

### Recenzja

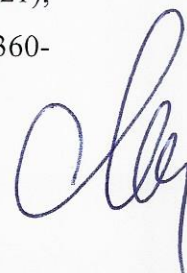
rozprawy doktorskiej Pana mgr. Jerzego Politowicza nt.:  
*Rola i zadania Krajowej Administracji Skarbowej w realizacji dochodów publicznych  
wynikających z ustawy o grach hazardowych*, Wrocław 2022,  
napisanej pod kierunkiem Pana dr. hab. Rafała Kowalczyka.

#### Tytuł i struktura pracy

Recenzowana dysertacja Pana mgr. Jerzego Politowicza została poświęcona określeniu roli i zadań Krajowej Administracji Skarbowej w odniesieniu do realizacji dochodów publicznych wynikających z ustawy o grach hazardowych. Przyjęty temat w sposób ewidentny, a nie domniemany potwierdza, że zamiarem Autora jest wykazanie działań podejmowanych przez Krajową Administrację Skarbową (dalej także KAS) w związku z pozyskiwaniem dochodów publicznych na podstawie regulacji wynikających z ustawy o grach hazardowych.

Z tak skonstruowanego tytułu pracy jednoznacznie wynika, że Autor zamierza odnieść swoje rozważania nie tylko do działań podejmowanych przez KAS w celu pobrania podatku od gier, lecz także do innych rodzajów świadczeń pieniężnych egzekwowanych przez KAS na gruncie przepisów powołanej ustawy. Co istotne zatem, w kontekście oceny wyboru problematyki badawczej, należy podkreślić, że Autor podjął się bardzo ambitnego zadania zdefiniowania wszystkich rodzajów dochodów publicznych w stosunku, do których decyzje podejmują organy Krajowej Administracji Skarbowej działając na podstawie ustawy o grach hazardowych.

Odnosząc się do oceny struktury pracy należy zwrócić uwagę, że poza ambitnym ale i przejrzystym sformułowanym tytułem, na pozytywną ocenę zasługuje czytelnie sporządzony Spis treści, spełnianiający wymogi stawiane dysertacjom prawniczym. Tworzą go bowiem: Wykaz skrótów (s.10-12) zawierający Akty prawne, Publikatory, Pozostałe; Wstęp (s.13-23); 11 następujących po sobie Rozdziałów, tj.: Rozdział I (s.24-53); Rozdział II (s.54-93); Rozdział III (s.94-110); Rozdział IV (s.111-135); Rozdział V (s.136-176); Rozdział VI (s.177-209); Rozdział VII (s.210-257); Rozdział VIII (s.258-274); Rozdział IX (s.275-321); Rozdział X (s.322-340), Rozdział XI (s.341-359); Podsumowanie i wnioski końcowe (s.360-



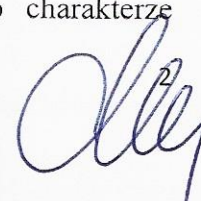
380); Literatura (s.381-394); Inne źródła – Informacje, Opracowania, Raporty, Sprawozdania, Pozostałe źródła (s.395-400); Wykaz aktów prawnych (s.401-405); Wykaz orzeczeń i rozstrzygnięć Trybunału Sprawiedliwości, Trybunału Konstytucyjnego, Sądu Najwyższego, Sądów administracyjnych, Sądów karnych (s.406-408); Wykaz tabel i wykresów – tabele, Wykresy, Diagramy (s.409-412).

#### Uzasadnienie i cel pracy

Pozytywnie należy ocenić uzasadnienie przez Autora wyboru problematyki badawczej, który zwraca uwagę na istotne znaczenie zjawiska hazardu i to zarówno z punktu widzenia skutków pozytywnych, jak i negatywnych. Skutki pozytywne łączy z pozyskiwaniem środków finansowych przez podmioty organizujące gry hazardowe (tzw. operatorów) oraz państwo pobierające podatki z tego tytułu. Podczas gdy skutki negatywne nazywa społecznymi wiążąc je z konsekwencjami finansowymi, psychologicznymi oraz przestępczymi osób biorących udział w grach hazardowych (s.13).

Biorąc pod uwagę szeroko zakreślone spektrum konsekwencji popularnego zjawiska hazardu, Autor porządkuje trzy główne obszary prowadzonych badań. Pierwszy wiąże z określeniem prawnych i finansowych regulacji ustawy o grach hazardowych; drugi, z dochodami publicznymi pochodzącymi z tytułu hazardu; trzeci zaś, z funkcjonowaniem administracji skarbowej w tym zakresie. Słusznie zauważa przy tym, że wskazane obszary wpisują się bezpośrednio w unormowania „prawa finansowego rozumianego jako nauka o gospodarowaniu środkami publicznymi” (s.16).

