

Wrocław, 27 maja 2024 r.

**mgr Alex Miško**

**Wydział Prawa Administracji i Ekonomii**

**Uniwersytet Wrocławski**

**Katedra Prawa Finansowego**

### **STRESZCZENIE ROZPRAWY DOKTORSKIEJ PT.**

#### **„KONCEPCJA WPŁYWU ZASADY SPRAWIEDLIWOŚCI NA KSZTAŁTOWANIE RESPANSYWNEGO SYSTEMU PRAWA PODATKOWEGO”**

Przedmiotem rozprawy jest problematyka sprawiedliwości podatkowej, jej normatywnego wymiaru w polskim systemie prawa podatkowego, jej dyrektyw oraz ich znaczenia dla ewolucji systemu prawa podatkowego. W rozprawie postawiono hipotezę badawczą: „Czy istnienie w polskim systemie prawnym konstytucyjnej zasady sprawiedliwości podatkowej konstytuuje potrzebę wprowadzania do systemu podatkowego instrumentów responsywnych oraz czy stanowi ona dyrektywę dla ich konstrukcji i stosowania?”. Odpowiadając na tę hipotezę, w ramach rozprawy autor formułuje koncepcję wpływu zasady sprawiedliwości podatkowej na ewolucję, której kierunkiem i celem jest prawo responsywne.

Dysertacja składa się z czterech rozdziałów, w których pierwsze dwa koncentrują się na wypracowaniu koncepcji na poziomie teoretycznym – **tj. koncepcji sprawiedliwej responsywności**, kolejne zaś na zderzeniu tej koncepcji z realiami tworzenia i stosowania wybranych instytucji prawa podatkowego.

Pierwszy rozdział dysertacji został poświęcony zagadnieniu sprawiedliwości. Zarówno rozumieniu sprawiedliwości w dyskursie teoretyczno-prawnym i filozoficzno-prawnym, jak również rozumieniu sprawiedliwości w ramach konstytucyjnej zasady sprawiedliwości podatkowej. Rozdział nakreśla teoretyczne ramy dla dyskusji o pojmowaniu sprawiedliwości w ogóle, następnie zaś analizuje przez ich pryzmat zagadnienia sprawiedliwości podatkowej oraz jej normatywnej treści wyrażonej konstytucji oraz orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego. Rezultatem pierwszego rozdziału jest identyfikacja nowych, nieoczywistych dyrektyw wynikających ze zasady sprawiedliwości podatkowej, a u których podstaw leży potrzeba responsywności.

Przedmiotem drugiego rozdziału rozprawy jest szczegółowa analiza pojęcia responsywności oraz rozwojowego modelu tworzenia prawa. Opisano w nim prezentowane w literaturze teoretyczne koncepcje ewolucji systemów prawa, ze szczególnym uwzględnieniem koncepcji Philipa Selznick'a oraz Philippe Nonet'a przedstawionej w ich współautorskim dziele *“Law and Society in Transition, Toward Responsive Law”*, a także czerpiącej z nich teorii Ewy Kustry opisanej w monografii zatytułowanej *„Polityczne problemy tworzenia prawa”*. Autor przeniósł założenia tych koncepcji na realia prawa podatkowego i sformułował równoległe, uwzględniające specyfikę tej gałęzi prawa, wnioski. Następnie zaś za ich pomocą sformułował odpowiedź na pytanie: „jak należy rozumieć ewolucję systemu prawa podatkowego w kierunku systemu prawa responsywnego oraz jaką rolę pełni w niej zasada sprawiedliwości podatkowej” tym samym sformułował postulaty koncepcji sprawiedliwej responsywności leżącej u podstaw dalszej części rozprawy.

Kolejne rozdziały dysertacji odnoszą się do płaszczyzn, w ramach których – w przekonaniu autora – powinna zostać zrealizowane postulaty sformułowanej przez niego koncepcji. Jako że postulaty wypracowanej koncepcji mają charakter dyrektyw kierunkowych rozwoju rozłożonego w czasie, autor - tam, gdzie to możliwe - przedstawiał wybrane przez siebie instytucje prawa nie tylko jakimi są one obecnie, ale również jak kształtowały się one z biegiem lat, zarówno pod kątem ich normatywnego wyrazu, jak również praktyki ich stosowania. Takie ujęcie pozwoliło ocenić czy koncepcja sprawiedliwej responsywności powinna odnaleźć się w polskim systemie podatkowym, ale również czy jej założenia zgodne są z rzeczywistym kierunkiem ewolucji tego systemu oraz czy pojawiały się już w tym systemie ich przejawy.

