzeziński*, Wprowadzenie do prawa podatkowego, Toruń 2008.
- B. Brzeziński*, Prawo podatkowe, Toruń 2000.
- W. Czachórski*, Zobowiązania. Zarys wykładu, Warszawa 1994.
- W. Czyżowicz* (red.), Prawo celne, Warszawa 2004.
- B. Dauter*, Podatki i opłaty lokalne. Podatek rolny. Podatek leśny, Warszawa 2009.
- B. Dauter* (red.), Ordynacja podatkowa. Orzecznictwo sądów administracyjnych w sprawach podatkowych, Warszawa 2007.
- H. Dzwonkowski, J. Gluchowski, A. Pomorska* (red.), W kręgu prawa podatkowego i finansów publicznych. Księga dedykowana Profesorowi Cezaremu Kosikowskiemu w 40-lecie pracy naukowej, Lublin 2005.
- H. Dzwonkowski* (red.), Prawo podatkowe, Warszawa 2010.
- M. Goettel, A. Goettel*, Podatek od czynności cywilnoprawnych. Komentarz, Warszawa 2007.
- Egzamin na doradcę podatkowego, t. I* (praca zbiorowa), Kraków 2008.
- L. Etel* (red.), System Prawa Finansowego, t. III, Prawo daninowe, Warszawa 2010.
- L. Etel* (red.), Ordynacja podatkowa w teorii i praktyce, Białystok 2008.
- L. Etel* (red.), Prawo podatkowe, Warszawa 2006.
- E. Fojcik-Mastalska, R. Mastalski* (red.), Prawo finansowe, Warszawa 2011.
- J. Gluchowski, J. Patyk*, Zarys polskiego prawa podatkowego, Warszawa 2009.
- E. Gniewek* (red.), Podstawy prawa cywilnego, Warszawa 2010.
- R. Golat*, Podatki a prawo cywilne, Warszawa-Jaktorów 2000.
- A. Gomułowicz, J. Małecki*, Podatki i prawo podatkowe, Warszawa 2010.
- D. Jankowiak*, Odpowiedzialność podatkowa podatnika, płatnika, inkasenta i osób trzecich, Warszawa 2003.
- K. Juszcak*, Prawa i obowiązki podatnika. Zobowiązanie, zaległość, nadpłata, Wrocław 2006.
- A. Kaźmierczak* (red.), Ordynacja podatkowa. Źródła i wykładnia prawa podatkowego, Warszawa 2010.
- A. Kidyba*, Prawo handlowe, Warszawa 2009.

