

dr hab. Aldona Podolska-Meducka prof. SGH
Katedra Historii Gospodarczej i Społecznej
Kolegium Ekonomiczno-Społeczne
Szkoła Główna Handlowa w Warszawie

Warszawa, dn. 1 lutego 2024

RECENZJA

rozprawy doktorskiej mgra Adama Kędrzyńskiego pt. **Nadzwyczajne podatki majątkowe. Studium przypadku podatku od wzbogacenia wojennego w Polsce z 13 kwietnia 1945 r.**, przygotowanej w Szkole Doktorskiej Nauk Społecznych Uniwersytetu Łódzkiego pod kierunkiem naukowym prof. dra hab. Rafała Matery.

1. Ocena trafności wyboru i oryginalności problemu badawczego podjętego w rozprawie.

Tematyka nadzwyczajnych podatków majątkowych co pewien czas pojawia się w przestrzeni publicznej jako spodziewane antidotum na dodatkowe wpływy do budżetu w trudnych czasach. Dotyczy to nie tylko Polski, ale także innych krajów. Ponowne zainteresowanie wygenerowała pandemia COVID-19. Wydatki budżetowe na walkę z nią (w różnych aspektach) oraz zyski koncernów farmaceutycznych znowu rozpały wyobraźnię. Już w czasie pandemii niektóre kraje, takie jak Argentyna, zdecydowały się na wprowadzenie podatku od majątku („podatku milionera”), z którego wpływy miały sfinansować materiały medyczne i zaangażowane przez rząd w walkę z pandemią środki pomocowe. Nie uratowało to gospodarki argentyńskiej przed jej głównym problemem, czyli inflacją, która przybrała postać hiperinflacji i uczyniła z peso bezwartościową walutę. Popandemiczny dług publiczny także zachęca polityków i ekonomistów w różnych krajach do rozważania opcji podatku majątkowego jako metody na przyspieszenie spłaty długów. Niektóre partie polityczne widzą w nim także instrument ograniczenia rosnących w społeczeństwach nierówności majątkowych.

Czy rzeczywiście podatek majątkowy jest złotym środkiem rozwiązania różnych problemów gospodarczych i społecznych? Warto odnieść się do kontekstu historycznego i przeanalizować polskie (oraz innych państw) doświadczenia w tym obszarze. Tego zabiegu dokonał Doktorant. Problem badawczy, który legł u podstaw koncepcji rozprawy doktorskiej

jest więc ważny i bardzo aktualny. Praca jest interdyscyplinarna. Łączy podejście historyczne z ekonomicznym i prawnym. Zawiera także perspektywę filozoficzną na kwestię sprawiedliwości podatkowej, która budzi i zawsze budziła dużo emocji w nauce podatków, dyskusjach politycznych i wśród samych podatników. Osiągnięcie tej sprawiedliwości nie jest łatwe, ponieważ w sporze o nią zderzają się interesy materialne podatnika i państwa. Czyż wielu podatników nie uważa, że sprawiedliwe podatki to te płacone przez innych? Taki wielopłaszczyznowy ogląd badanego zagadnienia jest atutem pracy, inspiruje i świadczy o ciekawości badawczej Doktoranta. Jednocześnie jest też bardziej wymagający i nie zawsze w opisie i analizie udaje się w wystracającym stopniu odpowiedzieć na wszystkie potrzeby. Np. Doktorant mógł z korzyścią dla pracy bardziej rozwinąć wątek uwarunkowań politycznych i gospodarczych, które były podglebieniem dla zmian prawnych badanego okresu. Pozwoliłoby to w szerszym zakresie wytłumaczyć zachodzące zmiany i doprecyzować pojęcia. Jaśniejsze stałoby się dzięki temu, co dla Doktoranta oznacza pojęcie „ideologia komunistyczna” a co „ideologia socjalistyczna”, które w pracy stosowane są zamiennie. Szerszy kontekst polityczny być może pozwoliłby lepiej zrozumieć, dlaczego chcąc wprowadzić taki podatek władza zdecydowała się na adaptację przygotowanego już rozwiązania. Szerszy kontekst gospodarczy pozwoliłby natomiast odpowiedzieć na pytanie, dlaczego podatek majątkowy Grabskiego bardziej dotykał wielką własność ziemską, a podatek z kwietnia 1945 – przemysł.

