

STANOWIENIE I STOSOWANIE PRAWA PODATKOWEGO W POLSCE.
OPODATKOWANIE DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ
IX OGÓLNOPOLSKA KONFERENCJA NAUKOWA
NAŁĘCZÓW, 5–6 CZERWCA 2017 R.

W dniach 5–6 czerwca 2017 r. w Centrum Szkoleniowo-Wypoczynkowym ENERGETYK w Nałęczowie odbyła się konferencja naukowa z cyklu *Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego w Polsce* pod tytułem *Opodatkowanie działalności gospodarczej w Polsce*. Organizatorami tegorocznej konferencji byli: Katedra Finansów i Prawa Finansowego Wydziału Prawa, Prawa Kanonicznego i Administracji Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego im. Jana Pawła II, Katedra Finansów Publicznych Wydziału Ekonomii Uniwersytetu Marii Curie-Skłodowskiej, Akademia Leona Koźmińskiego w Warszawie, Wyższa Szkoła Biznesu im. bp Jana Chrapka w Radomiu, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie, Izba Administracji Skarbowej w Lublinie oraz Starostwo Powiatowe w Łęcznej.

Jak co roku w symposium wzięli udział przedstawiciele różnych środowisk prawniczych związanych ze stosowaniem prawa podatkowego w Polsce, sędziowie sądów administracyjnych, w tym NSA, doradcy podatkowi, pracownicy naukowcy z różnych ośrodków akademickich, a także pracownicy Krajowej Administracji Skarbowej. Na program konferencji złożyło się 16 referatów wygłoszonych na czterech sesjach naukowych. Każdego dnia odbyły się dwie sesje, pomiędzy którymi przeprowadzono panele dyskusyjne poświęcone podjętej w referatach tematyce.

Otwarcia konferencji oraz powitania gości w imieniu organizatorów dokonali dr Monika Münnich z Katedry Finansów i Prawa Finansowego WPPKiA KUL oraz dr Adam Zdunek, naczelnik Urzędu Skarbowego w Łęcznej.

Sesji I zatytułowanej *Działalność gospodarcza a ogólne prawo podatkowe* przewodniczył dr hab. Andrzej Niezgodza z UMCS, sędzia WSA w Lublinie. Podczas sesji wygłoszonych zostało 6 referatów. Jako pierwsza głos zabrała prof. zw. dr hab. Wanda Wójtowicz z Uniwersytetu Przyrodniczo-Humanistycznego w Siedlcach. Pani profesor wygłosiła referat zatytułowany *Teoretyczne możliwości opodatkowania dochodów z działalności gospodarczej prowadzonej przez osoby fizyczne*. Przedmiotem referatu były

dwa zagadnienia. Pierwsze dotyczyło teoretycznych możliwości opodatkowania działalności gospodarczej prowadzonej przez przedsiębiorców będących osobami fizycznymi. Drugi problem związany był z istniejącymi w Polsce różnego typu barierami społecznymi, politycznymi, gospodarczymi oraz techniczno-legislacyjnymi utrudniającymi prowadzenie tej działalności. Rozważania prowadzone były w kontekście planowanych reform podatków dochodowych. We wnioskach końcowych pani profesor podkreśliła potrzebę reformy opodatkowania tytułowej działalności gospodarczej prowadzonej przez osoby fizyczne, wskazała jednak na trzy czynniki, które w jej opinii muszą zostać spełnione, aby owa reforma mogła być skuteczna. Po pierwsze, należy koniecznie wytypować spośród różnych teoretycznych modeli taki, który będzie najbardziej właściwy dla istniejących uwarunkowań faktycznych i zgodny z przepisami prawa unijnego. Po drugie, przeprowadzenie reformy powinno być poprzedzone szerokimi konsultacjami społecznymi i przekazaniem opinii publicznej jak najszerszej informacji na temat przyczyn i celów reformy. Po trzecie, zdaniem profesor Wójtowicz, koniecznie należy w systemie opodatkowania pozarolniczej i rolniczej działalności gospodarczej pozostawić uproszczone formy opodatkowania dochodów uzyskiwanych przez osoby fizyczne.

