

Wrocław, 14.06.2022 r.

dr hab. Grażyna Węgrzyn, prof. UEW  
Katedra Ekonomii i Polityki Ekonomicznej  
Wydział Ekonomii i Finansów  
Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

## RECENZJA

rozprawy doktorskiej mgr Piotra Kasprzaka

pt. „Stymulacyjna funkcja podatku dochodowego na przykładzie ulg i zwolnień”

(promotor dr hab. Wojciech Wyrzykowski, prof. PG)

### Uwagi wstępne

Podstawą sporządzenia oceny rozprawy doktorskiej Pana magistra Piotra Kasprzaka jest w zakresie formalnym pismo z dnia 28.04.2022 r. Przewodniczącego Rady Dziedziny Naukowej Nauki Społeczne Wydziału Zarządzania i Ekonomii Politechniki Gdańskiej dr hab. inż. Tomasza Korola, prof. PG powierzające mi funkcję recenzenta.

Przy ocenie rozprawy uwzględniono obligatoryjne wymogi formalno-prawne stawiane dysertacjom określone w ustawie z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki (Dz. U. z 2017 r., poz. 1789).

Rozprawa doktorska mgr Piotra Kasprzaka liczy 350 stron (wraz z załącznikiem). Składają się na nią wstęp, pięć rozdziałów, podsumowanie, spis literatury, spis rysunków, spis tabel oraz załącznik (ankieta).

Poniżej przedstawiam ocenę powierzonej do recenzji rozprawy doktorskiej mgr Piotra Kasprzaka. Ocena ta została dokonana z uwzględnieniem kryteriów dotyczących:

- problematyki i tematu rozprawy oraz celów pracy,
- sformułowanego w pracy problemu badawczego, hipotez oraz zastosowanych metod badawczych,
- zawartości merytorycznej rozprawy doktorskiej oraz jej struktury,
- strony formalnej i edytorskiej rozprawy.

### Problematyka i temat rozprawy oraz cele pracy

W rozprawie doktorskiej Pana magistra Piotra Kasprzaka zatytułowanej „Stymulacyjna funkcja podatku dochodowego na przykładzie ulg i zwolnień”, podjęta została bardzo ważna i złożona problematyka związana z określeniem zależności między znajomością i wykorzystywaniem preferencji podatkowych w postaci ulg i zwolnień przez przedsiębiorców MŚP, a wypełnianiem przez podatek dochodowy funkcji stymulacyjnej. Problematyka rozprawy nie jest nowa, ale z pewnością jest wciąż aktualna o czym świadczą liczne zmiany w prawie podatkowym dokonywane w ciągu ostatnich kilku lat, świadczące o poszukiwaniu kompromisu między efektywnością fiskalną systemu podatkowego a jego działaniem

WZiB Sekretariat  
Wpłynęło dn. 20.06.22  
L.dz. 311



stymulacyjnym. Zmiany dokonywane w systemie prawa podatkowego polegające na wprowadzaniu nowych ulg i zwolnień podatkowych lub wycofywaniu innych, dotychczas obowiązujących, nawet jeśli są korzystne dla podatnika, destabilizują warunki prowadzenia działalności i naruszają zasadę tzw. pewności podatkowej.

Wybór tematu pracy oceniam jako bardzo dobry. Problematyka stymulacyjnej funkcji podatku dochodowego ma dużą doniosłość teoretyczną, jak i praktyczną.

We wstępie Doktorant sformułował podstawowy cel pracy, którym jest „zbadanie i określenie, czy i w jakim stopniu preferencje podatkowe w postaci ulg i zwolnień są wykorzystywane przez przedsiębiorców należących do sektora MŚP i czy spełniają one funkcję stymulacyjną poprzez zachęcanie do podejmowania określonych działań”. Dodatkowo został określony cel poznawczy tj. uporządkowanie wiedzy dotyczącej stymulacyjnej funkcji podatków realizowanej poprzez system ulg i zwolnień.

