

Załącznik nr 3

Dr Michalina Duda-Hyz
Katedra Finansów i Prawa Finansowego
Wydział Prawa, Prawa Kanonicznego i Administracji
Katolicki Uniwersytet Lubelski Jana Pawła II

Autoreferat

przedstawiający opis dorobku i osiągnięć naukowych w rozumieniu art. 18a ustawy z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki (t.j. Dz.U. z 2017 r. poz. 1789)

1. Imię i nazwisko:

Michalina Duda-Hyz

2. Posiadane dyplomy, stopnie naukowe/artystyczne:

- 28 kwietnia 2000 r. – dyplom z wynikiem bardzo dobrym z wyróżnieniem, potwierdzający uzyskanie tytułu magistra prawa na podstawie ukończenia studiów wyższych magisterskich na Wydziale Prawa, Prawa Kanonicznego i Administracji, na kierunku prawo, w latach 1995/96–1999/2000. Praca magisterska pt. *Zwolnienia podmiotowe od podatku VAT*. Promotorem pracy był prof. dr hab. Wojciech Łączkowski.

- 23 czerwca 2006 r. – dyplom potwierdzający uzyskanie stopnia doktora nauk prawnych w zakresie prawa, nadany uchwałą Rady Wydziału Prawa, Prawa Kanonicznego i Administracji KUL, na podstawie rozprawy doktorskiej pt. *Sankcje podatkowe w podatku od towarów i usług*. Promotorem pracy był prof. dr hab. Jan Głuchowski, recenzentami prof. dr hab. Wanda Wójtowicz oraz prof. dr hab. Leonard Etel.

3. Informacje o dotychczasowym zatrudnieniu w jednostkach naukowych/artystycznych:

Z dniem 1 października 2000 r. powołanie na stanowisko asystenta w Katedrze Finansów i Prawa Finansowego Wydziału Prawa, Prawa Kanonicznego i Administracji Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego.

Z dniem 29 stycznia 2007 r. zatrudnienie (aktualne) na stanowisku adiunkta posiadającego stopień naukowy doktora w Katedrze Finansów i Prawa Finansowego Wydziału Prawa, Prawa Kanonicznego i Administracji Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego Jana Pawła II.

4. Wskazanie osiągnięcia wynikającego z art. 16 ust. 2 ustawy z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki (t.j. Dz.U. z 2017 r. poz. 1789).

a) tytuł osiągnięcia naukowego/artystycznego:

Gry hazardowe urządzane przez sieć Internet i ich opodatkowanie w prawie polskim oraz innych krajów europejskich

b) autor/autorzy, tytuł/tytuły publikacji, rok wydania, nazwa wydawnictwa, recenzenci wydawniczy:

Michalina Duda-Hyz, *Gry hazardowe urządzane przez sieć Internet i ich opodatkowanie w prawie polskim oraz innych krajów europejskich*, Wydawnictwo KUL, Lublin 2019, s. 578, ISBN: 978-83-8061-687-5

Recenzenci: prof. dr hab. Jan Głuchowski, prof. dr hab. Adam Nita

c) omówienie celu naukowego/artystycznego ww. pracy/prac i osiągniętych wyników wraz z omówieniem ich ewentualnego wykorzystania:

Podstawowym celem badawczym przedłożonej rozprawy było przedstawienie oraz weryfikacja unormowań kształtujących zakres podmiotowy i przedmiotowy oraz wysokość obciążenia w podatku od gier w odniesieniu do działalności polegającej na urządzaniu gier hazardowych przez sieć Internet. Ze względu na to, że praca ma charakter prawniczy, użyte w jej tytule wyrażenie „gry hazardowe” odnosi się wyłącznie do tego rodzaju przedsięwzięć, które są grami hazardowymi bądź w rozumieniu polskiej ustawy o grach hazardowych, bądź przepisów prawa hazardowego innych, wybranych dla potrzeb prawno porównawczych, państw. Z kolei do gier „urządzanych przez sieć Internet” (hazardu internetowego/hazardu online/e-hazardu) zaliczono zarówno takie gry, w odniesieniu do których samo rozstrzygnięcie wyniku następuje w systemie informatycznym, stanowiąc rezultat działania generatorów liczb pseudolosowych, jak i gry, w których rozstrzygnięcie następuje w wyniku zdarzeń zaistniałych w świecie rzeczywistym, a sieć Internet stanowi jedynie kanał dystrybucji dowodów udziału w grze. Zakres badań dotyczących opodatkowania internetowych gier hazardowych ograniczono do podatku od gier, co w płaszczyźnie prawno porównawczej uzasadniało skoncentrowanie uwagi na daninach noszących cechy selektywnych podatków obrotowych obciążających

prorowadzenie działalności gospodarczej w zakresie urządzania gier hazardowych. Istotnym uzasadnieniem dla tak sformułowanego zakresu przedmiotowego pracy była ocena dorobku piśmienniczego. Podatek od gier jest bowiem daniną, której dotychczas poświęcono najmniej uwagi w polskiej literaturze przedmiotu i która stosunkowo rzadko stanowi przedmiot zainteresowania przedstawicieli doktryny prawa podatkowego państw europejskich. Należy również podkreślić, że podatki od gier, obok podatków obciążających dochody osób prawnych, w największym stopniu wpływają na decyzje operatorów dotyczące ubiegania się o zezwolenia władz danego państwa, a zatem stanowią efektywny instrument realizacji polityki w sferze e-hazardu. Kontekst prawno-porównawczy zawężono do regulacji występujących w wybranych państwach europejskich, przy czym z uwagi na to, że podatki od gier nie podlegają harmonizacji, uwzględniono także systemy prawne państw nienależących do Unii Europejskiej. Dokonując wyboru prezentowanych ustawodawstw, przyjęto założenie, iż obowiązujący w danym państwie system regulacyjny e-hazardu, a tym samym i kształt podatków od gier, stanowi pochodną stanowiska organów władzy publicznej na temat tego, które rodzaje gier hazardowych mogą być urządzone online i w jakim zakresie prawo do prowadzenia działalności w tej sferze przysługuje podmiotom działającym na podstawie udzielonych zezwoleń. W konsekwencji w zakresie materii objętej analizą prawno-porównawczą wyróżniono trzy grupy państw. Pierwszą tworzą państwa prowadzące restrykcyjną politykę hazardową dotyczącą rodzajów gier, które mogą być urządzone online. Do drugiej zaliczono państwa prowadzące restrykcyjną politykę w zakresie dostępu do rynku e-hazardu podmiotów prywatnych działających na podstawie udzielonych zezwoleń. W ramach trzeciej grupy wskazano na przykłady takich ustawodawstw, w których dozwolone jest urządzenie szerokiej gamy internetowych gier hazardowych przez podmioty prywatne.

Ze względu na to, że hazard internetowy jest zjawiskiem społecznym, którego specyfika wynika nie tylko z właściwości sieci Internet, ale przede wszystkim ze szczególnego charakteru ludzkiej aktywności, jaką są gry hazardowe, wskazane powyżej podstawowe zadanie badawcze podlegało realizacji w dwóch zasadniczych płaszczyznach. Pierwsza obejmowała ogólne założenia dotyczące konstrukcji podatku od gier w zakresie, w jakim odnosi się ona do specyfiki zjawiska e-hazardu oraz do uwarunkowań społecznych i ekonomicznych prowadzenia działalności w tej sferze. W drugiej analizie poddano szczegółowe regulacje normujące zakres przedmiotowy oraz wysokość podatku od gier, konfrontując je z rozwiązaniami przyjętymi w wybranych, zróżnicowanych pod względem tradycji hazardowych, państwach europejskich. Realizacja wskazanego powyżej podstawowego

zadania badawczego nie byłaby możliwa bez wyznaczenia kilku celów szczegółowych. Pierwszy z nich obejmował analizę kluczowego w aspekcie kształtowania zakresów przedmiotowych podatków od gier sposobu definiowania i określania internetowych gier hazardowych w polskiej ustawie o grach hazardowych oraz w przepisach prawa hazardowego wybranych państw europejskich. Drugim z celów szczegółowych było wskazanie specyfiki formy aktywności hazardowej, jaką są gry zarządzane online, a w szczególności tych cech internetowych gier hazardowych, które z jednej strony przesądzają o atrakcyjności tej formy hazardu, a z drugiej mają istotny wpływ na ekonomiczne i społeczne aspekty prowadzenia działalności gospodarczej w tej sferze i jako takie powinny być brane pod uwagę w procesie wyznaczania kierunków polityki hazardowej oraz kształtowania konstrukcji podatków od gier. Trzecie zadanie badawcze koncentrowało się wokół próby odpowiedzi na pytanie, czy przepisy normujące zasady opodatkowania gier hazardowych zarządzanych przez sieć Internet w obowiązującym brzmieniu mogą być oceniane jako element spójnej, opartej na doświadczeniach innych państw oraz dorobku nauk z zakresu *gambling studies*, polityki hazardowej, czy też stanowią raczej wynik fragmentarycznych modyfikacji, podyktowanych doraźnymi względami fiskalnymi i politycznymi. Czwarty cel badawczy obejmował weryfikację krajowych regulacji określających warunki prowadzenia działalności gospodarczej w zakresie hazardu online w kontekście specyfiki tego rodzaju przedsięwzięć. Piątym zadaniem badawczym było ustalenie, czy uzasadnione jest rozszerzenie katalogu gier hazardowych, które mogą być zarządzane online, i umożliwienie organizowania tego rodzaju gier przez podmioty działające na podstawie udzielonych zezwoleń, a jeżeli tak, to w jakim zakresie modyfikacji wymagają przepisy normujące podatek od gier. Szósty z celów szczegółowych obejmował prezentację zasadniczych cech tych danin występujących w wybranych państwach europejskich, które w świetle przyjętych założeń mogą podlegać kwalifikacji jako formy podatków od gier i których zakres przedmiotowy obejmuje działalność polegającą na zarządzaniu gier hazardowych online.

Analiza obowiązujących w Polsce przepisów ustawy o grach hazardowych w zakresie, w jakim normują podatek od gier hazardowych zarządzanych przez sieć Internet, pozwoliła na sformułowanie tezy, iż w treści owych regulacji nie uwzględniono w pełni specyfiki zjawiska e-hazardu. Przyczyn powyższego stanu rzeczy należy upatrywać w tym, że podczas projektowania i uchwalania przepisów dotyczących tej materii w sposób zdecydowanie niewystarczający uwzględniono dorobek nauk o hazardzie oraz doświadczenia innych państw w zakresie reglamentacji i opodatkowania hazardu online. Ze względu na to, że powyższa

sytuacja niekorzystnie wpływa na kształtowanie poziomu dochodów państwa z tytułu podatku od gier, uzasadnione wydaje się wprowadzenie modyfikacji w konstrukcji tej daniny przy zachowaniu dotychczasowego modelu podatku od gier jako selektywnego podatku obrotowego. Zmiany te winny obejmować rozszerzenie zakresu podmiotowego i przedmiotowego podatku poprzez stworzenie podstaw prawnych do urządzania szerokiego katalogu gier hazardowych online na podstawie udzielonych zezwoleń oraz dostosowanie elementów kwantytatywnych podatku do specyfiki prowadzenia działalności w zakresie poszczególnych segmentów rynku e-hazardu.

Weryfikacja powyższej tezy autorskiej oraz realizacja wskazanych celów badawczych zdeterminowały wewnętrzną **strukturę dysertacji**. Praca składa się ze wstępu, ośmiu rozdziałów oraz zakończenia. Każdy z rozdziałów został podzielony na paragrafy merytoryczne z uwagami wprowadzającymi i końcowymi mającymi charakter cząstkowych konkluzji. Ponieważ podstawowy cel badawczy podlegał realizacji w dwóch płaszczyznach, z których pierwsza obejmowała ogólne założenia dotyczące konstrukcji podatku od gier w zakresie, w jakim odnosi się ona do specyfiki zjawiska e-hazardu, konieczne stało się odzwierciedlenie powyższego założenia badawczego w systematyce układu rozdziałów. W konsekwencji praca zawiera także rozdział poświęcony problematyce wykraczającej poza materię prawnopodatkową, której prezentacja była jednak niezbędna dla realizacji zasadniczego celu badawczego.

Rozdział pierwszy zawiera analizę **sposobu określania zjawiska, jakim jest hazard internetowy** w przepisach polskiej ustawy o grach hazardowych oraz prawa hazardowego wybranych państw europejskich. Rozważania dotyczące regulacji polskich mają charakter dwuwymiarowy. Z jednej strony podjęto bowiem próbę zidentyfikowania głównych założeń i celów, które w świetle materiałów legislacyjnych legły u podstaw przyjętych unormowań, natomiast z drugiej odwołano się do cech tych gier hazardowych online, które są powszechnie znane i oferowane niemal na całym świecie. Biorąc pod uwagę założenia przyjęte na etapie tworzenia obowiązujących regulacji, za kluczowe uznano dwie okoliczności. Pierwszą jest to, że uchwalając ustawę o grach hazardowych, nie podjęto próby stworzenia klasycznej definicji legalnej gier hazardowych, która w dalszej perspektywie mogłaby stanowić punkt odniesienia przy określeniu cech gier hazardowych online. Drugą było przyjęcie założenia, że sieć Internet jest jedynie kanałem dystrybucji – medium, za pośrednictwem którego jest dostarczana usługa hazardowa. W konsekwencji w treści definicji legalnych poszczególnych typów gier hazardowych nie uwzględniono tego, że wykorzystanie sieci Internet nie stanowi jedynie

kanalu komunikacyjnego, za pomocą którego uczestnik przystępuje do gry oraz przekazywane są środki pieniężne, ale ma także istotny wpływ na sam przebieg gry oraz rozstrzygnięcie jej wyniku. Z uwagi na to, że gry wymienione i zdefiniowane w polskiej ustawie są powszechnie znane i urządzane na świecie, jako drugą płaszczyznę przeprowadzonej analizy przyjęto ocenę obowiązujących regulacji w świetle standardowych cech tego rodzaju przedsięwzięć. W tym punkcie kontrowersje mogą rodzić przepisy statuujące definicje legalne gier cylindrycznych oraz gier na automatach, a także definicja zdarzeń wirtualnych, które w myśl obowiązujących regulacji mogą stanowić przedmiot zakładów bukmacherskich.