2. Ocena poprawności i kompletności celów oraz hipotez badawczych.

Zadaniem, które postawił przed sobą Doktorant było „określenie cech i specyfiki nadzwyczajnego podatku od wzbogacenia wojennego wprowadzonego dekretem z 13 kwietnia 1945 r. i znowelizowanego 27 lipca 1949 r. (s. 7) oraz „określenie przydatności i skuteczności wprowadzania nadzwyczajnego opodatkowania ze szczególnym uwzględnieniem specyficznego przypadku nadzwyczajnego podatku od wzbogacenia wojennego z 13 kwietnia 1945 r.” (s. 7). W tym celu postawił cztery hipotezy badawcze. Trzy pierwsze z nich odnoszą się do nadzwyczajnych podatków majątkowych w ogóle, czwarta ukierunkowana została na tytułowy podatek z kwietnia 1945 r.:

H1 – Nadzwyczajne podatki majątkowe są niesprawiedliwe

H2 – Nadzwyczajne podatki majątkowe są trudne do zastosowania w praktyce

H3 – Nadzwyczajne podatki majątkowe mają niewielkie znaczenie ekonomiczne:

a) nie rozwiązały makroekonomicznego problemu zadłużenia publicznego

- b) cechowały się niską wydajnością fiskalną – wpływy podatkowe były nieznaczne w stosunku do wpływów preliminowanych
- c) ich działanie antyinflacyjne miało charakter krótkoterminowy i to tylko w rzadkim przypadku powodzenia zbierania podatku
- d) nie pociągały za sobą pozytywnego efektu behawioralnego, nie wywołując w efekcie pożądanej zmiany w zachowaniu podatników

H4 – Nadzwyczajny podatek od wzbogacenia wojennego, podobnie jak pozostałe podatki nadzwyczajne, był niesprawiedliwy z punktu widzenia zasad sprawiedliwości podatkowej, nie rozwiązał żadnego z istotnych problemów makroekonomicznych i nastroczał praktycznych trudności przy realizacji.

Zarówno cele pracy jak i postawione hipotezy badawcze zostały właściwie sformułowane. Treść rozprawy i tok wyводу konsekwentnie służą rozwiązaniu problemu badawczemu. Pozwoliło to osiągnąć cel pracy i ostatecznie dokonać potwierdzenia hipotez.

3. Ocena poprawności struktury rozprawy.

Rozprawa doktorska składa się ze Wstępu, pięciu rozdziałów, Uwag i wniosków końcowych oraz Bibliografii. Uzupełnią ją Spis tabel, Spis rysunków oraz Spis wykresów. Rozdział I („Fundamenty sprawiedliwości podatkowej”) ma charakter teoretyczny. Odwołał się w nim Doktorant do interpretacji pojęć sprawiedliwości oraz sprawiedliwości podatkowej w myśli filozoficznej, ekonomicznej i prawniczej dawnej i współczesnej oraz podjął próbę oceny nadzwyczajnych podatków majątkowych. Przywołał koncepcje sprawiedliwości Roberta Nozicka, Johna Rawlsa i Amartyi Kumara Sena oraz zasady prawne dotyczące sprawiedliwego opodatkowania (według Adama Smitha, Johanna Heinricha Gottloba von Justiego i przedstawicieli niemieckiej szkoły historycznej – Adolfa Wagnera i Lorenza von Steina). Przedstawił poglądy przedstawicieli myśli ekonomicznej (Adama Smitha, Davida Ricardo, Jeana Baptista Saya, Johna Stuarta Milla, Władysława Grabskiego, Johna Maynarda Keynesa, Jamesa M. Buchanana, Josepha E. Stiglitz, Arthura Laffera, Milтона Friedmana, Friedricha von Hayeka oraz Murraya Rothbarda) na kwestię opodatkowania oraz nawiązał do zagadnień klasyfikacyjnych z teorii podatków majątkowych. Zakończył konkluzją o nierozwiązywalności dylematów sprawiedliwości podatkowej i niemożności falsyfikacji hipotez badawczych na gruncie teoretycznym. Porządkowaniu interesujących Doktoranta ustaleń miały służyć dwie obszerne tabele odnoszące się do: poglądów metaetycznych wraz z ich reprezentantami (Tab. 2, s. 19–22) oraz propozycji wybranych ekonomistów dotyczących

wprowadzania, podwyższania, optymalnego sposobu i poziomu opodatkowania ze szczególnym uwzględnieniem opodatkowania nadzwyczajnego (Tab. 3, s. 33–36). Rozdział ten jako jedyny nie zawiera podsumowania.

