

Sąd Podatkowy Stanów Zjednoczonych

1. Wprowadzenie

To, co obecnie stanowi ważną i emocjonującą część dysputy społecznej, to kwestia podatków. Jest to kwestia, która dotyka tego, jak powinno wyglądać sprawiedliwe społeczeństwo. Zdaniem libertarian z Robertem Nozickiem na czele podatki stanowią formę kradzieży przyrównywanej do nakładania prac przymusowych¹. Z drugiej strony Holmes i Sunstein udowadniają, że realizacja naszych praw i wolności odbywa się pod osłoną państwa, którego funkcjonowanie jest uwarunkowane przychodami pochodzącymi z podatków². W świetle tych rozważań należy mieć na uwadze, jak ważne są wszelkie instytucje dotyczące podatków. W Stanach Zjednoczonych spośród sądów specjalnego przeznaczenia, określanych też „sądami artykułu pierwszego” (*Article I courts*), sądami legislacyjnymi lub ustawowymi³, opisanych w rozdziale wcześniejszym, możemy odnaleźć także sąd specjalny dotyczący niektórych kwestii podatkowych.

Sąd Podatkowy Stanów Zjednoczonych (*United States Tax Court*), jak czytamy na jego oficjalnej stronie⁴, za swoją misję uznaje zapewnienie na forum krajowym szybkiego rozwiązywania sporów między płatnikami podatków a urzędem podatkowym USA (*Internal Revenue Service*) przy jednoczesnym rozważeniu meritum każdego przypadku i zapewnieniu jednolitej interpretacji *Internal Revenue Code*⁵. I mimo że sądowi nie podlegają wszystkie sprawy podatkowe z terenu Stanów Zjednoczonych, to jego charakter i możliwość występowania przeciw rządowi do sądu jak równy z równym sprawia, że jest to jedno z ważniejszych forów sądowych w systemie federalnym.

¹ Więcej w M. Sandel, *Sprawiedliwość, jak postępować słusznie?*, Warszawa 2013, rozdział 3.

² Więcej w S. Holmes, C. Sunstein, *Koszt praw, dlaczego wolność zależy od podatków*, Warszawa 2003.

³ A. Ludwikowska, R. Ludwikowski, *Sądy w Stanach Zjednoczonych. Struktura i jurysdykcja*, Toruń 2008, s. 25.

⁴ Z oficjalnej strony Sądu Podatkowego (dalej też jako Sąd Podatkowy), <https://www.ustaxcourt.gov/about.htm> [dostęp 30.07.2017].

⁵ Zbiór większości norm prawa podatkowego liczący wiele tysięcy stron. Więcej o amerykańskim systemie prawa podatkowego zob. R. Tokarczyk, *Prawo amerykańskie*, Warszawa 2011, s. 208–218.

2. Historia

Sąd został utworzony przez Kongres zgodnie z art. I § 8 Konstytucji który stwarza podstawy prawne dla istnienia federalnego prawodawstwa podatkowego⁶. Mówi on o prawach Kongresu do nakładania i pobierania podatków, a w dalszej części wspomina o tworzeniu sądów niższej instancji niż Sąd Najwyższy⁷. Podstawą funkcjonowania Sądu Podatkowego był *Revenue Act* zaaprobowany przez Kongres dnia 2 czerwca 1924 r.⁸ Początkowo jednak organ ten nosił inne miano. Wspomniany akt ustanawiał *Board of Tax Appeals*, który z czasem przemianowano na *United States Tax Court*. Akt prawny, którym utworzono Sąd Podatkowy, związany był z planem Mellona dotyczącym cięcia podatków, co miało spowodować wzrost gospodarczy i doprowadzić do zmniejszania długu publicznego⁹. XVI poprawka do Konstytucji Stanów Zjednoczonych ratyfikowana w 1913 r.¹⁰ dała Kongresowi prawo do nakładania i ściągania podatków niezależnie od „proporcjonalności rozkładu liczby mieszkańców pomiędzy poszczególnymi stanami ani też jakichkolwiek spisów lub przeliczeń ludności”¹¹. I wojna światowa wymogła następnie zwiększenie opodatkowania, co miało na celu doprowadzenie do zwiększenia dochodów państwa. Państwo zaczęło odnotowywać rekordowe dochody. Liczba wniosków o zwrot podatku osób fizycznych i korporacji zwiększyła się z 674 507 w 1913 r. do 7 714 184 w 1924 r., a liczba pracowników Urzędu Podatkowego Stanów Zjednoczonych (*Bureau of Internal Revenue*) w ciągu zaledwie 6 lat zwiększyła się prawie czterokrotnie¹². Wraz ze zwiększoną liczbą spraw zwiększyła się też liczba błędów i wątpliwości, co wskutek niesatysfakcjonującej drogi administracyjnej spowodowało utworzenie omawianego *Board of Tax Appeals* jako niezależnego od rządu trybunału czuwającego nad administracją podatkową i będącego częścią egzekutywy. Już w 1926 r. Sąd Najwyższy Stanów Zjednoczonych wypowiedział się na temat charakteru Sądu Podatkowego w sprawie *Goldsmith v. United States Board of Tax Appeals*¹³. H. Ely Goldsmith, mieszkaniec Nowego Yorku, certyfikowany publiczny księgowy ubiegał się o możliwość reprezentowania podatników przed

