

załącznik nr 2

Autoreferat przedstawiający opis dorobku i osiągnięć naukowych, w szczególności określonych w 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 (tekst jedn. Dz.U. z 2014 r. poz. 1852 ze zm.).

dr Rafał Dowgier
Uniwersytet w Białymstoku
Wydział Prawa
Katedra Prawa Podatkowego
ul. Mickiewicza 1
15-213 Białystok
email: r.dowgier@uwb.edu.pl

AUTOREFERAT

1. Imię i Nazwisko: Rafał Dowgier

2. Posiadane dyplomy, stopnie naukowe - z podaniem nazwy, miejsca i roku ich uzyskania oraz tytułu rozprawy doktorskiej:

- 06.2002 r. - magister prawa, Wydział Prawa Uniwersytetu w Białymstoku; praca magisterska pt. *Wykładnia prawa podatkowego*; promotor: prof. zw. dr hab. Leonard Etel;
- 06.2002 r. - ukończone studia podyplomowe z zakresu doradztwa podatkowego na Wydziale Prawa Uniwersytetu w Białymstoku;
- 06.2008 r. - doktor nauk prawnych w zakresie prawa, Wydział Prawa Uniwersytetu w Białymstoku; rozprawa doktorska pt. *Stanowienie prawa podatkowego w Polsce*; promotor: prof. zw. dr hab. Leonard Etel

3. Informacje o dotychczasowym zatrudnieniu w jednostkach naukowych:

- od 09.2004 r. do 09.2009 r. – asystent w Katedrze Prawa Finansowego, a następnie w Katedrze Prawa Podatkowego na Wydziale Prawa Uniwersytetu w Białymstoku;
- od 10.2009 r. – adiunkt w Katedrze Prawa Podatkowego na Wydziale Prawa Uniwersytetu w Białymstoku

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 (tekst jedn. Dz.U. z 2014 r. poz. 1852 ze zm.):

a) tytuł osiągnięcia naukowego:

Autorstwo monografii pt. *Wpływ regulacji dotyczących pomocy publicznej na stanowienie i stosowanie lokalnego prawa podatkowego*

b) autor, tytuł, rok wydania, nazwa wydawnictwa:

R. Dowgier, *Wpływ regulacji dotyczących pomocy publicznej na stanowienie i stosowanie lokalnego prawa podatkowego*, Białystok 2015, Temida2, ss. 386.

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

Podstawową funkcją podatków jest funkcja fiskalna - są one źródłem dochodów budżetowych. Z tego punktu widzenia wykorzystywanie podatku jako instrumentu pomocy udzielanej przez państwo może wydawać się rzeczą nie do pogodzenia z istotą tego świadczenia. Jest to jednak sprzeczność raczej pozorna, gdyż w niektórych sytuacjach stosowanie preferencji podatkowych realizuje inną wyróżnianą w literaturze przedmiotu funkcję podatków - stymulacyjną. Zróżnicowanie obciążeń podatkowych, w tym poprzez ich obniżanie, może zachęcać podatników do określonych działań. Może kreować nowe inwestycje, nowe miejsca pracy, a przez to prowadzić do zwiększenia bazy podatkowej. Odpowiednie kształtowanie wysokości obciążeń podatkowych może być elementem prowadzonej przez państwo polityki podatkowej. Złożoność problematyki wykorzystywania wspólnie podatków jako narzędzia prowadzenia tej polityki jest szczególnie widoczna w aspekcie oddziaływania na procesy gospodarcze. Stosowanie tego rodzaju mechanizmów może bowiem, poza zakładanym pozytywnym efektem stymulacyjnym, prowadzić do naruszenia konkurencji. Tymczasem jedną z głównych prerogatyw Unii Europejskiej, co znajduje wyraz w Traktacie o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, jest zagwarantowanie wszystkim przedsiębiorstw jednakowych i sprawiedliwych warunków konkurencji na rynku wewnętrznym. Gwarantem realizacji tego celu jest ogólny zakaz udzielania przez państwa członkowskie pomocy publicznej, która może przybierać również formę preferencji podatkowych. Na tym tle szczególnie widoczne są różnice interesów poszczególnych państw członkowskich, które z różnych powodów dążą do udzielania wsparcia dla działających na ich obszarze przedsiębiorców. Ogólny zakaz udzielania pomocy publicznej należy więc postrzegać jako ograniczenie władztwa tych państw, w tym w sferze prawa podatkowego.

Poczynione uwagi natury ogólnej wskazują na powiązanie prawa podatkowego, czy dokładniej rzecz ujmując podatku jako instrumentu prowadzenia polityki podatkowej, z

prawem pomocy publicznej, na które składają się normy prawne mające na celu ochronę konkurencji w ramach rynku wewnętrznego UE. Z tego względu problematyka ta zasługuje na szczególną uwagę, a do tej pory w polskiej literaturze przedmiotu nie była szczerzej prezentowana. Istniejące opracowania z tego zakresu opierały się bowiem prawie wyłącznie na metodzie analitycznej, polegającej na ocenie obowiązujących regulacji prawnych i z zasady albo odnosiły się do problematyki podatkowej jedynie w niewielkim zakresie, albo też dotyczyły tylko wybranych instytucji uregulowanych w tej gałęzi prawa. Tymczasem celem wskazanej na wstępie monografii jest zaprezentowanie zagadnienia oddziaływania regulacji z zakresu pomocy publicznej zarówno na stanowienie jak i stosowanie prawa podatkowego, z wykorzystaniem w tym zakresie nie tylko analitycznej, ale również empirycznej metody badawczej, opartej przede wszystkim o przeprowadzone badania ankietowe. Z przyczyn, o których mowa niżej rozważania w tym zakresie ograniczone zostały do lokalnego prawa podatkowego.

Monografia oparta została w istotnej części na wynikach badań, które zrealizowałem w ramach projektu badawczego finansowanego ze środków Narodowego Centrum Nauki (umowa nr UMO-2011/01/B/HS5/01091) pt. *Wpływ regulacji dotyczących udzielania pomocy publicznej na stanowienie i stosowanie prawa podatkowego w Polsce*. W części dotyczącej lokalnego prawa podatkowego była to kontynuacja moich badań naukowych związanych z relacjami pomiędzy prawem pomocy publicznej a prawem podatkowym, które we wcześniejszym okresie (lata 2010-2011) realizowałem na Wydziale Prawa Uniwersytetu w Białymstoku w ramach projektu pt. *Reforma lokalnego prawa podatkowego*, kierowanego przez prof. zw. dr. hab. Leonarda Etela. W ich toku okazało się, że oddziaływanie regulacji z zakresu pomocy publicznej na prawo podatkowe jest o wiele większe na szczeblu lokalnym niż centralnym. Uwaga ta dotyczy przede wszystkim etapu stanowienia prawa, a przyczyną takiego stanu rzeczy jest fakt, iż w Polsce funkcjonuje 2478 gmin, których rady corocznie podejmują szereg uchwał, a ich przedmiotem są m.in. sprawy podatkowe. W dużej części uchwały te określające stawki podatków lokalnych oraz wprowadzające zwolnienia w tych świadczeniach, wymagają analizy pod kątem dopuszczalności udzielania preferencji podatkowych w świetle ogólnego zakazu udzielania pomocy publicznej. Ponadto gminne organy podatkowe, jakimi są wójtowie, burmistrzowie (prezydenci miast) w owych prawie 2500 gminach, stosują powszechnie przepisy prawa podatkowego, które przewidują różnego rodzaju preferencje podatkowe albo też udzielają takich preferencji w postaci ulg w spłacie zobowiązań podatkowych w drodze indywidualnych decyzji, co również wymaga od nich oceny dopuszczalności ich udzielenia w świetle przepisów dotyczących pomocy publicznej.

Z powyższych względów opracowanie niniejsze skupia się wyłącznie na problematyce stanowienia i stosowania lokalnego prawa podatkowego. Nie oznacza to jednak, że zawarte w nim rozważania nie mogą być wykorzystane przy analizie zagadnień związanych ze stanowieniem prawa podatkowego na szczeblu centralnym oraz jego stosowaniem przez państwowe organy podatkowe. Zwłaszcza w zakresie udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych uregulowanych w ustawie - Ordynacja podatkowa, nie ma różnic pomiędzy stosowaniem tych przepisów przez państwowe i samorządowe organy podatkowe.

Uzasadniając podjęcie problematyki wpływu prawa pomocy publicznej na prawo podatkowe wyjść należy od stwierdzenia, że jedną z podstawowych zasad rządzących wspólnym rynkiem Unii Europejskiej jest zasada wolnej konkurencji. Działania państw członkowskich mogą pozostawać z nią w sprzeczności, a przez to powodować zakłócenia w funkcjonowaniu wspólnego rynku. Jednym z instrumentów stosowanych przez państwo w ramach realizacji szeroko rozumianego wsparcia gospodarki, są różnego rodzaju preferencje podatkowe (m.in. ulgi i zwolnienia). Tego rodzaju instytucje stanowiące pomoc publiczną mogą być, z punktu widzenia ochrony konkurencji, zabronione. Z tego wynikają obowiązujące w prawie unijnym ograniczenia związane z udzielaniem pomocy publicznej. Należy podkreślić, iż są one zasadniczo tożsame dla wszystkich państw członkowskich i muszą być uwzględnione w ich porządku prawnym. Z tego punktu widzenia rozważania dotyczące tych regulacji mają uniwersalny charakter i zasadniczo nie wymagają analizy systemów prawnych poszczególnych państw członkowskich.

