

УДК 336.226

Агнешка Синовец, магiстр, асистент вiддiлу Iнтердисциплiнарного
Академii Полонiйної в Ченстоховi, Польща

mgr Agnieszka Synowiec, Asystent Wydziału Interdyscyplinarnego
Akademii Polonijnej w Częstochowie

MEANDRY TECHNIKI PODATKOWEJ WPROWADZENIE

Продовження статті опублікованої в
№6(113) 2014 року.

4. CECZY WSPÓŁCZESNEGO SYSTEMU
PODATKOWEGO

“System podatkowy to zbiór podatków obowiązujących w określonym czasie w danym państwie”¹. Każde Państwo, z uwagi na własne uwarunkowania, powinno stworzyć system podatkowy, uwzględniający jego specyfikę.

Oddziaływanie obciążeń podatkowych na sferę życia gospodarczego i społecznego może mieć różnorakie skutki. Stąd też stworzenie uniwersalnego systemu podatkowego, było i nadal pozostaje przedmiotem wielu dociekań i badań. Dokonywanie zmian w systemie podatkowym, jest determinowane szeregiem czynników takich jak sytuacja ekonomiczna w gospodarce, warunki społeczne czy polityczne. Podatek jest kategorią historyczną, która funkcjonowała na przestrzeni wielu lat. Analiza różnych systemów podatkowych, miała na celu ustalenie cech charakteryzujących uniwersalny system podatkowy. Przeprowadzane w tej dziedzinie badania pozwoliły sprecyzować pewne cechy, którymi powinien charakteryzować się optymalny system podatkowy.

Pierwszym elementem charakterystycznym, na który należy zwrócić uwagę przy określaniu cech współczesnego systemu podatkowego jest założenie liczebności funkcjonujących podatków. Realizowanie funkcji stawianych przed podatkami, nie jest możliwe w ramach koncepcji jednego podatku. Dzieje się tak dlatego, że nie można w sposób racjonalny sprecyzować optymalnego przedmiotu opodatkowania. Przyjęcie koncepcji jednego podatku prowadziłoby do nierównomiernego rozłożenia obciążeń podatkowych. Problem wyboru optymalnego przedmiotu opodatkowania pozostawałby mocno problematyczny. Rozważania ewentualnego opodatkowania majątku, prowadzą do jednoznacznego stwierdzenia, że nie każdy jest posiadaczem gruntów, domu, czy innego majątku. Z kolei przyjęcie koncepcji jednego podatku od dochodów również prowadzi do negatywnych wniosków, gdyż:

- przy opodatkowaniu niskich dochodów, koszty poboru podatku są relatywnie wysokie;

- operacja taka prowadzi do hamowania procesów oszczędzania;

- poza opodatkowaniem pozostają spadki.

Z kolei koncepcja opodatkowania wydatków, prowadzi również do negatywnych konsekwencji, gdyż zróżnicowane jest znaczenie poszczególnych towarów i usług dla potencjalnych ich odbiorców. Stąd zaspokojenie potrzeb finansowych władz publicznych pozostawałoby pod dużym znakiem zapytania.

Argumenty te prowadzą do obalenia koncepcji jednego podatku. Dlatego wszystkie współczesne systemy podatkowe musi cechować mnogość podatków, ale z zachowaniem racjonalnej ich ilości.

Wiele cech wykorzystywanych we współczesnych systemach podatkowych jest wynikiem rozwijającego się nurtu w finansach publicznych, zajmującego się iluzjami fiskalnymi².

Iluzje fiskalne są bardzo mocno związane z iluzjami psychologicznymi. Ich głównym założeniem jest ukrycie, czy też zakamuflowanie faktycznie ponoszonych ciężarów podatkowych, ukrycie zróżnicowania podatkowego, faktycznych beneficjentów środków publicznych itp.

