

Czy w racjonalnym systemie podatkowym opodatkowanie dochodów wymaga mnożenia ustaw?

Does taxation of income in a rational tax system require the multiplication of laws?

prof. dr hab. Jadwiga Glumińska-Pawlic

Doradca podatkowy, pracownik naukowy na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Śląskiego w Katowicach,
ORCID: 0000-0002-2256-4558

Streszczenie

System podatkowy winien stanowić zwartą, jednolitą, logicznie uporządkowaną wewnątrznie całość, a racjonalny ustawodawca powinien tworzyć przepisy jasne i zrozumiałe dla podatników. Tymczasem w Polsce opodatkowania dochodów dotyczy wiele ustaw, których przedmiotem jest opodatkowanie dochodów (przychodów) osiąganych zarówno przez osoby fizyczne nieprowadzące działalności gospodarczej, jak i przez osoby fizyczne prowadzące taką działalność. Ponadto w odrębnych ustawach ustalono zasady opodatkowania dochodów osób prawnych, lecz także innych podmiotów – bez względu na formę organizacyjnoprawną, a jako kryterium przyjęto nie źródło dochodów, ale przedmiot działalności podatnika. W tej sytuacji aktualny jest zgłaszany od wielu lat postulat, by przyjąć dwie ustawy – jedną jasną i zrozumiałą dla osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej i drugą dla wszystkich podmiotów, które taką działalność prowadzą.

Słowa kluczowe: racjonalny system, podatek, dochód, przychód.

Abstract

The tax system should constitute a cohesive, uniform, logically internally ordered whole, and a rational legislator should create regulations that are clear and understandable to taxpayers. Meanwhile, in Poland, in the field of income taxation, there are many acts whose subject is the taxation of income (revenue) earned both by natural persons who do not conduct business activity and conduct such activity. In addition, separate acts establish the rules for taxation of income of legal persons, but also of other entities – regardless of the organizational and legal form – taking as a criterion not the source of income, but the subject of the taxpayer's activity. In this situation, the postulate that has been put forward for many years to adopt two laws is valid – one clear and understandable for natural persons who do not conduct business activity and the other for all entities that conduct such activity.

Keywords: rational system, tax, income, revenue.

1. WPROWADZENIE

Pojęcie systemu podatkowego budzi w literaturze przedmiotu wiele kontrowersji, ale co do zasady przyjmuje się, że jest to ogół podatków występujących w danym czasie w danym państwie¹. System ten najczęściej powstaje w okresie wielu lat i jest kształtowany przez bieżące potrzeby finansowe państwa oraz koncepcje polityczne i ekonomiczne. Stąd też w praktyce rzadko stanowi on zwartą, jednolitą, logicznie uporządkowaną wewnątrznie całość. W ujęciu teoretycznym system podatkowy powinien być niesprzeczny, logiczny i zupełny, zbudowany zgodnie z zasadami podatkowymi oraz zasadami prawidłowej legislacji, powinien godzić funkcje podatków, w tym przede wszystkim fiskalną i redystrybucyjną². Podstawowe wymogi prawne dotyczące budowy systemu podatkowego to przejrzystość aktów prawnych, wewnętrzna ich zwartość oraz logiczna konstrukcja. Z kolei niezbędne

wymogi ekonomiczne to w szczególności wybór właściwych źródeł oraz ustalenie podmiotu i granic opodatkowania³.

System powinien być również racjonalny, czyli rozsądny, oparty na nowoczesnych, naukowych metodach, a także na logicznym rozumowaniu, dobrze zaplanowany i dający dobre wyniki. Racjonalny prawodawca, budując system podatkowy, powinien kierować się rozumem i logiką, by stworzyć zbiór norm prawnych o charakterze ogólnym, abstrakcyjnym i jednoznaczny, ustanowionych na potrzeby stosowania przez organy władzy publicznej, które mogą używać środków przymusu⁴. Od podatnika nie wymaga się akceptacji tego systemu, ale państwo powinno mu zapewnić możliwość poznania uprawnień i obowiązków podatkowych, zanim przepisy staną się obowiązujące i egzekwowalne. Od ustawodawcy natomiast podatnik oczekuje prawa jasnego i dla niego zrozumiałego. Zgodzić się należy z poglądem, że racjonalny model

