

JACEK WANTOCH-REKOWSKI

Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu

**Rafał Dowgier, *Wpływ regulacji  
dotyczących pomocy publicznej na  
stanowienie i stosowanie lokalnego  
prawa podatkowego,***

**Wydawnictwo Temida 2, Białystok 2015,**

**ISBN 978-83-62813-75-9, ss. 386.**

**1.**

Recenzowana publikacja dotyczy problematyki niezwykle ważnej, skomplikowanej, a jednocześnie ciekawej. To pierwsze na rynku wydawniczym opracowanie zagadnień związanych ze stanowieniem i stosowaniem lokalnego prawa podatkowego w kontekście regulacji dotyczących pomocy publicznej, w którym połączono w udany sposób rozważania teoretyczne z badaniami empirycznymi. Autor dokonał nie tylko analizy regulacji prawnych, judykatury i dorobku doktryny, ale również przeprowadził zakrojone na szeroką skalę badania,

w których wykorzystał ankiety, przygotowane w ramach projektu badawczego finansowanego ze środków Narodowego Centrum Nauki.

## 2.

Powstanie monografii „Wpływ regulacji dotyczących pomocy publicznej na stanowienie i stosowanie lokalnego prawa podatkowego” uzasadnione było wieloma względami, które zresztą autor wyraźnie wskazał (s. 17-19). Za najbardziej istotny uznać należy ten: „Problematyka pomocy publicznej w praktyce determinuje prawidłowe funkcjonowanie prawa podatkowego. W zasadzie wszędzie tam, gdzie mamy do czynienia z preferencjami podatkowymi (ulgi, zwolnienia, niższe stawki, zaniechanie poboru podatku) w odniesieniu do podmiotów prowadzących działalność gospodarczą, w grę wchodzi analiza regulacji dotyczących pomocy publicznej. Jest to więc problem bardzo powszechny”.

## 3.

Recenzowana praca składa się z „Wprowadzenia”, sześciu rozdziałów i „Wniosków”. To z „Wprowadzenia” wynika, jak szeroki zakres miały przeprowadzone przez autora badania empiryczne. Liczba ankiet wypełnionych przez 755 pracowników gminnych organów podatkowych, 100 pracowników regionalnych izb obrachunkowych oraz 76 pracowników samorządowych kolegiów odwoławczych zasługuje na szczególne podkreślenie.

Autor wskazuje, że o ile badania ankietowe udało się skutecznie przeprowadzić wśród pracowników organów podatkowych i organów nadzoru, o tyle nie powiodło się to w odniesieniu do przedsiębiorców – potencjalni beneficjenci pomocy wypełnili jedynie 4 ankiety. R. Dowgier szczegółowo analizuje tę swoistą bierność i wskazuje na jej możliwe przyczyny. Oczywiście jednoznacznie trudno wskazać, dlaczego w tej grupie ankietowanych był tak niski odzew. Analiza 4

ankiet wypełnionych przez przedsiębiorców nie ma rzecz jasna żadnego sensu, jednakże w żaden sposób nie dezawuuje to zebranego przez autora materiału badawczego. Warto jednak, aby R. Dowgier ponownie przeprowadził badania ankietowe wśród przedsiębiorców, ponieważ ich wyniki mogą być interesujące i powinny być przedstawione w odrębnym opracowaniu, np. artykule.

#### 4.

Podstawowa hipoteza badawcza, której weryfikacji poświęcona jest recenzowana praca, zakłada, że „regulacje z zakresu prawa pomocy publicznej stanowią dodatkowe ograniczenie władztwa podatkowego gmin oraz stanowią barierę w prowadzeniu przez nie polityki podatkowej.” Jej weryfikacji służą rozważania zawarte w sześciu rozdziałach, a całość wieńczę „Wnioski”. Zagadnienia, przeanalizowane w poszczególnych rozdziałach, nie zostały czytelnikowi przedstawione w przypadkowej kolejności. Koncepcję pracy autor dokładnie przemyślał i uznać ją należy za prawidłową.