Rozważania obejmujące sposób normatywnego ujęcia hazardu online w przepisach prawa polskiego zostały uzupełnione o prezentację rozwiązań przyjętych w powyższym zakresie w wybranych państwach europejskich. W pierwszej kolejności uwzględniono unormowania obowiązujące w tych państwach, w których hazard online nie podlega regulacji jako odrębna kategoria hazardu, w związku z czym w płaszczyźnie normatywnej brak jest definicji legalnych internetowych gier hazardowych, bądź innych definicji określających zjawisko e-hazardu. Tu zauważalne są istotne różnice w sposobie określenia katalogu gier, które mogą być urządzane online. Znamienne wydaje się również to, że w państwach, które dopiero w ostatnich latach wprowadziły przepisy mające na celu stworzenie podstaw prawnych do prowadzenia działalności w zakresie e-hazardu, możliwość urządzania gier za pośrednictwem sieci Internet dotyczy wszystkich bądź większości gier podlegających reglamentacji. Jako drugą grupę regulacji wyróżniono te przepisy prawa hazardowego, które zawierają klasyczne definicje legalne hazardu online lub poszczególnych gier hazardowych urządzanych przez sieć Internet. Z przeprowadzonej analizy wynika, że w państwach o bogatych tradycjach w reglamentacji tego rodzaju działalności gry hazardowe urządzane przez sieć Internet nie stanowią odrębnej formy hazardu, lecz są zaliczane do szerszej kategorii zdalnych gier, które obejmują także gry organizowane za pośrednictwem innych technologii. W ustawodawstwie państw europejskich można także wskazać rozwiązania polegające na definiowaniu jedynie wybranych form aktywności hazardowych, co najczęściej wynika stąd, że nie wszystkie rodzaje aktywności hazardowej są dozwolone bądź podlegają odrębnej regulacji.

Rozdział drugi ma charakter interdyscyplinarny. Dobór prezentowanych w nim treści wynika z przyjętego dla potrzeb pracy założenia, że ocena oraz weryfikacja unormowań kształtujących zakres podmiotowy i przedmiotowy oraz wysokość obciążenia w podatku od gier w odniesieniu do działalności polegającej na urządzaniu gier hazardowych przez sieć

Internet nie może być dokonana bez uwzględnienia **specyfiki zjawiska, jakim jest e-hazard**. Ustalenia poczynione w tej części pracy służyły realizacji dwóch podstawowych celów. Pierwszym było przedstawienie genezy oraz tych cech internetowych gier hazardowych, które mają istotny wpływ na ekonomiczne i społeczne aspekty prowadzenia działalności gospodarczej w sferze hazardu online i jako takie winny być brane pod uwagę w procesie kształtowania konstrukcji podatków od gier. Drugi cel obejmował prezentację głównych zagrożeń związanych ze zjawiskiem hazardu w sieci Internet, a także wskazanie tych narzędzi, które w świetle dorobku nauk społecznych oraz doświadczeń państw zachodnich pozwalają na redukcję owych negatywnych skutków, stwarzając tym samym pole do potencjalnej liberalizacji przepisów prawa hazardowego, a tym samym rozszerzenia zakresu podmiotowego i przedmiotowego podatku od gier. Analiza piśmiennictwa dotyczącego cech internetowych gier hazardowych prowadzi do konkluzji, iż w kontekście wyznaczania zakresów danin obejmujących prowadzenie działalności hazardowej największe wyzwanie stanowi to, że gry oferowane online mogą ewoluować w sposób, który nigdy nie byłby możliwy w odniesieniu do gier prowadzonych w formach naziemnych. Niezależnie od ewolucji samych gier zmienia się także sposób ich udostępniania, co przemawia za zasadnością opracowania przepisów prawnych mających charakter neutralny pod względem zastosowanych technik komunikacji. Dodatkowym wyzwaniem w zakresie kształtowania przepisów określających zasady opodatkowania działalności polegającej na urządzaniu tego rodzaju przedsięwzięć staje się konieczność uwzględnienia możliwości dokonywania płatności w kryptowalutach. Ponadto należy zwrócić uwagę na to, że działalność gospodarczą polegającą na urządzaniu głównych kategorii gier hazardowych charakteryzuje różne ryzyko operacyjne. Zróżnicowany jest również mechanizm osiągania zysków oraz poziom dochodowości poszczególnych gier, co winno być brane pod uwagę w procesie kształtowania elementów kwantytatywnych podatków od gier. Analiza bogatej literatury z zakresu nauk o hazardzie prowadzi także do konkluzji, że specyficzne właściwości Internetu stanowią nie tylko zagrożenie związane z pojawieniem się zaburzeń uprawiania hazardu, ale także pozwalają na minimalizację tego rodzaju zagrożeń w sposób bardziej efektywny niż mechanizmy stosowane w odniesieniu do tradycyjnych gier.

Rozdział trzeci zawiera **analizę i ocenę założeń oraz koncepcji dotyczących opodatkowania hazardu online w polskiej praktyce legislacyjnej**. Rozważania zawarte w tej części dysertacji dotyczą dwóch grup zagadnień. Pierwszą stanowiło zidentyfikowanie przesłanek, które przesądziły o przyjęciu obowiązującego modelu regulacyjnego hazardu

online. Podjęto również próbę oceny, w jakim stopniu przesłanki te znajdują uzasadnienie w świetle wyników badań z zakresu nauk o hazardzie. W drugiej części rozdziału analizie poddano treść materiałów legislacyjnych odnoszących się do kolejnych koncepcji dotyczących ukształtowania ciężaru podatkowego w podatku od gier.

Analiza ogólnych założeń konstrukcji podatku od gier w zakresie, w jakim odnosi się on do hazardu internetowego, prowadzi do konkluzji, że przepisy normujące zasady opodatkowania gier hazardowych online trudno ocenić jako element spójnej i konsekwentnie realizowanej polityki hazardowej. Świadczą o tym następujące okoliczności. Po pierwsze, zbyt późno podjęto prace nad stworzeniem podstaw prawnych do urządzania gier hazardowych przez sieć Internet. Po drugie, uzasadniając ograniczenie możliwości urządzania internetowych gier hazardowych wyłącznie do zakładów wzajemnych, przyjęto założenia, które w świetle nauk o hazardzie mogą być oceniane jako kontrowersyjne, a w pewnych obszarach nawet błędne. Po trzecie, podejmując prace nad ukształtowaniem elementów kwantytatywnych podatku obciążającego prowadzenie zakładów wzajemnych online, nie zlecono przeprowadzenia badań dotyczących specyfiki polskiego rynku e-hazardu ani nie uwzględniono dorobku nauk społecznych i zachodnich doświadczeń co do ekonomicznych aspektów prowadzenia działalności w tym zakresie. W konsekwencji, w ciągu pięciu lat od wejścia w życie przepisów statuujących podstawy prawne do prowadzenia działalności w tej sferze nie udało się osiągnąć zakładanego celu fiskalnego w zakresie podatku od gier. Po czwarte, wprowadzając monopol państwa na urządzanie gier hazardowych online, nie uwzględniono dostępnych wyników badań dotyczących popularności poszczególnych form aktywności hazardowej wśród polskich graczy. Nie wzięto również pod uwagę doświadczeń tych państw europejskich, które w ostatnich latach bądź już wprowadziły zmiany, bądź podjęły prace nad zmianami mającymi na celu otwarcie rynku e-hazardu. Po piąte, podejmując decyzję o rozszerzeniu katalogu gier hazardowych, które mogą być urządzane online, całkowicie zaniechano opracowania kompleksowej koncepcji opodatkowania tego rodzaju usług.

Rozdział czwarty obejmuje szczegółową **analizę i ocenę przepisów ustawy o grach hazardowych normujących zakres podmiotowy i przedmiotowy oraz wysokość obciążenia w podatku od gier**. Wyznaczając pole prowadzonych badań, uwzględniono jedynie te formy gier hazardowych, które w świetle obowiązujących regulacji mogą być urządzane przez sieć Internet. W związku z powyższym układ treści prezentowanych w tej części pracy z jednej strony uwzględnia elementy kwalitatywne i kwantytatywne podatku od gier, natomiast z drugiej odnosi się do: gier liczbowych, loterii pieniężnych, gry telebingo, gier w kości, gier

cylindrycznych, zakładów wzajemnych, gier na automatach, a także gier w karty, z wyjątkiem pokera rozgrywanego w formie turnieju gry.

Rozważania przeprowadzone w tym zakresie prowadzą do konkluzji, że w świetle obowiązujących przepisów obowiązek podatkowy z tytułu urządzania gier hazardowych online ciąży wyłącznie na dwóch kategoriach podmiotów, tj. spółkach kapitałowych urządzających zakłady wzajemne na podstawie udzielonego zezwolenia oraz na podmiocie urządzającym gry objęte monopolem państwa. Przedmiotem opodatkowania w obszarze hazardu online jest urządzanie gier hazardowych, z wyłączeniem loterii promocyjnych. W przeciwieństwie do niektórych państw o bogatych tradycjach w zakresie reglamentacji e-hazardu obowiązku podatkowego nie nałożono natomiast na podmioty świadczące określone usługi na rzecz operatorów gier. Katalog obiektów zachowania podmiotu podatkowego, czyli tych gier hazardowych, które w myśl obowiązujących regulacji mogą być urządzane przez sieć Internet, determinują przepisy ogólne ustawy o grach hazardowych. Analiza przeprowadzona w ramach pierwszego rozdziału wykazała jednak, że część tych unormowań może budzić wątpliwości interpretacyjne. W zakresie przepisów normujących elementy kwantytatywne podatku od gier za rodzące najmniej kontrowersji należy uznać unormowania określające podstawy opodatkowania oraz stawki podatku w odniesieniu do gier loteryjnych, tj. loterii pieniężnych, gry telebingo oraz gier liczbowych. Niemniej jednak również w przypadku tej kategorii gier analiza treści materiałów legislacyjnych nie pozwala odpowiedzieć na pytanie, jakie okoliczności przesądziły o przyjęciu danego poziomu opodatkowania. W szczególności brak uzasadnienia dla ustalenia stawki podatkowej w wysokości 25% przy telebingo. Należy również podkreślić, że ustawa nie zawiera przepisów statuujących preferencje podatkowe w odniesieniu do loterii charytatywnych. W zakresie przepisów określających podstawy opodatkowania w typowych grach kasynowych źródłem wątpliwości interpretacyjnych może być brak unormowań, które w sposób jednoznaczny przesądzałyby o sposobie uwzględniania w podstawie opodatkowania udzielanych graczom bonusów i darmowych gier. Z kolei na tle przepisu określającego podstawę opodatkowania w zakładach wzajemnych uwagę zwraca przede wszystkim to, że zachowano podstawę opodatkowania o charakterze przychodowym. Nie uwzględniono zatem zasadniczych różnic pomiędzy mechanizmami osiągnięcia zysków w zakładach bukmacherskich i totalizatorach ani doświadczeń państw europejskich w zakresie kształtowania ciężaru podatków od gier w tym segmencie usług e-hazardu. Krytycznie należy również ocenić brak przepisów określających sposób uwzględnienia w podstawie opodatkowania kwoty udzielanych graczom bonusów czy darmowych gier. Ponadto wypada

podkreślić, że wbrew dominującym w Europie tendencjom w odniesieniu do zakładów innych niż na sportowe współzawodnictwo zwierząt utrzymano w mocy stawkę podatku w wysokości 12% przy przychodowej podstawie opodatkowania. W konsekwencji liczba operatorów zainteresowanych ubieganiem się o zezwolenia polskich władz jest znacząco niższa niż zakładano, co w sposób oczywisty przekłada się na wysokość dochodów z tytułu podatku od gier.

W rozdziale piątym podjęto problematykę **potencjalnego rozszerzenia zakresu podmiotowego i przedmiotowego podatku od gier w zakresie gier zarządzanych online**. Z uwagi na to, że stworzenie podstaw prawnych do zarządzania szerokim katalogu gier online przez podmioty działające na podstawie udzielonych zezwoleń musi być rozpatrywane w kontekście zasadniczego celu ustawy, którym jest zapewnienie ochrony społeczeństwa przed negatywnymi skutkami hazardu, w pierwszej części rozdziału podjęto próbę odpowiedzi na pytanie, czy realizację wskazanego celu można zapewnić poprzez modyfikację przepisów określających warunki prowadzenia działalności gospodarczej w sferze e-hazardu. Analiza przeprowadzonych w tym zakresie badań pozwoliła na sformułowanie tezy, że specyfika hazardu w sieci Internet, a w szczególności technologia wykorzystywana do świadczenia tego rodzaju usług, obiektywnie stwarzają możliwości skutecznej ochrony graczy zarówno przed zaburzeniami uprawiania hazardu, jak i oszustwami i innym przestępstwami związanymi z grami online. Tym samym realizacja zasadniczego celu ustawy nie wyklucza możliwości rozszerzenia zakresu przedmiotowego i podmiotowego podatku od gier poprzez stworzenie podstaw prawnych do zarządzania szerokim katalogu internetowych gier hazardowych na podstawie udzielonych zezwoleń. W drugiej części rozdziału rozważono, czy w świetle dotychczasowych polskich tradycji hazardowych oraz doświadczeń innych państw uzasadnione jest rozszerzenie katalogu gier hazardowych, które mogą być zarządzane online, a jeżeli tak, to w jakim zakresie modyfikacji wymagają przepisy normujące podatek od gier. Realizując powyższe zadanie badawcze, analizie poddano przepisy normujące zasady zarządzania i opodatkowania loterii fantowych, loterii audiotekstowych, bingo pieniężnego i fantowego oraz pokera rozgrywanego w formie turnieju gry.

