

Wymiar i pobór podatków i opłat lokalnych

Autorzy poszczególnych rozdziałów:

Marita Ambrozik	rozd. VI
Ewelina Bobrus	rozd. VI
Justyna Dembczyńska	rozd. IX
Rafał Dowgier	rozd. IV
Leonard Etel	rozd. II
Katarzyna Gawrońska	rozd. I pkt 2, 3
Anna Gąsowska	rozd. VI
Tomasz Kurzynka	rozd. I pkt 1, 4
Grzegorz Liszewski	rozd. III
Piotr Pietrasz	rozd. V, IX
Mariusz Popławski	rozd. IV
Justyna Siemieniako	rozd. VII
Elżbieta Wróblewska	rozd. VIII

Wymiar i pobór podatków i opłat lokalnych

Pod redakcją
Mariusza Popławskiego

Stan prawny na dzień 1. czerwca 2009 r.



Temida2
Białystok 2009

Rada programowa Wydawnictwa Temida 2:

Leonard Etel, Marian Grzybowski, Adam Jamróz, Dariusz Kijowski, Cezary Kosikowski, Adam Lityński, Emil Pływaczewski, Stanisław Prutis, Eugeniusz Ruśkowski, Walerian Sanetra, Halina Świączkowska, Bogdan Wierzbicki

Redaktor naukowy wydawnictwa:

Halina Świączkowska

Żadna część tej pracy nie może być powielana i rozpowszechniana w jakiegokolwiek formie i w jakikolwiek sposób (elektroniczny, mechaniczny), włącznie z fotokopiowaniem – bez pisemnej zgody wydawcy.

Recenzent: *Joanna M. Salachna*

ISBN 978–83–89620–69–9

Opracowanie graficzne i typograficzne: *Jerzy Banasiuk*

Projekt okadki: *Jerzy Banasiuk*

Redakcja techniczna: *Jerzy Banasiuk*

Korekta: *Bogumiła J. Mancewicz*

Wydawca: **Temida 2**

Przy współpracy i wsparciu finansowym Wydziału Prawa
Uniwersytetu w Białymstoku

© Copyright by Temida 2, Białystok 2009

Spis treści

Wykaz skrótów i ważniejszych aktów prawnych.....	13
WSTĘP	15

I. ZAGADNIENIA OGÓLNE

1. Procedura wymiaru i poboru podatków i opłat (T. Kurzynka)	17
1.1. Uwagi ogólne.....	17
1.2. Wymiar podatków lokalnych – decyzja wymiarowa a samoobliczenie.....	18
1.3. Zasady wymiaru w poszczególnych podatkach i opłatach lokalnych.....	19
1.4. Metody zapłaty i poboru podatków i opłat lokalnych	22
1.5. Windykacja i egzekucja jako sposób poboru podatków i opłat lokalnych.....	25
1.6. Podsumowanie	27
2. Podatki i opłaty lokalne w dochodach gminy (K. Gawrońska)	27
3. Podstawy prawne wymiaru i poboru podatków i opłat lokalnych (K. Gawrońska).....	37
4. Gminne organy podatkowe (T. Kurzynka).....	43

II. KONSTRUKCJA PRAWNA PODATKÓW I OPŁATY REALIZOWANE PRZEZ GMINNE ORGANY PODATKOWE (L. ETEL)

1. Podatek od nieruchomości	48
1.1. Podatnik	48

1.2. Przedmiot opodatkowania	49
1.3. Podstawa opodatkowania	51
1.4. Stawki podatkowe	52
1.5. Zwolnienia podatkowe	53
1.6. Tryb i warunki płatności	54
2. Podatek od środków transportowych	56
2.1. Podatnik	56
2.2. Przedmiot opodatkowania	57
2.3. Stawki podatkowe	59
2.4. Zwolnienia podatkowe	60
2.5. Tryb i warunki płatności	63
3. Podatek rolny	65
3.1. Podatnik	65
3.2. Przedmiot opodatkowania	67
3.3. Podstawa opodatkowania	69
3.4. Stawki podatkowe	71
3.5. Zwolnienia i ulgi podatkowe	71
3.6. Tryb i warunki płatności	73
4. Podatek leśny	75
4.1. Podatnik	75
4.2. Przedmiot opodatkowania	76
4.3. Podstawa opodatkowania	77
4.4. Stawki podatkowe	78
4.5. Zwolnienia podatkowe	78
4.6. Tryb i warunki płatności	80

