

## Obecny system podatkowy

Prawne podstawy nakładania obowiązków podatkowych stanowi obowiązująca od dnia 17 października 1997 r. **Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej** z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483). W art. 217 ustrojodawca postanowił, że:

### 1. nakładanie:

- podatków,
- innych danin publicznych,

### 2. określanie:

- podmiotów opodatkowania,
- przedmiotów opodatkowania,
- stawek podatkowych,
- kategorii podmiotów zwolnionych od podatków,
- zasad przyznawania ulg i umorzeń podatkowych

może następować wyłącznie w drodze ustawy.

Zgodnie z zasadą wyrażoną w art. 8 Konstytucji jej przepisy stosuje się bezpośrednio, chyba że Konstytucja stanowi inaczej. Oznacza to, że jeżeli w przepisach prawa podatkowego zawarte jest unormowanie sprzeczne z określonym przepisem Konstytucji, stosuje się przepis Konstytucji. Miejsce Konstytucji w systemie źródeł prawa podatkowego wymaga nadto, aby proces jego wykładni przebiegał w taki sposób, by dokonana interpretacja była zgodna z Konstytucją.

W tej kwestii należy zwrócić uwagę na wytyczne Trybunału Konstytucyjnego, zawarte w uchwale z dnia 6 września 1995 r., sygn. W 20/94 (Orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego, 1995, nr 1, poz. 6, cz. II, s. 258-265), który wskazuje, iż w sytuacji, gdy jest możliwe takie wyłożenie przepisu, aby pozostawał on w zgodzie z Konstytucją, należy z tej możliwości skorzystać, odrzucając taką drogę interpretacji, która prowadzi do odczytania przepisu jako niekonstytucyjnego.

Na polski system podatkowy składa się **jedenaście tytułów podatkowych**, objętych materialnym szczególnym prawem podatkowym. Pojęcie podatku zostało zdefiniowane w art. 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. Nr 137, poz. 926 ze zm.) jako publicznoprawne, nieodpłatne, przymusowe i bezzwrotne świadczenie pieniężne na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu lub gminy, wynikające z ustawy podatkowej.

Przepisy Ordynacji podatkowej stosuje się również do opłat i innych niepodatkowych należności budżetu państwa i budżetów jednostek samorządu terytorialnego, do których ustalania lub określania uprawnione są organy podatkowe, oraz opłat, o których mowa w przepisach o podatkach i opłatach lokalnych.

Zasadniczy podział podatków jest następujący:

1. bezpośrednio, czyli:

- podatek dochodowy od osób fizycznych,
- podatek dochodowy od osób prawnych,
- podatek od spadków i darowizn,
- podatek od czynności cywilnoprawnych,
- podatek rolny,
- podatek leśny,
- podatek od nieruchomości,
- podatek od środków transportowych,

(podatek od posiadania psów od 2008 roku jest opłatą fakultatywną)

2. pośrednio:

- podatek od towarów i usług i podatek akcyzowy,
- podatek od gier.

Część materialna ogólna i część proceduralna prawa podatkowego została uregulowana przepisami Ordynacji podatkowej.

**Administracja skarbowa** w Polsce składa się z dwóch zasadniczych części:

- terenowych organów administracji rządowej podległej Ministrowi Finansów,
- organów jednostek samorządu terytorialnego.

W administracji rządowej skarbowej wyróżnić można:

- **organy podatkowe** tj. Ministra Finansów, dyrektorów izb skarbowych, naczelników urzędów skarbowych oraz dyrektorów izb celnych i naczelników urzędów celnych (w sprawach podatku akcyzowego oraz podatku od towarów i usług od importu),
- **organy kontroli skarbowej** tj. Ministra Finansów, Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej i dyrektorów urzędów kontroli skarbowej.

Administracja skarbowa to instytucje i organy zajmujące się rejestracją podatników, wymiarem, kontrolą i egzekucją zobowiązań podatkowych oraz prowadzeniem dochodzeń i orzekaniem w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe. Przed 1 stycznia 1999 r. terenowa struktura administracji skarbowej składała się z 49 izb skarbowych, 355 urzędów skarbowych oraz 49 urzędów kontroli skarbowej. Po wprowadzeniu 1 stycznia 1999 r. trójstopniowego podziału terytorialnego państwa (gminy, powiaty i województwa), zakładającego istnienie 16 regionów (województw), dokonano redukcji ilości izb skarbowych i urzędów kontroli skarbowej oraz stosownych modyfikacji zasięgu terytorialnego działania urzędów skarbowych. Obecnie w skład administracji skarbowej wchodzi: 16 izb skarbowych, 401 urzędów skarbowych, w tym 20 urzędów skarbowych ds. obsługi dużych podatników, 16 urzędów kontroli skarbowej, 16 izb celnych i 46 urzędów celnych.