Należy także pozytywnie ocenić właściwe uporządkowanie celów badawczych dysertacji. Jak wskazuje Autor, nadrzędnym celem badawczym jest usystematyzowanie i zbadanie finansowych regulacji ustawy o grach hazardowych, analiza dochodów publicznych z hazardu oraz efektywności Krajowej Administracji Skarbowej w zakresie zadań wynikających z ustawy o grach hazardowych (s.16). Temu celowi nadrzędnemu zostały podporządkowane kolejne cele badawcze, które dotyczą ukazania: 1) prawnego i podatkowego modelu regulacji hazardu w prawie polskim; 2) celu jaki przyświecał ustawodawcy przy wprowadzaniu ustawy o grach hazardowych i jej zmian; 3) założonych i zrealizowanych dochodów z podatku od gier; 4) nadzoru i kontroli nad hazardem przez Krajową Administrację Skarbową; 5) przyczyn powstania szarej strefy w obszarze hazardu, związanych z nią zagrożeń dla interesów finansowych Skarbu Państwa i prób jej ograniczenia; 6) rozwiązań prawnych mających na celu optymalizację dochodów publicznych z hazardu oraz modelu nadzoru i kontroli nad hazardem (s.16). Ponadto Autor uzasadnia wskazane cele badawcze swojej dysertacji wykazując brak opracowań o charakterze

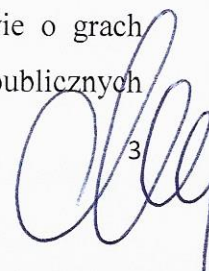


monograficznym, które w sposób kompleksowy regulowałyby te kwestie. Kompleksowość prowadzonych przez niego rozważań ma polegać nie tylko na wskazaniu obowiązujących regulacji prawnych związanych z pozyskiwaniem przez państwo dochodów publicznych na podstawie analizowanej ustawy ale także przybliżać aspekty prawno-karne i kryminologiczne związane z tą materią, istotną nie tylko z punktu widzenia teoretycznego ale i praktycznego działania KAS w kontekście sprawowania nadzoru i kontroli nad rynkiem hazardowym (s.16).

#### Tezy badawcze

Przechodząc do oceny tez badawczych postawionych przez Autora należy pozytywnie ocenić ich powiązanie z ww. celami badawczymi pracy. Przy tym, w mojej ocenie, są one nazbyt szczegółowe i dość mocno rozdrobnione co jednak można tłumaczyć autonomicznością autorską. Dla wykazania postawionych tez badawczych za Autorem wskazuję, następujące tezy badawcze.

1. W ustawie o grach hazardowych i jej nowelizacji z 15 grudnia 2016r. ustawodawca nie uwzględnił celu fiskalnego.
2. Ustawą o grach hazardowych i jej nowelizacją z 15 grudnia 2016r. ustawodawca wprowadził model regulacji hazardu, który niekorzystnie wpływa na wielkość rynku hazardowego i poziom dochodów publicznych.
3. Wprowadzony ustawą o grach hazardowych model podatkowy hazardu ma niekorzystny wpływ na rozwój i wielkość rynku hazardowego i poziom dochodów publicznych.
4. Wprowadzona w pierwotnym brzmieniu ustawa o grach hazardowych miała niekorzystny wpływ na wielkość rynku hazardowego, z kolei korzystny wpływ na rynek hazardowy miała nowelizacja tej ustawy z 15 grudnia 2016r.
5. Założone po wprowadzeniu ustawy o grach hazardowych przez Radę Ministrów wpływy z podatku od gier nie zostały osiągnięte.
6. Podatkowa „efektywność” monopolu państwa w segmencie salonów gier na automatach oraz segmencie gier kasynowych online jest niska.
7. Ustawa o grach hazardowych ma niekorzystny wpływ na poziom dochodów z podatku od gier, a główną przyczyną uszczupleń tego podatku jest delegalizacja segmentów gier na automatach prowadzonych przez prywatnych operatorów. W segmentach gier na automatach istnieje największy potencjał wzrostu dochodów podatku od gier.
8. Prawne i finansowe regulacje ustawy o grach hazardowych dotyczące dopłat do gier hazardowych nie znajdują uzasadnienia.
9. Opłaty publiczne i dopłaty do gier hazardowych ukonstytuowane w ustawie o grach hazardowych są znikomym pod względem fiskalnym źródłem dochodów publicznych



3

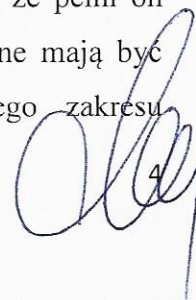
z hazardu.