- K. Koperkiewicz-Mordel, W. Chrościelewski, W. Nykiel, Polskie prawo podatkowe, Warszawa 2006.
- D. Kosacka-Lędzewicz, B. Olszewski, Transakcje wewnątrzwspólnotowe. Eksport, import, Wrocław 2010.
- C. Kosikowski, L. Etel, Ordynacja podatkowa. Komentarz, Warszawa 2009.
- C. Kosikowski (red.), System Prawa Finansowego, t. 1, Teoria i nauka prawa finansowego, Warszawa 2010; Księga Pamiątkowa Ku Czczi Profesora Apoloniusza Kosteckiego (praca zbiorowa). Studia z dziedziny prawa podatkowego (praca zbiorowa), Toruń 1998.
- A. Kuś, Prawo celne, Bydgoszcz–Lublin 2004.
- H. Litwińczuk (red.), Prawo podatkowe przedsiębiorców, t. I, Warszawa 2008.
- A. Majchrzycka-Guzowska, Finanse i prawo finansowe, Warszawa 2007.
- J. Marciniuk (red.), Podatek dochodowy od osób fizycznych. Komentarz, Warszawa 2011.
- J. Marciniuk (red.), Podatek dochodowy od osób prawnych. Komentarz, Warszawa 2011.
- A. Marjański, Prawa i obowiązki następców prawnych w prawie podatkowym, Warszawa 2003.
- R. Mastalski, Prawo podatkowe, Warszawa 2009.
- R. Mastalski, Wprowadzenie do prawa podatkowego, Warszawa 1995.
- W. Miemieć (red.), Księga Jubileuszowa Profesora Ryszarda Mastalskiego. Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego, Wrocław 2009.
- A. Mikos-Sitek, P. Zapadka, Prawo finansów publicznych, Warszawa 2010.
- A. Mikos-Sitek, P. Zapadka, Polskie prawo bankowe, Warszawa 2009.
- A. Nowak-Far (red.), Finanse publiczne i prawo finansowe, Warszawa 2011.
- T. Nierobisz, A. Waclawczyk, Podatek od czynności cywilnoprawnych. Komentarz praktyczny, Warszawa 2011.
- J. Naczyńska, Odpowiedzialność podatkowa, Sosnowiec 2003.
- A. Nita, Stosunek prawnopodatkowy. Obowiązek i zobowiązanie podatkowe, Kraków 1999.
- Z. Ofiarski, Ogólne prawo podatkowe, Warszawa 2010.
- Z. Ofiarski, Prawo podatkowe, Warszawa 2008.
- R. Oktaba, Podatki w procedurach celnych w latach 2000–2008, Warszawa 2010.
- R. Oktaba, Prawo celne, Warszawa 2012.
- A. Olesińska, Polskie prawo podatkowe. Zarys systemu, Toruń 2007.
- M. Paluch, Odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe, Warszawa 2001.
- A. Partyka-Szewczyk, P. Zapadka, Zarys prawa podatkowego. Wybrane zagadnienia, Warszawa 2007.
- S. Parulski, Akcyza. Komentarz, Warszawa 2010.
- M. Popławski, Instytucja zwrotu podatku. Charakter prawny i funkcjonowanie, Warszawa 2009.
- Prawo podatkowe (praca zbiorowa), Warszawa 2006.
- A. Smith, Badania nad naturą i przyczynami bogactwa narodów, t. 2, Warszawa 2007.
- M. Staniszewski, Egzekucja obowiązków podatkowych, Warszawa 2010.
- M. Ślifirczyk, Nadpłata podatku, Kraków 2005.
- M. Wieczorek-Fronia, J. Zubrzycki, Środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne, Wrocław 2011.
- S. Włodyka (red.), System Prawa Handlowego, t. 1, Prawo handlowe – część ogólna, Warszawa 2009.
- R. Wolański, System podatkowy, Warszawa 2003.
- W. Wójtowicz (red.), Prawo podatkowe, Warszawa 2009.

Przedmowa

Niniejsza publikacja powstała przede wszystkim z myślą o studentach wydziałów prawa i administracji. Dodatkowo, może okazać się pomocna także studentom innych kierunków studiów, jak np. zarządzania czy ekonomii. Książka przedstawia – w usystematyzowanej i czytelnej formie – najważniejsze regulacje z zakresu prawa podatkowego. Dlatego też, stosunkowo wąska, część pierwsza dotycząca teorii podatku, w ogólny sposób definiuje podstawowe uwarunkowania i kategorie charakterystyczne dla wszystkich rodzajów podatków. Są to np. zasady podatkowe według *Adama Smitha*, aspekty podatkowe, funkcje i cechy podatków, czy też struktura dochodów podatkowych.

Natomiast rdzeniem niniejszego opracowania są części druga i trzecia, w których poddano analizie ogólne i szczegółowe prawo podatkowe. Zatem, część druga obejmuje w szczególności postanowienia Ordynacji podatkowej w płaszczyźnie materialnej i proceduralnej, natomiast część trzecia obejmuje tytuły podatkowe zawarte w odrębnych ustawach podatkowych. W części tej systematyka podręcznika odzwierciedla kryterium wpływu podatków do budżetu określonego związku publicznoprawnego (beneficjenta podatku), tj. państwa lub samorządu terytorialnego.