tworzenia prawa musi zakładać istnienie ośrodka władzy, który będzie reprezentował interes publiczny niezdominowany przez inne interesy⁵. Podkreślić trzeba, że ustawy podatkowe i przepisy wykonawcze do tych ustaw nie tworzą jeszcze systemu podatkowego, a stanowią jedynie urzędowy spis obowiązujących podatków. O systemie można mówić natomiast dopiero wówczas, gdy w sensie konstrukcji prawnej i powiązań ekonomicznych tworzy on wewnątrznie spójną, jednolitą całość, zgodną z zasadami konstytucyjnymi⁶. W systemie podatkowym – w zależności od przyjętego kryterium – można wyróżnić kilka kategorii podatków, a wśród nich podatki dochodowe, które poddają opodatkowaniu globalny dochód podatnika i są spersonalizowane, tj. uwzględniają zdolność podatnika do zapłaty podatku.

2. PODATKI DOCHODOWE – RYS HISTORYCZNY

Podatki dochodowe w polskim systemie prawnym mają stosunkowo krótką historię – zostały wprowadzone w 1920 r. jako jedne z pierwszych na terytorium całego kraju⁷. Jak sama nazwa wskazuje, obciążają one dochód osiągnąony przez osoby fizyczne lub osoby prawne, który definiowany jest jako nadwyżka przychodów nad kosztami ich uzyskania. W niektórych przypadkach jednak zamiast opodatkowania dochodu mamy do czynienia z opodatkowaniem przychodu (bez uwzględniania kosztów jego uzyskania), a w jeszcze innych opodatkowaniu może podlegać przychód, który w zasadzie nie wystąpił.

Podatki dochodowe, które w systemach podatkowych państw europejskich pojawiły się w XIX w. i na początku XX w., obejmowały zarówno osoby fizyczne, jak i osoby prawne. Wyłączenie z zakresu opodatkowania tymi podatkami osób prawnych i obciążenie ich dochodu w ramach odrębnych podatków nastąpiło później i wiązało się ze specyfiką osoby fizycznej i osoby prawnej jako podatnika podatku dochodowego. Podatki dochodowe, jako podatki osobiste, miały na celu dostosowanie wysokości obciążenia podatkowego do sytuacji osobistej podatnika, tj. do jego stanu rodzinnego, wysokości dochodu, a tym samym potrzeb zaspokajanych za jego pośrednictwem, wysiłku włożonego w jego uzyskanie (własna praca, kapitał). Dostosowanie to nastąpiło przez wprowadzenie takich konstrukcji podatkowych, jak: minimum wolne od opodatkowania, ulgi rodzinne, progresja podatkowa, uzależnienie wysokości podatku od źródła przychodu (podatki cedularne).

Konstrukcje te nie mogą mieć zastosowania do osób prawnych, które nie posiadają „sfery osobistej”. Nawet w razie progresji podatkowej nie wchodzi w rachubę jej uzasadnienie znajdujące wyraz w teorii równości ofiary oraz w łagodzeniu efektu regresji podatków pośrednich. Miarą zdolności podatkowej osoby prawnej nie jest, tak jak w przypadku osoby fizycznej, dochód pozostający na zaspokojenie jej potrzeb, lecz rentowność rozumiana jako stosunek zysku do kapitału własnego. Osoby prawne mogą korzystać również z możliwości koncentracji kapitałów przez fuzje lub tworzenie grup spółek. Zjawiska te muszą również znaleźć odzwierciedlenie w regulacjach podatkowych. Za cechy charakterystyczne podatku dochodowego od osób prawnych należy uznać brak minimum podatkowego oraz stosowanie proporcjonalnej stawki podatkowej. Stosowanie skali progresywnej w niektórych systemach podatkowych ma zupełnie odmienne usad-

nienie niż w podatku dochodowym od osób fizycznych. Jej celem jest z reguły łagodniejsze opodatkowanie małych przedsiębiorstw. W podatku dochodowym od osób prawnych nie wyodrębnia się z reguły źródeł uzyskania przychodu. Na konstrukcję podatku dochodowego od osób prawnych wywarły istotny wpływ sposób rozwiązania problemu podwójnego opodatkowania zysku wydzielonego spółek kapitałowych, a także sposób opodatkowania grup spółek.