⁶ *Ibidem*, s. 208.

⁷ Art. I § 8 Konstytucji Stanów Zjednoczonych.

⁸ § 900(a) *Revenue Act of 1924*.

⁹ Więcej o planie Mellona w A.L. Alstott, *War, Taxes, and Income Redistribution in the Twenties: The 1924 Veterans' Bonus and the Defeat of the Mellon Plan*, „Tax Law Review” 59, 2006, s. 373–438, http://digitalcommons.law.yale.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=4000&context=fss_papers [dostęp 30.07.2017].

¹⁰ Red. M. Neely, *O Ameryce, konstytucja Stanów Zjednoczonych z objaśnieniami*, 2004, s. 82, http://photos.state.gov/libraries/adana/30145/publications-other-lang/The_US_Constitution_Polish.pdf [dostęp 30.07.2017].

¹¹ *Ibidem*.

¹² D. Latham, *Jurisdiction of the United States Board of Tax Appeals under the Revenue Act of 1926*, „California Law Review” 15, 1927, nr 3, s. 200, <http://scholarship.law.berkeley.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=3922&context=californialawreview> [dostęp 30.07.2017].

¹³ *Goldsmith v. United States Board of Tax Appeals*, 270 U.S. 117 (1926).

Board of Tax Appeals. Jego podanie zostało jednak przez trybunał odrzucone, w związku z tym wystąpił na drogę sądową. Sąd Najwyższy przyznał, że z uwagi na swój charakter *Board of Tax Appeals* miał do tego prawo. W uzasadnieniu określił, że sprawy przed nim rozpatrywane mają charakter *quasi-sądowy*, a *the Board* nie jest sądem a trybunałem egzekutywy.

Z czasem jednak ten podkreślony też przez Sąd Najwyższy charakter zaczął się zmieniać. Pierwsze większe zmiany zaszły już dwa lata po utworzeniu instytucji, kiedy Kongres uchwalił nowy *Revenue Act*. Jednak najbardziej widoczna zmiana zaszła przy okazji wprowadzenia *Revenue Act* z 1942 r. Wtedy to trybunał stał się sądem, co zostało oficjalnie potwierdzone poprzez zmianę jego oficjalnej nazwy na *Tax Court of the United States*. Jednak w praktyce nadal pozostawał on niezależną agencją stanowiącą część egzekutywy. Ostatecznie dopiero w 1969 r. ustanowiono go zgodnie z art. I Konstytucji USA sądem legislacyjny (*legislative court*) i otrzymał nazwę *United States Tax Court*, którą nosi do dziś¹⁴. Zmianę charakteru potwierdził także Sąd Najwyższy w wyroku *Freytag v. Commissioner* z 1991 r.¹⁵

