

Czy współczesny chaos legislacyjny unieważnił dogmatykę prawa podatkowego?¹

Has the legislative chaos of today overturned the tax law dogmatics?

prof. dr hab. Witold Modzelewski

ORCID: 0000-0002-6449-9897

Streszczenie

Przedmiotem rozważań autora jest odpowiedź na pytanie, czy stan współczesnego prawa podatkowego w zasadzie zdezonizował dogmatykę tego prawa jako nadrzędną metodę wykładni. Do postawienia tej tezy skłaniają zwłaszcza:

- 1) nadmierna liczba wprowadzonych przepisów bez dostatecznych okresów wyczekiwania;
- 2) chaos koncepcyjny, powodujący, że nowe przepisy są zmieniane nawet przed wejściem w życie;
- 3) nieproporcjonalna liczba przepisów przejściowych, epizodycznych i końcowych, tworzących wielowarstwową strukturę stanu prawnego;
- 4) niechlujstwo legislacyjne oraz niewiarygodność prawodawcy ze względu na wpływ interesariuszy na treść przepisów.

Najważniejszym nowym zjawiskiem mającym wpływ na wiarygodność prawodawcy są podejrzania podatników, że przepisy nie są stworzone w dobrej wierze, czyli zgodnie z jakkolwiek pojętym interesem publicznym. W tych okolicznościach pojawia się nieznane w przeszłości w szerszej skali zjawisko bojkotu przestrzegania niewiarygodnych przepisów. Kiedy określa się treść norm prawa odczytanego, czyli bezpośrednio stosowanego przez podmioty prawa podatkowego (bierne), posłużenie się wykładnią formalno-dogmatyczną jest zawodne, a często wręcz niemożliwe. Podatnicy, będący najwierniejszymi wyznawcami tej metody wykładni, odstępują od jej stosowania na rzecz wykładni słusnościowej lub intuicyjnej.

Słowa kluczowe: materialne prawo podatkowe, dogmatyka prawa, wykładnia formalno-dogmatyczna, chaos legislacyjny, chaos koncepcyjny prawodawstwa podatkowego, niewiarygodne przepisy prawa podatkowego, harmonizacja prawa podatkowego, uszczelnienie zharmonizowanego prawa podatkowego, prawo stanowione w złej wierze.

Abstract

The author seeks to find an answer to the question whether the condition of today's tax law has, in an unbiased approach, dethroned the dogmatism of tax law as a superior method of interpretation. This observation is supported, in particular, by:

- 1) an excessive amount of regulations introduced without adequate waiting periods;
- 2) conceptual chaos causing that some new regulations tend to be amended, modified or replaced prior to their coming into effect;
- 3) a disproportionate amount of transitional, episodic, and final regulations forming altogether a multilayer structure of the legislation-in-force;
- 4) legislative slovenliness and untrustworthiness of the legislator owing to the stakeholders' influence on the regulatory content.

The major new phenomenon affecting the legislator's trustworthiness is the suspicions expressed by taxpayers that the regulations might have been made not on a bona fide basis, i.e. in compliance with public interest (however the latter might be understood). Given the circumstances, a phenomenon emerges of taxpayers' boycotting the untrustworthy regulations – something that never appeared on a larger scale in the past. In determining the content of the 'read law' (i.e. the one that the entity concerned has got acquainted with and intends to understand; or, the one that is directly applied by the tax-law entity concerned), a (passive) use of the formal-dogmatic interpretation proves to be unreliable, if possible at all. Those taxpayers who have been the most loyal adherents of this interpretative method tend nowadays to apply an equitable or intuitive interpretation instead.

Keywords: substantive tax law, legal dogmatics, formal-dogmatic interpretation, legislative chaos, conceptual chaos in fiscal legislation, untrustworthy fiscal regulations, harmonisation of tax law, elimination of loopholes in the harmonised tax law, law made in bad faith.