10. Efektywność Krajowej Administracji Skarbowej w zakresie kontroli urządzania i prowadzenia gier hazardowych przez legalnych operatorów była zbliżona do tej, którą wykazywała Służba Celna.
11. Efektywność realizowanych przez Krajową Administrację Skarbową zatrzymań naruszających przepisy ustawy o grach hazardowych automatów do gier była zbliżona do Służby Celnej.
12. Efektywność Krajowej Administracji Skarbowej w zakresie wymiaru kar pieniężnych określonych ustawą o grach hazardowych była zbliżona do Służby Celnej.
13. Efektywność Krajowej Administracji Skarbowej w zakresie postępowań karnych skarbowych prowadzonych w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe przeciwko organizacji gier hazardowych była zbliżona do Służby Celnej.
14. Ustawa o grach hazardowych na Dolnym Śląsku była neutralna w zakresie statystyk dotyczących poziomu dochodów z podatku od gier.
15. Efektywność Krajowej Administracji Skarbowej na Dolnym Śląsku w zakresie realizacji zadań wynikających z ustawy o grach hazardowych była zbliżona do tej, którą wykazywała Służba Celna (s.17-18).

Na tle tego wyliczenia pozytywnie oceniam, dość oczywiste, ale istotne z punktu widzenia czytelnika, wskazanie przez Autora, że będzie odnosił swoje rozważania do różnych reżimów prawnych oceniając efektywność działań KAS poddając konfrontacji założenia teoretyczne i ustawowe z praktyką. To empiryczne ujęcie zagadnienia utożsamia z wykorzystaniem danych statystycznych Ministerstwa Finansów, choć *de facto* analizuje także sytuację na Dolnym Śląsku (o czym mowa w tezach). Autor nie pozostawia przy tym wątpliwości, że w pracy pominięte zostaną kwestie procesowe (s.18).

#### Metody badawcze

Jak deklaruje Autor, w pracy zostały zastosowane zróżnicowane metody badawcze z uwagi na „wiele płaszczyzn badań” (s.18). Słusznie, za główną uznaje metodę dogmatyczną jako tę pozwalającą na przeprowadzenie wykładni przepisów prawa z uwzględnieniem poglądów zaprezentowanych w literaturze i orzecznictwie sądów lub (i) trybunałów (s.18). Ponadto, jak wskazuje piszący, w pracy wykorzystana zostanie metoda obserwacyjna, którą Autor utożsamia z koniecznością skonfrontowania obowiązujących regulacji prawnych z ich stosowaniem w praktyce, którą można powiązać z kilkukrotnym wskazaniem, że pełni on służbę Dolnośląskim Urzędzie Celno-Skarbowym we Wrocławiu. Wykorzystane mają być także metoda historyczna i porównawcza jednak bez wskazania jakiego zakresu



merytorycznego będą dotyczyć (s.18).

#### Analiza zawartości pracy

Pracę rozpoczyna strona tytułowa, Spis treści, Wykaz skrótów oraz Wstęp. Jak podniesiono wyżej, Spis treści został uporządkowany w sposób klarowny i przejrzysty dając tym samym czytelnikowi możliwość jasnego przekazu zawartości pracy.

Przechodząc do oceny Wstępu, warto pozytywnie ocenić zawarcie w nim wszystkich elementów niezbędnych dla dysertacji prawniczej, przy czym, w moim zdaniem, lakonicznie potraktowanych metod badawczych. Wstęp zawiera także ogólną charakterystykę treści poszczególnych Rozdziałów. Co istotne z punktu widzenia badań prowadzonych na podstawie zmieniających się unormowań prawnych związanych z analizowaną problematyką, Autor wykazuje daty zarówno stanu prawnego zamknięcia swoich rozważań na dzień 31 grudnia 2021r., jak i datę wykorzystanych danych statystycznych - 30 września 2021r.

Rozdział I zatytułowany *Wprowadzenie do problematyki hazardu* ma charakter wprowadzający. Faktycznie wyjaśnione w nim zostało ustawowe i potoczne znaczenie podstawowego pojęcia hazardu sięgające do tradycji Chińskich 2.300 lat p.n.e. Pozostając w nurcie historycznej ewolucji pojęcia hazardu, Autor przybliży także jego rozumienie w starożytnej Grecji oraz starożytnym Rzymie ze wskazaniem ówczesnie obowiązującego *Lex talaria*. Sukcesywnie analizując kolejne epoki poczynawszy od średniowiecza wskazuje na znaczenie hazardu we Francji wraz z powołaniem przepisów prawa stanowiących podstawę do wymierzania kar za rozgrywanie gier (s.24-25). Pozostając w obszarze historycznych badań poddaje retrospekcji podwaliny i konsekwencje prawne rozwoju hazardu w XX wieku w Chinach i we Francji, przechodząc następnie do omówienia genezy hazardu w Polsce już od czasów piastowskich (s.26-32). Na podstawie tych rozważań przeprowadza analizę cech związanych z hazardem, tj.: losowością (przypadkowością), wygraną, regulaminem gry (s.32-39).