Podręcznik zawiera akcenty ekonomiczne, w postaci wykazu dochodów budżetowych w poszczególnych latach oraz wykres ilustrujący podatkowe dochody państwa w latach 2010–2015.

Warszawa, marzec 2016 r.

Robert Oktaba

Część I. Teoria podatku

Rozdział 1. Zagadnienia ogólne

§ 1. Zasady podatkowe

Szczególne miejsce w nauce prawa podatkowego zajmują osiemnasto-
wieczne zasady podatkowe *Adama Smitha*. Stanowią one, z jednej strony, uni-
wersalne przesłanie dla tworzenia i utrzymywania współczesnych systemów
podatkowych, a z drugiej, wskazują prawodawcy granice, których przekrocze-
nie deformuje racjonalność tych systemów.

Zasada równomierności opodatkowania wyraża konieczność równomier-
nego rozłożenia obowiązków podatkowych. Oznacza to, że w określaniu cięży-
arów podatkowych powinna następować korelacja zdolności płatniczej podatnika
i jego korzyści płynących z opieki dochodu i majątku podatnika przez państwo.
Zatem, zasada ta wyraża pogląd, iż zamożni obywatele powinni partycypować
w większym stopniu niż proporcjonalnie do swoich dochodów (tzn. nieco po-
wyżej). Dodatkowo *Smith* wskazuje, że nikt nie powinien uiszczać wyższych
podatków niż jest w stanie zapłacić oraz, że należy zwolnić od opodatkowania
dochody najniższe, które zapewniają jedynie minimum egzystencji.

Por. *A. Smith*, *Badania nad naturą i przyczynami bogactwa narodów*, t. 2, Warszawa 2007,
s. 502 i n. oraz *A. Gomułowicz, J. Małecki*, *Podatki i prawo podatkowe*, Warszawa 2010,
s. 38–44.

Zasada dogodności opodatkowania sprowadzona została do reguły, w któ-
rej każdy podatek powinien zostać pobrany w takim czasie i w taki sposób, aby
dla podatnika warunki te okazały się dogodne. Zatem, istotą jest opodatkowa-
nie w momencie największego prawdopodobieństwa posiadania przez podatni-
ka środków na zapłatę podatku. W rezultacie oznacza to dogodność obustronną
– podatnika i poborcy reprezentującego państwo.

Zasada pewności opodatkowania oznacza, że podatnik powinien mieć
pewność co do wysokości podatku, miejsca płatności podatku, sposobu zapła-
ty podatku, terminu płatności podatku. Tak więc określoność podatku, stanowi
według *Smitha* skuteczną ochronę przed dowolnością, zuchwalstwem (np. ko-
rupcją) funkcjonariuszy administracji skarbowej.

- 5 **Zasadę taniości** opodatkowania należy rozpatrywać w dwóch płaszczyznach. Po pierwsze, koszt poboru podatków powinien utrzymywać się na możliwie najniższym poziomie, w rezultacie przewidywane wpływy ze środków pochodzących z podatków nie będą pochłaniane w nadmiernej wysokości przez administrację skarbową. Zatem postulat ten wyraża ograniczanie wydatków na utrzymanie administracji skarbowej, m.in. przez ograniczenie jej liczebności.

Po drugie, zasada taniości opodatkowania nie będzie zrealizowana, jeśli podatek zostanie ustanowiony na zbyt wysokim poziomie, z zastosowaniem krótkich terminów płatności. Wówczas, negatywnym następstwem może okazać się chęć podatnika do zmiany miejsca zamieszkania, a tym samym – odprowadzania podatków w państwie, które w sposób przyjazny ukształtowało system podatkowy.

R. Mastalski, System podatkowy a system prawa podatkowego, [w:] E. Fojcik-Mastalska, R. Mastalski (red.), Prawo finansowe, Warszawa 2011, s. 139–141.