**Uprawnienia Ministra Finansów:**

- sprawowanie ogólnego nadzoru w sprawach podatkowych,
- organizacja poboru podatków i innych należności podatkowych,
- tworzenie prawa podatkowego (projektowanie ustaw i rozporządzeń oraz wydawanie rozporządzeń i zarządzeń).

### **Minister Finansów pełni funkcję:**

- naczelnego organu administracji państwowej, który może zmienić lub stwierdzić nieważność decyzji wydanych przez organy podatkowe,
- naczelnego organu kontroli skarbowej,
- organu odwoławczego od decyzji izb skarbowych, jeżeli decyzje te zostały wydane w pierwszej instancji,
- organu nadzorującego wykonanie czynności przez organy egzekucyjne w zakresie egzekucji administracyjnej należności pieniężnych,
- organu sprawującego nadzór w sprawach karnych skarbowych.

### **Zadania izb skarbowych:**

- nadzór nad urzędami skarbowymi,
- rozstrzyganie w drugiej instancji w sprawach należących w pierwszej instancji do urzędów skarbowych,
- rozpatrywanie odwołań od decyzji dyrektorów kontroli skarbowej,
- ustalanie i udzielanie oraz analizowanie prawidłowości wykorzystywania dotacji przedmiotowych w zakresie określonym przez Ministra Finansów,
- wykonywanie innych zadań określonych w odrębnych przepisach.

### **Zadania naczelników urzędów skarbowych:**

- ustalanie lub określanie i pobór podatków oraz niepodatkowych należności budżetowych, jak również innych należności, na podstawie odrębnych przepisów,
- nadawanie Numerów Identyfikacji Podatkowej, prowadzenie ewidencji podatników oraz aktualizacja danych o podatnikach,
- przyjmowanie formularzy podatkowych i identyfikacyjnych,
- wykonywanie kontroli podatkowej,

- podział i przekazywanie, na zasadach określonych w odrębnych przepisach, dochodów budżetowych między budżetem państwa i budżetami samorządów terytorialnych,
- prowadzenie dochodzeń w sprawach karnych skarbowych i wykonywanie funkcji oskarżyciela publicznego,
- wykonywanie egzekucji administracyjnej należności pieniężnych, a także kar majątkowych, w zakresie określonym w przepisach kodeksu karnego wykonawczego oraz kodeksu karnego skarbowego,
- wykonywanie innych zadań określonych w odrębnych przepisach.

### **Zadania urzędów kontroli skarbowej:**

- kontrola rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatków stanowiących dochód budżetu państwa, a także innych należności pieniężnych budżetu państwa lub państwowych funduszy celowych,
- ujawnienie i kontrola niezgłoszonej do opodatkowania działalności gospodarczej, a także dochodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów,
- kontrola celowości i zgodności z prawem gospodarowania środkami pochodzącymi z budżetu państwa, środkami państwowych jednostek budżetowych i państwowych jednostek gospodarki pozabudżetowej oraz środkami państwowych funduszy celowych, zarówno u przekazujących, jak i otrzymujących te środki,
- badanie celowości w czasie podejmowania decyzji i zgodności z prawem wykorzystania i rozporządzania mieniem państwowym, a w szczególności ujawnianie niedoborów, a także innych szkód w mieniu,
- kontrola źródeł pochodzenia majątku, w przypadku niezgłoszenia do opodatkowania działalności gospodarczej, a także dochodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów.

## **Zadania podatkowe administracji celnej**

Z dniem 1 września 2003 r. organy celne stały się organami podatkowymi w zakresie podatku VAT z tytułu importu towarów oraz w pełni w zakresie podatku akcyzowego.

Do obsługi:

- podatku VAT oraz podatku akcyzowego w imporcie - właściwe są wszystkie urzędy celne (46 urzędów),
- podatku akcyzowego od wyrobów w obrocie krajowym – obecnie właściwe są wszystkie urzędy celne, poprzednio tylko 44 wyznaczone z 69.

Organy celne przejęły również od służb skarbowych zadania i obowiązki związane z prowadzeniem spraw dotyczących oznaczania wyrobów znakami skarbowymi akcyzy, jak również z wykonywaniem szczególnego nadzoru podatkowego. Sprawy związane z wydawaniem i sprzedażą lub wydawaniem upoważnień do wydawania banderol podatkowych i legalizacyjnych prowadzi 13 urzędów celnych, a wykonywaniem szczególnego nadzoru podatkowego zajmują się urzędy celne, które jednocześnie są właściwe w sprawach podatku akcyzowego w obrocie krajowym.

## Struktura organizacyjna Służby Celnej:

- 16 izb celnych,
- 46 urzędów celnych,
- 159 oddziałów celnych, w tym 55 obsługujących przejścia graniczne.