Ewolucja przepisów materialnego prawa podatkowego, w tym zwłaszcza ich zharmonizowanej części szczegółowej, w okresie ostatnich kilkunastu lat jest czymś wyjątkowym. Okres ten charakteryzuje:

- 1) obiektywnie nadmierna liczba wprowadzonych zmian, w dodatku bez proporcjonalnych do tej liczby okresów *vacatio legis*, a często bez jakichkolwiek okresów wyczekiwania lub nawet z mocą wsteczną (przekroczono tym samym granicę percepcji);
- 2) chaos koncepcyjny – przepisy nowelizujące zmieniane są jeszcze przed ich wejściem w życie, gdyż ich twórcy uznają je za błędne, mimo że poprzednio gorliwie przekonywali o ich zasadności;
- 3) nieproporcjonalnie duża liczba przepisów przejściowych, epizodycznych i końcowych, które tworzą wielowarstwowość stanu prawnego (przepisy uchylane dalej obowiązują na podstawie przepisów międzyczasowych, a przepisy nowo wprowadzone nie mają zastosowania, mimo że weszły w życie; zarówno jedne, jak i drugie są czasowo derogowane przez przepisy epizodyczne, których zastosowanie jest ograniczone przez przepisy przejściowe dotyczące wyłącznie przepisów epizodycznych – to tylko skromna próbka istniejącego stanu rzeczy);
- 4) niechlujstwo legislacyjne – przepisy nowelizujące są pisane byle jak, bez znajomości zmienianych aktów normatywnych, przy czym nie idzie tu o wiedzę profesjonalną (np. dostateczną znajomość danego podatku), lecz nawet o zapamiętanie pojęć użytych w nowelizowanych przepisach; zdarzają się wręcz nowelizacje wprowadzające zmiany, które w innym miejscu tej samej ustawy zostały już wcześniej uregulowane.

Mamy do czynienia ze swoistym kataklizmem, którego skutków nikt nie umie odwrócić. W istotnej części zjawisko to jest tłumaczone koniecznością implementacji prawa unijnego, które cierpi na te same choroby, oraz „uszczelnienia podatków” harmonizowanych, bo tworzony od 20 lat system okazał się wyjątkowo dziurawy.

Istota powyższego zjawiska jest na wskroś wyjątkowa, bo jest pośrednim przyczynieniem się przynajmniej do nieudolności w procesie stanowienia prawa podatkowego. Można tu bowiem rozróżnić cztery etapy działań władzy publicznej (unijnej i krajowej):

- 1) najpierw tworzy się unijne przepisy prawa podatkowego, co pochłania niewyobrażalną ilość czasu i pieniędzy; projekty te podlegają długotrwałym uzgodnieniom i analitom;
- 2) po uchwaleniu tych przepisów, które przede wszystkim mają formę dyrektyw, następuje ich implementacja przez państwa członkowskie do ich prawa podatkowego, a w proces legislacyjny, którego dotyczy owa implementacja, znów są ponoć zaangażowane najtęższe siły fachowe tychże państw;
- 3) po wprowadzeniu w życie przepisów krajowych okazuje się, że są wadliwe lub dziurawe, a wręcz zachęcają do

ucieczki od opodatkowania i wyłudzenia nienależnych zwrotów podatków. W wyniku ich stosowania powstaje coś, co się nazywa „luką podatkową”, będącą jedną z najważniejszych osiągnięć historycznych Unii Europejskiej (dalej: UE);

- 4) ostatnim etapem jest podjęcie praw legislacyjnych na szczeblu unijnym, które mają na celu „uszczelnienie” tego prawa. I proces ten zaczyna się od nowa i powtarza wielokrotnie.

Nietrudno zauważyć, że owo „uszczelnienie” jest naturalną konsekwencją wadliwości tejże harmonizacji. Gdyby ów proces był prowadzony w sposób profesjonalny oraz w interesie publicznym, nie stworzono by aż tak wadliwego prawa na etapie pierwszym, a jeśli taka wpadka by się zdarzyła, to na drugim etapie (implementacji) podjęto by działania, które wyeliminowałyby owe wady, lub po prostu zaniechano by implementowania wadliwych przepisów. Z reguły nikomu jednak nie zapala się przysłowiowe czerwone światło, a owe błędy są powtarzane od lat z godnym podziwu uporem.

Co się więc dzieje w tym procesie? Są to aż trzy hipotezy, które powinniśmy zweryfikować:

- 1) pomysł harmonizacji podatków w państwach UE jest z istoty niewykonalny i nie da się go przeprowadzić bez szkody dla jakości prawa podatkowego oraz efektywności fiskalnej harmonizowanych podatków; harmonizacja jest główną przyczyną destrukcji tych podatków albo
- 2) organy UE nie są w stanie podołać temu zadaniu, które jest wykonalne, ale (dla nich) zbyt trudne. Tak duża struktura decyzyjna, która działa na zasadzie konsensusu, nie jest zdolna uzgodnić niewadliwych przepisów, lub
- 3) państwa członkowskie utraciły umiejętność oceny jakości prawa podatkowego, nie rozumieją swoich interesów fiskalnych i dlatego bezrefleksyjnie implementują wadliwe prawo.