W rozdziałach szóstym, siódmym i ósmym analizie poddano **przykłady rozwiązań w zakresie opodatkowania działalności polegającej na zarządzaniu gier hazardowych online funkcjonujących w wybranych państwach europejskich**. Dokonując wyboru prezentowanych ustawodawstw, przyjęto założenie, iż obowiązujący w danym państwie system regulacyjny e-hazardu, a tym samym i kształt podatków od gier, stanowią pochodną stanowiska

organów władzy publicznej na temat tego, które rodzaje gier hazardowych mogą być zarządzane online i w jakim zakresie prawo do prowadzenia tego rodzaju działalności przysługuje podmiotom działającym na podstawie udzielonych zezwoleń. W konsekwencji wyróżniono trzy grupy państw. W rozdziale szóstym przedstawiono unormowania obowiązujące w tych państwach europejskich, które prowadzą restrykcyjną politykę hazardową w zakresie rodzajów gier zarządzanych online. Rozdział siódmy obejmuje syntetyczną prezentację rozwiązań funkcjonujących w wybranych państwach prowadzących restrykcyjną politykę hazardową w zakresie dostępu do rynku internetowych gier hazardowych podmiotów prywatnych działających na podstawie udzielonych zezwoleń. Rozdział ósmy dotyczy reglamentacji i opodatkowania gier hazardowych online w tych wybranych państwach europejskich, które umożliwiają zarządzanie szerokiej gamy tego rodzaju przedsięwzięć podmiotom prywatnym.

Przeprowadzona w powyższym zakresie analiza prowadzi do konkluzji, iż w większości państw europejskich prowadzenie działalności w zakresie zarządzania gier hazardowych przez sieć Internet nie podlega odrębnym rodzajom podatków od gier, lecz podatkom, których zakres przedmiotowy obejmuje również zarządzanie gier hazardowych w formach naziemnych. Odrębne podatki od gier zarządzanych z wykorzystaniem środków technicznych pozwalających na zdalną komunikację funkcjonują w niektórych z tych państw, które prowadzą liberalną politykę w zakresie e-hazardu. W zdecydowanej mniejszości są te systemy prawne, w których z uwagi na niezwykle wąski zakres dozwolonego hazardu w ogóle nie występuje podatek od gier. Przeprowadzone badania ujawniają także wyraźną tendencję do bardziej szczegółowego normowania powyższej materii w tych państwach, których głównym celem polityki hazardowej jest zapewnienie ochrony graczy poprzez stworzenie warunków zachęcających operatorów do ubiegania się o zezwolenia krajowych władz.

Daniny o cechach podatków od gier obejmujące prowadzenie działalności polegającej na zarządzaniu gier hazardowych online różnią się zasadniczo zarówno w płaszczyźnie formalnoprawnej, jak i materialnoprawnej. W płaszczyźnie formalnoprawnej uwagę zwraca przede wszystkim odmienna konwencja terminologiczna w zakresie nazw podatków od gier. Różnice dotyczą również sposobu unormowania tego rodzaju danin w systemie aktów prawnych danego państwa. W aspekcie materialnym zróżnicowanie podatków od gier dotyczy zarówno elementów kwalitatywnych, jak i kwantytatywnych ich konstrukcji. Uwzględniając kryterium podmiotu publicznego, na rzecz którego są odprowadzane wpływy z podatków od gier, należy zauważyć, że zdecydowana większość zaliczonych do powyższej kategorii danin zasila budżety centralne. Część danin noszących znamiona selektywnych podatków

obrotowych charakteryzuje także celowe lub częściowo celowe przeznaczenie. Uwzględniając kryterium podmiotu biernego podatku w systemach prawnych państw europejskich, można wyróżnić podatki od gier, w których obowiązek podatkowy ciąży wyłącznie na podmiotach prowadzących działalność hazardową zgodnie z przepisami prawa hazardowego danego państwa oraz takie, w których status podatnika wiąże się z faktycznym świadczeniem usług hazardowych na rzecz rezydentów danego państwa, niezależnie od tego, czy działalność ta jest prowadzona na podstawie udzielonych zezwoleń. Do odosobnionych należy natomiast zaliczyć daniny, w których obowiązek podatkowy ciąży bądź na podmiotach zarządzających gry, bądź na osobach, które uzyskały wygrane. Istotne różnice w konstrukcji podatków od gier obejmujących prowadzenie działalności w sferze e-hazardu dotyczą także sposobu określania katalogu przedsięwzięć, których urządzenie rodzi obowiązek podatkowy. W kontekście realizacji celu – stworzenia wydajnego pod względem fiskalnym źródła podatku – znamienne wydaje się to, że w przypadku gier zarządzanych przez Internet wyraźnie dominują podstawy opodatkowania o charakterze dochodowym. Podstawy opodatkowania o charakterze przychodowym dotyczą najczęściej tych gier, w których operator nie ponosi ryzyka związanego z wynikiem gry. Podstawy opodatkowania o charakterze dochodowym nawiązują do koncepcji dochodu z tytułu zarządzania gier brutto bądź stanowią sumy kwot pobieranych jako wynagrodzenie za udział w grze. Odrębności w powyższym zakresie wynikają m.in. z zastosowania kasowej lub memoriałowej metody rozliczeń, odmiennych zasad dotyczących ujmowania udzielonych graczom bonusów, zwracanych stawek czy darmowych gier, jak również ze specyfiki niektórych gier. Wyrazem zróżnicowania regulacji dotyczących elementów kwantytatywnych podatków od gier są ponadto zasady ustalania podstawy opodatkowania w odniesieniu do konkretnego operatora. Zróżnicowanie konstrukcji podatków od gier obciążających urządzenie gier hazardowych online dotyczy także wysokości stawek podatkowych, choć w sferze ukształtowania tego elementu podatku dostrzegalne są również pewne zbieżne tendencje. Symptomatyczne wydaje się to, że w tych systemach prawnych, w których obowiązują odrębne przepisy normujące opodatkowanie e-hazardu stawki podatków od gier odnoszące się do działalności polegającej na zarządzaniu gier hazardowych za pośrednictwem sieci Internet zazwyczaj mają bardziej jednorodny charakter niż stawki dotyczące gier zarządzanych w formach naziemnych.

Weryfikacja unormowań kształtujących zakres podmiotowy i przedmiotowy oraz wysokość obciążenia w krajowym podatku od gier w odniesieniu do działalności polegającej na zarządzaniu gier hazardowych przez sieć Internet, a także ustalenia poczynione w tym

zakresie na tle analizy rozwiązań przyjętych w wybranych państwach europejskich pozwoliły na sformułowanie wniosków *de lege ferenda*. Wnioski te w sposób szczegółowy zostały przedstawione w treści pracy oraz uwypuklone w jej zakończeniu i mogą stanowić punkt wyjścia w dyskusji nad ewentualnymi zmianami w zakresie opodatkowania gier hazardowych urządzanych online.

5. Omówienie pozostałych osiągnięć naukowo-badawczych:

Prowadzona przeze mnie działalność naukowa po uzyskaniu stopnia doktora nauk prawnych dotyczyła m.in. następujących obszarów badawczych z zakresu prawa podatkowego i finansowego:

- a) opodatkowanie hazardu;
- b) konstytucyjne uwarunkowania tworzenia i stosowania prawa podatkowego;
- c) podatek od towarów i usług;
- d) problematyka opodatkowania dochodów osób fizycznych;
- e) gospodarka finansowa wybranych jednostek sektora finansów publicznych;
- f) budżet państwa oraz zasady przekazywania i rozliczania środków z budżetu;
- g) sankcje w prawie podatkowym i finansowym.

Przygotowane przeze mnie opracowania oraz komentarze były publikowane w takich wydawnictwach jak: Wydawnictwo KUL, Wydawnictwo C.H. Beck, ECKO House Publishing, Wydawnictwo Wolters Kluwer, Oficyna Prawa Polskiego, Wydawnictwo Temida 2, Wydawnictwo Uniwersytetu Szczecińskiego, Wydawnictwo UMCS, Wydawnictwo Państwowego Uniwersytetu w Woroneżu, Wydawnictwo Narodowego Uniwersytetu Lwowskiego.

Artykuły naukowe zostały opublikowane w czasopismach: „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny”, „Państwo i Prawo”, „Przegląd Ustawodawstwa Gospodarczego”, „Czasopismo Prawno-Historyczne”, „Studia Prawnicze KUL”, „Gdańskie Studia Prawnicze. Studia Prawno-Finansowe”, „Przegląd Prawno-Ekonomiczny”, „Kwartalnik Prawa Podatkowego”, „Roczniki Naukowe Wyższej Szkoły Bankowej w Toruniu”, „Review of Comparative Law”, „Studia z Prawa Wyznaniowego”, „Roczniki Nauk Prawnych”, „Krytyka Prawa”.

Ad. a) Opodatkowanie hazardu

Problematyka stanowiąca przedmiot przedłożonej rozprawy habilitacyjnej wpisuje się w szerszy nurt prowadzonych przeze mnie badań nad zagadnieniem opodatkowania hazardu,

na który obok wskazanej wyżej monografii składa się 10 publikacji naukowych. Jak już zaznaczono, badania, których rezultatem jest przedłożona rozprawa były prowadzone dwutorowo. Uwzględniały bowiem nie tylko aspekty podatkowoprawne reglamentacji hazardu online, ale również aspekty administracyjne oraz specyfikę zjawiska e-hazardu w świetle dorobku nauk z zakresu *gambling studies*. Artykuły koncentrują się wokół kwestii opodatkowania działalności polegającej na urządzaniu gier hazardowych, niemniej jednak obejmują także inne zagadnienia związane z szeroko rozumianą tematyką opodatkowania hazardu, tj. kwestie opodatkowania wygranych w grach hazardowych oraz obrotu kartami do gry.

W ujęciu chronologicznym pierwszą z publikacji stanowiących wyraz mojej wieloletniej fascynacji hazardem jako źródłem dochodów związków publicznoprawnych był artykuł: *Kontrowersje wokół nowych zasad opodatkowania gier hazardowych w Polsce*, [w:] *W świecie finansów publicznych i prawa finansowego. Działalność dydaktyczna Profesora Jana Gluchowskiego*, red. B. Kołosowska, P. Prewysz-Kwinto, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Bankowej w Toruniu, Toruń 2010, s. 173-192, ISBN: 978-83-930828-1-0 (liczba znaków: 52 688). Podstawowym celem tego opracowania było przedstawienie zmian w konstrukcji podatku od gier, które wprowadzono w związku z wejściem w życie ustawy o grach hazardowych z 2009 r. Analizie poddałam sposób regulacji oraz elementy struktury tej daniny, zwracając w szczególności uwagę na te spośród wprowadzonych unormowań, które w ówczesnym stanie prawnym mogły budzić wątpliwości interpretacyjne w praktyce gospodarczej. W treści publikacji podniosłam kilka problemów, z których część w późniejszych latach została dostrzeżona przez ustawodawcę oraz wyeliminowana w drodze kolejnych nowelizacji ustawy. Do kwestii tych należały m.in.: brak wskazania na treści podatkowoprawne w przepisie określającym zakres przedmiotowy ustawy o grach hazardowych, określenie podstawy opodatkowania w odniesieniu do loterii audiotekstowych jako przychodu w sytuacji braku definicji legalnej tego pojęcia bądź odesłania do przepisów innego aktu, jak również znaczący wzrost stawek podatkowych po upływie zaledwie miesięcznej *vacatio legis*. W opracowaniu zajęłam stanowisko, iż z uwagi na szczególny charakter działalności hazardowej, potrzebę ochrony interesu publicznego oraz konieczność ścisłej reglamentacji prawnej, prowadzenie działalności zgodnie z wymogami prawa lub ich naruszeniem może stanowić cechę relewantną z punktu widzenia różnicowania sytuacji prawnej podmiotów zarządzających gry hazardowe.

Kolejne publikacje poświęcone problematyce funkcjonującego w Polsce podatku od gier to:

- *Zmiany w konstrukcji podatku od gier – 22 lata doświadczeń*, [w:] *XXV lat przeobrażeń w prawie finansowym i prawie podatkowym – ocena dokonań i wnioski na przyszłość*, red. Z. Ofiarski, Wydawnictwo Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin 2014, s. 389-398, ISBN: 978-83-933087-5-0 (liczba znaków: 36 462);
- *The controversy over the material scope of Polish gaming tax. Selected issues*, „Naukowy Wisnyk Lwiwśkoho Derżawnoho Uniwersytetu Ministerstwa Wnutrisznych Spraw Ukrainy. Seria Juridyczna”¹ 2014, nr 3, s. 355-370, ISSN: 2311-8040 (liczba znaków: 41 558);
- *Decyzja w sprawie cech gier hazardowych jako element kształtowania zakresu przedmiotowego podatku od gier*, [w:] *Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego w Polsce. Rozstrzygnięcia w prawie podatkowym*, red. M. Duda, M. Münnich, A. Zdunek, Wydawnictwo KUL, Lublin 2014, s. 177-195, ISBN: 978-83-7702-842-1 (liczba znaków: 33 763);
- *Funkcja stymulacyjna podatku od gier w ujęciu teoretycznym oraz założeniach polskiego prawodawcy*, „Krytyka Prawa” 2018, nr 2, s. 487-506, ISSN 2080-1084, e-ISSN 2450-7938 (liczba znaków: 43 630).