Z kolei w piątym rozdziale pracy (s. 171) Doktorant stwierdza, że „Główny cel badań w kontekście stymulacyjnej funkcji podatku dochodowego na przykładzie ulg i zwolnień został zdefiniowany w postaci pytania: Czy i w jaki sposób polski system podatkowy w opinii ankietowanych pełni funkcję stymulacyjną przez ulgi i zwolnienia w podatku dochodowym?”.

Cel pracy powinien być sformułowany identycznie we wstępie i ewentualnie w odpowiednim rozdziale pracy, gdyż jakiegokolwiek różnice utrudniają ocenę jego realizacji. Sformułowanie we wstępie „czy i w jakim stopniu ...”a w rozdziale czwartym i w podsumowaniu „czy i w jaki sposób...”, oznacza co innego. Tymczasem badania naukowe wymagają precyzyjnej terminologii.

Sformułowane przez Doktoranta cele, pomimo pewnych wątpliwości, zostały osiągnięte dzięki zastosowaniu właściwych metod badawczych, których ocena została zaprezentowana w kolejnym punkcie recenzji.

#### **Sformułowany w pracy problem badawczy, hipotezy oraz zastosowane metody badawcze**

Doktorant wskazał we wstępie (s. 12) i w rozdziale piątym (s. 171), że dla zrealizowania głównego celu badawczego sformułował szczegółowe problemy badawcze:

- 1) Poznanie intencji korzystania z ulg podatkowych.
- 2) Poznanie opinii o przewadze ulg unijnych nad ulgami i zwolnieniami w Polsce.
- 3) Zdefiniowanie pożądanego kierunku zmian w zakresie ulg innowacyjnych w Polsce.
- 4) Zdefiniowanie pożądanego kierunku zmian w zakresie ulg rozwojowych.
- 5) Poznanie opinii ankietowanych o atrakcyjności preferencji w podatku dochodowym z punktu widzenia prowadzenia działalności gospodarczej.
- 6) Poznanie opinii ankietowanych o ich wiedzy dotyczącej ulg i zwolnień w obowiązującym reżimie legislacyjnym.
- 7) Zdefiniowanie barier w systemie ulg i zwolnień.
- 8) Poznanie preferowanych ułatwień w korzystaniu z ulg i zwolnień.
- 9) Poznanie preferencji w zakresie ulg i zwolnień w kontekście obowiązujących ulg w Unii Europejskiej.

Niestety z tego stwierdzenia wynika, że Doktorant utożsamia cel badawczy z problemem badawczym. Tymczasem celu badawczego nie należy mylić z problemem badawczym. Cel badawczy to zamierzenia/intencje naukowca w konkretnym badaniu. Natomiast problem badawczy jest stwierdzeniem pewnego stanu niewiedzy w interesującym naukowca obszarze badawczym i uzasadnia konieczność przeprowadzenia badania. Co prawda problem badawczy również określa to, czym będziemy się jako badacze zajmować, nie odnosi się jednak bezpośrednio do naszych zamierzeń.

Doktorant sformułował, jak to określił, dziewięć problemów badawczych, a moim zdaniem są to cele szczegółowe badania. Już same sformułowania typu poznanie czy zdefiniowanie oznaczają zamierzenia czyli cele badawcze.

Doktorant we wstępie zaznaczył, że „Dla osiągnięcia założonych celów pracy oraz zweryfikowania postawionych problemów badawczych pracy ...”. Nie rozumiem tego sformułowania bo nie wiem jak i

czy można weryfikować problemy badawcze – problemy się raczej rozwiązuje a nie weryfikuje. To hipotezy się weryfikuje lub falsyfikuje.

