Olsztyn, 19 październik 2020 r.

dr hab. Bogumił Pahl, prof. UWM
Wydział Prawa i Administracji UWM
Katedra Prawa Finansowego i Prawa Podatkowego

Opinia o rozprawie doktorskiej Pani mgr Hanny Kmieciak pt. „Dochodzenie podatków i opłat lokalnych przez jednostki samorządu terytorialnego i ich związki"

Opiniowana praca przedstawia zagadnienie windykowania danin publicznych, ze szczególnym uwzględnieniem dochodów własnych gmin. Rozważania skupiają się przede wszystkim na przymusowym egzekwowaniu podatków i opłat lokalnych. O ile kwestia wygaszania zobowiązań podatkowych poruszana była w literaturze przedmiotu, o tyle przymusowe ich dochodzenie, egzekucja podatków i opłat należnych gminom i ich związkom, tak bogatej literatury już nie posiada.

Zdaniem Autorki egzekucja i postępowanie egzekucyjne prowadzone w Polsce, w odniesieniu do podatków i opłat lokalnych, pomimo iż regulowane ponad pięćdziesięcioletnią ustawą, wielokrotnie nowelizowaną, nadal nie jest unormowane właściwie i wystarczająco. Co prawda nie jest to akt prawny wymagający uchylenia i uchwalenia nowego. Ma on swoje zalety, a przede wszystkim wiele sprawdzających się na co dzień regulacji, jednak nie jest to akt doskonały. Uregulowania egzekucji podatków i opłat lokalnych w Polsce są wystarczające, ale nie doskonałe, co stanowi egzekucję dość skuteczną, ale nie jest to rozwiązanie zawsze prowadzące do osiągnięcia wyznaczonego celu, to jest wyegzekwowania zaległości podatkowych. W większości przystają do realiów dnia dzisiejszego, co jednak nie zawsze przekłada się na wzrost dochodów własnych gmin z tytułu podatków i opłat lokalnych.

Przed przystąpieniem do analizy przymusowego dochodzenia należności podatkowych i publicznoprawnych, Autorka doskonale przedstawia kluczowe w kontekście całej dysertacji naukowej rozważania na temat pojęcia podatków i opłat lokalnych oraz terminu „egzekucja". Przedstawione pojęcia są różnie rozumiane w nauce prawa podatkowego i administracyjnego. Z tych też powodów niezbędne jest ich zdefiniowanie. W rozważaniach na temat podatków i opłat lokalnych zostały przedstawione te z nich, które stanowią największe znaczenie fiskalne w budżetach gmin. W rozprawie znalazły się teoretyczne rozważania definicji egzekucji i postępowania egzekucyjnego. Poddano analizie pojęcia: egzekucji, postępowania egzekucyjnego i postępowania administracyjnego. Omówiono zasady postępowania

egzekucyjnego, odnosząc je do zasad postępowania administracyjnego. W opiniowanej rozprawie doktorskiej znalazła się również prawno-porównawcza analiza postępowań egzekucyjnych w Republice Czeskiej i Rzeczpospolitej Polskiej.

