

Rafał Bernat

Ustawa o podatku od wydobycia niektórych kopalin : wybrane problemy

Zeszyty Naukowe Ostrołęckiego Towarzystwa Naukowego 28, 161-168

2014

Artykuł został opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej bazhum.muzhp.pl, gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych oraz w kolekcji mazowieckich czasopism regionalnych mazowsze.hist.pl.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach dozwolonego użytku.

USTAWA O PODATKU OD WYDOBYCIA NIEKTÓRYCH KOPALIN – WYBRANE PROBLEMY

THE LAW ON THE TAX ON THE EXTRACTION OF CERTAIN MINERALS – SELECTED PROBLEMS

Wstęp

Najnowszym podatkiem jaki został wprowadzony, 18 kwietnia 2012 roku, w Polsce w życie, jest podatek od niektórych kopalin¹. Dotyczy on opodatkowania wydobycia tylko kopalin miedzi i srebra. W uzasadnieniu do ustawy² za przyczyny uchwalenia tego podatku podano uwarunkowania historyczne oraz twierdzenie, że wszystkie rudy metali umieszczone pod ziemią należą do Skarbu Państwa. Należy przyznać, że w stosunku do innych krajów na świecie (Chile, Botswana) wydobycie rudy miedzi nie było co do zasady opodatkowane. O ile skutkiem tego była dobra koniunktura do rozwoju polskich przedsiębiorstw wydobywczych, o tyle brak wpływów do budżetu z tytułu wydobycia kopalin był zauważalny. Zwłaszcza, że od dekady nasila się tendencja wzrostowa popytu na miedź (m.in. w Chinach)³. Celem niniejszego artykułu jest zbadanie niektórych elementów struktury podatku pod kątem jego kategoryzacji, przyrównania do podatków obowiązujących od dawna. Mając na uwadze, że ustawa liczy jedynie 27 artykułów, publikacja może objąć swoim zakresem rozważania na temat podmiotu, przedmiotu i stawki podatku. Ponieważ jest to podatek, który swoim zakresem podmiotowym obejmuje wąską grupę podatników, zagadnienia związane z podatkiem od niektórych kopalin nie są przedmiotem licznych dysput prawniczych czy też orzeczeń sądowych. Także doktryna prawa podatkowego nie dokonała jeszcze kompleksowej analizy tego

* mgr, doktorant, Katedra Prawa Finansów Publicznych, Wydział Prawa i Administracji Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu. Doradca podatkowy.

¹ Ustawa z dnia 2 marca 2012 r. o wydobyciu niektórych kopalin (Dz. U. 2012, poz. 362) – dalej uownik.

² Uzasadnienie z dnia 19 stycznia 2012 r. do Rządowego projektu o podatku od wydobycia niektórych kopalin <http://www.sejm.gov.pl/sejm7.nsf/druk.xsp?nr=144> (dostęp: 05.07.2014).

³ Por. B. Wawrzyniak, *Polские группы капиталов. Перспективы развития*, Warszawa 2008, s. 202.

podatku. Należy także odnieść się do wątpliwości⁴ jakie tyczą się kwalifikacji kopalin w kontekście podatków lokalnych, tj. czy właściciel nieruchomości płaci podatek od nieruchomości także od wykrytych pod powierzchnią jego gruntu kopalin.

Przedmiot podatku

Zgodnie z art. 3 uownik przedmiotem opodatkowania jest wydobycie miedzi oraz srebra. Z opodatkowania został wyłączony urobek rudy miedzi, w ilości nieprzekraczającej 1 tonę miesięcznie, jeżeli został wykorzystany na cele badawcze. Przez urobek należy rozumieć kopalinę wydobytą ze złóż położonych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, zawierającą miedź lub srebro w ilościach nadających się do przemysłowego wykorzystania. Należy odnieść się z aprobatą do takiej konstrukcji przedmiotu podatku, w której opodatkowaniu podlega rzeczywisty metal, a nie wydobyta ruda. Jeśli opodatkowanie dotyczyłoby rudy metalu (bez określenia zawartości metalu), to wydobycie każdej skały zawierającej minimum tego kruszcu mogłoby zostać uznane za podlegające opodatkowaniu. Obowiązek dokonania pomiaru zawartości metalu w urobku rudy spoczywa na podatniku. Pomocne w określeniu materii przedmiotu podatku jest opisanie sposobu przeprowadzania pomiarów urobku rudy miedzi oraz srebra w art. 15 uownik. Jeśli podatnik nie prowadzi ewidencji zawartości miedzi lub srebra, lub prowadzona ewidencja jest nierzetelna, a podatnik istotne dane technologiczne zataja przed organem podatkowym, to jego zachowanie nosi znamiona wykroczenia karnoskarbowego (art. 75a i 75b Kodeksu karnego skarbowego⁵).