Podstawowym celem pierwszego z opracowań było przedstawienie najważniejszych zmian w konstrukcji prawnej podatku od gier, których dokonano w okresie ponad dwudziestu lat funkcjonowania tej daniny, a także założeń, które przyświecały ich projektodawcom. Przeprowadzona w powyższym zakresie analiza uzasadnia konkluzję, iż kształt przepisów normujących podatek od gier z jednej strony stanowi pochodną decyzji dotyczących sposobu reglamentacji hazardu, a z drugiej jest determinowany okolicznościami zewnętrznymi, spośród których najistotniejsze znaczenie ma rozwój nowych technologii. U podstaw dotychczasowych regulacji legło założenie, że wpływy z tytułu opodatkowania działalności hazardowej winny stanowić funkcję istniejącego zapotrzebowania społecznego, natomiast państwo nie powinno stymulować popytu na usługi hazardowe. Odstępstwem od wskazanego kierunku polityki hazardowej i podatkowej była nowelizacja z 2003 r., w drodze której wprowadzono kategorię gier na automatach o niskich wygranych, dopuszczając możliwość prowadzenia tego rodzaju przedsięwzięć poza kasynami i salonami gier. Modyfikacje przepisów normujących podatek od gier najczęściej dotyczyły wysokości stawek podatkowych i w głównej mierze służyły zwiększeniu wydajności fiskalnej podatku. Z kolei do zmian zdeterminowanych

¹ Naukowy Przegląd Lwowskiego Państwowego Uniwersytetu Spraw Wewnętrznych Ukrainy. Seria Prawnicza.

okolicznościami zewnętrznymi należy zaliczyć stopniowe obejmowanie zakresem opodatkowania nowych rodzajów gier, takich jak: loterie audiotekstowe, telebingo, wiedeoloterie czy zakłady wzajemne online.

Artykuł w języku angielskim, poświęcony wybranym zagadnieniom na temat kontrowersji związanych z zakresem przedmiotowym podatku od gier, był adresowany w głównej mierze do odbiorców zagranicznych. W sposób syntetyczny przedstawiłam w nim obowiązujące na gruncie ustawy o grach i zakładach wzajemnych oraz ustawy o grach hazardowych regulacje dotyczące zakresu przedmiotowego podatku od gier. Akcent położyłam na te zagadnienia, które rodziły wątpliwości interpretacyjne w praktyce gospodarczej, w szczególności problemy dotyczące opodatkowania: gier o charakterze mieszanym, loterii promocyjnych, gier na automatach, a także gier, których wynik zależy zarówno od przypadku, jak i umiejętności gracza. Zwróciłam również uwagę na okoliczności, jakie miały wpływ na rozszerzanie katalogu gier podlegających opodatkowaniu, a także zasygnalizowałam problem kompetencji ministra finansów w zakresie kształtowania tego katalogu.

Przepisy normujące podatek od gier stanowiły i nadal stanowią fragment większej, zasadniczo odmiennej pod względem przedmiotowym całości, co niewątpliwie jest jedną z okoliczności wpływających na cechy tej daniny. Podstawowym celem trzeciego z opracowań poświęconych podatkowi od gier było przedstawienie instytucji stanowiącej wyraźny przejaw powyższej zależności, tj. decyzji kwalifikacyjnej ministra finansów oraz jej roli w kształtowaniu zakresu przedmiotowego podatku od gier. W pierwszej części publikacji wskazałam okoliczności i przesłanki, jakie przesądziły o wprowadzeniu do polskiego porządku prawnego przepisu statuującego podstawę prawną do wydawania decyzji kwalifikacyjnych. Analiza materiałów legislacyjnych towarzyszących tworzeniu owych regulacji uzasadnia konkluzję, iż intencją prawodawcy nie było przyznanie ministrowi finansów uprawnienia do rozszerzania ustawowego katalogu podlegających opodatkowaniu gier. W kolejnych częściach opracowania dokonałam przeglądu bogatego dorobku judykatury wykazując, że zarówno na gruncie ustawy o grach i zakładach wzajemnych, jak i w ciągu pierwszych czterech lat obowiązywania ustawy o grach hazardowych nie wykształciła się jednolita linia orzecznicza dotycząca kwestii dopuszczalności uzupełniania ustawowego katalogu gier hazardowych w drodze decyzji administracyjnych. Podejmując próbę ustosunkowania się do powyższego problemu, przyjąłam, że domniemanie zgodności z Konstytucją RP zobowiązuje do poszukiwania takiej interpretacji przepisu kompetencyjnego, przy której wynikająca z niej norma byłaby zgodna z zasadami wyłączności ustawy w sferze prawa

daninowego oraz ustawowej regulacji w zakresie korzystania z wolności prowadzenia działalności gospodarczej. Powołując argumenty wynikające z wykładni językowej, celowościowej oraz historycznej, opowiedziałam się przeciw stanowisku, jakoby ustawa o grach hazardowych zawierała otwarty katalog gier hazardowych.

Ostatni z powołanych wyżej artykułów został poświęcony problematyce funkcji stymulacyjnej (interwencyjnej) podatku od gier. Celem prowadzonych badań była próba odpowiedzi na pytanie, czy intencją polskiego prawodawcy było przypisanie tej daninie takiej funkcji, a jeżeli tak, to w jakim zakresie powyższe założenia znalazły odzwierciedlenie w treści przepisów oraz wynikających z nich norm. W pierwszej części opracowania wyodrębniłam podstawowe płaszczyzny realizacji funkcji stymulacyjnej podatków od gier w ujęciu teoretycznym. W drugiej przedstawiłam funkcje, które przypisywano monopolowi loteryjnemu oraz podatkowi obciążającym działalność polegającą na urządzaniu gier hazardowych w okresie dwudziestolecia międzywojennego i Polski Ludowej. Trzecia część objęła analizę przepisów ustawy o grach i zakładach wzajemnych oraz ustawy o grach hazardowych w kontekście tego, w jakim zakresie na etapie projektowania i uchwalania rzeczonych regulacji zakładano ich interwencyjne oddziaływanie. Przeprowadzone badania prowadzą do konkluzji, że podatki od gier należą do danin, którym w sposób wyraźny przypisuje się funkcje pozafiskalne, przy czym w ujęciu historycznym najczęściej jest to funkcja stymulacyjna w sensie negatywnym, tj. sprowadzająca się do hamowania zjawisk postrzeganych jako stwarzające zagrożenia w sferze społecznej i gospodarczej. W ostatnich latach, na skutek zmian w postrzeganiu hazardu, który coraz częściej jest traktowany jako jedna z form rozrywek osób dorosłych, dostrzegalna jest również tendencja do przypisywania tym daninom funkcji stymulacyjnej w sensie pozytywnym, której istotą jest pobudzanie niektórych form aktywności hazardowej oraz stwarzanie bodźców mających na celu zachęcenie operatorów do ubiegania się o zezwolenia władz danego państwa. W polskiej tradycji prawnej zarówno monopol loteryjny, jak i podatki obciążające prowadzenie działalności polegającej na urządzaniu gier hazardowych w założeniu miały pełnić funkcję stymulacyjną. Znamienny jest fakt, że o ile w dwudziestolecium międzywojennym oraz Polsce Ludowej dominujące znaczenie miała stymulacja negatywna, o tyle w okresie obowiązywania ustawy o grach i zakładach wzajemnych podatkowi od gier co do zasady nie przypisywano funkcji polegającej na ograniczaniu popytu i podaży na usługi hazardowe. Tego rodzaju funkcje w sposób jednoznaczny zaczęto przypisywać podatkowi od gier od momentu wejścia w życie ustawy o grach hazardowych. Znamienny jest również fakt, że konstrukcja polskiego podatku od gier nie jest wykorzystywana do stwarzania zachęt

do ubiegania się o zezwolenia na prowadzenie działalności hazardowej przez zagranicznych operatorów.

Kolejne z publikacji wyodrębnionych w ramach niniejszego pola badawczego dotyczą problematyki czerpania dochodów przez związki publicznoprawne z historycznie najstarszej formy zinstytucjonalizowanego hazardu, tj. loterii. Do tej grupy zaliczam dwa opracowania: *Urządzenie loterii charytatywnych jako przedmiot preferencyjnego opodatkowania podatkami od gier*, [w:] *Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego w Polsce. Sankcje i preferencje w prawie podatkowym*, red. B. Kucia-Guściora, M. Münnich, A. Zdunek, Wydawnictwo KUL, Lublin 2015, s. 173-191, ISBN: 978-83-8061-030-9 (liczba znaków: 49 001) oraz *Loterie jako instrumenty pozyskiwania dochodów państwa w polskim prawie skarbowym w latach 1768-1871*, „Czasopismo Prawno-Historyczne” 2017, nr 2, s. 89-109, ISSN: 0070-2471 (liczba znaków: 62 667). Pierwsza z prac została poświęcona przedstawieniu takich konstrukcji prawnych w podatkach od gier funkcjonujących w wybranych państwach europejskich, którym można przypisać cechy preferencji podatkowych wobec podmiotów zarządzających loterie charytatywne. Z uwagi na konieczność przyjęcia jednolitych kryteriów kwalifikacyjnych w opracowaniu tym za loterie charytatywne uznałam jedynie te instytucje, które spełniają przesłanki określone przez Stowarzyszenie Loterii Charytatywnych w Unii Europejskiej (ACLEU). Przeprowadzone badania uzasadniają następujące konkluzje. Po pierwsze, z uwagi na to, że wykorzystywanie gier hazardowych do gromadzenia środków na cele pożytku publicznego wciąż rodzi liczne wątpliwości natury etycznej, medycznej i prawnej, w konstrukcjach podatków od gier o wiele rzadziej niż w innych daninach stosowane są jakiegokolwiek preferencje podatkowe. Po drugie, spośród przepisów podatkowych państw, w których w 2015 r. funkcjonowały loterie charytatywne w rozumieniu przyjętym przez ACLEU, jedynie unormowania obowiązujące w Hiszpanii, Szwecji i Wielkiej Brytanii przewidywały całkowite wyłączenie z opodatkowania. W Niemczech preferencja wobec loterii charytatywnych polega na tym, że limit łącznej ceny losów przesądzający o wyłączeniu z opodatkowania jest znacznie wyższy niż w przypadku pozostałych gier loteryjnych. Z kolei w podatkach duńskim i holenderskim przyjęto szczególne rozwiązanie polegające na nałożeniu obowiązku podatkowego na wygrywających, w miejsce zarządzających grę, jednocześnie wyłączając wygrane z opodatkowania podatkami dochodowymi.

Treść drugiego z powołanych opracowań została poświęcona przedstawieniu loterii, które urządzano w celu pozyskania środków zasilających skarb państwa począwszy od okresu I Rzeczypospolitej do roku 1871. W artykule uwzględniłam loterie zarządzane w oparciu

o przepisy prawa polskiego dla pozyskania dochodów skarbow I Rzeczypospolitej, Księstwa Warszawskiego, Królestwa Polskiego i Rzeczypospolitej Krakowskiej. Przeprowadzona w powyższym zakresie analiza prowadzi do konkluzji, że dopuszczając możliwość zorganizowania pierwszej polskiej loterii na cele skarbowe *explicite* stwierdzono, że będzie ona stanowić formę „dobrowolnego/bezbolesnego podatku”. Przekonanie o tym, że loteria na cele skarbowe stanowi alternatywę dla wzrostu poziomu opodatkowania, legło u podstaw legalizacji tej formy aktywności hazardowej także w późniejszych okresach historycznych. Zarówno w okresie I Rzeczypospolitej, jak i w dziejach porozbiorowych przedsiębiorstwa loteryjne stopniowo były przejmowane przez państwo, co z jednej strony wynikało z potrzeby objęcia ich większą kontrolą, a z drugiej wiązało się z rozwojem administracji skarbowej oraz dążeniem do maksymalizacji dochodów z tego źródła. Procesowi upaństwowienia przedsiębiorstw loteryjnych towarzyszyło wprowadzenie monopolu państwa na urządzenie tego rodzaju przedsięwzięć. Modyfikacjom ulegały również sposoby określania należności na rzecz skarbu państwa, które przyjmowały postać: z góry określonych kwot pieniężnych, części zysku, potrąceń z wygranych czy też stawek procentowych określanych w relacji do sumy objętej planem loterii lub szacunkowej wartości wystawianego na loterię przedmiotu.

Ostatnia grupa publikacji dotyczy opodatkowania wygranych w grach hazardowych oraz jednofazowego podatku obrotowego obciążającego obrót kartami do gry. Do kategorii tej zaliczam trzy opracowania, tj.: *Taxation of poker winnings in Polish tax law*, „Review of Comparative Law” 2009-2010, vol. 14-15, s. 127-143, ISBN: 978-83-7702-130-9 (liczba znaków: 37 230); *Wygrane w grach hazardowych w polskim podatku dochodowym od osób fizycznych*, „Roczniki Nauk Prawnych” 2016, nr 2, s. 57-81, ISSN: 1507-7896 (liczba znaków: 53 762) oraz *Podatek od kart do gry w polskim prawie skarbowym*, „Czasopismo Prawno-Historyczne” 2014, nr 2, s. 255-270, ISSN: 0070-2471 (liczba znaków: 50 913).

