

# Środki pieniężne pochodzące z zaniżenia kwoty zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług jako przedmiot opodatkowania w podatku dochodowym od osób fizycznych

## Inappropriate fulfilment of a tax obligation in the value added tax as a subject of taxation in the personal income tax

**mgr Adrian Smalej**

Absolwent Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego

**mgr Karol Wadełek**

Doradca podatkowy

### Streszczenie

Przedmiotem niniejszego artykułu jest analiza problemu opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych środków pieniężnych pochodzących z zaniżenia kwoty zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług. W tym celu na wstępie artykułu przybliżono istotę zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług, w dalszej części rozważono zaś, jakie konsekwencje podatkowe w podatku dochodowym implikuje nienależyte wykonanie zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług.

**Słowa kluczowe:** podatek dochodowy od osób fizycznych, podatek od towarów i usług, zobowiązanie podatkowe, przychód, źródła przychodów.

### Abstract

The subject of the article is the analysis of the issue of inappropriate fulfilment of a tax obligation in the value added tax and its consequences in the personal income tax. Therefore, the substance of the tax obligation in the value added tax was delineated in order to draw conclusions about the consequences of the taxation concerning the funds obtained by non-fulfilment of a tax obligation in the value added tax.

**Keywords:** personal income tax, value added tax, tax obligation, income, sources of income.

1. Rozważania dotyczące problemu wskazanego w tytule niniejszego referatu należy rozpocząć od przybliżenia samej istoty zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług, tj. przedstawienia tylko jego wybranych, charakterystycznych elementów. Przed przystąpieniem do analizy powstawania i wykonywania zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług – dla większej jasności dalszego wyводу – należałoby jednak pokrótce omówić rolę obowiązku podatkowego w kształtowaniu stosunku prawnego zobowiązania podatkowego.

Prawnopodatkowy stan faktyczny jest pojęciem odnoszonym do instytucji obowiązku podatkowego – ziszczenie się pewnego katalogu przesłanek, objętych prawnopodatkowym stanem faktycznym, powoduje powstanie obowiązku podat-

kowego. Wydaje się, że w konstrukcji podatku od towarów i usług prawnopodatkowy stan faktyczny ma charakter zamknięty, co oznacza, że przedmiot opodatkowania pojawia się w określonym punkcie w czasie<sup>1</sup>. Obowiązek podatkowy w tym podatku powstaje więc w ściśle określonym momencie, a mianowicie z chwilą dokonania czynności opodatkowanej. Brak jest zatem okresu podatkowego, który wyznaczałby ramy czasowe dla przedmiotu opodatkowania. Wobec tego należy przyjąć, że w podatku od towarów i usług zobowiązanie podatkowe powstaje w momencie, w którym powstał obowiązek podatkowy, przy czym trzeba tutaj dostrzec znaczenie przyznanego podatnikowi prawa do wyboru podatkowego.

Chociaż do obliczenia wysokości zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług konieczne jest podjęcie

pewnych działań ze strony samego podatnika, to zobowiązanie w tym podatku powstaje z mocy prawa. Istotne przy tym jest, że podatnik podatku od towarów i usług korzysta wówczas z wyboru podatkowego. Konstrukcja ta, w jej formalnym wariancie, polega na przyznaniu podatnikowi m.in. prawa do wyboru określonej postaci zobowiązania podatkowego<sup>2</sup>.

Wyrazem takiego prawa do wyboru jest możliwość podjęcia przez podatnika decyzji co do tego, czy podatek naliczony w danym okresie rozliczeniowym zostanie odliczony w całości w tym okresie, w części, czy też w całości za dwa kolejne okresy rozliczeniowe. Z tego też wynika, że na koniec okresu rozliczeniowego przepisy prawa nie determinują konkretnej kwoty podatku naliczonego, która może zostać przypisana tylko do tego okresu, ale określają jedynie jej górną granicę<sup>3</sup>. Konkretyzacja zobowiązania podatkowego w momencie jego powstania ma jednak charakter względny, gdyż – jak wskazano – podatnik może skorzystać z wyboru podatkowego, a tym samym wpływać na ostateczną wysokość zobowiązania podatkowego za dany okres. Jak stanowi art. 5 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa<sup>4</sup>: „Zobowiązaniem podatkowym jest wynikające z obowiązku podatkowego zobowiązanie podatnika do zapłacenia na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu albo gminy podatku w wysokości, w terminie oraz w miejscu określonych w przepisach prawa podatkowego”. Oznacza to, że tak ukształtowany prawnopodatkowy stosunek zobowiązaniowy jest niepełny do momentu dokonania przez podatnika podatku od towarów i usług omawianego wyboru podatkowego.