Jako druga prelegentka wystąpiła pani dr hab. Hanna Kuzińska, prof. ALK w Warszawie, z referatem pt. *Przyczyny, rodzaje i skutki ucieczki przed podatkami*. Pani profesor przedstawiła ekonomiczne podejście do zjawiska unikania opodatkowania w Polsce. Zasadniczy problem, któremu poświęcone było wystąpienie, dotyczył skutków fiskalnych, jakie wywołują w budżecie państwa agresywna optymalizacja podatkowa, oszustwa podatkowe oraz błędy legislacyjne i techniczne związane z poborem podatków popełniane przez władze skarbowe. Prelegentka omówiła na podstawie różnych metod klasyfikacyjnych zakres luki podatkowej w Polsce. Wskazała, że najważniejszym makroekonomicznym miernikiem owej luki jest poziom PKB. We wnioskach końcowych na podstawie przeprowadzonych przez siebie badań pani profesor potwierdziła, że największa luka podatkowa w Polsce jest generowana w związku z poborem podatku od towarów i usług, zdecydowanie rzadziej pojawia się ona w podatkach dochodowych, zarówno od osób fizycznych, jak i osób prawnych.

Trzecim prelegentem w sesji I był dr Piotr Pomorski z KUL, który wygłosił referat pod tytułem *System podatkowy w oczach polskich przedsiębiorców*. W swoim wystąpieniu prelegent dokonał oceny systemu podatkowego na podstawie analizy ankiet przeprowadzonych wśród przedsiębiorców, badań opinii społecznej, oficjalnych raportów i statystyk urzędowych oraz

eksperckich. Referent już na początku wystąpienia zwrócił uwagę, że temat oceny systemu podatkowego w oczach przedsiębiorców jest zagadnieniem żywym i szeroko komentowanym, gdyż oceniają oni przepisy podatkowe jako nieprzyjemne, skomplikowane, niesprawiedliwe i niezrozumiałe. W dalszej części wystąpienia dr Piotr Pomorski pochylił się nad pytaniem, czy istnieją mechanizmy prawne i ekonomiczne, których wdrożenie mogłoby odwrócić ten stan rzeczy. W konkluzjach prelegent podniósł, że wielość obowiązujących alternatywnych form rozliczania się przedsiębiorców w podatkach dochodowych, a także zjawisko przerzucalności podatków pośrednich na konsumentów pozwalają na sformułowanie pytania, czy rzeczywiście to właśnie podatki stanowią dla przedsiębiorców najbardziej dokuczliwy czynnik prowadzonej działalności gospodarczej.

W drugiej części sesji I jako pierwsza zabrała głos Magdalena Chraniuk-Stępnia, sędzia WSA w Kielcach, z referatem pt. *Opinia zabezpieczająca jako nowa instytucja prawa podatkowego*. Swoje wystąpienie pani sędzia rozpoczęła od krótkiego opisu i wyjaśnienia istoty przywróconej do ordynacji podatkowej klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania. Głównym jednakże celem wystąpienia było omówienie nowego rozwiązania prawnego wprowadzonego do ustawy wraz z klauzulą, czyli unormowanej w art. 112 ordynacji podatkowej opinii zabezpieczającej wydawanej przez Szefa KAS. Prelegentka omówiła treść wniosku o wydanie opinii oraz wskazała podmioty uprawnione do jego składania. W konkluzji podkreśliła, że z upływem czasu praktyka podatkowa pokaże, czy omówiona opinia zabezpieczająca oraz sama klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania stanowią skuteczne narzędzie w zwalczaniu agresywnej optymalizacji.

Z kolejnym referatem wystąpił dr Piotr Sawczuk z UMCS, który w referacie pt. *Orzeczenie o zastępcze oświadczenie woli – skutki podatkowe dla przedsiębiorców* przedstawił mało znaną instytucję cywilnoprawną, a niezwykle ważną z punktu widzenia obrotu gospodarczego oraz ochrony praw podatnika. Tytułowy problem został omówiony na przykładach różnych stanów faktycznych. Referent wskazał, że unormowana w przepisach kodeksu cywilnego regulacja może stanowić poważny problem interpretacyjny w toku stosowania prawa podatkowego, a dokładniej przepisów regulujących podatek dochodowy od osób prawnych i podatek od towarów i usług.

Ostatnim prelegentem sesji I był dr Artur Krukowski, naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w Lublinie, który w referacie zatytułowanym *Konsolidacja organów egzekucyjnych – szansa czy zagrożenie przedsiębiorcy* uzasadnił potrzebę likwidacji nadmiernej liczby organów uprawnionych do dokonywania egzekucji w Polsce. Referent wskazał, że najważniejszą

przesłanką komasacji tych organów są względy finansowe. W opinii dr Krukowskiego skonsolidowane powinny być podatkowe organy egzekucyjne oraz komornicy sądowi. Zdaniem prelegenta rozwiązanie takie byłoby także korzystne dla przedsiębiorców.