Celem pierwszego z artykułów była analiza zasad opodatkowania udziału w pokerze rozgrywanym w formie turnieju gry pokera. Z uwagi na to, że objęcie opodatkowaniem takiej formy aktywności w 2010 r. stanowiło *novum* w systemie polskiego prawa podatkowego, w treści opracowania przedstawiłam sposób kształtowania ciężaru podatkowego w podatku od gier, a także tryb i zasady płatności tej daniny. Podjęłam także próbę ustosunkowania się do budzącej w owym czasie kontrowersje kwestii zgodności przepisów, w świetle których obowiązek podatkowy ciąży wyłącznie na uczestnikach legalnych turniejów pokera z konstytucyjną zasadą równości. Drugi artykuł zawiera retrospektywną analizę regulacji dotyczących opodatkowania wygranych w grach hazardowych polskim podatkiem

dochodowym od osób fizycznych, a także stanowi przyczynek do dyskusji nad ewentualnym kierunkiem zmian w tym zakresie. W pierwszej części opracowania przedstawiłam ewolucję zasad opodatkowania wygranych na gruncie podatku dochodowego od osób fizycznych w okresie od momentu wprowadzenia tej daniny do polskiego systemu prawnego do roku 2016. Przeprowadzone w tym zakresie badania potwierdziły supozycję, iż kolejne modyfikacje przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w przeważającej mierze miały charakter doraźny i dostosowawczy, a zmiany wprowadzające bardziej dotkliwe lub preferencyjne obciążenie wygranych w poszczególnych grach nie były poprzedzone badaniami obrazującymi specyfikę danej formy aktywności hazardowej. Druga część artykułu została poświęcona przedstawieniu zasad opodatkowania wygranych uzyskanych przez polskich rezydentów w grach urządzanych online oraz w grach hazardowych urządzanych przez podmioty mające siedzibę za granicą. W tym zakresie uwzględniłam dorobek orzecznicy Trybunału Sprawiedliwości UE, a także treść umów o unikaniu podwójnego opodatkowania zawartych z państwami stanowiącymi światowe centra hazardu. Zwróciłam też uwagę na brak zróżnicowania sytuacji prawnopodatkowej profesjonalnych graczy i osób grających sporadycznie oraz na potrzebę unormowania zasad opodatkowania wygranych uzyskiwanych na giełdach zakładów. Celem trzeciego z opracowań było przedstawienie ewolucji podatku od kart do gry, który został wprowadzony do systemu polskiej skarbowości w drodze konstytucji sejmowej z roku 1775. Analizie poddałam unormowania dotyczące owej daniny, które obowiązywały w I Rzeczypospolitej, Księstwie Warszawskim, Królestwie Polskim oraz w okresie dwudziestolecia międzywojennego. W tym zakresie uwagę zwraca fakt, iż zgodnie z osiemnastowiecznym pierwowzorem przez cały okres funkcjonowania podatku od kart do gry przedmiot opodatkowania stanowiły produkcja oraz import tego rodzaju kart, obowiązek podatkowy powstawał z chwilą wprowadzenia kart do obrotu, a dowodem uiszczenia podatku był stempel wybijany na poszczególnych taliach. Odstępstwo od powyższego modelu stanowił jedynie częściowy monopol państwa, który wprowadzono w okresie Księstwa Warszawskiego. W toku ewolucji regulacji podatkowopravných modyfikacjom ulegały natomiast kryteria kształtowania ciężaru podatkowego. Przeprowadzona analiza skłania również do konkluzji, że uzasadnienia dla odrębnego opodatkowania obrotu kartami do gry należy upatrywać w charakterze samych kart, które powszechnie uznawano za przedmiot zbytkowny oraz szkodliwy.

Ad. b) Konstytucyjne uwarunkowania tworzenia i stosowania prawa podatkowego

Tematyce wyróżnionej w ramach drugiego ze wskazanych obszarów badawczych poświęciłam 6 publikacji, z których pierwsza, tj. *Kontrowersje dotyczące redystrybucyjnej funkcji podatków. Wybrane zagadnienia*, „Roczniki Naukowe Wyższej Szkoły Bankowej w Toruniu” 2009, nr 8, s. 225-245, ISSN: 1643-8175 (liczba znaków: 58 537) została przygotowana w ramach projektu badawczego NCN: *Potrzeba naprawy finansów publicznych. Proponowane scenariusze rozwiązań* (nr N N113 117034, kierownik grantu: prof. dr hab. Alicja Pomorska). W artykule tym przedstawiłam pojęcie redystrybucyjnej funkcji podatków w ujęciu polskiej doktryny prawa podatkowego, wybrane zagadnienia dotyczące konstytucyjnych podstaw realizacji redystrybucyjnej funkcji podatków oraz kontrowersji dotyczących zasadności i skuteczności redystrybucji za pomocą instytucji podatkowych, a także problemy związane ze społecznym odbiorem takiej redystrybucji.

Kolejne publikacje zostały poświęcone problematyce zasady proporcjonalności. Do opracowań tych zaliczają się:

- *A few Comments on the Principle of Proportionality in Polish Tax Law*, [w:] *Ministerswo Agralnoj Politiki Ukrainy Sumskij Nacjonalnyj Agrarnyj Uniwersitet. Institut Ekonomiki i Mieniedźmientu. Materiali naukowo-praktycznoj konferenciji wikladaciw, aspirantów ta studentów Sumskowo NAU (11-12 grudnia 2009 r.)*², Sumy 2009, s. 394-396, ISBN: 970-966-8078842 (liczba znaków: 9 490);

- *Wpływ zasady proporcjonalności na proces kształtowania powszechnego obowiązku podatkowego*, [w:] *Konstytucyjne uwarunkowania tworzenia i stosowania prawa finansowego i podatkowego*, red. P.J. Lewkowicz, J. Stankiewicz, Wydawnictwo Temida 2, Białystok 2010, s. 439-452, ISBN: 978-83-89620-84-2 (liczba znaków: 41 482);

- *The Principle of Proportionality in Polish Tax Law*, „Emerging Markets: A Review of Business and Legal Issues” 2010, vol. 2, nr 1, s. 16-42, ISSN: 2082-9191 (liczba znaków: 67 421).

Pierwsze z powołanych opracowań, adresowane do odbiorców zagranicznych, miało charakter krótkiego, opisowego wprowadzenia do problematyki wpływu zasady proporcjonalności na proces kształtowania obowiązku podatkowego w świetle przepisów Konstytucji RP. Powyższe zagadnienie rozwinęłam w drugiej publikacji, której zasadniczym celem była próba odpowiedzi na pytanie, jaki jest wpływ tej zasady na proces kształtowania

² Ministerstwo Polityki Rolnej Ukrainy Sumski Państwowy Uniwersytet Rolnictwa. Instytut Gospodarki i Zarządzania. Materiały naukowo-praktycznej konferencji wykładowców, doktorantów i studentów Sumskiego Państwowego Uniwersytetu Rolnictwa.

obowiązku podatkowego rozumianego jako konieczność poniesienia nieodpłatnego świadczenia pieniężnego na rzecz podmiotu prawa publicznego oraz na kształtowanie instrumentalnych obowiązków podatkowych. W oparciu o analizę orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego sformułowałam tezę w myśl której, skoro powinność ponoszenia przymusowego i nieodpłatnego świadczenia pieniężnego na rzecz podmiotu prawa publicznego jest ujmowana w przepisach Konstytucji RP nie jako ograniczenie praw i wolności, ale ich „opozycja”, to nakładanie podatków nie powinno podlegać ocenie w kontekście zasady proporcjonalności. Przegląd dorobku orzeczniczego pozwolił mi także na uwypuklenie problemu braku jednolitości stanowisk dotyczących dopuszczalności oceny w świetle tej zasady instrumentalnych obowiązków podatkowych. Rozważania zawarte w treści trzeciego, anglojęzycznego, opracowania były skierowane do odbiorców zagranicznych, w związku z czym w części pokrywają się z uwagami zawartymi w artykule w języku polskim. Zakres prowadzonych badań został jednak poszerzony o kwestię oceny wpływu zasady proporcjonalności na stosowanie sankcji podatkowych, w szczególności tzw. dodatkowego zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług.

Obok zasady proporcjonalności przedmiot moich zainteresowań stanowiły zagadnienia dotyczące obywatelskiego nieposłuszeństwa wobec obowiązku płacenia podatków, a także zasady sprawiedliwości oraz równości wobec prawa w procesie stosowania prawa podatkowego. Pierwszej z powyższych kwestii poświęciłam opracowanie: *Obywatelskie nieposłuszeństwo a obowiązek ponoszenia ciężarów podatkowych. Wybrane zagadnienia*, [w:] *W służbie nauki prawa finansowego. Jubileusz obecności Profesora Jana Gluchowskiego w Katedrze Finansów i Prawa Finansowego Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego Jana Pawła II*, red. A. Dębiński, A. Pomorska, P. Smoleń, Wydawnictwo KUL, Lublin 2010, s. 97-110, ISBN: 978-83-7702-036-4 (liczba znaków: 28 795). W publikacji przedstawiłam cechy, które w literaturze przedmiotu przypisuje się instytucji obywatelskiego nieposłuszeństwa, a także podjęłam próbę odpowiedzi na pytanie, czy na gruncie obowiązujących przepisów konstytucyjnych istnieje możliwość wyrażenia sprzeciwu wobec obowiązku zapłaty podatku w takiej formie. Drugie z zagadnień zostało poruszone w artykule: *A few Comments on the Principle of Justice and Equity before the Law in the Process of Tax Law Application*, [w:] *Human rights, Spiritual Values and Global Economy*, red. B. Sitek, J.J. Szczerbowski, A. W. Bauknecht, G. Dammacco, ECKO House Publishing, South Jordan, USA 2011, s. 523-530, ISBN (13): 978-1-4276-5324-6 (liczba znaków: 40 147), którego współautorem był dr Janusz Orłowski (mój wkład w przygotowanie tekstu wyniósł 50%). Ze względu na to, że pojęcia

„sprawiedliwość” oraz „stosowanie prawa” są w znacznym stopniu wieloznaczne, podjęcie rozważań na temat instrumentów prawnych służących realizacji zasady sprawiedliwości w procesie stosowania prawa podatkowego wymagało uprzednich ustaleń terminologicznych. W związku z powyższym w pierwszej części opracowania zwrócono uwagę na zawłość sporów o sposób pojmowania sprawiedliwości, a także na różne określenia rodzajowe tego pojęcia, które są formułowane w literaturze podatkowoprawnej. W drugiej części zostały wskazane wybrane instrumenty służące realizacji zasady sprawiedliwości w procesie stosowania prawa podatkowego, przy czym zakres rozważań ograniczono do pozasadowego (kierowniczego) stosowania prawa.

Ad. c) Podatek od towarów i usług

Istotnym obszarem moich zainteresowań naukowych jest problematyka podatku od towarów i usług. Wśród publikacji poświęconych różnym aspektom opodatkowania VAT pierwszą kategorię tworzą dwa artykuły przygotowane w ramach wspomnianego już projektu badawczego NCN: *Potrzeba naprawy finansów publicznych. Proponowane scenariusze rozwiązań*, tj.: *Stawki podatku od wartości dodanej w przepisach prawa wspólnotowego*, „Roczniki Naukowe Wyższej Szkoły Bankowej w Toruniu” 2010, nr 9, s. 115-134, ISSN: 1643-8175 (liczba znaków: 50 254) oraz *Podatek od towarów i usług – projektowane scenariusze zmian*, „Roczniki Nauk Prawnych” 2012, nr 4, s. 7-31, ISSN: 1507-7896 (liczba znaków: 55 449). W treści pierwszego z opracowań przedstawiłam proces ujednociania stawek w podatku od wartości dodanej w prawie wspólnotowym oraz unormowania odnoszące się do zasad stosowania stawek podstawowych i obniżonych. Ze względu na planowane w tamtym czasie zmiany w przepisach polskiej ustawy o podatku od towarów i usług szczególną uwagę zwróciłam na regulacje dotyczące możliwości wprowadzania stawek obniżonych. Celem drugiego artykułu było zaprezentowanie projektowanych scenariuszy zmian w podatku od towarów i usług w perspektywie krótko- i długoterminowej. W opracowaniu uwzględniłam wytyczne Komitetu ds. Finansów OECD dotyczące ujednocnienia zasad opodatkowania handlu międzynarodowego oraz założenia Komisji Europejskiej dotyczące cech unijnego systemu VAT.

Ocenie projektowanych i wprowadzonych zmian w podatku od towarów i usług zostały poświęcone także kolejne publikacje, tj.:

- *Zmiany w zakresie opodatkowania obrotu wierzytelnościami podatkiem od towarów i usług*, [w:] *Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego Polsce*, red. M. Duda, M. Münnich,

A. Zdunek, Wydawnictwo KUL, Lublin 2011, s. 181-199, ISBN: 978-83-7702-180-4 (liczba znaków: 46 559);

- *Problem opodatkowania obrotu artykułami dziecięcymi*, [w:] *Prawo finansowe w warunkach członkostwa Polski w Unii Europejskiej. Księga Jubileuszowa dedykowana Profesor Wandzie Wojtowicz*, red. A. Pomorska, P. Smoleń, J. Stelmasiak, A. Gorgol, Wydawnictwo UMCS, Lublin 2011, s. 69-78, ISBN: 978-83-7784-059-7 (liczba znaków: ok. 35 000), współautor: dr hab. Paweł Smoleń, prof. KUL (mój udział w przygotowanie tekstu wyniósł 50%);

- *Kontrowersje wokół projektowanych zmian w zakresie opodatkowania dotacji podatkiem od towarów i usług*, „Przegląd Prawno-Ekonomiczny” 2012, nr 20, s. 39-51, ISSN: 1898-2166 (liczba znaków: 39 141);

- *Uwarunkowania i zakres nowelizacji ustawy o podatku od towarów i usług w dobie kryzysu finansowego*, „Studia Prawnicze KUL” 2014, nr 2, s. 23-46, ISSN: 1897-7146, (liczba znaków: 66 303).