Jak już to zaznaczono powyżej, specyfika zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług przejawia się w tym, że występują tam dwie przeciwstawne kategorie. Jest to kwota podatku należnego w związku z dokonaną dostawą towarów albo świadczeniem usług oraz kwota podatku naliczonego powstająca na skutek doliczenia przez dostawców towarów albo usługodawców kwoty podatku od towarów i usług do ceny płaconej przez nabywcę. Większość podatników tego podatku opodatkowuje dokonywane przez siebie dostawy towarów i świadczenia usług oraz obniża tę kwotę o kwotę podatku naliczonego z tytułu dokonanych przez siebie nabyć towarów albo otrzymanych usług, jeśli służyły one do wykonywania czynności opodatkowanych (zgodnie z zasadą neutralności podatku od towarów i usług). Zobowiązanie podatkowe za dany okres nie powstanie, jeśli podatnik nie dokonał żadnych czynności opodatkowanych. Podobna sytuacja wystąpi, gdy kwota podatku należnego będzie równa kwocie podatku naliczonego, a także wtedy, gdy kwota podatku należnego będzie niższa od kwoty podatku naliczonego – wówczas podatnik może albo zażądać zwrotu nadwyżki podatku naliczonego, albo zaliczyć tę nadwyżkę na poczet następných okresów rozliczeniowych.

Dla ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego konieczne jest zatem skorzystanie przez podatnika z przyznanego mu prawa do dokonania wyboru podatkowego. Nie można przy tym uznać, że zobowiązanie podatkowe wcale nie powstało, jeśli podatnik odliczył podatek naliczony od podatku należnego w taki sposób, że nie ma on obowiązku zapłaty podatku za dany okres. Należy dostrzec, że aby można było mówić o odliczeniu kwoty podatku naliczonego, wpięrw musi istnieć podatek należny za dany okres<sup>5</sup>. Podatek

należny, w określonej wysokości, jest wyrazem istniejącego zobowiązania podatkowego, którego pierwotna wysokość ulega obniżeniu w wyniku odliczenia podatku naliczonego.

W podatku od towarów i usług zasadą jest ujęcie memoriałowe momentu powstania obowiązku podatkowego. Podatek należny z danego okresu wiąże się z czynnościami dokonanymi w tym okresie, podatek naliczony obniża natomiast kwotę podatku należnego za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy w podatku od towarów i usług w odniesieniu do nabytych przez podatnika towarów i usług.

Podatnicy mogą nie wykonać powstałego z mocy prawa zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług albo wykonać je tylko częściowo, czyli nie spełnić należycie świadczenia, do którego są zobligowani w ramach prawnopodatkowego stosunku zobowiązaniowego. Wówczas co do zasady z momentem upływu 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu stanowiącym dany okres rozliczeniowy dojdzie do powstania zaległości podatkowej – podatek do zapłaty z zobowiązania podatkowego stanie się wtedy zaległością podatkową. Zobowiązanie podatkowe przedawni się z upływem 5 lat od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku, co doprowadzi do jego nieefektywnego wygaśnięcia. Przedawnienie jest jedynym z nieefektywnych sposobów wygasania zobowiązań. Po upływie terminu przedawnienia zobowiązanie podatkowe przestaje istnieć. Organ nie może wówczas skutecznie domagać się zapłaty należności, dobrowolna zapłata przez podatnika powoduje zaś powstanie u podatnika nadpłaty podlegającej zwrotowi<sup>6</sup>. Instytucja przedawnienia ma na celu ochronę pewności obrotu prawnego, a także wykluczenie roszczeń, które ze względu na znaczny upływ czasu mogłyby być oderwane od aktualnej sytuacji faktycznej, w jakiej znajduje się podatnik<sup>7</sup>.

