

Załącznik nr 3

dr Adam Bartosiewicz

Autoreferat
przedstawiający opis dorobku i osiągnięć naukowych
wraz z informacjami o osiągnięciach dydaktycznych,
współpracy naukowej i popularyzacji nauki

Posiadane dyplomy i stopnie naukowe

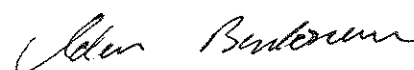
W dniu 25 maja 2007 r. uzyskałem stopień naukowy doktora nauk prawnych nadany uchwałą Rady Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Szczecińskiego na podstawie rozprawy doktorskiej zatytułowanej: „Efektywność prawa wspólnotowego w krajowym porządku prawnym na przykładzie przepisów o podatku od towarów i usług”. Rozprawa ta została wydana drukiem przez Wydawnictwo Wolters Kluwer w 2009 r. pt. „Efektywność prawa wspólnotowego w Polsce na przykładzie VAT”.

W 2001 r. uzyskałem tytuł zawodowy magistra prawa na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Szczecińskiego (tytuł pracy magisterskiej: „Legalizm, oportunizm a społeczna szkodliwość czynu”).

Dotychczasowe zatrudnienie w jednostkach naukowych

W latach 2008-2012 byłem zatrudniony (na podstawie umowy o pracę) w Państwowej Wyższej Szkole Zawodowej w Gorzowie Wielkopolskim w Instytucie Administracji i Bezpieczeństwa Narodowego.

Od dnia 15 marca 2008 r. do 30 września 2010 r. byłem zatrudniony na stanowisku wykładowcy, natomiast od dnia 1 października 2010 r. do końca stycznia 2012 r. - na stanowisku starszego wykładowcy.



Wskazanie osiągnięcia określonego 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 (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 1789)

Osiągnięcie naukowe

Adam Bartosiewicz, *Zasady opodatkowania finansowania społecznościowego*, Warszawa 2019, Wolters Kluwer, ISBN 978-83-8160-284-6, s. 461

Recenzenci wydawniczy: prof. zw. dr. hab. Bogumił Brzeziński, dr hab. Paweł Borszowski, prof. Uniwersytetu Wrocławskiego

Cel naukowy pracy i wykorzystane metody badawcze

Książka „Zasady opodatkowania finansowania społecznościowego” stanowi pierwsze w polskiej literaturze prawniczej monograficzne opracowanie tytułowej problematyki.

Mimo żywiołowego i bardzo szybkiego w ostatnich latach rozwoju zjawiska finansowania społecznościowego nie doczekało się ono dotychczas monograficznego opracowania. Nauka nie zajęła się również dotychczas próbą określenia skutków tego zjawiska w sferze podatkowej dla wszystkich stron w nim uczestniczących, mimo iż truizmem wydaje się hipoteza, iż sposób opodatkowania konsekwencji zachowań uczestników finansowania społecznościowego może mieć istotne znaczenia dla rozwoju i trwania tej formy pozyskiwania środków finansowych.

Należy zaś w tym miejscu zauważyć, że nieodzowną cechą zjawiska finansowania społecznościowego jest przepływ środków finansowych. Jego istotą jest bowiem pozyskiwanie od dużej grupy podmiotów, zazwyczaj za pośrednictwem sieci Internet, środków finansowych w różnych formach. Przepisy prawa powszechnie, bowiem nie tylko w Polsce, łączą z faktem przepływu środków finansowych pomiędzy jednostkami określone konsekwencje na gruncie prawa podatkowego.

Generalnie bowiem prawo podatkowe zajmuje się konsekwencjami stosunków społecznych łączących się z przesunięciami środków pieniężnych między jednostkami (podmiotami prawa). Dla zaistnienia „skutku podatkowego” konieczne jest co do zasady

*Adam Bartosiewicz*²

wcześniejsze zdarzenie mające związek z przesunięciem środków pieniężnych (ich wydatkowaniem, uzyskaniem, itp.).

Można było zatem postawić hipotezę, że organizowanie oraz uczestniczenie w kampaniach finansowania społecznościowego wiąże się z powstaniem skutków w sferze prawa podatkowego. Nauka prawa podatkowego dotychczas nie zajmowała się określeniem tych skutków. Można było zaś przypuszczać, że z uwagi na określone cechy finansowania społecznościowego, takie jak:

- nowość samego zjawiska,
- heterogeniczność tego zjawiska (tj. występowanie różnych odmian finansowania społecznościowego)

wiarygodne i bezsporne określenie skutków w sferze prawa podatkowego poszczególnych rodzajów finansowania społecznościowego może wywoływać wątpliwości.

Można zaś tutaj wskazać, że nie tylko sam sposób opodatkowania, ale przede wszystkim pewność prawa w zakresie opodatkowania, będzie istotnym czynnikiem, który może pozytywnie albo negatywnie wpływać na rozwój samego zjawiska.

Te właśnie powody spowodowały podjęcie tej problematyki badawczej. Celem monografii było zbadanie charakteru prawnego i ekonomicznego tego zjawiska, następnie wyróżnienie (z uwagi na możliwe skutki w sferze prawa podatkowego) poszczególnych rodzajów finansowania społecznościowego, zaś końcowo określenie czy to skutków w sferze polskiego prawa podatkowego *de lege lata*, czy to przedstawienie wniosków *de lege ferenda* w zakresie prawa podatkowego dla poszczególnych odmian finansowania społecznościowego.

Dla osiągnięcia tego celu badawczego dokonano w pierwszej kolejności analizy literatury – przede wszystkim angielskojęzycznej, ale także polskiej – oraz zbadano regulaminy poszczególnych platform finansowania społecznościowego, które umożliwiają zainteresowanym podmiotom uruchomienie różnych rodzajów kampanii finansowania społecznościowego. Pozwoliło to na rekonstrukcję poszczególnych rodzajów finansowania społecznościowego oraz określenie podstawowych typów relacji (stosunków) prawnych, jakie są nawiązywane pomiędzy poszczególnymi uczestnikami tego zjawiska, tj.:

- podmiotami poszukującymi finansowania,
- podmiotami finansującymi (inwestującymi, wspierającymi),
- podmiotami prowadzącymi platformy finansowania społecznościowego.

Określenie stosunków prawnych, w ramach których przekazywane są środki finansowe w przypadku poszczególnych rodzajów finansowania społecznościowego, pozwalało w dalszej kolejności na zbadanie tego – przy pomocy analizy formalno-dogmatycznej przepisów prawa podatkowego – jakie skutki w obszarze podatków od przysporzeń majątkowych oraz podatków obrotowych powstają dla poszczególnych uczestników zjawiska finansowania społecznościowego. Analizy powyższej dokonywano z wykorzystaniem poglądów wyrażanych w doktrynie prawnej oraz w orzecznictwie sądowym w odniesieniu do dotychczasowych instytucji prawnych w zasadniczy sposób podobnych, czy analogicznych do finansowania społecznościowego.

Konstrukcja pracy

Jeśli chodzi o konstrukcję pracy, to – poza wstępem i zakończeniem – składa się ona z siedmiu rozdziałów.

Pierwszy rozdział ma charakter wstępnego i nakreślającego tło dla dalszych rozważań. Przedstawiono w nim przede wszystkim uzasadnienie dla samej nazwy „finansowanie społecznościowe” i wyjaśniono dlaczego posługiwanie się tym terminem w pierwszej kolejności jest bardziej zasadne niż używanie anglicyzmu „crowdfunding”. Badano także historię samego zjawiska i zastanawiano się nad przyczynami jego burzliwego rozwoju w ostatnich latach. Przedmiotem zainteresowania były także formułowane w piśmiennictwie, czy też literaturze przedmiotu definicje finansowania społecznościowego. Poszukiwano również prawnych definicji finansowania społecznościowego.

W związku z tym, że te wstępne analizy wykazały, iż zjawisko finansowania społecznościowego zdaje się występować w różnych odmianach, które wprowadzie wszystkie sprowadzają się pozyskiwania środków finansowych od społeczności (rozproszonych inwestorów), jednakże w istotny sposób różnią się zakresem – czy też w ogóle istnieniem - świadczeń zwrotnych oferowanych przez pozyskujących środki finansowe podmiotom przekazującym te środki, konieczna była próba wyróżnienia poszczególnych rodzajów finansowania społecznościowego.