W przyjętej i zastosowanej przez Doktoranta w pracy koncepcji badawczej w mojej ocenie zabrakło sformułowania hipotez badawczych. Doktorant ograniczył się wyłącznie do sformułowania celu podstawowego pracy i jak wykazałam powyżej dziewięciu celów szczegółowych, a zupełnie pominął sformułowanie tezy badawczej oraz pytań (hipotez) badawczych. Zdaję sobie sprawę z tego, że jest to kwestia dyskusyjna, szczególnie w badaniach jakościowych. W odniesieniu do hipotezy spotyka się bardzo zróżnicowane stanowiska. Przez jednych jest ona uznawana za atrybut naukowości. Wówczas sformułowanie hipotezy jest konieczne, z drugiej strony wskazuje się, iż w naukach ekonomicznych sformułowanie hipotezy nie zawsze jest możliwe. Dopuszcza się więc rezygnację z hipotezy. Dlatego też brak hipotez nie wpływa na ogólną pozytywną ocenę przedmiotowej rozprawy.

Doktorant prawidłowo we wstępie do pracy wskazał i scharakteryzował zastosowane metody badawcze. Wykorzystane w pracy metody ilościowe i jakościowe oraz analizy statystyczne oceniam za właściwe, zarówno z punktu widzenia podjętego problemu badawczego jak i zakresu podjętych badań. Wartościowe dla oceny pracy z punktu widzenia metodologii jest zastosowanie kwestionariuszowych technik zbierania informacji za pomocą ankiet i wywiadów. Metoda sondażu diagnostycznego została wykorzystana przy zbieraniu danych pierwotnych wśród przedsiębiorstw sektora MŚP. Uzupełnieniem dla podejścia ilościowego (badań ankietowych) jest podejście jakościowe, a więc wywiady pogłębione. I to oceniam bardzo wysoko, bo kombinacja tych dwóch metod daje najlepsze rezultaty.

### **Zawartość merytoryczna rozprawy doktorskiej oraz jej struktura**

Struktura ocenianej rozprawy jest co do zasady, prawidłowa i zgodna z przyjętą przez Doktoranta koncepcją badawczą. Dysertacja składa się z wstępu, pięciu rozdziałów merytorycznych oraz podsumowania. Każdy z rozdziałów został podzielony na podrozdziały i punkty, a ich tytuły są zgodne z zawartą w nich treścią. Zakres tematyczny poszczególnych rozdziałów wynika z przyjętego celu głównego i celów szczegółowych pracy. Pierwsze trzy rozdziały mają charakter teoretyczny i stanowią przegląd literaturowy (156 stron), rozdział czwarty jest rozdziałem metodycznym (29 stron) a rozdział piąty prezentuje wyniki badań (114 stron). Struktura pracy jest w zasadzie tradycyjna (teoria – metoda – empiria - wnioski) odpowiednia dla tego typu opracowań. Rozprawa ma charakter teoretyczno-empiryczny i posiada właściwą strukturę, tzn. proporcje między poszczególnymi częściami są prawidłowe. Część teoretyczna (łącznie trzy pierwsze rozdziały) stanowi 47% całości, a część empiryczna (rozdział piąty) stanowi 34% dysertacji, natomiast 9% poświęcono kwestiom metodologicznym, pozostałe 10% to wstęp, podsumowanie i wykaz bibliografii. Część teoretyczna miejscami wydaje się nieco za bardzo rozbudowana, a omawiane zagadnienia przypominają miejscami skrypt dla studentów.

W rozdziale pierwszym *Rola państwa w systemie gospodarczym* zaprezentowano istotę państwa w systemie gospodarczym, funkcje systemów podatkowych oraz prawa podatnika. Doktorant swobodnie porusza się po literaturze przedmiotu, w tym również w historii myśli ekonomicznej.