W prawie unijnym istnieją kryteria wg których uznaje się pomoc publiczną za niedozwoloną. Regulacje te mają jednak w prawie pierwotnym charakter ogólny i kierunkowy. Prowadzi to do tego, iż ich stosowanie na gruncie krajowych porządków prawnych związane jest z wprowadzaniem do nich szczegółowych rozwiązań w tym zakresie. Na przykładzie Polski widać, iż udzielanie pomocy publicznej w formie preferencji podatkowych wiąże się z szeregiem wątpliwości i problemów. Są one szczególnie widoczne na szczeblu lokalnym, co wynika z dużej liczby gmin, których organy posiadają uprawnienia prawotwórcze oraz gminnych organów podatkowych, które stosują prawo.

Za podjęciem badań w zakresie związanym z oddziaływaniem przepisów dotyczących pomocy publicznej na stanowienie i stosowanie lokalnego prawa podatkowego w Polsce, przemawiały następujące argumenty:

- a) Problematyka pomocy publicznej w praktyce determinuje prawidłowe funkcjonowanie prawa podatkowego. W zasadzie wszędzie tam gdzie mamy do czynienia z preferencjami podatkowymi (ulgi, zwolnienia, niższe stawki, zaniechanie poboru podatku) w odniesieniu do podmiotów prowadzących działalność gospodarczą, w grę wchodzi analiza regulacji dotyczących pomocy publicznej. Jest to więc problem bardzo powszechny.
- b) Waga regulacji dotyczących pomocy publicznej jest wprost proporcjonalna do znaczenia w życiu gospodarczym preferencji podatkowych, które z zasady są elementem polityki podatkowej prowadzonej przez państwo. Pomoc publiczna jest aktualnie immanentnym elementem systemu udzielania ulg i zwolnień podatkowych w stosunku do podmiotów prowadzących działalność gospodarczą. Z problematyką tą mamy do czynienia m.in. w przypadkach stosowania ulg i zwolnień podatkowych, a także ich wprowadzania w drodze uchwał rad gmin.
- c) Pomoc publiczna nie jest kategorią prawa podatkowego, ale jej wpływ na tę gałąź prawa jest istotny. Problematyczne jest przy tym to, że z zasady inny jest charakter norm z zakresu prawa pomocy publicznej, a inny z zakresu prawa podatkowego. W tej

drugiej sytuacji nacisk kładzie się na określoność i jasność norm, a w prawie pomocy publicznej priorytet ma cel, który ma ono realizować (ochrona konkurencji). Ma to bezpośrednie przełożenie na charakter norm, które tworzą prawo podatkowe (konkretne) i prawo pomocy (kierunkowe). Należy więc te dwie kwestie pogodzić na etapie stanowienia i stosowania prawa podatkowego.

- d) Problematyka stosowania regulacji dotyczących pomocy publicznej w aspekcie prawa podatkowego jest wieloaspektowa. W szczególności wskazać należy na to, że pomoc publiczna to zagadnienie związane z prawem konkurencji, a jedynie w pewnych zakresie z prawem podatkowym.

Ponadto podkreślić trzeba, że wskazane zagadnienia nie dotyczą jedynie organów podatkowych, czy też organów stanowiących prawo, ale i adresatów tych norm. Przepisy dotyczące pomocy nakładają na jej beneficjentów określone obowiązki, które muszą oni realizować.

Mając powyższe na uwadze stwierdzić należy, iż istnieje potrzeba weryfikacji obecnie funkcjonujących rozwiązań prawnych dotyczących udzielania pomocy publicznej w formie preferencji podatkowych, w kontekście ich praktycznego znaczenia oraz realizacji stawianych im celów. Docelowo należy wypracować model udzielania pomocy publicznej w formie preferencji podatkowych, który z jednej strony maksymalnie ułatwiłby ocenę dopuszczalności udzielania pomocy przez organy podatkowe, z drugiej umożliwiłby pomiotom ubiegającym się o pomoc w miarę prostą weryfikację warunków, które muszą spełnić, aby ją otrzymać.

Do podstawowych celów, które miały zrealizować badania, przeprowadzone na potrzeby niniejszego opracowania, należało zaliczyć:

- a) dokonanie analizy wszystkich sfer, w których przepisy o pomocy publicznej oddziałują na stanowienie i stosowanie lokalnego prawa podatkowego w Polsce. W tym zakresie konieczne było wyodrębnienie etapu stanowienia i stosowania prawa, co pozwoliło na lepsze odzwierciedlenie specyfiki problemów związanych z tymi sferami;
- b) zidentyfikowanie i analiza problemów związanych z ww. kwestią;
- c) wskazanie propozycji rozwiązań zidentyfikowanych problemów.

Na tle powyższego sformułować należy zasadniczy problem badawczy, którego próba rozwiązania została podjęta w opracowaniu. Sprowadzić można go do pytania, czy, a jeżeli tak, to w jakim zakresie, prawo pomocy publicznej wpływa na stanowienie i stosowanie lokalnego prawa podatkowego w Polsce? Warunkiem udzielenia odpowiedzi na powyższe pytanie było zrealizowanie ww. podstawowych celów badawczych, a więc przede wszystkim identyfikacja obszarów, w których prawo pomocy publicznej oddziałuje na stanowienie i stosowanie lokalnego prawa podatkowego oraz powstałych na tym tle problemów. Znalazło to odzwierciedlenie w konstrukcji pracy, która opiera się na dwóch zasadniczych częściach odnoszących się do etapu stanowienia oraz stosowania lokalnego prawa podatkowego. Rozważania te poprzedzają zagadnienia wprowadzające związane przede wszystkim z

pojęciami „*lokalne prawa podatkowe*” oraz „*pomoc publiczna*”. W tym drugim przypadku, w zakresie niezbędnym dla realizacji tematu pracy, konieczna była analiza zagadnień związanych z ogólnym zakazem udzielania pomocy publicznej, ze szczególnym uwzględnieniem przesłanek, których zaistnienie przesądza o uznaniu pomocy za niedozwoloną.

Mając na uwadze wskazany wyżej problem badawczy, zasadnicza hipoteza weryfikowana w pracy zakłada, że regulacje z zakresu prawa pomocy publicznej stanowią dodatkowe ograniczenie władztwa podatkowego gmin oraz stanowią barierę w prowadzeniu przez nie polityki podatkowej. Ograniczenia te przejawiają się nie tylko na etapie stanowienia aktów prawa miejscowego w postaci uchwał podatkowych, ale także na etapie stosowania przepisów ustawowych, które przewidują preferencje podatkowe w postaci ulg i zwolnień oraz są podstawą do wydawania indywidualnych decyzji w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych. Jako roboczą tezę służącą weryfikacji powyższej hipotezy przyjęto, iż regulacje dotyczące pomocy publicznej mogą oddziaływać na stanowienie i stosowanie lokalnego prawa podatkowego w dwóch aspektach - normatywnym i pozanormatywnym. W tym pierwszy, co wydaje się rzeczą oczywistą, związane są one z określonymi obowiązkami wynikającymi z przepisów prawa, które mają charakter zarówno materialny (zakaz udzielania pomocy lub jej określonych rodzajów), jak i formalny (obowiązek notyfikacji czy też przedłożenia projektu uchwały celem zaopiniowania Prezesowi Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów). Z kolei w wymiarze pozanormatywnym przyjęto, że istnieją istotne powody, dla których, o ile to możliwe, gminne organy podatkowe oraz organy uchwałodawcze gmin, unikają udzielania pomocy publicznej. U podstaw takiego działania leżą takie przyczyny, jak np. konieczność bezpośredniego stosowania często nieprecyzyjnych regulacji unijnych z zakresu prawa pomocy publicznej i obawa przed udzieleniem pomocy z ich naruszeniem.

W badaniach przeprowadzonych, celem weryfikacji zasadności wskazanej hipotezy badawczej, wykorzystano metodę empiryczną (badania ankietowe), analityczną (ocena stanu obowiązujących regulacji prawnych) oraz syntetyczną (polegającą na ocenie adekwatności obowiązujących rozwiązań prawnych w konfrontacji z wynikami badań empirycznych).

Analizowana monografia składa się sześciu rozdziałów. W pierwszym z nich zdefiniowano pojęcia stanowienie oraz stosowanie prawa, a także określono czym jest lokalne prawo podatkowe. Przedmiotem kolejnego rozdziału jest zaprezentowanie pojęcia pomocy publicznej oraz kategorii tejże pomocy. W tej części pracy rozważania skupiają się również wokół przesłanek dopuszczalności udzielania pomocy publicznej. Pozostałe części pracy nawiązują wprost do zagadnień związanych z wpływem regulacji z zakresu pomocy publicznej na lokalne prawo podatkowe. Rozdział trzeci odnosi się do problematyki preferencji podatkowych udzielanych przez gminy w zakresie podatków i opłat stanowiących ich dochód. Rozdział czwarty, to analiza stanowienia lokalnego prawa podatkowego w kontekście wpływu, jaki mają w tym zakresie regulacje dotyczące pomocy publicznej. Kolejny rozdział to z kolei przedstawienie wpływu tych regulacji na stosowanie lokalnego prawa podatkowego. W rozdziale szóstym zaprezentowano problematykę zwrotu pomocy

publicznej udzielanej w formie preferencji podatkowych w sytuacjach, w których naruszono przepisy dotyczące zasad jej udzielania. Pracę kończą wnioski zawierające postulaty *de lege ferenda*.

