Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 22/01/2025 21:09:37

DOI:10.17951/h.2016.50.1.193

A N N A L E S
UNIVERSITATIS MARIAE CURIE-SKŁODOWSKA
LUBLIN – POLONIA

VOL. L, 1 SECTIO H 2016

Akademia Leona Koźmińskiego. Kolegium Prawa

RAFAŁ PASTERNAK

rpasternak@alk.edu.pl

# *Granice zasady prawdy materialnej w postępowaniu podatkowym*

The Boundaries of the Principle of Truth in Tax Procedure

**Słowa kluczowe:** podatki; prawo podatkowe; postępowanie podatkowe; zasada prawdy materialnej

**Keywords:** taxes; tax law; tax procedure; principle of objective truth

**Kod JEL: K34; K40; H20**

## Wstęp

W nauce system podatkowy uznaje się za racjonalny, gdy w sposób optymalny realizuje nałożone określone fiskalne bądź pozafiskalne cele [Karwat, Litwińczuk, 2008, s. 23]. W tej zwięzłej definicji zauważalne są dwa odrębne elementy. Po pierwsze, racjonalny system podatkowy to taki, który posiada skonkretyzowane fiskalne, społeczne bądź ekonomiczne cele (wartości) uzasadniające jego istnienie. Po drugie, posiada on również mechanizmy i narzędzia (prawne, organizacyjne, infrastrukturalne etc.) umożliwiające efektywne wprowadzenie w życie, tj. „optymalną realizację" wspomnianych założeń. Pojęcie systemu podatkowego obejmuje zatem – jak się wydaje – zarówno zespół podatków wewnętrznie ze sobą powiązanych, niesprzecznych, logicznych i zupełnych [Kosikowski, 2005, s. 181], jak i m.in. procedury umożliwiające efektywny wymiar tych podatków, a tym samym realizację założeń zakodowanych w ich konstrukcjach. Niewątpliwie jednym z podstawowych czynników decydujących o „racjonalności" obowiązującego aktualnie systemu podatkowego jest przestrzeganie ogólnych zasad postępowania, a zwłaszcza zasady

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 22/01/2025 21:09:37



prawdy materialnej, zwanej również zasadą prawdy obiektywnej bądź po prostu zasadą prawdy [Dolecki, 2007, s. 49–50], stanowiącą centralny punkt współczesnego jurysdykcyjnego postępowania podatkowego[1]. Nie jest bowiem możliwe poprawne zastosowanie norm prawa materialnego, a tym samym osiągnięcie celów nałożonych na system podatkowy, w przypadku gdy podstawa faktyczna rozstrzygnięcia opiera się o dowolne ustalenia organu prowadzącego postępowanie[2]. Innymi słowy, trafne zastosowanie prawa materialnego wymaga odtworzenia rzeczywistego stanu rzeczy [Hanusz, 2004, s. 8] przez podjęcie wszelkich niezbędnych do tego działań, jak stanowi przepis art. 122 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (dalej: o.p.), konstytuujący niniejszą zasadę. Ponadto prawda sama w sobie stanowi jedną z czterech uniwersalnych wartości wymienionych w preambule Konstytucji, co wydaje się w dostatecznym stopniu uzasadniać jej doniosłe znaczenie zarówno dla procesu stosowania prawa [Wiliński, 2013, s. 29–30], jak i dla całego systemu podatkowego.

Jednocześnie zasada prawdy materialnej jest częścią szerszej rzeczywistości prawnej, ekonomicznej i społecznej, w ramach której realizuje się rozmaite cele i wartości, niekiedy sprzeczne z tymi, które mogą być realizowane przez przestrzeganie wspomnianej zasady. Bezwzględne dążenie do poznania prawdy mogłoby naruszać szereg istotnych z punktu widzenia funkcjonowania społeczeństwa wartości, takich jak chociażby ochrona prawa do prywatności, wolność religii czy ochrona rodziny [Podleśny, 2011, s. 580]. Z punktu widzenia budowy racjonalnego systemu podatkowego konieczne jest zatem wyznaczenie właściwych granic obowiązywania zasady prawdy materialnej, pozwalających na optymalną realizację założeń tego systemu przy jednoczesnym zabezpieczeniu realizacji innych społecznie istotnych wartości, dlatego ustawodawca ustanawia szereg odpowiednich instrumentów realizujących to zadanie. Celem niniejszego tekstu jest ich identyfikacja oraz wskazanie różnorodnych przyczyn ich istnienia.