Przy uwzględnieniu hipotetycznych (zakładanych) skutków poszczególnych rodzajów finansowania społecznościowego zdecydowano się – dla potrzeb dalszych badań

– wyróżnić następujące rodzaje finansowania społecznościowego, tj. finansowanie społecznościowe typu:

- donacyjnego,
- nagrodowego,
- przedsprzedażowego,
- dłużnego,
- udziałowego.

W drugim rozdziale zdecydowano się przeprowadzić – w aspekcie prawoporównawczym – badania nad podstawowymi regulacjami prawnymi w różnych państwach dotyczącymi finansowania społecznościowego. W mojej ocenie było to zasadne z uwagi na konieczność „osadzenia” poszczególnych rodzajów finansowania społecznościowego w ramach prawnych, co w dalszej kolejności miało pozwolić na zrekonstruowanie stosunków prawnych pomiędzy poszczególnymi uczestnikami zjawiska finansowania społecznościowego. Ta rekonstrukcja stosunków prawnych była zaś warunkiem niezbędnym dla określenia skutków tych zdarzeń w obszarze prawa podatkowego.

W ramach tego rozdziału zbadano regulacje prawne dotyczące finansowania społecznościowego w wybranych państwach Unii Europejskiej a także w Stanach Zjednoczonych, w Szwajcarii oraz w Izraelu.

Badania dowiodły, że rozwiązania prawne w poszczególnych państwach są zróżnicowane. Z jednej bowiem strony w niektórych państwach zostały wprowadzone szczególne regulacje prawne dotyczące finansowania społecznościowego (głównie typu pożyczkowego, bądź typu udziałowego). Tak przykładowo ma miejsce we Francji, czy we Włoszech, bądź czy Stanach Zjednoczonych. W innych państwach z kolei – jak np. w Wielkiej Brytanii – spotkać można się z przyjazną adaptacją dla finansowania społecznościowego istniejących regulacji prawnych. W większości jednak państw jednak nie ma żadnych regulacji prawnych odnoszących się do finansowania społecznościowego.

W tych państwach, w których stosowne regulacje obowiązują, przyczyniają się one do stabilizacji i pewności w zakresie znaczenia relacji prawnych i faktycznych, które nawiązywane są pomiędzy uczestnikami zjawiska finansowania społecznościowego. To oczywiście również wpływa również na pewność skutków podatkowych będących następstwem powyższych relacji. Brak regulacji prawnych nie stanowi oczywiście ostatecznej przeszkody dla określenia skutków podatkowych zdarzeń, o których mowa. Ich

brak z pewnością jednak nie przyczynia się do pewności prawa w tym zakresie. Może to stanowić barierę dla rozwoju zjawiska finansowania społecznościowego.

W rozdziale drugim analizowano także to, w jaki sposób projektowane regulacje unijne dotyczące finansowania społecznościowego rodzaju dłużnego oraz rodzaju udziałowego, mogą wpływać na skutki tego zjawiska w sferze prawa podatkowego.

W kolejnych rozdziałach przeprowadzono badania nad skutkami w obszarze prawa podatkowego kolejnych rodzajów finansowania społecznościowego. Badania te zostały przeprowadzone według jednolitego schematu. Badano bowiem konsekwencje w sferze prawa podatkowego kolejno dla trzech podmiotów biorących udział w finansowaniu społecznościowym:

- dla podmiotów poszukujących finansowania w ten sposób,
- dla podmiotów przekazujących środki finansowe;
- dla podmiotów prowadzących portale finansowania społecznościowego, na których poszczególne kampanie finansowania społecznościowego są prowadzone.

Dla każdego z tych podmiotów analizowano możliwe konsekwencje w sferze podatków od przysporzeń majątkowych oraz podatków obrotowych. Należy przy tym zauważyć, że do podatków od przysporzeń majątkowych zaliczono – obok podatku dochodowego, także podatek od spadków i darowizn, zaś do podatków obrotowych: podatek od towarów i usług oraz podatek od czynności cywilnoprawnych.

W tym układzie w pierwszej kolejności, w rozdziale III zbadano finansowanie społecznościowe typu donacyjnego. Jest to taki rodzaj finansowania społecznościowego, w którym podmioty wpłacające środki finansowe nie otrzymują w zamian żadnych świadczeń ze strony podmiotu zbierającego te środki.

Przeprowadzona analiza potwierdziła, że finansowanie społecznościowe typu donacyjnego rodzi najmniej problemów w kwestii opodatkowania, ponieważ świadczenie występuje tylko po jednej stronie – podmiotu wspierającego, który dokonuje darowizny pieniężnej.

Dla podmiotu uzyskującego finansowanie skutki podatkowe są stosunkowo jednoznaczne. W zależności od jego statusu, otrzymana darowizna stanowi przychód podlegający opodatkowaniu albo podatkiem od spadków i darowizn, albo podatkiem dochodowym (odpowiednio od osób prawnych, bądź od osób fizycznych).

Z uwagi na konstrukcję podatku od spadków i darowizn (kwota wolna) oraz biorąc pod uwagę przeciętną kwotę darowizn przekazywaną przez pojedyncze podmioty, przychody te zwykle pozostaną nieopodatkowane. Istniejąca jednakże w podatku od spadków i darowizn konstrukcja kumulacji przedmiotowo-podmiotowej może niekiedy powodować u obdarowanych nieświadomość powstania po ich stronie obowiązku poddania otrzymanych środków opodatkowaniu.

Dla podmiotów wspierających, które dokonują darowizn w ramach kampanii finansowania społecznościowego typu donacyjnego, skutki podatkowe w zasadzie nie powstają. Z uwagi na charakter dokonywanego wydatku (darowizna) nie stanowi on kosztu uzyskania przychodów. Jednak w zależności od statusu podmiotu poszukującego finansowania (organizacja pozarządowa) i celów danej kampanii finansowania społecznościowego, może być możliwe skorzystanie przez podmioty wspierające z ulgi w podatku dochodowej obejmującej dokonane darowizny.

Chociaż niektóre portale finansowania społecznościowego działające w zakresie crowdfundingu donacyjnego świadczą swoje usługi bez wynagrodzenia, to jednak większość z nich działa odpłatnie. To rodzi określone skutki w podatku dochodowym oraz w podatku od towarów i usług. W kontekście tego ostatniego badania wykazały, że problematyczne może być klasyfikowanie usług portalu finansowania społecznościowego w kontekście ewentualnego objęcia ich zwolnieniem podatkowym.

W kolejnym rozdziale zajmowano się zbadaniem finansowania społecznościowego typu nagrodowego, tzn. takiego, w którym w zamian za środki finansowe wspierający otrzymują świadczenia nazywane nagrodami.

Przeprowadzone badania dowiodły, że z uwagi na zróżnicowany charakter nagród trudno jest mówić o takich samych skutkach podatkowych w przypadku finansowania społecznościowego typu nagrodowego. Badanie charakteru nagród doprowadziło do postawienia tezy, że można wyróżnić tutaj trzy modele w ramach tego rodzaju finansowania społecznościowego. Po pierwsze takie, w którym oferowane nagrody mają znaczenie tylko i wyłącznie emocjonalne. Po drugie takie, w którym wprowadzono nagrody mają pewien substrat, jednakże przedmiot ten ma walor w zasadzie wyłącznie symboliczny. Po trzecie wreszcie – takie, w przypadku którego nagrody są świadczeniami komercyjnymi.

W tym pierwszym przypadku skutki podatkowe finansowania społecznościowego dla podmiotów poszukujących finansowania wydają się być takie same, jak w przypadku

finansowania społecznościowego typu donacyjnego. Jest to naturalną konsekwencją stwierdzenia, że w istocie w przypadku tego modelu finansowania społecznościowego typu nagrodowego, świadczenie wspierających ma jednak charakter darowizny. Wywołuje to zatem określone konsekwencje dla opodatkowania przychodów (w szczególności poddanie tych przychodów podatkowi od spadków i darowizn w przypadku osób fizycznych) oraz na gruncie podatku od towarów i usług (brak świadczenia podlegającego opodatkowaniu po stronie podmiotu poszukującego finansowania).

