

Streszczenie pracy doktorskiej

Wpływ zwolnień podatkowych na powszechność opodatkowania w podatku od towarów i usług

Niniejsza praca jest próbą zbadania wpływu zwolnień podatkowych na zasadę powszechności opodatkowania w podatku od towarów i usług, szerzej w podatku od wartości dodanej. W szczególności chodzi o ustalenie tego, czy zwolnienia podatkowe należy postrzegać w kategoriach odstępstwa od zasady powszechności opodatkowania.

Osiągnięcie tego zamierzenia wymaga wcześniejszego podjęcia badań związanych z samym zagadnieniem powszechności opodatkowania oraz elementem konstrukcji podatku, którym jest zwolnienie podatkowe. Założony cel badawczy implikuje konieczność wyjaśnienia kwestii związanych z tym, jak należy rozumieć zasadę powszechności na gruncie podatku od wartości dodanej (podatku od towarów i usług), jak również i z tym, kto jest adresatem zasady powszechności, przy założeniu, że faktyczny ciężar podatku ponosi konsument. W dalszej kolejności analizie należy poddać kwestię związaną z zasadami kształtowania zwolnień podatkowych, w szczególności chodzi o ustalenie tego, jak należy postrzegać zwolnienia podatkowe będące elementem konstrukcji prawnej podatku.

Wybór tematu pracy uzasadnia fakt, iż coraz częściej w orzecznictwie oraz w doktrynie prawa podatkowego akcentuje się, że korzyści płynące z zastosowania zwolnienia w rzeczywistości zwiększają koszt czynności gospodarczej. Wskazuje się jednocześnie, iż lepszym rozwiązaniem byłoby zmniejszenie kwantytatywnych elementów konstrukcji podatku, czyli stawek podatkowych bądź podstawy opodatkowania. W opracowanej przez Komisję Europejską w 2010 r. tzw. Zielonej Księdze podkreślono, iż zwolnienia stoją w sprzeczności z zasadą powszechności opodatkowania będącej jedną z naczelných zasad wspólnego systemu podatku od wartości dodanej. W dokumencie tym poddaje się w wątpliwość zasadność dalszego utrzymywania wielu z dotychczasowych zwolnień. Wskazuje się jednocześnie na konieczność weryfikacji tych zwolnień, szczególnie w świetle zmian gospodarczych i technologicznych. Argumentuje się, iż poszerzenie zakresu opodatkowania poprzez ograniczenie liczby zwolnień zwiększa skuteczność i neutralność VAT i stanowi realną alternatywę dla podwyższenia jego stawek. Z kolei, w piśmiennictwie kwestie dotyczące zwolnień podatkowych i ich ewentualnego wpływu na powszechność

opodatkowania poruszane są przy okazji omawiania podstawowych zasad związanych z podatkiem od wartości dodanej.

Praca składa się z sześciu rozdziałów. W pierwszym rozdziale przedstawiono w niezbędnym zakresie, jak idea sprawiedliwości kształtowała się na różnych etapach rozwoju cywilizacyjnego, jej najznakomitszych propagatorów i myślicieli. W kolejnej części tego rozdziału zaprezentowano sprawiedliwość opodatkowania będącą wyrazem powszechności i równomierności opodatkowania. Wskazano również kierunek wykładni w pojmowaniu sprawiedliwości opodatkowania prezentowany przez Trybunał Konstytucyjny. Istotnym z punktu widzenia tego rozdziału jest także próba normatywnego umiejscowienia zasady powszechności opodatkowania jako elementu sprawiedliwości podatkowej.

Drugi rozdział poświęcony został zasadzie powszechności opodatkowania wyrażonej na gruncie podatku od wartości dodanej. Przedstawiono w nim syntetyczną charakterystykę kształtowania się zasady powszechności opodatkowania na gruncie podatku od wartości dodanej. Wskazano również uwagę na jej wieloaspektowość, w szczególności jednak przedstawiono dwojaki charakter zasady powszechności opodatkowania, tj.: opisowy i normatywny. Z kolei, tak scharakteryzowaną zasadę umiejscowiono w dwustopniowej strukturze powszechności opodatkowania.

Rozdział trzeci zawiera rozważania dotyczące powszechności opodatkowania na gruncie podatku od towarów i usług. Poruszono w nim przede wszystkim zagadnienia dotyczące normatywnego charakteru powszechności opodatkowania na gruncie podatku od towarów i usług. Wskazano, iż powszechność opodatkowania podatkiem od towarów i usług kształtowana jest przez treść normatywną przedmiotu i podmiotu podatku, a więc rozumiana musi być przez pryzmat desygnatów definicyjnych przedmiotu i podmiotu opodatkowania.

Rozdział czwarty stanowi wprowadzenie do zagadnień związanych ze zwolnieniami podatkowymi. Analizie poddany został ten element konstrukcji prawnej podatku w kontekście podatkowo prawnego stanu faktycznego. Rozważania skoncentrowały się także na kwestii związanej z tym, czy zwolnienia podatkowe mają charakter obowiązku, czy uprawnienia. Zaproponowano również sposób umiejscowienia tego elementu konstrukcji prawnej podatku w strukturze normy podatkowej.

Rozdział piąty zawiera zagadnienia związane z zasadami tworzenia i stosowania zwolnień podatkowych na gruncie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej. Przez wzgląd na zakres tego rozdziału scharakteryzowano zasady ogólne prawa unijnego, takie jak zasada równości, efektywności, pomocniczości oraz proporcjonalności. Przedstawiono również w niezbędnym zakresie wymogi dotyczące harmonizacji podatków pośrednich. Ta

teoretyczna podbudowa pozwoliła na szczegółowe rozważania związane z harmonizacją w zakresie zwolnień podatkowych w kontekście przyznanego państwom członkowskim marginesu władzy dyskrecjonalnej. W dalszej części tego rozdziału poruszono kwestię związane z zwolnieniami podatkowymi, jako autonomicznymi pojęciami prawa unijnego. Jednocześnie główny nacisk położono na zwolnienia przedmiotowe, pozostawiając na marginesie rozważań zwolnienia podmiotowe w podatku od towarów i usług. Przedstawiono także skutki i konsekwencje zwolnień podatkowych, stanowiących element transakcji złożonej. Rozdział ten zamykają rozważania na temat niezgodności przepisów krajowych z Dyrektywą 2006/112 w zakresie zwolnień podatkowych.

Pracę kończy, przedstawienie w sposób syntetyczny, wniosków wypracowanych na podstawie dokonanych badań wynikających z treści pracy.

Crowy Kępczyński

10.06.2016