Pierwsza z powołanych publikacji zawiera ocenę rozwiązań dotyczących opodatkowania obrotu wierzytelnościami określonych w projekcie ustawy nowelizującej, której zasadniczym celem było odejście od identyfikowania towarów i usług za pomocą klasyfikacji statystycznych (projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług, druk sejmowy nr 3205, Sejm VI kadencji). Zwróciłam uwagę na wątpliwości interpretacyjne, które na gruncie tego projektu rodziły unormowania dotyczące wyłączenia z zakresu zwolnienia z podatku „zbywania praw nabytych w związku z udzieleniem kredytu lub pożyczki pieniężnej” oraz „innych czynności, w wyniku których następuje przejęcie ryzyka niewywiązywania się przez dłużnika z zobowiązania”. Analiza projektu została przeprowadzona na tle regulacji prawa krajowego i unijnego normujących kwestię opodatkowania obrotu wierzytelnościami. W kolejnym opracowaniu został poruszony problem opodatkowania artykułów dziecięcych, tj. odzieży, dodatków odzieżowych oraz obuwia dziecięcego. Z uwagi na to, że 1 stycznia 2012 r. miały zostać uchylone przepisy ustawy o podatku od towarów i usług statuujące podstawy prawne do stosowania w odniesieniu do powyższych towarów stawki obniżonej, w pierwszej części publikacji podniesiono kwestię możliwości utrzymania w mocy tego rodzaju stawek w świetle przepisów prawa unijnego. Druga część została poświęcona analizie i ocenie projektu ustawy mającej na celu złagodzenie ekonomicznych skutków wzrostu stawki VAT poprzez umożliwienie nabywcom artykułów dziecięcych uzyskania zwrotu poniesionych wydatków ze środków budżetu państwa. Zasadniczym celem trzeciej z powołanych publikacji była ocena zmian w zakresie

opodatkowania dotacji, które z dniem 1 stycznia 2013 r. miały zostać wprowadzone do ustawy o podatku od towarów i usług. Z uwagi na rozmiar opracowania uwagę skoncentrowałam na przepisach stwarzających podstawy prawne do uznania dotacji za kwotę zwiększającą obrót u podatnika oraz determinujących moment powstania obowiązku podatkowego. Ocena projektowanych zmian została przeprowadzona na tle przepisów prawa unijnego oraz dotychczasowych unormowań polskiej ustawy. Cztery z artykułów poświęconych zmianom w podatku od towarów i usług służył przedstawieniu uwarunkowań i zakresu nowelizacji, które wprowadzono do ustawy o VAT w okresie kryzysu finansowego, tj. od września 2008 r. do maja 2013 r. Przeprowadzona w powyższym zakresie analiza pozwoliła na sformułowanie tezy, iż proces nowelizacji przepisów normujących podatek od towarów i usług był w owym czasie bardzo wyraźnie uwarunkowany politycznie, co niejednokrotnie skutkowało wprowadzaniem zmian o charakterze doraźnym i fragmentarycznym, niezajdujących oparcia w rzetelnej analizie skutków ekonomicznych. Powyższa zależność była dostrzegalna w głównej mierze na tle tych ustaw nowelizujących, które w ocenie projektodawców miały służyć realizacji różnych celów społecznych i gospodarczych, natomiast w zdecydowanie mniejszym stopniu dotyczyła zmian mających na celu implementację przepisów prawa UE. Większość objętych analizą nowelizacji łączyły także: pośpiech w uchwalaniu – obszerne ustawy powstały w ostatnich miesiącach roku kalendarzowego, oraz zbyt krótkie okresy *vacatio legis*.

Problematykę podatku od towarów i usług podejmowałam również w opracowaniach poświęconych zagadnieniom o istotnym znaczeniu społecznym. Do publikacji tych zaliczają się: *Rozliczanie kosztów tzw. mediów w odniesieniu do najemców lokali komunalnych a VAT*, „Przegląd Prawno-Ekonomiczny” 2010, nr 12, s. 25-34, ISSN: 1898-2166 (liczba znaków: 26 454); *Zwolnienia z VAT usług kształcenia świadczonych przez uczelnie – wybrane zagadnienia*, [w:] *Preferencje podatkowe*, red. B. Kucia-Guściora, M. Burzec, Wydawnictwo KUL, Lublin 2013, s. 133-168, ISBN: 978-83-7702-806-3 (liczba znaków: 65 146) oraz *Aukcje charytatywne w świetle podatku od towarów i usług – wybrane aspekty*, [w:] *Ubóstwo w Polsce*, red. J. Blicharz, L. Klat-Wertelecka, E. Rutkowska-Tomaszewska, E-Wydawnictwo. Wydział Prawa, Administracji i Ekonomii Uniwersytetu Wrocławskiego, Wrocław 2014, s. 151-160, ISBN: 978-83-61370-7-3 (liczba znaków: 32 107). Pierwszy ze wskazanych artykułów dotyczył przepisów normujących opodatkowanie dostawy tzw. mediów na rzecz najemców lokali komunalnych mieszczących się w budynkach stanowiących własność wspólnot mieszkaniowych. Z uwagi na to, że najemcy takich lokali byli zobowiązani do zapłaty ceny, która zawierała wyższą kwotę VAT w porównaniu do kwoty, którą byli zobowiązani

uiszczać mieszkańcy będący właścicielami zajmowanych lokali, sytuacja ta powszechnie była oceniana jako niesprawiedliwa czy wręcz krzywdząca. W treści opracowania przedstawiłam praktykę rozliczania kosztów tzw. mediów w odniesieniu do najemców lokali komunalnych oraz dokonałam oceny owej praktyki w świetle przepisów normujących podatek od towarów i usług. Zasadniczym celem drugiej z powołanych publikacji była analiza przepisów statuujących jedno ze zwolnień obejmujących czynności wykonywane w interesie publicznym, tj. zwolnienie usług w zakresie kształcenia świadczonych przez uczelnie. Ze względu na to, że uczelnie stosunkowo często organizują kształcenie zawodowe we współpracy z innymi podmiotami, zwróciłam również uwagę na zwolnienie z tytułu kształcenia zawodowego i przekwalifikowania zawodowego. Przeprowadzona w powyższym zakresie analiza orzecznictwa sądowego oraz indywidualnych interpretacji podatkowych wykazała, że w praktyce gospodarczej liczne wątpliwości interpretacyjne rodziła wykładnia pojęć: „usługi kształcenia na poziomie wyższym”, „pozostałe usługi kształcenia świadczone przez uczelnie” czy „usługi i dostawy ściśle związane z usługami kształcenia”. Trzecie z opracowań zostało poświęcone przedstawieniu zasad opodatkowania VAT dostawy towarów w ramach umowy zawartej w trybie tzw. aukcji charytatywnych, tj. aukcji urządzanych przez organizacje pożytku publicznego, z których dochody są przeznaczane na cele społecznie użyteczne.

Ostatnią grupę publikacji zaliczonych do wyróżnionego obszaru badawczego tworzą opracowania związane z realizacją projektu badawczego NCN: *Nowy model opodatkowania rolnictwa w Polsce* (nr 2013/09/B/HS5/04503, kierownik grantu: dr hab. Paweł Smoleń, prof. KUL). Do tej kategorii zaliczam rozdział w anglojęzycznej monografii wieloautorskiej: *Controversies over the status of flat-rate farmers in Polish Value Added Tax - selected issues*, [w:] *Essential problems with taxation of agriculture*, red. M. Burzec, P. Smoleń, Wydawnictwo KUL, Lublin 2017, s. 65-78, ISBN: 978-83-8061-404-8 (liczba znaków: 37 427), a także obszerne opracowanie poświęcone szczególnej procedurze dla rolników ryczałtowych: *Szczególna procedura dla rolników ryczałtowych w podatku od towarów i usług*, [w:] *Opodatkowanie rolnictwa w Polsce. Weryfikacja założeń, perspektywy zmian*, red. P. Smoleń, C.H. Beck, Warszawa 2018, s. 257-335, ISBN: 978-83-812-8706-7 (liczba znaków: 221 561). Na opracowanie to składa się 8 rozdziałów obejmujących następujące zagadnienia: *Zakres podmiotowy i przedmiotowy ryczałtowanego systemu opodatkowania rolników w świetle przepisów Dyrektywy 2006/112/WE* (liczba znaków: 21 393), *Zasady ustalania i rozliczania ryczałtowanego zwrotu podatku w świetle przepisów Dyrektywy 2006/112/WE* (liczba znaków: 22 785), *Kontrowersje wokół statusu rolnika ryczałtowego w polskim prawie podatkowym*,

(liczba znaków: 24 508), *Status rolnika ryczałtowego a prowadzenie działalności gospodarczej podlegającej opodatkowaniu na zasadach ogólnych* (liczba znaków: 26 956), *Rezygnacja ze zwolnienia dla rolników ryczałtowych* (liczba znaków: 28 326), *Obowiązek wystawienia faktury dokumentującej nabycie produktów rolnych od rolnika ryczałtowego* (liczba znaków: 23 581), *Obowiązek zapłaty należności za produkty rolne dostarczane przez rolnika ryczałtowego w określonym terminie i formie* (liczba znaków: 20 203) oraz *Zaplata w drodze potrącenia wzajemnych wierzytelności nabywcy i dostawcy produktów rolnych* (liczba znaków: 24 409).

Celem pierwszej z wymienionych publikacji było zwrócenie uwagi na jedną z najbardziej kontrowersyjnych, a jednocześnie kluczowych kwestii związanych ze szczególnym statusem rolników w polskim systemie VAT: ocena sytuacji, gdy podatnik prowadzi działalność rolniczą, korzystając ze statusu rolnika ryczałtowego, a jednocześnie inną działalność, w stosunku do której rozlicza podatek na zasadach ogólnych. Z uwagi na to, że opracowanie było adresowane w głównej mierze do odbiorców zagranicznych, w pierwszej części przedstawiłam pojęcie rolnika ryczałtowego w świetle przepisów ustawy o podatku od towarów i usług. Zasadnicza część pracy została poświęcona prezentacji podatkowych konsekwencji korzystania ze zwolnienia dla rolników ryczałtowych oraz prowadzenia innej niż rolnicza działalności gospodarczej, a także łączenia statusów rolnika ryczałtowego oraz podatnika VAT czynnego w ramach działalności rolniczej.

Zgodnie z założeniami badawczymi przyjętymi w ramach realizowanego grantu drugie z opracowań służyło weryfikacji zasad zryczałtowanego systemu opodatkowania rolników w płaszczyźnie szczegółowych postanowień ustawy o podatku od towarów i usług, odpowiadających modelowi zryczałtowanego zwrotu przyjętemu w przepisach prawa UE. W związku z powyższym w pierwszej części przedstawiłam określone w przepisach Dyrektywy 2006/112/WE zasady wspólnego systemu dla rolników, wskazując także na przykłady rozwiązań stosowanych w tym zakresie w wybranych państwach UE. W kolejnych częściach publikacji skoncentrowałam się na tych przepisach ustawy o podatku od towarów i usług normujących szczególną procedurę dla rolników ryczałtowych, które na przestrzeni ostatnich dziesięciu lat stanowiły przedmiot licznych kontrowersji oraz sporów prawnych pomiędzy podatnikami a organami podatkowymi. Zgodnie z przyjętym założeniem badawczym przeprowadzona analiza obejmowała jedynie wybrane obszary obowiązującej w Polsce szczególnej procedury dla rolników ryczałtowych. Niemniej jednak rezultaty już tak zakreślonych badań pozwoliły na potwierdzenie tezy, że mimo tego, iż na przestrzeni ostatnich

16 lat zasadnicze założenia ryczałtowanego systemu dla rolnictwa nie uległy istotnym zmianom, szczegółowe regulacje dotyczące tego zagadnienia wciąż stanowią przedmiot licznych wątpliwości interpretacyjnych w praktyce gospodarczej. W sferze uregulowań krajowych analiza bogatego orzecznictwa oraz treści interpretacji podatkowych pozwoliła na wyróżnienie sześciu obszarów szczególnej procedury dotyczącej rolników ryczałtowych, które można ocenić jako rodzaje najwięcej kontrowersji. Pierwszy tworzą przepisy przesadzające o tym, komu może przysługiwać status rolnika ryczałtowego, co wiąże się z oceną zakresu pojęć: „produkty rolne”, „działalność rolnicza” i „usługi rolnicze”. Drugi obszar obejmuje problematykę korzystania ze zwolnienia dla rolników ryczałtowych w sytuacji, gdy jednocześnie prowadzona jest działalność pozarolnicza lub działalność rolnicza opodatkowana na zasadach ogólnych. Trzeci obejmuje uwarunkowania oraz skutki prawne rezygnacji ze zwolnienia. Czwarty odnosi się do nabywcy produktów rolnych od rolnika ryczałtowego będącego czynnym podatnikiem VAT i dotyczy obowiązku wystawienia faktury VAT RR. Piąty obszar tworzą przepisy, w świetle których możliwość zwiększenia kwoty podatku naliczonego o zryczałtowany zwrot podatku jest uzależniona od dokonania zapłaty za dostarczone przez rolnika ryczałtowego produkty rolne i usługi w określonym terminie oraz formie. Ostatni obejmuje zagadnienie rozliczenia zryczałtowanego zwrotu w sytuacji, gdy zapłata następuje w drodze potrącenia wzajemnych wierzytelności nabywcy i dostawcy produktów rolnych.

