

FINANSE PUBLICZNE I PRAWO FINANSOWE

Zobowiązania podatkowe

mgr Michał Stawiński

*Katedra Prawa Finansowego, WPAiE UWr
rok akademicki 2017/2018*

Obowiązek i zobowiązanie podatkowe

Obowiązek podatkowy

Obowiązkiem podatkowym jest:

- wynikająca z ustaw podatkowych
- nieskonkretyzowana powinność
- przymusowego świadczenia pieniężnego
- w związku z zaistnieniem zdarzenia określonego w tych ustawach.

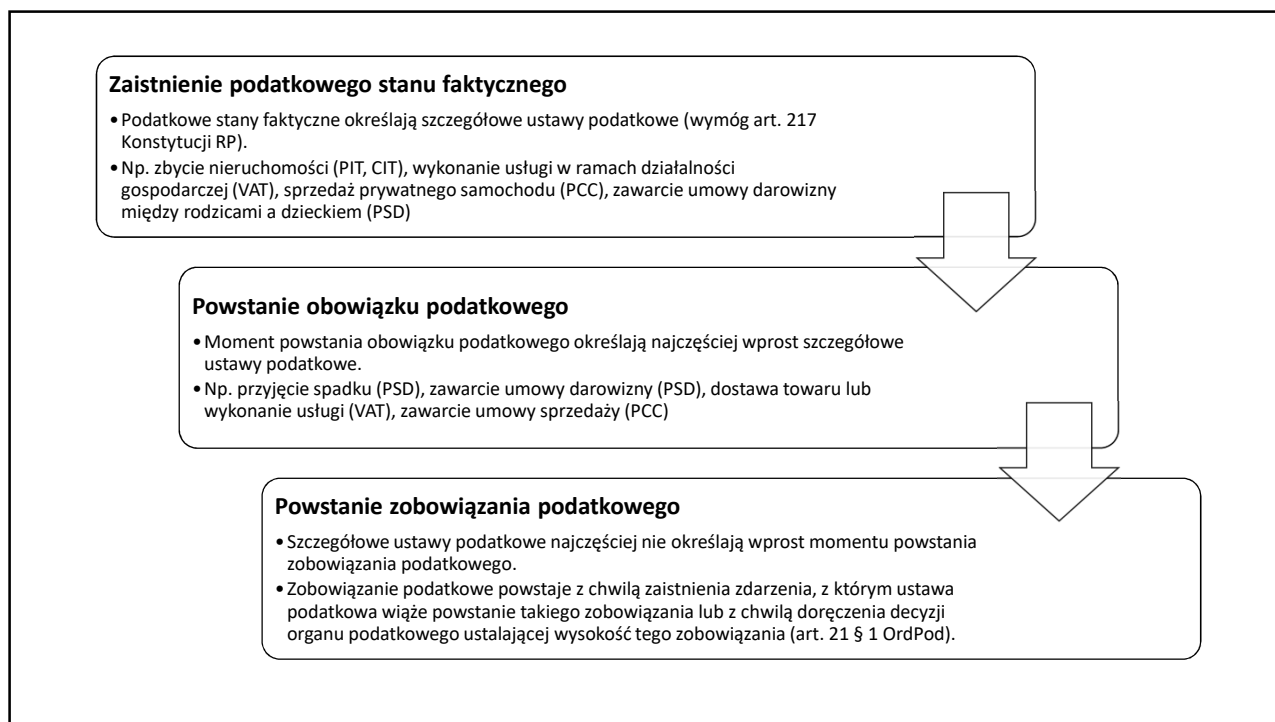
Art. 4 OrdPod

Zobowiązanie podatkowe

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.

Art. 5 OrdPod



Podatkowy stan faktyczny

- Podatkowy stan faktyczny to abstrakcyjnie i ogólnie określone znamiona stanu faktycznego zawarte w normach regulujących poszczególne podatki.
- O kształcie podatkowego stanu faktycznego przesądzają elementy konstrukcji podatku:
 - podmiot podatku,
 - przedmiot podatku,
 - podstawa opodatkowania,
 - stawka podatkowa,
 - ulgi i zwolnienia.
- Regulacja podatkowego stanu faktycznego może być zamieszczona wyłącznie w ustawie (art. 217 Konstytucji RP).