§ 2. Aspekty podatkowe

- 6 **Aspekt ustrojowy** podatku wyraża szczególną relację między państwem a obywatelem, charakteryzuje się ustrojową konstrukcją, ponieważ stanowi skutek działalności organów ustawodawczych. W rezultacie wyłonione w wyborach bezpośrednich i powszechnych organy ustawodawcze określają zakres i poziom finansowy obciążeń podatkowych obywateli. Tak więc, elementy konstrukcyjne podatku w sposób szczegółowy określone są w konkretnych ustawach podatkowych. Co więcej, przyjmuje się, że owe standardy opodatkowania powinny wyznaczać normy konstytucyjne tworząc tym samym fundament prawodawstwa podatkowego zarówno w zakresie legislacji, jak i kontroli. W takich warunkach Trybunał Konstytucyjny może dokonywać ocen w zakresie wyłączności ustawowej prawa podatkowego, prawidłowej legislacji, ochrony praw i wolności ekonomicznych czy też spełniania przez prawo podatkowe wymogów równości i powszechności.

A. Gomulowicz, J. Malecki, Podatki i prawo podatkowe..., s. 86 i 88.

- 7 **Aspekt ekonomiczny** podatku oznacza przejęcie przez państwo (związek publicznoprawny) części dochodu lub majątku podatników. Szczególnie ważną kwestią jest zachowanie zdolności podatkowej podatników, tak aby nie tylko utrzymywać istniejące źródła podatkowe, ale także tworzyć warunki do powstawania nowych źródeł podatkowych, przez co związek publicznopraw-

ny, państwo lub jednostka samorządu terytorialnego zwiększać będzie dochody własne. W rezultacie skutki opodatkowania wywołują bardzo wyraźne konsekwencje mikroekonomiczne dla podatników – zmniejszając ich dochód lub majątek oraz konsekwencje makroekonomiczne – umożliwiające państwu realizację nie tylko bieżących zadań związanych z administrowaniem, ale także kreację procesu gospodarczego, np. realizacja inwestycji infrastrukturalnych czy też wspieranie innowacji.

Aspekt prawny podatku ściśle wiąże się z aspektem ustrojowym. Jest 8 określony przez legalną (prawną) definicję podatku wyrażoną w ustawie – Ordynacja podatkowa. Zatem, aspekt prawny podatku obejmuje cechy podatku stanowiące rozwinięcie norm konstytucyjnych (o czym szerzej w następnym paragrafie).

§ 3. Cechy podatku

Zgodnie z art. 6 OrdPU **podatek** jest publicznoprawnym, nieodpłatnym, 9 przymusowym oraz bezzwrotnym świadczeniem pieniężnym na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu lub gminy wynikającym z ustawy podatkowej. Dodatkowo, czasami w doktrynie przyjmuje się, iż zakres podatku obejmuje także zaliczki na podatki, raty podatków, opłaty, nieopodatkowane należności budżetowe.

Z. Ofiarski, Ogólne prawo podatkowe, Warszawa 2010, s. 23.

Publicznoprawny charakter podatku oznacza, że możliwość ustanawiania 10 podatków pozostaje wyłącznym atrybutem władzy państwowej wyrażanym w postaci władztwa podatkowego, a więc jednostronnego działania organu ustawodawczego – tak charakterystycznego dla konstrukcji prawa publicznego. W odróżnieniu od konstrukcji prawa prywatnego opartego na równorzędnych umowach. Zatem, moc obowiązująca ustanowionych podatków, będzie wyznaczana przez zasięg władzy państwowej. Konstrukcja ta oznacza, powszechność podatkową tzn., że podatnikiem będzie każdy podmiot znajdujący się w sytuacji określonej przez prawo, tj. przez szczegółową ustawę podatkową, np. właściciel lasu będzie podlegał opodatkowaniu podatkiem leśnym.

Nieodpłatność podatku polega na tym, że pobierając podatek, państwo lub 11 jednostka samorządu terytorialnego nie spełnia żadnego wzajemnego świadczenia na rzecz podatnika, natomiast korzystanie przez niego z różnych form konsumpcji zbiorowej nie jest bezpośrednio uwarunkowane wysokością zapła-