

CHARAKTERYSTYKA OGÓLNA PRAWA PODATKOWEGO

oooOoOooo

Gałęziowa koncepcja systemu prawa

**Prawo podatkowe - odrębną gałęzią systemu
prawa !**

Argumenty normatywne i legislacyjne:

- istnienie istotnych różnic w filozofii regulacji prawnej w porównaniu z innymi dziedzinami prawa – także dotyczącymi finansów publicznych
- wyodrębnienie systemu źródeł prawa podatkowego
- wyodrębnienie części ogólnej prawa podatkowego
- istnienie odrębnej procedury (podatkowej)
- istnienie wykształcenie własnego systemu instytucji prawnych.

Prawo podatkowe - odrębną gałęzią systemu prawa... cd.

Argumenty formalne i organizacyjne:

- istnienie kodeksów podatkowych,
- tradycje nazewnicze (*tax law, Steuerrecht*),
- funkcjonowanie międzynarodowych organizacji i stowarzyszeń zajmujących się badaniem prawa podatkowego,
- odrębności powstające na tle potrzeb dydaktyki uniwersyteckiej (przedmioty wykładowe, podręczniki, nazwy katedr etc.).

Prawo podatkowe - odrębną gałęzią systemu prawa !

- Ale jakie skutki praktyczne?
 - I. W zakresie legislacji – syndrom zamykania się systemu źródeł prawa...
 - II. W zakresie stosowania prawa – dyrektywa prowadzenia interpretacji przepisów w ramach aktów należących do danej gałęzi.

Charakterystyka ogólna prawa podatkowego

- Szeroki zakres podmiotowy stosunków podatkowoprawnych
- Ingerencyjny charakter norm prawnych
- Ścisły związek z gospodarką narodową
- Znaczny wolumen aktów normatywnych
- Zmienność regulacji prawnych w czasie
- Immanentna sprzeczność interesu podatnika i administracji podatkowej
- Tetyczny charakter stosunków prawnych

Źródła prawa podatkowego.

Źródła prawa - składniki rzeczywistości społecznej, które zawierają określone dyrektywy postępowania (normy prawne), uznawane za obowiązujące w danym państwie, przez to państwo tworzone i chronione.

W systemach prawa poszczególnych państw funkcjonują obok siebie różne rodzaje źródeł prawa: akty normatywne, umowy międzynarodowe, precedensy, zwyczaje, doktryna itd.

Prawo podatkowe – oparte na dwóch kategoriach źródeł prawa, tj. na aktach normatywnych oraz na umowach międzynarodowych.

Źródła prawa podatkowego.

a) Struktura pionowa.

Determinowana jest istnieniem określonej hierarchii aktów normatywnych:

- [Konstytucja RP],
- ustawy,
- rozporządzenia,
- uchwały rad gmin w sprawach podatkowych.

Źródła prawa podatkowego.

Miejsce umów międzynarodowych w systemie prawa podatkowego?

Art. 91 § 1 Konstytucji RP - ratyfikowana umowa międzynarodowa stanowi, po jej ogłoszeniu w Dzienniku Ustaw RP część krajowego porządku prawnego i jest bezpośrednio stosowana (chyba że jej stosowanie jest uzależnione od wydania ustawy).

Art. 91 § ust. 2 Konstytucji RP - umowa międzynarodowa ratyfikowana za uprzednią zgodą wyrażoną w ustawie ma pierwszeństwo przed ustawą, jeżeli ustawy tej nie da się pogodzić z umową.

Art. 91 § 3 Konstytucji RP – jeżeli wynika to z ratyfikowanej przez Rzeczpospolitą Polską umowy konstytuującej organizację międzynarodową, prawo przez nią stanowione jest stosowane bezpośrednio, mając pierwszeństwo w przypadku kolizji z ustawami.

Źródła prawa podatkowego.

b) Struktura pozioma

Determinowana jest funkcjami poszczególnych zespołów przepisów

- 1) Materialne prawo podatkowe – przepisy zawierające normy prawne, które w sposób pierwotny regulują prawa i obowiązki podmiotów stosunków prawnych.
- 2) Proceduralne prawo podatkowe - przepisy regulujące zasady postępowania organów państwa (gminy), w których gestii leży załatwianie spraw z zakresu opodatkowania.
- 3) Ustrojowe prawo podatkowe – przepisy dotyczące zasady ukształtowania systemu organów podatkowych państwa (gminy) oraz ich wewnętrznej organizacji i funkcjonowania.
- 4) (?) Prawo karne podatkowe – przepisy ustanawiają sankcje za opisane w ich hipotezach działania, będące naruszeniami materialnego prawa podatkowego bądź stwarzają mechanizm przymuszający do takich zachowań, które prowadzą do realizacji prawa materialnego, a niekiedy także sprawnej realizacji procedury.