W praktyce wątpliwości wywoływać mogą skutki podatkowej finansowania społecznościowego, w którym oferowane są nagrody symboliczne. Badania wykazały, że przychody wówczas otrzymywane przez podmioty poszukujące finansowania podlegają raczej podatkowi dochodowemu, z zastrzeżeniem jednakże, że jeśli nagroda symboliczna jest niemal bez wartości, to przychód z tego tytułu podlega podatkowi od spadków i darowizn (u osób fizycznych). Wykazano, że w praktyce mogą powstawać spore trudności w ocenie tego, kiedy nagroda jest niemal bez wartości.

Badania doprowadziły również do stwierdzenia, że źródłem trudności może być również przyporządkowanie przychodów (będących następstwem oferowania nagród komercyjnych) do źródła przychodów, w przypadku gdy podmiotem poszukującym wsparcia jest osoba fizyczna. W szczególności trudności może sprawiać rozstrzygnięcie, czy są to przychody pochodzące ze źródła przychodów działalność gospodarcza, czy też nie.

Wątpliwości w tym zakresie przemawiają *de lege ferenda* za opodatkowaniem in extenso przychodów z finansowania społecznościowego typu nagrodowego jakimś rodzajem zryczałtowanego podatku przychodowego z niską, przyjazną stawką podatkową.

Badania przeprowadzone w ramach tego rozdziału wykazują także, że podobne problemy występują w odniesieniu do skutków finansowania społecznościowego typu nagrodowego w obszarze podatku od towarów i usług. O ile bowiem oferowanie nagród emocjonalnych nie podlega opodatkowaniu, zaś dostarczanie nagród komercyjnych wydaje się być przedmiotem opodatkowania, o tyle problematyczne może być to, czy podmiot prowadzący takie przedsięwzięcie w każdym przypadku działa w charakterze podatnika VAT. Wskazano także, że z praktycznego punktu widzenia problem ten będzie zneutralizowany poprzez przepisy wprowadzające tzw. zwolnienie podmiotowe z VAT.

Analizy wykazały także, że najwięcej wątpliwości wywołuje zastosowanie przepisów o podatku od towarów i usług do świadczeń mających za przedmiot nagrody symboliczne. Badania wskazały na następujące problemy w tym zakresie:

- czy wydanie tych nagród jest czynnością podlegającą opodatkowaniu?

- czy kwota przekazywana przez wspierających na poczet otrzymania tych nagród jest w wystarczający sposób bezpośrednio związana z faktem otrzymania nagrody, aby uznać ją za podstawę opodatkowania (bazę do ustalenia podstawy opodatkowania)?

Problemów w praktyce może nastroczać także potraktowanie nagród pakietowych, również oferowanych w ramach finansowania społecznościowego typu nagrodowego.

W V Rozdziale przeprowadzono badania nad finansowaniem społecznościowym typu przedsprzedażowego. To taki rodzaj finansowania społecznościowego, w przypadku którego podmiot poszukujący finansowania oferuje podmiotom wspierającym świadczenie w postaci określonego produktu (najczęściej rzeczy albo produktu cyfrowego), zaś środki finansowe zbierane są właśnie celem wytworzenia i wprowadzenia na rynek tych produktów.

Ten rodzaj finansowania społecznościowego ma jednorodny charakter. Badania wykazały, że niezależnie od społecznościowej „otoczki” tej aktywności, w istocie jest to system przedsprzedaży, w ramach którego wytwórca danego dobra (towaru, produktu cyfrowego, bądź usług) zbiera środki finansowe na wytworzenie tegoż dobra, wykorzystując do tych celów model finansowania społecznościowego.

Kampania finansowania społecznościowego pełni tutaj wyłącznie rolę wehikułu do zebrania środków finansowych. Jest ona wykorzystywana do tego celu z uwagi na swoje potencjalnie nieograniczone możliwości dotarcia do zainteresowanych podmiotów z ofertą wsparcia danego przedsięwzięcia, tj. zakupu określonych dóbr w przedsprzedaży, niekiedy z dodatkowymi korzyściami, takimi jak np.:

- obniżona cena w stosunku do późniejszej ceny sprzedaży w normalnym kanale dystrybucji,
- możliwość kastomizacji produktu (tj. nadania mu cech indywidualnych pożądaných przez konkretnego użytkownika).

Wykazano, że z punktu widzenia skutków w obszarze prawa podatkowego jest to w zasadzie normalna działalność, w ramach której najpierw zbierane są środki finansowe (poprzez przyjmowanie zapisów, subskrypcji na dobra mające być świadczone w przyszłości), zaś później dobra te są wytwarzane i dostarczane klientom, którzy je wcześniej subskrybowali. Podmiot prowadzący tego rodzaju aktywność działa zatem jako przedsiębiorca. Jeśli jest osobą fizyczną, to uzyskuje przychody z działalności gospodarczej

oraz działa w charakterze podatnika VAT. Taki charakter będzie miała również aktywność podmiotów będących jednostkami organizacyjnymi (one również będą podatnikami VAT).

Pozycja platformy finansowania społecznościowego – świadczącej usługi w zakresie tego rodzaju crowdfundingu – także nie wywołuje wątpliwości, na gruncie podatkowym. Świadczy ona odpłatnie usługi, uzyskując z tego tytułu przychody (podlegające podatkowi dochodowemu). Jej czynności świadczone na rzecz użytkowników portalu stanowią usługi. Ponieważ usługi te są wykonywane co do zasady za odpłatnością, podlegają one podatkowi od towarów i usług. Platforma finansowania społecznościowego, mimo tego, że wykonuje pewne czynności w zakresie przelewów i płatności, nie może korzystać ze zwolnienia z podatku dotyczącego tego rodzaju usług, gdyż istotą jej świadczeń dla podmiotów poszukujących finansowania jest przede wszystkim umożliwienie tym podmiotom publikacji i uruchomienia na łamach danego portalu konkretnej kampanii finansowania społecznościowego, a nie czynności w zakresie obsługi płatności.

Szósty rozdział został poświęcony zbadaniu skutków finansowania społecznościowego typu dłużnego. To taki przypadek finansowania społecznościowego, w którym podmiot poszukujący finansowania w istocie zaciąga pożyczkę (inne podobne zobowiązanie dłużne) u podmiotów wspierających (które szukają możliwości zainwestowania wolnych środków finansowych).

Przeprowadzone w tym zakresie badania pozwoliły na wyróżnienie dwóch modeli finansowania społecznościowego typu dłużnego. W monografii nazwano je modelem kanonicznym oraz modelem agregacyjnym. Niezależnie od tego, że w każdym z tych modeli zakres świadczeń portalu finansowania społecznościowego, mający prowadzić do otrzymania pożyczki przez podmiot poszukujący finansowania, jest różny, w każdym z nich świadczenie finansującego sprowadza się do udzielenia pożyczki podmiotowi poszukującemu finansowania.

W związku z powyższym skutki podatkowe takich zdarzeń należy oceniać tak, jak skutki umowy pożyczki. O ile samo otrzymanie i spłnienie pożyczki co do zasady jest neutralne w podatku dochodowym (chyba, że jest to pożyczka nieodpłatna, która prowadzi do powstania przychodu po stronie pożyczkobiorcy), o tyle określone skutki w zakresie prawa podatkowego wywołuje odpowiednio otrzymanie, czy też zapłnienie odsetek od pożyczki.

Przeprowadzone dla potrzeb monografii analizy doprowadziły wszakże do wątpliwości, co do oceny działalności pożyczkodawcy będącego osobą fizyczną, w

kontekście rozstrzygnięcia o tym, do jakiego źródła przychodów je zaliczyć. Kwestia ta wymyka się jednoznacznej ocenie, niemniej trzeba jednak zauważyć, że zazwyczaj aktywność taka jest prowadzona w stosunkowo niewielkiej skali (licząc kwotami zainwestowanych środków), co może być jednym z argumentów przemawiających przeciwko traktowaniu tej aktywności jako działalności gospodarczej.