Jest jeszcze inna hipoteza: prawo unijne jest tworzone, a jego implementacja jest dokonywana w złej wierze, bo nikt tam faktycznie nie dba o interes fiskalny państw członkowskich. Podatki stały się swoistym biznesem, który robi się na naiwnych obywatelach, a najlepszą metodą zarobku są „inwestycje legislacyjne”, czyli kształtowanie treści przepisów prawa sprzecznie z interesem publicznym. 20 lat to dostatecznie dużo czasu, aby przyjrzeć się z bliska temu zjawisku.

Czy ktoś np. mógł w dobrej wierze postulować upowszechnianie w podatku od wartości dodanej tzw. krajowego odwrotnego obciążenia jako metody uszczelnienia unijnych wad tego podatku? Przecież jest to klasyczny schemat podatkowy, który nie tylko faktycznie likwiduje opodatkowanie, lecz także otwiera nową przestrzeń prawną dla oszustw podatkowych. Odkąd ekspertami dla władz unijnych w dziedzinie podatków stały się firmy zajmujące się od dawna ucieczką od opodatkowania, a najważniejsze stanowiska w strukturach administracji podatkowej zajęli specjaliści od schematów podatkowych, trudno uwierzyć, że patologiczne przepisy prawa po-

wstają tylko w wyniku niekompetencji². Co ważniejsze, wszystko, co zrobiono dla rzeczywistej poprawy efektywności fiskalnej harmonizowanego prawa podatkowego, musiałoby być odstępstwem od zasad unijnych, czego najlepszym przykładem jest obowiązkowa podzielona płatność w podatku od towarów i usług; blokowano jej wprowadzenie przez ponad 4 lata (2014-2019).

Jest również ważniejsza strona tego zjawiska. Od pewnego czasu można zaobserwować w prawie podatkowym nieznaną w przeszłości zjawisko ignorowania lub wręcz odrzucenia przez obywateli części nakazów wynikających z przepisów tego prawa. Tu potrzebne jest pewne przypomnienie: prawo podatkowe nie jest – wbrew powszechnym wyobrażeniom – prawem jurysdykcyjnym, którego istotą jest stosowanie norm prawnych przez organy władzy (wykonawczej i sądowniczej). Najważniejszą i najpowszechniejszą formą stosowania tego prawa jest zasada bezpośredniości. To przede wszystkim podmioty prawa podatkowego – podatnicy i płatnicy – codziennie stosują bezpośrednio normy tego prawa. Aby je zastosować, podmioty te muszą wpiery ustalić treść norm prawnych, a z reguły wywodzą je wprost z treści przepisów prawa, czyli stosują wykładnię formalno-dogmatyczną, mimo że często nawet nie uświadamiają sobie istoty tej czynności. Jest to tzw. prawo odczytane, bo ustalenie treści nakazów (rzadziej zakazów) lub uprawnień prawnopodatkowych następuje przez proste odczytanie treści przepisów, przy czym w przypadku podmiotów prawa podatkowego o charakterze profesjonalnym, zwłaszcza jednostek organizacyjnych i osób prawnych, odczytanie to jest wsparte określonym zasobem wiedzy ogólnej na temat podatków³.

A jak najczęściej odczytywane są normy prawa podatkowego przez podmioty obowiązane do ich bezpośredniego stosowania? Ustaleniu językowej treści użytych przez prawodawcę słów towarzyszy próba odpowiedzi na pytanie: „o co im chodzi?”, czyli jakie są rzeczywiste cele autorów tych przepisów. Gdy są to cele fiskalne lub publiczne, zwłaszcza w sferze przeciwdziałania oszustwom podatkowym, to intencje autorów przepisów są wiarygodne, mimo że mogą budzić sprzeciw, gdy nakładane obowiązki są przy tej okazji zbyt uciążliwe. Niestety lektura przepisów rodzi również inne podejrzenia, które nie przynoszą chwały prawodawcy. Od 20 lat przemożny wpływ na treść przepisów podatkowych mają interesariusze, a zwłaszcza biznes zajmujący się zawodowo unikaniem opodatkowania. Obowiązują więc przepisy podatkowe, które prawdopodobnie tworzono w złej wierze, bo wpływ tego rodzaju podmiotów na ich treść jest sprzeniewierzeniem się podstawowej roli prawa podatkowego, które wiarygodne jest tylko wtedy, gdy stanowione jest w interesie publicznym⁴.

