

Mimo stałego rozwoju prawa podatkowego, nadal występują w nim luki prawne. Jest to zjawisko o tyle niebezpieczne, że dotyczy dziedziny wyjątkowej, w której prawa podatników nieustannie konkurują z interesem fiskalnym państwa. Ten ciągły konflikt interesów wiąże się z tym, że liczba dopuszczalnych środków umożliwiających likwidowanie luk w prawie podatkowym jest bardzo ograniczona. Jedną zaś z metod usuwania luk prawnych jest rozumowanie *per analogiam*, która to nie została przez polską doktrynę w dostateczny sposób przeanalizowana.

Obecnie w polskim społeczeństwie, jak też pośród prawników oraz panuje błędne przekonanie o generalnym zakazie stosowania rozumowania *per analogiam* w prawie podatkowym. Wokół tej tezy pojawiło się wiele nieznanujących należytego uzasadnienia mitów, które należy poddać weryfikacji. Już wstępne wyniki badań potwierdzają, że możliwym jest zidentyfikowanie co najmniej kilkudziesięciu sytuacji, w których dopuszczalnym jest posłużenie się rozumowaniem *per analogiam*.

W konsekwencji, postrzegając system prawny jako narzędzie mające zapewnić bezpieczeństwo oraz sprawiedliwość, który ma sprzyjać jednostkom, a nie jako wyabstrahowany od rzeczywistości system zakazów i nakazów, w analogii upatrywać należy metody rozumowania najbliższej ludzkiej naturze, która obecnie niesłusznie uznawana za niedopuszczalną. Niejednokrotnie wskazuje się, że gdyby człowiek nie posługiwał się analogią, cywilizacja najpewniej nie wyszła poza epokę kamienia łupanego. Wszystkie ludzkie sposoby rozumowania czerpią lub są analogiczne z natury. Na skutek błędnego zapatrywania i swoistego spetryfikowania, co najmniej nieaktualnego, generalnego zakazu stosowania rozumowania w drodze analogii, podatnicy pozbawieni zostali możliwości powoływania się na najbliższą ludzką naturę metodą rozumowania.

Niezbędną więc jest refleksja na temat możliwości stosowania rozumowania *per analogiam* do rozstrzygnięcia wątpliwości podatkowych, których nie brakuje i których liczba, wobec nieustającej rozbudowy i komplikacji systemu prawa podatkowego, będzie narastać. Zdefiniować należy, czy metoda ta jest nie tylko trafna i praktyczna, lecz w jakim zakresie oraz dlaczego – dopuszczalna.

Zasadniczym celem badań byłaby próba weryfikacji tego przyjmowanego już dziś wyłącznie apriorycznie stereotypu o generalnym zakazie stosowania rozumowania *per analogiam* oraz określenie obszarów dopuszczalności stosowania rozumowania *per analogiam* w prawie podatkowym. Cel ten uda się zrealizować poprzez analizę podstawowych aktów prawnych z zakresu prawa podatkowego, z uwzględnieniem przepisów, do których odnoszono się w ramach analogii. W dalszej kolejności nastąpi analiza doktryny prawa podatkowego oraz opis obowiązującego stanowiska w zakresie dopuszczalności stosowania analogii w prawie podatkowym, zarówno krajowego, jak i zagranicznego. W konsekwencji należy również dokonać analizy orzecznictwa sądowno-administracyjnego znajdującego się w Centralnej Bazie Orzecznictwa Sądów Administracyjnych w okresie od 1 stycznia 1999 r. do 31 grudnia 2020 r., w którym składy orzekające odnosiły się do pojęcia rozumowania *per analogiam*.

Powstały obraz polskiej praktyki zostanie zestawiony z zagranicznymi modelami stosowania rozumowania w drodze analogii, które zostały szerzej opisane w zagranicznej doktrynie.

W rezultacie zostanie również sformułowany szereg trafnych postulatów *de lege ferenda* kierowanych do ustawodawcy co do konieczności unormowania sytuacji, w których ze względu na niedoregulowanie prawa, niezbędnym było odwoływanie się do rozumowania *per analogiam*. Przyczyni się to do zwiększenia stopnia pewności prawa oraz uchwalenia przepisów, na które istnieje rzeczywiste zapotrzebowanie.