W doktrynie wskazuje się, że czynnikiem mającym wpływ na zakres obowiązywania zasady prawdy materialnej są tzw. ograniczenia, czyli granice, jakie ustawodawca stawia tej zasadzie [Podleśny, 2011, s. 581]. Zauważalne w niniejszym stwierdzeniu jest utożsamianie pojęcia granic z pojęciem ograniczeń. Wydaje się jednak, że pojęcie granic jest znaczeniowo szersze i – poza ograniczeniami – obejmuje również inne przejawy limitowania obowiązywania i realnego stosowania zasady prawdy obiektywnej. Wpływ na granice poszukiwania prawdy w postępowaniu podatkowym ma również jako wskazówka interpretacyjna konstytucyjna

[1] Zasada prawdy materialnej uznawana jest za „naczelną" zasadę postępowania podatkowego zarówno przez naukę [Adamiak i in., 2007, s. 548], jak i judykaturę [Wyrok NSA, 2015].

[2] P. Wiliński stwierdza, że prawda jest wartością, której istnienie jest w istocie konieczne dla funkcjonowania systemu prawnego, zgodnie z jego funkcją i przeznaczeniem, jako instrumentu zapewniającego ład w społeczeństwie [Wiliński, 2013, s. 29–30]. Niniejszą tezę należy uznać za aktualną również w kontekście funkcjonowania systemu prawa podatkowego, stanowiącego normatywną podstawę systemu podatkowego.

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 22/01/2025 21:09:37



zasada demokratycznego państwa prawnego. Ponadto należy wymienić „naruszenia", które w sensie normatywnym nie mają wpływu na granice obowiązywania zasady prawdy materialnej, ale wpływają na realny zakres jej stosowania. Poniżej zostanie przedstawiona analiza i ocena niniejszych czynników.

## 1. Ograniczenia a naruszenia zasady prawdy materialnej

Pierwszym problemem związanym z analizą pojęcia ograniczeń jest jego niejasna definicja oraz niedostatecznie wyjaśniony przez naukę charakter prawny. W doktrynie podatkowej głównym przedmiotem badań są bowiem poszczególne instytucje prawne limitujące zakres funkcjonowania zasady prawdy materialnej. Istnieje szereg prac zajmujących się problematyką fikcji i domniemań prawnych, zakazów dowodowych, oceny dowodów, zasady *in dubio pro tributario* etc., natomiast brak jest pogłębionych badań nad zjawiskiem ograniczeń *in abstracto*. Stąd też konieczność posiłkowania się ustaleniami poczynionymi w ramach innych dyscyplin dogmatycznoprawnych. Między innymi w rozważaniach teoretycznych o prawie administracyjnym podejmowane są próby definicji tego pojęcia[3] przez odwołanie się do jego słownikowego znaczenia i pełnionej funkcji sprowadzającej się do wyznaczania granic zastosowania normy prawnej [Podleśny, 2011, s. 580][4]. Warto zwrócić uwagę, że w przedstawionej koncepcji ograniczenia traktuje się jako „jednolity byt", tj. instytucję prawną [Podleśny, 2011, s. 581–582]. Reasumując, przyjmuje się, że ograniczenie zasady prawdy materialnej stanowi instytucję procesową, tj. określony zbiór przepisów posiadających ten sam cel, sprowadzający się do wyznaczenia zakresu hipotezy normy wynikającej z art. 122 o.p. Wyznaczenie niniejszego zakresu polega na wskazaniu przez ustawodawcę katalogu okoliczności, w których zasada prawdy materialnej nie ma zastosowania, czyli takich, które pozostają poza hipotezą wspomnianego przepisu.