Poddając analizie postępowanie przedegzekucyjne i egzekucyjne w zakresie dochodów podatkowych gmin, Autorka swoje rozważania oparła nie tylko na teoretycznym wyjaśnieniu przedmiotu, ale - co stanowi niewątpliwy walor omawianego doktoratu – odniosła się do zastosowania w praktyce omawianych zagadnień. Przedstawiła wszystkie prawne możliwości podejmowania działań przez wierzycieli przed przystąpieniem do przymusowego egzekwowania podatków i opłat lokalnych. Począwszy od działań informacyjnych wierzycieli, poprzez rejestr należności publicznoprawnych, na zagadnieniu upomnień kończąc. Pokazała, po które rozwiązania najczęściej sięgają wójtowie, burmistrzowie, prezydenci miast czy zarządy związków międzygminnych, a które są najmniej efektywne. Które stwarzają najwięcej problemów w praktyce i jak należałoby te problemy rozwiązać. Na potrzeby opiniowanej pracy Autorka zgłębiła temat tytułów wykonawczych i problemów z nimi związanych. Omówiła postępowanie prowadzone przez organ egzekucyjny. Wskazała na prawa i obowiązki wierzyciela w tym postępowaniu. Zreferowała środki obrony zobowiązanego. Dokonała analizy środków egzekucyjnych stosowanych w egzekucji administracyjnej. Odniosła się do zagadnienia zbiegu egzekucji, ze szczególnym uwzględnieniem zbiegu egzekucji administracyjnej i sądowej (cywilnej). Skomentowała koszty postępowania egzekucyjnego obciążające wierzycieli. Na koniec odniosła się do zagadnienia egzekucji z tytułu podatków i opłat lokalnych prowadzonej w państwie obcym, zagadnienia szczególnie nieopisanego, mało popularnego w doktrynie. Próba kompleksowej analizy egzekucji podatków i opłat lokalnych wymagała zbadania rzeczywistych, realnych problemów występujących w praktyce stosowania przepisów regulujących tę instytucję. W ramach badań empirycznych Autorka przeprowadziła sondaż diagnostyczny w postaci ankiet rozesłanych do 2.478 gmin. Na ankietę odpowiedziało 231 gmin i 8 związków międzygminnych. Stanowi to łącznie 306 gmin biorących udział w badaniu, co daje wynik 12,35% wszystkich gmin w Polsce. Mimo małej liczby jednostek, które odpowiedziały na ankietę, grupa jest reprezentatywna. Występują w niej zarówno gminy miejskie, gminy miejsko-wiejskie jak i gminy wiejskie. Badania ankietowe objęły obszar całej Polski. Na ankietę odpowiedziały gminy ze wszystkich województw.

Tym co wyróżnia opiniowaną rozprawę doktorską, jest niewątpliwie przywołane orzecznictwo. Autorka przeanalizowała 232 wyroki wojewódzkich sądów administracyjnych, 2 postanowienia wojewódzkich sądów administracyjnych, 121 orzeczeń Naczelnego Sądu Administracyjnego, 5 postanowień Naczelnego Sądu Administracyjnego, 4 uchwały

Naczelnego Sądu Administracyjnego, 1 orzeczenie sądu powszechnego, 7 orzeczeń Sądu Najwyższego, 1 postanowienie Sądu Najwyższego, 1 uchwałę Sądu Najwyższego, 10 orzeczeń Trybunału Konstytucyjnego i 3 orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej.

Bardzo trafne są wnioski Autorki sformułowane w ostatniej części pracy. Jest to celna diagnoza polskiego prawa podatkowego, w części odnoszącej się do egzekucji administracyjnej. Zawarte tam postulaty dotyczą uczynienia tej instytucji bardziej skuteczną. Ich przejawem powinien być wzrost dochodów własnych gmin z tytułu podatków i opłat lokalnych. Jak zauważyła Autorka, przepisy normujące egzekucję administracyjną podatków i opłat lokalnych w Polsce są stosunkowo skuteczne, ale nie wolne od wad.

Autorka w omawianej pracy poruszyła w zasadzie wszystkie istotne problemy dotyczące tytułowej tematyki. Wykazała się przy tym umiejętnością uzasadniania własnych, niekiedy bardzo oryginalnych poglądów.

W konkluzji należy stwierdzić, że praca odpowiada wszystkim wymaganiom z art. 187 ustawy z dnia 20 lipca 2018 r. Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (Dz. U. z 2020 r., poz. 85 ze zmianami). Jest to gruntowna analiza procesu dochodzenia podatków i opłat lokalnych przez jednostki samorządu terytorialnego i ich związki, ze szczególnym uwzględnieniem przymusowego dochodzenia tych należności. Są w niej zawarte propozycje oryginalnych rozwiązań, których wprowadzenie ułatwi stosowanie przepisów prawa w zakresie egzekucji administracyjnej, zarówno samym zobowiązanym, organom podatkowym jak i organom egzekucyjnym.

Olsztyn, 19 październik 2020 r.
dr hab. Bogumił Pahl, prof. UWM