Kolejna analiza dotyczy wskazania konsekwencji działań hazardowych, przy rozróżnieniu skutków pozytywnych (nowe miejsca pracy dla organizatorów oraz wpływy do budżetu państwa) oraz negatywnych, w stosunku do których Autor zwraca szczególnie uwagę na tzw. koszty społeczne np. przybierające postać uzależnienia od hazardu albo e-hazardu (s.40-47). Szczególnie pozytywnie oceniam omówienie kwestii związanych z modelami regulacji hazardu, w ramach których Autor zwraca głównie uwagę na model podatkowy (s.50-52) oparty na stosunku administracyjno-prawnym charakteryzującym się nierównorządnością podmiotów.



Rozdział drugi dotyczący *Regulacji prawnych hazardu* również rozpoczynają rozważania Autora w ujęciu historycznym, w ramach których przedstawia genezę działalności hazardowej w Polsce. Wykazuje przy tym, że już lata 20 XX wieku charakteryzowały się polskimi unormowaniami pozwalającymi urządzać „loteryje” do dnia dzisiejszego gdzie różnorodnościowa działalność hazardowa powinna uwzględniać regulacje wspólnotowe. Co istotne z punktu widzenia przyjętego tytułu pracy, swoje dokładne rozważania w tym zakresie, Autor zestawia z kwestią zabezpieczenia interesu finansowego organizujących gry hazardowe oraz interesu finansowego Skarbu Państwa (s.85). W tym obszarze swoich badań poddaje analizie znaczenie i rolę koncesji, zezwoleń a także obowiązku posiadania zabezpieczenia finansowego przez podmioty ubiegające się o wydanie zezwolenia (s.86-87). Oczywiście jest, że zabezpieczenia tego rodzaju mają gwarantować wpływy do budżetu państwa chroniąc jego interes finansowy, a także zapewniać rzetelność prowadzonej działalności ze względu na konieczność uzyskania pozytywnej opinii jednostek podejmujących decyzje w tym zakresie. W tym kontekście należy wspomnieć, za Autorem, o ograniczeniu prowadzenia działalności hazardowej w stosunku do gier na automatach oraz przedstawionych przez niego szerokich rozważań prowadzonych na podstawie zmieniających się spornych rozstrzygnięć prawnych; polskich i unijnych a także polskiego i unijnego orzecznictwa sądowego (89-93).

Rozdział III zatytułowany *Rynek hazardowy* nawiązuje bezpośrednio do wskazania wielkości i struktury rynku hazardowego w stosunku do wysokości dochodów publicznych w oparciu o analizę wpływów od sektora automatów o niskich wygranych. Jak udawadnia Autor, regulacje prawne dotyczące tego sektora ograniczające możliwość ich działania, wywarły istotny wpływ na wielkość całego rynku hazardowego, a w konsekwencji poziom dochodów publicznych z tytułu hazardu. Podobna sytuacja ma miejsce w tych przypadkach gdzie świadczenie usług hazardowych wymaga uzyskania koncesji lub zezwoleń Ministra Finansów, a nawet w których świadczenie usług hazardowych wymaga jedynie zgłoszeń do naczelnika urzędu celno-skarbowego. Co oczywiście, mniejsza liczba prowadzonej działalności w tych obszarach równoznaczna jest ze zmniejszonymi wpływami do budżetu państwa. Na poparcie swoich spostrzeżeń Autor powołuje się na dane statystyczne obejmujące lata 2009-2019 (s.97-110).

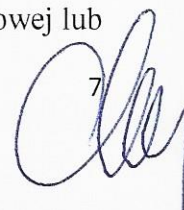
Problematyka kolejnego Rozdziału IV pracy została poświęcona *Krajowej Administracji Skarbowej w kontekście zadań wynikających z ustawy o grach hazardowych*. Rozdział ten bardzo istotny z punktu widzenia przyjętej problematyki badawczej, rozpoczynają kwestie wstępne, które Autor utożsamia z określeniem zadań Ministra Finansów, Szefa Służby Celnej, dyrektorów izb celnych oraz naczelników urzędów celnych, którzy byli organami właściwymi