Przedstawione powyżej doktrynalne ujęcie ograniczeń wyklucza zatem stosowanie tego pojęcia do tych wszystkich okoliczności, które stanowią „naruszenia" reguły prawdy materialnej. Mowa tu o sytuacjach, w których nie ustala się stanu faktycznego zgodnie z jego rzeczywistym przebiegiem nie ze względu na wyznaczoną przepisami wolę ustawodawcy, ale w wyniku błędu organu podatkowego polegającego na niezastosowaniu art. 122 ordynacji podatkowej w stanach faktycznych, w których zastosowanie mieć powinien. W niniejszym ujęciu zauważalna jest podstawowa różnica pomiędzy ograniczeniami a naruszeniami. Okoliczności faktyczne, w których następuje naruszenie, są bowiem objęte hipotezą normy prawnej

[3] Posiłkowanie się koncepcjami wywodzącymi się z nauki o prawie administracyjnym wydaje się być uzasadnione ze względu na historyczne związki pomiędzy tą gałęzią prawa a prawem finansowym, którego częścią jest prawo podatkowe.

[4] Do przedstawionej definicji należy odnieść się z aprobatą, z zastrzeżeniem, że nie jest to jedyny czynnik wpływający na granice prawdy.

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 22/01/2025 21:09:37



statuującej regułę prawdy materialnej, podczas gdy ograniczenia pozostają poza jej zasięgiem[5]. Jednocześnie ograniczenia stanowią przedmiot hipotez innych norm prawnych stanowiących *lex specialis* w stosunku do reguły ogólnej (zasady prawdy materialnej), naruszenia można natomiast klasyfikować jako działania sprzeczne z obowiązującym prawem. Pomimo że skutek w obu przypadkach jest taki sam, tzn. zarówno w przypadku naruszeń, jak i ograniczeń nie dochodzi do ustalenia rzeczywistego przebiegu zdarzeń, doktryna dokonuje rozgraniczenia obydwu pojęć.

Kluczowym problemem z perspektywy legislacji oraz praktyki stosowania prawa podatkowego jest nie tylko sama definicja, ale również przesłanki, ze względu na które wybrane okoliczności mogą być klasyfikowane jako ograniczenia zasady prawdy, podczas gdy inne pozostają w sferze jej naruszeń. Powyższa zasada – co wyżej podkreślono – podlega ograniczeniom ze względu na konieczność realizowania innych wartości, które mogą pozostawać w sprzeczności z dyrektywami wynikającymi z art. 122 ordynacji podatkowej. Wartości te nie mogą być jednak dowolnie wybrane przez ustawodawcę ze względu na status prawny samej zasady prawdy materialnej. W ocenie części doktryny posiada ona umocowanie w szeregu norm konstytucyjnych [Sakowicz i in., 2015][6]. Skoro zatem stanowi ona wartość, której fundamenty znajdują się w Konstytucji, to ograniczenia jej obowiązywania również powinny służyć ochronie norm, które posiadają umocowanie w tym naczelnym dla systemu prawnego akcie normatywnym. Mogą one służyć realizacji celów systemu podatkowego bądź całego systemu finansów publicznych. Tak jest chociażby w przypadku szczególnej instytucji wymiaru zobowiązania podatkowego, jaką jest szacowanie podstawy opodatkowania, dzięki której możliwa jest efektywna realizacja zobowiązania podatkowego w trudnych dowodowo stanach faktycznych [Huchla, 1999, s. 30], tj. w sytuacjach, w których nie jest możliwa rekonstrukcja przebiegu zdarzeń podlegających opodatkowaniu. W takich przypadkach organ podatkowy zobowiązany jest jedynie do określenia podstawy opodatkowania w wysokości zbliżonej do rzeczywistej, a zatem nie ciąży na nim bezwzględny nakaz ustalenia stanu faktycznego zgodnie z jego rzeczywistym przebiegiem. Podstawa opodatkowania określona w formie szacunku może być wyższa bądź niższa od jej wartości rzeczywistej [Pietrasz, Siemieniako, 2010a, s. 202]. Podobny mechanizm wykorzystany jest także w przypadku opodatkowania tzw. dochodów nieujawnionych osób fizycznych. Tutaj również – ze względu na brak możliwości ustalenia dochodu podatnika (przyrostu majątkowego) uzyskanego w roku podatkowym

[5] Ograniczeniem zasady prawdy materialnej jest np. przewidziany w art. 195 o.p. zakaz przesłuchania osoby duchownej na okoliczność objętą tajemnicą spowiedzi, natomiast naruszeniem tej zasady jest np. przerzucenie ciężaru dowodu na stronę postępowania bez podstawy prawnej.