Badania wykazały także, że w przypadku odsetek od pożyczek, uzyskiwanych przez osoby fizyczne poza działalnością gospodarczą, zwłaszcza, gdy pożyczkobiorcą także nie jest przedsiębiorca, obowiązujący sposób poboru podatku, wydaje się nie zabezpieczać dostatecznie interesów fiskalnych budżetu. To doprowadziło do wniosku, aby *de lege ferenda* nałóżyc na platformy finansowania społecznościowego obowiązek informacyjny wobec fiskusa o udzielanych pożyczkach, tak aby uszczelnić system poboru podatku dochodowego od odsetek.

Sama czynność udzielenia pożyczki – między stronami – będzie z kolei podlegać podatkowi o charakterze obrotowym. W zależności od statusu pożyczkodawcy (czy pożyczki udziela podatnik VAT działający w tym charakterze, czy też nie), czynność ta będzie albo usługą finansową zwolnioną z VAT, albo też będzie umową podlegającą podatkowi od czynności cywilnoprawnych. Także i w przypadku pożyczek udzielanych na portalach finansowania społecznościowego żywy może pozostawać spór dotyczący tego, kiedy przedsiębiorca udzielający pożyczki działa jako podatnik VAT, a kiedy nie (co powoduje podleganie pożyczki podatkowi od czynności cywilnoprawnych). Wskazać można jedynie, że z uwagi na limity kwot pożyczek obowiązujące na większości portali finansowania społecznościowego oraz przy uwzględnieniu zwolnień z podatku od czynności cywilnoprawnych dla pożyczek o określonej kwocie, pożyczki te często – tak, czy inaczej – nie będą faktycznie opodatkowane podatkiem od czynności cywilnoprawnych (nawet jeśli będą podlegać przepisom o tym podatku). Kontynuując wszakże ten wątek, wskazywano, że kumulacja kwot pożyczek w okresie trzyletnim – dla celów określenia prawa do zwolnienia – powodować może niebezpieczeństwo niewłaściwej oceny swojego prawa do zwolnienia z podatku u pożyczkobiorców. Może to skutkować brakiem opodatkowania pożyczek mimo istnienia takiego obowiązku. To niebezpieczeństwo doprowadziło do wniosku, że *de lege ferenda* być może wskazane byłoby uczynienie z platform finansowania społecznościowego płatników podatku od czynności cywilnoprawnych, względnie nałożenie na nich obowiązków informacyjnych wobec organów podatkowych (i podatnika – pożyczkobiorcy) w zakresie otrzymywanych za ich pośrednictwem pożyczek.

W ostatnim rozdziale zajmowano się badaniami nad finansowaniem społecznościowym typu udziałowego. W tym rodzaju finansowania społecznościowego podmiot poszukujący finansowania w zamian za środki finansowe oferuje udział w swoim kapitale.

Moje badania dowiodły, że wprawdzie istnieją pewne bariery prawne dla rozwoju tego rodzaju finansowania społecznościowego, jednakże z jednej strony rynek wykształcił pewne mechanizmy pozwalające na „objazd” tych barier (poprzez oferowanie w zamian za środki finansowe udziałów w spółce z o.o.), zaś z drugiej strony – niedawne zmiany w przepisach dotyczących publicznej oferty papierów wartościowych (w ramach których podwyższono limit, poniżej którego nie ma obowiązku prospektowego) spowodują zapewne szybki rozwój finansowania społecznościowego typu udziałowego także w modelu akcyjnym.

W przypadku tego rodzaju finansowania społecznościowego elementem najbardziej istotnym z punktu widzenia skutków w obszarze prawa podatkowego pozostaje fakt, że podmioty wspierające jako inwestorzy obejmują akcje albo udziały w kapitale podmiotu poszukującego finansowania. Te dwa modele finansowania społecznościowego nazwano odpowiednio modelem udziałowym oraz modelem akcyjnym.

Skutki podatkowe tego rodzaju zdarzeń w zasadzie nie wywołują większych wątpliwości. Niemniej jednak jest na tym polu kilka problemów „od zawsze”, które w większym lub mniejszym rozmiarze objawiać się będą także na gruncie finansowania społecznościowego typu udziałowego.

Pierwszy z nich dotyczy możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów kosztów poniesionych na kampanię finansowania społecznościowego przez spółkę poszukującą finansowania. Może to wywoływać wątpliwości, bowiem koszty te są w jakiś sposób związane z podwyższeniem kapitału zakładowego (co nie stanowi przychodu). Jeśli jednak wziąć pod uwagę poglądy aktualnie wypowiedane w orzecznictwie sądowym, w myśl których możliwe jest zaliczenie w do kosztów uzyskania przychodów kosztów poniesionych przy okazji podnoszenia kapitału, których poniesienie nie stanowiło warunku *sine qua non* podniesienia kapitału, nie powinno ulegać wątpliwości, że wszelkie koszty poniesione przez spółkę poszukującą finansowania na kampanię finansowania społecznościowego typu udziałowego (w tym zwłaszcza opłaty pobierane przez portal) stanowią koszty uzyskania przychodów.

Analiza orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości UE wskazuje, że chociaż czynności związane z emitowaniem akcji, czy też udziałów zasadniczo nie są aktywnością podejmowaną przez dany podmiot w charakterze podatnika VAT, to jednak nie pozbawia to tego podmiotu prawa do odliczenia podatku od nabycia towarów i usług potrzebnych dla tej czynności, o ile tylko działalność tego podmiotu jest opodatkowana podatkiem od towarów i usług. Jeśli zatem spółka poszukująca finansowania – w drodze finansowania społecznościowego typu udziałowego - prowadzi działalność opodatkowaną, to będzie ona miała prawo odliczenia podatku naliczonego związanego z kampanią finansowania społecznościowego prowadzoną na portalu.

Cechą charakterystyczną tego rodzaju finansowania społecznościowego jest to, że podmiot poszukujący finansowania z pozyskanych środków finansowych powiększa swój kapitał. W związku z tym występuje tutaj obciążenie podatkiem od czynności cywilnoprawnych, który w tym przypadku nie funkcjonuje jako podatek obrotowy, tylko jako podatek od gromadzenia kapitału. W związku z tym obciążenie tych zdarzeń (podwyższenia kapitału zakładowego) podatkiem od czynności cywilnoprawnych, jest niezależne od tego, czy transakcje dotyczące udziałów, bądź akcji podlegają podatkowi od towarów i usług.

Badania wykazały także, że w niedalekiej przyszłości – o ile nowe przepisy proponowane przez Komisję Europejską wejdą w życie - zmieni się charakter usług świadczonych przez platformy finansowania społecznościowego w zakresie crowdfundingu udziałowego, o ile platformy te zdecydują się działać transgranicznie ze znakiem „UE”. Wówczas ich usługi będą prawdopodobnie musiały zostać uznane za usługi pośrednictwa dotyczącego papierów wartościowych, czego konsekwencją będzie konieczność objęcia tych usług zwolnieniem podatkowym.

We wnioskach końcowych, które są ostatnią częścią monografii, podjęto próbę podsumowania tych szczegółowych rozważań zawartych w powyższych rozdziałach.

Wnioski wynikające z pracy i możliwości ich praktycznego wykorzystania

Przeprowadzone badania dowiodły, że istniejące regulacje prawne w obszarze prawa podatkowego generalnie nadają się regulowania skutków finansowania społecznościowego w zakresie podatków. Co prawda nie mają one charakter

szczególnego, wyjątkowego, przeznaczonego dla finansowania społecznościowego jako takiego, jednakże te już istniejące (obowiązujące) regulacje prawne można zaadaptować dla określenia konsekwencji finansowania społecznościowego w sferze prawa podatkowego.

Można zatem stwierdzić, że przepisy prawa podatkowego nie stanowią generalnie bariery dla rozwoju finansowania społecznościowego. Oczywiście nie dotyczy to regulacji dotyczących samego finansowania społecznościowego. W szczególności w Polsce brakuje przepisów chroniących inwestorów społecznościowych.