Niewiarygodne przepisy nie tworzą w sensie funkcjonalnym normy prawa odczytanego, które tym samym nie jest faktycznie stosowane. Postawa ta oczywiście nie jest jeszcze zbadana w sposób ilościowy, lecz wiele o niej wiemy. Podatnicy obawiają się również korzystać z przywilejów, które tworzą „niewiarygodne” przepisy, bo wiedzą, że to „nie dla nich” i mogą się spotkać z działaniami retorsyjnymi. Zresztą podobne postawy pojawiają się w organach podatkowych, które również rozróżniają przepisy stanowione w

dobrej i złej wierze, a ich stosunek do tych ostatnich jest negatywny.

Czy obowiązujący przepis prawa napisany przez lobbystę lub na jego zlecenie jest z istoty na tyle wadliwy, że obywatel może nie wywodzić zeń normy prawnej? Podobnie jak w przypadku przepisu po prostu absurdalnego, którego obowiązywanie przeczy racjonalności lub zdrowemu rozsądkowi? Odpowiedź na te pytania jest dziś jednym z najważniejszych dylematów systemu prawa podatkowego. Jego stanowienie zostało „sprywatyzowane”, czyli zawłaszczane przez jakieś jawne, a częściej niejawne grupy, które konsekwentnie realizują jakiś swój „program legislacyjny” niezależnie od tego, kogo wybiorą obywatele w procedurach demokratycznych⁵. Czy napisane w ten sposób przepisy faktycznie tworzą normy prawne, które wiążą obywateli? Przecież organy władzy publicznej, którą wybieramy w procesie demokratycznym, legitymizują stanowione przepisy nie tylko w sensie formalnym, lecz także w sensie merytorycznym. Przepis prawa jest ustanowiony legalnie, gdy jest wynikiem świadomej woli reprezentantów narodu, a nie jakichś nieznanych sił, które napisały projekty tych przepisów nie w naszym interesie.

Wróćmy do istoty problemu: niewiarygodny prawodawca tworzy również niewiarygodne przepisy, chyba że przy pomocy wykładni można zanegować fałszywą ich treść. Normy prawa wywodzące się wprost z treści przepisów stanowionych w złej wierze są co najmniej prawem ułomnym lub wręcz nie tworzą faktycznie normy prawa, bo zamiary rzeczywistych twórców tych przepisów są sprzeniewierzeniem się misji prawodawcy podatkowego.

W jaki sposób zareagować na powyższe zjawiska? Odpowiedź jest i prosta, i trudna. Można by zacząć od „ustawy oczyszczającej”, która uchyliłaby wszystkie zbędne (czyli większość) wprowadzane w tym czasie przepisy. Trzeba by jednak zamieścić w tej ustawie setki przepisów przejściowych i epizodycznych, których zrozumienie nastęczałoby zbyt wiele trudności. Kto miałby napisać te uregulowania? Bo przecież tu tkwi istota problemu – sprzątnięcie w śmietniku legislacyjnym może potrwać dużo dłużej. Ważniejsza jest zmiana zasad i trybu stanowienia przepisów podatkowych. Tę rolę trzeba powierzyć ludziom kompetentnym, którzy działają w interesie publicznym, czyli należy wyeliminować bez wyjątku wszystkich, którzy odpowiadają za katastrofalny stan legislacyjny. Trzeba również maksymalnie ograniczyć wpływy interesariuszy, których destrukcyjna rola na tej niwie jest tak samo zła.

Można także pójść – już dziś – inną, prostszą drogą, tj. przygotować „małą” ustawę, która etapowo będzie uchylać wyłącznie absurdalne lub po prostu zbędne przepisy, a przy tym wprowadzać postulowaną od kilkunastu lat możliwość opracowania przez podatników indywidualnych wewnętrznych regulaminów (instrukcji) podatkowych, które rozwiązywałyby trudne problemy interpretacyjne, jednocześnie ujednolicając ich stosowanie w czasie. Podatnik byłby zobowiązany do poinformowania właściwego organu podatkowego o przyjęciu i zmianie tych regulaminów oraz do przesłania ich treści. Dokumenty te mogłyby być przesłane również do Krajowej Informacji Skarbowej, której Szef mógłby w określonym terminie negatywnie zaopiniować poszczególne postanowienia tego regulaminu w przypadku ich jednoznacznej sprzeczności

z przepisami prawa (a nie np. z wyrokami sądowymi czy też interpretacjami urzędowymi). Opinia w tej sprawie nie miała by charakteru wiążącego, ale byłaby ważnym sygnałem dla podatników. Może więc prawo podatkowe powinni naprawić sami podatnicy, skoro władzy to jakoś nie wychodzi?