Odnosząc się do pierwszego ze wskazanych na wstępie pytań, należy zwrócić uwagę na szeroką płaszczyznę spraw podatkowych, na które oddziałują przepisy o pomocy publicznej. Obszary, w których przepisy o pomocy publicznej wpływają na lokalne prawo podatkowe, w aspekcie przedmiotowym, podzielić można na następujące kategorie:

- a) wprowadzanie w formie aktów prawnych (ustaw i uchwał rad gmin) ulg i zwolnień podatkowych;
- b) stosowanie ww. preferencji przez gminne organy podatkowe;
- c) udzielanie przez gminne organy podatkowe w drodze indywidualnych decyzji ulg w spłacie zobowiązań podatkowych.

Przepisy dotyczące pomocy publicznej stanowią prawne ograniczenie w udzielaniu preferencji podatkowych. Podkreślić przy tym należy, iż regulacje te zasadniczo nie uniemożliwiają gminom udzielania pomocy, lecz wprowadzają w tym zakresie dodatkowe warunki o charakterze materialnym oraz formalnym. Zasadniczo można stwierdzić, iż zawsze pomoc publiczna w formie preferencji podatkowych może być udzielana po jej akceptacji przez Komisję Europejską, co wymaga notyfikacji odpowiedniego aktu, na podstawie którego pomoc ma być udzielana. Zatem to ostatecznie Komisja ocenia wpływ pomocy publicznej na rynek wewnętrzny i ocenia jej dopuszczalność. Od obowiązku notyfikacji istnieje jednak szereg wyjątków, ale wymagają one z zasady spełnienia szczegółowych materialnych przesłanek dopuszczalności udzielania określonego rodzaju pomocy publicznej. Te dodatkowe warunki stanowią istotne ograniczenie w udzielaniu preferencji podatkowych, co związane jest przede wszystkim z poszczególnymi rodzajami pomocy publicznej.

Jako przykład takich prawnych ograniczeń wskazać można art. 20c ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn. Dz.U. z 2014 r. poz. 849 ze zm.), który w przypadku różnicowania stawek podatków i opłat lokalnych ogranicza je do pomocy *de minimis*. Tym samym wyłączono w ogóle możliwość udzielania pomocy w jakiegokolwiek innej formie, chociaż prawo unijne dopuszcza również inne przypadki udzielania pomocy publicznej (np. w ramach wyłączeń grupowych).

Po drugie w przypadku pomocy *de minimis* istotnym ograniczeniem są dopuszczalne poziomy pomocy wyznaczone bezpośrednio stosowanymi przepisami UE. W praktyce powoduje to, że nawet przy spełnieniu warunków do zastosowania zwolnienia przewidzianych prawem krajowym, preferencja nie może być udzielona, o ile limity te są przekroczone. Dodatkowo jeszcze do końca 2013 r. istotnym ograniczeniem w udzielaniu analizowanego rodzaju pomocy było pozostawianie przedsiębiorcy w tzw. trudnej sytuacji ekonomicznej. Prowadziło to np. do sytuacji, w której nawet gdy spełnione były generalne przesłanki udzielenia ulgi w spłacie w postaci ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego, ulga nie mogła być udzielona.

Generalnie uznać należy, iż stosowanie bezpośrednio obowiązujących przepisów UE dotyczących pomocy publicznej, prowadzi do modyfikacji przewidzianych w prawie krajowym warunków udzielania preferencji podatkowych, poprzez wprowadzenie w tym zakresie dodatkowych obowiązków, które muszą być spełnione.

W świetle przeprowadzonych badań znalazła potwierdzenie teza o normatywnych, ale również pozanormatywnych ograniczeniach w udzielaniu preferencji podatkowych, wynikających z istoty przepisów dotyczących pomocy publicznej. Prowadzą one do wniosku, iż materia pomocy publicznej postrzegana jest powszechnie jako skomplikowana. Uwaga ta dotyczy również podmiotów ubiegających się o preferencje podatkowe.

Jednocześnie warto zauważyć, iż złożoność regulacji z zakresu pomocy publicznej nie jest jednak w praktyce zasadniczą przeszkodą do podejmowania uchwał podatkowych wprowadzających preferencje podatkowe przez właściwe rady gmin. Zatem pomimo tego, iż przepisy dotyczące pomocy publicznej uznaje się za skomplikowane lub bardzo skomplikowane, uchwała się akty prawa miejscowego stanowiące podstawę udzielania tej pomocy. Prowadzić to może do tego, że podejmuje się uchwały wadliwe, co potwierdza działalność orzecznicza regionalnych izb obrachunkowych.

Na tle powyższego pojawia się więc taki obraz działalności uchwałodawczej rad gmin, w którym z jednej strony pracownicy odpowiedzialni za przygotowywanie projektów uchwał podatkowych uznają przepisy dotyczące pomocy publicznej za barierę w podejmowaniu tych uchwał, ale z drugiej strony w praktyce nie stoi to na przeszkodzie w ich podejmowaniu. Prowadzić to może do uchwalania uchwał z naruszeniem ograniczeń wynikających z ogólnego zakazu udzielania pomocy publicznej, co tylko w nielicznych przypadkach jest sygnalizowane przez Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów, a co jest następstwem tego, że uchwały, które w ocenie rady gminy nie stanowią podstawy do udzielania pomocy publicznej, nie są po prostu do niego przesyłane. Chodzi o przypadki, gdy w ogóle danego wsparcia nie uznaje się za pomoc publiczną, pomimo że taka pomoc może wystąpić.

Poczynione w pracy rozważania, oparte na uzyskanych w ramach prowadzonych badań danych oraz ich analizie, potwierdzają istotną rolę, jaką odgrywają regulacje dotyczące pomocy publicznej w kontekście stanowienia i stosowania prawa podatkowego w gminach. Oddziaływania pomiędzy tymi grupami regulacji są wieloaspektowe, chociaż ich wspólnym mianownikiem są preferencje podatkowe, albowiem taką właśnie formę przyjmuje udzielana pomoc.

Z pomocą publiczną gminy mają do czynienia na etapie podejmowania uchwał w sprawie zwolnień i ulg podatkowych. Po drugie występuje ona przy wydawaniu decyzji podatkowych w indywidualnych sprawach w zakresie ulg i zwolnień w podatku rolnym oraz ulg w spłacie zobowiązań podatkowych regulowanych ordynacją podatkową. Na przestrzeni lat rośnie wartość udzielanej przez gminy w formie preferencji podatkowych pomocy publicznej, przy czym co do zasady jest to pomoc *de minimis*. Przyczyn takiego stanu rzeczy należy poszukiwać przede wszystkim w prostych procedurach udzielania pomocy w tej

formie oraz w łatwości uzyskiwania tego rodzaju pomocy przez przedsiębiorców (brak wkładu własnego oraz obowiązku wskazania celu pomocy).

Na tle powyższego pojawia się jednak pytanie o to, czy prostota stosowania powinna być zasadniczym kryterium udzielania preferencji podatkowych, gdy przyjąć, że powinny być one narzędziem prowadzenia przez gminy polityki podatkowej? Jakie korzyści ma gmina z umorzenia przedsiębiorcy 500 czy nawet 2000 zł zaległości podatkowej? Preferencje udzielane w niewielkiej wysokości i nie mające celowego charakteru nie mogą być skutecznym narzędziem prowadzenia polityki podatkowej. Duża swoboda w udzielaniu tego rodzaju wsparcia jest wręcz zachętą do jego nadużywania, czemu sprzyjają m.in. obowiązujące zasady udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych oparte na uznaniowości oraz nieostrych przesłankach ich stosowania. Zatem w zakresie pomocy *de minimis* raczej trudno jest mówić o stymulacyjnej funkcji preferencji podatkowych. Lepiej tę funkcję wypełnia wsparcie, które ma charakter celowy, a więc takie, które wiąże się z koniecznością poniesienia przez beneficjenta wydatków o określonym przeznaczeniu. W tym przypadku po pierwsze nie obowiązują stosunkowo niskie w kontekście inwestycji limity pomocy *de minimis*. Po drugie udzielając pomocy gmina ma gwarancję prawidłowego jej wykorzystania, gdyż uchybienia w tym zakresie związane są z koniecznością jej zwrotu.

Powyższe prowadzi do wniosku, że w Polsce gminy udzielają pomocy publicznej w takiej a nie innej formie, w dużej mierze nie dlatego, że leży to w ich interesie, lecz przede wszystkim z uwzględnieniem kryterium prostoty procedur z tym związanych. Gdyby pomoc inwestycyjna, na szkolenia czy na zatrudnienie była udzielana na tak prostych zasadach jak pomoc *de minimis*, zapewne byłaby ona równie jak ona popularna. Dowodem takiego stanu rzeczy jest przykład kolejnych programów pomocowych w formie rozporządzeń Rady Ministrów dotyczących zwolnień z podatku od nieruchomości stanowiących pomoc regionalną na nowe inwestycje oraz tworzenie nowych miejsc pracy. Dopiero po pojawieniu się tych programów, które upraszczały procedurę udzielania pomocy oraz wskazywały szczegółowe warunki jej stosowania, pojawiły się w kraju stosunkowo liczne uchwały rad gmin przewidujące tego rodzaju preferencje. Trudno zakładać, że przed wejściem w życie tych rozporządzeń gminy nie miały potrzeb związanych z zachęcaniem do inwestowania na swoim terenie. Takowe były, lecz nie istniały dostatecznie proste instrumenty, które mogłyby je realizować. W konsekwencji na myśl o trudnościach związanych z prawidłowym skonstruowaniem uchwały oraz przewlekłością procedur związanych z uzyskaniem akceptacji udzielenia pomocy przez Komisję Europejską, takich uchwał, często nawet wbrew potrzebom gmin, nie podejmowano.