Zakres podmiotowy

W świetle art. 4 uownik podatnikiem tego podatku jest jedynie przedsiębiorca lub spółka prawa handlowego, która dokonuje wydobywania miedzi lub srebra. Wątpliwie wydaje się kwalifikowanie spółki cywilnej jako podatnika tego podatku. Nawiązując do opinii przedstawicieli doktryny⁶ wypowiadających się o niemoż-

⁴ Szerzej S. Wójcik, *Problem uprawnień do złóż kopalin (w związku z reformą prawa górniczego)*, „Państwo i Prawo” 1992, nr 1, s. 57–60; A. Lipiński, *Cywilnoprawne problemy geologii i górnictwa*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 1996, nr 4, s. 651.

⁵ Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. 2013, poz. 186, j.t.) – dalej KSS. Istotne jest, aby podatnik dokonywał pomiary wedle uznanych zasad badawczych. Brak należytej staranności może spowodować nałożenie grzywny wskutek naruszenie art. 75 a KKS – por. B. Kurzępa, *Nowe przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe wprowadzone ustawą o podatku od wydobywania niektórych kopalin*, „Prokuratura i Prawo” 2013, nr 4, s. 120; S. Kowalski, O. Włodkowski, *O przestępstwach skarbowych i wykroczeniach skarbowych w zakresie podatku od wydobywania niektórych kopalin – polemicznie*, „Prokuratura i Prawo” 2014, nr 2, s. 103.

⁶ Por. E. Bieniek, B. Pahl, *Problematyka podmiotowości spółki cywilnej na gruncie podatku od nieruchomości*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2010, nr 9, s. 13; M. Duda, *Podatek od wydobywania niektórych kopalin – nowa jakość w polskim prawie podatkowym*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2013, nr 1, s. 120.

liwości uznania za podmiot spółki cywilnej w kontekście powstania obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości, należy uznać, że analogiczna sytuacja jest w podatku od niektórych kopalin. W art. 3 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych⁷ ustawodawca użył tego samego zwrotu co w art. 4 uownk, tj. podatnikami są osoby fizyczne, osoby prawne i jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej. Spółka cywilna, mimo że uznawana na gruncie podatku od towarów i usług za podatnika, nie stanowi odrębnej podmiotowości prawnej. Nie jest przykładem jednostki nieposiadającej osobowości prawnej lecz zwykłą umową cywilną pomiędzy dwoma przedsiębiorcami, którą nietrafnie przez ustawodawcę określono mianem „spółki”. Warto także dodać, że art. 4 uownk odnosi się zarówno do podmiotów, których wydobycie miedzi lub srebra jest jedynym przedmiotem działalności, jak i do tych, które świadczą także usługi lub sprzedają towary nie mające związku z przedmiotowymi kopalinami.

W sposób szczególnie został uregulowany także sposób gromadzenia informacji o podmiotach podlegających temu podatkowi. Jeśli przedsiębiorca uzyska koncesje na wydobycie miedzi oraz srebra, to organ wydający koncesję powiadomi ministra właściwego do spraw finansów publicznych w terminie 7 dni od dnia wydania koncesji. Naczelnik Urzędu Celnego – właściwy dla siedziby podatnika – prowadzi rejestr wszystkich podmiotów, które podlegają pod zakres podmiotowy i przedmiotowy podatku od niektórych kopalin. Jeśli nie można ustalić właściwości miejscowej dla danego podatnika, organem właściwym będzie Naczelnik Urzędu Celnego w Legnicy (na tym obszarze znajdują się inne duże zakłady miedziowe oraz pokłady metalu w Monoklinie Przedsudeckiej).