3. POJĘCIE DOCHODU DO OPODATKOWANIA

Podatki, które obciążają dochód w trakcie jego uzyskiwania, tworzą grupę podatków dochodowych, podatki nakładane w związku z wydatkowaniem przez podatnika tych dochodów zaliczane są zaś do grupy podatków od wydatków. W końcu dochód, który nie został wydatkowany, pozostaje u podatnika w postaci majątku, co również daje okazję do nałożenia podatków, tym razem od majątku. Stosunkowo łatwo można więc zbudować definicję podatków od dochodów. Do grupy tej niewątpliwie należy zaliczyć podatek dochodowy od osób fizycznych oraz podatek dochodowy od osób prawnych. Przedmiotem opodatkowania w podatku dochodowym jest dochód. W nauce o podatkach wykształciły się różne teorie dochodu, wśród których do najstarszych (druga połowa XIX w.) i najbardziej znanych należą teoria źródeł i teoria czystego przyrostu majątkowego⁸.

Teorie te wywarły wpływ na uregulowanie zakresu przedmiotu opodatkowania w podatkach dochodowych. Należy jednak podkreślić, że współczesne ustawy podatkowe nie definiują przedmiotu opodatkowania za pomocą abstrakcyjnego pojęcia dochodu, ale z reguły zawierają pełny lub przykładowy katalog dochodów z poszczególnych źródeł przychodów. W ustawowym katalogu źródeł przychodów wyodrębniane są z reguły wynagrodzenia i inne dochody z tytułu pracy osobistej, zyski przedsiębiorstw, emerytury i renty, odsetki, dywidendy i inne dochody kapitałowe. Przyrosty rzeczowe majątku, jak np. spadki i darowizny, są opodatkowane z reguły odrębnymi podatkami dochodowymi, wygrane loteryjne natomiast mogą być w ogóle zwolnione od opodatkowania. Dochody ze sprzedaży składników majątku są z reguły opodatkowane, chociaż możliwe jest odmienne traktowanie dochodów ze sprzedaży majątku osobistego i majątku przedsiębiorstwa oraz zastosowanie do nich odmiennych reguł opodatkowania niż do dochodów uzyskiwanych ze stałego źródła. Różne są natomiast rozwiązania w zakresie niektórych składników dochodu, jak np. świadczeń w naturze, wartości użytkowej dóbr konsumpcyjnych (najczęściej w postaci wartości czynszowej mieszkań i budynków wykorzystywanych na potrzeby osobiste ich właściciela), wartości dóbr i usług wytworzonych na własne potrzeby, świadczeń społecznych oraz niektórych wydatków.

Zakres pojęcia dochodu w regulacjach prawno podatkowych nie odpowiada zatem dokładnie ani teorii źródeł, ani teorii czystego przyrostu majątkowego. W stosunku do teorii źródeł pojęcie dochodu rozszerzone jest np. o dochody ze sprzedaży składników majątku, a w stosunku do teorii czystego przyrostu majątkowego – zawężone przez wyłączenie takich składników, jak np. niezrealizowane przyrosty wartości majątku, przyrosty rzeczowe majątku, wartość użytkowa dóbr konsumpcyjnych, niektóre świadczenia socjalne. Należy

natomiast zauważyć, że najbardziej zbliża się do teorii czystego przyrostu majątkowego określenie dochodu przedsiębiorców jako zysku bilansowego (tj. przyrostu czystego majątku przedsiębiorstwa, zrealizowanego w określonym czasie), skorygowanego stosownie do przepisów podatkowych.

We współczesnej nauce o podatkach za podatek dochodowy uznaje się nie tylko podatek, którego przedmiotem i źródłem jest dochód, ale również podatek, który spełnia pewne podstawowe wymogi, określane mianem zasad. Należą do nich: zasada powszechności podmiotowej, zasada powszechności przedmiotowej, zasada opodatkowania „czystego” dochodu w znaczeniu przedmiotowym i podmiotowym⁹.