Jak już wskazano, wysokość zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług za dany okres rozliczeniowy jest określana przez podatnika w ramach przyznanego mu wyboru podatkowego. Jeśli jednak podatnik nie dokona takiej konkretyzacji kwoty powstałego z mocy prawa zobowiązania podatkowego we właściwym terminie, wówczas organ podatkowy może wydać decyzję, w której określi kwotę zobowiązania w prawidłowej wysokości. Określając kwotę zobowiązania podatkowego, organ podatkowy również działa – niejako za podatnika – w zakresie wyboru podatkowego. Oznacza to, że dokonując wymiaru, obniża on kwotę podatku należnego za dany okres o kwotę podatku naliczonego. Organ podatkowy powinien przy tym kierować się zasadą neutralności podatkowej jako podstawową zasadą podatku od towarów i usług, która jest wpisana w jego konstrukcję. Wobec konieczności respektowania tej zasady – określona przez organ podatkowy kwota zobowiązania podatkowego powinna być możliwie jak najniższa, a zatem organ powinien odliczać podatek naliczony w pełnej wysokości.

2. Na potrzeby analizy problemu opodatkowania środków uzyskanych przez podatnika podatku od towarów i usług w związku z nienależnym wykonaniem zobowiązania podatkowego należy wpięrw przypomnieć, że zgodnie z art. 9 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych<sup>8</sup> przedmiotem opodatkowania tym podatkiem jest co do zasady dochód rozumiany jako nadwyżka sumy

przychodów z określonego źródła przychodów nad kosztami ich uzyskania osiągnięta w roku kalendarzowym.

Dla pojęcia dochodu terminem pierwotnym jest zatem przychód, ponieważ dopiero wystąpienie przychodu warunkuje możliwość powstania dochodu. Dopóki nie ma przychodu w sensie podatkowym, dopóty nie może powstać dochód podatkowy<sup>9</sup>. Przychodem zaś, zgodnie z art. 11 ust. 1 przywołanej ustawy, są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń. Przepis ten należy rozumieć w ten sposób, że generalną zasadą momentu powstania przychodu jest moment faktycznego uzyskania przez podatnika (postawienia do jego dyspozycji) określonych środków pieniężnych (metoda kasowa powstania przychodu).

Zasada ta doznaje jednak pewnych ograniczeń w przypadkach wskazanych w ustawie. Przykładowo w przypadku przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej za przychody uważa się kwoty należne, choćby nie zostały otrzymane (metoda memoriałowa). O uzyskaniu przychodu w rozumieniu ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. można więc mówić w każdej sytuacji, gdy podatnik, czy to na skutek otrzymania określonych wartości majątkowych (środków pieniężnych, świadczeń w naturze czy też innych nieodpłatnych świadczeń), czy też na skutek określonego zdarzenia powodującego zmniejszenie jego zobowiązań wobec innych podmiotów, uzyskuje określone przysporzenie majątkowe. W orzecznictwie podkreśla się, że aby powstał przychód, to otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika środki pieniężne muszą mieć charakter definitywny<sup>10</sup>, bezzwrotny<sup>11, 12</sup> i powodujący przysporzenie majątkowe<sup>13</sup>. Z tego powodu świadczenia o charakterze zwrotnym, czasowym lub będące zwrotem wydatków nie stanowią przychodu.

W świetle powyższych uwag należy rozważyć, czy i kiedy kwota zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług, związana z płatnościami uzyskanymi przez podatnika od jego kontrahentów za dostawę towarów lub świadczenie usług, a niewpłacona na rachunek organu podatkowego, stanowi przychód podatnika w podatku dochodowym od osób fizycznych. Na pierwszy rzut oka wydawać mogłoby się, że takie środki pieniężne nie powinny podlegać opodatkowaniu. Niewątpliwie środki te stanowią przysporzenie majątkowe podatnika i są bezzwrotne, lecz nie mają one charakteru definitywnego. Tak długo jak organ podatkowy może egzekwować zaległość podatkową z tytułu niezapłaconego podatku od towarów i usług, nie ma mowy o powstaniu przychodu.