Struktura organizacyjna Służby Celnej					
Lp.	Izba Celna	Urzędy celne		Oddziały celne	
		Ogółem	Nadzoru- jące OC graniczne	Ogółem	w tym graniczne, obsługujące ruch kolejowy, drogowy, morski i lotniczy
1	2	3	4	5	6
1.	Biała Podlaska	3	2	18	11 (5 kolejowe, 5 drogowo, 1 kolejowo-drogowe)
2.	Białystok	3	1	10	6 (3 kolejowe, 3 drogowo)
3.	Gdynia	3	3	17	10 (1 lotnicze, 9 morskich)
4.	Katowice	4	1	11	1 (lotnicze)
5.	Kielce	1	0	3	0
6.	Kraków	3	1	7	1 (lotnicze)
7.	Łódź	3	1	6	1 (lotnicze)
8.	Olsztyn	2	2	10	6 (2 kolejowe, 3 drogowo, 1 morskie)
9.	Opole	1	0	3	0
10.	Poznań	4	1	9	1 (lotnicze)
11.	Przemyśl	3	3	16	7 (3 kolejowe, 2 drogowo, 1 drogowo-kolejowe, 1 lotnicze)
12.	Rzepin	2	0	4	0
13.	Szczecin	2	2	10	5 (4 morskie, 1 lotnicze)
14.	Toruń	2	0	5	0
15.	Warszawa	7	1	22	4 (4 lotnicze)
16.	Wrocław	3	1	8	1 (1 lotnicze)
	<b>Razem</b>	<b>46</b>	<b>19</b>	<b>159</b>	<b>55</b> (13 kolejowe, 13 drogowo, 2 drogowo-kolejowe, 12 lotnicze, 14 morskie)

## **Kompetencje Prokuratury Generalnej Skarbu Państwa wynikające z przepisów prawa:**

### 1. Kompetencje podstawowe:

- wyłączne zastępstwo procesowe Skarbu Państwa przed Sądem Najwyższym we wszystkich sprawach,
- zastępstwo procesowe Skarbu Państwa przed sądami powszechnymi, wojskowymi i polubownymi, w sprawach o wartości przedmiotu sporu przewyższającej 1.000.000 zł,
- zastępstwo procesowe Skarbu Państwa w sprawach o naprawienie szkody wyrządzonej przez wydanie ustawy lub rozporządzenia Rady Ministrów niezgodnych z Konstytucją, ratyfikowaną umową międzynarodową lub ustawą,
- zastępstwo procesowe Skarbu Państwa w sprawach o naprawienie szkody wyrządzonej przez niewydanie takiego aktu normatywnego, którego obowiązek wydania przewiduje przepis prawa,
- zastępstwo Rzeczypospolitej Polskiej przed sądami, trybunałami i innymi organami orzekającymi w stosunkach międzynarodowych na wezwanie innych organów administracji,
- wydawanie opinii prawnych na wniosek państwowych jednostek organizacyjnych,
- inicjowanie i opiniowanie projektów aktów normatywnych dotyczących spraw z zakresu gospodarowania mieniem Skarbu Państwa, na wniosek państwowych jednostek organizacyjnych,

### 2. Kompetencje fakultatywne:

- Rada Ministrów może wyznaczyć Prokuratorę Generalną do reprezentowania Rady Ministrów lub ministrów w postępowaniu przed Trybunałem Konstytucyjnym.
- Prokuratura Generalna z urzędu lub na wniosek organu państwowej jednostki organizacyjnej może przejąć zastępstwo procesowe w każdej sprawie, jeżeli wymaga tego ochrona ważnych praw lub interesów Skarbu Państwa.

3. Prokuratura Generalna nie świadczy pomocy prawnej dla osób fizycznych oraz osób prawnych, za wyjątkiem Skarbu Państwa. Prokuratura Generalna nie wykonuje też zastępstwa procesowego państwowych osób prawnych.

4. Prokuratura Generalna nie uczestniczy też w następujących sprawach:

- rozpoznawanych w postępowaniu wieczystoksięgowym;
- w przedmiocie wpisu do właściwego rejestru;
- rozpoznawanych w postępowaniu upadłościowym lub naprawczym;
- rozpoznawanych w postępowaniu egzekucyjnym.



Materia **ogólnego prawa podatkowego** została ujęta w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. **Ordynacja podatkowa** (Dz. U. z 2005r.Nr 8, poz. 60). Jej przepisy **stosuje się do:**

1. podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetu państwa oraz budżetów jednostek samorządu terytorialnego, do których ustalania lub określania uprawnione są organy podatkowe,
2. opłaty skarbowej oraz opłat, o których mowa w przepisach o podatkach i opłatach lokalnych,
3. spraw z zakresu prawa podatkowego innych niż wymienione wyżej, należących do właściwości organów podatkowych.