4. PRZEGLĄD USTAW REGULUJĄCYCH OPODATKOWANIE DOCHODÓW W POLSCE

W Polsce opodatkowanie dochodów zostało uregulowane kilkoma ustawami, a podatek może być opłacany na tzw. zasadach ogólnych lub w formach uproszczonych. Dwa podstawowe akty prawne to ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o **podatku dochodowym od osób fizycznych**¹⁰ oraz ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o **podatku dochodowym od osób prawnych**¹¹. Istnienie dwóch odrębnych ustaw poddawane jest krytyce, wiele przepisów jest bowiem wspólnych, a nawet identycznych. Najczęściej postuluje się, by zachować ten dualizm w jednej ustawie i uregulować kwestie dotyczące podatników prowadzących działalność gospodarczą (bez względu na ich formę organizacyjno-prawną), a w drugiej opodatkować dochody osób fizycznych nieprowadzących takiej działalności. W skrajnych przypadkach wnioskuje się nawet o zrezygnowanie z opodatkowania dochodów w ogóle i zastąpienie podatków dochodowych – jako mało wydajnych – podatkami obrotowymi. Biorąc jednak pod uwagę, że w Polsce jednostki samorządu terytorialnego mają w tych podatkach swoje udziały, postulaty te – przynajmniej na razie – są nie do zrealizowania¹².

Podkreślić jednak trzeba, że nie są to jedyne akty prawne regulujące opodatkowanie dochodów, polski ustawodawca bowiem wprowadził w kolejnych latach szereg nowych, wcześniej nieznanymi rozwiązań. W pierwszej kolejności na uwagę zasługuje ustawa z dnia 20 listopada 1998 r. o **zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne**¹³. Już w samym tytule wskazano, że opodatkowaniu nie będzie podlegał dochód, ale przychód, ponieważ zryczałtowany podatek od przychodów ewidencjonowanych jest wymierzany od przychodu podatnika, co oznacza, że koszty uzyskania przychodu w tym przypadku są bez znaczenia przy obliczaniu podatku. W ustawie tej zostały przewidziane różne stawki ryczałtu w zależności od branży i przedmiotu działalności, dzięki czemu obciążenie podatkiem jest proporcjonalne do rentowności danego rodzaju działalności gospodarczej. W przypadku karty podatkowej natomiast podatek ryczałtowy oznacza zapłatę stałej kwoty podatku, która nie jest zależna od przychodu, obrotu czy dochodu, ale od przedmiotu działalności, liczby zatrudnionych osób, a także liczby mieszkańców miejscowości, w której działalność jest prowadzona.

Kolejne akty prawne to:

- 1) ustawa z dnia 24 sierpnia 2006 r. o **podatku tonażowym**¹⁴, który jest zryczałtowaną formą opodatkowania podatkiem

dochodowym podmiotów prowadzących działalność polegającą na eksploatacji morskich statków handlowych w żegludzie międzynarodowej i świadczeniu usług w żegludzie międzynarodowej, z wykorzystaniem statków o pojemności brutto (GT) powyżej 100 jednostek każdy, w zakresie m.in. przewozu ładunku lub pasażerów oraz ratownictwa pełnomorskiego. Opodatkowaniu może podlegać także inna działalność ściśle określona w ustawie, np. dzierżawa i użytkowanie kontenerów, prowadzenie działalności załadunkowej, rozładunkowej i naprawczej czy prowadzenie terminali pasażerskich, pod warunkiem że jest związana ze świadczeniem wskazanych usług. Ponadto opodatkowaniu podlegają przychody uzyskane ze sprzedaży statku wykorzystywanego w opodatkowanej tym podatkiem działalności, w części niewykorzystanej na nabycie własności lub udziału we współwłasności, remont, modernizację lub przebudowę statków, w okresie 3 lat od dnia sprzedaży;