Powyższe wnioski należy wszakże uzupełnić o zastrzeżenie, że określenie skutków w sferze prawa podatkowego dla uczestników finansowania społecznościowego w poszczególnych odmianach crowdfundingu na podstawie obowiązujących regulacji prawnych jest możliwe pod warunkiem właściwego wyodrębnienia poszczególnych rodzajów finansowania społecznościowego. Przykładowo bowiem finansowanie społecznościowe w rodzaju donacyjnym oraz finansowanie społecznościowe w rodzaju udziałowym diametralnie się od siebie różnią, chociaż oba można zaliczyć do crowdfundingu. Właśnie ta heterogeniczność finansowania społecznościowego sprawia, że bardzo istotne znaczenie dla praktyki stosowania prawa podatkowego ma wdrożenie wniosków wynikających z przeprowadzonych przeze mnie badań, wskazujących na konieczność wyróżniania (dla celów podatków) poszczególnych rodzajów finansowania społecznościowego.

Te obserwacje prowadzą zatem do wniosku, że nie ma bezwzględnej potrzeby tworzenia wyjątkowej, szczególnej regulacji dotyczącej opodatkowania finansowania społecznościowego. Należy wszakże tezę powyższą uzupełnić o jedno generalne zastrzeżenie. Otóż wyjątkowy – na tle innych rodzajów finansowania społecznościowego – jest crowdfunding nagrodowy, czyli taki, w którym podmioty zbierające środki finansowe od społeczności oferują poszczególnym wspierającym różnego rodzaju nagrody. I ten właśnie fakt, tj. daleko posunięte zróżnicowanie nagród¹ powoduje, że określenie skutków

¹ Przeprowadzone badania doprowadziły do autorskiego podziału nagród na nagrody:

- emocjonalne, tzn. takie, gdzie nagrodą jest określone zachowanie się podmiotu poszukującego finansowania, przy czym to zachowanie w zasadzie pozbawione jest wartości ekonomicznej;
- symboliczne, tzn. takie gdzie nagrodą są określone rzeczy (niekiedy produkty cyfrowe), które w jakiś sposób są związane z danym przedsięwzięciem (finansowanym społecznościowo); rzecz ta ma wprawdzie jakieś walory użytkowe (dekoracyjne), nie są one wszakże istotne, nie stanowią samoistnej przesłanki wywołującej chęć wsparcia i otrzymania tej rzeczy w zamian; zwykle zamiarem wspierającego nie jest pozyskanie danej rzeczy dla niej samych (dla jej cech), lecz raczej uzyskanie dowodu, symbolu uczestnictwa w finansowaniu danego przedsięwzięcia; nagroda ma być owym

tego finansowania społecznościowego zarówno dla wspierających (finansujących), jak i dla poszukujących środków finansowych jest utrudnione. To z kolei prowokuje do postawienia tezy, że *de lege ferenda* być może wskazane byłoby wprowadzenie jakiejś wyjątkowej, szczególnej regulacji podatkowoprawnej odnoszącej się do tego rodzaju finansowania społecznościowego. Byłoby to rozwiązaniem pożądanym z uwagi na względy pewności prawa. Nie rozważano natomiast potencjalnych skutków ekonomicznych (dla budżetu państwa) takiego rozwiązania.

Pozostałe osiągnięcia badawcze

Po uzyskaniu stopnia naukowego doktora nauk prawnych kontynuowałem badania naukowe, których ówczesnym zwieńczeniem była moja rozprawa doktorska zatytułowana „Efektywność prawa wspólnotowego w krajowym porządku prawnym na przykładzie przepisów o podatku od towarów i usług”, zajmując się zagadnieniami zgodności polskich przepisów dotyczących podatku od towarów i usług z ich unijnymi odpowiednikami oraz analizując sposoby zapewnienia efektywności tym ostatnim.

Tematowi temu poświęciłem przykładowo trzy artykuły w monografii „*Polskie prawo podatkowe a prawo unijne. Katalog rozbieżności*” (Wolters Kluwer 2016) pod redakcją B. Brzezińskiego, D. Dominik-Ogińskiej, K. Lasińskiego-Suleckiego, A. Zalaśińskiego:

- „*Moment ujęcia korekty "podatku" w przypadku czynności zwolnionych z podatku lub niepodlegających podatkowi - praktyka polskich organów podatkowych a przepisy unijne*”,

„*Definicja pierwszego zasiedlenia, czyli jak nie korzystać z marginesu implementacyjnego*”,

„*Ograniczenie terminu korekty podatku naliczonego a zasada równoważności*”.

dowodem tych faktów. W większości przypadków wartość (rynkowa) rzeczy będącej nagrodą jest znacznie niższa od kwoty przekazywanego w zamian za nią wsparcia;

- komercyjne, tzn. takie gdzie nagrodą są „normalne” produkty występujące w obrocie, które nadają się do konsumpcji i mają dla podmiotu wspierającego wartość użytkową; zwykle są one w jakimś stopniu dotknięte piętnem indywidualizacji (w związku z faktem, że są oferowane dla potrzeb społecznościowego sfinansowania konkretnego przedsięwzięcia), lecz zwykle są one dostępne także w normalnym obrocie (poza finansowaniem społecznościowym).

Tematyka szczegółowych niezgodności prawa polskiego z przepisami unijnymi dotyczącymi podatku od wartości dodanej, czy też dotycząca relacji pomiędzy prawem polskim a tymi przepisami była przeze mnie podejmowana także w następujących publikacjach:

- „*Glosa do wyroku WSA z dnia 28 sierpnia 2006 r., I SA/Ke 219/06*”, Jurysdykcja Podatkowa 2008/6/66-74 (głosowany wyrok dotyczył braku prawa do odliczenia podatku naliczonego z faktury wystawionej przez podmiot, wobec którego orzeczono sądowy zakaz wykonywania działalności gospodarczej),

- „*Nowe unijne rozporządzenie wykonawcze VAT*”, Przegląd Podatkowy 2011/7/12-19 (w artykule omawiałem zakres regulacji rozporządzenia i jego wpływ na interpretację i stosowanie polskich przepisów dotyczących podatku od towarów i usług),

- „*Glosa do wyroku TS z dnia 15 września 2011 r., C-180/10, C-181/10*”, Przegląd Podatkowy 2011/11/42-46 (głosowany wyrok dotyczył określenia tego, kiedy sprzedawca gruntów działa jako podatnik podatku od towarów i usług),

- „*Artykuł 86 ust. 13 ustawy o podatku od towarów i usług a prawo wspólnotowe*”, Prawo i Podatki 2012/10/16-20 (w artykule tym podjąłem próbę odpowiedzi na pytanie, czy polskie przepisy ograniczające w czasie prawo do korekty podatku naliczonego, pozostają zgodne z przepisami unijnymi),

- „*Sprawa C-557/11 - przypadek błędnej transpozycji czy nieprawidłowej wykładni*”, Przegląd Podatkowy 2013/2/17-21 (w tym artykule na przykładzie tytułowego wyroku Trybunału Sprawiedliwości UE analizowałem, jakie są granice prounijnej wykładni i gdzie kończy się taka wykładnia a zaczyna mieć miejsce skutek bezpośredni prawa unijnego),

- „*Odliczanie podatku od samochodów - niezgodności z decyzją 2013/805/UE oraz wątpliwości okresu przejściowego*”, Przegląd Podatkowy 2014/4/18-25 (w tym artykule wskazywałem na potencjalne niezgodności polskich przepisów dotyczących odliczeń podatku od samochodów osobowych ze stosowną decyzją Komisji Europejskiej pozwalającą Polsce na ich czasowe wprowadzenie),

- „*Podatek naliczony od samochodów osobowych - nowe rozwiązania*”, Monitor Podatkowy 2014/4/11-17 (w tym z kolei artykule skupiałem się nad przedstawieniem nowych rozwiązań prawnych w zakresie odliczenia podatku od samochodów osobowych oraz podejmowałem próby rozwiania dostrzeżonych wątpliwości interpretacyjnych).

W kontekście relacji prawa polskiego z prawem unijnym prowadziłem badania naukowe także nad ważnymi i istotnymi praktycznymi problemami podatku od towarów i usług. Ich wynikiem był artykuł zatytułowany „*Opodatkowanie świadczeń złożonych podatkiem od towarów i usług*”, który został zamieszczony w pracy zbiorowej pod red. B. Brzezińskiego: „*Wykładnia i stosowanie prawa podatkowego. Węzłowe problemy*”. (Wolters Kluwer 2013). W artykule tym podjąłem próbę zrekonstruowania – niezdefiniowanego prawnie – pojęcia świadczenia złożonego, zastanawiałem się nad determinantami sposobu jego opodatkowania oraz analizowałem orzecznictwo polskie i europejskie dotyczące tej problematyki.