Rozdział 2 („Przykłady nadzwyczajnych podatków na świecie w latach 1918–1945”) to analiza przykładów nadzwyczajnych podatków majątkowych z gruntu włoskiego (24 listopada 1919 r.), niemieckiego (31 grudnia 1919 r.) oraz tureckiego (11 listopada 1942 r.). Podatków rzadko przywoływanych w literaturze, w czym Doktorant dostrzega swój istotny wkład w naukę. W rozdziale tym omówione zostały też angielskie projekty ustawodawcze i rozważania doktrynalne po I wojnie światowej oraz doświadczenia amerykańskie i francuskie w obszarze podatków nadzwyczajnych. Wszystkie te rozważania pozwoliły na konstatacje o niewielkim znaczeniu fiskalnym podatków nadzwyczajnych, krótkotrwałej ich efektywności w obszarze deflacyjnym, symbolicznym ich wpływie na obniżenie długu publicznego oraz wyłącznie negatywnych skutkach społecznych, które oznaczają ucieczkę przed opodatkowaniem czy przed dyskryminacją religijną, narodową lub etniczną. Pozwoliło to potwierdzić cechy nadzwyczajnego opodatkowania majątkowego, wspólne dla każdego z nich, oraz wskazać główne elementy nadzwyczajności tych danin, takie jak: nadzwyczajne okoliczności wprowadzenia, jednorazowość jako nadzwyczajność oraz nadzwyczajność w postaci rażącego naruszenia norm etycznych. Dało też szansę wskazania rzadko występującego w literaturze aspektu sprawiedliwości, jakim jest sprawiedliwość międzypokoleniowa.

Rozdział 3 („Przykłady podatków majątkowych z elementami nadzwyczajności w Drugiej Rzeczypospolitej”) to przejście Doktoranta na grunt polski i zajęcie się omówieniem nadzwyczajnych danin z pierwszych lat istnienia II Rzeczypospolitej: daniny od nieruchomości i majątków w kapitale z 29 stycznia 1919 r., nadzwyczajnej daniny państwowej z 16 grudnia 1921 r., podatku od wzbogacenia się, które ujawniło się przez nabycie nieruchomości i przez spłatę długów hipotecznych z 31 marca 1922 r. oraz podatku majątkowego z 11 sierpnia 1923 r. Przykłady polskie pokazały, że w Polsce przedwojennej z podatków nadzwyczajnych korzystano wcale nie tak rzadko oraz, że nie zawsze nadzwyczajne podatki majątkowe są ekonomicznie nieefektywne. Ważną rolę odgrywają czas, miejsce i warunki poboru takich podatków.

Rozdziały 4 („Nadzwyczajny podatek od wzbogacenia wojennego z 13 kwietnia 1945 r.”) i 5 („Nowelizacja regulacji podatku od wzbogacenia wojennego z 1949 r. oraz dalsze losy podatku”) odnoszą się już wprost do tytułowego podatku. W pierwszym z tych rozdziałów Doktorant zajął się omówieniem przyczyn jego wprowadzenia, do których zaliczył z jednej

strony chęć zapewnienia dodatkowych wpływów do budżetu z powodu: dotkliwych strat wojennych jakie poniosła polska gospodarka, inflacji oraz zadłużenia publicznego odziedziczonego po II Rzeczypospolitej i pogłębionego kosztami wojny. Z drugiej zaś strony – chęć nacjonalizacji kapitału oraz ukarania tych, którzy nielegalnie wzbogacili się w czasie wojny i propagandowo wszyscy traktowani byli jak szabrownicy i kolaboranci. Pozostała część tego rozdziału to szczegółowe omówienie postanowień tej regulacji z odniesieniem do aktu wykonawczego, czyli rozporządzenia z 27 czerwca 1945 r., z ciekawym wątkiem opracowania modelu efektywnej stopy opodatkowania. W rozdziale tym uwaga Doktoranta koncentruje się też na warunkach i skuteczności prowadzonej w latach 1946–1949 akcji wymiarowej, ze zwróceniem uwagi na występujące w jej trakcie trudności w postaci np. problemów z wyceną składników majątkowych czy współpracą różnych, zaangażowanych w tę akcję podmiotów. Ostatni rozdział to nowelizacja omawianego dekretu z 1949 r., inne regulacje towarzyszące, które miały wpływ na stosowanie tego prawa, odbiór społeczny tych regulacji i ich skutki, sięgające aż po czasy współczesne.

W Uwagach i wnioskach końcowych Doktorant przedstawił ustalenia wynikające z badań literaturowych i empirycznych. Wskazał główne wnioski wypływające z teorii i praktyki funkcjonowania nadzwyczajnych podatków majątkowych.

Struktura rozprawy jest poprawna, wywód przechodzi od ogólnych rozważań teoretycznych, poprzez przykłady rozwiązań podatkowych spoza polskiego obszaru, polskie daniny z początków istnienia II Rzeczypospolitej aż do tytułowego studium przypadku i współczesnych do niego odniesień.