[6] Problem konstytucyjności zasady prawdy materialnej jest przedmiotem aktywnej dyskusji w szczególności wśród przedstawicieli nauk prawnokarnych. Jednakże wydaje się, że podobieństwo natury prawa karnego z prawem podatkowym (obydwie gałęzie prawa ingerują w dwa fundamentalne prawa obywateli, tj. wolność i własność) umożliwia przeniesienie ustaleń tej dyskusji na grunt doktryny prawa podatkowego.

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 22/01/2025 21:09:37



– podatek ustala się na podstawie tzw. znamion zewnętrznych, czyli dokonanej konsumpcji nieznajdującej pokrycia w zgłoszonych do opodatkowania dochodach [Gomułowicz, 1980, s. 65]. W tej sytuacji ze względu na niemożliwość ustalenia okoliczności faktycznych podstawę opodatkowania konkretyzuje się w oparciu o fakty zastępcze. W przypadku obydwu wymienionych instytucji ustawodawca godzi się, że ich stosowanie uniemożliwia uzyskanie rozstrzygnięcia prowadzącego do odkrycia jednej i zarazem jedynej prawidłowej kwoty podatku, którą w określonym stanie faktycznym powinien zapłacić podatnik [Dębowska-Romanowska, 1998, s. 42]. Celem tego „kompromisu", godzącego w przestrzeganie dyrektyw wynikających z zasady prawdy materialnej, jest pełna realizacja przewidzianego w art. 85 Konstytucji obowiązku ponoszenia danin publicznych, a przez to też ochrona funkcji fiskalnej systemu podatkowego.

Ograniczenia zasady prawdy materialnej mogą być ustanawiane także na rzecz ochrony wartości indyferentnych dla funkcjonowania systemu podatkowego. Tak jest chociażby w przypadku art. 195 pkt 3 o.p., przewidującego zakaz przesłuchania w charakterze świadka osoby duchownej na okoliczności objęte tajemnicą spowiedzi. W tym zakresie konstytucyjną wartością podlegającą ochronie jest wolność religii. Przepis art. 196 o.p. stanowi natomiast formę ochrony prawnej życia rodzinnego (więzi rodzinnych) i prywatnego przez umożliwienie odmowy składania zeznań osobom najbliższym [Podleśny, 2011, s. 588]. Konstytucyjne prawo do prywatności podlega ochronie również za pośrednictwem przepisów regulujących tajemnicę skarbową [Wyrok WSA, 2008], na podstawie których dostęp do danych nią objętych dotyczących osób trzecich jest limitowany także dla stron postępowania [Wyrok NSA, 2010], co ogranicza zakres możliwych do przeprowadzenia środków dowodowych (np. przesłuchania takich osób), tym samym ograniczając możliwość dotarcia do prawdy w ramach prowadzonego postępowania. Realizacja zasady prawdy materialnej nie może stanowić uzasadnienia dla naruszania przepisów prawa, dlatego ustawodawca w ramach art. 180 o.p. przewidział, że jako dowód należy dopuścić wszystko, co może przyczynić się do wyjaśnienia sprawy, a nie jest sprzeczne z prawem zarówno materialnym, jak i procesowym [Brolik i in., 2013]. Ustawodawca wyraża w ten sposób zasadę dochodzenia do prawdy materialnej wyłącznie legalnymi metodami [Brolik i in., 2013]. Organ podatkowy prowadzący postępowanie musi przy gromadzeniu materiału dowodowego, koniecznego dla rekonstrukcji stanu faktycznego sprawy, przestrzegać wyrażonej w art. 7 Konstytucji zasady praworządności, zgodnie z którą organy władzy publicznej działają wyłącznie na podstawie i w granicach prawa. Dowody zgromadzone bądź przeprowadzone w sposób naruszający tę zasadę nie mogą stanowić podstawy rekonstrukcji stanu faktycznego sprawy, nawet jeśli ich dyskwalifikacja byłaby sprzeczna z dążeniem do odkrycia rzeczywistego stanu rzeczy.