Trzeci rozdział dysertacji poświęcony został wybranym obszarom realizacji koncepcji sprawiedliwej responsywności, rozumianym jako przestrzenie, w których stale redefiniowane, społeczne pojmowanie sprawiedliwości miałyby możliwość się odnaleźć. Obszary te zostały podzielone na obszary występujące w ramach tworzenia przepisów prawa podatkowego jak i obszary występujące w ramach jego stosowania. W przypadku tworzenia prawa uwaga została poświęcona przede wszystkim zagadnieniu otwartości funkcjonującego w Polsce procesu projektowania przepisów prawa podatkowego na czynniki społeczne, a tym samym na poznawaniu społecznie akceptowanych sądów sprawiedliwościowych, nie zaś tylko na wyobrażeniach tych sądów jakie ma władza polityczna. Otwartość ta została zbadana zarówno na płaszczyźnie normatywnej, próbując odpowiedzieć na pytanie czy polskie prawo ustrojowe zawiera odpowiednie mechanizmy gwarantujące taką otwartość, jak i na płaszczyźnie

faktycznej, próbując odpowiedzieć na pytanie czy otwartość na czynniki społeczne rzeczywiście występuje. Jeżeli zaś chodzi o obszary realizacji koncepcji sprawiedliwej responsywności w ramach stosowania przepisów prawa podatkowego, uwaga badawcza autora skoncentrowała się na zagadnieniu źródeł elastyczności przepisów prawa podatkowego, ich granic, a także metod i reguł ich wykładni (ze szczególnym uwzględnieniem wykładni ulg i zwolnień podatkowych) oraz ich analizie przez pryzmat wypracowanych postulatów koncepcji sprawiedliwej responsywności. Analiza ta miała na celu znalezienie odpowiedzi na pytanie czy ramy elastyczności przepisu prawa podatkowego pozwalają prawu podatkowemu na wystarczającą responsywność oraz jaki wpływ na te ramy mają lub powinny mieć dyrektywy sprawiedliwości podatkowej.

Czwarty i ostatni rozdział rozprawy poświęcony został wybranym instrumentom realizacji koncepcji sprawiedliwej responsywności, rozumianymi jako instrumenty prawa podatkowego, które dają impuls do redefiniowania funkcjonującego (zastanego) w ramach systemu podatkowego pojmowania sprawiedliwości oraz dostosowywania go do rozumienia sprawiedliwości tu i teraz. Tak jak w rozdziale poprzednim instrumenty te zostały podzielone na instrumenty funkcjonujące w ramach stosowania prawa podatkowego, jak i jego tworzenia. W płaszczyźnie stosowania prawa, rozdział koncentruje się na wybranych instrumentach prawa podatkowego umożliwiających wymianę informacji i stanowisk pomiędzy organami a podatnikami, a co za tym idzie rafinacją argumentów wykładni stawianych przez obie strony, refleksją orzeczniczą organów podatkowych i sądów administracyjnych, a także poznania przez organy i sądy konkretnego przepisu prawa podatkowego „w działaniu”. W płaszczyźnie tworzenia prawa rozdział ten natomiast koncentruje się na zagadnieniu badań post-legislacyjnych, które w myśl postulatów sformułowanej przez autora koncepcji powinny czerpać z rezultatów wspomnianej wymiany informacji w procesie stosowania prawa podatkowego, oraz stanowić punkt wyjścia dla legislacyjnej reakcji na konflikt pomiędzy zastanym stanem normatywnym, a stanem społecznie lub gospodarczo istniejącym bądź postulowanym.

W zakończeniu przedstawiona została synteza omawianej problematyki, obejmująca odniesienie się do postawionej hipotezy badawczej oraz pytań badawczych, a także najistotniejszych wniosków z rozprawy.

W ramach rozprawy, w celu wielopłaszczyznowego ukazania jej problematyki, posłużono się następującymi metodami badawczymi charakterystycznymi dla nauk prawnych i prawoznawstwa. **Metodą teoretyczno-prawną**, która posłużyła autorowi przede wszystkim

do poznania pojęcia sprawiedliwości w dyskursie teoretyczno- i filozoficzno-prawnym oraz do przełożenia istniejących koncepcji ewolucji systemów prawa, na autorską koncepcję sprawiedliwej responsywności postulowanej w ramach rozprawy. **Metodą hermeneutyczną**, pozwalającą między innymi na głębsze pojmowanie zasady sprawiedliwości podatkowej, z uwzględnieniem uwarunkowań społecznych, ekonomicznych i kulturowych całego systemu prawnego, w którym owa funkcjonuje. **Metodą aksjologiczną**, która służyła do identyfikacji społecznie ważnych wartości stanowiących podstawę dla instytucji prawnych oraz założeń etapów rozwoju systemów prawa omawianych w rozprawie, a także rozpoznania konfliktów wartości występujących pomiędzy nimi. **Metodę empiryczno-prawną**, która posłużyła w szczególności do badania procesu projektowania przepisów prawa podatkowego w Polsce, w tym przeprowadzania ich publicznego konsultowania, a także badania struktury oraz ilości wydawanych przez organ podatkowe aktów stosowania prawa w zakresie urzędowych interpretacji prawa podatkowego. **Metodę dogmatyczno-prawną**, która posłużyła do badania treści aktualnie obowiązującego prawa podatkowego, a co za tym idzie identyfikację obszarów realizacji koncepcji sprawiedliwej responsywności oraz instrumentów, które nadają się do jej realizacji, a także **metodę historyczno-porównawczą**, która pozwoliła zderzyć aktualną treść tego prawa z tą obowiązującą w przeszłości. Co więcej, w rozprawie przeanalizowane zostały zajmowane na przestrzeni lat stanowiska Trybunału Konstytucyjnego, Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, Naczelnego Sądu Administracyjnego, Wojewódzkich Sądów Administracyjnych, a także organów podatkowych, w tym Ministra Finansów.

Rozprawa uwzględnia stan prawny na dzień 1 kwietnia 2024 roku

Alex Miśko