Do głównych, iluzorycznych założeń możemy zaliczyć:

- wprowadzenie wielu podatków, sprawia, że podatnicy odnoszą wrażenie, że ich obciążenia podatkowe są niższe, aniżeli opodatkowanie ich jednym, wysokim podatkiem;

- zastępowanie podatków opłatami, co również wywołuje u podatników wrażenie, że ciężary podatkowe przez nich ponoszone są niskie;

- ukrywanie związku pomiędzy wielkością obciążeń finansowych podatnika, a korzyściami odnoszonymi przez podatnika;

- stosowanie podatków pośrednich, ukrytych w cenach;

- wywołanie u podatnika poczucia, że płacone przez niego podatki są odpowiednio wykorzystywane przez instytucje publiczne i w konsekwencji otrzymywane

¹ Z. Ofiarski. “Prawo podatkowe”, Wydawnictwo Prawnicze Lexis Nexis, Warszawa 2008, S. 35.

² S. Owsiak. “Finanse publiczne ...”, op. cit., S. 228.

przez podatnika korzyści z tego tytułu są nadzwyczajne;

- wykorzystanie nastrojów społecznych, do wprowadzenia dodatkowych obciążeń podatkowych, a także odwrotnie tj zastraszanie społeczeństwa konsekwencjami braku dodatkowych obciążeń podatkowych;

- unikanie wskazania osób faktycznie obciążanych podatkami (np. podatek VAT, obciąża odbiorcę finalnego, zaś przedsiębiorcy odprowadzają go tylko od tzw. "wartości dodanej")³.

Stworzenia optymalnego systemu podatkowego, stanowiło centrum zainteresowań wielu ekonomistów. Na tym podłożu wykształciły się różne szkoły opodatkowania, które nacechowane były różnorodnością przekonań w zakresie tej dziedziny. Można tu wymienić szkołę opodatkowania sprawiedliwego, szkołę opodatkowania optymalnego czy szkołę wymiany fiskalnej.

Teorie wypracowane przez świat nauki i wieloletnia praktyka, pozwoliły na sformułowanie zasad którymi kierują się władze publiczne przy konstruowaniu współczesnych systemów podatkowych, a także przy prowadzeniu polityki podatkowej.

Do najważniejszych cech współczesnego systemu podatkowego zaliczamy:

- wprowadza się kilka podatków, przy czym zakłada się, że kilka z nich stanowić będzie podstawę finansów publicznych;

- sięga się do bardzo różnych przedmiotów opodatkowania, aby była gwarancja stałych wpływów do budżetu;

- stosuje się podatki pośrednie i bezpośrednie, gdyż bezpośrednie podatki są trudniej przerzucane i stanowią pewne źródło dochodów, zaś podatki pośrednie co prawda są łatwiej przerzucane, ale technika czyni z nich wydajne źródło dochodów;

- do wyrównywania dysproporcji w dochodach podatników stosuje się progresywne skale podatkowe;

- w myśl zasady zdolności podatkowej – musi być zachowany pewien stopień indywidualizacji obciążeń;

- przy opodatkowaniu przedsiębiorców, obciążenia podatkowe powinny być dostosowane do cyklu koniunkturalnego, stąd narzędziem realizacji tego założenia są skale podatkowe progresywne i degresywne, a także system ulg i zwolnień podatkowych;

- podstawowe rodzaje podatków ustala się na szczeblu centralnym;

- zasadą jest, że łatwiej jest zwiększyć ciężar podatkowy poprzez podwyższenie podatku już istniejącego niż poprzez wprowadzenie nowego podatku;

- zasadą jest również, że łatwiej jest zwiększyć ciężary podatkowe poprzez podatki pośrednie niż poprzez podatki bezpośrednie;

- system podatkowy musi przewidywać szeroki wachlarz kontroli prewencyjnych, a także kar, aby przeciwdziałać oszustwom podatkowym, a także ucieczkom przed podatkami⁴.

Cechy którymi musi się charakteryzować współczesny system podatkowy wskazują jednoznacznie, że prawidłowe realizowanie funkcji publicznych jest uzależnione od doboru odpowiednich podatków, stanowiących pewne i stałe źródło dochodów budżetowych.

Zrealizowanie tego celu jest możliwe poprzez odpowiedni wybór podatków, tworzących system podatkowy.