5. Opłata targowa, miejscowa, uzdrowiskowa i od posiadania psów	82
6. Opłata skarbowa	86

**III. KONSTRUKCJA PRAWNA PODATKÓW
REALIZOWANYCH PRZEZ NACZELNIKÓW URZĘDÓW SKARBOWYCH
STANOWIĄCYCH DOCHÓD GMINY
(G. LISZEWSKI)**

1. Podatek od spadków i darowizn	90
2. Podatek od czynności cywilnoprawnych	98
3. Karta podatkowa	102
4. Współdecydowanie w sprawach ulg w zapłacie podatków stanowiących dochód gmin	107

**IV. PODSTAWOWE ZAGADNIENIA MATERIALNEGO PRAWA PODATKOWEGO
ZAWARTE W ORDYNACJI PODATKOWEJ,
STOSOWANE PRZEZ GMINNE ORGANY PODATKOWE
(R. DOWGIER, M. POPLAWSKI)**

1. Uwagi ogólne	112
2. Pisemne interpretacje prawa podatkowego	114
3. Obowiązek podatkowy a zobowiązanie podatkowe	117
4. Decyzja ustalająca i określająca wysokość zobowiązania podatkowego	119
5. Odpowiedzialność podatnika za zobowiązania podatkowe	121
6. Inkaso podatków i opłat lokalnych	122
7. Zabezpieczenie wykonywania zobowiązań podatkowych	124
8. Terminy płatności	128
9. Odsetki za zwłokę	130

10. Opłata prolongacyjna	135
11. Formy i termin zapłaty podatku oraz zasady zaliczania wpłaty	137
12. Przeniesienie własności rzeczy lub praw majątkowych jako efektywny sposób wygaśnięcia zobowiązania podatkowego.....	140
13. Zaokrąglenie podstawy opodatkowania i kwot podatku.....	141
14. Przedawnienie prawa do doręczenia decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego	143
15. Przedawnienie zobowiązania podatkowego	147
16. Ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych stosowane przez wójtów, burmistrzów (prezydentów miast).....	149
17. Nadpłata.....	152
18. Odpowiedzialność solidarna za zobowiązania z tytułu podatków lokalnych	156
19. Odpowiedzialność podatkowa spadkobierców podatnika	157
20. Odpowiedzialność podatkowa osób trzecich.....	159

**V. PODSTAWOWE ZAGADNIENIA PROCEDURALNEGO PRAWA PODATKOWEGO
ZAWARTE W ORDYNACJI PODATKOWEJ
– STOSOWANE PRZEZ GMINNE ORGANY PODATKOWE
(P. PIETRASZ)**

1. Uwagi ogólne	163
2. Zasady ogólne postępowania podatkowego	164
3. Wyłączenie samorządowego organu podatkowego od załatwiania sprawy	165
4. Strona w postępowaniu podatkowym prowadzonym przez samorządowy organ podatkowy	166
5. Doręczanie pism przez samorządowy organ podatkowy	168

6. Wezwanie przez samorządowy organ podatkowy.....	169
7. Wszczęcie postępowania podatkowego przez samorządowy organ podatkowy	172
8. Wszczęcie postępowania podatkowego po kontroli podatkowej..	176
9. Wielość stron w postępowaniu prowadzonym przez samorządowy organ podatkowy	180
10. Postępowanie dowodowe prowadzone przez samorządowy organ podatkowy	181
11. Przesłuchanie strony	190
12. Prawo do wypowiedzenia się strony w sprawie zgromadzonego materiału dowodowego przed wydaniem decyzji	192
13. Ograniczenia w orzekaniu organu drugiej instancji	193
14. Zmiana decyzji ostatecznej wydanej przez samorządowy organ podatkowy	194
15. Stwierdzenie wygaśnięcia decyzji wydanej przez samorządowy organ podatkowy	196
16. Czynności sprawdzające dokonywane przez samorządowy organ podatkowy	197
17. Kontrola podatkowa prowadzona przez samorządowe organy podatkowe.....	200

VI. GMINA JAKO PODATNIK ORAZ PŁATNIK W PRAWIE PODATKOWYM

(M. AMBROZIK, E. BOBRUS, A. GAŚOWSKA)

1. Uwagi ogólne	205
2. Gmina jako podatnik	206
2.1. Podatek od towarów i usług	206
2.2. Podatek dochodowy od osób prawnych.....	216

2.3. Podatki lokalne	223
3. Gmina jako płatnik	227
3.1. Podatek dochodowy od osób prawnych	227
3.2. Podatek dochodowy od osób fizycznych	231