3. Jurysdykcja

Jak możemy przeczytać w § 7442 *United States Code*¹⁶, jurysdykcja sądu została określona w odpowiednich przepisach *Internal Revenue Code* z 1939 r. i *Revenue Act* z 1926 r. Należą więc do niej kwestie związane z podatkami dochodowymi (*income taxes*), od majątków i od posiadłości (*estate tax*) oraz od darowizn (*gift tax*)¹⁷. Jak przytoczono we wprowadzeniu, główną misją Sądu Podatkowego od samego początku było jednolite i jak najszybsze rozwiązywanie spraw podatkowych. Z biegiem czasu jednak zmieniał się zakres spraw, które mogły trafić do rozpatrzenia. Na początku mógł on jedynie rozstrzygać sprawy dotyczące podatku dochodowego, a także sprawy wystawiania przez urząd podatkowy informacji o zagrożeniu niewpłacenia niedopłaty, zanim płatnik miał możliwość zakwestionować obowiązującą należność, a także sprawy dotyczące podatku od majątków i posiadłości, w których rząd stwierdził, że podatnik otrzymał większą ilość pieniędzy niż pierwotnie zadeklarowaną¹⁸. Wraz z kolejnymi reformami Kongres

¹⁴ H. Dubroff, B. J. Hellwig, *The United States Tax Court. An Historical Analysis*, Washington, D.C. 2014, s. 175, https://www.ustaxcourt.gov/book/Dubroff_Hellwig.pdf [dostęp 30.07.2017].

¹⁵ *Freytag v. Commissioner*, 501 U.S. 868 (1991).

¹⁶ 26 U.S. Code § 7442.

¹⁷ Są one omówione kolejno w podtytule „A” *Revenue Act of 1939* zatytułowanym „podatki będące przedmiotem jurysdykcji *Board of Tax Appeals*” (tłum. własne).

¹⁸ K. Fogg, *The United States Tax Court: A Court for All Parties*, “Bulletin for International Taxation” 70, 2016, nr 1/2, s. 75, https://www.ibfd.org/sites/ibfd.org/files/content/pdf/PPV1%20-%20bit_2016_01_us_1.pdf [dostęp 30.07.2017].

rozszerzał zakres spraw, które mogły stać się przedmiotem prac sądu i obecnie jest on właściwy do rozpatrzenia spraw, w których naczelnik urzędu podatkowego (*Commissioner of Internal Revenue*) określi niedopłatę podatku. Wówczas płatnik przed zapłaceniem jakiegokolwiek części wątpliwej kwoty może ją zakwestionować w Sądzie Podatkowym. Do jurysdykcji Sądu Podatkowego należy także „władza do powtórznego określenia przejęcia zobowiązania podatkowego oraz wydawania określonych typów orzeczeń deklaracyjnych, dostosowywania pozycji spółki, nakazywania obniżenia oprocentowania, grzywien administracyjnych i kosztów postępowania sądowego, zredefiniowanie zaklasyfikowania pracownika, określenie zwolnienia z odpowiedzialności solidarnej na łączonej deklaracji małżonków, przegląd pewnych zestawów akcji i przegląd nagród dla donosicieli, którzy dostarczyli informacje naczelnikowi urzędu podatkowego 20 grudnia 2016 r. lub po tej dacie”¹⁹.

4. Skład

Procedura wyboru sędziów w Stanach Zjednoczonych jest kwestią niezwykle ciekawą i złożoną²⁰. Zgodnie z obecną regulacją § 7443 *United States Code*²¹ Sąd Podatkowy ma 19 członków powoływanych przez prezydenta za radą i zgodą Senatu na 15-letnią kadencję. Jest to pośredni tryb podobny do wyboru sędziów Sądu Najwyższego²². O ile tryb wyboru pozostaje taki sam od dnia ustanowienia instytucji, o tyle zmiana uległ okres kadencji i liczba członków. *Revenue Act* z 1924 r. mówił o 7 członkach powoływanych na 10-letnią kadencję. Wprowadzał także dwuletni okres przejściowy, w którym prezydent mógł, jeśli uznał to za potrzebne, powołać większą liczbę kandydatów, których kadencja wygasłaby po dwóch latach, jednak nie więcej niż 28. Co zaś się tyczy wygaszania kadencji 7 członków („podstawowych”), to kadencja dwóch miałaby zakończyć się po 4. roku urzędowania, kolejnych dwóch po 6, następnych po 8, a ostatniego po 10. Kolejność wygaszania poszczególnych kadencji miał określić prezydent²³. Urzędujący wówczas Calvin Coolidge zdecydował się – za wskazaniem sekretarza Mel-lona²⁴ – na 12-osobowy pierwszy skład organu z wyraźną przewagą republikanów. Do

¹⁹ Z oficjalnej strony Sądu Podatkowego, <https://www.ustaxcourt.gov/about.htm> [dostęp 30.07.2017] (tłum. własne).