Powstanie obowiązku podatkowego

Dla powstania obowiązku podatkowego w zakresie podatku od wydobycia niektórych kopalin istotnym kryterium jest fakt produkcji przez podmiot koncentratu (w rozumieniu 2 pkt. 3 uownk). Produkt wzbogacania urobku rudy miedzi kwalifikuje się jako koncentrat, jeśli nadaje się do dalszego przetwarzania w procesach hutniczych. Momentem powstania obowiązku podatkowego jest wtedy dzień wyprodukowania koncentratu. W taki sposób, jeśli podmiot wydobyl urobek miedzi i pozostawił go do obróbki, to podatek nie powstanie. Dzień wyprodukowania koncentratu należy definiować jako moment, w którym jest możliwe, aby produkt wzbogacania urobku rudy miedzi mógł być dalej przetwarzany w procesach hutniczych. Jeśli podatnik nie jest w stanie ustalić, czy powstał obowiązek podatkowy, to właściwy organ podatkowy wyda decyzję określającą, w której stwierdzi zaistnienie czynności opodatkowanej. Nie oznacza to jednak, że powstanie obowiązku podatkowego w podatku od wydobycia niektórych kopalin związane jest z dokonaniem czynności i świadomością podatnika co do skutków podatkowych tego zdarzenia. Aktualny zatem pozostaje pogląd o tym,

⁷ Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. 2010, Nr 95, poz. 613 j.t.) – dalej także jako uopiol.

że powstanie obowiązku podatkowego jest uzależnione od wiedzy podatnika co do konsekwencji prawnych jego działań⁸. Dlatego też możliwe jest, że obowiązek podatkowy w podatku od wydobycia niektórych kopalin powstanie w sposób niezauważalny dla podatnika. Nie będzie to jednak miało znaczenia w kontekście zmiany tego obowiązku w zobowiązanie podatkowe (w razie jego nieuiszczenia także w zaległość podatkową).

Sposób obliczania stawki podatku

Dokonując wykładni celowościowej art. 7 uownk można odnieść wrażenie, że ustawodawca użył algorytmu do obliczenia pewnego stałego poziomu wpływów do Skarbu Państwa z tytułu podatku od wydobycia miedzi i srebra. Wysokość podatku zależy od jego stawki określanej w odniesieniu do średniej ceny tony miedzi oraz średniej ceny (wyrażonej w polskich złotych) kilograma srebra za poprzedni miesiąc, ogłoszonej przez ministra finansów. Na wartości te wpływ mają także notowania na angielskich giełdach – art. 8 ust. 1 pkt. 1 i 2 uownk. Należy uznać, że stawka przedmiotowego podatku stanowi stawkę procentową, mimo że we wspomnianym przepisie użyto maksymalnych limitów podatkowych. W uzasadnieniu do projektu ustawy⁹ oszacowano zasoby miedzi w Polsce na 27 mln, a proces wydobycia na 40 lat. Przyjmując maksymalne stawki podatkowe określone w art. 8 ust. 1 uownk, należałoby się spodziewać miesięcznych wpływów do budżetu (do 2052 roku) w wysokości 800 mln złotych. Należy jednak pamiętać, że stawki podatku od wydobycia niektórych kopalin nie mają charakteru kwotowego i samo uzyskanie koncesji na pozyskiwanie miedzi nie oznacza *ex lege* zapłaty podatku w wysokości 16 000 zł od tony wydobytego kruszcu. Należałoby zatem postawić pytanie, czy zmiana rodzaju stawki podatkowej z proporcjonalnej na kwotową oznaczałaby w rzeczywistości wzrost wpływów do budżetu. Na pewno podmioty, które zajmują się działalnością koncesjonowaną w zakresie wydobycie miedzi lub srebra, nie mając wyboru, uiszcząłyby stawkę kwotową podatku. Warto mieć jednak na uwadze, że ceny miedzi i srebra są zależne od notowań na giełdach światowych tych kopalin. Dlatego też najrozsądniej byłoby umieścić postanowienia dotyczące stawki w rozporządzeniu do ustawy o wydobyciu niektórych kopalin (by móc stawki uaktualniać). Takie postępowanie stoi w sprzeczności z powszechną zasadą polskiego systemu podatkowego – *nullum tribulum sine lege* (nie ma podatku bez ustawy), wyrażonej w art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej¹⁰. Stawka podatku (tak i inne elementy struktury podatku) powinna być

⁸ Por. W. Morawski, *Glosa do wyroku NSA z dnia 4 grudnia 1997 r., SA/Sz 2018/96*, „Przegląd Orzecznictwa Podatkowego” 1999, nr 5, s. 487–491; J. Szczepaniak, *Obowiązek podatkowy-próba systematyzacji*, „Glosa” 1999, nr 1, s. 2.