Ad. d) Problematyka opodatkowania dochodów osób fizycznych

Kolejnym obszarem moich zainteresowań naukowych w sferze prawa podatkowego jest problematyka opodatkowania dochodów osób fizycznych. Kwestię opodatkowania dochodów osób fizycznych podejmowałam zdecydowanie rzadziej niż zagadnienia związane z podatkami obrotowymi, niemniej do dorobku dotyczącego tej materii mogę zaliczyć trzy opracowania, tj.: *Zmiany w konstrukcji prawnej tzw. prorodzinnej ulgi podatkowej*, „Człowiek-Rodzina-Prawo” 2014, nr 8, s. 3-11, https://www.kul.pl/files/345/public/NUMER_8_2014_1.pdf, (liczba znaków: 39 598); *Tax free amount in the Polish Income Tax*, [w:] *Selected issues in taxation and tax authorities in Central Europe*, red. Paweł Smoleń, Wydawnictwo KUL, Lublin 2016, s. 45-59, ISBN: 978-8061-336-2, (liczba znaków: 37 998) oraz *The taxation of the so-called direct sales in the Polish personal income tax in comparative perspective* (współautor: dr Marcin Burzec), „Review of Comparative Law” 2016, vol. 3-4, s. 9-23, ISSN: 0860-8156, (liczba znaków: 36 951, mój wkład w przygotowanie tekstu oceniam na 50%).

Celem pierwszego z powołanych artykułów było przedstawienie ewolucji rozwiązań dotyczących tzw. ulgi prorodzinnej funkcjonujących na gruncie polskiego podatku dochodowego od osób fizycznych, a także wskazanie kontrowersji, jakie może wzbudzać konstrukcja tej preferencji przyjęta w drodze ustawy z dnia 23 października 2014 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 1644). W pierwszych dwóch częściach opracowania omówiłam przepisy statuujące ulgę z tytułu wychowywania dzieci w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2007 r. do końca 2014 r., wskazując na podstawową wadę ówczesnych regulacji, jaką była niewielka efektywność ekonomiczna owej preferencji w stosunku do podatników uzyskujących niskie dochody. W ostatniej części analizie poddałam obecnie obowiązujące przepisy, w szczególności zwracając uwagę na kontrowersje wynikające z unormowań określających sposób ustalania maksymalnej kwoty ulgi poprzez jej powiązanie z kwotą uiszczanych przez podatnika składek na ubezpieczenie społeczne i zdrowotne.

Drugie z opracowań zostało poświęcone problematyce minimum wolnego od podatku. Z uwagi na to, że instytucja minimum podatkowego jest obecna w systemie polskiego prawa podatkowego od niemal wieku, w pierwszej części pracy przedstawiłam rozwiązania funkcjonujące w tym zakresie na gruncie przepisów obowiązujących w okresie dwudziestolecia międzywojennego i Polski Ludowej. W drugiej części opracowania zwróciłam uwagę na problemy i kontrowersje związane z projektowanymi zmianami w konstrukcji kwoty wolnej od podatku, które pojawiły się w polskiej praktyce legislacyjnej w następstwie wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 28 listopada 2015 r., sygn. akt K 21/14 (opubl. ZU OTK 2015, nr 9A, poz. 152).

Trzeci z artykułów obejmujących problematykę opodatkowania dochodów osób fizycznych został przygotowany w ramach wspomnianego już projektu badawczego NCN: *Nowy model opodatkowania rolnictwa w Polsce*. Podstawowym celem tego opracowania było przedstawienie zasad opodatkowania tzw. sprzedaży bezpośredniej produktów rolnych na gruncie podatku dochodowego od osób fizycznych, na tle rozwiązań stosowanych w tym zakresie w wybranych państwach Unii Europejskiej. W związku z powyższym w pierwszej części zawarto uwagi dotyczące przepisów normujących tzw. sprzedaż bezpośrednią, jakie zostały wprowadzone do polskiego systemu prawnego w drodze ustawy z dnia 9 kwietnia 2015 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 699). Druga część artykułu została poświęcona prezentacji zasad opodatkowania sprzedaży bezpośredniej we Francji i Włoszech.

Ad e) Gospodarka finansowa wybranych jednostek sektora finansów publicznych

Obok zagadnień podatkowych istotny obszar moich zainteresowań naukowych stanowiła problematyka statusu prawnofinansowego niektórych jednostek sektora finansów publicznych. Rezultatem przeprowadzonych w tym zakresie badań jest pięć publikacji poświęconych różnym aspektom gospodarki finansowej instytucji gospodarki budżetowej, jednostek budżetowych, a także należących do sektora finansów publicznych osób prawnych.

Pierwszy z zaliczonych do powyższej kategorii artykułów, tj. *Przekształcenie gospodarstw pomocniczych w jednostki gospodarki budżetowej*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2011, nr 1, s. 96-107, ISSN: 0035-9629, (liczba znaków: 39 829), powstał w okresie reorganizacji sektora finansów publicznych, stanowiącej konsekwencję wejścia w życie ustawy z 2009 r. o finansach publicznych. Celem badawczym zrealizowanym w ramach tego opracowania (w którego tytule pojawił się błąd, powinno być: *Przekształcenie gospodarstw pomocniczych w instytucje gospodarki budżetowej*) było przedstawienie wybranych zagadnień związanych z procesem przekształcania gospodarstw pomocniczych w instytucje gospodarki budżetowej. W kolejnych częściach publikacji omówiłam przepisy normujące tryb przekształcania gospodarstw pomocniczych w instytucje gospodarki budżetowej, a także zwróciłam uwagę na te regulacje dotyczące praw i obowiązków przejmowanych przez nowo utworzone jednostki, które w owym czasie budziły liczne wątpliwości w praktyce gospodarczej. Do problematyki instytucji gospodarki budżetowej powróciłam kilka lat później w artykule: *Kontrowersje wokół przepisów dotyczących zarządzania finansami instytucji gospodarki budżetowej*, „Krytyka Prawa” 2017, nr 3, s. 39-56, ISSN: 2080-1084, (liczba znaków: 44 165). Celem tego opracowania było zwrócenie uwagi na dwa zagadnienia dotyczące gospodarki finansowej instytucji gospodarki budżetowej, tj. zdolność pozyskiwania przychodów z tytułu świadczenia usług na rzecz organu założycielskiego i podmiotów trzecich oraz ograniczenie samodzielności finansowej w zakresie przeznaczania wypracowanego zysku. Przeprowadzona w powyższym zakresie analiza pozwoliła na potwierdzenie tezy, iż treść obowiązujących regulacji nie w pełni odpowiada wymogom praktyki gospodarczej, a w szczególności uwarunkowaniom ekonomicznym funkcjonowania instytucji gospodarki budżetowej. Nie we wszystkich instytucjach gospodarki budżetowej przestrzegane są również przepisy określające zasady ponoszenia kosztów i przeznaczenia zysku, co znajduje wyraz w sprzecznych z przepisami ustawy o finansach publicznych postanowieniach statutów tych jednostek.

Do publikacji realizujących zadania badawcze w ramach wyodrębnionego obszaru zaliczam także dwa opracowania poświęcone problematyce należących do sektora finansów publicznych osób prawnych, tj. *Mienie i finanse uczelni. Komentarz do art. 89, 90, 91, 92, 93, 94, 94a, 94b, 94c, 95, 96, 96a, 234 i 242*, [w:] *Prawo o szkolnictwie wyższym. Komentarz*, red. M. Pyter, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2012, s. 335-503, 1080-1081 i 1091-1092, ISBN: 978-83-255-3613, (liczba znaków: 351 053) oraz *Dotacje udzielane przez państwowe osoby prawne*, „Państwo i Prawo” 2014, nr 4, s. 28-43, ISSN: 0031-0980, (liczba znaków: 44 978). Pierwsze z powołanych opracowań zawiera analizę dogmatyczną przepisów ustawy z dnia 27 lipca 2005 r. – Prawo o szkolnictwie wyższym dotyczących: wyposażenia uczelni publicznych w mienie, rozporządzania przez te jednostki składnikami mienia, przeznaczenia mienia w przypadku likwidacji uczelni publicznych i niepublicznych, przeznaczenia mienia w przypadku likwidacji publicznego szpitala uniwersyteckiego, zakresu działalności objętego zwolnieniami podatkowymi (w podatku dochodowym od osób prawnych, podatku od towarów i usług, podatkach od nieruchomości, rolnym i leśnym oraz w podatku od czynności cywilnoprawnych), zwolnienia uczelni z opłat z tytułu użytkowania wieczystego, źródeł finansowania uczelni publicznych i niepublicznych, waloryzacji kwot wydatków budżetu państwa planowanych na finansowanie działalności uczelni, pomocy materialnej dla doktorantów w jednostkach naukowych, charakteru dotacji projakościowej, a także dotacji podmiotowych i celowych, warunków występowania przez uczelnie niepubliczne o dotacje oraz trybu ich przyznawania, zasad podziału poszczególnych kategorii dotacji, a także dotacji dla papieskiej Akademii Teologicznej w Krakowie. Problematyka dotacji stanowiła również przedmiot drugiego z powołanych opracowań, którego podstawowym celem badawczym była analiza charakteru prawnego oraz zasad i trybu przekazywania dotacji przez należące do sektora finansów publicznych państwowe osoby prawne. W ramach tego artykułu przedstawiłam zasady i tryb przekazywania dotacji w świetle przepisów ustawy o finansach publicznych oraz ustaw odrębnych.

Ostatnia z publikacji wyróżnionych w ramach niniejszego obszaru badawczego to: *Annuality and Long-Term Planning in the Financial Management of State Budgetary Units. Selected Problems*, [w:] *Annual and Long Term Public Finances in Central and Eastern European Countries*, red. E. Ruśkowski, J. Stankiewicz, M. Tyniewiecki, U. Zawadzka-Pąk, Temida 2, Białystok 2013, s. 115-124, ISBN: 978-83-62813-33-9 (liczba znaków: 36 390). Podstawowym zadaniem badawczym zrealizowanym w ramach tego opracowania była ocena, w świetle zasady roczności budżetu, unormowań odnoszących się do kluczowych elementów

gospodarki finansowej państwowych jednostek budżetowych, tj. przepisów normujących dokonywanie wydatków i zaciąganie zobowiązań przez te jednostki.

Ad. f) Budżet państwa oraz zasady przekazywania i rozliczania środków z budżetu

Drugi obszar moich zainteresowań naukowych w sferze finansów publicznych stanowiła problematyka budżetu państwa oraz zasad przekazywania i rozliczania środków budżetowych. Rezultatem prowadzonych w tym zakresie badań są cztery publikacje, w tym trzy artykuły naukowe oraz obszerny fragment komentarza do ustawy o finansach publicznych. Pierwsze z opracowań: *Zasady finansowania uczelni kościelnych z budżetu państwa*, „Studia z Prawa Wyznaniowego” 2012, nr 15, s. 29-52, ISSN: 2081-8882, (liczba znaków: 47 978) nawiązuje do podejmowanej uprzednio tematyki finansowania uczelni. W ramach tego opracowania analizie poddałam unormowania odnoszące się do finansowania z budżetu państwa szkół wyższych ujętych w wykazie Ministerstwa Nauki i Szkolnictwa Wyższego jako „uczelnie kościelne”. Przeprowadzone badania pozwoliły m.in. na sformułowanie tezy, iż funkcjonujący w 2012 r. sposób statuowania normatywnych podstaw przekazywania środków z budżetu państwa nie w pełnym zakresie odpowiadał konstytucyjnej zasadzie ustawowej regulacji publicznej działalności finansowej. Drugie opracowanie: *Potrzeba ochrony równowagi budżetowej a tryb wprowadzania zmian w prawie podatkowym. Wybrane zagadnienia*, „Studia Prawnicze KUL” 2012, nr 3, s. 23-39, ISSN: 1897-7146, (liczba znaków: 42 038), zostało przygotowane w ramach wspomnianego już projektu badawczego NCN: *Potrzeba naprawy finansów publicznych. Proponowane scenariusze rozwiązań*. Artykuł porusza problem miejsca równowagi budżetowej w hierarchii wartości konstytucyjnych w sytuacji kryzysu gospodarczego oraz zagrożenia bezpieczeństwa finansowego państwa. Podstawowym celem badawczym była próba odpowiedzi na pytanie o dopuszczalny zakres ograniczania standardów konstytucyjnych, w szczególności standardów dotyczących wprowadzania zmian w podatku dochodowym od osób fizycznych, z uwagi na potrzebę ochrony wartości, jaką jest równowaga budżetowa. Trzeci z artykułów zaliczonych do wskazanego obszaru badawczego: *Kontrowersje wokół postulowanych zmian w zakresie sposobu rozliczania dotacji na zadania publiczne realizowane przez organizacje pozarządowe*, „Roczniki Nauk Prawnych” 2014, nr 1, s. 7-24, ISSN: 1507-7896, (liczba znaków: 47 724) zawiera analizę i ocenę propozycji zmian w zakresie sposobu rozliczania dotacji na zadania publiczne, jakie zostały wypracowane przez działający przy Kancelarii Prezydenta RP Zespół ds. Rozwiązań w Zakresie Działalności Społecznej i Obywatelskiej.

