

WPROWADZENIE

Jeżeli zauważyć, że podstawy ogólnego prawa podatkowego uregulowane są w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, to nie może budzić zdziwienia szczególne zainteresowanie tym aktem tak ze strony środowisk naukowych, jak i praktyków. Stan taki pogłębiają dodatkowo kolejne nowelizacje Ordynacji, chociaż ze swej natury powinien być to akt cechujący się dużą stabilnością. Jak dowodzi praktyka, stabilność ta, w przypadku przedmiotowej ustawy, jest pojęciem względnym. Corocznie bowiem dokonuje się jej nowelizacji, chociaż przyznać trzeba, że zmiany te nie mają zwykle charakteru zasadniczego.

Znaczenie Ordynacji podatkowej w systemie źródeł prawa podatkowego, a po części również zasygnalizowany problem dość częstych nowelizacji tej ustawy, są przyczynkiem do corocznych spotkań środowisk naukowych, sędziów sądów administracyjnych, pracowników organów podatkowych oraz przedstawicieli podatników (doradców podatkowych) organizowanych przez Katedrę Prawa Podatkowego Wydziału Prawa w Białymstoku. W zamyśle pomysłodawcy tych spotkań, którym był prof. zw. dr hab. Leonard Etel, w jednym miejscu miały spotykać się osoby z różnych środowisk, które w dwóch wymiarach – teoretycznym i praktycznym – stykają się z problematyką uregulowaną w Ordynacji podatkowej. Idea ta jest od kilku lat, i to ze znakomitą skutecznością, realizowana. Potwierdzeniem tej tezy jest nie tylko rosnąca z roku na rok liczba uczestników tych spotkań, ale również publikacje pokonferencyjne, które stanowią ich pokłosie. Do tej grupy zaliczyć należy również niniejsze opracowanie nawiązujące do dyskusji podjętej na spotkaniu, które odbyło się w dniach 6–7 czerwca 2011 r. w Augu-

stowie. Tematem wiodącym tegorocznej konferencji była kontrola realizacji zobowiązań podatkowych. Został on celowo sformułowany na tyle szeroko, aby pomieścić wystąpienia dotyczące nie tylko kontroli podatkowej czy skarbowej, ale generalnie wieloaspektową problematykę weryfikacji poprawności wywiązywania się ze zobowiązań podatkowych.

Kontrolę należy rozumieć jako rodzaj działalności, na którą składa się ustalenie: stanu obowiązującego (tzw. wyznaczeń), stanu rzeczywistego (tzw. wykonań), relacji między wyznaczeniami a wykonaniami w sensie stopnia ich zgodności ze sobą, a także ewentualnie przyczyn niezgodności i przedstawienie wyników tego ustalenia odpowiedniemu podmiotowi. Zakres przedmiotowy tak określonej kontroli, który jest przedmiotem rozważań podjętych w niniejszej publikacji, sprowadza się do zobowiązań podatkowych. W tym aspekcie z kontrolą w ścisłym tego słowa znaczeniu mamy do czynienia przede wszystkim w odniesieniu do prowadzonej przez organy podatkowe kontroli podatkowej oraz kontroli skarbowej, która realizowana jest przez organy kontroli skarbowej. W szerokim ujęciu z kontrolą związane są jednak wszelkiego rodzaju procedury zmierzające w sposób bezpośredni lub pośredni do weryfikacji poprawności wykonania zobowiązania podatkowego. Mają one różny zakres podmiotowy i przedmiotowy, chociaż w każdym przypadku ich ostatecznym celem jest potwierdzenie poprawności realizacji zobowiązania podatkowego. Biorąc pod uwagę tę różnorodność, opracowanie podzielono na części, które są próbą przyporządkowania tekstów poszczególnych autorów do właściwej kategorii. W zasadzie nie stanowiło problemu wydzielenie w ramach opracowania części dotyczących kontroli podatkowej i kontroli skarbowej. W tym zakresie jednak, co należy podkreślić, autorzy dość chętnie nawiązywali w swych opracowaniach do obu wskazanych procedur, co jest zrozumiałe, jeżeli zauważyć, że kontrola skarbowa realizowana jest w dużej mierze w oparciu o regulacje zawarte w Ordynacji podatkowej.

Pewien problem stanowiło natomiast znalezienie wspólnego mianownika dla pozostałych opracowań, co wynikało z szeroko sformułowanego przedmiotu rozważań. W tym zakresie wydzielono więc zagadnienia, które mają charakter ogólny oraz takie, w których poszczególni autorzy odnieśli się do szczegółowych zagadnień związanych z weryfikacją poprawności wykonywania zobowiązań podatkowych, czy to na

tle określonych świadczeń, czy też instytucji. Do pierwszej grupy zaliczono rozważania dotyczące m.in. sądowej kontroli aktów i czynności podejmowanych w toku kontroli podatkowej, weryfikacji ostatecznych decyzji organów podatkowych, a także udziału w sprawowaniu kontroli realizacji zobowiązań podatkowych Rzecznika Praw Obywatelskich. Z kolei przyjęte w ostatnim rozdziale przedmiotowe ujęcie procedur kontrolnych pozwoliło na przedstawienie zagadnień związanych z weryfikacją poprawności wykonywania zobowiązań na tle takich podatków, jak: od czynności cywilnoprawnych, od spadków i darowizn oraz podatku od gier.

Istotną zaletą niniejszej publikacji wydaje się być przede wszystkim to, że stanowi ona wyraz autentycznych, praktycznych problemów związanych z szeroko pojętą kontrolą realizacji wykonywania zobowiązań podatkowych. Mam nadzieję, że niniejsze opracowanie będzie stanowić zauważalny głos w dyskusji nad wybranymi instytucjami prawa podatkowego, których ramy prawne są jednak w wielu przypadkach dalekie od doskonałości. Tym cenniejsze wydają się więc sformułowane w tym zakresie przez Autorów poszczególnych opracowań postulaty *de lege lata* i *de lege ferenda*. Choćby z tego powodu warto z opracowaniem się zapoznać.

Rafał Dowgier