Z punktu widzenia gmin regulacje dotyczące pomocy publicznej postrzegane są jako realna bariera we wspieraniu przedsiębiorców. Wynika to z kilku okoliczności.

Po pierwsze, podkreślić należy wielość regulacji prawnych związanych z udzielaniem pomocy publicznej, w gąszczu których gminy po prostu się gubią. Nawet ustalenie ram prawnych koniecznych do udzielenia wsparcia nie rozwiązuje problemu, gdyż są one na tyle skomplikowane, że wymagają od pracowników urzędów obsługujących gminy specjalistycznej wiedzy, której najczęściej nie posiadają. Obrazu sytuacji dopełnia fakt, że w

zakresie pomocy publicznej stosowane są w sposób bezpośredni przepisy prawa unijnego. Aktualnie nie jest problemem fakt, że regulacje te pierwotnie tworzone były w językach obcych, gdyż powszechnie dostępne są ich urzędowe tłumaczenia. Jednak język tych przepisów odbiega zasadniczo od względnie precyzyjnego języka polskich aktów prawnych z zakresu prawa podatkowego, co jest źródłem zasadniczych problemów podmiotów je stosujących.

Po drugie, regulacje z zakresu prawa podatkowego nie do końca są kompatybilne z przepisami dotyczącymi pomocy publicznej. Przykładów takich sytuacji można wskazać kilka, poczynając od różnego pojmowania działalności gospodarczej, poprzez zakaz wprowadzania zwolnień mieszanych (przedmiotowo-podmiotowych), a na zakazie wprowadzania w drodze uchwał ulg podatkowych skończywszy. Na etapie stanowienia i stosowania prawa podatkowego w gminach pojawia się więc konieczność analizowania dwóch różnych porządków prawnych i eliminowania wzajemnych sprzeczności, najczęściej w drodze wykładni. Działania te obciążają często do tego nieprzygotowanych pracowników urzędów gmin.

Po trzecie, konieczność uwzględniania regulacji dotyczących pomocy publicznej najczęściej przedłuża i komplikuje procedurę stanowienia oraz stosowania prawa podatkowego. Zgłaszanie, uzyskiwanie opinii Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów czy Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi, a w końcu notyfikowanie projektów udzielenia pomocy skutecznie do tego zniechęcają.

Po czwarte, obowiązki związane z udzieleniem pomocy publicznej dla gminnych organów podatkowych nie kończą się w momencie udzielenia pomocy. Z raz udzieloną pomocą wiąże się wydawanie zaświadczeń, podawanie do publicznej wiadomości informacji o tym fakcie i wreszcie sprawozdawczość. Jeżeli uwzględnić, że pomoc ma najczęściej charakter *de minimis*, a zatem z założenia niewielki, powstaje pytanie o proporcjonalność wykonywanej w gminach pracy do wartości udzielanych preferencji. Mówiąc obrazowo nakład pracy i jej koszty np. w przypadku umorzenia w ramach pomocy *de minimis* w rolnictwie 200 zł zaległości w podatku rolnym, są nieproporcjonalne.

Po piąte wreszcie, należy zwrócić uwagę na istotny czynnik psychologiczny. Skoro jak wskazano w opracowaniu i co znajduje potwierdzenie w przeprowadzonych badaniach empirycznych, powszechnie w gminach istnieje obawa przed udzielaniem pomocy publicznej, to z przyczyn naturalnych dąży się do tego, aby jej nie stosować. Pracownik urzędu gminy odpowiedzialny za przygotowanie projektu uchwały czy decyzji w sprawie ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych, który samodzielnie ma ocenić istnienie kryteriów z art. 107 ust. 1 TFUE, zweryfikować czy pomoc nie przekracza limitu, wydać zaświadczenie obliczając ekwiwalent dotacji brutto, a potem jeszcze dopełnić obowiązków sprawozdawczych, po prostu stara się takich działań uniknąć. Można też z dużą dozą prawdopodobieństwa zakładać, że w wielu przypadkach na pracownikach, czy to przez wójtów, burmistrzów (prezydentów miast), czy to przez radnych, wywierany jest nacisk na to, aby niezależnie od okoliczności preferencji udzielić. Tezę tę potwierdzają badania ankietowe, w których wskazano, iż największym problemem przy tworzeniu uchwał podatkowych nie jest wcale niska jakość

regulacji prawnych, ale naciski zewnętrzne. W konsekwencji nie mogą budzić zdziwienia sytuacje, w których Najwyższa Izba Kontroli stwierdza udzielanie pomocy z naruszeniem przepisów prawa. Nie można tego zrzucić wyłącznie na braki w merytorycznym przygotowaniu pracowników urzędów gmin.

Przedstawione wyżej aspekty związane z udzielaniem pomocy publicznej w gminach legły u podstaw wykształcenia się w nich specyficznych „mechanizmów obronnych”, które można zrozumieć, lecz nie należy ich akceptować. W pierwszej kolejności sprowadzają się one do bierności w zakresie udzielania pomocy publicznej. Nie wprowadza się więc, w odpowiedzi na istniejące potrzeby, uchwał w sprawie zwolnień ani też obniżenia stawek podatkowych oraz nie stosuje się ulg w spłacie dla podmiotów prowadzących działalność gospodarczą. W tym ostatnim przypadku zaniechaniu udzielania ulg sprzyja ich konstrukcja oparta na uznaniowości oraz pojęciach nieostrych, która może być skutecznie wykorzystywane do tego, aby odmówić udzielenia preferencji i tym samym nie mieć problemów z pomocą publiczną.

Jeżeli jednak nie ma możliwości zupełnego odstąpienia od udzielania pomocy przedsiębiorcom, to próbuje się klasyfikować ją jako pomoc nie spełniającą kryteriów z art. 107 ust. 1 TFUE. Udziela się więc ulg i zwolnień przedsiębiorcom uznając, że nie stanowią one pomocy publicznej. Tyle tylko, że często działania takie nie znajdują oparcia w stanie faktycznym, który jest jedynie pobieżnie lub w ogóle nie jest weryfikowany. Innym alternatywnym rozwiązaniem jest udzielanie pomocy w ramach najprostszych procedur, a więc zasadniczo w formule *de minimis*. Stwierdzić zresztą trzeba, że gdyby nie uproszczony tryb postępowania w przypadku tej kategorii pomocy, problematyka ta w gminach w praktyce miałaby marginałe znaczenie.

Na tle powyższego należy postawić pytanie o sposoby rozwiązania zasygnalizowanych problemów, przy założeniu, że najprostszy z nich – zupełne odstąpienie od udzielania pomocy publicznej – jest w praktyce niemożliwy do zrealizowania. W mojej ocenie wyjść należy od zasadniczego pytania, po co gminy stosują preferencje podatkowe? Jeżeli, zwłaszcza w zakresie uchwał podatkowych, mają to być rozwiązania o charakterze systemowym, nastawione na wywieranie określonych skutków (wspieranie inwestycji, wspieranie określonych rodzajów działalności gospodarczej, zmniejszenie w razie takiej potrzeby obciążeń dla określonych kategorii podmiotów lub rodzajów działalności), to muszą być one racjonalne i dostatecznie uzasadnione. Dlatego przed podjęciem uchwały w sprawie zwolnień podatkowych czy też obniżonych stawek, należy ustalić, jaki będzie zakres oddziaływania tych regulacji. Prawa nie tworzy się bowiem dla samego tworzenia, a w praktyce nie jest rzeczą rzadką wprowadzanie przez rady gmin rozwiązań, które w ogóle nie są stosowane. W tym przypadku mamy do czynienia z tzw. martwym prawem. Dlatego wprowadzanie preferencji podatkowych, zwłaszcza stanowiących pomoc publiczną, powinno być szczególnie przemyślane.

Jeżeli zachodzi potrzeba udzielenia pomocy, to w gminie musi znaleźć się osoba, która będzie w stanie przygotować projekt odpowiedniej uchwały lub decyzji. Wydaje się, że brak takich osób jest jednak na dzień dzisiejszy zasadniczym problemem. W większości gmin,

zwłaszcza wiejskich, takich osób nie ma, co wydaje się być zasadniczą przyczyną nieprawidłowości związanych z udzielaniem pomocy publicznej. Rozwiązaniem tego problemu byłaby szeroka akcja edukacyjna, co powinno być priorytetem szczególnie Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów. Pewnym wyjściem z sytuacji byłoby też z pewnością większe wykorzystywanie dobrodziejstw płynących z obowiązywania notyfikowanych Komisji Europejskiej programów pomocowych, które mają formę rozporządzeń. Ich funkcjonowanie znacznie ułatwiłoby przygotowanie aktów normatywnych oraz wydawanie decyzji, na podstawie których udzielana jest pomoc. W konsekwencji zdejmowałoby z pracowników urzędów gmin przynajmniej część odpowiedzialności związanej z prawidłowym przygotowaniem projektu aktu, na podstawie którego udziela się pomocy. Najlepszym przykładem na poprawność tej tezy, jest wzrost liczby uchwał w sprawie pomocy regionalnej na nowe inwestycje po wydaniu przez Radę Ministrów stosownego rozporządzenia w tej sprawie.

