

dr hab. Artur Mudrecki prof. ALK
Zakład Prawa Finansowego
i Podatkowego
Akademii Leona Koźmińskiego
w Warszawie

Warszawa, dnia 12 maja 2019 r.

Recenzja

pracy doktorskiej mgr Grzegorza Jarosiewicza pt. „Mechanizm odwrotnego obciążenie podatkiem od towarów i usług transakcji krajowych” przygotowana pod opieką naukową dr. hab. Rafała Dowgiera prof. UwB

1. Wybór tematu pracy i założenia badawcze

Problematyka opodatkowania podatkiem od towarów i usług w kontekście zastosowania instytucji odwrotnego obciążenia transakcji krajowych ma charakter interdyscyplinarny, łączy w sobie przede wszystkim wątki prawa podatkowego i nawiązuje do prawa unijnego. Podjęta tematyka dotycząca stosunkowo niedawno wprowadzonych rozwiązań prawnych sprawia spore problemy naukowe. Wymaga ona rozległej wiedzy praktycznej i teoretycznej ze wskazanych dziedzin prawa zwłaszcza umiejętnej analizy przyjętych rozwiązań prawnych.

Rzetelna analiza odwrotnego obciążenia jako mechanizm opodatkowania w transakcjach krajowych jest szczególnie istotna dla Polski, państw członkowskich Unii Europejskiej, organów podatkowych, którzy muszą dbać o właściwe ukształtowanie i funkcjonowanie tej instytucji oraz podatników, którzy przepisy te muszą stosować. Regulacje prawne dotyczące podatku od towarów i usług sprawiają spore trudności praktyczne dotyczące ich wykładni zwłaszcza z uwagi na to, że podatek ten należy do samoobliczalnych. Aby prawidłowo dokonać interpretacji przepisów VAT nie wystarczy posługiwać się językową dyrektywą interpretacyjną, ale również należy sięgać po dyrektywę systemową oraz funkcjonalną, przyjmując jednocześnie jako priorytet w stosowaniu wykładnię prounijną. Jeszcze bardziej skomplikowana jest problematyka opodatkowania przy wykorzystaniu mechanizmu odwrotnego opodatkowania. Recenzowana praca powstała w przełomowym okresie,

bo w czasie ożywionej dyskusji nad zwiększeniem efektywności podatku od towarów i usług oraz ograniczeniem oszustw podatkowych, a także nadużyć prawa w celu ograniczenia „luki podatkowej”, której towarzyszy wprowadzenia do ustawodawstwa krajowego istotnych rozwiązań uszczelniających.

Z tych powodów praca może się spotkać z dużym zainteresowaniem organów państwowych odpowiedzialnych za stosowanie przepisów podatkowych, podatników, doradców podatkowych, pracowników organów podatkowych oraz sędziów sądów administracyjnych, rozstrzygających spory podatkowe.

Tematyka dotycząca mechanizmu odwrotnego obciążenia w podatkiem od towarów i usług pod kątem transakcji krajowych nie doczekała się do tej pory monografii. Zbliżoną problematyką zajmowała się w swojej pracy doktorskiej a następnie monografii Małgorzata Sęk w dysertacji pod tytułem „Odwrotne obciążenie jako mechanizm opodatkowania usług wewnątrzunijnych”. A zatem zawężenie przez Doktoranta podjętej problematyki badawczej do transakcji krajowych było w pełni uzasadnione.

Autor we wstępie do pracy przedstawia w sposób klarowny swoje założenia badawcze. Celem rozprawy była ocena rozwiązań instytucjonalno-prawnych w zakresie opodatkowania podatkiem od towarów i usług w obrocie krajowym przy zastosowaniu mechanizmu odwrotnego obciążenia w Polsce oraz porównanie systemu obowiązującego w Polsce z systemami obecnymi w innych państwach należących do Unii Europejskiej. Dodatkowym celem pracy było zbadanie skuteczności wprowadzonych rozwiązań ze szczególnym uwzględnieniem wpływów do budżetu, a także jak nowe rozwiązania prawne przyczyniły się do poprawy sytuacji przedsiębiorstw.

Następnie na stronie 9 i 10 sformułowano szczegółowe cele badawcze oraz hipotezy i tezy badawcze.