W związku z tym powstaje pytanie, czy uzyskanie przez takie środki pieniężne charakteru definitywnego uzasadnia ich opodatkowanie. Należy ocenić jako prawidłowy pogląd, że moment przedawnienia zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług implikuje konieczność opodatkowania niewpłaconej przez podatnika podatku od towarów i usług kwoty podatku należnego, jako że takie środki pieniężne z chwilą przedawnienia się zobowiązania podatkowego stają się definitywnym przysporzeniem majątkowym podatnika. Środki te stanowią wówczas przychód w rozumieniu ustawy z dnia 26 lipca 1991 r.

Analiza zawartego w art. 10 ust. 1 tej ustawy katalogu źródeł przychodów prowadzi do wniosku, że środki pieniężne

pochodzące z zaniżenia kwoty zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług można by potencjalnie zaklasyfikować do jednego z dwóch wskazanych w tym przepisie źródeł przychodów, a mianowicie: do przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej albo innych źródeł przychodów. Za kwalifikacją tych środków pieniężnych jako przychodu z pozarolniczej działalności gospodarczej przemawiać może fakt, że uzyskanie takich środków jest związane, chociażby pośrednio, z prowadzoną pozarolniczą działalnością gospodarczą. Co więcej, przepis art. 14 ust. 2 pkt 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. wskazuje wprost, że przychodem z pozarolniczej działalności gospodarczej są m.in. wartości przedawnionych lub umorzonych zobowiązań. Nie ma przy tym przepisu, który precyzowałby, że nie dotyczy to zobowiązań podatkowych. Istnieje jednak wiele argumentów przeciwnych.

Po pierwsze, ustawodawca wyraźnie zaznaczył w art. 14 ust. 1 przywołanej ustawy, że u podatników dokonujących sprzedaży towarów i usług opodatkowanych podatkiem od towarów i usług za przychód z tej sprzedaży uważa się przychód pomniejszony o należny podatek od towarów i usług. Komentowany przepis wskazuje jednoznacznie, że w przypadku przychodu z pozarolniczej działalności gospodarczej kwota podatku od towarów i usług jest wyłączona z podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Po drugie, ten sam przepis stanowi, że za przychód z pozarolniczej działalności gospodarczej uważa się kwoty należne, choćby nie zostały faktycznie otrzymane. Potencjalnym momentem powstania przychodu jest dopiero moment przedawnienia zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług, co pozostaje w sprzeczności z zawartą w art. 14 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. zasadą memoriałową powstania przychodu z tytułu pozarolniczej działalności gospodarczej. Trafniejsze wydaje się przyjęcie, że w momencie przedawnienia zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług środki takie niejako zostają „postawione do dyspozycji podatnika”, przez co nabywają one charakteru definitywnego.

Po trzecie, powstanie takiego przychodu nie jest związane stricte z prowadzoną pozarolniczą działalnością gospodarczą. Jedyne powiązanie z pozarolniczą działalnością gospodarczą to takie, że kwota podatku należnego w podatku od towarów i usług może powstać wyłącznie u podatnika prowadzącego taką działalność. Z kolei powstanie przychodu jest de facto warunkowane innym zdarzeniem, jakim jest upływ terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług.

Po czwarte, wydaje się prawidłowy pogląd prezentowany w orzecznictwie sądów administracyjnych, że przepis art. 14 ust. 2 pkt 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. dotyczy jedynie zobowiązań prywatnoprawnych z uwagi na fakt odniesienia się w nim do pojęć znanych z prawa cywilnego<sup>14</sup>.

W świetle powyższego trafniejsze wydaje się zakwalifikowanie takiego przychodu do innych źródeł przychodów, jako że nie można odnaleźć w katalogu źródeł bardziej adekwatnej kategorii. O uzyskaniu przychodu w rozumieniu ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. można mówić w każdej sytuacji, gdy podatnik, czy to na skutek otrzymania określonych wartości majątkowych (środków pieniężnych, świadczeń w naturze czy też

innych nieodpłatnych świadczeń), czy też na skutek określonego zdarzenia powodującego zmniejszenie jego zobowiązań wobec innych podmiotów, uzyskuje określone przysporzenie majątkowe. Wymienione w art. 10 ust. 1 pkt 9 wspomnianej ustawy „inne źródła” przychodów zostały doprecyzowane w art. 20, w którym to ustawodawca wyjaśnił, jakie przychody należy w szczególności uznać za przychody z innych źródeł. Użyte w tym przepisie sformułowanie „w szczególności” wskazuje, że zawiera on tylko przykładowe wyliczenie przychodów, co oznacza, że przysporzenia majątkowe, niezaliczane do pozostałych źródeł przychodów, stanowią przychody objęte dyspozycją tego przepisu, a sam katalog „innych źródeł” przychodów ma charakter otwarty.