Mając na uwadze poczynione rozważania o charakterze ogólnym, można wskazać główne przyczyny, które stanowią realną barierę w udzielaniu przez gminy pomocy publicznej w formie preferencji podatkowych. Są to następujące powody:

- a) konieczność bezpośredniego stosowania przepisów prawa Unii Europejskiej;

Przepisy z zakresu ochrony konkurencji, do których zaliczyć należy regulacje ograniczające możliwość udzielania pomocy publicznej przez państwa członkowskie Unii Europejskiej, wywodzone są przede wszystkim z prawa pierwotnego Unii Europejskiej, a ponadto są doprecyzowywane w prawie wtórnym (przede wszystkim rozporządzeniach). W tym kontekście powstaje problem bezpośredniego stosowania tych regulacji przez sądy krajowe, organy administracji publicznej oraz samych beneficjentów pomocy. Zagadnienie to jest szczególnie skomplikowane, jeżeli chodzi o normy wywodzone z Traktatu Lizbońskiego, które wprowadzając generalny zakaz udzielania pomocy publicznej, nie w każdym przypadku mogą być stosowane w sposób bezpośredni. Z tego względu konieczna jest pogłębiona wiedza z zakresu prawa UE, która jest wykorzystywana przy stosowaniu prawa krajowego. Wiedzy tej, w moje ocenie, często brakuje zarówno organom podatkowym, jak i podatnikom. Uwaga ta dotyczy również orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej a wcześniej Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości oraz decyzji Komisji Europejskiej, które w istotny sposób wpływają na stosowanie prawa Unii Europejskiej. W konsekwencji pojawia się swoisty strach przed stosowaniem tych regulacji, co uznać należy za pozaprawny czynnik (psychiczny), który ogranicza udzielanie pomocy publicznej. Jest to szczególnie widoczne w przypadku ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, które mogą nie być stosowane uzasadniając to ich uznaniowością.

- b) szczególny charakter norm prawa unijnego wyrażający się w ich ogólności i kierunkowym charakterze, co skutkuje koniecznością oceny dopuszczalności udzielenia pomocy publicznej przede wszystkim w oparciu o tzw. „miękkie” kryteria;

Zasadniczo odmienny jest charakter krajowych norm zaliczanych do prawa podatkowego od regulacji unijnych odnoszących się do zakazu udzielania pomocy publicznej

oraz dopuszczalnych wyjątków od tegoż zakazu. Polskie prawo podatkowe jest względnie precyzyjne w swych zapisach, stosunkowo rzadko posługuje się klauzulami generalnymi. Tymczasem prawo Unii Europejskiej już definiując sam zakaz udzielania pomocy publicznej posługuje się takimi sformułowaniami jak np. selektywność pomocy czy antykonkurencyjny jej charakter. Pojęcia te są wypełniane przez bogate orzecznictwo sądów UE czy rozstrzygnięcia Komisji Europejskiej. Ponadto stosowanie prawa we wskazanym zakresie wymaga uwzględnienia szeregu aktów prawa wtórnego np. rozporządzeń Komisji Europejskiej dopuszczających udzielanie określonych rodzajów pomocy publicznej, a także aktów tzw. prawa miękkiego Unii Europejskiej (*soft law*) w postaci wytycznych czy komunikatów. Konieczność każdorazowej wykładni prawa Unii Europejskiej w kontekście analizy poszczególnych przypadków stosowania preferencji podatkowych sprawia, że jest to element zniechęcający do ich stosowania w tych wszystkich przypadkach, gdzie w grę wchodzi fakultatywność pomocy (np. zwolnienia z podatku od nieruchomości w postaci uchwały rady gminy) lub jej uznaniowość (np. ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych).

- c) brak spójności pomiędzy przepisami prawa krajowego a prawem Unii Europejskiej oraz niewystarczające doregulowanie problematyki pomocy publicznej w przepisach polskiego prawa podatkowego;

Polskie regulacje z zakresu prawa podatkowego w zbyt małym stopniu uwzględniają problematykę pomocy publicznej. Problem ten jest widoczny szczególnie na gruncie ustaw szczegółowego prawa podatkowego, które regulują zwolnienia i ulgi podatkowe. Przepisy krajowe dla przykładu nie rozstrzygają wprost, czy dane wsparcie stanowi pomoc publiczną. W konsekwencji aktualnego stanu rzeczy ocena tego rodzaju sytuacji jest w większości przypadków przerzucona na organ udzielający pomocy, a więc to on ponosi odpowiedzialność za wadliwe działania w tym zakresie.

W większym stopniu w prawie krajowym powinno się także uwzględnić wyjątki od ogólnego zakazu udzielania pomocy publicznej np. w ramach wyłączeń grupowych. Wprowadzenie w prawie krajowym odpowiednich w tym zakresie regulacji, które stanowią podstawę stanowienia miejscowego prawa podatkowego, znacznie zwiększa dostępność od wsparcia, co dobitnie potwierdza znakomity wzrost ilości podejmowanych przez rady gmin uchwał w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości oraz od środków transportowych, które stanowią regionalną pomoc inwestycyjną na podstawie stosownych rozporządzeń Rady Ministrów. Zasadne jest więc wprowadzenie mechanizmu, w którym na poziomie przepisów krajowych reguluje się, w zgodzie z przepisami UE, niektóre zagadnienia związane z pomocą publiczną, w szczególności warunki dopuszczalności określonych rodzajów pomocy.

- d) brak spójności pomiędzy przepisami polskiego prawa podatkowego a krajowymi przepisami dotyczącymi pomocy publicznej;

W krajowym porządku prawnym zasadniczo problematyka pomocy publicznej uregulowana jest w ustawie o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej oraz przepisach wykonawczych do tej ustawy. Akty te nie zawierają jednak zbyt wielu regulacji szczegółowych, które odnoszą się wprost do prawa podatkowego. Sytuacja ta wymaga

zmiany. Takie kwestie jak np. pojęcie działalności gospodarczej, określenie dnia udzielenia pomocy czy procedury dochodzenia zwrotu pomocy w formie preferencji podatkowych powinny być doregulowane. Aktualnie brak jej systemowych regulacji z zakresu pomocy publicznej uwzględniających specyfikę preferencji podatkowych. Szczególnie te rozbieżności są widoczne na gruncie kluczowego dla problematyki udzielania pomocy publicznej pojęcia działalności gospodarczej. W krajowym porządku prawnym jest ono definiowane zarówno przez ustawę o charakterze systemowym - o swobodzie działalności gospodarczej (art. 2), jak i przez ustawę o postępowaniach w sprawach dotyczących pomocy publicznej (art. 2 pkt 17) oraz ustawy ogólnego (art. 3 pkt 9 ordynacji podatkowej) i szczegółowego prawa podatkowego (np. art. 1a ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych). Definicje te różnią się od siebie, gdyż - z wyjątkiem ustawy o swobodzie działalności gospodarczej - są stosowane wyłącznie na potrzeby danej ustawy i z zasady są one węższe niż rozumienie działalności gospodarczej wynikające z przepisów prawa UE. Prowadzi to do sytuacji, w której pomoc publiczna może być udzielana podmiotom nie prowadzącym w rozumieniu danej ustawy podatkowej działalności gospodarczej. Przykładem takiej sytuacji są podmioty prowadzące działalność rolniczą lub leśną, której w świetle art. 1a ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie uznaje się za działalność gospodarczą.

Nie może więc dziwić, że tego rodzaju sytuacja stanowi źródło istotnych problemów na etapie tak stanowienia jak i stosowania lokalnego prawa podatkowego i powinna być wyeliminowana. Należałoby więc postulować, aby w aspekcie udzielania pomocy publicznej, w przepisach stanowiących podstawę udzielania preferencji podatkowych, wprost zawrzeć generalne odesłanie w tym zakresie do regulacji z zakresu pomocy publicznej. Chodzi więc o posłużenie się w przepisach prawa podatkowego generalnym stwierdzeniem, o treści zbliżonej do art. 20a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, wedle którego udzielanie pomocy publicznej następuje z uwzględnieniem przepisów dotyczących pomocy publicznej. Taki zapis podkreślałby pierwszeństwo regulacji z tego zakresu zarówno przed systemowym rozumieniem pojęcia „*działalność gospodarcza*” wynikającym z ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, jego modyfikacjami wynikającymi z krajowych przepisów szczególnych (np. w zakresie wyłączeń określonych rodzajów działalności z działalności gospodarczej) jak i przed jego rozumieniem wynikającym ze słowniczka danego aktu. Rozwiewałoby to wątpliwości związane ze stosowaniem na gruncie danego aktu różnych definicji przedsiębiorcy i działalności gospodarczej, dając w tym zakresie pierwszeństwo stosowania rozumienia przyjętego w prawie unijnym.

- e) brak jasnego wskazania, które ulgi i zwolnienia ustawowe mogą stanowić pomoc publiczną;

Ogólny charakter art. 107 ust. 1 TFUE prowadzi do tego, że jeżeli zarówno w zakresie stanowienia, jak i stosowania lokalnego prawa podatkowego w odniesieniu do preferencji podatkowych konieczne jest uwzględnienie zasady reglamentacji pomocy publicznej, to podstawowym problemem jest fakt, iż nie do końca wiadomo, które z preferencji taką pomoc mogą stanowić. Poczynione w pracy rozważania pozwalają stwierdzić, iż w przypadku preferencji podatkowych, które mogą stanowić pomoc publiczną, zasadne jest wskazanie w

akcie normatywnym, który stanowi podstawę ich udzielania wprost, przynajmniej, że potencjalnie mogą one stanowić pomoc publiczną. W tych przypadkach, w których nie ma wątpliwości, co do takiej klasyfikacji preferencji, akt normatywny powinien nie tylko wskazywać, iż jest to pomoc publiczna, ale również wskazywać formułę, w której może być udzielana (np. pomoc *de minimis*). Należy przy tym unikać, tam gdzie to jest możliwe, powoływania wprost w przepisach krajowych bezpośrednio stosowanych aktów prawa unijnego, co zapobiegnie sytuacji, w której konieczne jest dostosowywanie przepisów krajowych do odpowiednich zmian w przepisach unijnych. Wykluczy to także występujące w ostatnim czasie sytuacje, w których przepisy krajowe odsyłają do już nieobowiązujących aktów prawa UE.