Źródła prawa podatkowego.

Zagadnienie kodyfikacji prawa podatkowego

Polska – brak kodeksu podatkowego

Kodeksy podatkowe – USA, Francja (2)

Codigo Tributario = ordynacja podatkowa !

Europa – rozpowszechniona tradycja **ordynacji podatkowej**
(od Reichsabgabenordnung - Niemcy 1919).

Ordynacja podatkowa – pozakodeksowa forma kodyfikacji
prawa podatkowego. Polska – 1934, 1997.

Związki prawa podatkowego z innymi dziedzinami prawa

Z **prawem konstytucyjnym** prawo podatkowe wiąże to, że pobieranie podatków przez związki publicznoprawne jest ograniczeniem konstytucyjnie chronionej wartości, jaką jest własność. Konstytucja określa zarówno zakres, jak i warunki tego ograniczenia.

- **Art. 84 Konstytucji RP:** Każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, określonych w ustawie.
- **Art. 217 Konstytucji RP:** Nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy.

[!] Przepisy te nie są przepisami prawa podatkowego, gdyż są źródłem prawa wyższego rzędu, stanowiąc prawną podstawę nakładania obowiązków podatkowych (art. 84) i określając właściwe dla nich standardy legislacyjne (art. 217).

Te i inne przepisy (np. art. 2 Konstytucji RP) służą jako standardy oceny prawa podatkowego, a ponadto są źródłem dyrektyw interpretacyjnych ze względu na zasadę wykładni przepisów w zgodzie z konstytucją.

Związki prawa podatkowego z innymi dziedzinami prawa

Z prawem administracyjnym prawo podatkowe łączy się na płaszczyźnie ustrojowej.

Ustrojowe prawo podatkowe, tj. normy prawne określające organizację i zasady działania organów administracji podatkowej to system wzorowany na rozwiązaniach spotykanych w innych działach administracji publicznej.

Pojęcia oraz schematy normatywne charakterystyczne dla prawa administracyjnego - organ administracji publicznej, urząd, podporządkowanie, nadzór, regulamin itp.

Normy ustrojowego prawa podatkowego to także – ze względu na treść i charakter unormowań - normy prawa administracyjnego.

Zagadnienie korzystania przez prawo podatkowe z zespołów regulacji podatkowoprawnych:

- problem postępowania podatkowego (relacja do ogólnego postępowania administracyjnego),
- problem egzekucji należności podatkowych (relacja do przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji).

Związki prawa podatkowego z innymi dziedzinami prawa

Z prawem karnym prawo podatkowe wiąże się na płaszczyźnie realizacji obowiązków podatkowych. Tworzy ono system sankcji, zapewniających w możliwie wysokim stopniu stosowanie się do norm prawa podatkowego przez ich adresatów.

Prawo podatkowe ma stosunkowo skromny zasób sankcji własnych.

Sankcje egzekucyjne, zawarte w ustawie o postępowaniu egzekucyjnym w administracji odgrywają tu rolę, ale we właściwym sobie zakresie.

Prawo karne (ultima ratio)!

Przepisy karne dotyczące podatków zawarte są w kodeksie karnym skarbowym z 1999 r.

C.d. – prawo karne...

**Norma sankcjonowana
prawa podatkowego** **H (p) -----> D (p)**

**Norma sankcjonująca
prawa karnego skarbowego** **H (k) [Hp ----> NDp] -----> D(k)**

oooOooo

Norma sankcjonowana prawa podatkowego składa się z hipotezy (Hp) oraz dyspozycji (Dp).

Norma sankcjonująca prawa karnego skarbowego składa się z hipotezy (Hk) i dyspozycji (Dk).

Hipoteza normy sankcjonującej prawa karnego (Hk) na postać negacji dyspozycji normy sankcjonowanej prawa podatkowego (NDp) – w sytuacji gdy zaistniał stan objęty hipotezą normy sankcjonowanej (Hp).

Zaistnienie sytuacji objętej hipotezą normy sankcjonującej :

(Hk) [Hp -----> NDp]) wywołuje skutek przewidziany w dyspozycji tej normy (Dk), nazywanej zazwyczaj sankcją karną.

Związki prawa podatkowego z innymi dziedzinami prawa

Z prawem cywilnym prawo podatkowe jest powiązane na różne sposoby.

a) Prawo podatkowe czyni przedmiotem opodatkowania określone zdarzenia czy też stany, jaki zaistniały na gruncie prawa cywilnego (zawarcie umowy, bycie właścicielem nieruchomości, wystawienie weksla itp.).

b) Prawo podatkowe odsyła do regulacji cywilnoprawnych (np. w zakresie odpowiedzialności solidarnej za zobowiązania podatkowe).

c) Prawo podatkowe ma instytucje, których funkcjonowanie nie jest możliwe bez sięgania do unormowań prawa cywilnego (hipoteka przymusowa, zastaw skarbowy).

d) Prawo podatkowe operuje terminami z zakresu prawa cywilnego, samodzielnie nie definiując ich treści (osoba prawna) – istnieje domniemanie tożsamości pojęć...

