

Źródła prawa podatkowego w Polsce

Źródła prawa podatkowego.

W prawie polskim należy wyróżnić grupy źródła prawa podatkowego:

1. normy prawa wewnętrznego - krajowego
2. normy prawa zewnętrznego - międzynarodowego.

Do źródeł prawa wewnętrznego zalicza się:

Konstytucję Rzeczypospolitej Polskiej, ustawy, rozporządzenia, akty prawa miejscowego, czyli uchwały jednostek samorządu terytorialnego.

Do źródeł prawa zewnętrznego - międzynarodowego zalicza się:

ratyfikowane umowy międzynarodowe oraz prawo Unii Europejskiej, zarówno pierwotne jak i wtórne.

Zgodnie z polskim prawem do źródeł prawa nie zalicza się wyroków sądów ani interpretacji prawa podatkowego czy interpretacji wydawanych przez organy państwa. Nie zaliczają się do nich również doktryny prawa. W Polsce źródła prawa mają charakter zamknięty. Są nimi jedynie te, które zostały uznane przez Konstytucję.

Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej - 2 kwietnia 1997 r.

Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej jest najważniejszym aktem prawnym - ustawą zasadniczą – w związku z czym **wszystkie akty normatywne tworzące system prawa podatkowego muszą być z nią zgodne**.

Podstawy prawa podatkowego umocowane w ustawie zasadniczej to:

- **art. 84** – „Każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie”.

W przepisie tym zawarte są dwie istotne zasady tj.: zasada powszechności opodatkowania, która realizuje się poprzez użycie w jego treści sformułowania „każdy” oraz zasada wyłączności ustawy w zakresie ustanawiania obowiązku ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków.

- **art. 217** „Nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy”

W związku z powyższym należy rozumieć, że „świadczenie pieniężne będzie podatkiem w rozumieniu art. 84 i 217 Konstytucji RP bez względu na nazwę, jaką nada konkretnej daninie ustawodawca, a zawarte w przepisach istotne zasady tj. zasada powszechności opodatkowania, wynika ze sformułowania „każdy” zaś zasada wyłączności ustawy w zakresie ustanawiania obowiązku z ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych - w tym podatków.

W Konstytucji RP znajdziemy również fragmenty poświęcone podatkom lokalnym

- **art. 168** – „Jednostki samorządu terytorialnego mają prawo ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie”

Ustawy

Zasadniczym źródłem prawa podatkowego w Polsce są akty prawne rangi ustawowej, które zawierają normy , zasady czy tryb postępowania.

Definicję „ustawy podatkowej” zawiera **art. 3 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa z 29 sierpnia 1997 roku** , z którego wynika, iż ilekroć w ustawie jest mowa o: ustawach podatkowych „ rozumie się przez to ustawy dotyczące podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych określające podmiot, przedmiot opodatkowania, powstanie obowiązku podatkowego, podstawę opodatkowania, stawki podatkowe oraz regulujące prawa i obowiązki organów podatkowych, podatników, płatników i inkasentów, a także ich następców prawnych oraz osób trzecich”.

Jednocześnie biorąc pod uwagę przedmiot regulacji podatkowej istotną rolę w systemie podatkowym odgrywają dwie grupy ustaw tj.:

- **ustawy tworzące tzw. ogólne prawo podatkowe** - odnoszące się do wszystkich podatków
- **ustawy tworzące tzw. szczegółowe prawo podatkowe**, regulujące poszczególne podatki.

Do najważniejszych ustaw dotyczących prawa podatkowego należą :

- Ustawa Ordynacja podatkowa z dnia 29 sierpnia 1997 r,
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. – o podatku dochodowym od osób fizycznych
- Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r.- o podatku dochodowym od osób prawnych
- Ustawa z dnia 6 lipca 2016 r. – o podatku od sprzedaży detalicznej
- Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. – o podatku akcyzowym
- Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. – o podatku od towarów i usług
- Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. – o podatkach i opłatach lokalnych

Rozporządzenia

Rozporządzenia są aktami normatywnymi służącymi prawidłowemu wykonaniu ustaw, w tym ustaw podatkowych.

I tak zgodnie z:

- **art. 92 ust. 1 Konstytucji RP** - Rozporządzenia są wydawane wyłącznie przez organy wskazane w Konstytucji, na podstawie szczegółowego upoważnienia zawartego w ustawie i w celu jej wykonania. Upoważnienie powinno określać organ właściwy do wydania rozporządzenia i zakres spraw przekazanych do uregulowania oraz wytyczne dotyczące treści aktu.
- **art. 92 ust. 2 Konstytucji RP** - organ upoważniony do wydania rozporządzenia nie może przekazać swoich kompetencji, o których mowa w ust. 1, innemu organowi.

Z ustawowego upoważnienia do wydania rozporządzenia musi wynikać :

- kto ma prawo wydania aktu,
- co ma zostać w nim uregulowane
- w jaki sposób powinny być unormowane te kwestie.

Jednocześnie należy podkreślić, że organ upoważniony do wydania rozporządzenia nie może przekazać swoich kompetencji innemu organowi a rozporządzenia normujące zagadnienia z prawa podatkowego powinny dotyczyć wyłącznie postanowienia o charakterze uzupełniającym, uszczegóławiającym unormowania zawarte w ustawie podatkowej.