Podsumowując: ze struktur władzy publicznej trzeba usunąć wszystko to, co podważa wiarygodność polskiego prawa podatkowego. Ktoś jednak musi pisać projekty tych przepisów, klasa polityczna ma je uchylać, a my, obywatele, musimy je posłusznie stosować. Otóż nie zawsze: obywatele uważają, że te niewiarygodne przepisy nie rodzą norm prawnych i w związku z tym oni nie będą ich przestrzegać.

Od lat nie wiadomo, kto w rzeczywistości rządzi w naszym kraju prawem podatkowym. Przez kilkanaście lat do tej roli aspirowały sądy administracyjne, które – przy poparciu nawet niektórych naukowców – chciały „poprawić nieudolnego ustawodawcę”. Czym się to skończyło – wszyscy wiemy. Okazało się, że prawo podatkowe w wersji sądowej jest często wręcz absurdalne, niesprawiedliwe, a także nie ma wiele wspólnego z treścią przepisów tego prawa. Dla obywateli jest to zupełną katastrofą, bo skąd mają wiedzieć, jaki to pogląd prawny „polubi” aktualny skład sędziowski; praworządny (i niepraworządny) obywatel nie posiadał dotychczas (i nie posiada) zdolności jasnowidza sądowego. Pod tym względem nie jesteśmy wyjątkiem. Wzorcem są tu organy UE, a zwłaszcza Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej, który wyspecjalizował się w ferowaniu nieprzewidywalnych wyroków, niemających wiele wspólnego z treścią stanowionych przepisów prawa UE. Co jest „prawem unijnym”? Odpowiedź na to pytanie jest bardzo prosta: jest to pogląd na temat jego treści, który wypowiada aktualnie właściwy organ tej organizacji⁶.

Od 20 lat teoretycznie mamy – jako członek UE – wpływ nie tylko na kształt owej implikacji, lecz także na treść przepisów unijnych. Wiemy, że przepisy te są napisane byle jak, a często są też wyjątkowo niemądre, stanowią zaproszenie do ucieczki od opodatkowania lub wręcz instruktarz do niej. „Młynek legislacyjny” kręci się tam na wysokich obrotach i co najmniej kilka razy w roku przynosi kolejne zmiany, za którymi nawet już nie sposób nadażyć. Zresztą po co? Ci, którzy śledzą te zmiany i działają w dobrej wierze, są raczej zgodni co do tego, że unijne prawodawstwo podatkowe gdzieś się stacza. Nie będę mówił o jakości legislacyjnej tych przepisów, ta jest poniżej wszelkich standardów. Idzie o treść merytoryczną. Przecież można by uregulować te problemy w sposób dużo lepszy, tak aby:

- 1) po pierwsze – nie zaśmiecać prawa regulacjami zbędnymi, o których od razu wiadomo, że będą martwe; najlepszym przykładem tej twórczości był tzw. pakiet e-commerce;
- 2) po drugie – usunąć wszystkie nonsensy, które zbędnie komplikują dokumentowanie, ewidencjonowanie i rozliczanie podatku od wartości dodanej;
- 3) po trzecie – nie pielęgnować wszystkich najważniejszych unijnych patologii, a zwłaszcza możliwości legalnego lub quasi-legalnego wyłudzenia zwrotów podatków przez podmioty, które ich nie zapłaciły.

Przykładów tego rodzaju „twórczości”, a zwłaszcza przepisów zaliczających się do ostatniej grupy jest dużo i liczba

oszustw podatkowych wcale nie maleje, mimo buńczucznej narracji na temat skuteczności ich zwalczania. Dam tylko dwa aktualne przykłady. W dyrektywie 2006/112/WE⁷ upoważniono państwa członkowskie do wprowadzenia krajowego odwrotnego obciążenia w wielu grupach towarów, mimo że pod tym pomysłem kryje się w istocie stawka 0% i faktyczna likwidacja opodatkowania, a owo rozwiązanie zaliczono później (zresztą zupełnie słusznie) do schematów podatkowych podlegających obowiązkowemu raportowaniu. Innym przykładem są unijne i nieunijne procedury szczególne dotyczące wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość, które dają podatnikom możliwość uzyskania zwrotu podatku naliczonego w państwie rozpoczęcia wysyłki, mimo że formalnie podatek należny z tytułu tych czynności jest w całości płacony – według stawek państwa konsumpcji – odrębnie do organu podatkowego. Podatnicy nawet nie chcą wierzyć, że tu wyłudzenie zwrotów jest aż tak proste. Zwrot podatku naliczonego może być wielokrotnie większy niż podatek należny przy zastosowaniu stawki kraju, do którego jest wysyłany towar na rzecz nie tylko konsumentów, ale również podatników nierozliczających wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów z tego tytułu⁸.