⁹ Uzasadnienie z dnia 19 stycznia 2012 r. do Rządowego projektu, op. cit., s. 2 i n.

¹⁰ Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. 1997, Nr 78, poz. 483). Wedle aktualnej linii orzeczniczej sądów administracyjnych, każdy element struktury podatku powinien być uregulowany w akcie rangi ustawowej – wyrok NSA z dnia 12 listopada 2010 r., I FSK 19/57, Lex, nr 744502; wyrok NSA z dnia 10 marca 2010 r., I FSK 1520/09, Lex, nr 607591.

w sposób szczegółowy, precyzyjny i jasny określona w akcie rangi ustawowej. Nie jest zatem prawidłowa teza, jakoby określenie kwotowe stawki podatku od wydobycia niektórych kopalin – bez możliwości modyfikacji tej stawki – mogłoby skutkować większymi wpływami z tytułu tego podatku.

Kopaliny miedzi i srebra a podatek od nieruchomości

Warto zadać sobie pytanie, czy wydobycie miedzi i srebra nie było wcześniej opodatkowane podatkiem od nieruchomości. Jeśli bowiem kopaliny miedzi i srebra wymagają działań górniczych wewnątrz ziemi (pod jej powierzchnią), to wysoce prawdopodobne wydaje się powstanie wyrobiska górniczego (przestrzeń w nieruchomości gruntowej powstała w skutek działań górniczych – art. 6 ust. 1 pkt. 17 Prawa geologicznego i górniczego¹¹). Zarówno w piśmiennictwie, jak i w judykaturze¹² dyskutowano nad możliwością opodatkowania podatkiem od nieruchomości wyrobiska wraz z urządzeniami (obiekty budowlane), które w nich znajdują się. Taka wykładnia ustawy o podatku samorządowym była korzystna dla organów podatkowych, gdyż wartość wyrobisk najczęściej wynosiła kilkadziesiąt milionów złotych. Obliczony w ten sposób podatek stanowił duży wpływ do budżetu samorządowego. Ostatecznie wypowiedział się w tej kwestii Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 13 września 2011 r., P 33/09¹³, że wyrobiska nie są objęte podatkiem od nieruchomości, jednak obiekty budowlane umieszczone w wyrobisku podlegają pod ten podatek. Należy uznać orzeczenie Trybunału jako kompromisowe i w pełni uprawnione. Jeśli uznać by, że budowle umieszczone w wyrobisku nie podlegają pod podatek od nieruchomości, to każdorazowe pozostawienie urządzeń górniczych pod ziemią mogłoby być kwalifikowane jako sposób na obejście przepisów o podatku od nieruchomości. Odnosząc powyższe rozważania na grunt podatników podatku od wydobycia niektórych kopalin należy uznać, że przed 2012 rokiem wydobywając miedź i srebro byli także opodatkowywani w zakresie wyrobisk służących pozyskaniu metali.

Ciekawym wydaje się przeanalizowanie, czy podmioty, które były właścicielami gruntów z zasobami kopalin miedzi lub srebra, mogły być (przed wejściem w życie ustawy o wydobyciu niektórych kopalin) opodatkowane podatkiem od nieruchomości z tytułu własności tychże kopalin. W myśl art. 2 ust. 1 pkt. 1–3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają także grunty. Zdaniem Sądu Najwyższego nieruchomości gruntowa to

¹¹ Ustawa z dnia 9 czerwca 2011 r. Prawo geologiczne i górnicze (Dz. U. 2014.613 j.t.).