w tzw. sprawach hazardowych” przed wprowadzeniem Krajowej Administracji Skarbowej. Wśród wskazanych organów w ocenie Autora, to właśnie działalność Służb Celnych, w szczególności naczelników urzędów celnych i dyrektorów izb celnych doprowadziła do zwiększenia efektywności kontroli nad działalnością hazardową. Wyposażenie ich, w świetle poprzednio obowiązujących regulacji prawnych, w dodatkowe ustawowe uprawnienia do: obserwowania i rejestrowania (przy użyciu środków technicznych) obrazu zdarzeń w miejscach publicznych oraz dźwięku towarzyszącego tym zdarzeniom; kontroli urządzania i prowadzenia gier hazardowych; zgodności tej działalności z udzieloną koncesją lub zezwoleniem oraz zatwierdzonym regulaminem; kontroli wywiązywania się z obowiązków w zakresie podatku od gier i dopłat; rozpoznawania, wykrywania, zapobiegania i zwalczania przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych przeciwko organizacji gier hazardowych oraz ścigania ich sprawców; poboru danin publicznych uregulowanych w ustawie o grach hazardowych pozwoliła zwiększyć wpływy budżetowe (s.111-112).

Po wprowadzeniu struktury Krajowej Administracji Skarbowej, nastąpiły zmiany w zakresie właściwości organów podatkowych. Dotychczasowe zadania dyrektora izby skarbowej, dyrektora izby celnej oraz niektóre zadania dyrektora urzędu kontroli skarbowej przejął dyrektor izby administracji skarbowej. Naczelnik urzędu skarbowego zachował swoje zadania i przejął niektóre zadania naczelnika urzędu celnego. Naczelnik urzędu celno-skarbowego przejął większość zadań dyrektora urzędu kontroli skarbowej oraz zadania naczelnika urzędu celnego, w tym nadzór nad utworzoną Służbą Celno-Skarbową. Przy tak głębokiej reformie nie dokonano jednak analizy kosztów funkcjonowania administracji skarbowej pozostawiając dotychczasowe struktury co oznacza, że założenie redukcji kosztów funkcjonowania KAS do kosztów funkcjonowania wcześniejszych struktur jest nieuzasadnione. W takiej sytuacji nieuzasadnione jest również założenie możliwości znaczącej poprawy relacji kosztów do dochodów poprzez zwiększenie skuteczności organów skarbowych (s.117-121).

Autor uznaje za niekorzystne obowiązujące regulacje prawne, które spowodowały rozdrobnienie zadań na poszczególne organy podatkowe. Na poparcie swojej opinii przytacza, że m.in.: Minister Finansów został wyposażony w uprawnienie do udzielania koncesji na prowadzenie kasyna gry oraz zezwolenia na urządzenie zakładów wzajemnych. Z kolei zezwolenia na urządzenie loterii fantowej, loterii audiotekstowej, gry bingo fantowe lub loterii promocyjnej na obszarze właściwości miejscowej jednego dyrektora izby administracji skarbowej udziela dyrektor izby administracji skarbowej, na którego obszarze właściwości miejscowej są urządzone i prowadzone takie gry. Podczas gdy, urządzenie loterii fantowej lub



gry bingo fantowe wymaga zgłoszenia właściwemu miejscowo (z uwagi na miejsce urządzania gry) naczelnikowi urzędu celno-skarbowego, któremu Autor przypisuje najistotniejszą rolę w stosunku do zadań wynikających z ustawy o grach hazardowych, a dokładnie wyodrębnionym komórkom organizacyjnym, w szczególności: komórce kontroli celno-skarbowej rynku, komórce realizacji, komórce dochodzeniowo-śledczej, komórce postępowania podatkowego, które prowadzą postępowania w zakresie wymiaru kar pieniężnych przeciwdziałając naruszeniom przepisów ustawy o grach hazardowych za pomocą środków administracyjnych (s.123-136).

Rozdział V nt. *Podatek od gier jako podstawowa forma obciążenia publicznoprawnego hazardu* został poświęcony wskazaniu znaczenia podatku od gier jako podstawowego rodzaju dochodu publicznoprawnego. W prowadzonych dywagacjach Autor odróżnia ten rodzaj dochodów od prywatnoprawnych i mieszanych za literaturą przedmiotu, koncentrując swoją uwagę co oczywiste, na dochodach publicznoprawnych uznając jednocześnie, i słusznie, podatek od gier za dochód budżetowy. Poza funkcjami podatku oraz cechami tego konkretnego podatku bada jego cechy pod kątem daniny publicznej obciążającej hazard (s.149-154).

Dalsze swoje rozważania poświęca analizie danych statystycznych ukazujących wpływy z tytułu podatku od gier. Dokonuje oceny struktury dochodów w konstrukcji ustaw budżetowych, poziomu wykonania dochodów podatkowych i poziomu wykonania dochodów z podatku od gier, a także poziomu dochodów państwa z podatku od gier na tle pozostałych dochodów podatkowych z uwzględnieniem wieloletnich planów finansowych państwa (s.154-176).