Jedno jest pewne: wykładnia formalno-dogmatyczna przepisów materialnego prawa podatkowego w części szczegółowej przestaje mieć nadrzędne znaczenie.

Przypisy

- ¹ W niniejszym artykule częściowo wykorzystano fragmenty tekstów opublikowanych w „Serwisie Doradztwa Podatkowego”, będącego dodatkiem do „Doradztwa Podatkowego – Biuletynu Instytutu Studiów Podatkowych”.
- ² Można jednak zablokować implementację tych nonsensów już na etapie krajowym. Parę razy udało się to, ale były to raczej wyjątki.
- ³ Owego odczytania dokonują bowiem pracownicy posiadający określoną świadomość podatkową, choć nie są to z reguły prawnicy, lecz ekonomiści, a przede wszystkim księgowi.
- ⁴ O tym zjawisku podatnicy dobrze wiedzą i nawet powstało żargonowe określenie „andersenizacja”. Jeżeli na dany przepis padnie podejrzenie o ową „andersenizację”, rodzi się na tyle istotny sprzeciw, że jego skutkiem jest cichy bojkot treści tego przepisu w procesie określania treści norm prawnych.
- ⁵ Najlepszym tego przykładem są „faktury ustrukturyzowane”. Wprowadzono je w 2022 r., mimo że w programie rządzącej partii nie było ani słowa o tym pomysle, podobnie jak np. o tzw. Polskim Ładzie w podatkach.
- ⁶ Dowiedzieliśmy się np., że – mimo obowiązywania ściśle sformalizowanych obowiązków w dziedzinie wystawiania faktur – podatnicy wcale nie muszą ich wystawić, bo fakturą jest również ... umowa.
- ⁷ Dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, s. 1, ze zm.
- ⁸ Notabene jest to temat tabu, o którym nie należy pisać, aby nie ujawnić istniejącej tu luki (podobnie było z krajowym odwrotnym obciążeniem).

Bibliografia

Literatura

- Glumińska-Pawlic J., Moś S., *Podatek czy składka na ubezpieczenie zdrowotne*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2022, nr 11.
- Gryziak B., *Czy potrzebna nam sprawiedliwość podatkowa? Krytyczna analiza pojęcia sprawiedliwości podatkowej na przykładzie odmowy*

- prawa do odliczenia podatku naliczonego w VAT*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2023, nr 10.
- Gryziak B., *Koncepcja kauzy zobowiązania podatkowego*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2023, nr 1.
- Iwin-Garżyńska J., *Prawne i ekonomiczne spojrzenie na podatek przez doradcę podatkowego*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2022, nr 4.
- Michałowski W., *Pojęcie „przepisów podatkowych” na gruncie unijnych regulacji prawnych*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2022, nr 6.
- Michałowski W., *Pojęcie „ustawy podatkowej” w polskim porządku normatywnym*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2022, nr 7.
- Modzelewski W., *Co zrobić z chaosem legislacyjnym w prawie podatkowym?*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2024, nr 2.
- Modzelewski W., *Istotą współczesnego prawa podatkowego jest chaos legislacyjny i interpretacyjny*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2023, nr 8.
- Modzelewski W., *Stawki jako element konstrukcji podatku – problemy sporne*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2023, nr 2.
- Modzelewski W., *Ujemne elementy konstrukcji podatku – wybrane zagadnienia*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2024, nr 3.
- Modzelewski W., *Kim jest najważniejszy poborca podatkowy w Polsce?*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2023, nr 11.
- Modzelewski W., *Stanowienie, interpretacja i stosowanie prawa podatkowego – problemy sporne*, wyd. 2, Warszawa 2022.
- Werner A., Wierzbicki J., *Pojęcie „ekonomizacji” w polskim prawie podatkowym*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2022, nr 4.

Akty prawne

Dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, s. 1, ze zm.