- 2) ustawa z dnia 2 marca 2012 r. o **podatku od wydobycia niektórych kopalin**¹⁵, znolizowana ustawą z dnia 11 września 2019 r. o uchyleniu ustawy o specjalnym podatku węglowodorowym oraz o zmianie niektórych innych ustaw¹⁶, której mocą opodatkowaniem objęto wydobycie miedzi, srebra, ropy naftowej i gazu ziemnego. Przyjęto, że podstawę opodatkowania dla miedzi i srebra stanowi ilość zawarta w wyprodukowanym koncentracie albo urobku, a w zakresie wydobycia gazu ziemnego lub wydobytej ropy naftowej – wartość, tj. iloczyn ilości wydobytej kopaliny oraz jej średniej ceny. Zwolnione od podatku zostało wydobycie gazu ziemnego i ropy naftowej z odwiertów o niskiej produktywności;
- 3) ustawa z dnia 6 lipca 2016 r. o **podatku od sprzedaży detalicznej**¹⁷, której mocą z dniem 1 września 2016 r. ustawodawca wprowadził do polskiego systemu podatkowego nową daninę – podatek od sprzedaży detalicznej. Podatnikami są sprzedawcy detaliczni dokonujący sprzedaży towarów na rzecz konsumentów (w lokalu oraz poza lokalem przedsiębiorstwa). Podatkowi nie podlega sprzedaż towarów na odległość. Przedmiotem opodatkowania jest przychód ze sprzedaży detalicznej, który obejmuje kwoty otrzymane przez podatnika z tytułu sprzedaży rzeczy ruchomych lub ich części na rzecz konsumentów. Kwota wolna od podatku została ustanowiona na poziomie 17 mln zł miesięcznie;
- 4) ustawa z dnia 6 lipca 2016 r. o **aktywizacji przemysłu okrętowego i przemysłów komplementarnych**¹⁸, która reguluje opodatkowanie zryczałtowanym podatkiem od wartości sprzedanej produkcji, zwanym dalej „zryczałtowanym podatkiem”. Przedsiębiorca okrętowy może opłacać zryczałtowany podatek w zakresie budowy statku lub przebudowy statku. Podstawą opodatkowania zryczałtowanym podatkiem jest przychód należny ze sprzedaży statku lub przebudowy statku, osiągnięty w roku podatkowym, z wyłączeniem podatku od towarów i usług. Przychodu należnego przedsiębiorcy okrętowego nie łączy się z innymi jego przychodami podlegającymi opodatkowaniu podatkiem dochodowym na podstawie odrębnych ustaw. Za dzień powstania przychodu należnego uważa się dzień wydania rzeczy lub wykonania usługi, nie

- później niż dzień wystawienia faktury albo uregulowania płatności w całości;
- 5) ustawa z dnia 28 lipca 1983 r. **o podatku od spadków i darowizn**¹⁹. Podatek ten jest podatkiem bezpośrednim, od przyrostu masy majątku, osobistym i samorządowym. W niektórych klasyfikacjach zaliczany jest do podatków majątkowych. Opodatkowaniu podlega nabycie przez osoby fizyczne własności rzeczy znajdujących się na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub praw majątkowych wykonywanych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Podstawę opodatkowania stanowi wartość nabytych rzeczy i praw majątkowych po potrąceniu długów i ciężarów (czysta wartość), ustalona według stanu rzeczy i praw majątkowych w dniu nabycia i cen rynkowych z dnia powstania obowiązku podatkowego. Osoby najbliższe (art. 4a) mogą być zwolnione z opodatkowania bez względu na wartość spadku lub darowizny, jeśli spełnią warunki przewidziane w ustawie;
 - 6) ustawa z dnia 1 października 2024 r. **o dochodach jednostek samorządu terytorialnego**²⁰, na podstawie której gminy, powiaty i województwa są zobowiązane do dokonywania wpłat do budżetu państwa od tzw. dochodów należnych, jeśli ich suma przekracza wskaźniki określone w tej ustawie. W roku 2025 obowiązują jeszcze zasady ustalone w przepisach ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego²¹;
 - 7) ustawa z dnia 23 października 2018 r. **o Funduszu Solidarnościowym**²², która weszła w życie od 2019 r. i ma na celu wsparcie społeczne, zawodowe, zdrowotne oraz finansowe osób niepełnosprawnych, a także wsparcie emerytów i rencistów, o którym mowa w przepisach odrębnych. Ustawa ta wprowadziła nowy rodzaj podatku do ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. – „daninę solidarnościową” (art. 30h) w wysokości 4% podstawy obliczenia tej daniny. Podstawę obliczenia stanowi nadwyżka ponad 1 mln zł sumy dochodów podlegających opodatkowaniu na zasadach określonych w ustawie. Osoby fizyczne, będące podatnikami tej daniny, są obowiązane składać urzędowo skarbowym deklarację o wysokości daniny solidarnościowej, zawierającą dane umożliwiające prawidłową identyfikację osoby fizycznej i urzędu skarbowego oraz poprawne rozliczenie daniny solidarnościowej;
 - 8) **podatek od wyjścia (exit tax)**, który wprowadzony został od 2019 r. do ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. oprócz daniny solidarnościowej, a także do ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. i dotyczy opodatkowania niezrealizowanych zysków, potocznie zwany „podatkiem od wyjścia” (można także spotkać się z określeniem „podatek od emigracji”). Został on uregulowany w art. 30da-30di ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. i art. 24f-24l ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. w związku z koniecznością implementacji przez Polskę dyrektywy Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. ustanawiającej przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego²³, czyli tzw. dyrektywy ATAD (od ang. *Anti-Tax Avoidance Directive*). Istotą tego podatku jest opodatkowanie niezrealizowanych jeszcze zysków w związku z przeniesieniem