W ramach swoich zainteresowań naukowych podejmuję także problem podmiotowości podatkowej, w tym w szczególności podmiotowości na gruncie podatku od towarów i usług.

Problem ten został przeze mnie podjęty zarówno na poziomie rozważań o samej konstrukcji podmiotu podatku w ogóle, czy to podmiotu podatku od towarów i usług. Tymi tematami zajmowałem się m.in. w następujących publikacjach:

- „*Pojęcie podatnika w świetle przepisów Ordynacji podatkowej*”, Kwartalnik Prawa Podatkowego 3-4/2009. W artykule tym analizowałem normatywną konstrukcję podatnika jako podmiotu podatku.

- „*Podatnik podatku od towarów i usług. Próba rekonstrukcji pojęcia*”, Kwartalnik Prawa Podatkowego 3/2011. W tej publikacji podjąłem próbę odtworzenia normatywnego ujęcia podmiotu podatku od towarów i usług, w szczególności w kontekście heterogeniczności tej konstrukcji. Wskazywałem bowiem na inną sytuację podatnika realizującego swój obowiązek podatkowy oraz podatnika realizującego obowiązek podatkowy od cudzego przedmiotu podatku (w ramach mechanizmu odwróconego obciążenia).

- „*Podmiot obciążony podatkiem w ramach mechanizmu odwrotnego obciążenia (reverse charge) – uwagi na tle konstrukcji prawnej podatku*”, Kwartalnik Prawa Podatkowego 2/2013. W tym artykule kontynuowałem badania dotyczące normatywnego ujęcia podatnika rozliczającego podatek w ramach mechanizmu odwróconego obciążenia, jako podmiotu wykonującego obowiązek podatkowy nie od swojego, lecz w istocie od cudzego przedmiotu podatku.

Problematyką podmiotowości podatkowej w podatku od towarów i usług zajmowałem się także w kontekście zgodności przepisów polskich z regulacjami prawa unijnego (w związku z faktem, że regulacje prawne dotyczące podatku od wartości dodanej objęte są harmonizacją prawa na poziomie Unii Europejskiej). Owocem tych badań były m.in. następujące publikacje:

- „*Status podatnika VAT przy sprzedaży gruntów - opinia Rzecznika Generalnego w sprawie C-180/10 i C-181/10*”, Przegląd Podatkowy 2011/6/40-43. W tej publikacji analizowałem opinię Rzecznika Generalnego we wzmiankowanych w tytule orzeczeniach, która odnosiła się do czynników wpływających na uznanie sprzedawców gruntów za podatników VAT.

- „*Niedoskonałości definicji podatnika*” (w:) B. Brzeziński (red.), D. Dominik-Ogińska (red.), K. Lasiński-Sulecki (red.), A. Zalański (red.), „*Polskie prawo podatkowe a prawo unijne. Katalog rozbieżności*”, Wolters Kluwer 2016. Ta publikacja z kolei poświęcona została różnicom nad polską oraz unijną (wynikającą z dyrektywy) definicją podatnika oraz analizie możliwości usunięcia, bądź złagodzenia tych różnic w drodze wykładni.

Podmiotowością w podatku od towarów i usług zajmowałem się także w odniesieniu do jednostek samorządu terytorialnego oraz jednostek organizacyjnych tych jednostek, jako że kwestia powyższa przez wiele lat budziła liczne kontrowersje, zaś sprawa ta znalazła swoje rozstrzygnięcie dopiero przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej. W tym obszarze mogę wskazać na następujące publikacje:

- „*Czy gmina sprzedająca nieruchomości jest podatnikiem VAT?*”, Finanse Komunalne 2012/10/65-71. W tym artykule przedstawiałem wnioski wynikające z orzecznictwa TS UE dla kwalifikowania poszczególnych rodzajów sprzedaży nieruchomości gminnych jako podlegających, bądź nie podatkowi od towarów i usług.

- „*Gminne jednostki budżetowe nie są podatnikami VAT. Uwagi na tle uchwały NSA z 24.06.2013 r. (I FPS 1/13)*”, Finanse Komunalne 2013/7-8/78-85. W ramach tej publikacji zajmowałem się analizą wpływu tytułowej uchwały NSA na praktykę rozliczeń podatkowych w jednostkach samorządu terytorialnego.

- „*Zadania własne gminy a status gminy jako podatnika podatku od towarów i usług*”, Finanse Komunalne 2014/7-8/71-79. W tej publikacji zajmowałem się zbadaniem tego, czy okoliczność, że dana aktywność stanowi zadanie własne samorządu

terytorialnego, wpływa na potraktowanie tej aktywności jako działania w charakterze podatnika VAT.

„Gmina jako podatnik podatku od towarów i usług – podmiot mający prawo do odliczenia podatku naliczonego” (w:) I. Ramus (red.), „Obrót powszechny i gospodarczy. Problemy podatkowoprawne”, Wydawnictwo A. Marszałek 2014. Przedmiotem tej publikacji, opartej na wygłoszonym wcześniej referacie na konferencji naukowej, był zakres uprawnień gminy jako podatnika VAT, w szczególności w kontekście podstawowego uprawnienia podatnika, jakim jest prawo do odliczenia podatku naliczonego.

Mając na uwadze fakt, że normy prawne są narzędziem regulowania, ale także i kreowania stosunków społecznych, często podejmowałem badania nad nowymi, nierzadko kontrowersyjnymi regulacjami prawnymi.

Przykładem realizacji takich zainteresowań była chociażby publikacja „Komentarz do ustawy o podatku od sprzedaży detalicznej” (Wolters Kluwer 2016). Publikacja ta stanowi klasyczny komentarz artykułowy do ustawy z dnia 6 lipca 2016 r. o podatku od sprzedaży detalicznej (tekst jedn.: Dz. U. z 2018 r. poz. 1325 z późn. zm.). Na podkreślenie zasługuje fakt, że zastrzeżenia podnoszone w tym komentarzu, co do zgodności przepisów ustawy z prawem unijnym, zostały podzielone przez ustawodawcę, który po uchwaleniu ustawy corocznie odracza moment rozpoczęcia stosowania jej przepisów.

Zajmowałem się także analizą badawczą regulacji prawnych odnoszących się do zasad rozliczania podatku od towarów i usług w zakresie wydatków związanych z samochodami osobowymi – „Ustalenie zasad używania pojazdów samochodowych (regulamin) - *impossibilium nulla obligatio est?*”, Przegląd Podatkowy 2/2015. Postawiłem w tym artykule tezy, że wymogi określone przez ustawodawcę jako warunki pełnego odliczenia podatku naliczonego od samochodów osobowych w istocie w wielu przypadkach są niemożliwe do spełnienia, co powoduje wadliwość implementacji środka specjalnego, na mocy którego Polska została upoważniona do wprowadzenia tych szczególnych rozwiązań prawnych.

Budzącą od lat spory w doktrynie i praktyce orzeczniczej kwestią rozumienia pojęcia „reprezentacji” w kontekście rozliczania w kosztach uzyskania przychodów wydatków na reprezentację zająłem się w „Glosie do wyroku NSA z dnia 25 stycznia 2012 r., II FSK 1445/10”, która została opublikowana w Przegląd Orzecznictwa Podatkowego w numerze 6 z roku 2012.

Chociaż istotnym przedmiotem moich zainteresowań badawczych pozostaje podatek od towarów i usług, zajmowałem się również ogólnym prawem podatkowym.

Istotnym aspektem prowadzonych przeze mnie badań naukowych w zakresie ogólnego prawa podatkowego były analizy dotyczące znaczenia komponentu zaufania (oraz jednocześnie – nieufności) jako czynnika wpływającego na treść tworzonych przepisów prawa podatkowego oraz sposób ich wykładni. Zagadnieniu temu poświęcone były np. referaty wygłaszane na konferencjach naukowych, w tym m.in.