Rozdział VI dotyczący *Pozostałych dochodów publicznoprawnych obciążających hazard* nawiązuje do zamierzeń Autora zawartych w tytule a odnoszących się do innych niż podatek od gier dochodów publicznych. Autor definiuje opłaty oraz dopłaty z tytułu działalności hazardowej w kontekście ich celu, zakresu oraz uzyskanych przez budżet państwa dochodów.

Jak słusznie zauważa, te rodzaje świadczeń pieniężnych podobnie jak podatki choć niezdefiniowane ustawowo, pełnią rolę istotnych danin publicznych także w przypadku analizowanej ustawy o grach hazardowych. Środki finansowe pozyskiwane w postaci opłat z tytułu wydawania koncesji i zezwoleń, opłaty za przeprowadzenie egzaminu lub wydanie świadectwa zawodowego oraz dopłaty na rzecz państwowych funduszy celowych, m.in.: Funduszu Rozwoju Kultury Fizycznej; Funduszu Promocji Kultury; Funduszu Rozwiązywania Problemów Hazardowych (s.178-209) stanowią dodatkowy rodzaj dochodów budżetowych.





Warte odnotowania jest to, że Autor obok bardzo szeroko opisanego znaczenia opłat i dopłat z punktu widzenia dochodów budżetowych odnosi się także do dochodów budżetu państwa z innych tytułów, a mianowicie opodatkowania gier hazardowych oraz środków finansowych uiszczanych na rzecz budżetu w formie kar i sankcji. Ujęcie tej problematyki, w moim przekonaniu, uzupełnia problematykę pozostałych dochodów publicznoprawnych obciążających hazard (s.207- 209).

Rozdział VII rozprawy odnosi się do *Kontroli przestrzegania ustawy o grach hazardowych dokonywanej przez Krajową Administrację Skarbową*. W tym obszarze prowadzonych badań Autor wskazuje na dwa zasadnicze zadania KAS, tj. kontrolę przestrzegania przepisów prawa podatkowego w zakresie rozliczeń w podatku od gier i dopłat a także przeciwdziałanie szarej strefie w obszarze hazardu, w której upatruje źródło głównego zagrożenia dla interesu finansowego Skarbu Państwa. Szczególnie temu drugiemu rodzajowi zadań KAS, Autor poświęca wiele miejsca łącząc występowanie tzw. szarej strefy” z wysokim ryzykiem oszustw, bankructw, prania brudnych pieniędzy, penetracji ze strony zorganizowanej przestępczości i sprzyjaniu uzależnienia od hazardu.

Dążąc do wskazania tych zjawisk, Autor poddaje analizie efekty kontroli przeprowadzanych w punktach gier na automatach o niskich wygranych, kasyn gry, salonów gier na automatach, punktów przyjmowania zakładów wzajemnych, loterii promocyjnych i audiotekstowych, kolektur i oddziałów gier liczbowych, loterii pieniężnych, loterii fantowych, salonów gry bingo pieniężne. Na tej podstawie przybliża zbiorcze wyniki przeprowadzonych kontroli cząstkowych w latach 2010-2019 wraz z wykazaniem jej efektywności od momentu utworzenia KAS (s.232-238).

Rozdział VIII dotyczy *Krajowej Administracji Skarbowej w kontekście przeciwdziałania naruszeniom ustawy o grach hazardowych za pomocą sankcji administracyjnych*. Rozważania w tym zakresie rozpoczyna wskazanie znaczenia sankcji administracyjnych oraz ustalenie ich roli w ustawie o grach hazardowych. Na podstawie obowiązujących przepisów Ustawy, Autor wyodrębnia dwa rodzaje sankcji dokonując ich podziału na: administracyjne sankcje egzekucyjne oraz administracyjne sankcje represyjne (260-268). Przy tym, wyczerpując materię sankcyjną związaną z grami hazardowymi, poddaje analizie możliwość stosowania kar pieniężnych na podstawie ustawy o grach hazardowych, jednakże w kontekście regulacji Działu IVa Kodeksu postępowania administracyjnego (dalej Kpa). W tym zakresie dokonuje oceny efektywności KAS, jednoznacznie wykazując na podstawie analizy lat 2015 i kolejnych do roku 2019, znaczny wzrost kwot kar pieniężnych wyegzekwowanych na podstawie ostatecznych decyzji I i II instancji (s.271).