przez podatnika aktywów do innego państwa. Dotyczy to również aktywów wchodzących w skład zagranicznego zakładu lub w związku ze zmianą rezydencji podatkowej, w której wyniku Polska traci prawo do opodatkowania dochodów ze zbycia składnika majątku będącego własnością tego podatnika. W nowym podatku chodzi zatem o przypadki utraty – przez dotychczasowe państwo siedziby podatnika bądź miejsca prowadzenia działalności (czyli przez Polskę) – prawa do opodatkowania dochodów, które zostały faktycznie wypracowane w okresie, w którym dany podatnik podlegał jurysdykcji podatkowej tego państwa (Polski). Osoby fizyczne są zobowiązane do uiszczenia należności wtedy, gdy postanowią przenieść za granicę majątek o wartości przekraczającej kwotę 4 mln zł. *Exit tax* w kontekście przedsiębiorców należy jest z kolei od łącznej wartości przeniesionej zorganizowanej części przedsiębiorstwa albo każdorazowego składnika majątku, który opuścił Polskę, niezależnie od wartości.

5. PODSUMOWANIE

Bez wdawania się w polemikę, czy potrzebnych jest aż tyle aktów prawnych, warto postulować, by w racjonalnym systemie podatkowym w jednej ustawie opodatkować dochody osiągnięte z działalności gospodarczej, a w drugiej – dochody osiągnięte przez osoby fizyczne, które nie prowadzą takiej działalności, stanowią natomiast największą grupę podatników w Polsce. Podatek dochodowy od osób fizycznych jest podatkiem powszechnym pod względem podmiotowym, ponieważ nie zawiera zwolnień podmiotowych i dotyczy ponad 20 mln podatników, spośród których większość nie potrafi ani policzyć tego podatku, ani zrozumieć przepisów ustawy. Jej stopień skomplikowania i obszerność powodują, że nawet świadomi podatnicy nie są w stanie skorzystać z przysługujących im przywilejów obniżających wysokość podatku do zapłaty. Warto zatem podjąć prace nad uproszczeniem konstrukcji prawnej zwłaszcza tego podatku i podnieść świadomość podatkową polskiego społeczeństwa. Nie jest bowiem dobrym rozwiązaniem przejmowanie przez organy podatkowe rozliczania podatników, którzy bezrefleksyjnie przyjmują do wiadomości, że rozliczenie jest prawidłowe i nawet nie muszą go sprawdzać, bo ktoś za nich wykonał ten przykry obowiązek.

Przypisy

- ¹ L. Adam, *Podatki i opłaty w kapitalizmie*, Warszawa 1962, s. 71.
- ² C. Kosikowski, *Prawo podatkowe w Unii Europejskiej i w Polsce*, Warszawa 2005, s. 181.
- ³ Szerzej A. Gomułowicz, D. Mączyński, *Podatki i prawo podatkowe*, Warszawa 2016, s. 319 i nast.
- ⁴ S. Wronkowska, *Podstawowe pojęcia prawa i prawoznawstwa*, Poznań 2005, s. 26 i nast.
- ⁵ W. Modzelewski, *Podatki obrotowe*, w: *Prawo daninowe (System Prawa Finansowego, t. 3)*, red. L. Etel, Warszawa 2010, s. 143.
- ⁶ Szerzej J. Glumińska-Pawlic, *Czy w Polsce istnieje system podatkowy?*, w: *System podatkowy – potrzeba czy konieczność?*, red. J. Glumińska-Pawlic, Katowice 2016, s. 82-92.
- ⁷ Szerzej R. Mastalski, *Prawo podatkowe*, Warszawa 2023, s. 276 i nast.
- ⁸ H. Litwińczuk, *Podatki dochodowe*, w: *Prawo daninowe (System Prawa Finansowego, t. 3)*, red. L. Etel, Warszawa 2010, s. 187 i nast.