5. KLASYFIKACJA PODATKÓW FUNKCJONUJĄCYCH W POLSCE

Organy władzy publicznej, chcąc prawidłowo realizować swoje zadania muszą sięgać do różnych przedmiotów opodatkowania. Jest to zagadnienie istotne ze względu na zapewnienie stałego i pewnego źródła dochodów budżetowych. Zatem podatki muszą być elastyczne, by w swej konstrukcji uwzględniały wahania cyklu koniunkturalnego. Skutki nakładania podatków są uzależnione nie tylko ich wysokością ale również tym co opodatkujemy. W praktyce występuje szeroki wachlarz podatków, które można różnie klasyfikować.

Przyjmując za kryterium przedmiot opodatkowania podatki możemy podzielić na:

- a) podatki majątkowe i od praw majątkowych;
- b) podatki od przychodów;
- c) podatki od dochodów;
- d) podatki od wydatków.

Pierwsza z wymienionych kategorii to podatki majątkowe, które nie występują w jednej formie. Można wśród nich wyróżnić podatki obciążające:

- posiadanie majątku, np. podatek od nieruchomości;

- przyrost majątku np. podatek od spadków i darowizn;

- obrót majątkiem podatek od czynności cywilnoprawnych⁵.

Podatki majątkowe pełnią we współczesnych systemach podatkowych uzupełniającą rolę w stosunku do podatku dochodowego⁶.

Z kolei podatki przychodowe płaci się w od przychodów z działalności gospodarczej. Są one

³ S. Owsiak. "Finanse publiczne...", op. cit., S. 228, 229.

⁴ S. Owsiak. "Finanse publiczne..." op. cit., S. 231, 232.

⁵ A. Buczek, H. Dzwonkowi, op. cit., S. 65.

⁶ H. Litwińczuk, P. Karwat, W. Pietrasiewicz "Prawo podatkowe przedsiębiorców", Warszawa 2006, S. 27.

dogodne, z punktu widzenia prowadzonej polityki fiskalnej, gdyż przy obciążeniach podatkowych nie bierze się pod uwagę faktycznych rezultatów działalności. Stanowią pewne źródło dochodów budżetowych, są silnie cenotwórcze. Do podatków przychodowych zaliczamy podatek rolny i leśny.

Podatki dochodowe natomiast uwzględniają sytuację finansową podatnika. Mają charakter osobisty. Przedmiotem opodatkowania jest dochód stanowiący nadwyżkę przychodów nad kosztami ich uzyskania. Przykładem podatku od dochodu jest podatek dochodowy od osób prawnych, podatek dochodowy od osób fizycznych.

Podatki od wydatków, zwane również podatkami konsumpcyjnymi obciążają dochód podatnika w momencie jego wydatkowania⁷. Typowym podatkiem konsumpcyjnym jest akcyza oraz podatek od towarów i usług⁸.

Przyjmując za kryterium związek między ciężarem podatkowym, a ponoszącym go podatnikiem, podatki możemy podzielić na:

- podatki bezpośrednie;
- podatki pośrednie.

“Podatkami bezpośrednimi są podatki, które bezpośrednio nawiązują do zdolności podatkowej osoby fizycznej lub prawnej, zaś podatkami pośrednimi – podatki, które zdolność tę ujmują jedynie pośrednio. Podatkami pośrednimi są podatki, w których podatnik w sensie formalnym jest jednocześnie podatnikiem w sensie materialnym, natomiast podatki pośrednie są to podatki, które mogą być przerzucone na inny podmiot”⁹.

Przyjmując za kryterium podziału władztwo podatkowe podatki możemy podzielić na:

- a. podatki nakładane przez państwo;
- b. podatki nakładane przez władze samorządowe.

Podstawowe rodzaje podatków są kształtowane przez władze państwowe aby umożliwić w pełni realizowanie funkcji stawianych przed państwem. W pewnym niewielkim zakresie władztwo podatkowe przysługuje także władzom samorządowym. Zakres tego władztwa jest regulowany aktem prawnym w randze ustawy, przez władzę państwową¹⁰.

Przyjmując za kryterium podziału terytorialność, podatki możemy podzielić na:

- 1) podatki centralne;

2) podatki regionalne;

3) podatki lokalne.

Podstawą wyszczególnienia tej grupy podatków jest kryterium terytorialności. Podział ten informuje jakie podatki zasilają szczebel centralny władz publicznych, jakie podatki są domeną władz szczebla regionalnego, a jakie domeną władz lokalnych¹¹.