Ustawodawca przewidział zatem bardzo szeroki wachlarz ograniczeń zasady prawdy materialnej, służących różnorodnym celom, m.in. ochronie rodziny, prawa do prywatności, wolności w praktykowaniu religii czy zasadzie praworządności.

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 22/01/2025 21:09:37



W ocenie przedstawicieli nauki oraz praktyki ten obszerny katalog wyjątków od zasady prawdy materialnej nie wydaje się jednak wystarczający. W doktrynie od dawna postuluje się zasadniczą zmianę modelu postępowania podatkowego z władczego na dopuszczający dyskurs pomiędzy organami władzy a podatnikami bądź innymi podmiotami stosunków prawnopodatkowych w celu zmniejszenia jego „opresyjności". Niniejsza zmiana miałaby wynikać z dopuszczenia możliwości stosowania przez organy podatkowe niewładczych form działania administracji, m.in. subordynaryjnych umów publicznoprawnych [Kostecki, 2003, s. 262]. Instytucja umowy mogłaby służyć w szczególności zawieraniu porozumień co do stanu faktycznego w sprawach, w których niemożliwe jest jego ustalenie właśnie w oparciu o zasadę prawdy materialnej. Należy zauważyć, że propozycję wprowadzenia instytucji porozumień między stronami stosunków prawnopodatkowych uwzględniono również w kierunkowych założeniach nowej ordynacji podatkowej przygotowanych przez Komisję Kodyfikacyjną Ogólnego Prawa Podatkowego. Niniejszy dokument przewiduje, że porozumienia będą mogły być zawierane m.in. właśnie w przypadku trudnych do usunięcia wątpliwości co do stanu faktycznego w sprawie, w tym wtedy, gdy niecelowe, kosztowne lub czasochłonne jest dalsze poszukiwanie dowodów oraz gdy dowody w sprawie budzą uzasadnione wątpliwości co do ich mocy dowodowej lub poprawności przeprowadzenia.

Niniejsza zmiana może przynieść szereg znaczących korzyści, w szczególności w zakresie uproszczenia i przyspieszenia postępowań podatkowych, co jednak wiąże się z określonym ryzykiem związanym z naruszeniem zasady prawdy materialnej, która – jak wyżej wskazano – jest postrzegana jako wartość konstytucyjna. Wprowadzenie instytucji porozumień jest bowiem w istocie rzeczy modyfikacją całego modelu postępowania. W tym kontekście warto rozważyć, czy nowy model, w którym stan faktyczny mógłby być rezultatem zawartego konsensusu pomiędzy podatnikiem a upoważnionym organem podatkowym, a nie wynikiem przeprowadzenia kompletnego postępowania dowodowego, nadal będzie modelem, w którym naczelną zasadą będzie w dalszym ciągu niniejsza zasada, czy być może jej znaczenie będzie w istotny sposób zredukowane. Dopiero ostateczny kształt projektu nowej ordynacji podatkowej pozwoli na szerszą analizę tego problemu i ocenę nowych propozycji w kontekście ich zgodności z Konstytucją RP.