Zakres stosunków podatkowoprawnych

Zakres przedmiotowy – co jest ich treścią?

Zakres podmiotowy – kto w nich uczestniczy?

Zakres czasowy – kiedy powstają/wygasają?

Zakres przestrzenny – na jakim terytorium

Zakres przedmiotowy stosunków pp.

Stosunki materialnoprawne:

- podstawowe, związane z zapłatą podatku
- instrumentalne, związane z organizacyjną sferę opodatkowania

Stosunki proceduralne:

- związane z kontrolą podatkową i wymiarem podatku
- związane z egzekucją należności podatkowych

Zakres podmiotowy stosunków pp.

System organów podatkowych państwa

Minister Finansów

Dyrektor IS

Dyrektor IC

Naczelnik US

Naczelnik UC

Zakres podmiotowy stosunków pp.

System organów podatkowych samorządu terytorialnego (gminnego)

Samorządowe Kolegium Odwoławcze



Wójt gminy (burmistrz, prezydent miasta)

Zakres podmiotowy stosunków pp.

Sądy administracyjne - kontrola decyzji podatkowych

[a) tylko ostateczne, b) po wyczerpaniu toku instancji]

Naczelny Sąd Administracyjny

wojewódzki sąd administracyjny

organ podatkowy (decyzja ostateczna)

Podatnik

Art. 7 § 1 Ordynacji podatkowej

Podatnikiem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, podlegająca na mocy ustaw podatkowych obowiązkowi podatkowemu.

Płatnik podatku

Art. 8. Ordynacji podatkowej:

Płatnikiem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, obowiązana na podstawie przepisów prawa podatkowego do obliczenia i pobrania od podatnika podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu.

Inkasent podatku

Art. 9. Ordynacji podatkowej:

Inkasentem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, obowiązana na podstawie przepisów prawa podatkowego do pobrania od podatnika podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu.

Następca prawny podatnika

Podmiot, który z mocy prawa przejmuje prawa i obowiązki podatnika:

- spadkobierca podatnika
- jednostka organizacyjna powstała w drodze przekształcenia innej jednostki (jednostek) będącej podatnikiem

Osoba trzecia

Podmiot, o którego odpowiedzialności za zobowiązanie (zaległość podatkową) podatnika orzekł organ podatkowy.

Zakres czasowy stosunków pp.

Stosunek podatkowoprawny –
powstanie, istnienie, wygaśnięcie

TRZY FAZY ISTNIENIA

1.

Obowiązek
podatkowy ▶

2.

Zobowiązanie
podatkowe ▶

3.

Zapłata
podatku

Zakres terytorialny stosunków pp.

Jurysdykcja podatkowa – zakres terytorialny i osobowy władztwa podatkowego państwa

Zakres terytorialny – obszar państwa, wyjątek: podmioty objęte immunitetem podatkowym

Zakres podmiotowy – obywatele państwa i zarejestrowane w nim spółki. ! Modyfikacja:

a) kryterium rezydencji; b) umowy międzynarodowe

USTAWA
z dnia 29 sierpnia 1997 r.
Ordynacja podatkowa

OBOWIĄZEK PODATKOWY I ZOBOWIĄZANIE PODATKOWE

Art. 4 O.p.: Obowiązkiem podatkowym jest wynikająca z ustaw podatkowych nieskonkretyzowana powinność przymusowego świadczenia pieniężnego w związku z zaistnieniem zdarzenia określonego w tych ustawach.

Art. 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.

Obowiązek podatkowy

Art. 4. **Obowiązkiem podatkowym** jest wynikająca z ustaw podatkowych nieskonkretyzowana powinność przymusowego świadczenia pieniężnego w związku z zaistnieniem zdarzenia określonego w tych ustawach.

Cechy:

- stosunek prawny
- podstawą – przepis ustawy podatkowej
- nieskonkretyzowanie (???)
- powinność przymusowego świadczenia pieniężnego
- powstanie – na skutek zdarzenia (stanu, sytuacji) określonego w ustawie [podatkowy stan faktyczny]

ZOBOWIĄZANIE PODATKOWE

Art. 5. 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.

Cechy:

„wynikanie” z obowiązku podatkowego

zobowiązanie podatnika [są inne!!]

treść zobowiązania – zapłacenie podatku (art. 3 ust. 3)

beneficjenci podatku – jw.

elementy przedmiotowe: ● wysokość

● termin

● miejsce zapłaty

Czasowy zakres stosunków pp.