- ⁹ C. Kosikowski, J. Matuszewski, *Geneza i ewolucja oraz funkcje podatków*, w: *Prawo daninowe* (System Prawa Finansowego, t. 3), red. L. Etel, Warszawa 2010, s. 51 i nast.
- ¹⁰ Tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 226 ze zm., dalej: ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. Podatek dochodowy od osób fizycznych – ang. *personal income tax* (PIT).
- ¹¹ Tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 2805 ze zm., dalej: ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. Podatek dochodowy od osób prawnych – ang. *corporate income tax* (CIT).
- ¹² Zob. Z. Ofiarski, *Podatek dochodowy od osób fizycznych – propozycje uproszczenia konstrukcji prawnej*, w: *Polski system podatkowy. Założenia a praktyka*, red. A. Pomorska, Lublin 2004, s. 65 i nast.
- ¹³ Tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 776 ze zm.
- ¹⁴ Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 985 ze zm.
- ¹⁵ Tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 1539 ze zm.
- ¹⁶ Dz.U. poz. 1978.
- ¹⁷ Tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 148 ze zm.
- ¹⁸ Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1704 ze zm.
- ¹⁹ Tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 1837 ze zm.
- ²⁰ Dz.U. poz. 1572 ze zm.
- ²¹ Tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 356.
- ²² Tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 1848 ze zm.
- ²³ Dz. Urz. UE L 193 z 19.07.2016, s. 1.

Bibliografia

Literatura

- Adam L., *Podatki i opłaty w kapitalizmie*, Warszawa 1962.
- Glumińska-Pawlic J., *Czy w Polsce istnieje system podatkowy?*, w: *System podatkowy – potrzeba czy konieczność?*, red. J. Glumińska-Pawlic, Katowice 2016.
- Gomułowicz A., Mączyński D., *Podatki i prawo podatkowe*, Warszawa 2016.
- Kosikowski C., *Prawo podatkowe w Unii Europejskiej i w Polsce*, Warszawa 2005.
- Kosikowski C., Matuszewski J., *Geneza i ewolucja oraz funkcje podatków*, w: *Prawo daninowe* (System Prawa Finansowego, t. 3), red. L. Etel, Warszawa 2010.
- Litwińczuk H., *Podatki dochodowe*, w: *Prawo daninowe* (System Prawa Finansowego, t. 3), red. L. Etel, Warszawa 2010.
- Mastalski R., *Prawo podatkowe*, Warszawa 2023.

- Modzelewski W., *Podatki obrotowe*, w: *Prawo daninowe* (System Prawa Finansowego, t. 3), red. L. Etel, Warszawa 2010.
- Ofiarski Z., *Podatek dochodowy od osób fizycznych – propozycje uproszczenia konstrukcji prawnej*, w: *Polski system podatkowy. Założenia a praktyka*, red. A. Pomorska, Lublin 2004.
- Wronkowska S., *Podstawowe pojęcia prawa i prawoznawstwa*, Poznań 2005.

Akty prawne

- Dyrektywa Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. ustanawiająca przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego, Dz. Urz. UE L 193 z 19.07.2016, s. 1.
- Ustawa z dnia 1 października 2024 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, Dz.U. poz. 1572 ze zm.
- Ustawa z dnia 2 marca 2012 r. o podatku od wydobycia niektórych kopalini, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 1539 ze zm.
- Ustawa z dnia 6 lipca 2016 r. o aktywizacji przemysłu okrętowego i przemysłów komplementarnych, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1704 ze zm.
- Ustawa z dnia 6 lipca 2016 r. o podatku od sprzedaży detalicznej, tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 148 ze zm.
- Ustawa z dnia 11 września 2019 r. o uchyleniu ustawy o specjalnym podatku węglowodorowym oraz o zmianie niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 1978.
- Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 356.
- Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 2805 ze zm.
- Ustawa z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 776 ze zm.
- Ustawa z dnia 23 października 2018 r. o Funduszu Solidarnościowym, tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 1848 ze zm.
- Ustawa z dnia 24 sierpnia 2006 r. o podatku tonażowym, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 985 ze zm.
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 226 ze zm.
- Ustawa z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn, tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 1837 ze zm.