Stanowisko uzasadniające opodatkowanie podatkiem dochodowym od osób fizycznych środków uzyskanych z tytułu zaniżenia zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług potwierdza również zawarta w art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. zasada powszechności opodatkowania wszelkiego rodzaju dochodów, z wyjątkiem dochodów wymienionych enumeratywnie w tej ustawie oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku.

W przypadku przychodu pochodzącego z tytułu zaniżenia zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług próżno szukać kosztów uzyskania przychodów. Podstawą opodatkowania powinna być zatem całkowita kwota przedawnionego zobowiązania podatkowego w tym podatku, która stanowi dochód podatnika. Momentem powstania przychodu będzie co do zasady dzień 1 stycznia<sup>15</sup> po okresie pięcioletnim, liczonym od końca roku, w którym upłynął termin płatności podatku związanego z zobowiązaniem w podatku od towarów i usług.

Dochód (przychód) uzyskany z tytułu nienależytego wykonania zobowiązania podatkowego w wyniku zaniżenia jego wysokości, jako pochodzący z innych źródeł, podlega opodatkowaniu według skali podatkowej (opodatkowanie progresywne). W podatku dochodowym od osób fizycznych przewidziano jako zasadę opodatkowanie dochodu z zastosowaniem progresywnej skali podatkowej. Dochody, które są w ten sposób opodatkowane, podlegają kumulacji przedmiotowej, która przy opodatkowaniu progresywnym zwiększa ciężar obciążenia podatkiem. Zgodnie z art. 27 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. podatek dochodowy pobiera się od dochodów nieprzekraczających w roku podatkowym równowartości kwoty 85 528,00 zł według stawki 17%. Tak obliczoną kwotę pomniejsza się o kwotę zmniejszającą podatek. Podatek od dochodów przewyższających tę kwotę jest już pobierany według stawki 32%, przy czym tak obliczoną kwotę również obniża się o kwotę zmniejszającą podatek.

3. Podsumowując, należy uznać, że środki uzyskane przez podatnika podatku od towarów i usług z tytułu nienależytego wykonania zobowiązania podatkowego, będącego następstwem zaniżenia kwoty tego zobowiązania, powinny zostać opodatkowane podatkiem dochodowym od osób fizycznych jako pochodzące z innych źródeł niż wymienione w art. 10 ust. 1 pkt 1-8b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. Istotne jest przy tym, że obowiązek podatkowy w podatku dochodowym od osób fizycznych z tego tytułu powstaje dopiero z upływem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w podat-

ku od towarów i usług. Wówczas bowiem można mówić o definitywnym charakterze przychodu uzyskanego przez podatnika w związku z nienależytym wykonaniem takiego zobowiązania. Wysokość przychodu uzyskanego w ten sposób jest równa wysokości wynikającego zeń dochodu i podlega opodatkowaniu według progresywnej skali podatkowej.