2. Metody badawcze

Problematyka opodatkowania podatkiem od towarów i usług transakcji krajowych ujęta w kontekście mechanizmu odwrotnego obciążenia podatkowego wymagała wypracowania odpowiedniego podejścia metodologicznego. Autor posługuje się wielorakimi metodami badawczymi: metodą dogmatycznoprawną, metodą empiryczno prawną, metodą historyczno-prawną, metodą prawnoporównawczą oraz metodą ilościową.

We wstępie do pracy doktorskiej (s.14-15) autor opisuje na czym wskazane metody badawcze polegają oraz w której części pracy miały zastosowanie.

W pierwszym rozdziale pracy autor przy zastosowaniu metody historyczno-prawnej przedstawia genezę podatku od wartości dodanej.

W zasadzie w każdym rozdziale, oprócz rozdziału IV. Ma zastosowanie metoda dogmatycznoprawna. Na szczególne wyróżnienie zasługuje przedstawienie w rozdziale III w pkt 4 pracy funkcjonowania mechanizmu odwróconego obciążenia w wybranych państwach członkowskich przy pomocy prawoporównaczej. Autor nie tylko w sposób precyzyjny przedstawił mechanizm odwróconego obciążenia w pięciu państwach Unii Europejskiej, ale również wskazuje dlaczego dokonał wybory tych państw.

Autor dosyć wszechstronnie przedstawia stanowisko nauki prawa, a następnie wskazuje na właściwe (jego zdaniem) rozwiązanie rozpatrywanego problemu. Dokonuje on dosyć swobodnie i jednocześnie precyzyjnie opisu mechanizmu odwrotnego obciążenia podatkowego. Taka metoda badawcza zasługuje w pełni na akceptację, gdyż praca nabiera kształtu rzetelnego dyskursu naukowego. Ponadto mgr Grzegorz Jarosiewicz nie stroni od przedstawiania poglądów nauki prawa podatkowego oraz nie boi się polemiki z tymi poglądami, gdy uznaje, że się z nimi nie zgadza. W dokładny sposób dokonuje on również analizy dokumentów różnych instytucji, w tym raportów.

Na pozytywną ocenę zasługuje posługiwanie się przez Autora stosunkowo liczną, bo liczącą 121 pozycji literaturą i 46 pozycjami z innych źródeł oraz orzeczeniami Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej i Naczelnego Sądu Administracyjnego.

Metody badawcze przyjęte w pracy są adekwatne do celów pracy. Na wyróżnienie zasługuje posługiwanie się metodą prawoporównawczą.

3. Struktura i aspekty formalne pracy

Praca składa się z pięciu rozdziałów, tj. I. Zagadnienia wprowadzające, II. Wzorzec mechanizmu odwrotnego obciążenia podatkiem od towarów i usług w prawie Unii Europejskiej, III. Mechanizm odwróconego obciążenia podatkiem od towarów i usług w Polsce oraz wybranych krajach Unii Europejskiej, IV. Ekonomiczne konsekwencje wprowadzenia w Polsce mechanizmu odwrotnego obciążenia podatkiem od towarów i usług, V. Wnioski de lege lata i de lege ferenda.

W pracy wyodrębniono wstęp i podsumowanie. Na końcu rozprawy ujęto spis literatury, orzecznictwa i innych źródeł.

W ramach rozdziałów Autor wyodrębnia mniejsze jednostki redakcyjne przez co układ pracy jest bardziej czytelny.

Struktura pracy podporządkowana jest postawionym celom. Autor, od analizy zagadnień ogólnych przechodzi do omówienia szczegółowych problemów. Widać, że układ pracy został starannie przemyślany. Uwaga, która się na suwa do wykorzystania przy ewentualnym wydaniu przyszłej monografii to rozważenie możliwości wydzielenia osobnego rozdziału dotyczącego funkcjonowania mechanizmów odwrotnego obciążenia w wybranych państwach członkowskich Unii Europejskiej. Poza tym we wstępie można dokonać oceny piśmiennictwa w zakresie wybranego tematu.

Praca jest napisana bardzo starannym językiem prawniczym, a zarazem charakteryzuje się jasnością przekazu. Powyższe wskazuje, że Autor dysertacji naukowej legitymuje się dużą wiedzą teoretyczną i praktyczną z zakresu prawa podatkowego i unijnego. Przypisy są sporządzone bardzo starannie.