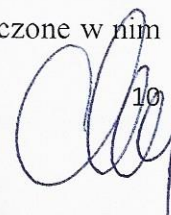


Po przeprowadzonej analizie sankcji administracyjnych oraz tych wynikających z unormowań Kpa, jak najbardziej uzasadnione jest odniesienie Rozdziału IX pracy do zagadnień związanych z *Przeciwdziałaniem naruszeniom ustawy o grach hazardowych przez Krajową Administrację Skarbową za pomocą sankcji karnych*. Jak słusznie podnosi Autor, sankcje karne skarbowe (karne) stanowią istotny element ochrony interesów finansowych Skarbu Państwa przed skutkami naruszeń przepisów ustawy o grach hazardowych. Postępowanie karne skarbowe ma nie tylko za zadanie doprowadzenie do sprawiedliwego ukarania sprawcy, ale także nakłonienia go za pomocą odpowiednich instrumentów do dobrowolnego wyrównania uszczerbku dokonanego wobec Skarbu Państwa (s.275).

Na tym tle należy zgodzić się z Autorem, że w prawie karnym skarbowym główną rolę pełnią sankcje o charakterze majątkowym (grzywna, kara pieniężna), które także należy traktować w aspekcie niepodatkowych dochodów budżetu państwa. W celu przybliżenia kwestii związanych ze sposobami przeciwdziałania naruszeniom Ustawy, Autor przeprowadza bardzo wnikliwą analizę regulacji karnych sankcjonujących hazard z uwzględnieniem przepisów Kodeksu karnego skarbowego; zasad odpowiedzialności za popełnienie przestępstw skarbowych i wykroczeń; typizacji przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych przeciwko organizacji, urzędzaniu i prowadzenia gier hazardowych łącznie ze wskazaniem efektywności działań KAS w zakresie wykrytych nieprawidłowości (s.320-321).

Rozdział X ma charakter poznawczego gdyż został poświęcony *Realizacji ustawy o grach hazardowych na Dolnym Śląsku*. Po przeprowadzeniu analizy zjawiska hazardu na terenie kraju, Autor przedstawia efekty funkcjonowania Krajowej Administracji Skarbowej na poziomie lokalnym na przykładzie Dolnego Śląska, w kontekście realizacji zadań wynikających z ustawy o grach hazardowych. Na podstawie informacji udostępnionych przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu wskazuje na wysokość środków finansowych pozyskanych na Dolnym Śląsku z tytułu podatku od gier oraz zaległości podatkowych. Porusza także kwestie dotyczące wyników kontroli operatorów prowadzących na Dolnym Śląsku legalną i nielegalną działalność hazardową oraz postępowań administracyjnych w sprawach kar pieniężnych postępowań przygotowawczych i mandatowych w sprawach przeciwko organizacji gier hazardowych na tym obszarze.

Ostatni Rozdział pracy XI należy traktować jako zwieńczenie przeprowadzonych rozważań, co wynika także z tytułu tego rozdziału nt. *Zdiagnozowane zagrożenia interesu finansowego Skarbu Państwa związane z ustawą o grach hazardowych*. Zamieszczone w nim



10

uwagi dotyczą przede wszystkim zdefiniowania zjawiska nadużycia warunku losowości definicji legalnej gry na automatach. Takie nadużycia zidentyfikowano w obszarze urządzania nielegalnych gier hazardowych z wykorzystaniem tzw. symulatorów gier zręcznościowych, terminali internetowych oraz quizomatów. Na tym tle Autor dokonuje oszacowania poziomu uszczuplenia dochodów publicznych wynikającymi ze zmiany ustawy o grach hazardowych, w szczególności związanych z delegalizacją gier na automatach. Autor nie pozostawia także bez omówienia kwestii związanych z ustawą o grach hazardowych w podatkach dochodowych i składkach na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne.

Omawianą dysertację kończą wnioski Autora w stosunku do postawionych tez badawczych wraz z postulatami *de lege ferenda*. Autor wskazuje, że ustawa wprowadzająca KAS ani późniejsze zmiany do Ustawy, nie zakładały osiągnięcia celu fiskalnego. W ocenie piszącego, głównym jej celem było ograniczenie tzw. szarej strefy w obszarze hazardu. Regulacjami wynikającymi z ustawy o grach hazardowych wprowadzono restrykcyjny model regulacji hazardu, który nie sprzyja wolnej konkurencji na rynku hazardowym, jakości świadczonych usług hazardowych, rozwojowi rynku hazardowego i maksymalizacji dochodów publicznych z hazardu.

Autor postuluje wprowadzenie nowego aktu prawnego na nowo definiującego pojęcia związane z grą hazardową oraz ukierunkowanie unormowań na osiągnięcie celu fiskalnego, a nie społecznego jak jest obecnie, które Autor uważa za marginalne. Jego zdaniem, nowe regulacje w optymalnym stopniu powinny uwzględnić liberalny model regulacji hazardu po to, aby powstała atrakcyjna oferta dostępu do usług hazardowych, w czym upatruje stworzenie operatorom korzystnych warunków do podjęcia legalnej działalności na krajowym rynku. Ten ostatni powinien charakteryzować się możliwie wysoką konkurencją, którą obecnie ogranicza monopol państwa (s.378-380).