Sesję I zakończył poprowadzony przez jej moderatora dr. hab. Andrzeja Niezgodę kilkunastominutowy panel dyskusyjny w całości poświęcony problemom związanym z ewentualną konsolidacją organów egzekucyjnych. Zdecydowana większość uczestników dyskusji, w tym doradca podatkowy Bożena Zybura oraz dr Piotr Sawczuk, nie podzielili poglądów dr. Krukowskiego.

Moderatorem sesji II, noszącej tytuł *Podatek od towarów i usług w działalności gospodarczej*, była dr hab. Beata Kucia-Guściora z KUL. Sesję tę rozpoczął dr hab. Krzysztof Lasiński-Sulecki z UMK z referatem pt. *Należyta staranność w podatku od towarów i usług*. Referent wskazał, że tytułowe dla jego wystąpienia wyrażenie ma charakter nieostry i nie jest wprost unormowane w ustawie o podatku od towarów i usług ani w dyrektywie unijnej, jednakże stale rośnie liczba wyroków, w których pojawia się ten zwrot. Prelegent na podstawie analizy orzecznictwa krajowego i unijnego wskazał, jakie okoliczności gospodarcze (zachowanie podatnika) mogą być uznawane przez organy podatkowe jako należyta staranność, czyli działanie w dobrej wierze, a jakie zachowania mogą budzić podejrzenia władz skarbowych. W konkluzjach referent podkreślił, że brak jednolitego rozumienia należytej staranności w orzecznictwie jest bardzo niebezpieczny z punktu widzenia ochrony interesów przedsiębiorców, jednakże zastosowanie tego typu wyrażenia w konstrukcji przepisów podatkowych jako elementu klauzuli generalnej dobrej wiary jest konieczne, gdyż zapewnia elastyczność przepisów prawnych.

Jako drugi prelegent w sesji II głos zabrał dr hab. Artur Mudrecki, prof. ALK, sędzia NSA, który w wystąpieniu zatytułowanym *Wpływ zasady proporcjonalności na wykładnię przepisów w sprawach podatkowych* dokonał analizy relacji pomiędzy unormowaną w Konstytucji RP oraz w TF UE zasadą proporcjonalności a szeroko rozumianą praktyką podatkową. Punktem wyjścia dla referenta było szerokie omówienie zakresu znaczeniowego zasad prawa, do grona których należy tytułowa dla wystąpienia zasada. W konkluzji prelegent podkreślił, że organy podatkowe w zbyt małym stopniu odwołują się do zasady proporcjonalności, która jest też rozumiana jako zasada miarkowania władzy organów publicznych.

Kolejny referat, zatytułowany *Opodatkowanie VAT transgranicznie prowadzonej działalności gospodarczej w świetle postanowienia Trybunału Sprawiedliwości UE z dnia 21 czerwca 2016 r. w sprawie C-393/15*, wygłosił dr hab.

Dominik Mączyński, prof. UAM, sędzia WSA w Poznaniu. Prelegent odniósł się w swym referacie do wydanego przez TS UE postanowienia dotyczącego wyroku WSA w Krakowie. Przedmiotem orzeczeń była kwestia opodatkowania podmiotu zagranicznego prowadzącego w Polsce działalność gospodarczą przy wykorzystaniu oddziału zakładu zagranicznego. Problem dotyczył tego, czy przedsiębiorca będący spółką córką i dokonujący obrotu ze spółką macierzystą (zagraniczną), działając w kraju, może odliczyć naliczony VAT. Jednym z zasadniczych problemów poruszonych w wystąpieniu była kwestia, czy uprawnienie takiego podmiotu w zakresie zwrotu VAT ma charakter akcesoryjny, czy autonomiczny.

Sesję II zakończył dr Rafał Bucholski z Uniwersytetu Zielonogórskiego z referatem pt. *Podatek od nieruchomości jako determinanta stabilności prowadzenia działalności gospodarczej – aspekty stanowienia i stosowania prawa*. Prelegent przedstawił wielopłaszczyznowe znaczenie podatku od nieruchomości z punktu widzenia przedsiębiorczości. Wskazał, że podatek ten budzi liczne problemy interpretacyjne w praktyce stosowania prawa, przede wszystkim kwestia trudnej do doprecyzowania w konkretnych stanach faktycznych definicja budowli. Referent swoje wystąpienie skoncentrował na wybranych przykładach różnego typu urządzeń i instalacji, takich jak elektrownie wiatrowe, kable, infrastruktura czy sieci energetyczne i redukcyjne, w odniesieniu do których orzecznictwo sądowe jest bardzo różnorodne. Brak jednolitych wykładni tego, czy dane urządzenia są czy nie są budowlą, prowadzi do eskalacji konfliktów pomiędzy podatnikami będącymi przedsiębiorcami a reprezentującymi interes publiczny organami podatkowymi. We wnioskach końcowych prelegent podkreślił konieczność nowelizacji przepisów dotyczących podatku od nieruchomości, a przede wszystkim wadliwej definicji budowli.