¹² A. Hanusz, *Obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości a wyrobisko górnicze*, „Glosa” 2001, nr 2, s. 20–24; R. Mastalski, *Opodatkowanie budowli w wyrobiskach górniczych*, „Przeгляд Podatkowy” 2001, nr 12, s. 37–39; Wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 16 maja 2007 r., I SA/Wr 1596/06, Lex, nr 295449 i wyrok NSA z dnia 2 lipca 2001 r., FPS 2/01, „Orzecznictwo Sądów Powszechnych” 2001, nr 10, poz. 151.

¹³ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r., P 33/09, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego” 2011, nr 6, s. 114–124.

część powierzchni ziemskiej stanowiąca odrębny przedmiot własności¹⁴. Własność nieruchomości – zgodnie z art. 143 Kodeksu cywilnego¹⁵ – rozciąga się także na przestrzeń nad i pod jego powierzchnią. Jednakże właścicielem złóż podziemnych jest Skarb Państwa, jeśli nie stanowią one części składowych nieruchomości gruntowej (art. 10 Prawo geologiczne i górnicze). W świetle art. 47 § 2 KC częścią składową nieruchomości może być wszystko to, co nie da się odłączyć od nieruchomości bez uszkodzenia lub istotnej zmiany całości, albo bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego. Oznacza to, że jeśli wydobywanie kopalin wiąże się z naruszeniem terenu nieruchomości lub wręcz bezpowrotnym zniszczeniem, to kopalina ta stanowi część składową nieruchomości. Podatek od nieruchomości nie jest naliczany dodatkowo od powierzchni kopalin lecz istnieje pod powierzchnią nieruchomości tego typu zasobów może wiązać się z zastosowaniem najwyższej stawki podatku od nieruchomości, tj. od nieruchomości, na których prowadzona jest działalność gospodarcza. Taką działalnością nie tylko jest koncesjonowane wydobywanie miedzi i srebra, ale także czynności rekultywacyjne nieruchomości dokonywane w celu umożliwienia wydobywania zasobów¹⁶. Dlatego należy uznać za właściwe opodatkowanie wyższą stawką podatku od nieruchomości (art. 5 ust. 1 uopiol) podatników, którzy wykonują czynności zmierzające do rozpoczęcia działalności w zakresie wydobywania miedzi lub srebra.

Podsumowanie

Przedstawiony tekst naukowy stanowi krótki komentarz do ustawy o podatku od wydobywania niektórych kopalin. Należy stwierdzić, że aby w pełni ukazać problematykę zaistniałą w związku z wprowadzeniem do porządku prawnego przedmiotowej ustawy, dobrym pomysłem jest stworzenie przez przedstawicieli nauki prawa podatkowego obszernego komentarza do ustawy. Z przedstawionych rozważań można jednak wywnioskować, że podatek ten określać należy jako państwowy, bezpośrednio związany ściśle z wydobywaniem metalu miedzi lub srebra (nie bierze się pod uwagę całej pozyskanej rudy). Podatnikiem tego podatku może być osoba fizyczna prowadząca działalność gospodarczą, spółka handlowa osobowa lub kapitałowa. Stawkę podatku należy scharakteryzować jako procentową, uzależnioną od popytu miedzi lub srebra na rynkach światowych. Samo pobieranie pożytków z kopalin miedzi lub srebra nie oznacza także obowiązku w zakresie podatku od nieruchomości. Jednakże kiedy wydobywający korzysta z urządzeń umiejscowionych w wyrobisku kopalni, to zapłaci podatek (stawka dla prowadzących działalność gospodarczą) od budowli wykorzystywanych do celów pozyskiwania rudy. Można postawić tezę, że podatek od wydobywania niektórych kopalin jest podatkiem okresowym, którego ramy czasowe obowiązywania

¹⁴ Wyrok Sądu Najwyższego z dnia 9 grudnia 2010 r., III CSK 66/10, Lex, nr 750003.

¹⁵ Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. 2014, poz. 121, j.t.).

¹⁶ Tak wyrok WSA w Gdańsku z dnia 14 maja 2013 r., I SA/Gd 1377/12, Lex, nr 1368375 i wyrok WSA w Gdańsku z dnia 14 maja 2013 r., I SA/Gd 1380/12, Lex, nr 1368378.

