

Lublin, dnia 31 sierpnia 2019 r.

Prof. dr hab. Wanda Wójtowicz

Recenzja

rozprawy doktorskiej Pana mgr Dariusza Stanisława Szydelko pt.
Dochód z działalności rolniczej jako podstawa opodatkowania. Studium
teoretycznoprawne, Warszawa 2019, maszynopis, ss. 272.

I. Tematyka recenzowanej rozprawy doktorskiej Pana mgr Dariusza Stanisława Szydelko wpisuje się w nurt badawczy dotyczący opodatkowania dochodów uzyskiwanych z szeroko pojętej działalności rolniczej tak przez osoby fizyczne jak i prawne. Problematyka ta ma istotne znaczenie tak teoretyczne, jak i praktyczne dla funkcjonowania systemu finansów publicznych i całej gospodarki w warunkach rynkowych w ramach Unii Europejskiej. Powinna więc stać się przedmiotem zainteresowania przedstawicieli doktryny prawa finansowego i ekonomii, a także praktyków życia gospodarczego. Brak jednak, poza kilkoma pozycjami, całościowych, pogłębionych opracowań naukowych dotyczących istoty, charakteru i specyfiki opodatkowania dochodów uzyskiwanych z prowadzenia działalności gospodarczej w rolnictwie tak przez osoby fizyczne, jak prawne.

Podjęcie przez Autora problematyki związanej z opodatkowaniem dochodów z działalności rolniczej będzie z pewnością – chociażby częściowym – wypełnieniem luki w literaturze prawniczej z tego zakresu.

II. Autor pracy stawia **hipotezę badawczą, iż konstrukcja obowiązującego w Polsce podatku rolnego sprawia wrażenie archaicznej,**

o czym świadczą przede wszystkim ograniczona zdolność do uchwycenia rzeczywistego dochodu gospodarstwa rolnego oraz wyłączenie z opodatkowania w przeważającej mierze hodowli i chowu zwierząt.

Trudno nie zgodzić się z tak postawioną tezą. Wydaje się jednak, iż treść rozprawy mogłaby być podstawą do wyraźnego sformułowania tez bardziej konkretnych nawiązujących do problemów badawczych podjętych przez Autora, a także skoncentrowania się na tezie (tezach), dotyczącej podstawy opodatkowania, której dotyczy temat rozprawy.

Warto też zwrócić uwagę na **cel rozprawy**. Autor nie sformułował go wyraźnie, ale można wysnuć jego treść z rozdziału I *Zagadnienia ogólne* (str. 17). Autor wskazuje, iż problemem badawczym uczynił „próbę opracowania najlepszej metody ustalania wysokości sprawiedliwego podatku od działalności rolniczej oraz przypuszczalnego efektu wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie nie tylko dla producentów rolnych (zmiany ich siły nabywczej), ale również budżetu państwa oraz jednostek samorządu terytorialnego”.

Dla osiągnięcia tego celu Autor zaprezentował różne metody opodatkowania produkcji rolniczej w ujęciu historycznym począwszy od wczesnego średniowiecza po czasy współczesne. W tym samym celu przedstawił sposoby ustalania dochodu z działalności rolniczej w wybranych państwach Unii Europejskiej.

Układ pracy w zasadzie odpowiada założonemu celowi. Warto jednak zauważyć, iż w treści rozprawy zostały zachwiane proporcje. Poszczególne rozdziały różnią się wyraźnie swoją objętością (od 20 do 72 stron) i stopniem szczegółowości. Większość z nich ma charakter opisowy w kwestiach luźno związanych z tematem pracy (zwłaszcza rozdział II i IV). Odnoszą się one m. in. do elementów technicznych podatku, które nie budzą żadnych wątpliwości i są powszechnie znane i uznane (rozdział II). Treść

rozdziału IV – najbardziej obszernego – jest wprawdzie wysoce poznawcza dla Czytelnika, ale nie koncentruje się na problematyce podstawy opodatkowania z działalności rolniczej w omawianych systemach podatkowych. Prezentuje ogólne założenia tych systemów, co znacznie wykracza poza tematykę rozprawy i nie jest niezbędna dla prezentacji kwestii związanych bezpośrednio z tematem pracy. Można więc przyjąć, iż zostały w pracy zachwiane proporcje między tym co jest istotne i ważne dla tematu rozprawy i celu założonego przez Autora a tłem, na którym praca została oparta.

Podsumowując uwagi dotyczące układu treści pracy warto zauważyć, iż szkoda, że Autor nie wskazał w odrębnym *Wstępie* celu pracy, jej podmiotowego i przedmiotowego zakresu, układu treści poszczególnych rozdziałów wraz z uzasadnieniem ich kolejności.

Nie scharakteryzował też wykorzystanych źródeł, orzecznictwa i literatury przedmiotu. W tej części pracy warto byłoby uzasadnić wybór tematu i jego sformułowanie szerzej i dokładniej. Sformułowanie we *Wstępie* wyraźnej hipotezy badawczej jako punktu odniesienia wywodów zawartych w całej treści pracy zwiększyłoby jej przejrzystość i wewnętrzną spójność, a także pozwoliłoby na wyraźne odniesienie się do postawionej hipotezy.