Sesję II zakończył panel dyskusyjny, który poprowadziła dr hab. Beata Kucia-Guściora. Dyskusja dotyczyła wykładni pojęcia staranności w podatku od towarów i usług oraz problemów związanych z interpretacją tego pojęcia oraz tego, czy oddział zakładu zagranicznego może być na gruncie polskiego prawa uznany za przedsiębiorcę, gdyż tego pojęcia nie ma w ustawie o podatku od towarów i usług.

W drugim dniu konferencji odbyły się dwie kolejne sesje dotyczące opodatkowania działalności gospodarczej.

Moderatorem sesji III, zatytułowanej *Podatki dochodowe w działalności gospodarczej*, była prof. dr hab. Wanda Wójtowicz z Uniwersytetu Przyrodniczo-Humanistycznego w Siedlcach.

Jako pierwsza głos zabrała Ewa Michna, sędzia WSA w Krakowie z referatem pt. *Jak to z najmem było... – działalność gospodarcza czy odrębne źród-*

to przychodów w podatku dochodowym od osób fizycznych. Prelegentka swoje wystąpienie bardzo dowcipnie i interesująco zaczęła od bajki Marii Konopnickiej *Jak to ze Inem było*. Utwór był wprowadzeniem w główną tematykę referatu, która dotyczyła ewolucji rozwiązań prawnych normujących opodatkowanie nieruchomości, rozumianej jako przedmiot prowadzenia działalności gospodarczej. W toku swej wypowiedzi sędzia Ewa Michna dokonała analizy orzecznictwa sądów administracyjnych oraz zastosowanych w nich rodzajów wykładni pojęcia najmu. We wnioskach końcowych prelegentka wskazała społeczne znaczenie zjawiska, jakim jest najem nieruchomości, może on bowiem stanowić przyszłe zabezpieczenie dochodów podatnika, w postaci *sui generis* „IV filaru” kapitałowego.

Jako druga głos w sesji III zabrała dr Hanna Filipczyk, doradca podatkowy w Enodo Advisors, członek Komisji Kodyfikacyjnej Ogólnego Prawa Podatkowego, która wygłosiła referat zatytułowany *Zmiana paradygmatu albo o końcu podatku dochodowego od osób prawnych*. Swoje wystąpienie autorka oparła na tezie, w myśl której obecne zmiany w podatku dochodowym od osób prawnych w wymiarze międzynarodowym można zrozumieć, sięgając do poglądów filozoficznych T. Kuhna, twórcy współczesnego znaczenia pojęcia paradygmatu. W swoim wystąpieniu prelegentka szczegółowo omówiła znaczenie i funkcje zmiany paradygmatu, rozumianej jako pewien spójny wzorzec ukierunkowujący działanie i poznawanie w kontekście przygotowywanych zmian formy opodatkowania osób prawnych. Zasadniczym celem owych zmian jest poprawienie skuteczności ścigalności podatku dochodowego od działających w wymiarze międzynarodowym korporacji.

Sesję III zakończyło wystąpienie dr Katarzyny Wojewody-Buraczyńskiej z Uniwersytetu Przyrodniczo-Humanistycznego w Siedlcach. Prelegentka wygłosiła referat zatytułowany *Podatek od sprzedaży detalicznej jako nowa instytucja polskiego prawa podatkowego*, poświęcony nowej daninie państwowej. W swoim wystąpieniu dr Katarzyna Wojewoda-Buraczyńska dokonała szczegółowej analizy elementów konstrukcyjnych podatku detalicznego obciążającego sklepy wielkopowierzchniowe. Referentka omówiła również przyczyny, z powodu których Komisja Europejska uznała ten podatek za niezgodny z przepisami unijnymi.

W konferencji niestety nie wziął udziału dr hab. Leszek Bielecki, prof. Uniwersytetu Jana Kochanowskiego w Kielcach, dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Lublinie, który przygotował referat zatytułowany *Rzeczywistość stawki 19% opodatkowania działalności gospodarczej osób prawnych w prawie polskim w analogii do opodatkowania wybranych państw europejskich w tym zakresie*.