- referat *„Odliczanie podatku naliczanego od samochodów – preferencja czy sankcja? Uwagi na tle biurokratyczno-dozwalającego modelu opodatkowania”* podczas VI Ogólnopolskiej Konferencji naukowej: *„Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego w Polsce. Preferencje i sankcje w prawie podatkowym”*, 19-20 maja 2014 r. Lublin. Wskazywałem w nim na to, że stworzenie rygorystycznych wymogów formalnych jako warunków pełnego odliczenia VAT od samochodów osobowych jest wyrazem daleko posuniętej nieufności ustawodawcy zarówno do podatników, jak i wobec samych organów podatkowych.

- referat *„Zasada zaufania, czy raczej strukturalna nieufność jako podstawa polskiego systemu podatkowego”* podczas XIV Ogólnopolskiej Konferencji Podatkowej ELSA Poland *„Zasady Ogólne Prawa Podatkowego a Ochrona Praw Podatnika”*, Warszawa 5-6 listopada 2014 r. W referacie powyższym wskazywałem na przykłady wielu regulacji w polskim prawie podatkowym, które wprowadzają warunki formalne dla skorzystania z pewnych preferencji podatkowych, a które mają charakter regulacji biurokratycznych, nieproporcjonalnych i nie służących celom, dla których je wprowadzono. Postawiłem tezę, że regulacje te są wyrazem nieufności polskiego ustawodawcy wobec wszystkich uczestników obrotu prawnego, nie tylko wobec podatników, ale także i organów administracji skarbowej.

- referat *„De minimis non curat praetor. Zdrowy rozsądek jako przesłanka ustawowych oraz pozaustawowych czynników wyznaczających granice opodatkowania podatkami dochodowymi”* podczas X Jubileuszowej Ogólnopolskiej Konferencji Naukowej *„Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego w Polsce. Fiskalne i pozafiskalne granice opodatkowania”* Lublin 4-5 czerwca 2018 r.

W mojej ocenie przeprowadzone badania wskazują, że konieczne jest zaimplementowanie komponentu zaufania w jak największym wymiarze do systemu

prawa, w szczególności systemu prawa podatkowego. Brak wzajemnego zaufania poszczególnych uczestników szeroko rozumianego obrotu prawnego prowadzi bowiem do dysfunkcyjności systemu prawa. Przepisy zaczynają być interpretowane w oderwaniu od celów i powodów ich wprowadzenia, w związku z czym prawo przestaje być optymalnym narzędziem regulowania stosunków społecznych.

Zajmuje się również problemami powstającymi na gruncie prawa karnego, czy też prawa karnego skarbowego w aspekcie prawa podatkowego. Z uwagi na interdyscyplinarność tej problematyki nastręcza ona wiele problemów natury teoretyczno-prawnej. W związku z powyższym zajmowałem się badaniami nad przestępstwem utrudniania, bądź udaremniania czynności służbowych w kontekście możliwości wyczerpania znamion tego przestępstwa w związku z czynnościami służbowymi dokonywanymi przez funkcjonariuszy w ramach procedury czynności sprawdzających (*„Utrudnianie postępowania kontrolnego w ramach kontroli skarbowej a odpowiedzialność karna skarbową”*, Przegląd Podatkowy 2013/10/42-45).

Tematykę ewentualnej odpowiedzialności karnej skarbowej związanej z zaległościami podatkowymi powstałymi na skutek zastosowania wobec podatnika ogólnej klauzuli zwalczania unikania opodatkowania podjąłem w ramach artykułu *„<Agresywna optymalizacja podatkowa> a odpowiedzialność karna skarbową”*, który został opublikowany w Przeglądzie Podatkowym w nr 9/2017. Postawiłem tam tezę, że zachowania podatnika, które zostały przekwalifikowane przez administrację podatkową z wykorzystaniem generalnej klauzuli zwalczania uchylania się od opodatkowania nie są czynnościami bezprawnymi, w związku z czym wykluczone jest kwalifikowanie ich jako przestępstw, bądź wykroczeń.

W mojej pracy badawczej interesują mnie również zagadnienia powstające na styku prawa podatkowego i innych dziedzin prawa.

Problemem wpływu lokalnej polityki przestrzennej na sposób opodatkowania gruntów podatkiem od towarów i usług zająłem się w artykule *„Znaczenie planów miejscowych dla opodatkowania podatkiem od towarów i usług transakcji zbycia gruntów”*, który został opublikowany w monografii zbiorowej pod red. I. Zachariasza, zatytułowanej *„Kierunki reformy prawa planowania i zagospodarowania przestrzennego”* (Wolters Kluwer 2012). Mogę wskazać tutaj, że zidentyfikowane przeze mnie problemy zostały w jakiś sposób usunięte przez ustawodawcę poprzez zmianę definicji terenów

budowlanych (co ujednoznaczyło sposób kwalifikacji gruntów dla potrzeb określenia właściwej stawki podatku od towarów i usług).

To w jaki sposób przepisy podatkowe wpływają na proces udzielania zamówień publicznych analizowałem w artykule „Zmiany stawek VAT od 1 stycznia 2011 r. a zamówienia publiczne”, opublikowanym w miesięczniku Finanse Komunalne 2010/11.

Dokładną listę dorobku naukowego zawarłem w załączniku nr 4.

Oprócz powyższego jestem także współautorem komentarzy do ustaw podatkowych, w tym m.in. do ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (wydanych przez Wolters Kluwer). Z uwagi na to, że były one tworzone w całości wspólnie z drugim współautorem i nie można określić precyzyjnie wkładu każdego z autorów w stworzone dzieła, nie zostały one tutaj przywołane.

Udział w konferencjach naukowych

Brałem także aktywny udział w różnego rodzaju konferencjach naukowych, dotyczących przede wszystkim tematyki podatkowej, organizowanych czy to przez ośrodki akademickie, czy to przez stowarzyszenia o charakterze naukowym, czy to przez organy samorządu zawodowego zawodów prawniczych.

Wygłaszane podczas tych konferencji referaty dotyczyły przede wszystkim różnych aspektów prawa podatkowego, często aktualnych problemów wynikających ze zmian prawa.

Były to jednak również referaty dotyczące ogólnych problemów prawa podatkowego. Przykładem takich są chociażby referaty:

- „Podatnik - widmo, czyli o możliwości sukcesji praw i obowiązków fałszywie nabytych” referat podczas V Ogólnopolskiej Konferencji Doktorantów i Doktorów Prawa Podatkowego Zakopane 7-8 października 2016 r.;

- „De minimis non curat praetor. Zdrowy rozsądek jako przesłanka ustawowych oraz pozaustawowych czynników wyznaczających granice opodatkowania podatkami dochodowymi” podczas X Jubileuszowej Ogólnopolskiej Konferencji Naukowej „Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego w Polsce. Fiskalne i pozafiskalne granice opodatkowania” Lublin 4-5 czerwca 2018 r.

- „Zasady podatkowe. Wczoraj, dziś i jutro” podczas VI Podkarpackiej Konferencji „Zasady prawa podatkowego” Krasiczyn 9-11 listopada 2018 r.

Tematyką podatku dochodowego zajmowałem się m.in. w referatach:

- Referat „*podatek dochodowy od osób fizycznych - zmiany w zakresie rozliczeń rocznych, ulg oraz zwolnień podatkowych*” podczas 82 Konferencji Podatkowej „Podatki dochodowe w 2011 r.”, 13 grudnia 2010 r. organizowanej przez Centrum Dokumentacji i Studiów Podatkowych UŁ

- Referat „*De minimis non curat praetor. Zdrowy rozsądek jako przesłanka ustawowych oraz pozaustawowych czynników wyznaczających granice opodatkowania podatkami dochodowymi*” podczas X Jubileuszowej Ogólnopolskiej Konferencji Naukowej „*Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego w Polsce. Fiskalne i pozafiskalne granice opodatkowania*” Lublin 4-5 czerwca 2018 r.