Podsumowując - zarówno struktura pracy jak i język i aspekty formalne wskazują, że Autor pracy bardzo dobrze opanował warsztat pisarski i w tym aspekcie wykazał umiejętności samodzielnego prowadzenia pracy naukowej.

4. Uwagi szczegółowe

Dokonując szczegółowej oceny pracy, która stanowi obszerną analizę mechanizmu odwrotnego obciążenia podatkiem od towarów i usług transakcji krajowych, należy zwrócić uwagę na to, że zawiera ona istotne rozważania z prawa podatkowego. Po przedstawieniu genezy podatku od towarów i usług, Autor podaje, jakie cechy powinien mieć VAT ze szczególnym uwzględnieniem instytucji odwrotnego obciążenia podatkowego. Bardzo interesujące jest wszechstronne opisanie cech VAT-u oraz dokonanie analizy pod kątem wad i zalet ustawy z o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym z 1993 r.

Istotne rozważania teoretyczne zawarto w rozdziale II dysertacji naukowej. Dotyczące one genezy i uregulowań prawnych Unii Europejskiej dotyczących odwrotnego obciążenia podatkiem od wartości dodanej. W rozdziale tym Autor przedstawia w oparciu o przepisy art. 56 i art. 76 kodeksu karnego skarbowego pojęcie oszustwa podatkowego z którym należy się zgodzić (s. 96-98).

W najbardziej obszernym III rozdziale dysertacji naukowej, mechanizmu odwrotnego obciążenia w Polsce i w wybranych krajach Unii Europejskiej autor w sposób wnikliwy przedstawia zakres przedmiotowy i podmiotowy analizowanego

sposobu opodatkowania oraz wnikliwie przedstawia rozwiązania przyjęte w innych państwach.

Z kolei IV rozdział zawiera skutki ekonomiczne wprowadzenia mechanizmu odwrotnego obciążenia zarówno jeżeli chodzi o wpływy do budżetu jak i dla przedsiębiorców, których branże objęto mechanizmem odwrotnego obciążenia.

W ostatnim rozdziale dotyczącym wniosków de lege lata i de lege ferenda Autor w pierwszej kolejności bardzo merytorycznie i wnikliwie rozprawia się z poglądami autorów przeciwnych wprowadzeniu mechanizmowi odwrotnego obciążenia w Polsce. Dodatkowo przedstawia on bardzo wyważone wnioski de lege lata i de lege ferenda uwzględniając uwarunkowania konstytucyjne.

Podsumowanie

Przedmiot pracy przedstawiony przez Autora mechanizm odwrotnego obciążenia podatkiem od towarów i usług transakcji krajowych wymagał pogłębionej wiedzy z zakresu prawa podatkowego i unijnego. Nie ulega wątpliwości, że mgr Grzegorz Jarosiewicz wykazał się dogłębną wiedzą teoretyczną i praktyczną z zakresu prawa podatkowego i przyjętych rozwiązań unijnych. Przyjęty temat pracy, a następnie określone cele badawcze zostały zrealizowane w kolejnych rozdziałach. Szczególnie wysoko należy ocenić zastosowane metody badawcze i strukturę pracy. Nie ulega wątpliwości, że praca stanowi oryginalne rozwiązanie problemu badawczego, który dotychczas nie doczekał się, w tym aspekcie, monografii w zakresie mechanizmu odwrotnego obciążenia podatkiem od towarów i usług transakcji krajowych. Praca ta zachowuje szczególną aktualność w związku z ożywioną dyskusją na forum Unii Europejskiej i w Polsce nad zwiększeniem efektywności podatku od towarów i usług oraz ograniczeniem oszustw podatkowych, a także nadużyć prawa w celu ograniczenia „luki podatkowej”. Wysoka ocena pracy jednoznacznie wskazuje, że Grzegorz Jarosiewicz posiada umiejętności samodzielnego prowadzenia pracy naukowej.

Recenzowana praca w pełni spełnia wszystkie kryteria określone w art. 13 ust. 1 ustawy z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki ((j.t. Dz. U. z 2017, poz. 1789 z póź. zm.).

(-) Artur Mudrecki