Przyjmując za kryterium podziału podmiotowe źródło pochodzenia, podatki możemy podzielić na:

- podatki płacone przez sektor przedsiębiorstw niefinansowych;
- podatki płacone przez sektor przedsiębiorstw finansowych;
- podatki płacone przez sektor gospodarstw domowych;
- podatki płacone przez sektor zagranicy.

W tym podziale wyodrębnione podatki obciążają poszczególne kategorie podatników¹².

Z punktu widzenia państwa, bardzo różne znaczenie mają wyszczególnione w klasyfikacjach podatki. Dla prawidłowego realizowania funkcji stawianych przed państwem, największe znaczenie mają podatki, najmocniej zasilające budżet państwa. Niewątpliwie najwyższy udział w podatkowych dochodach budżetu państwa ma podatek od towarów i usług, zaklasyfikowany do podatków centralnych, pośrednich, od wydatków, nakładanych przez państwo.

6. ZAGADNIENIA WPROWADZAJĄCE W ARKANĄ OPODATKOWANIA PODATKIEM OD TOWARÓW I USŁUG

“Podatek od towarów i usług jest polską nazwą podatku od wartości dodanej (w języku angielskim: Value Added Tax). W praktyce gospodarczej w Polsce używa się nazwy VAT lub PTU”¹³. Funkcjonowanie podatku od towarów i usług (zwanego podatkiem VAT) regulowane jest ustawą z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, mającą zastosowanie w Polsce od 1 maja 2004 r. Ustawa ta w swej zasadniczej konstrukcji odpowiada intencji wynikającej z dyrektywy 112 Unii Europejskiej.

“VAT jest podatkiem pośrednim, tworzonym łańcuchowo na kolejnych etapach produkcji i dystrybucji, z uwzględnieniem usług. Z założenia VAT obciąża ostatecznego odbiorcę tj. użytkownika lub konsumenta. Dla faz pośrednich podatek ten powinien być neutralny”¹⁴.

⁷ A. Buczek, H. Dzwonkowi, op. cit., S. 65.

⁸ A. Kaźmierski. “Podatki 2011”, Wolters Kluwer 2011, S. 729.

⁹ H. Litwińczuk, P. Karwat, W. Pietrasiewicz. “Prawo podatkowe przedsiębiorców”, op. cit., S. 29.

¹⁰ S. Owsiak. “Finanse publiczne...”, op. cit., S. 177.

¹¹ S. Owsiak. “Finanse publiczne...”, op. cit., S. 177.

¹² G. Szczodrowski. “Polski system podatkowy”, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2007, S. 22.

¹³ W. Sasin. “Podatek od towarów i usług VAT w 2010 roku w obrocie krajowym”, Wydawnictwo Sigma -sp. jawna, Skierniewice 2010, S. 26.

¹⁴ W. Sasin. “Podatek od towarów i usług VAT”, op. cit., S. 26.

Zakres przedmiotowy opodatkowania podatkiem od towarów i usług określony został w art. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, w myśl którego “opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, zwanym dalej “podatkiem”, podlegają:

- odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju;
- eksport towarów;
- import towarów;
- wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów za wynagrodzeniem na terytorium kraju;
- wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów¹⁵.

Przedmiot podatku ujęty został bardzo szeroko. Jeżeli podmiotem realizującym czynności jest podmiot posiadający cechy wymienione w art. 15 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, należy uznać że czynności te stanowią przedmiot opodatkowania¹⁶ (art. 15 precyzuje kto jest podatnikiem). Wymienione w art. 5 czynności podlegają opodatkowaniu niezależnie od tego czy zostały zachowane warunki oraz formy ich wykonania określone przepisami prawa¹⁷.

“Zasadą jest, zgodnie z art. 5 ww. ustawy o podatku od towarów i usług, że opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlega odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju. Tym niemniej przepisy art. 7 i 8 ustawy wprowadzają wyłom od tej zasady i również zaliczają do opodatkowania niektóre towary i usługi darmowe i nieodpłatne¹⁸.”