W rozdziale I („Stanowienie i stosowanie lokalnego prawa podatkowego”) autor przede wszystkim dokonał zdefiniowania kluczowych pojęć: lokalne prawo podatkowe, stanowienie prawa, stosowanie prawa. Dzięki treści tego rozdziału w dalszych rozważaniach panuje pełna jasność terminologiczna, co z całą pewnością ułatwia odbiór tej monografii.

Rozdział II poświęcony został zagadnieniom dotyczącym pomocy publicznej. Autor po omówieniu zagadnień terminologicznych i historycznych przedstawił, w postaci diagramów i wykresów, pierwsze wyniki swoich badań. Warto przykładowo wskazać, jakie były odpowiedzi na pytanie: „Jak oceniają przepisy regulujące udzielanie pomocy publicznej pracownicy gminnych organów podatkowych”. Aż 94% respondentów uznało te przepisy za skomplikowane bądź bardzo skomplikowane, a tylko dla 3% nie są one skomplikowane. W rozdziale

tym w sposób szczegółowy, a zarazem przejrzysty, dokonano także wskazania i omówienia kryteriów uznania wsparcia za pomoc publiczną.

W rozdziale III („Pomoc publiczna w formie preferencji w zakresie podatków i opłat lokalnych”) autor analizował m.in. bardzo ciekawe zagadnienie dotyczące pozanormatywnych aspektów oddziaływania regulacji z zakresu pomocy publicznej na stanowienie i stosowanie preferencji podatkowych przez gminy. Na podstawie badań ankietowych R. Dowgier ustalił, że „Negatywna ocena wpływu regulacji z zakresu pomocy publicznej na wprowadzenie w formie uchwał rad gmin preferencji podatkowych jest w zasadzie jednolita we wszystkich kategoriach gmin. Można było jednak przypuszczać, iż wystąpią w tym zakresie istotne różnice pomiędzy gminami wiejskimi oraz miejskimi, które zasadniczo posiadają bardziej wyspecjalizowaną kadrę urzędniczą. Nie potwierdziło się jednak założenie, wedle którego w dużych gminach miejskich z wykształconym i rozbudowanym zapleczem prawnym przepisy z zakresu pomocy publicznej nie powinny stanowić tak dużej bariery w działalności uchwałodawczej jak w małych gminach miejskich” (s. 168). Badania ankietowe zweryfikowały więc pewne założenie, w zasadzie stereotyp, czego nie sposób było uczynić tylko na płaszczyźnie teoretycznej.

Rozdział IV autor poświęcił omówieniu zagadnień dotyczących programów pomocowych w formie uchwał rad gmin wprowadzających preferencje w zakresie podatków i opłat lokalnych. Również ten fragment monografii wzbogacony jest o prezentację wyników badań ankietowych. Spośród wielu interesujących kwestii, które zbadał R. Dowgier, na szczególną uwagę zasługuje problem uchwał stanowiących podstawę do udzielania pomocy *de minimis*, który został przeanalizowany na płaszczyźnie teoretyczno-prawnej oraz na podstawie badań empirycznych. Autor wskazał, że „Z przeprowadzonych badań wynika także, iż szereg zastrzeżeń do uchwał, na podstawie których udziela się pomocy *de minimis*, składały w trybie nadzoru regionalne izby obrachunkowe”. Uchybienia, na które zwróciły uwagę

organy nadzoru, zostały przez R. Dowgiera wskazane i przeanalizowane.

Kolejny rozdział recenzowanej publikacji dotyczy wpływu regulacji dotyczących pomocy publicznej na stosowanie lokalnego prawa podatkowego. Przedstawiono w nim m.in. wyniki badań ankietowych przeprowadzonych wśród pracowników samorządowych kolegiów odwoławczych. Autor wskazał, że także te wyniki potwierdziły tezę o skomplikowanym charakterze przepisów dotyczących pomocy publicznej oraz zawiłej procedurze jej udzielania. Również i ta część pracy jest szczegółowa, a prowadzony wywód jest interesujący i stojący na bardzo wysokim poziomie merytorycznym.