## 2. Zasada demokratycznego państwa prawnego jako granica dochodzenia prawdy

Granice obowiązywania i stosowania zasady prawdy materialnej mają swoje źródło również w art. 2 Konstytucji, wyrażającym zasadę demokratycznego państwa prawnego. Stosownie do jego treści nałożone na organy podatkowe zobowiązanie ustalenia podstawy faktycznej rozstrzygnięcia zgodnej z jej rzeczywistym przebiegiem może być wyłącznie zobowiązaniem do starannego działania, a nie do rezultatu

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 22/01/2025 21:09:37



[Pietrasz, Siemieniako, 2010b, s. 29]. Nikt bowiem w świetle wspomnianego art. 2 nie może być obciążany obowiązkiem, którego wykonanie bądź niewykonanie zależy od okoliczności, na które zobowiązany nie ma bezpośredniego wpływu [Gruszczyński, 2008]. Organy podatkowe mogą być zatem zobligowane wyłącznie do dochowania wszelkiej staranności przy ustalaniu stanu faktycznego sprawy, tak aby był on zgodny z rzeczywistością, natomiast nie może ciążyć na nich bezwzględny obowiązek uzyskania takiego rezultatu przeprowadzonego postępowania dowodowego. Są bowiem takie elementy stanu faktycznego, o których organ podatkowy obiektywnie wiedzy mieć nie może, w szczególności w zakresie tych konstrukcji podatkowych, które opierają się o regułę samoobliczenia podatku.

Warto podkreślić, że znaczenie konstytucyjnej zasady demokratycznego państwa prawnego dla funkcjonowania zasady prawdy materialnej w systemie prawa jest podwójne. Norma konstytucyjna jest nie tylko granicą tej zasady, ale też jej fundamentem [Waltoś, 2005, s. 209]. Podstawą rozstrzygnięć organów w demokratycznym państwie nie powinny być przecież nieprawdziwe ustalenia faktyczne. W innym przypadku byłyby one arbitralne. Z drugiej strony dążenie do prawdy nie może paraliżować działalności władzy wykonawczej lub sądowniczej.

**Podsumowanie**

Pomimo znaczącej roli, jaką pełni w systemie prawa podatkowego, a przez to również w systemie podatkowym zasada prawdy materialnej, nie stanowi ona wartości bezwzględnie obowiązującej [Podleśny, 2011, s. 581]. Ustawodawca ustanawia szereg jej granic, mających różny charakter i pełniących różnorodną funkcję. W tym kontekście niezmiernie istotne jest zachowanie wspomnianego powyżej kryterium kwalifikowalności danej regulacji jako dopuszczalnej – z punktu widzenia założeń całego systemu prawa – granicy poszukiwania prawdy. Ustanowienie takiej normy powinno służyć innej, równie istotnej wartości konstytucyjnej. W innym przypadku stanowiłaby ona nie granicę, lecz naruszenie wspomnianej reguły.

Problem ten jest szczególnie aktualny ze względu na wspomniane powyżej próby wprowadzania nowych koncyliacyjnych form rozstrzygania sporów pomiędzy organami a podatnikami. Przy konstrukcji nowego modelu rozstrzygania spraw w postępowaniu podatkowym ustawodawca powinien brać pod uwagę, że granicą możliwych zmian w tym zakresie jest m.in. obowiązująca w systemie prawa podatkowego zasada prawdy materialnej. Dlatego konieczna wydaje się dalsza analiza problematyki zakresu obowiązywania tej zasady, zwłaszcza w kontekście jej konstytucyjnych fundamentów.

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 22/01/2025 21:09:37



## Bibliografia

Adamiak B., Borkowski J., Mastalski R., Zubrzycki J., *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Unimex, Wrocław 2007.

Brolik J., Dowgier R., Etel L., Kosikowski C., Pietrasz P., Popławski M., Presnarowicz S., Stachurski W., *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, LEX 2013.

Dębowska-Romanowska T., *Uwagi o sposobie definiowania przedmiotu i podstawy opodatkowania z punktu widzenia obliczenia prawidłowej (jednej i jedynej) kwoty podatku*, [w:] B. Brzeziński, J. Głuchowski, C. Kosikowski, R. Mastalski (red.), *Księga pamiątkowa ku czci Profesora Apoloniusza Kosteckiego – studia z dziedziny prawa podatkowego*, TNOiK, Toruń 1998.

Dolecki H., *Postępowanie cywilne. Zarys wykładu*, LexisNexis, Warszawa 2007.

Gomułowicz A., *Opodatkowanie dochodów ludności na podstawie znamion zewnętrznych*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny" 1980, nr 2.