Przedmiotem opodatkowania, wynikającym z art. 5 jest także wymiana towarów z zagranicą. Import i eksport, mają charakter ograniczony i odnoszą się jedynie do wymiany towarowej z krajami, które nie wchodzą do Wspólnoty Europejskiej. Z kolei wewnątrzwspólnotowa dostawa oraz wewnątrzwspólnotowe nabycie obejmują przypadki przemieszczania towarów pomiędzy terytorium kraju i pozostałymi terytoriami wspólnotowymi¹⁹.

Opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług

podlegają również towary własnej produkcji i towary, które zostały nabyte i niesprzedane, a także towary, które pozostały przy likwidacji działalności spółki lub zaprzestaniu działalności przez osobę fizyczną.

Ustawa o podatku od towarów i usług przewiduje również pewne wyłączenia. Przepisy art. 6 ustawy wskazują na wyłączenia określonych czynności spod zakresu przepisów ustawy. W artykule tym są wymienione czynności, które, co do zasady, należą do grupy czynności podlegających opodatkowaniu, mieszcząc się w zakresie odpłatnej dostawy towarów czy też odpłatnego świadczenia usług. Z uwagi jednakże na wyłączenie ustawowe, czynności te – chociaż można je zakwalifikować jako odpłatną dostawę towarów czy też odpłatne świadczenie usług – nie podlegają opodatkowaniu.

W konsekwencji oznacza to, że do czynności tych nie znajdują zastosowania żadne przepisy ustawy o podatku od towarów i usług. Zatem nie mają tu zastosowania również przepisy dotyczące dokumentowania i ewidencjonowania tych czynności²⁰.

Z treści ww. artykułu wynika, że wyłączenie stosowania powyższej ustawy znajduje zastosowanie do transakcji polegające na sprzedaży przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części. Ponadto przepisy ustawy o podatku od towarów i usług nie znajdują również zastosowania do czynności wykonywanych w ramach umowy zawartej bezprawnie.

Zakres przedmiotowy opodatkowania podatkiem VAT określa art. 15 ww. ustawy o podatku od towarów i usług, w myśl którego “Podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności²¹”. Za wykonywaną samodzielnie działalność gospodarczą uznaje się wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność

¹⁵ A. Olesińska. “Polskie prawo podatkowe – zarys systemu”, Wydawnictwo TNOiK Dom Organizatora, Toruń 2007, S. 347.

¹⁶ A. Buczek, H. Dzwonkowi, op. cit., S. 260, 261.

¹⁷ A. Buczek, H. Dzwonkowi, op. cit., S. 261.

¹⁸ W. Sasin. “Podatek od towarów i usług VAT ...”, op. cit., S. 32, 33.

¹⁹ A. Buczek, H. Dzwonkowi, op. cit., S. 263.

²⁰ A. Bartosiewicz, R. Kubacki, Komentarz do art. 6 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, Lex 2011, wyd. V.

²¹ Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U.Nr54, poz.535 z p. zm.), zwana dalej ustawą o PTiU. Podatek od towarów i usług VAT ...”, op. cit., S. 32, 33.

¹⁹ A. Buczek, H. Dzwonkowi, op. cit., S. 263.

²⁰ A. Bartosiewicz, R. Kubacki, Komentarz do art. 6 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, Lex 2011, wyd. V.

²¹ Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U.Nr54, poz.535 z p. zm.), zwana dalej ustawą o PTiU.

osób wykonujących wolne zawody, również wówczas, gdy czynność została wykonana jednorazowo w okolicznościach wskazujących na zamiar wykonywania czynności w sposób częstotliwy. Działalność gospodarcza obejmuje również czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych²².