**Ordynacja podatkowa nie normuje:**

1. rejestracji podatników,
2. kontroli skarbowej,
3. egzekucji administracyjnej,
4. odpowiedzialności karnej za przestępstwa i wykroczenia skarbowe,
5. zasad składania deklaracji i zeznań podatkowych, uregulowanych w ustawach szczególnych,
6. udziału prokuratora w postępowaniu podatkowym,
7. zasad rozstrzygania sporów o właściwość między organami podatkowymi a sądami,
8. składania skarg i wniosków przez podatników.

Trzy ostatnie grupy zagadnień reguluje **kodeks postępowania administracyjnego**.

W przepisach Ordynacji podatkowej zawarto definicje m.in. obowiązku i zobowiązania podatkowego, podatku oraz podatnika, płatnika, inkasenta. I tak:

1. **obowiązkiem podatkowym** jest wynikająca z ustaw podatkowych nieskonkretyzowana powinność poniesienia przymusowego świadczenia pieniężnego w związku z zaistnieniem zdarzenia określonego w tych ustawach,
2. **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,

3. **podatkiem** jest publicznoprawne, nieodpłatne, przymusowe oraz bezzwrotne świadczenie pieniężne na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu lub gminy, wynikające z ustawy podatkowej,
4. **podatnikiem** jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, podlegająca na mocy ustaw podatkowych obowiązkowi podatkowemu,
5. **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,
6. **inkasentem** jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, obowiązana do pobrania od podatnika podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu.

Ustawa określa też **sposób powstania zobowiązania podatkowego**, odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe, zabezpieczenie wykonania zobowiązań, sposoby wygaśnięcia zobowiązań podatkowych oraz skutki powstania zaległości podatkowej. Zgodnie z art. 21 Ordynacji podatkowej zobowiązanie podatkowe powstaje z **dniem zaistnienia zdarzenia**, z którym ustawa wiąże powstanie takiego zobowiązania, albo też z **dniem doręczenia decyzji** organu podatkowego, ustalającej wysokość takiego zobowiązania.

W przypadku **powstania zobowiązania podatkowego bez dokonania wymiaru podatku** na podatnika nałożony jest obowiązek obliczenia podatku i wpłacenia go w terminie na konto organu podatkowego oraz złożenia odpowiedniej deklaracji podatkowej, podatek wykazany w deklaracji jest podatkiem do zapłacenia. Jeżeli w postępowaniu podatkowym organ podatkowy stwierdzi, że podatnik, mimo ciążącego na nim obowiązku, nie zapłacił w całości lub w części podatku, nie złożył deklaracji albo, że wysokość zobowiązania podatkowego jest inna niż wykazana w deklaracji, organ podatkowy wydaje decyzję, w której określa wysokość zobowiązania podatkowego.

**Postępowanie podatkowe** jest prowadzone celem zapewnienia prawidłowego wykonania zobowiązań podatkowych, określonych w przepisach materialnego prawa podatkowego. Przepisy Ordynacji podatkowej o postępowaniu podatkowym regulują **prawa i obowiązki uczestników** postępowania podatkowego oraz **zasady, jakimi**

**organy muszą się kierować**, począwszy od wszczęcia postępowania po wydanie decyzji w sprawie i ewentualne postępowanie odwoławcze.

Zabezpieczeniu pełnej realizacji materialnego prawa podatkowego, szczególnie gdy wykonanie zobowiązań podatkowych następuje w drodze samoobliczenia lub obliczenia podatku przez płatnika, służą instytucje czynności sprawdzających oraz kontroli podatkowej. Celem **czynności sprawdzających** jest:

1. **sprawdzenie terminowości** składania deklaracji podatkowych i wpłacania podatków przez podatników, płatników i inkasentów,
2. **stwierdzenie formalnej poprawności** dokumentów przedstawionych przy składaniu deklaracji i wpłacaniu podatków oraz
3. **ustalenie stanu faktycznego** w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności złożonej deklaracji i wpłaconych podatków z przedstawionymi dokumentami.

Natomiast celem kontroli podatkowej - przeprowadzanej z urzędu przez organy podatkowe u podatników, płatników i inkasentów - jest wyczerpujące odtworzenie przebiegu działań tych podmiotów i zdarzeń z nimi związanych, kształtujących stan faktyczny. Prowadzenie **kontroli podatkowej** odbywa się poprzez gromadzenie wszelkich materiałów informacyjnych (dokumentów składanych przez podatników, płatników lub inkasentów, protokołów z oględzin i przesłuchań świadków bądź biegłych, i in.), dostarczających **dowody zaistnienia okoliczności, które wywarły wpływ na wysokość zobowiązań podatkowych.**