#### Uwagi merytoryczne i formalne dysertacji

W mojej ocenie dysertacja nie jest pozbawiona pewnych mankamentów merytorycznych i drobnych uchybień technicznych (formalnych). Za mankamenty merytoryczne można uznać:

1. brak w poszczególnych Rozdziałach, poza trzema, Uwag ogólnych i Uwag końcowych tak potrzebnych w tego typu opracowaniach. Jedynie w dwóch Rozdziałach III i VI występują Uwagi nazwane ogólnymi oraz w VIII „Uwagi ogólne dotyczące sankcji administracyjnych”. Z kolei Rozdziały IX i XI zostały zaopatrzone w Uwagi wprowadzające a nie ogólne co wskazuje na niekonsekwencję Autora - w żadnym z Rozdziałów nie zawarto uwag końcowych;



2. niewłaściwe zestawienie dwóch pojęć w ramach wskazania skutków pozytywnych organizowania gier hazardowych dla „tzw. operatorów” z „budżetem państwa” (czyli panem finansowym), a nie państwem (13);
3. bardzo słabo opracowane metody badawcze zastosowane w analizowanej dysertacji.

Za mankamenty techniczne dysertacji należy uznać:


1. wskazanie w Spisie treści niewłaściwych (nieodpowiadających faktycznym oznaczeniom stron) Publikatorów i pozostałych w Spisie treści oznaczonych jako strona 10, faktycznie to strony 11 i 12;
2. błędy stylistyczne i gramatyczne „Udział w takich grach często łączy się z zaangażowaniem w nie znacznych środków finansowych (...) – s.13;
3. wykorzystywanie pospolitych, mało doprecyzowanych określeń w miejsce sformułowań prawniczych „optymalizacja dochodów publicznych z hazardu” (s.16); różne reżimy prawne (s.18); „warstwa prawna” (s.18); „Dla stworzenia płaszczyzny porównawczej z innymi okresami (...) (s.18).

Reasumując przyjmuję, że mimo wskazanych mankamentów, przedstawiona Monografia została przygotowana w sposób rzetelny, a przy tym przejrzysty i przemyślany. Autor wywiązał się także z określonego przedmiotu badań odnosząc się do tytułowych zagadnień koniecznych dla wyprowadzenia wniosków *de lege lata* oraz postulatów *de lege ferenda*, wykazując się nie tylko znajomością unormowań prawnych polskich, jak i unijnych, literatury przedmiotu ale także polskiego i unijnego orzecznictwa sądowego.

W mojej ocenie warto podkreślić odniesienie rozważań Autora do poprzednio obowiązujących regulacji prawnych, które stanowią bazę dla dokonywania porównań w stosunku do zmieniających się przepisów prawa. Zaletą pracy jest także stałe samodzielne wnioskowanie Autora i stawianie jasno sformułowanych zastrzeżeń, problemów wraz z propozycjami ich rozstrzygnięcia, co świadczy o znajomości problematyki tak w sensie teoretycznym, jak i praktycznym.

Niewątpliwie wartością dodaną opracowań prawniczych jak omawiana dysertacja jest wykorzystanie tak dużej liczby danych dotyczących zarówno kraju, jak i konkretnego województwa. Powoływanie się na te informacje statystyczne pozwala w sposób jednoznaczny potwierdzać na bieżąco wnioski formułowane przez Autora.

Biorąc pod uwagę wskazane argumenty uznaję, że Pan mgr Jerzy Politowicz sprostął postawionemu przez siebie głównemu celowi wskazania roli i zadania Krajowej



12

Administracji Skarbowej w realizacji dochodów publicznych wynikających z ustawy o grach hazardowych.

W mojej opinii, dysertacja pt. *Rola i zadania Krajowej Administracji Skarbowej w realizacji dochodów publicznych wynikających z ustawy o grach hazardowych* spełnia wymagania wynikające z treści art.13 ust.1 ustawy z dnia 14 marca 2003 roku o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki (t.j. Dz.U. z 2017r., poz.1789 ze zm.) w zw. z art.179 ustawy z dnia 3 lipca 2018 roku – Przepisy wprowadzające ustawę – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (Dz.U. z 2018r., poz.1669 ze zm.), stanowiąc oryginalne rozwiązanie problemu naukowego oraz wykazując ogólną wiedzę teoretyczną Pana mgr. Jerzego Politowicza, a także umiejętność samodzielnego prowadzenia pracy naukowej w związku z czym wnoszę o jej przyjęcie i dopuszczenie do publicznej obrony.

Elżbieta Jędrzejewska