Gruszczyński B., *Zdanie odrębne do uchwały składu siedmiu sędziów NSA z dnia 4 listopada 2008 r., I FPS 2/2008*, 2008, Lex nr 456605.

Hanusz A., *Zasada prawy materialnej w postępowaniu podatkowym*, „Państwo i Prawo" 2004, z. 6.

Huchla A., *Oszacowanie w przepisach podatkowych*, „Monitor Podatkowy" 1999, nr 1.

Karwat P., Litwińczuk H. (red.), *Prawo podatkowe przedsiębiorców*, t. 1, Wolters Kluwer, Warszawa 2008.

Kierunkowe założenia nowej ordynacji podatkowej z dnia 17 marca 2015 r.

Kosikowski C., *Prawo finansowe w Unii Europejskiej i w Polsce*, LexisNexis, Warszawa 2005.

Kostecki A., *Publicznoprawna umowa jako forma działania organów administracji publicznej*, [w:] A. Gomułowicz, J. Małecki (red.), *Ex iniuria non oritur ius. Księga ku czci Profesora Wojciecha Łączkowskiego*, UAM, Poznań 2003.

Pietrasz P., Siemieniako J., *Glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 16 lipca 2009 r., sygn. akt I FSK 1259/08*, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego" 2010a, z. 4.

Pietrasz P., Siemieniako J., *Oszacowanie podstawy opodatkowania w świetle realizacji zasady prawdy materialnej*, „Przegląd Podatkowy" 2010b, nr 10–11.

Podleśny M., *Koncepcja ograniczeń zasady prawdy obiektywnej w ogólnym postępowaniu administracyjnym*, [w:] J. Niczyporuk (red.), *Teoria instytucji prawa administracyjnego. Księga pamiątkowa Profesora Jerzego Stefana Langroda*, PAN, Lublin – Paryż 2011.

Sakowicz A., Boratyńska K.T., Górski A., Królikowski M., Warchoł M., Ważny A., *Kodeks postępowania karnego. Komentarz*, C.H. Beck, Białystok 2015.

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r., poz. 613 ze zm.).

Waltoś S., *Proces karny. Zarys systemu*, LexisNexis, Warszawa 2005.

Wiliński P., *Konstytucyjne podstawy zasady prawdy materialnej – pomiędzy karnoprocesowymi a konstytucyjnymi koncepcjami ujęcia prawdy*, [w:] K. Kremens, J. Skorupka (red.), *Pojęcie, miejsce i znaczenie prawdy w polskim procesie karnym. Materiały Wrocławskiego Seminarium Karnoprocesowego 2013*, Oficyna Prawnicza, Wrocław 2013.

Wyrok NSA z dnia 2 marca 2010 r., II FSK 1050/09 (www.orzeczenia.nsa.gov.pl, data dostępu: 15.09.2015).

Wyrok NSA z dnia 13 lutego 2015 r., II FSK 2/13 (www.orzeczenia.nsa.gov.pl, data dostępu: 15.09.2015).

Wyrok WSA w Krakowie z dnia 23 lipca 2008 r., I SA/Kr 1397/07 (www.orzeczenia.nsa.gov.pl, data dostępu: 15.09.2015).

### The Boundaries of the Principle of Truth in Tax Procedure

The main aim of this article is to classify and characterize the major factors that have an influence on boundaries of substantive truth principle in tax procedure. The author lists three factors (the constitutional principle of the rule of law, limitations and breaches of the mentioned principle) and thoroughly analyzes each of them from the perspective of its influence on the possibility of finding the truth in tax procedure.

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 22/01/2025 21:09:37



**Granice zasady prawdy materialnej w postępowaniu podatkowym**

Podstawowym celem niniejszego artykułu jest klasyfikacja i charakterystyka głównych czynników mających wpływ na granice zasady prawdy materialnej w postępowaniu podatkowym. Autor wymienia trzy takie czynniki (konstytucyjną zasadę państwa prawnego, ograniczenia oraz naruszenia zasady prawdy) i dokonuje analizy każdego z nich z punktu widzenia ich wpływu na możliwość ustalenia prawdy w postępowaniu podatkowym.