Racjonalne byłoby przyjęcia założenia, wedle którego, jeżeli ustawodawca w odniesieniu do niektórych kategorii preferencji podatkowych wskazuje, iż stanowią lub mogą one stanowić pomoc publiczną, oznacza to, że przy jego milczeniu w innych przypadkach taka pomoc nie wchodzi w grę. Należałoby więc dokonać przeglądu ustawodawstwa podatkowego pod tym kątem i poprzez zmianę przepisów wyraźnie sygnalizować, że zastosowanie preferencji może prowadzić do udzielenia pomocy publicznej.

Reasumując stwierdzi należy, iż ocena praktyki stosowania w gminach przepisów dotyczących pomocy publicznej pozwala uznać, że jest to jeszcze zagadnienie stosunkowo nowe i w dużej mierze z tego powodu stanowi źródło problemów. Dużą zaletą tych przepisów, w porównaniu do polskich regulacji z zakresu prawa podatkowego, jest jednak ich względna stabilność. Daje to nadzieję na to, że z biegiem czasu nastąpi zarówno wśród gminnych organów podatkowych, jak i przedsiębiorców wzrost świadomości prawnej w tym zakresie, a znajomość regulacji prawnych przełoży się w sposób pozytywny zarówno na sferę stanowienia, jak i stosowania lokalnego prawa podatkowego.

5. Omówienie dorobku i pozostałych osiągnięć naukowo-badawczych, z uwzględnieniem kryteriów, o których mowa w przepisach wydanych na podstawie art. 16 ust. 4 ustawy z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki (tekst jedn. Dz.U. z 2014 r. poz. 1852 ze zm.):

5.1. Dorobek naukowy

Od początku pracy naukowej moje zainteresowania badawcze związane były z zagadnieniami dotyczącymi lokalnego prawa podatkowego. Oprócz problematyki wpływu, jaki w tym zakresie wywierają regulacje z zakresu pomocy publicznej, którą zaprezentowano we wskazanej wyżej monografii oraz innych opracowaniach wymienionych w wykazie opublikowanych prac naukowych stanowiącym zał. nr 4 do wniosku, moje prace skupiały się przede wszystkim na dwóch obszarach:

- a) stosowaniu przez gminne organy podatkowe przepisów ogólnego prawa podatkowego, w tym w szczególności regulacji ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz.U. z 2015 r. poz. 613 ze zm.) oraz
- b) stanowieniu i stosowaniu przepisów regulujących konstrukcję podatków i opłat lokalnych.

Ad a) Problematyka stosowania przez organy podatkowe regulacji ustawy - Ordynacja podatkowa

W tym obszarze badawczym moje zainteresowania skupiały się zarówno na teoretycznych aspektach związanych z tworzeniem ogólnego prawa podatkowego, jak i praktycznych problemach związanych ze stosowaniem ustawy - Ordynacja podatkowa.

W roku 2014 zostałem powołany przez Prezesa Rady Ministrów na członka Komisji Kodyfikacyjnej Ogólnego Prawa Podatkowego, w ramach której uczestniczę w tworzeniu projektu nowej kodyfikacji. Kierunkowe założenia nowego aktu zostały przedstawione w monografii: L. Etel *et. al.*, *Ordynacja podatkowa. Kierunkowe założenia nowej regulacji*, Temida2, Białystok 2015, której jest współautorem. Przedmiotem tego opracowania jest koncepcja nowego aktu regulującego ogólne prawo podatkowe opracowana przez członków Komisji Kodyfikacyjnej Ogólnego Prawa Podatkowego. Zawiera ono charakterystykę wszystkich podstawowych instytucji, które powinny znaleźć się w nowej ustawie wraz z uzasadnieniem potrzeby ich wprowadzenia w proponowanym kształcie. Opracowanie podzielone zostało na trzy zasadnicze części, z których w pierwszej uzasadniono potrzebę przygotowania nowej regulacji oraz cel jej wprowadzenia, w drugiej przedstawiono założenia nowej ordynacji podatkowej, których celem jest ochrona praw podatnika, a w trzeciej znalazły się założenia mające na celu zwiększenie skuteczności i efektywności wymiaru oraz poboru zobowiązań podatkowych.

W ramach prac nad monografią brałem udział w przygotowaniu koncepcji wstępnej poszczególnych instytucji nowej kodyfikacji, a także w ostatecznym dookreśleniu ich ram prawnych. W szczególności zajmowałem się zagadnieniem dostosowania projektowanych przepisów do potrzeb i specyfiki działania gminnych organów podatkowych (rozdział III pkt 3.2. *Samorządowe organy podatkowe*) oraz problematyką solidarności w prawie podatkowym (rozdział III pkt 10 *Solidarność w prawie podatkowym*).

W ujęciu teoretycznym zagadnienia związane z ogólnym prawem podatkowym były też przedmiotem moich zainteresowań w trakcie współpracy z prof. Leonardem Etelem oraz innymi Autorami, którzy uczestniczyli w przygotowaniu opracowania pt. *System prawa finansowego, t. III, Prawo daninowe*, Wolters Kluwer, Warszawa 2010. Pełniłem funkcję sekretarza tego tomu, koordynując prace Autorów zawartych w nim opracowań, a ponadto byłem autorem zawartej w nim części dotyczącej ulg w spłacie zobowiązań podatkowych. W części tej omówiłem pojęcie, rodzaje i cel stosowania ulg w spłacie, istotę uznaniowego charakteru tych ulg oraz przesłanki i procedurę ich udzielania.

Pragnę także podkreślić, iż od 10 lat Wydział Prawa Uniwersytetu w Białymstoku wraz z Izbą Skarbową w Białymstoku, Izbą Celną w Białymstoku, Urzędem Kontroli Skarbowej w Białymstoku oraz Wojewódzkim Sądem Administracyjnym w Białymstoku, jest współorganizatorem corocznych konferencji naukowych pod nazwą *Ordynacja podatkowa w teorii i praktyce*. Rezultatem tych spotkań jest seria monografii naukowych. Zawierają one przygotowane przez przedstawicieli nauki prawa podatkowego oraz praktyków, a także sędziów sądów administracyjnych, opracowania, które związane są z przewodnim tematem danego tomu. W latach 2009-2015 byłem redaktorem naukowym następujących tomów:

- *Ordynacja podatkowa. Wokół nowelizacji*, Temida2, Białystok 2009;
- *Ordynacja podatkowa. Kontrola realizacji zobowiązań podatkowych*, Temida2, Białystok 2012;
- *Ordynacja podatkowa. Rozstrzygnięcia organów podatkowych i skarbowych*, Temida2, Białystok 2014;
- *Ordynacja podatkowa. Dowody w postępowaniu podatkowym*, Temida2, Białystok 2013;
- *Ordynacja podatkowa - stan obecny i kierunki zmian*, Temida2, Białystok 2015.

W zakresie mojego dorobku związanego z regulacjami ogólnego prawa podatkowego pragnę także wskazać na współautorstwo kolejnych wydań komentarzy do przepisów ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - *Ordynacja podatkowa*. Po uzyskaniu stopnia doktora nauk prawnych, brałem udział w przygotowaniu następujących wydań wskazanego komentarza:

- *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Wyd. III (współautorzy: C. Kosikowski, L. Etel, S. Presnarowicz, M. Popławski, P. Pietrasz), Wolters Kluwer, Warszawa 2009;
- *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Wyd. IV (współautorzy: C. Kosikowski, L. Etel, S. Presnarowicz, M. Popławski, P. Pietrasz), Wolters Kluwer, Warszawa 2011;
- *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Wyd. V (współautorzy: J. Brolik, C. Kosikowski, L. Etel, P. Pietrasz, M. Popławski, S. Presnarowicz, W. Stachurski), Wolters Kluwer, Warszawa 2013.

We wskazanych wyżej komentarzach odpowiadałem za przygotowanie części dotyczących: porozumień w sprawie ustalania cen transakcyjnych (art. 20a - 20r), odpowiedzialności solidarnej (art. 91 - 92), praw i obowiązków następców prawnych oraz podmiotów przekształconych (art. 93 - 106), odpowiedzialności osób trzecich (art. 107 - 119), obowiązku prowadzenia metryki sprawy (art. 171a) oraz wymiany informacji podatkowych z innymi państwami (art. 305a - 305o).

Publikacją, która związana jest ze stosowaniem przepisów ustawy - *Ordynacja podatkowa* przez gminne organy podatkowe jest wydana przeze mnie w 2014 r. monografia pt. *Ordynacja podatkowa w praktyce gminnych organów podatkowych - stan obecny i kierunki zmian*, Taxpress, Warszawa 2014. Opracowanie to składa się z trzech zasadniczych części.

W pierwszej z nich dokonano analizy regulacji Ordynacji podatkowej w aspekcie zaliczenia tego aktu do źródeł lokalnego prawa podatkowego. Wydzielono z niej i scharakteryzowano te przepisy, które w sposób mniej lub bardziej bezpośredni uwzględniają specyfikę funkcjonowania gminnych organów podatkowych oraz stanowią podstawę stanowienia przez organy uchwałodawcze gmin miejscowego prawa podatkowego.