²⁰ Więcej w M. Abu Gholeh, P. Bury, *Bezpośredni wybór sędziów na przykładzie Stanów Zjednoczonych Ameryki*, s. 212 i n., http://www.repozytorium.uni.wroc.pl/Content/79492/04_01_M_Abu_Gholeh_P_Bury_Bezposredni_wybor_sedziow.pdf [dostęp 30.07.2017].

²¹ 26 U.S. Code § 7443.

²² A. Turczyn, *USA. Kandydatów do Sądu Najwyższego mianuje prezydent*, <http://trybun.org.pl/2017/07/17/usa-kandydatow-do-sadu-najwyzszego-mianuje-prezydent> [dostęp 30.07.2017].

²³ § 900(b) *Revenue Act of 1924*.

²⁴ H. Dubroff, B.J. Hellwig, *op. cit.*, s. 89.

ich pierwszego spotkania doszło 16 lipca 1924 r. w gabinecie podsekretarza Winstona²⁵. Pierwszym przewodniczącym (*Chairman*) został Charles D. Hamel. W marcu 1925 r. prezydent wskazał 4 kolejnych członków sądu²⁶. Okazało się szybko, że 7-osobowy skład był zbyt mały, a co za tym idzie, nieskuteczny, a więc reforma z 1926 r. zwiększyła liczbę członków sądu do 16, a ostatecznie w 1980 r. Kongres zwiększył ich liczbę do obecnych 19²⁷. W tym czasie zmieniała się też nomenklatura w obrębie organizacji samego sądu. *Revenue Act* z 1942 r., który uczynił omawianą instytucję sądem, zmienił wtedy także określenie „członkowie” (*members*) na „sędziowie” (*judges*), a *Chairman* został przekształcony w *presiding judge*. Ostatnia zmiana nie zachowała się długo, bo już 6 lat później w ustawie przewodniczący sądu nazwany został *chief judge*²⁸. Ciekawe rozwiązanie następuje w momencie zakończenia kadencji wskutek jej upływu. Kiedy kadencja sędziego ulegnie wygaśnięciu, może on być ponownie wybrany na nową kadencję, której okres będzie zależny od wieku. Jeśli z tego nie skorzysta, może przejść na emeryturę. Jeśli natomiast skorzysta, *chief judge* może powtórnie go wezwać na prowadzenie spraw w pełnym lub częściowym wymiarze godzin. Pozwala to tym sędziom na dalszą pracę i w ten sposób rozszerza to podstawową liczbę 19 sędziów o nawet 14 (25 sierpnia 2017 r. – 11) co sprawia że odgrywają oni znaczącą rolę w funkcjonowaniu sądu²⁹. Jednocześnie sprawia to, że faktyczna służba sędziów znacznie się wydłuża. 15 czerwca 2016 r. zmarł Howard A. Dawson Jr., mianowany w 1962 r. przez prezydenta Kennedy’ego sędzią Sądu Podatkowego, który po ukończeniu swojej kadencji w 1985 r. wspomagał podstawowy skład sądu jeszcze przez 31 lat, aż do swojej śmierci³⁰.

Jako że nie wymaga się konkretnego wykształcenia od powoływanych sędziów, na te stanowiska powoływani są ludzie o różnych zawodach i z różnorodnym doświadczeniem. Z dwóch powołanych 3 sierpnia 2017 r. przez prezydenta Donalda Trumpa sędziów jeden jest partnerem renomowanej firmy prawniczej, a drugi pracował w departamencie podatkowym Stanów Zjednoczonych³¹. Stanowisko Sędziego Sądu Podatkowego stanowi więc niejako zwieńczenie kariery w sektorze prawa podatkowego.

Prezydent ma także możliwość odwołania sędziego ze stanowiska, ale tylko jeśli zostanie spełniona jedna z ustawowo wskazanych przesłanek. Ich katalog jest zamknięty i jako powody odwołania podaje: nieefektywność, zaniedbywanie obowiązków lub

²⁵ *Ibidem*, s. 86.

²⁶ *Ibidem*, s. 88.

²⁷ *Ibidem*, s. 143–144.

²⁸ *Ibidem*, s. 172.

²⁹ K. Fogg, *op. cit.*, s. 75.