W ramach swoich referatów w czasie konferencji naukowych podejmowałem również zagadnienia związane z podatkiem od towarów i usług. Owocem tych zainteresowań były przykładowo referaty:

- „*Problemy z opodatkowaniem VAT w handlu nieruchomościami*” podczas Konferencji Naukowej „*Kryzys, gospodarka, nieruchomości – czyli, co wynikło na rynku nieruchomości z kryzysu gospodarczego?*” zorganizowanej 10.10.2010 r. przez Wydział Ekonomii Uniwersytetu Szczecińskiego,

- „*Odliczenie podatku od usług cateringowych – ukształtowana praktyka stosowania prawa a klauzula stand-still*” podczas XII Ogólnopolskiej Konferencji Podatkowej ELSA Poland „*Podatek VAT – dostosowywanie regulacji polskich do norm unijnych na przykładzie instytucji odliczenia podatku naliczonego*”, 14-15.10.2011 r., Warszawa;

- „*Terminy korekty podatku naliczonego – - problem braku harmonizacji w państwach członkowskich?*” podczas XIII Ogólnopolskiej Konferencji Podatkowej ELSA Poland 22.10.2012 r. Warszawa;

- „*Odzyskiwanie VAT przez gminy*” podczas Konferencji „*Obrót powszechny i gospodarczy – problemy prawne i rynkowe*” organizowanej przez Wyższą Szkołę Ekonomii, Prawa i Nauk Medycznych w Kielcach, Kielce dnia 3.10.2013 r.

- „*Ulga na złe długi*” podczas Ogólnopolskiej Konferencji Naukowej „*VAT 2015. Aktualne problemy*” organizowanej przez Ośrodek Studiów Fiskalnych, Toruń 18-19 września 2015 r.

- „*Niektóre wątpliwe zagadnienia konstrukcji dodatkowego zobowiązania podatkowego VAT*” podczas VI Ogólnopolskiej Konferencji Doktorantów i Doktorów Prawa Podatkowego Zakopane 13-14.10.2017 r.

Nieobce były mi również zagadnienia dotyczące ewentualnej odpowiedzialności karnej skarbowej za zachowania w obszarze zobowiązań podatkowych. W tym zakresie wygłosiłem m.in. referaty:

- „*Nullum crimen sine lege - problem odpowiedzialności karnej skarbowej za zachowania uznane za nadużycie (obejście) prawa podatkowego w kontekście planowanej klauzuli o unikaniu opodatkowania*” podczas XIV Ogólnopolskiej Konferencji Podatkowej ELSA Poland „*Nadużycia w podatkach. Doświadczenia i perspektywy*” 11-12.10.2013 r. Warszawa

- „*Nieujawnione dochody - odpowiedzialność karna skarbową?*” podczas IV Podkarpackiej Konferencji Naukowej, Łańcut 4-5.11.2016 r.

- „*Rodzaje faktur w systemie VAT i przesłanki uznania ich za sfałszowane*” podczas Konferencji „*Oszustwa w VAT. Wyzwania dla doradców podatkowych*”, Toruń, 2.10.2017 r.; organizatorzy: Wielkopolski Oddział Krajowej Izby Doradców Podatkowych, Pomorski Oddział Krajowej Izby Doradców Podatkowych, Kujawsko-Pomorski Oddział Krajowej Izby Doradców Podatkowych.

Organizacja konferencji naukowych

Poza uczestnictwem w konferencjach naukowych zajmowałem się również ich współorganizacją.

Brałem udział w organizacji kolejnych dwóch edycji Podkarpackiej Konferencji Naukowej. Była to V Podkarpacka Konferencja Podatkowa (zorganizowana w dniach 27-28.10.2017 r. w Sieniawie koło Rzeszowa pod hasłem „*Współczesne problemy prawa podatkowego*”) oraz VI Podkarpacka Konferencja Podatkowa (zorganizowana w dniach 9-11.11.2018 r. pod hasłem „*Zasady prawa podatkowego*”).

Cytowania

Zgodnie z bazą Google Scholar Citation liczba cytowań moich publikacji wynosi 184, zaś Indeks Hirscha według tej bazy wynosi 8.

Powyższe wskaźniki wyliczone przez Bibliotekę Uniwersytecką Uniwersytetu Mikołaja Kopernika w Toruniu wynoszą 0. Jest to związane z faktem, że przedmiotem cytowań są głównie dzieła mojego współautorstwa (nie ujęte w wykazie dorobku z powodów przytoczonych powyżej).

Według stanu na dzień 9 kwietnia 2019 r. publikacje mojego autorstwa lub współautorstwa zostały powołane w uzasadnieniach 3848 orzeczeń sądów administracyjnych (wg bazy orzecznictwa sądów administracyjnych – CBOSA).

Publikacje mojego autorstwa, bądź współautorstwa były również powoływane w 16 orzeczeniach Trybunału Konstytucyjnego (wg Internetowego Portalu Orzeczeń Trybunału Konstytucyjnego).

Członkostwo w organizacjach naukowych

Od 2017 r. jestem członkiem Międzynarodowego Stowarzyszenia Podatkowego w Polsce (International Fiscal Association Polish Branch).

Od 2019 r. jestem także członkiem Stowarzyszenia Naukowego Prawa Podatkowego (wcześniej funkcjonującego pod nazwą Stowarzyszenia Doktorantów i Doktorów Prawa Podatkowego).

Informacje o działalności dydaktycznej, sprawowanej opiece naukowej nad studentami oraz działaniach na rzecz promocji i popularyzacji nauki

Osiągnięcia dydaktyczne

Byłem zatrudniony w Państwowej Wyższej Szkole Zawodowej w Gorzowie Wielkopolskim w latach 2008 - 2012 r. Od 15 marca 2008 r. do 30 września 2010 r. na stanowisku wykładowcy, natomiast od dnia 1 października 2010 r. do końca stycznia 2012 r. na stanowisku starszego wykładowcy.

Prowadziłem w tym czasie zajęcia ze studentami w formie ćwiczeń oraz wykładów, w tym m.in. takich przedmiotów jak: system podatkowy w Polsce, prawo zamówień publicznych, z międzynarodowe prawo finansowe.

W tym czasie byłem także promotorem kilkudziesięciu (ponad dwudziestu) prac licencjackich.

Osiągnięcia w zakresie popularyzacji nauki

Jestem autorem artykułów oraz licznych komentarzy na łamach prasy codziennej – dzienników „Rzeczpospolita” i „Dziennik Gazeta Prawna”. Moje komentarze dotyczące orzeczeń sądowych, dokonanych, bądź planowanych zmian przepisów prawa, czy też interpretacji prawa dokonywanej przez organy podatkowe są regularnie publikowane.

Mogę nadmienić także, że prowadzę wykłady dla doradców podatkowych (którzy realizują ustawowy obowiązek samokształcenia) z zakresu prawa podatkowego, w szczególności podatku od towarów i usług oraz podatku dochodowego. Każdego roku wygłaszam kilkanaście wykładów w tym zakresie.

Dwukrotnie (w latach 2017 oraz 2018) brałem udział jako członek jury w ocenianiu prac magisterskich w ramach organizowanego przez Mazowiecki Oddział Krajowej Izby Doradców podatkowych „Konkursu na najlepszą pracę magisterską z zakresu prawa podatkowego”.

W 2018 r. zostałem także uhonorowany przez dziennik Rzeczpospolita tytułem Wschodzącej Gwiazdy Doradztwa Podatkowego.

Udziałach w komitetach redakcyjnych i radach naukowych czasopism

Od 2018 r. jestem członkiem zespołu redakcyjnego Przeglądu Orzecznictwa Podatkowego.

Od dnia 1 stycznia 2019 r. jestem członkiem Rady Programowej „Monitora Podatkowego”.

Opieka naukowa nad doktorantami w charakterze promotora pomocniczego

Uchwałą rady Wydziału Prawa i Administracji Mikołaja Kopernika w Toruniu Nr 7/N/2019 z dnia 15 stycznia 2019 r. zostałem wyznaczony promotorem pomocniczym w przewodzie doktorskim mgr Moniki Michałak w dziedzinie nauk społecznych w dyscyplinie nauk prawnych (promotorem jest dr hab. Wojciech Morawski, prof. UMK). Zatwierdzony tytuł rozprawy doktorskiej to: „Konsekwencje błędu podatnika w polskim prawie podatkowym – represja, czy współdziałanie?”.

Recenzowanie publikacji w czasopismach międzynarodowych i krajowych

Recenzowałem teksty dla miesięcznika „Finanse Komunalne” oraz dla „Kwartalnika Prawa Podatkowego”.