Ponadto podatnikami są również podmioty:

- na których ciąży obowiązek zapłaty cła, nawet jeśli importowany towar został zwolniony z cła lub ma stawkę zerową cła;
- które są uprawnione do korzystania z procedury celnej obejmującej uszlachetnianie czynne, odprawę czasową, przetwarzanie pod kontrolą celną;
- dokonujące zakupów na terytorium innych państw członkowskich (czyli dokonujące wewnątrzwspólnotowego nabycia – WNT);
- stanowiące krąg usługobiorców usług świadczonych przez podatników nieposiadających siedziby, stałego miejsca zamieszkania lub stałego miejsca prowadzenia działalności na terytorium kraju;
- które nabywają towary, jeżeli dokonującym ich dostawy na terytorium kraju jest podatnik nieposiadający siedziby, stałego miejsca zamieszkania lub stałego miejsca prowadzenia działalności na terytorium kraju;
- które dokonują wewnątrzwspólnotowej dostawy nowych środków transport – nawet wtedy, gdy zrobią to jednorazowo;
- dokonujące wewnątrzwspólnotowego nabycia nowych środków transportu – nawet gdy jest to zakup jednorazowy.

Do katalogu potencjalnych podatników VAT można również zaliczyć jednostki organizacyjne osoby prawnej, będącej organizacją pożytku publicznego w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, prowadzące działalność gospodarczą, jeżeli samodzielnie sporządzają sprawozdanie finansowe. Ta kategoria podmiotów będzie jednak uzyskiwać status podatnika dopiero po uzyskaniu zgody naczelnika urzędu skarbowego, właściwego dla osoby prawnej.

Ustawa o podatku od towarów i usług przewiduje również pewne wyjątki co do zakresu podmiotowego jej stosowania.

Pierwsze dwa wyłączenia wynikają z treści art. 15 ust. 3, w myśl którego za wykonywaną samodzielnie działalność gospodarczą nie uznaje się czynności:

- a) z tytułu których przychody zostały wymienione

w art. 12 ust. 1 – 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych. W katalogu przychodów uwzględnionych w art. 12 ust. 1 – 6 ww. ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych znajdują się m.in. przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, z pracy nakładczej oraz spółdzielczego stosunku pracy,

b) z tytułu których przychody zostały wymienione w art. 13 pkt. 2 – 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, jeżeli z tytułu wykonywania tych czynności osoby te są związane ze zlecającym wykonanie tych czynności prawnymi więzami tworzącymi stosunek prawny pomiędzy zlecającym wykonanie czynności i wykonującym zlecane i wykonywanym zlecane czynności co do warunków wykonywania tych czynności, wynagrodzenia i odpowiedzialności zlecającego wykonanie tych czynności wobec osób trzecich; przepis ten stosuje się odpowiednio do usług twórców i artystów wykonawców w rozumieniu przepisów o prawie autorskim i prawach pokrewnych, wynagradzanych w formie honorariów za przekazanie lub udzielenie licencji do praw autorskich lub praw artystycznego wykonania albo ich wykonanie, w tym również wynagradzanych za pośrednictwem organizacji zbiorowego zarządzania prawami autorskimi lub prawami pokrewnymi²³.

Kolejne z wymienionych wyłączeń znajduje oparcie w treści art. 15 ust. 6, zgodnie z którym za podatnika nie uznaje się organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań ustawowych, do realizacji których zostały one powołane (nie dotyczy czynności wykonywanych na podstawie umów cywilnoprawnych).

Za podatnika VAT czynnego uważa się podmiot, który dokonał rejestracji, w zakresie podatku VAT i jednocześnie nie korzysta ze zwolnienia podmiotowego. Wówczas podmiot ten może korzystać w pełni z praw określonych ustawą jak również jest zobligowany ustawą do wykonywania ciężących na nim obowiązków ustawowych.

Ustawodawca, w sposób generalny i abstrakcyjny wskazał zakres przedmiotowy oraz podmiotowy podatku od towarów i usług. Oznacza to, że enumeratywnie określony zakres przedmiotowy nie rodzi automatycznie po stronie podmiotu wyszczególnionego w ustawie obowiązku płacenia podatku.

1. Bartosiewicz, R. Kubacki, *Komentarz do art. 6, 29, 91, 103, 109, 113, 119 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, Lex 2011, Wyd. V.*

2. Brzeziński *“Wstęp do nauki prawa podatkowego”*, Toruń 2003, TNOiK.

²² R. Wolański. *“System podatkowy w Polsce”*, Oficyna Wolters Kluwer, Warszawa 2009, S. 133.

²³ W. Sasin. *“Podatek od towarów i usług VAT ...”*, op. cit., S. 35.