Zamknięty i otwarty stan faktyczny

Zamknięty podatkowy stan faktyczny	Otwarty podatkowy stan faktyczny
<p>Konstrukcja zamkniętego stanu faktycznego zakłada opodatkowanie jednorazowych zdarzeń.</p> <p>W tym przypadku zaistnienie opodatkowanego stanu faktycznego najczęściej prowadzi od razu do powstania obowiązku podatkowego w momencie określonym konkretnie w ustawie.</p>	<p>Konstrukcja otwartego podatkowego stanu faktycznego zakłada opodatkowanie zdarzeń występujących w określonym przedziale czasowym (np. rok podatkowy). Wysokość zobowiązania zostaje ukształtowana ostatecznie dopiero po upływie tego okresu.</p> <p>W tym przypadku ustawodawca najczęściej nie określa jednoznacznie momentu powstania obowiązku podatkowego.</p>
<p><u>Przykłady:</u> podatek od czynności cywilnoprawnych podatek od spadków i darowizn</p>	<p><u>Przykłady:</u> podatek dochodowy od osób fizycznych podatek dochodowy od osób prawnych</p>

Zaistnienie rzeczywistego (indywidualnego i konkretnego) stanu faktycznego odpowiadającego podatkowemu stanowi faktycznemu określonymu w szczegółowych ustawach podatkowych (ogólnemu i abstrakcyjnemu) prowadzi do powstania obowiązku podatkowego.

Powstanie obowiązku podatkowego

Podatek	Moment powstania obowiązku podatkowego
Podatek dochodowy od osób fizycznych	Ustawa nie określa tego momentu wprost – należy przyjąć, że jest to moment uzyskania dochodu. Ustawa określa wprost moment powstania obowiązku tylko dla przychodów niezajdujących pokrycia – to ostatni dzień roku podatkowego, w którym powstał przychód (art. 25c pdof).
Podatek dochodowy od osób prawnych	Ustawa nie określa wprost momentu powstania obowiązku podatkowego w CIT. Należy przyjąć, że jest to moment uzyskania przychodu (art. 7 ust. 1 pdop).
Podatek od towarów i usług	Co do zasady chwila dokonania dostawy towarów lub wykonania usługi. Ustawa przewiduje liczne wyjątki (art. 19a ust. 1 vat).

Powstanie obowiązku podatkowego

Podatek	Moment powstania obowiązku podatkowego
Podatek od czynności cywilnoprawnych	Określony indywidualnie dla każdego przedmiotu. Np. w przypadku czynności cywilnoprawnych obowiązek podatkowy powstaje z chwilą ich dokonania (art. 3 ust. 1 i 2 pcc).
Podatek od spadków i darowizn	Określony indywidualnie dla każdego przedmiotu. Np. przy nabyciu w drodze dziedziczenia decyduje chwila przyjęcia spadku, w przypadku darowizny – chwila złożenia oświadczenia przez darczyńcę (art. 6 upsd).
Podatek od nieruchomości	Pierwszy dzień miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku - np. nabycie nieruchomości (art. 6 ust. 1 upol)

Odnowienie obowiązku podatkowego

W niektórych przypadkach ustawy podatkowe przewidują ponowne powstanie obowiązku podatkowego („odnowienie” obowiązku):

- W przypadku **gdy nabycie nie zostało zgłoszone do opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn**, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą powołania się przez podatnika przed organem podatkowym lub organem kontroli skarbowej na fakt nabycia (art. 6 ust. 4 upsd).
- Obowiązek podatkowy powstaje z chwilą powołania się przez podatnika na fakt dokonania czynności cywilnoprawnej - **jeżeli podatnik nie złożył deklaracji w sprawie podatku od czynności cywilnoprawnych** w terminie 5 lat od końca roku, w którym upłynął termin płatności podatku, a następnie powołuje się przed organem podatkowym lub organem kontroli skarbowej na fakt jej dokonania (art. 3 ust. 1 pkt 4 pcc).

Powstanie zobowiązania

- Sposoby powstawania zobowiązań podatkowych określa art. 21 § 1 OrdPod.
- Zobowiązania powstają z dniem:
 - **zaistnienia zdarzenia**, z którym ustawa podatkowa wiąże powstanie takiego zobowiązania;
 - **doręczenia decyzji** organu podatkowego, ustalającej wysokość tego zobowiązania.
- W przypadku zobowiązań powstających w drodze decyzji organu podatkowego, wydanie decyzji jest obowiązkiem, a nie uprawnieniem organu podatkowego.
- Sposób powstania zobowiązania podatkowego dla konkretnego podatku określają szczegółowe ustawy podatkowe.

Powstanie zobowiązania - przykłady

Z mocy prawa	Na skutek doręczenia decyzji
Podatek dochodowy od osób fizycznych Podatek dochodowy od osób prawnych Podatek od towarów i usług Podatek od czynności cywilnoprawnych Podatek od nieruchomości (osoby prawne i inne jednostki organizacyjne)	Podatek od spadków i darowizn Podatek od nieruchomości (osoby fizyczne)

Zobowiązanie podatkowe jest zawsze następstwem obowiązku podatkowego.