**VII. PODSTAWOWE ZAGADNIENIA ZWIĄZANE Z EGZEKUCJĄ PODATKÓW
I OPŁAT LOKALNYCH
(J. SIEMIENIAKO)**

1. Uwagi ogólne	239
2. Podmioty postępowania egzekucyjnego w przypadku podatków i opłat lokalnych	240
3. Właściwość miejscowa organów egzekucyjnych	245
4. Wykonalność decyzji podatkowych	246
5. Wykonalność obowiązków wynikających z mocy prawa	247
6. Tytuł wykonawczy	248
7. Wszczęcie egzekucji	250
8. Zbieg egzekucji	252
9. Czynności wykonawcze w postępowaniu egzekucyjnym	253
10. Zakończenie postępowania egzekucyjnego	254
11. Koszty egzekucyjne	254

**VIII. ODPOWIEDZIALNOŚĆ KARNA SKARBOWA
Z TYTUŁU NARUSZENIA OBOWIĄZKÓW ZWIĄZANYCH
Z REALIZACJĄ PODATKÓW I OPŁAT LOKALNYCH
(E. WRÓBLEWSKA)**

1. Uwagi ogólne	255
2. Pojęcie i rodzaje przestępstw i wykroczeń podatkowych	256

3. Odpowiedzialność karna skarbowa w poszczególnych podatkach i opłatach lokalnych	259
4. Warunki odpowiedzialności karnej skarbowej	264
5. Rodzaje sankcji karnych skarbowych	265
6. Organy prowadzące sprawy karne skarbowe	267
7. Postępowanie mandatowe. Instytucja zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności	268
8. Czynny żal	270

**IX. GMINA JAKO PODMIOT LEGITYMOWANY DO WNIESIENIA SKARGI
DO SĄDU ADMINISTRACYJNEGO NA DECYZJĘ
WYDANĄ W POSTĘPOWANIU PODATKOWYM
(J. DEMBCZYŃSKA, P. PIETRASZ)**

1. Uwagi ogólne	273
2. Interes prawny gminy we wniesieniu skargi do wojewódzkiego sądu administracyjnego	274
3. Samodzielność finansowa oraz majątkowa gminy	279
4. Niezależność samorządowego kolegium odwoławczego i gminy	283
5. Reprezentacja gminy przed sądem administracyjnym	285
6. Podsumowanie	287
WNIOSKI (M. POPLAWSKI)	288
BIBLIOGRAFIA	290

Wykaz skrótów i ważniejszych aktów prawnych

Europejska Karta Samorządu Terytorialnego - Europejska Karta Samorządu Terytorialnego z dnia 15 października 1985 r. (Dz.U. z 1994 r. Nr 124, poz. 607)

GUS – Główny Urząd Statystyczny

jst. – jednostki samorządu terytorialnego

Kodeks spółek handlowych – ustawa z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych (Dz.U. Nr 94, poz. 1037)

Konstytucja RP - Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483)

o.p. lub Ordynacja podatkowa - ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. ordynacja podatkowa (t. jedn. Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, z późn. zm.)

rozporządzenie w sprawie zasad techniki prawodawczej - Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dn. 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”. (Dz.U. Nr 100, poz. 908)

t. jedn. – tekst jednolity

u.p.a. - ustawa z dnia 10 marca 2006 r. o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej (Dz.U. Nr 52, poz. 379)

u.p.d.o.f. – ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t. jedn. Dz.U. z 2000 r., Nr 14, poz. 176 z późn. zm.)

u.p.o.l. lub ustawa o podatkach i opłatach lokalnych - ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t. jedn. Dz.U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844, z późn. zm.)

ustawa o dochodach jednostek samorządu terytorialnego - ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. Nr 203, poz. 1966 z późn. zm.)

ustawa o finansach publicznych - ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz.U. Nr 249, poz. 2104 z późn. zm.)

ustawa o ogłaszaniu aktów normatywnych – ustawa z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (t. jedn. Dz.U. z 2005 r. Nr 190, poz. 1606, z późn. zm.)

- ustawa o opłacie skarbowej - ustawa z dnia 16 listopada 2006 r. o opłacie skarbowej (Dz.U. Nr 225, poz. 1635)
- ustawa o podatku rolnym - ustawa z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (t. jedn. Dz.U. z 2006 r. Nr 136, poz. 969, z późn. zm.)
- ustawa o podatku leśnym - ustawa z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz.U. Nr 200, poz. 1682, z późn. zm.)
- ustawa o samorządzie gminnym - ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym - (t. jedn. Dz.U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 z późn. zm.)