Przy czym upoważnienia znajdujące się w ustawach podatkowych mogą mieć charakter

- obligatoryjny gdy ustawa ma zwrot „ Minister właściwy do spraw finansów publicznych **określi, w drodze rozporządzenia...**”.
- fakultatywny. gdy ustawa ma zwrot „Minister właściwy do spraw finansów publicznych **może, w drodze rozporządzenia określić...**”

Akty prawa miejscowego

Na podstawie ustawy wydawane są różnego rodzaju akty prawa miejscowego zgodnie z **art. 87 ust. 2 Konstytucji RP**, przy czym wydawać je mogą organy samorządu terytorialnego – rada miasta czy gminy – oraz terenowe organy administracji rządowej - wojewoda, akty te obowiązują na terenie działania tylko tych organów i aby obowiązywał musi zostać ogłoszony.

Zgodnie z **art. 168 Konstytucji RP** Jednostki samorządu terytorialnego mają prawo ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie ustalonym w ustawie.

Oznacza to , że jednostki samorządu terytorialnego **nie są uprawnione** do wprowadzania i znoszenia obowiązków podatkowych bowiem uprawnienia te mają wyłącznie organy upoważnione do stanowienia ustaw niemniej jednak

- mogą ustalać wysokości niektórych podatków i opłat lokalnych np.:
od nieruchomości, środków transportowych, uzdrowiskowej, od posiadania sów czy opłaty targowej,
- wprowadzać dodatkowe zwolnienia z opodatkowania,

Umowy międzynarodowe

Zgodnie z **art. 91 ust. 1 Konstytucji RP** – „Ratyfikowana umowa międzynarodowa, po jej ogłoszeniu w Dzienniku Ustaw Rzeczypospolitej Polskiej, stanowi część krajowego porządku prawnego i jest bezpośrednio stosowana, chyba że jej stosowanie jest uzależnione od wydania ustawy”.

Ratyfikowane umowy międzynarodowe dotyczą najczęściej:

- 1) spraw z zakresu unikania podwójnego opodatkowania,
- 2) zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania, w szczególności podatków od dochodu i majątku,
- 3) statusu podatkowego osób zaliczanych do personelu konsularnego oraz dyplomatycznego,
- 4) pomocy prawnej w sprawach podatkowych.

Należy zauważyć, że umowy międzynarodowe, w tym dotyczące sprawy podatkowych stają się źródłem prawa powszechnie obowiązującego w Polsce dopiero po ich ratyfikacji oraz publikacji w Dzienniku Ustaw RP i zgodnie z art. 133 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 89 ust. 1 pkt 5 Konstytucji RP to Prezydent RP ratyfikuje umowy międzynarodowe podatkowe, po uprzedniej zgodzie parlamentu wyrażonej w ustawie.

Prawo Unii Europejskiej

Po przystąpieniu 1 maja 2004 r. Polski do Unii Europejskiej źródłem prawa podatkowego stało się prawo wspólnotowe, które składa się z prawa pierwotnego i prawa wtórnego.

Prawo pierwotne stanowią traktaty założycielskie, traktaty zmieniające i uzupełniające zawierane pomiędzy państwami członkowskimi.

Prawo wtórne stanowią akty prawa tj. rozporządzenia, dyrektywy, decyzje, zalecenia, opinie wydawane przez poszczególne instytucje Unii Europejskiej na podstawie źródeł prawa pierwotnego i równocześnie umowy międzynarodowe zawarte przez Unię Europejską lub państwa członkowskie z państwami trzecimi oraz innymi organizacjami międzynarodowymi.

PRAWO PIERWOTNE (np. art. 65, 110-113 TFUE)

Artykuł 110 TFUE

Żadne Państwo Członkowskie nie nakłada bezpośrednio lub pośrednio na produkty innych Państw Członkowskich podatków wewnętrznych jakiegokolwiek rodzaju wyższych od tych, które nakłada bezpośrednio lub pośrednio na podobne produkty krajowe.

PRAWO WTÓRNE – rozporządzenia / dyrektywy:

Rozporządzenie wykonawcze Rady nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej.

Rozporządzenie wykonawcze Komisji 2016/379 z dnia 11 marca 2016 r. zmieniające rozporządzenie (WE) nr 684/2009 w odniesieniu do danych przekazywanych przy użyciu skomputeryzowanych procedur przemieszczania wyrobów akcyzowych w procedurze zawieszenia poboru akcyzy.

Dyrektywa Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej.

Dyrektywa Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylająca dyrektywę 92/12/EWG.



Bibliografia

Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm., dalej: Konstytucja RP,

W. Nykiel, Pojęcie i konstrukcja podatku, w: System prawa finansowego. Tom III. Prawo daninowe, L. Etel (red.), Warszawa 2010,

C. Kosikowski, Ustawa podatkowa, Warszawa 2006, s. 83,

A. Krzywoń, Podatki i inne daniny publiczne w Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa, s. 248,

Prawo podatkowe dla każdego L. Etel wydawnictwo TEMIDA 2,

Prawo podatkowe , zarys wykładów. L. Etel (red), R. Dowgier, G. Liszewski, M. Popławski, S. Presnarowicz Dyfin,