Stosunek podatkowoprawny –
powstanie, istnienie, wygaśnięcie

1.

Obowiązek
podatkowy ▶

2.

Zobowiązanie
podatkowe ▶

3.

Zapłata
podatku ▶

DWA SPOSOBY OWSTAWANIA ZOBOWIĄZAŃ PODATKOWYCH:

- Z MOCY PRAWA...
- NA SKUTEK DORECZENIA PODATNIKOWI
DECYZJI USTALAJĄCEJ WYSOKOŚĆ
ZOBOWIĄZANIA PODATKOWEGO...

Tertium non datur...

Dwa sposoby...

Art. 21. § 1 O.p.: Zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem:

- 1) zaistnienia zdarzenia, z którym ustawa podatkowa wiąże powstanie takiego zobowiązania; [inaczej – „z mocy prawa”]
- 2) doręczenia decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość tego zobowiązania [decyzja ustalająca]

POWSTAWANIE ZOBOWIĄZAŃ PODATKOWYCH Z MOCY PRAWA

- wysokość zobowiązania wynika z deklaracji złożonej przez podatnika
- podatek wynikający z deklaracji uważa się za podatek podlegający wpłacie
- niepoprawna deklaracja podlega skorygowaniu przez podatnika lub przez organ podatkowy
- w razie niemożności skorygowania deklaracji (lub w razie braku deklaracji) – organ podatkowy wydaje decyzję określającą prawidłową wysokość zobowiązania podatkowego [art. 21 § 1 pkt 1 O.p.]
- z chwilą doręczenia decyzji deklaracja traci moc prawną

POWSTAWANIE ZOBOWIĄZAŃ PODATKOWYCH W DRODZE WYDANIA I DORĘCZENIA DECYZJI

- zobowiązanie powstaje z chwilą doręczenia decyzji (a nie jej wydania)
- Gdy prawo tego wymaga, podatnik składa deklarację podatkową
- zobowiązanie podatkowe wynika z decyzji podatkowej (a nie z deklaracji, nawet jeśli jest prawidłowa)
- podatek wynikający z decyzji powinien być zapłacony w ciągu 14 dni od dnia doręczenia decyzji (art. 47 § 1 O.p.)

Kwota podatku – skąd znana?

Gdy zobowiązanie powstaje w drodze wydania i doręczenia decyzji ustalającej jego wysokość

- kwota podatku jest wskazana w decyzji

Gdy zobowiązanie powstaje z mocy prawa –

- kwota podatku:

- jest obliczana i wykazana w deklaracji podatkowej przez podatnika [możliwość korekty w decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego/decyzji o nadpłacie/korekty deklaracji]
- jest obliczona i pobrana przez płatnika [możliwość wydania decyzji o odpowiedzialności płatnika za podatek niepobranym/decyzji o nadpłacie podatku]
- wynika bezpośrednio z ustawy podatkowej

Sposoby wygasania zobowiązań podatkowych

Art. 59. § 1 O.p.: Zobowiązanie podatkowe wygasa w całości lub w części wskutek:

- 1) zapłaty;
- 2) pobrania podatku przez płatnika lub inkasenta;
- 3) potrącenia;
- 4) zaliczenia nadpłaty lub zaliczenia zwrotu podatku;
- 5) zaniechania poboru;
- 6) przeniesienia własności rzeczy lub praw majątkowych;
- 7) przejęcia własności nieruchomości lub prawa majątkowego w postępowaniu egzekucyjnym;
- 8) umorzenia zaległości;
- 9) przedawnienia;
- 10) zwolnienia z obowiązku zapłaty na podstawie art. 14m.

Termin zapłaty podatku

Zasady - art. 47 O.p.

Reguły korygujące:

Art. 12 par. 5 O.p. [przesunięcie]

Art. 50 O.p. [przedłużenie]

Art. 67a par. 1 pkt 1-2 O.p. [odroczenie]

Zapłata podatku – moment dokonania

Art. 60. § 1 O.p.: Za termin dokonania zapłaty podatku uważa się:

- 1) przy zapłacie gotówką - dzień wpłacenia kwoty podatku w kasie organu podatkowego lub na rachunek tego organu w banku, w placówce pocztowej, w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej albo dzień pobrania podatku przez płatnika lub inkasenta;
- 2) w obrocie bezgotówkowym - dzień obciążenia rachunku bankowego podatnika lub rachunku podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej na podstawie polecenia przelewu.

Skutki upływu terminu płatności

Powstanie zaległości podatkowej

Odsetki za zwłokę (obecnie 10% rocznie)

Bieg terminu przedawnienia

Możliwość zabezpieczenia

Możliwość prowadzenia egzekucji

Możliwość orzeczenia o odpowiedzialności
osoby trzeciej

Możliwość ubiegania się o umorzenie

o0o

Dziękuję za uwagę...