WSTĘP

Celem niniejszej pracy jest przedstawienie podstawowych instytucji prawa podatkowego stosowanych w gminach. Akcent został położony na te zagadnienia, które związane są z wymiarem i poborem podatków i opłat lokalnych. Poza przedmiotem analizy zostały kwestie dotyczące m.in. problematyki stanowienia lokalnego prawa podatkowego w gminach.

Po przedstawieniu ogólnych zagadnień dotyczących przedmiotowej materii, opisano konstrukcję podatków i opłat lokalnych funkcjonujących w Polsce. Dokonano tego w podziale tych świadczeń na dwie kategorie. Do pierwszej z nich zaliczono należności stanowiące dochód gmin, które są realizowane przez gminne organy podatkowe. W skład drugiej grupy wchodzi podatkami zasilające budżety najniższego szczebla samorządu terytorialnego, realizowane przez naczelników urzędów skarbowych. Zwrócić bowiem należy uwagę, że gmina wciąż realizuje jedynie część własnych dochodów podatkowych. Wykorzystuje przy tym gminne organy podatkowe, którymi są wójtowie, burmistrzowie (prezydenci miast).

Uzupełnieniem tych rozważań są, przedstawione w dwóch kolejnych rozdziałach niniejszej pracy, regulacje zawarte w Ordynacji podatkowej. Opisano w pierwszej kolejności regulacje prawa materialnego, a potem zagadnienia procedury podatkowej. Zaprezentowane instytucje mają szczególne znaczenie dla funkcjonowania podatków i opłat lokalnych. Pominięto zagadnienia, które nie mają praktycznego zastosowania przy realizacji tych świadczeń, lub które są wykorzystane sporadycznie. Na szczególną uwagę zasługuje rozdział poświęcony gminie jako podmiotowi legitymowanemu do wniesienia skargi do sądu administracyjnego na decyzję wydaną w postępowaniu podatkowym. Zagadnienie to budzi wątpliwości prawne. Uprawnienie to powinno jednak niewątpliwie przysługiwać temu podmiotowi, który powinien mieć możliwość zaskarżenia do sądu orzeczenia samorządo-

wego kolegium odwoławczego rozstrzygające o interesach finansowych tego podmiotu.

Gmina jest podmiotem, który występuje także jako dłużnik w stosunkach prawnopodatkowych, będąc podatnikiem. Pełni również rolę pośrednika między naczelnikami urzędów skarbowych a podatnikiem, funkcjonując jako płatnik. Ten przejaw funkcjonowania prawa podatkowego w gminach jest dość istotny, a jednak mało eksponowany w literaturze przedmiotu. Ma niewątpliwie wpływ na sytuację ekonomiczną gminy i sytuuje gminy w kręgu podmiotów „zainteresowanych” podatkami, które nie stanowią jej dochodu. Zagadnienia dotyczące tej materii zostały przedstawione w rozdziale szóstym.

Istotnym aspektem związanym z poborem świadczeń publiczno-prawnych jest możliwość ich egzekucji. Jest to element, którego istnienie ma gwarantować, iż należne podatki i opłaty stanowiące dochód gmin zasilą budżet tych jednostek, również gdy podmiot zobowiązany nie będzie chciał dobrowolnie wypełnić ciężącego na nim obowiązku. Materią, która wiąże się z tymi kwestiami są zagadnienia dotyczące odpowiedzialności karnej skarbowej z tytułu naruszenia obowiązków związanych z realizacją podatków i opłat lokalnych. Zwrócić należy uwagę, iż regulacje te odnoszą się zarówno do kwestii wymiaru, jak i poboru podatków i opłat lokalnych.

Rozważania przedstawione w niniejszej pracy mają charakter przede wszystkim ogólny. Niektóre jednak kwestie, szczególnie odgrywające donioślejszą rolę w praktyce, zostały rozbudowane o rozważania bardziej szczegółowe; przy innych z kolei ograniczono się jedynie do zasygnalizowania problemów i wątpliwości, bez ich głębszej analizy.

Niniejsza praca ma służyć przede wszystkim osobom, które chcą poznać regulacje prawa podatkowego stosowanego w gminach. Jej adresatami są przede wszystkim pracownicy gmin i urzędów skarbowych, aczkolwiek wskazane wyżej zagadnienia zostały opisane w taki sposób, aby umożliwić ich poznanie i zrozumienie także osobom niemającym ugruntowanej wiedzy prawniczej. Z tego też względu pozycja ta może być wykorzystywana przez studentów szkół prawniczych.

Mariusz Popławski