#### Przypisy

- 1 Taki pogląd prezentują m.in.: P. Karwat, w: *Prawo podatkowe przedsiębiorców*, H. Litwińczuk (red.), wyd. 8, Warszawa 2017, s. 731 oraz R. Mastalski, *Prawo podatkowe*, wyd. 8, Warszawa 2014, s. 205.
- 2 A. Nita, *Porozumienia w prawie podatkowym. Horyzontalne metody determinacji powinności podatkowej*, Warszawa 2014, s. 98, cyt. za: W. Podsiadło, *Zobowiązanie podatkowe w podatku od towarów i usług – analiza na tle przepisów ogólnego prawa podatkowego*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2020, nr 1 (8), s. 109.
- 3 W. Podsiadło, dz. cyt., s. 118.
- 4 Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1540, dalej: Ordynacja podatkowa.
- 5 Gdy w danym okresie wystąpi tylko podatek naliczony (podatnik nie dokonał czynności opodatkowanych), wówczas podatnikowi przysługuje prawo do zwrotu podatku naliczonego – nie ma tu zastosowania konstrukcja odliczenia.
- 6 T. Nowak, *Powstawanie i wygasanie zobowiązań podatkowych*, w: *Prawo podatkowe. Podręcznik dla Podyplomowego Studium Prawa Podatkowego*, M. Sęk (red.), t. 1, Łódź 2014, s. 172.
- 7 B. Brzeziński i in., *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Toruń 2007, s. 537.
- 8 Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm., dalej: ustawa z dnia 26 lipca 1991 r.
- 9 Zob. wyrok NSA z dnia 18 października 2019 r., II FSK 3659/17, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/09D964B0AF>, dostęp: 3.09.2021.
- 10 W wyroku z dnia 10 lipca 2013 r. NSA stwierdził, że: „Dochód (przychód) niedefinitywny nie jest dochodem (przychodem) podlegającym opodatkowaniu” (II FSK 2036/11, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/1E1B0A678D>, dostęp: 3.09.2021).
- 11 W wyroku z dnia 26 września 2019 r. WSA w Olsztynie wskazał, że: „Żeby uznać kwotę [...] za przychód skarżącego organ powinien udowodnić, że skarżący nie dokonał jej zwrotu” (I SA/OI 255/19, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/0436C6984E>, dostęp: 3.09.2021).
- 12 W wyroku z dnia 18 października 2019 r. NSA stwierdził, że: „Wprawdzie z brzmienia przepisu art. 11 ust. 1 u.p.d.o.f. [tj. ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. – przyp. red.] nie wynika to wprost, ale za przychody podatkowe mogą być uznane tylko takie świadczenia, które nie mają charakteru zwrotnego. Przychód jest bowiem w istocie określonym przyrostem majątkowym, a zatem jego otrzymanie musi mieć charakter definitywny. Stąd też wszystkie kwoty otrzymywane «tytułem zwrotnym», takie jak pożyczki, kaucje itp., nie są zaliczane do przychodów podatkowych” (II FSK 3659/17, dok. cyt.).
- 13 W wyroku z dnia 26 listopada 2015 r. WSA w Łodzi stwierdził, że: „Analiza rodzajów przychodów [...] prowadzi do wniosku, że przychód to definitywne przysporzenie majątkowe” (I SA/Łd 735/15, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/D26F5C7B0D>, dostęp: 3.09.2021).
- 14 Zob. wyrok NSA z dnia 22 listopada 2012 r., II FSK 622/11, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/6CA54E55C6>, dostęp: 3.09.2021.
- 15 Chyba że bieg terminu przedawnienia zobowiązania w podatku od towarów i usług zostanie zawieszony lub przerwany na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej.

#### Bibliografia

##### Literatura

- Brzeziński B. i in., *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Toruń 2007.  
 Karwat P., w: *Prawo podatkowe przedsiębiorców*, H. Litwińczuk (red.), Warszawa 2017.  
 Mastalski R., *Prawo podatkowe*, Warszawa 2014.  
 Nita A., *Porozumienia w prawie podatkowym. Horyzontalne metody determinacji powinności podatkowej*, Warszawa 2014.

Nowak T., *Powstawanie i wygasanie zobowiązań podatkowych*, w: *Prawo podatkowe. Podręcznik dla Podyplomowego Studium Prawa Podatkowego*, M. Sęk (red.), t. 1, Łódź 2014.

Podsiadło W., *Zobowiązanie podatkowe w podatku od towarów i usług – analiza na tle przepisów ogólnego prawa podatkowego*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2020, nr 1 (8).

#### Akty prawne

Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1540.

#### Orzecznictwo

Wyrok NSA z dnia 10 lipca 2013 r., II FSK 2036/11, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/1E1B0A678D>, dostęp: 3.09.2021.

Wyrok NSA z dnia 18 października 2019 r., II FSK 3659/17, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/09D964B0AF>, dostęp: 3.09.2021.

Wyrok NSA z dnia 22 listopada 2012 r., II FSK 622/11, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/6CA54E55C6>, dostęp: 3.09.2021.

Wyrok WSA w Łodzi z dnia 26 listopada 2015 r., I SA/Łd 735/15, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/D26F5C7B0D>, dostęp: 3.09.2021.

Wyrok WSA w Olsztynie z dnia 26 września 2019 r., I SA/OI 255/19, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/0436C6984E>, dostęp: 3.09.2021.