Rozdział drugi *Teoretyczne koncepcje podatku dochodowego* opisuje źródła i kierunki rozwoju podatków dochodowych. Autor poddał wnikliwej analizie źródła literaturowe dotyczące koncepcji podatku dochodowego. Dowiódł, że co do kształtu i zakresu polityki podatkowej wśród ekonomistów nie ma wspólnego stanowiska. Zabrakło mi w tym rozdziale wyraźnego ustosunkowania się Doktoranta do prezentowanych koncepcji, wskazania która koncepcja jest najbliższa Doktorantowi.

W rozdziale trzecim *Stymulacyjna funkcja preferencji w podatku dochodowym* poddano analizie funkcję pozafiskalną podatku dochodowego tj. funkcję stymulacyjną. Autor słusznie zwraca uwagę, że bodźce podatkowe celowe w bardzo różny sposób wpływają na zachowania podatników. Pozytywne bodźce to bodźce przyspieszające czyli akceleratory ale są i bodźce negatywne zwane opóźniającymi czy ograniczającymi. Autor podkreślił, że funkcja stymulacyjna ma charakter uniwersalny a jej istota przejawia się w takiej konstrukcji podatkowej, która z jednej strony prowadzi do wywołania bądź zwiększania zjawisk postrzeganych jako korzystne dla społeczeństwa oraz gospodarki, a z drugiej strony do hamowania czy też eliminacji zjawisk szkodliwych.



Rozdział czwarty *Metodologia badań* zawiera cel badań i problemy badawcze (w mojej opinii cele szczegółowe) oraz opisuje zastosowane metody. Badanie składało się z czterech etapów – badania pilotażowego w postaci sondażu ankietowego oraz wywiadów uzupełniających, zasadniczego badania ankietowego oraz II tury wywiadów. Wstępny etap procedury badawczej obejmował krytyczny przegląd literatury przedmiotu, który umożliwił zaprezentowanie oraz merytoryczne dookreślenie przedmiotu badań. Zaprezentowany opis przeprowadzonych badań oceniam bardzo wysoko, Autor dokładnie krok po kroku opisał etapy prowadzonych badań wraz z ich uzasadnieniem. Czytelnik ma pełną jasność, co do tego, jak dobrano próbę badawczą, w jakich warunkach i w jaki sposób zbierano dane. Ta część rozprawy została przygotowana bardzo dobrze.

Rozdział piąty zawiera analizę wyników badań ankietowych. Jest to rozdział kluczowy dla podjętego przez Autora problemu badawczego. Zawiera wyniki autorskiego badania ankietowego – 274 wypełnione kwestionariusze oraz 21 przeprowadzonych wywiadów pogłębionych. Wyniki badania zarówno ankietowego jak i przeprowadzonych wywiadów zostały scharakteryzowane i zaprezentowane w sposób bardzo rzeczowy, merytoryczny i interesujący.

Mam tutaj jednak pewne wątpliwości dotyczące samej grupy badawczej, do której była kierowana ankietka. Za pewnego rodzaju nadużycie uważam stwierdzenie (s. 194), że badania zostały przeprowadzone wśród przedsiębiorstw działających na terenie całego kraju. W badaniu wzięły udział przedsiębiorstwa z dziesięciu województw, czyli sześć województw w ogóle nie było reprezentowane i aż 75% badanych firm prowadziło działalność na terenie jednego województwa tj. województwa pomorskiego. Oznacza to, że badane przedsiębiorstwa nie były z całej Polski.