³⁰ *The Honorable Howard A. Dawson, Jr., 1922–2016*, <https://www.ustaxcourt.gov/press/071816.pdf> [dostęp 30.07.2017].

³¹ A. Roberson, K. Spencer, J. Glassman, *President Trump Nominates Copeland and Urda to US Tax Court*, <http://www.taxcontroversy360.com/2017/08/president-trump-nominates-copeland-and-urda-to-us-tax-court> [dostęp 30.07.2017].

malwersacje na urzędzie. Odwołanie może nastąpić dopiero po uprzednim notyfikowaniu tego zainteresowanego sędziemu i po jego wysłuchaniu. Odwołany sędzia nie może już praktykować w ramach sądu³². W ramach Sądu Podatkowego działają także specjaliści sędziowie procesowi (*special trial judges*), którzy są powoływani od czasu do czasu przez *chief judge* i działają zgodnie z zasadami określonymi przez Sąd Podatkowy³³. Ich zadaniem jest podejmowanie decyzji jedynie w sprawach o wartości przedmiotu sporu nieprzekraczającej 50 000 \$ (*small tax cases*) oraz tych dotyczących zastawu, poboru, informacyjnych oraz orzeczeń deklaratoryjnych³⁴.

5. Procedura

Sprawy, które rozpatruje Sąd Podatkowy, dotyczą niedoboru podatku i wysokości zobowiązań podatkowych³⁵. Podatnik dowiaduje się o nich od naczelnika urzędu podatkowego (*Commissioner*) za pośrednictwem rejestrowanego lub certyfikowanego maila³⁶. Gdy podatnik nie zgadza się z decyzją naczelnika, jego podstawowym wyborem jest odwołanie się od niej do Sądu Podatkowego.

Jak informuje podatników oficjalna strona sądu, aby wszcząć przed nim postępowanie, należy wypełnić we właściwym terminie odpowiednią petycję i uiścić kwotę 60 dolarów przy jej złożeniu. Petycja powinna czynić zadość pewnym wymogom, m.in. określać wnoszącego podanie, datę kwestionowanej decyzji, wysokość kwestionowanej należności, jasne i zwięzłe przedstawienie wszystkich błędów naczelnika podnoszonych przez wnoszącego podanie oraz faktów, na których opiera on swoje roszczenia, żądanie oraz podpis petenta. Do wniosku należy dołączyć także kopie zaskarżonej decyzji³⁷. Złożenia dokumentów poprzez ich przedłożenie, podpisanie lub weryfikację można też za pomocą narzędzi elektronicznych³⁸. Na wniesienie wniosku podatnik ma 90 dni. Jeśli nie uczyni tego w tym okresie, oznacza to, że zgadza się z decyzją *Internal Revenue Service*³⁹.

Podatnicy są reprezentowani przez osoby posiadające odpowiednie kwalifikacje, dopuszczone do tego zgodnie z zasadami i procedurami określonymi przez Sąd

³² 26 U.S. Code § 7443.

³³ 26 U.S. Code § 7443A.

³⁴ *Rules of Practice and Procedure. United States Tax Court*, 2012, s. 113, <https://www.ustaxcourt.gov/rules/rules.pdf> [dostęp 30.07.2017].

³⁵ Zgodnie z 26 U.S. Code § 6211A za niedopłaty uważa się przekroczenie sumy należności podatkowych i zwolnień podatkowych i wcześniej oszacowane niedopłaty.

³⁶ H. Dubroff, B.J. Hellwig, *op. cit.*, s. 541.

³⁷ Więcej w *Rules of Practice...*, *op. cit.*, s. 24.

³⁸ *Ibidem*, s. 17.

³⁹ J. Murray, *How Does Tax Court Work?*, <https://www.thebalance.com/how-tax-court-works-397664> [dostęp 30.07.2017].

Podatkowy⁴⁰. Procedura ta, uwieńczona egzaminami, jest dość trudna, a jak podaje Sąd Podatkowy, zaledwie kilkanaście procent osób podchodzących do egzaminów, mających umożliwić im praktykowanie przed sądem, zdaje je pomyślnie⁴¹. Jednak zdecydowana większość podatników (68% w 2012 r.)⁴² nie decyduje się na skorzystanie z przywileju reprezentacji. Rząd jest natomiast reprezentowany we wszystkich sprawach przez biuro szefa rady (*The Office of Chief Counsel*) *Internal Revenue Service*. To właśnie *Internal Revenue Service* w osobie naczelnika odpowiada w imieniu rządu⁴³.