– w sposób dorozumiany – określono w zależności od wyeksploatowania polskich zasobów miedzi i srebra. Jako postulat *de lege lata* można przyjąć potrzebę zmian legislacyjnych w zakresie stawki podatku, która w obecnej formie jest uzależniona od średnich cen metali na rynkach europejskich i światowych.

BIBLIOGRAFIA

- Bieniek E., Pahl B. 2010.** *Problematyka podmiotowości spółki cywilnej na gruncie podatku od nieruchomości*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych”, nr 9.
- Duda M. 2013.** *Podatek od wydobycia niektórych kopalin – nowa jakość w polskim prawie podatkowym*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny”, nr 1.
- Hanusz A. 2001.** *Obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości a wyrobisko górnicze*, „Głosa”, nr 2.
- Kurzępa B. 2013.** *Nowe przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe wprowadzone ustawą o podatku od wydobycia niektórych kopalin*, „Prokuratura i Prawo”, nr 4.
- Kowalski S., Włodkowski O. 2014.** *O przestępstwach skarbowych i wykroczeniach skarbowych w zakresie podatku od wydobycia niektórych kopalin – polemicznie*, „Prokuratura i Prawo”, nr 2.
- Lipiński A. 1996.** *Cywilnoprawne problemy geologii i górnictwa*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego”, nr 4.
- Mastalski R. 2001.** *Opodatkowanie budowli w wyrobiskach górniczych*, „Przegląd Podatkowy”, nr 12.
- Morawski W. 1999.** *Głosa do wyroku NSA z dnia 4 grudnia 1997 r., SA/Sz 2018/96*, „Przegląd Orzecznictwa Podatkowego”, nr 5.
- Szczepaniak J. 1999.** *Obowiązek podatkowy-próba systematyzacji*, „Głosa”, nr 1.
- Wawrzyniak B. 2008.** *Polские группы капиталовые. Перспектива развития*, Warszawa.
- Wójcik S. 1992.** *Problem uprawnień do złóż kopalin (w związku z reformą prawa górniczego)*, „Państwo i Prawo”, nr 1.

STRESZCZENIE

Nie jest faktem powszechnie znanym, że Polska plasuje się w czołówce krajów, w których wydobycie miedzi i srebra jest największe na świecie. W przeszłości polskie przedsiębiorstwa miedziowe były konkurencyjne wobec firm z innych krajów, między innymi dlatego, że czynność wydobycia miedzi nie była opodatkowana. Wraz z wejściem w życie przepisów o podatku od niektórych kopalin, wydobycie miedzi i srebra stało się czynnością skutkującą powstaniem obowiązku podatkowego. Celem artykułu jest przedstawienie problematyki określenia zakresu przedmiotowego, podmiotowego podatku, a także powstania obowiązku podatkowego w odniesieniu do czynności wydobycia miedzi i srebra. Problematyczne wydaje się uznanie za podatnika spółki cywilnej oraz ustalenie w sposób

prawidłowy dnia powstania obowiązku podatkowego w przypadku wydobycia urobku miedzi. Autor w przeszłości rozważy także, czy działania rekultywacyjne oraz użycie maszyn w wyrobiskach górniczych ma wpływ na wysokość podatku od nieruchomości. Przedstawiona zostanie charakterystyka stawki podatku i wiążąca się z tym trudność w jej obliczeniu.

SŁOWA KLUCZOWE: podatek od kopalin, podatnik, elementy struktury podatku

SUMMARY

The fact is not widely known the Poland is in the forefront of countries where mining for copper and silver is the largest in the world. In the past, the Polish company copper were competing against companies from other countries, *inter alia* because the action of copper mining was not taxed. With the entry in force of the tax provisions of certain minerals, extraction of copper and silver became the act in the emergence of tax liability. The purpose of this article is to present the issues of determining the scope of the subject, as well as tax liability in relation to the extraction of copper and silver. Problematic seems to be the recognition of taxpayer and company to determine correctly on the emergence of tax liability in the case of extraction of mining product containing copper. The author will consider whether rehabilitation activities and the use of machines in mining excavation has an impact on property tax rate. Presented will be the characteristics of the tax rate and binding with the difficulty in its calculation.

KEYWORDS: mineral tax, taxpayer, elements of tax structure