3. Buczek H. Dzwonkowski, L. Etel, J. Gliniecka, J. Glumińska – Pawlic, A. Huchla, W. Miemiec, Z. Ofiarski, J. Serwacki, M. Zdybel, Z. Zgierski "Prawo podatkowe", Wydawnictwo C.H.BECK, Warszawa 2006.
4. N. Gajl "Teorie podatkowe na świecie", PWE, Warszawa 1992.
5. J. Gluchowski "Polskie prawo podatkowe", Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1993 r.
6. J. Harasimowicz "Finanse i prawo finansowe", PWE, Warszawa 1980.
7. K. Ostrowski "Prawo finansowe. Zarys ogólny", Warszawa 1970, PWN.
8. Gomułowicz, J. Małecki "Podatki i prawo podatkowe", Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis, Warszawa 2006.
9. Kaźmierski "Podatki 2011", Wolters Kluwer, Warszawa 2011.
10. Korenik, S. Korenik, "Podstawy finansów", Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2004r.
11. H. Litwińczuk, P. Karwat, W. Pietrasiewicz "Prawo podatkowe przedsiębiorców", Warszawa 2006.
12. W. Maruchin, Komentarz do art.19 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, W. Maruchin, VAT. Komentarz, Dom Wydawniczy ABC, 2005, wyd. II.
13. R. Mastalski "Prawo podatkowe – część ogólna", Warszawa 1998 r.
14. T. Michalik "VAT w 2010", Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2010.
15. Z. Ofiarski "Prawo podatkowe", Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis, Warszawa 2008.
16. Olesińska "Polskie prawo podatkowe – zarys systemu", Wydawnictwo TNOiK Dom Organizatora, Toruń 2007.
17. Stanisław Owsiak "Finanse Publiczne. Teoria i Praktyka", Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2006.
18. J. Piotrowski "Zasady podatku i ewidencji VAT w 2011" Wszecznicza Podatkowa, Kraków 2011.
19. J. Piotrowski "VAT 2011", Wydawnictwo Forum Doradców Podatkowych, Kraków 2011,
20. W. Sasin "Podatek od towarów i usług VAT w 2010 roku w obrocie krajowym", Wydawnictwo Sigma – sp. jawna, Skierniewice 2010.
21. G. Szczodrowski "Polski system podatkowy", Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2007.
22. R. Wolański "System podatkowy w Polsce", Oficyna Wolters Kluwer Warszawa 2009.
23. J. Wróblewski "Norma generalna i norma indywidualna", Łódź 1962, Zeszyty Naukowe UŁ 1962/1/23.
24. J. Zubrzycki "Leksykon VAT", Oficyna Wydawnicza UNIMEX, Wrocław 2010.

AKTY PRAWNE

1. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 74, poz. 483).
2. Ustawa z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54 z 2004 r., poz. 535, z p. zm.).
3. Rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2008 r. w sprawie kryteriów i warunków technicznych, którym muszą odpowiadać kasy rejestrujące oraz warunków ich stosowania (Dz. U. Nr 212 z 2008 r., poz. 1338).
4. Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2008 r. w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 212, poz. 1337 ze zm.).
5. Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2008 r. w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 212, poz. 1337 ze zm.).
6. Ustawa budżetowa na rok 2009 z dnia 9 stycznia 2009 r. (Dz. U. Nr 10, poz. 58).
7. Ustawa budżetowa na rok 2010 z dnia 22 stycznia 2010 r. (Dz. U. Nr 19, poz. 102).
8. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 26 lipca 2010r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz. U. Nr 138 z 2010 r., poz. 930).
9. Ustawa budżetowa na rok 2011 z dnia 20 stycznia 2011 r. (Dz. U. Nr 29, poz. 150).
10. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 kwietnia 2011 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 73 z 2011 r. poz. 397 z p.zm.).
11. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 września 2011 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 198 z 2011 r. poz. 1174 z p. zm.).
12. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 marca 2011 r. w sprawie w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 68 z 2011r. poz. 360 z p.zm.).
13. Ustawa budżetowa na rok 2012 z dnia 2 marca 2012 r. (Dz. U. Z 2012, poz. 273).

Стаття надійшла до редакції 14.03.2014 р.