Ostatni rozdział monografii poświęcony został problematyce zwrotu pomocy w formie preferencji podatkowej uzyskanej z naruszeniem przepisów dotyczących pomocy publicznej. Autor przeanalizował zarówno zagadnienia dotyczące zwrotu pomocy w oparciu o decyzje Komisji Europejskiej (wskazał, że na dzień 1 sierpnia 2015 r. wydano zaledwie 6 decyzji, których adresatem była Polska), jak również szczegółowo opisał problematykę zwrotu pomocy w przypadku braku decyzji Komisji Europejskiej.

## 5.

We „Wnioskach” autor słusznie stwierdził, że regulacje dotyczące pomocy publicznej odgrywają istotną rolę w kontekście stanowienia i stosowania prawa. Wskazał także, że gminy postrzegają regulacje dotyczące pomocy publicznej jako realną barierę we wspieraniu przedsiębiorców. W pierwszej kolejności, zdaniem R. Dowgiera, wynika to z wielości regulacji prawnych związanych z udzielaniem pomocy publicznej. Ponadto, zdaniem autora, regulacje z zakresu prawa podatkowego do końca nie są kompatybilne z przepisami dotyczącymi pomocy publicznej, a konieczność uwzględniania regulacji dotyczących pomocy publicznej najczęściej przedłuża i komplikuje procedurę tak stanowienia, jak i stosowania prawa.

Badania ankietowe pozwoliły autorowi na postawienie tezy, że w wielu przypadkach na pracowników samorządowych jest wywierany nacisk na to, aby udzielić pomocy publicznej niezależnie od okoliczności. W tym upatruje R. Dowgier największego problemu przy tworzeniu uchwał podatkowych.

W końcowej części „Wniosków” autor wskazał na 5 głównych przyczyn, które stanowią realną barierę w udzielaniu pomocy publicznej, na pierwszym miejscu wymieniając konieczność bezpośredniego stosowania przepisów prawa Unii Europejskiej. R. Dowgier nie ograniczył się tylko do wskazania przeszkód, ale sformułował także jednaście wniosków *de lege ferenda*. Przede wszystkim postuluje, aby w lokalnym prawie podatkowym w większym stopniu uwzględnić potrzeby gmin związane z prowadzeniem przez nie własnej polityki podatkowej. Sugeruje także, by w szerszym zakresie należałoby wykorzystać uprawnienia do określania warunków udzielania pomocy w krajowych programach pomocowych mających postać stosownych rozporządzeń. Z pozostałych postulatów warto wskazać ponadto na ten, który zmierza do przyznania radom gmin szerszych uprawnień do wprowadzania ulg podatkowych innych niż obniżone stawki podatków i opłat lokalnych. Ciekawy postulat dotyczy także kwestii związanych z koniecznością wprowadzenia odpowiedzialności karnej z tytułu składania fałszywych oświadczeń na podstawie których udziela się pomocy publicznej.

Wszystkie 11 wniosków *de lege ferenda* świadczą o tym, że zagadnienie, stanowiące tytuł monografii, autor gruntownie przeanalizował na płaszczyźnie teoretyczno-prawnej, a z przeprowadzonych badań empirycznych wyciągnął ciekawe wnioski.

## 6.

Niewątpliwie monografia R. Dowgiera jest opracowaniem oryginalnym i wartościowym. Umiejętne połączenie rozważań teoretycznych z wynikami badań empirycznych powoduje, że należy ją zaliczyć do

opracowań o ponadprzeciętnej wartości, a jednocześnie może być wykorzystana przez pracowników samorządowych zajmujących się opracowywaniem projektów aktów prawa miejscowego i stosujących przepisy prawa podatkowego. Trzeba także podkreślić, że autor wykorzystał znaczną liczbę pozycji z literatury przedmiotu, jak również liczne orzeczenia sądów UE.