Po otrzymaniu petycji naczelnik wydaje odpowiedź, w której zajmuje swoje stanowisko⁴⁴. W przypadku decyzji stanowiącej negację petycji sprawa trafia do rozpatrzenia przez Sąd Podatkowy. Administracja amerykańska stara się w jak największym stopniu ułatwić podatnikowi dostęp do składu orzekającego. Mogą oni wybrać miejsce, w którym miałyby dojść do rozprawy, a sędziowie podróżują do 74 miast, by wysłuchiwać spraw podatkowych⁴⁵. W ramach czynności procesowych prowadzone jest także postępowanie dowodowe. Podatnik musi udowodnić, przedstawiając odpowiednie dokumenty, że podatek został źle naliczony. Urząd podatkowy może je zaakceptować lub ewentualnie udowodnić, że są one fałszywe lub błędne⁴⁶.

Na zakończenie sprawy sporządzany jest przez sędziego krótki raport, który z czasem stanie się opinią stwierdzającą, czy petycja podatnika była zasadna. W ciągu 30 dni musi on być przekazany przewodniczącemu sądu, który przekazuje go do wglądu 19 powołanym przez prezydenta sędziom. Na wcześniejszym etapie doradcy sędziów rekomendują niektóre raporty do rozpatrzenia przez pełny skład sądu. Są one publikowane jako opinie Sądu Podatkowego. Większość niemających precedensowego charakteru decyzji Sądu Podatkowego można podzielić zgodnie z praktyką na dwie kategorie: „Memo” (*Memorandum*) i „S” (*Summary*). Pierwsze opierają się mocno na prawie stanowionym i bywają niekiedy powoływane przez strony postępowań, a drugie dotyczą spraw o niskiej wartości przedmiotu sporu, co do których dąży się do jak najszybszego załatwienia i nie są one nigdy cytowane przy okazji innych spraw⁴⁷. Rozprawy rozstrzygnięte są głównie na korzyść *Internal Revenue Service*, który już przecież wcześniej rozpoznał w ramach wydawania decyzji sytuację podatnika, jednak znacząca większość

⁴⁰ 26 U.S. Code § 7452.

⁴¹ https://www.ustaxcourt.gov/NonAttorney_Exam_Statistics.pdf [dostęp 30.07.2017].

⁴² H. Dubroff, B.J. Hellwig, *op. cit.*, s. 883.

⁴³ K. Fogg, *op. cit.*, s. 76.

⁴⁴ H. Dubroff, B.J. Hellwig, *op. cit.*, s. 565.

⁴⁵ K. Fogg, *op. cit.*, s. 79.

⁴⁶ J. Murray, *op. cit.*

⁴⁷ A. Grewal, *The Un-Precedented Tax Court*, “Iowa Law Review” 101, 2016, nr 5, <https://ilr.law.uiowa.edu/print/volume-101-issue-5/the-un-precedented-tax-court> [dostęp 30.07.2017].

spraw rozgrywa się poza rozprawą, gdzie podatnik dochodzi do porozumienia z urzędem podatkowym przy wsparciu sądu⁴⁸.

Od decyzji Sądu Podatkowego przysługuje odwołanie. Zgodnie z jego statutem sądem właściwym jest sąd miejsca zamieszkania podatnika lub siedziby osoby prawnej wchodzących w spór⁴⁹.

6. *Small tax case*

W Sądzie Podatkowym wprowadzono także uproszczoną procedurę dotyczącą spraw, w których kwota dla jednego roku podatkowego będąca przedmiotem sporu jest mniejsza niż 50 000 \$. Procedurę tę wprowadzono w 1969 r. i stopniowo zwiększano kwotę sporu, poniżej której można z niej było skorzystać, aż w 1998 r. zapisano w prawie obecną kwotę⁵⁰. Procedura ta jest mniej sformalizowana. Na potrzeby wprowadzenia tego trybu sąd określił pięć krótkich zasad, które strona sądu prezentuje podatnikom chcącym skorzystać z uproszczonej procedury. Podatnik ma prawo skorzystać z tej procedury, a sąd zachowuje prawo do odmowy wszczęcia procedury. Petent może skorzystać z profesjonalnego reprezentanta dopuszczonego do praktyki przed sądem lub działać samodzielnie. W przypadku tej procedury nie jest wymagana odpowiedź urzędu podatkowego z wyjątkiem przypadków, gdy spoczywa na nim cały ciężar dowodu. Co zaś się tyczy samego procesu, to dąży się do tego, aby odbył się jak najbliżej miejsca dogodnego dla podatnika, wszystkie fakty o wartości dowodowej zostają dopuszczone, a ustne dowody nie są konieczne, ale dopuszcza się je na żądanie sądu⁵¹. W ostatnich latach *small tax cases* stanowiły ok. połowy wszystkich spraw, które trafiały do Sądu Podatkowego⁵².