Z badań Autora wynika, że spośród badanych firm w 64% z nich za politykę podatkową odpowiada biuro rachunkowe, a tylko w 22% firm za politykę podatkową odpowiada samodzielnie właściciel. Nie dziwi więc odpowiedź na pytanie Jak ocenia Pan/Pani swoją znajomość polskiego systemu podatkowego?, gdzie zaledwie 0,7% badanych przedsiębiorstw odpowiedziało, że bardzo dobrze i 7% przedsiębiorstw, że dobrze, tymczasem ponad 90% ankietowanych nie jest w stanie jednoznacznie ocenić poziomu swojej znajomości polskiego systemu podatkowego lub poziomu swojej wiedzy na ten temat ocenia źle lub bardzo źle. Natomiast jeżeli chodzi o znajomość katalogu ulg i zwolnień to zdecydowana większość ankietowanych, tj. 49,30% nie jest w stanie jednoznacznie ocenić poziomu swojej znajomości oferowanego katalogu ulg i zwolnień w podatku dochodowym, a 39,8% badanych deklaruje niski poziom znajomości dostępnych ulg i zwolnień. Podsumowując skoro ankietowani posiadają tak niewielką wiedzę z zakresu podatków jak i katalogu ulg i zwolnień to czy była to właściwa grupa do badań?

Z przeprowadzonych badań wynika, że 80% badanych ocenia polski system ulg i zwolnień gorzej, niż analogiczne systemy w pozostałych państwach Unii Europejskiej (s. 212). Zastanawiam się, jak nie znając polskiego systemu można oceniać systemy w innych krajach. Czyżby ankietowani znali systemy w innych krajach europejskich, w których nie prowadzą działalności a nie znali tylko systemu podatkowego kraju, w którym prowadzą działalność? Dostrzegam tu pewien problem z interpretacją otrzymanych wyników.

#### **Strona formalna i edytorska rozprawy**

Praca została przygotowana w sposób właściwy od strony formalnej. Pod względem poprawności językowej i edytorskiej nie mam żadnych zastrzeżeń. Praca napisana bardzo starannie, przypisy i odnośniki do źródeł, rysunków i tabel zostały przygotowane zgodnie z przyjętymi zasadami. Moja ocena formalnej strony pracy jest bardzo wysoka. Estetyka tekstu to swego rodzaju „opakowanie”, w którym autor przekazuje promotorowi, recenzentom i komisji egzaminacyjnej wyniki swojej pracy. Recenzowana praca jest pod tym względem doskonała, z ogromną przyjemnością czytałam wydrukowaną wersję pracy.



### Syntetyczna ocena rozprawy i ocena końcowa

W świetle obowiązujących przepisów (przewód otwarty w tzw. starej procedurze), a więc wymagań określonych w artykule 13. 1 ustawy z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki (Dz. U. z 2017 r., poz. 1789) rozprawa doktorska (...) powinna stanowić oryginalne rozwiązanie problemu naukowego lub artystycznego oraz wykazywać ogólną wiedzę teoretyczną kandydata w danej dyscyplinie naukowej lub artystycznej, a także umiejętność samodzielnego prowadzenia pracy naukowej lub artystycznej”.

W kontekście wyżej przytoczonych ocen szczegółowych stwierdzam, że Doktorant potrafi samodzielnie przygotować i przeprowadzić badania naukowe. Przeprowadzone badania ankietowe oraz wywiady pogłębione wraz z dość zaawansowanymi metodami analizy statystycznej pozwoliły na sformułowanie oryginalnych i w większości trafnych wniosków.

Rozprawa doktorska Pana mgr Piotra Kasprzaka, przygotowywana pod opieką promotora stanowi oryginalne rozwiązanie problemu naukowego oraz wskazuje, że Doktorant posiada ogólną wiedzę teoretyczną w dyscyplinie naukowej ekonomia i finanse oraz umiejętność samodzielnego prowadzenia pracy naukowej.

Rozprawę oceniam pozytywnie.

Konkludując, stwierdzam że przedstawiona mi do recenzji rozprawa doktorska spełnia wymagania ustawowe stawiane rozprawom doktorskim i wnoszę do **Rady Dziedziny Nauk Społecznych Politechniki Gdańskiej** o przyjęcie rozprawy doktorskiej Pana mgr Piotra Kasprzaka zatytułowanej „Stymulacyjna funkcja podatku dochodowego na przykładzie ulg i zwolnień” oraz dopuszczenie Autora do publicznej obrony.