W *Podsumowaniu* rozprawy, które w istocie powinno być „zwieńczeniem dzieła” warto byłoby wyodrębnić trzy elementy: 1 – wnioski i oceny Autora, 2 – postulaty *de lege ferenda* i 3 – ustosunkowanie się (wyraźne) do postawionej hipotezy badawczej. Elementy te zostały wprawdzie uwzględnione w tej części pracy, ale nie są uporządkowane i zaakcentowane.

III. Rozważania zawarte w rozprawie świadczą o dużej staranności Autora w poszukiwaniu i wykorzystaniu niezbędnych – Jego

zdaniem – materiałów i zakresie wiedzy związanej z opodatkowaniem działalności rolniczej. Autor – jak sądzę – był przekonany, iż cała wcześniej zdobyta wiedza jest niezbędna do zaprezentowania w tekście pracy. Takie podejście do wykorzystywania źródeł prawa, orzecznictwa i literatury jest charakterystyczne dla rzetelnych, jeszcze młodych badaczy, którzy boją się zarzutu, iż nie wykorzystali dotychczasowego dorobku nauki. Mam nadzieję, że Autor w dalszej swojej pracy naukowej zdobędzie umiejętność dokonywania selekcji materiału i podkreślenia tych kwestii, które są istotne i niezbędne z punktu widzenia tematu pracy (tzw. „wyciąganie przed nawias”). Zwiększa to niewątpliwie atrakcyjność opracowania, jego przejrzystość a także - w razie publikacji – powiększa grono potencjalnych czytelników.

IV. Podstawowe **mankamenty** powtarzające się w rozprawie dotyczą przede wszystkim kwestii językowych i warsztatowych. Można – jak sądzę – większość z nich łatwo usunąć przy dołożeniu należytej staranności ze strony Autora.

Zastrzeżenia budzi używanie w rozprawie naukowej różnych określeń, które mają charakter potoczny – np. „wymóg”, „zapis ustawy” czy korzystanie w tekście ze sformułowań uznawanych i określanych jako żargon zawodowy – np. „przedmiotowa kwestia”, „przedmiotowa sprawa”, itp. Określenia takie dość często są obecne w uzasadnieniach decyzji, orzeczeń sądowych, ale rażą w opracowaniach naukowych.

Do tej samej grupy zastrzeżeń zaliczam zbyt liczne powtórzenia tych samych kwestii w poszczególnych fragmentach tekstu. Należałoby z nich zrezygnować, uzupełniając tekst o stosowne przypisy odsyłające.

Zbędne wydaje się także zamieszczanie cytatów, np. z treści orzeczeń Trybunału Konstytucyjnego, sądów czy organów skarbowych, zamiast prezentowania stanowisk tych podmiotów. Uwzględnienie tej sugestii

znacznie zwiększyłyby przejrzystość rozprawy i zapewniłyby bardziej syntetyczny jej charakter. Temu samemu celowi służyłyby – przy ewentualnej publikacji rozprawy – połączenie rozdziału I i II w jeden rozdział uzupełniony o problematykę historyczną, ale przy rezygnacji z opisywania kwestii podstawowych, powszechnie znanych i zbędnych dla tematu rozprawy (np. elementy techniczne podatku).

Moje wątpliwości budzi także zbyt szeroka prezentacja problematyki związanej z opodatkowaniem dochodów z działalności rolniczej w wybranych państwach Unii Europejskiej. Sądzę, że dla tematu pracy wystarczyłaby analiza tych konstrukcji prawnych, które dotyczą dochodu jako podstawy opodatkowania – skoro taki jest temat rozprawy – a nie całych systemów podatkowych w tych państwach.

Do niezręczności warsztatowo-językowych ze strony Autora rozprawy zaliczam manierę mówienia o sobie w trzeciej osobie – „*autor uważa*”, „*autor uwzględnił*”, itp. – a nie w formie bezosobowej czy w pierwszej osobie liczby pojedynczej.

W tekście pracy zdarzają się – na szczęście - nieliczne potknięcia merytoryczne. Za takie należy uznać np. brak rozróżnienia pojęcia podatku *lokalnego* i *samorządowego*. W odniesieniu do polskiego podatku rolnego Autor używa obu pojęć zamiennie.

Dostrzeżone przeze mnie mankamenty rozprawy nie wpływają na ogólnie pozytywną ocenę pracy. Są zresztą „grzechami” prawie wszystkich młodych, a jednocześnie rzetelnych naukowców, którzy bojąc się zarzutu powierzchowności czy braku odpowiedniej argumentacji, zbyt odtwórczo i dosłownie podchodzą do dorobku literatury, orzecznictwa czy treści aktów prawnych. Najczęściej zbyt niewolnicze trzymanie się obcych (cudzych) tekstów mija wraz ze zdobywaniem doświadczenia naukowego.