W drugiej części pracy przedstawiono i dokonano oceny obecnie obowiązujących regulacji Ordynacji podatkowej, pod kątem ich stosowania przez gminne organy podatkowe. Rozważania w tym zakresie oparto na opublikowanym przez mnie w latach 2009-2012 na łamach miesięcznika „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych”, jednotematycznym cyklu artykułów dotyczących wybranych instytucji uregulowanych w Ordynacji podatkowej. W tej części pracy przedstawiłem w sposób kompleksowy 30 instytucji uregulowanych w tej ustawie, zarówno z zakresu zobowiązań podatkowych, jak i postępowania podatkowego, poczynając od zagadnień związanych z interpretacjami przepisów prawa podatkowego, poprzez analizę środków dowodowych (biegły, oględziny), zasady wykonalności decyzji podatkowych, a na czynnościach sprawdzających skończywszy.

Monografię kończy część trzecia, w której zaprezentowałem konkretne propozycje zmian wraz z ich uzasadnieniem, które powinny być wprowadzone do Ordynacji podatkowej. Zmiany te uwzględniają specyfikę postępowań prowadzonych w oparciu o przepisy tego aktu przez gminne organy podatkowe.

Ad. b) Stanowienie i stosowanie przepisów regulujących konstrukcję podatków i opłat lokalnych

Kolejnym obszarem badawczym, który stanowi przedmiot moich zainteresowań, jest stanowienie miejscowego prawa podatkowego. W tym zakresie należy zwrócić uwagę na prace, jakie prowadziłem w ramach realizowanego w latach 2010-2011 projektu badawczego kierowanego przez prof. Leonarda Etela pt. *Reforma lokalnego prawa podatkowego w Polsce*. Projekt ten finansowany był przez Ministerstwo Nauki i Szkolnictwa Wyższego (Nr N N110 183637), a jego wymiernym efektem były dwie monografie: R. Dowgier, G. Liszewski, B. Pahl, *Stanowienie i stosowanie lokalnego prawa*, Temida2, Białystok 2012 oraz L. Etel, R. Dowgier, *Podatki i opłaty lokalne - czas na zmiany*, Temida2, Białystok 2013.

W pierwszym ze wskazanych opracowań byłem autorem części dotyczącej analizy prac parlamentarnych w latach 2008-2009 w zakresie podatków i opłat samorządowych oraz procedury podejmowania uchwał podatkowych przez rady gmin. W tym zakresie przeprowadziłem analizę prac legislacyjnych związanych z tworzeniem aktów prawnych regulujących konstrukcję podatków i opłat, które stanowią dochód gminy. W tym celu dokonałem przeglądu tych prac na podstawie informacji dotyczących działalności Sejmu RP za lata 2008-2009. Analizą objęto wszystkie projekty ustaw, które we wskazanym okresie były przedmiotem prac Sejmu i które wprowadzały zmiany do ustaw regulujących konstrukcję podatków i opłat stanowiących dochód gmin. Zestawienie tych materiałów z podaniem podstawowych danych dotyczących procesu legislacyjnego zawierają tabele

stanowiące część opracowania. Z kolei rozważania dotyczące procedury podejmowania uchwał podatkowych przez rady gmin oparto przede wszystkim na analizie statutów gmin reprezentatywnej grupy podmiotów, które zgromadzono z uwzględnieniem kryterium terytorialnego (ze wszystkich województw) oraz wielkości gminy (w ramach każdego województwa wyselekcjonowano statuty miasta wojewódzkiego, miasta do 50 tysięcy mieszkańców oraz gminy wiejskiej). Materiał badawczy uzupełniono dodatkowo o dane pochodzące ze 160 gmin uzyskane poprzez badanie ankietowe. W treści ankiet sformułowano pytania dotyczące analizowanej problematyki, które były w dużej mierze źródłem informacji, jakich nie można było odnaleźć w statutach.

Wyniki prowadzonych w ramach wskazanego projektu badań zostały wykorzystane także w moim opracowaniu pt. *Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego regulującego podatki samorządowe*, które stanowiło część monografii pod redakcją M. J. Nowaka oraz T. Skotarczaka, *Zarządzanie miastem. Studium ekonomiczne i organizacyjne*, CeDeWu, Warszawa 2010 oraz przedstawiono je w artykule pt. *Procedura podejmowania uchwał z zakresu podatków i opłat lokalnych – wnioski wynikające z przeprowadzonych badań*, który opublikowano w miesięczniku „*Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych*” 2011, nr 4. W pierwszym ze wskazanych opracowań przedstawiono zarówno konstrukcję podatków i opłat samorządowych, jak i omówiono uprawnienia oraz obowiązki rad gmin w tym zakresie. W drugim z tekstów w sposób syntetyczny zaprezentowano podstawowe wnioski wynikające z badań nad procedurą podejmowania uchwał podatkowych przez rady gmin.

W analizowanym obszarze badawczym istotne znaczenie w moim dorobku naukowym należy przypisać współautorstwu monografii pt. *Podatki i opłaty lokalne - czas na zmiany* (współautor L. Etel), Temida2, Białystok 2013. Opracowanie to składa się z pięciu części. W pierwszej z nich uzasadniono potrzebę zmian w podatkach i opłatach lokalnych. W rozdziale drugim w ujęciu historycznym przedstawiono zmiany legislacyjne, jakie wprowadzano w zakresie wskazanych świadczeń. Kolejne części opracowania zawierają propozycje zmian, które powinny być wprowadzone w systemie podatków i opłat lokalnych oraz w obowiązujących przepisach, które je regulują. Ostatni rozdział pracy zawiera ocenę przygotowanych przez resort finansów zmian w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, o podatku rolnym oraz o podatku leśnym.

Mój udział w pracach nad wskazaną monografią polegał na przygotowaniu rozdziałów II oraz V, a także pracach koncepcyjnych nad pozostałymi częściami opracowania, w szczególności stworzeniem katalogu propozycji zmian w zakresie obowiązujących przepisów regulujących podatki i opłaty lokalne oraz ich szczegółowego uzasadnienia.

Na mój dorobek naukowy związany z analizowaną materią składa się także szereg wskazanych w zał. nr 4 do niniejszego wniosku opracowań opublikowanych w czasopiśmie naukowych z listy B Ministerstwa Nauki i Szkolnictwa Wyższego. W szczególności jestem autorem poniższych glos do orzeczeń sądów administracyjnych, które zapadły na tle przepisów regulujących konstrukcję podatków i opłat lokalnych:

- *Glosa do wyroku NSA w Warszawie z dnia 29 czerwca 2006 r. (sygn. akt II FSK 1505/05), „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2008, nr 7-8;*
- *Determinanty uznania drogi za drogę publiczną na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – glosa do wyroku WSA w Gdańsku z dnia 7 kwietnia 2009 r. (I SA/Gd 875/08), „Gdańskie Studia Prawnicze. Przegląd Orzecznictwa” 2009, nr 4;*
- *Czy tymczasowe obiekty budowlane podlegają opodatkowaniu? Glosa do wyroku WSA w Łodzi z dnia 18 grudnia 2009 r. (I SA/Łd 987/09), „Przegląd Podatkowy” 2011, nr 5;*
- *Glosa, Obowiązek uiszczenia opłaty uzdrowskiej i miejscowej. Wyrok WSA w Bydgoszczy z 27 kwietnia 2011 r. (I SA/Bd 76/11), „Finanse Komunalne” 2011, nr 7-8;*
- *Glosa do wyroku WSA w Krakowie z dnia 04.11.2009 r. (I SA/Kr 1190/09), dotyczącego daty zmiany ewidencji gruntów i budynków rzutującej na zmianę zasad opodatkowania nieruchomości, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2010, nr 5;*
- *Glosa, Opodatkowanie budowli usytuowanych w pasie drogowym. Wyrok WSA w Łodzi z 19.10.2010 r. (I SA/Łd 864/10), „Finanse Komunalne” 2011, nr 10;*
- *Czy gmina jest podatnikiem podatku od nieruchomości? - glosa do wyroku WSA w Gliwicach z dnia 4 kwietnia 2012 r. (sygn. akt I SA/Gl 1019/11), „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2012, nr 12;*
- *Opodatkowanie tablic reklamowych - glosa do wyroku NSA z dnia 20 stycznia 2012 r. (sygn. akt II FSK 1405/10), „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2013, nr 1;*
- *Czy do opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi stosuje się zasady dotyczące zaokrąglania, o których mowa w art. 63 § 1 ordynacji podatkowej? - uwagi na tle wyroku WSA w Lublinie z 28.12.2012 r. (I SA/Lu 932/12) , „Finanse Komunalne” 2013, nr 9;*
- *Ustanowienie odrębnej własności lokalu a opodatkowanie części wspólnych budynku - glosa do wyroku WSA w Łodzi z dnia 9 kwietnia 2015 r. (I SA/Łd 8/15), „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2015, nr 6;*
- *Opodatkowanie miejsc postojowych w garażach wielostanowiskowych (stan obecny i przyszły) - glosa do wyroku WSA we Wrocławiu z dnia 30 stycznia 2015 r. (I SA/Wr 2257/14), „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2015, nr 10.*

Problematyka stosowania przepisów dotyczących podatków i opłat lokalnych była także przedmiotem współtworzonych przez mnie opracowań o charakterze leksykonów, tj.:

- R. Dowgier, L. Etel, B. Pahl, M. Popławski, *Leksykon podatków i opłat lokalnych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2010;

- R. Dowgier, L. Etel, B. Pahl, M. Popławski, *Podatki i opłaty lokalne. 601 pytań i odpowiedzi*, Wolters Kluwer, Warszawa 2012;
- R. Dowgier, R. Zenc, *Podatkowa pomoc publiczna udzielana przez gminy w pytaniach i odpowiedziach*, Taxpress, Warszawa 2015.