Nie zawsze jednak powstanie obowiązku podatkowego prowadzi do powstania zobowiązania (do powstania zobowiązania nie dojdzie np. gdy przedawni się prawo do wydania decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego lub gdy znajdzie zastosowanie zwolnienie podatkowe).

Zdarzenie → brak obowiązku podatkowego

(np. zdarzenie nieobjęte opodatkowaniem, wyłączenie podatkowe)

Zdarzenie → obowiązek podatkowy → brak zobowiązania

(np. przedawnienie prawa do wydania decyzji, zwolnienie podatkowe)

Zdarzenie → obowiązek podatkowy → zobowiązanie podatkowe

Decyzje wymiarowe

Decyzja organu podatkowego, której doręczenie powoduje powstanie zobowiązania podatkowego to **decyzja ustalająca wysokość zobowiązania podatkowego**. Prawo do wydania tej decyzji przedawnia się co do zasady z upływem trzech lat licząc od końca roku podatkowego, w którym powstał obowiązek podatkowy (art. 68 § 1 OrdPod).

Decyzja organu podatkowego może również dotyczyć wysokości zobowiązania podatkowego powstającego z mocy prawa (np. gdy podatnik błędnie obliczył wysokość podatku). Jest to **decyzja określająca wysokość zobowiązania podatkowego**. Taka decyzja nie tworzy nowego zobowiązania podatkowego (art. 21 § 3 i 4 OrdPod).

Postępowanie w przypadku zobowiązań powstających z mocy prawa

1) Zdarzenie → Złożenie deklaracji (samoobliczenie) → zapłata zadeklarowanego podatku

2) Zdarzenie → Brak deklaracji/błędna deklaracja → czynności sprawdzające → postępowanie podatkowe → decyzja określająca

Postępowanie w przypadku zobowiązań powstających w drodze doręczenia decyzji

1) Zdarzenie → Złożenie deklaracji → postępowanie podatkowe → Decyzja ustalająca

Elementy zobowiązania podatkowego

Podmioty (strony)	Przedmiot	Treść
<ul style="list-style-type: none"> • Uprawniony do uzyskania świadczenia <ul style="list-style-type: none"> • Organ podatkowy • Zobowiązany do spełnienia świadczenia: <ul style="list-style-type: none"> • Osoby fizyczne • Osoby prawne • Inne jednostki organizacyjne posiadające zdolność prawną • Inne podmioty (podatkowa grupa podatkowa, spółka cywilna) • Podmioty pośredniczące (płatnik, inkasent) 	<ul style="list-style-type: none"> • Uprawniony: oczekiwanie na spełnienie świadczenia i zabezpieczenie jego realizacji, wydanie decyzji wymiarowej. • Zobowiązany: spełnienie świadczenia polegającego na zapłaceniu podatku. 	<ul style="list-style-type: none"> • To ogół uprawnień i obowiązków uczestników stosunku zobowiązaniowego. • Uprawnienie organu do uzyskania świadczenia podatkowego. • Uprawnienie zobowiązanego do potrącenia (art. 64 OrdPod), uprawnienie do zaliczenia nadpłaty (art. 76 OrdPod) itp.

Wygaśnięcie zobowiązania podatkowego przez zapłatę

- Podstawowym sposobem wygaśnięcia zobowiązania podatkowego jest zapłata podatku.
- W przypadku zobowiązań podatkowych powstających z mocy prawa, termin płatności określają ustawy podatkowe (*np. PIT – do 30 kwietnia roku następującego po roku podatkowym, CIT – do końca trzeciego miesiąca po roku podatkowym*).
- W przypadku zobowiązań powstających w drodze doręczenia decyzji, termin płatności wynosi co do zasady 14 dni od dnia doręczenia decyzji (art. 47 § 1 OrdPod).
- Terminy płatności - zob. art. 47 – 50 i art. 60 OrdPod.
- Sposób płatności – zob. art. 61 i 61a OrdPod.

Inne sposoby wygaśnięcia zobowiązania podatkowego

- Sposoby wygaśnięcia można podzielić na:
 - Efektywne (gdy podatek jest uregulowany; *np. zapłata, pobranie przez płatnika lub inkasenta, potrącenie, zaliczenie nadpłaty lub zwrotu podatku*)
 - Nieefektywne (gdy podatek nie jest uregulowany, a zobowiązanie wygasa; *np. przedawnienie, umorzenie zaległości, zwolnienie z obowiązku zapłaty na podstawie art. 14 OrdPod, zaniechanie poboru*)
- Zob. art. 59 § 1 i 2 OrdPod.