V. Do **zalet** rozprawy należy zaliczyć jej oryginalny charakter, a także próbę prezentacji zagadnień prawnych na szerokim tle ekonomicznym. Może nie zawsze takie spojrzenie Autorowi w pełni się udało, ale sama próba połączenia ujęcia prawniczego z ekonomicznym jest godna zauważenia i docenienia. Dwutorowe ujęcie problematyki prawnofinansowej umożliwia szersze jej zaprezentowanie i przeanalizowanie, a także wyciągnięcie pogłębionych wniosków. Autor formułuje je rozważnie, stara się je odpowiednio uzasadnić, chociaż niektóre poglądy mogą wywoływać dyskusję. Formułowanie własnych – odpowiednio uzasadnionych – poglądów uważam zresztą za niezbywalne prawo Autora każdej pracy naukowej, a nie jej wadę.

Z tego punktu widzenia za szczególnie wartościowe, oryginalne i wskazujące na samodzielność Autora w formułowaniu poglądów uważam rozdziały V-VII, które przesądzają o tym, że praca odpowiada wymaganiom stawianym rozprawom doktorskiemu.

VI. Praca oparta jest na szerokiej **bazie źródłowej**. Autor wykorzystał niezbędne akty prawne – zarówno źródła prawa krajowego, jak i innych państw oraz prawa Unii Europejskiej. W celach porównawczych korzystał z zagranicznych rozwiązań prawnych, chociaż nie zawsze konstrukcje obcego prawa mogą być przydatne jako wzorzec dla rozwiązań krajowych. Niewątpliwie ułatwiły jednak Autorowi prezentowanie rozwiązań teoretycznych i sformułowanie konstrukcji modelowych dotyczących podstawy opodatkowania uwzględnianej przy opodatkowaniu dochodów z działalności rolniczej.

Stosunkowo niewielkie jest wykorzystanie przez Autora literatury przedmiotu – łącznie 80 pozycji. Autor uwzględnił wśród powołanej bibliografii publikacje stosunkowo luźno związane z tematem rozprawy – o

charakterze ekonomicznym, socjologicznym czy statystycznym – ale marginalnie odniósł się do literatury prawniczej, wśród której są zarówno rozprawy doktorskie np. Pana doktora Marcina Burzca, jak i prace zespołowe m. in. zespołu badawczego pod kierunkiem Pana profesora Pawła Smolenia.

VII. W recenzowanej rozprawie zostały wykorzystane trzy podstawowe **metody badawcze**: dogmatyczna, porównawcza i historyczna. Korzystanie przez Autora ze wskazanych metod badawczych było – z punktu widzenia założonych celów pracy – zasadne.

Wydaje się jednak, że zbyt rozbudowana prezentacja konstrukcji podatkowych nie dotyczących podstawy opodatkowania dochodu z działalności rolniczej, a innych elementów struktury podatku, wykracza poza temat recenzowanej rozprawy i należy ją potraktować jako zbędną dla założonego przez Autora celu i postawionej hipotezy badawczej.

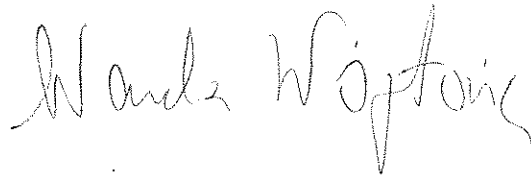
Tak szeroko ujęta przez Autora treść mogłaby z powodzeniem być realizacją rozprawy naukowej poświęconej całościowemu, kompleksowemu ujęciu problematyki opodatkowania dochodów uzyskiwanych z działalności rolniczej, a nie tylko stosunkowo wąskiemu zagadnieniu podstawy opodatkowania w postaci dochodu z takiej działalności.

VIII. Mimo dostrzeżonych i zasygnalizowanych mankamentów recenzowana praca Pana mgr Dariusza Stanisława Szydełko pt. *Dochód z działalności rolniczej jako podstawa opodatkowania. Studium teoretycznoprawne* odznacza się niewątpliwie walorami poznawczymi i naukowymi. Świadczy też o umiejętności twórczego, samodzielnego i krytycznego myślenia jej Autora. Stanowi oryginalne ujęcie problemu badawczego, a tym samym – w moim przekonaniu – odpowiada wymaganiom stawianym rozprawom doktorskim, a określonym w art. 13

ustawy z dnia 14 marca 2003 r. stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki (Dz. U. z 2017 r., poz. 1789, ze zm.).

Biorąc pod uwagę wskazane okoliczności wnoszę o przyjęcie recenzowanej pracy jako rozprawy doktorskiej i o dopuszczenie Pana mgr Dariusza Stanisława Szydełko do dalszych stadiów przewodu doktorskiego.

prof. dr hab. Wanda Wójtowicz

Handwritten signature of Wanda Wójtowicz in cursive script.