Przejawem moich zainteresowań związanych z zagadnieniami dotyczącymi regulacji prawnych z zakresu podatków i opłat lokalnych jest także współpraca naukowa z Wydziałem Prawa Uniwersytetu Masaryka w Brnie. Jestem członkiem Centrum Informacji i Organizacji Badań Finansów Publicznych i Prawa Podatkowego Krajów Europy Środkowej i Wschodniej oraz Centrum Prawa Polskiego.

Utworzone na Wydziale Prawa Uniwersytetu Masaryka w Brnie Centrum Prawa Polskiego stanowi platformę wzajemnej współpracy pomiędzy naukowcami z Republiki Czeskiej i Polski. Organizuje ono m.in. czesko-polskie konferencje naukowe „*Komparatystyka Prawna*”. Byłem recenzentem publikacji naukowych powstałych w związku z tymi konferencjami: D. Czudek, M. Koziel (eds.), *Česko-polská právní komparatistika 2012. Sborník příspěvků z mezinárodní vědecké konference*, Acta Universitatis Brunensis Iuridica, Masarykova Univerzita 2012 oraz D. Czudek, M. Koziel (eds.), *Česko-Polská právní komparatistika 2013, Spisy právnické Masarykovy Univerzity*, Acta Universitatis Brunensis Iuridica, Masarykova Univerzita 2013. Ponadto w ramach tej współpracy byłem współautorem opracowania D. Czudek, R. Dowgier, *Zdanění nemovitostí v České republice a Polsku*, Časopis pro právní vědu a praxi (Právnická fakulta Masarykovy univerzity v Brně) 2009, vol. 17, no. 2. Wynikiem współpracy naukowej Wydziału Prawa Uniwersytetu w Białymstoku oraz Wydziału Prawa Uniwersytetu Masaryka w Brnie była też praca zbiorowa: G. Liszewski, M. Radvan (red.), *Real estate in Czech and Polish law*, „Białostockie Studia Prawnicze”, Białystok 2008. W pracy tej opublikowałem opracowanie pt. *Taxation of real estate connected with conducting economic activity*.

Na zaproszenie Wydziału Prawa Uniwersytetu Masaryka w Brnie w dniach 6-10 września 2010 r. prowadziłem wykład pt. *Polish Tax Law* w ramach Summer School of Tax Law. Ponadto odbyłem trzy wyjazdy naukowe do Republiki Czeskiej w ramach programu Erasmus: w roku 2008 oraz 2015 prowadząc wykłady dotyczące polskiego systemu podatkowego oraz polskiego systemu opodatkowania nieruchomości, a w roku 2011 uczestniczyłem w ramach LPP-Erasmus Programme Individual Work Programme For Staff Training Mobility w stażu u Adv. JUDr. Petra Mrkyvka.

Od roku 2010 jestem członkiem Zespołu Ekspertckiego ds. Lokalnego Prawa Podatkowego, który powstał w ramach umowy w sprawie utworzenia Sieci Naukowej zawartej w dniu 15 lutego 2010 r. pomiędzy Rektorami czterech uniwersytetów: Uniwersytetu w Białymstoku, Uniwersytetu Warmińsko-Mazurskiego w Olsztynie, Uniwersytetu Śląskiego w Katowicach oraz Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego Jana Pawła II. W ramach prac Zespołu byłem m.in. współautorem wskazanych w zał. nr 6 do wniosku ekspertyz prawnych sporządzanych na zamówienie jednostek samorządu terytorialnego, jak i przekazanych Departamentowi Podatków Lokalnych Ministerstwa Finansów.

5.2. Pozostałe osiągnięcia naukowo-badawcze:

5.2.1. Kierowanie międzynarodowymi lub krajowymi projektami badawczymi lub udział w takich projektach:

- 2007-2009 – „Zwrot podatku – założenia a praktyka”; nr projektu: N N110 1303 33; Ministerstwo Nauki i Szkolnictwa Wyższego - wykonawca;
- 2008-2010 – „Przedsiębiorczość na Podlasiu (problemy prawne i funkcjonowanie)”; nr projektu N N110 272334; Ministerstwo Nauki i Szkolnictwa Wyższego - wykonawca;
- 2010-2011 – „Reforma lokalnego prawa podatkowego w Polsce”; nr projektu N N110 183637; Ministerstwo Nauki i Szkolnictwa Wyższego - wykonawca;
- 2011-2014 - „Wpływ regulacji dotyczących udzielania pomocy publicznej na stanowienie i stosowanie prawa podatkowego w Polsce”; finansowany ze środków Narodowego Centrum Nauki, umowa nr UMO-2011/01/B/HS5/01091 - kierownik.

5.2.2. Międzynarodowe lub krajowe nagrody za działalność odpowiednio naukową albo artystyczną:

Nagrody indywidualne za pracę naukową Rektora Uniwersytetu w Białymstoku: październik 2010, październik 2012, październik 2013, październik 2015.

5.2.3. Wygłoszenie referatów na międzynarodowych lub krajowych konferencjach tematycznych:

- Grodno 24-25.04.2009 r. – Конституционно-правовое регулирование общественных отношений в Республике Беларусь и других европейских государствах (referat: *Prawotwórcza rola orzecznictwa sądów w sprawach podatkowych*);
- Mikołajki 03-05.06.2009 r. – Opłaty lokalne (referat: *Opłata miejscowa i uzdrowiskowa – problemy praktyczne*);
- Łódź 17-18.09.2009 r. – Pomoc publiczna w kontekście podatków lokalnych oraz zarządzania usługami i mieniem komunalnym (referat: *Ulgi i zwolnienia podatkowe a pomoc publiczna*);
- Włocławek 23.02.2010 r. – Podatek od nieruchomości – aktualne problemy teorii i praktyki (referat: *Pojęcie gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej*);
- Łódź 15.03.2010 r. – Podatek od nieruchomości (referat: *Pojęcie gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej*);

- Gdańsk-Nynyshamn-Sztokholm 08-11.10.2010 r. – Międzynarodowa Bałtycka Konferencja Prawa Finansowego (referat: *Procedura stanowienia miejscowego prawa podatkowego a przepisy o pomocy publicznej*);
- Białystok 04-05.11.2010 r. - Pomoc publiczna w podatkach (referat: *Zwolnienia w podatkach lokalnych a pomoc publiczna*);
- Zakopane 13-15.10.2011 r. - Pierwsze krakowskie sympozjum prawa podatkowego “Prawo podatkowe - nauka, edukacja, praktyka” (referat: *System punktowania czasopism naukowych*);
- Augustów 01-02.12.2011 r. – Reforma podatków i opłat lokalnych w Polsce (referat: *Opodatkowanie nieruchomości przedsiębiorców – wybrane problemy*);
- Toruń 14.05.2012 r. - 94. Konferencja podatkowa “Podatek od nieruchomości przedsiębiorców” (referat: *Preferencje w zakresie podatku od nieruchomości udzielane podmiotom prowadzącym działalność gospodarczą*);
- Augustów 28-29.05.2012 r. – VI Konferencja naukowa Ordynacja podatkowa w praktyce. Dowody w postępowaniu podatkowym (referat: *Obowiązek prowadzenia metryki sprawy w postępowaniu podatkowym*);
- Zakopane 08-10.10.2012 r. - Drugie Krakowskie Sympozjum Prawa Podatkowego “Prawo Podatkowe – Nauka, Edukacja, Praktyka” (referaty: *Porównanie materiału z zakresu prawa podatkowego realizowanego w poszczególnych ośrodkach naukowych. Metody dydaktyczne wykorzystywane przy nauczaniu prawa podatkowego; Polityka podatkowa gmin, pomoc publiczna a prawo podatkowe – projekty badawcze*);
- Augustów 13-14.12.2012 r. - Podatki i opłaty lokalne (referat: *Konsekwencje naruszenia warunków korzystania z pomocy publicznej udzielanej w formie preferencji podatkowych*);
- Grodno 06-07.03.2013 r. - XV Международная научно-практическая конференция „Иновационное развитие общества в условиях интеграции правовых систем (referat: *Preferencje podatkowe jako forma udzielania pomocy publicznej przez gminy*);
- Augustów 20-21.01.2014 r. - Podatki i opłaty lokalne (referat: *Ordynacja podatkowa w praktyce gminnych organów podatkowych - stan obecny i kierunki zmian*);
- Augustów 19-20.05.2014 r. - VIII Konferencja naukowa Ordynacja podatkowa w praktyce. Ordynacja podatkowa w orzecznictwie sądów administracyjnych oraz Trybunału Konstytucyjnego (referat: *Ordynacja podatkowa w praktyce gminnych organów podatkowych - stan obecny i kierunki zmian*);
- Szczecin 29-31.05.2014 r. - Zjazd Katedr Prawa Finansowego i Podatkowego „XXV lat przeobrażeń w prawie finansowym i prawie podatkowym - ocena dokonań i wnioski na przyszłość” (referat: *Ograniczenie władztwa podatkowego gmin związane z przystąpieniem Polski do Unii Europejskiej*);

- Kraków 16-17.10.2014 r. - Czwarte Krakowskie Sympozjum Prawa Podatkowego „Prawo podatkowe - Nauka, Edukacja, Praktyka” (referat: *Wpływ regulacji dotyczących pomocy publicznej na stanowienie i stosowanie miejscowego prawa podatkowego*);
- Augustów 08-09.12.2014 r.- Podatki i opłaty lokalne (referat: *Uchwały podatkowe na 2015 r.*).
- Augustów 07-08.12.2015 r. - Podatki i opłaty lokalne (referat: *Ordynacja podatkowa w praktyce gminnych organów podatkowych*)

Reps Dązi