Od tych spraw nie przysługuje jednak apelacja.

7. Zakończenie

Pomimo upływu lat Sąd Podatkowy Stanów Zjednoczonych nie tylko pozostaje ważną instytucją amerykańskiego systemu sądowniczego, lecz można nawet zaobserwować ciągły wzrost jego znaczenia. Zwiększający się zakres jurysdykcji i ciągłe

⁴⁸ J. Murray, *op. cit.*

⁴⁹ M.A. Cohen, *How to Read Tax Court Opinions*, "Houston Business and Tax Law Journal" 1, 2001, s. 6, http://www.hbtj.org/v01/v01_cohen.pdf [dostęp 30.07.2017].

⁵⁰ H. Dubroff, B.J. Hellwig, *op. cit.*, s. 883–885.

⁵¹ B.P. Trauman, J.R. Malo, *A Practical Guide To Small Tax Cases In The United States Tax Court*, "The Practical Tax Lawyer" 21, 2006, nr 1, http://files.ali-cle.org/thumbs/datastorage/lacidoirep/articles/PTL_PTXL0611-MALO-TRAUMAN_thumb.pdf [dostęp 30.07.2017].

⁵² H. Dubroff, B.J. Hellwig, *op. cit.*, s. 887.

poszerzanie składu sędziowskiego oraz pozostawianie do pomocy odchodzących sędziów mogą zwiastować pogłębienie tego trendu i przekazanie większej liczby spraw pod jego jurysdykcję, a co za tym idzie zapewne dalsze zwiększenie liczby sędziów. Zwiększenie jurysdykcji może pociągnąć za sobą także już wzrastającą liczbę rozpatrywanych *small tax cases*, co może spowodować, że z procedury niejako pomocniczej stanie się procedurą główną. Specyficzną cechą Sądu Podatkowego jest jego wysoki poziom wyspecjalizowania w kwestiach z zakresu prawa podatkowego, który wynika z jego ograniczonej właściwości rzeczowej, co służy bez wątpienia większej dokładności, szybkości i gwarantuje podatnikom rozpatrzenie sprawy przez ukierunkowanych jedynie na rozpatrywanie spraw podobnego typu specjalistów mających za sobą wieloletnie doświadczenie w sprawach podatkowych. Zatem mimo że znacząca większość spraw rozpatrywana jest na korzyść urzędu podatkowego, to liczba rozpatrywanych spraw świadczy, że podatnikom to forum rozwiązywania spraw jest potrzebne, by czuć się bezpiecznie i mieć prostą drogę wyrażenia niezadowolenia z decyzji organu podatkowego.

Streszczenie

Niniejszy artykuł dotyczy funkcjonowania Sądu Podatkowego Stanów Zjednoczonych (*United States Tax Court*) – sądu legislacyjnego (*legislative court*) rozstrzygającego o niektórych sprawach podatkowych. Na przestrzeni prawie 100 lat jego istnienia rozszerzał się stopniowo jego skład osobowy, zwiększał się zakres kompetencji, a także zmieniał się charakter prawny. Wszystko to czyni z niego interesującą instytucję funkcjonującą w ramach systemu podatkowego Stanów Zjednoczonych.

Słowa kluczowe

Sąd Podatkowy Stanów Zjednoczonych, sąd legislacyjny, system podatkowy

Abstract

This article is about functioning of the United States Tax Court, a legislative court which has the jurisdiction on taxation cases. In the span of almost 100 years of its existence the personal composition has grown, its competition range has gotten larger, and its legal character has changed. All this summed up make this court a very interesting institution in the US tax system.

Keywords

United States Tax Court, legislative court, taxation system