Na zakończenie sesji III odbył się interesujący panel, który otworzyła prof. Hanna Kuzińska pytaniem o to, jakie funkcje miał spełnić podatek od sprzedaży detalicznej oraz czy celem wprowadzenia tej daniny do systemu podatkowego był rzeczywiście wyłącznie cel fiskalny, czy raczej dążenie do wyrównania konkurencji pomiędzy sklepami detalicznymi a hipermarketami. Drugi problem podniosła dr Kalina Kunowska i dotyczył on opodatkowania nieruchomości. Doktor Kunowska wskazała, jakie w praktyce podatkowej problemy mają przedsiębiorcy w związku z tym, że przepisy normujące podatek od nieruchomości rozróżniają pojęcie działalności gospodarczej i najmu. Trzecia kwestia dyskusyjna podjęta w panelu związana była z pojęciem paradygmatu i podatkiem dochodowym od osób prawnych. Doktor hab. Andrzej Gorgol, prof. Uniwersytetu Zielonogórskiego, wskazał bowiem, że rodzimy ustawodawca poszukuje zmiany paradygmatu w kontekście podatków dochodowych; jedna z takich propozycji dotyczyła ujednoczenia obydwu danin i unormowania w jednym akcie prawnym.

Ostatnia, IV sesja została poświęcona *Podatkom samorządowym w działalności gospodarczej*. Moderatorem sesji IV był dr Adam Zdunek, naczelnik Urzędu Skarbowego w Łęcznej. Jako pierwszy głos zabrał dr hab. Andrzej Gorgol, prof. Uniwersytetu Zielonogórskiego, który wygłosił referat zatytułowany *Pozarolnicza działalność gospodarcza jako przesłanka kształtująca zakres podatku rolnego*. Prelegent swoje wystąpienie rozpoczął od wykładni treści art. 1 ustawy o podatku rolnym, normującego zakres przedmiotowy tego podatku, który stanowią grunty orne ujęte w odpowiedniej ewidencji. Następnie prelegent odniósł się do braku definicji działalności gospodarczej w wymienionej wyżej ustawie oraz skutków, jakie w związku z tym powstają w praktyce. W konkluzji prof. Andrzej Gorgol stwierdził, że należy doprowadzić na gruncie ustawy o podatku rolnym do ograniczenia występowania zwrotów niedookreślonych, takich jak np. „grunty zajęte na działalność gospodarczą”.

Drugi referat w sesji IV, pt. *Dochody z podatków obciążających działalność gospodarczą jako źródło dochodów gmin w kontekście samodzielności finansowej JST*, wygłosiła dr Anna Kobiałka z Uniwersytetu Przyrodniczego w Lublinie. Przedstawiła tytułową samodzielność gmin jako efekt badań nad budżetami wybranych gmin niebędących miastami na prawach powiatu z różnych województw. Badania dotyczyły lat 2010–2015. Prelegentka wyjaśniła, że na samodzielność dochodową gmin patrzy przez pryzmat tego, czy gminy mają zagwarantowaną swobodę realizacji swojej polityki podatkowej. W tym kontekście jednym z najważniejszych wpływów podatkowych do budżetów gminnych są podatki uiszczane przez podmioty

prowadzące działalność gospodarczą. W dalszej części referatu prelegentka omówiła prezentowane na slajdach wykresy obrazujące poziom wpływów daninowych w różnych gminach w kraju zarówno z tytułu poboru opłat i podatków lokalnych (podatku od środków transportowych, od czynności cywilnoprawnych, od nieruchomości), jak i udziałów w podatkach państwowych. We wnioskach końcowych prelegentka podniosła, że pomimo znacznej bazy daninowej budżety gminne są bardzo mocno uzależnione od finansowego zasilania zewnętrznego.

Jako ostatnia głos zabrała dr Kalina Kunowska, doradca podatkowy z Kancelarii Doradztwa Podatkowego Kalina i Krzysztof Kunowscy w Gdańsku, która w krótkim wystąpieniu pt. *Przedsiębiorca w obliczu zmian polityki fiskalnej państwa* przedstawiła sformułowane przez przedsiębiorców postulaty dotyczące spraw podatkowych w kontekście opodatkowania działalności gospodarczej, a także przygotowywanej przez Ministerstwo Finansów tzw. Konstytucji Biznesu oraz nowej ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej. Z wypowiedzi prelegentki wynikało, że największe obawy przedsiębiorców budzi ustawa o KAS. Wystąpienie dr Kaliny Kunowskiej było jednocześnie wiążącym podsumowaniem całej sesji.

Zakończenia obrad dokonali dr Monika Münnich i dr Adam Zdunek, zapraszając jednocześnie na kolejne spotkanie naukowe w maju 2018 r. w Lublinie.

*dr Monika Münnich**

* Katedra Finansów i Prawa Finansowego WPPKiA KUL.