Obok wskazanych wyżej artykułów do publikacji poświęconych problematyce budżetu państwa zaliczam także obszerne opracowanie o charakterze komentarza do ustawy o finansach publicznych z 2009 r., tj. *Komentarz do art. 103-123, 162-166, 171-183, 196-201*, [w:] *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, red. P. Smoleń, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2012, s. 561-676, 769-788, 801-862, 881-917, ISBN: 978-83-255-3307-6, (liczba znaków: 594 280). Z uwagi na zmiany stanu prawnego publikacja ta doczekała się suplementu w wersji elektronicznej oraz drugiego, poprawionego i uaktualnionego wydania: *Komentarz do art. 103-106, art. 108 i art. 112aa*, [w:] *Suplement do ustawy o finansach publicznych. Komentarz*, red. P. Smoleń, wersja elektroniczna, SIP Legalis, 2013, (liczba znaków: 150 113) oraz *Komentarz do art. 103-123, 162-166, 171-183, 196-201*, [w:] *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, red. P. Smoleń, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2014, s. 603-758, 848-868, 880-942, 967-1003, ISBN: 978-83-255-6136-9, (liczba znaków: 612 581). Komentowane przeze mnie artykuły dotyczyły: Wieloletniego Planu Finansowego Państwa, ustawy budżetowej i budżetu państwa, wydatkowej reguły dyscyplinującej, klasyfikacji budżetowej, budżetu środków europejskich, bankowej obsługi budżetu państwa oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych, a także kontroli wykonania budżetu państwa. W zakresie procedury wykonywania budżetu państwa omówiłam zagadnienia odnoszące się do: dochodów jednostek budżetowych mających siedziby poza granicami RP, wydatków nieprzewidzianych, obsługi długu Skarbu Państwa, instrumentów pochodnych, przenoszenia i blokowania wydatków, finansowania programów wieloletnich, zadań wykonawców budżetu państwa, rezerw celowych oraz wydatków niewygasających.

Ad. g) Sankcje w prawie podatkowym i finansowym

Publikacje zaliczone do wskazanego obszaru badawczego stanowią efekt kontynuacji badań nad problematyką sankcji w prawie podatkowym, którą podjęłam w rozprawie doktorskiej. Pierwsze z nich, tj. *Z problematyki sankcji w prawie podatkowym ze szczególnym uwzględnieniem sankcji represyjnych w podatku od towarów i usług*, Gdańskie Studia Prawnicze. Studia Prawno-Finansowe, t. XVI, 2007, red. A. Drwiło, Gdańsk 2007, s. 243-268, ISSN: 1734-5669, (liczba znaków: 79 490) oraz *A Few Comments on Tax Penalty Provisions in Polish Tax Law*, [w:] *The Modern Problems of Tax Law Theory*, Woroneż 2007, s. 356-367, ISBN: 978-9273-1340-2, (liczba znaków: 23 479) zostały poświęcone przedstawieniu koncepcji sankcji podatkowej w polskim prawie podatkowym oraz cech sankcji represyjnych występujących na gruncie podatku od towarów i usług. W kolejnych, tj. *Obowiązek zapłaty kwoty bezpodstawnie określonej w fakturze jako VAT*, „Studia Prawnicze KUL” 2007, s. 57-

78, ISBN: 978-83-7363-552-4, (liczba znaków: 56 350) oraz *Brak prawa do odliczenia podatku naliczonego w przypadku bezpodstawnego wykazania VAT w fakturze*, [w:] *Aktualni problemi tłumaczenia i zastosowania juridyčných norm*³, Lwów 2008, s. 100-103, (liczba znaków: 13 693), poruszyłam kwestię konsekwencji podatkowych wykazania w fakturze VAT kwoty, którą bezpodstawnie określono jako podatek. Artykuł pt. *Przesłanki ustalenia sankcji VAT w orzecznictwie sądowym*, „Kozminski Academy Law School Papers” 2008, nr 2, s. 31-61, ISSN: 1899-0681, (liczba znaków: 103 645) zawiera analizę przesłanek ustalania tzw. dodatkowego zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług w orzecznictwie sądów administracyjnych. Z kolei celem artykułu: *Odpowiedzialność członków organu zarządzającego osoby prawnej za zaległość z tytułu dodatkowego zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2009, nr 2, s.69-92, ISSN: 1509-877X, (liczba znaków: 60 141) było przedstawienie specyficznych cech konstrukcji prawnej tzw. dodatkowego zobowiązania podatkowego w kontekście przepisów o odpowiedzialności podatkowej osób trzecich. Współautorem powołanej publikacji był dr Janusz Orłowski. Mój wkład w przygotowanie tekstu oceniam na 50%.

Kolejne opracowania, w których poruszałam problem sankcji prawnych wykraczają poza problematykę funkcjonującego w Polsce podatku od towarów i usług. Celem badawczym zrealizowanym w ramach pierwszego z zaliczonych do tej grupy artykułów: *Pojęcie sankcji prawnej na gruncie polskiego prawa finansowego*, [w:] *Naukowyj Wisnyk Lwiwśkoho Derżawnoho Uniwersytetu Ministerstwa Wnutrisznych Spraw Ukrainy*⁴, Lwów 2007, s. 418-432, (liczba znaków: 46 435) było przedstawienie różnych koncepcji sankcji prawnych, jakie sformułowano w doktrynie polskiego prawa finansowego. W treści opracowania dokonałam również analizy pojęcia „sankcji norm prawa finansowego”. Druga z publikacji: *Sankcje w podatku dochodowym od osób fizycznych*, [w:] *Problemy i kontrowersje związane z opodatkowaniem dochodów osób fizycznych*, red. B. Kucia-Guściora, P. Smoleń, Wydawnictwo KUL, Lublin 2008, s. 103-123, ISBN: 978-83-7363-810-5, (liczba znaków: 37 718), została poświęcona przedstawieniu tych konstrukcji normatywnych występujących na gruncie podatku dochodowego od osób fizycznych, którym można było przypisać cechy sankcji podatkowych o charakterze represyjnym. W trzecim opracowaniu: *Prawnopodatkowe konsekwencje naruszenia obowiązków w zakresie VAT na tle rozwiązań Wielkiej Brytanii*, [w:] *Głównie wyzwania i problemy systemu finansów publicznych*, red. J. Głuchowski,

³ Aktualne problemy wykładni i zastosowania norm prawnych.

⁴ Naukowy Przegląd Lwowskiego Państwowego Uniwersytetu Spraw Wewnętrznych Ukrainy.

A. Pomorska, J. Szolno-Koguc, Wydawnictwo KUL, Lublin 2009, s. 435-449, ISBN: 978-83-7363-792-4, (liczba znaków: 38 131) wskazałam różne konstrukcje o charakterze sankcyjnym, jakie statuowały przepisy normujące brytyjską ustawę o VAT. Z uwagi na związki prawa finansowego z prawem administracyjnym do publikacji wyróżnionych w ramach niniejszego pola badawczego zaliczam również opracowanie pt. *Pojęcie sankcji prawnej w polskim prawie administracyjnym*, [w:] *Aktualni pytania reformowania prawowej systemy Ukrainy. Zbiornik naukowych statej za materialamy IV Miżnarodnoji naukowo-practicznoji konferenciji m. Łuĉk 2007*⁵, s. 127-129, ISBN: 978-966-600-274-0 (liczba znaków: 25 404), choć niewątpliwie jego zakres przedmiotowy wykracza poza problematykę prawa finansowego. Celem powołanej publikacji było przedstawienie cech i rodzajów sankcji prawnych przewidzianych w przepisach polskiego prawa administracyjnego.

Inne zagadnienia

W swojej pracy naukowej podejmowałam również inne zagadnienia, z których część była związana z prowadzonymi w Katedrze Finansów i Prawa Finansowego KUL badaniami dotyczącymi systemu organów podatkowych w Polsce. Rezultatem prowadzonych w powyższym zakresie prac były następujące publikacje: *Kompetencje gminnych organów podatkowych w zakresie interpretacji przepisów prawa podatkowego*, „Przegląd Prawno-Ekonomiczny” 2009, nr 8, s. 3-15, ISSN: 1898-2166, (liczba znaków: 34 681); *Wójt, burmistrz (prezydent miasta)*, [w:] *System organów podatkowych w Polsce*, red. P. Smoleń, Oficyna Prawa Polskiego, Warszawa 2009, s. 245-291 i 307-312, ISBN: 978-83-7677-071-0, (liczba znaków: 133 413); *Pozycja wójta, burmistrza (prezydenta miasta) w strukturze organów podatkowych*, [w:] *Zarządzanie i polityka społeczna – wybrane problemy*, red. M. Duczmal, T. Pokusa, Wydawnictwo Instytut Śląski Sp. z o.o., Opole 2010, s. 220-239, ISBN: 978-83-88980-90-9, 978-83-62105-23-6 (liczba znaków: 54 076); *Commune Administrator, Borough Administrator, Mayor. (The systemic position. The tax authority's position in the tax structure. Interpretations of the tax law regulations)*, [w:] *Fiscal Administration in Poland*, red. P. Smoleń, Wydawnictwo KUL, Lublin 2015, s. 131-165, ISBN: 978-83-7702-972-5, (liczba znaków: 103 125); *Custom authorities*, [w:] *Tax Authorities in the Visegrad Group Countries. Common experience after accession to the European Union*, red. M. Burzec, P. Smoleń, Wydawnictwo KUL, Lublin 2016, s. 189-2005, ISBN: 978-83-8061-205-1, (liczba znaków: 44 197).

⁵ Zbiór materiałów międzynarodowej konferencji naukowej pt. *Aktualne zagadnienia reformy systemu prawnego Ukrainy*, Łuĉk 2007

Celem pierwszej z powołanych publikacji było syntetyczne przedstawienie normatywnych i praktycznych aspektów wydawania indywidualnych interpretacji podatkowych przez gminne organy podatkowe. W treści drugiego opracowania rozważania dotyczące gminnych organów podatkowych zostały poszerzone o takie zagadnienia jak: pozycja ustrojowa wójta, burmistrza (prezydenta miasta); pozycja wójta, burmistrza (prezydenta miasta) w strukturze organów podatkowych; kompetencje tego organu jako kierownika urzędu gminy; status wójta, burmistrza (prezydenta miasta) jako pracodawcy i pracownika samorządowego oraz funkcjonariusza publicznego. Zakres trzeciej publikacji obejmuje analizę przepisów normujących pozycję wójta, burmistrza (prezydenta miasta) w strukturze organów administracji podatkowej, przy czym w sposób szczególny uwagę zwróciłam na unormowania dotyczące właściwości tych organów oraz wyłączenia organu i pracownika organu z udziału w postępowaniu. Dwie kolejne publikacje stanowią rezultat badań prowadzonych w ramach projektu naukowego: *Tax authorities in the V4 countries. Common experience after accession to the European Union* (nr 2142011, kierownik: dr hab. Paweł Smoleń, prof. KUL). Założeniem badawczym, jakie legło u podstaw monografii *Fiscal Administration in Poland* było zobrazowanie specyfiki funkcjonowania polskiej administracji podatkowej. Rozdziały mojego autorstwa obejmowały zagadnienia dotyczące pozycji ustrojowej oraz pozycji w strukturze organów podatkowych wójta, burmistrza (prezydenta miasta), jak również kompetencji tych organów w zakresie wydawania indywidualnych interpretacji podatkowych. Drugie z opracowań przygotowanych w ramach wspomnianego projektu badawczego dotyczyło organów celnych. W kolejnych częściach tej publikacji przedstawiłam: pozycję ustrojową dyrektora izby celnej i naczelnika urzędu celnego, pozycję wskazanych organów w strukturze organów podatkowych, a także tryb i zasady powoływania i odwoływania dyrektora izby celnej oraz naczelnika urzędu celnego.

Obok prac poświęconych polskiej administracji podatkowej do publikacji wykraczających poza zakres wyodrębnionych wyżej obszarów badawczych zaliczam dwa artykuły naukowe oraz jedno opracowanie o charakterze biograficznym. Pierwszy z artykułów, tj. *Podatek akcyzowy od wyrobów alkoholowych w państwach Unii Europejskiej. Projektowane scenariusze zmian*, „Przegląd Ustawodawstwa Gospodarczego” 2012, nr 9, s. 8-15, ISSN: 0137-5490, (liczba znaków: 43 696) został przygotowany w ramach wspomnianego już projektu badawczego NCN: *Potrzeba naprawy finansów publicznych. Proponowane scenariusze rozwiązań*. W ramach tego opracowania przedstawiłam unormowania dotyczące wysokości stawek akcyzy na napoje alkoholowe zawarte w treści przepisów prawa unijnego,

strukturę stawek akcyzy na napoje alkoholowe stosowanych w państwach członkowskich UE, a także kierunki potencjalnych zmian w zakresie opodatkowania napojów alkoholowych, jakie w owym czasie rozpatrywano w Komisji Europejskiej. Celem drugiego artykułu: *Podatek od wydobycia niektórych kopalin – nowa jakość w polskim prawie podatkowym*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2013, nr 1, s. 119-131, ISSN: 0035-9629, (liczba znaków: 39 176) było przedstawienie elementów technicznych podatku od wydobycia niektórych kopalin oraz kontrowersji, jakie wiązały się z wprowadzeniem tej daniny. Do prac o charakterze biograficznym zaliczam opracowanie dotyczące sylwetki **prof. Henryka Renigera**, kierownika Katedry Prawa Finansowego Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego, które zostało opublikowane w dwóch pozycjach, tj. *Profesorowie Prawa Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego*, red. A. Dębiński, W. Sz. Staszewski, M. Wójcik, Wydawnictwo KUL, Lublin 2006, s. 269-272, ISBN: 83-7363-370-7 oraz *Profesorowie Prawa Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego*, red. A. Dębiński, W. Sz. Staszewski, M. Wójcik, Wydawnictwo KUL, Lublin 2008, s. 429-432, ISBN: 978-83-7363-711-5.

Michałina Duda-Kyż
Podpis wnioskodawcy