4. Ocena stopnia zaawansowania zawartej w rozprawie wiedzy teoretycznej z zakresu nauk ekonomicznych i nauk pokrewnych.

Praca doktorska mgra Adama Kędrzyńskiego jest interdyscyplinarna. Łączy kilka płaszczyzn badawczych: historyczną, ekonomiczną i prawną. Pozwoliło to dostrzec złożoność i wieloaspektowość badanej rzeczywistości gospodarczej oraz czynników, które na nią wpływały. W stopniu zadowalającym Doktorant wykorzystał teoretyczną perspektywę ekonomiczną, prawną i filozoficzną do oceny różnych problemów związanych z pojęciami sprawiedliwości i sprawiedliwości podatkowej. Było to ćwiczenie, które pokazało mnogość debat w tych obszarach, trudność w jednoznacznej ich ocenie oraz częste nieprzystawanie sugerowanych rozwiązań teoretycznych do funkcjonowania rzeczywistości społecznej. Jak

zauważył Doktorant na s. 51 dylematy sprawiedliwości podatkowej są nierozwiązywalne. Na podstawie teoretycznych rozważań trudno jest oceniać konkretne decyzje gospodarcze.

5. Ocena formalnej strony rozprawy.

Rozprawa doktorska liczy 218 stron. Tekst rozmieszczony został w sposób mało przejrzysty. Poszczególne części pracy zlewają się ze sobą. Przydałoby się je wyodrębnić, chociażby rozpoczynając każdą od nowej strony. Uporządkowanie tekstu czyniłoby jego lekturę przyjemniejszą. Podział pracy na rozdziały nie został zaakcentowany w wyraźny sposób. Nie widać tego w ogóle, oprócz samej numeracji, w Spisie treści. Po Wstępie (nie wiedzieć czemu z dwukropkiem, w Spisie treści i tytule tej części pracy) tylko rozdział I zasłużył na wyraźne zasygnalizowanie, że jest to Rozdział I (s. 12, ponownie z dwukropkiem), przy kolejnych rozdziałach to oddzielenie od innych części znika. Ostatnia część pracy naukowej, czyli Zakończenie przybiera postać Uwag i wniosków końcowych (już bez dwukropka). Widać więc pewną niestaranność w redakcji pracy. Znajduje to swoje odbicie także w przypisach i bibliografii. Nie wszystkie pozycje występujące w przypisach znalazły się w bibliografii (zabrakło ponad dwudziestu – nawet prace autorstwa Promotora nie zasłużyły na miejsce w Bibliografii). Brakuje w niej materiałów archiwalnych, monografii i artykułów. Niektóre pozycje w przypisach oraz opisie bibliograficznym mają przyporządkowane nazwy wydawnictw, inne – nie. Niektóre artykuły opatrzone są numerami stron, inne – nie. W przypadku źródeł internetowych mamy w Bibliografii tylko adresy stron, bez opisu danego źródła, wymagane daty dostępu występują tylko w przypisach i to nie wszędzie. Akty prawne, kluczowe dla pracy, w przypisach i Bibliografii występują bez tytułów i dat uchwalenia. Sygnalizowane są jedynie poprzez dane publikatora. Bardzo utrudnia to lekturę. Po przejrzaniu samej Bibliografii, w części dotyczącej wykorzystanych aktów prawnych, trudno byłoby zorientować się jaka jest tematyka pracy. Orzeczenia Sądu Najwyższego czy wyroki Trybunału Konstytucyjnego oraz Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego też funkcjonują bez jakiegokolwiek odniesienia do źródeł ich publikacji.

Bardzo ważną kwestią przy obszernych pracach jest Wykaz skrótów. Ułatwia on zadanie piszącemu (brak konieczności ciągłego powtarzania długich często nazw) oraz czytającemu (szybciej się czyta). Doktorant zamieścił taki wykaz na końcu pracy. Wątpliwości budzi umieszczenie w wykazie skrótów powszechnie używanych, takich jak „tzw.” (tak zwana/y/e), „m.in.” (między innymi) czy w zw. z (w związku z) oraz podwójne skróty (np. k.k. czy KK). W tym ostatnim przypadku Doktorant powinien jednak zdecydować

się na jeden ze skrótów i konsekwentnie go używać. Nie zawsze jednak sam posługuje się skrótami, które proponuje. Przykładem jest Skarb Państwa (w przyjętym skrócie SP), którego Doktorant używa w pracy w równych wersjach (Skarb Państwa, skarb państwa, Skarb państwa), najrzadziej w przyjętym przez siebie skrócie. Konsekwencji zabrakło Doktorantowi również w skrócie ZSRS, który rozwinął jako Związek Socjalistycznych Republik Radzieckich. Oddzielną kategorią są nazwy walut. Nieporozumieniem jest używanie skrótów, które są polskim tłumaczeniem nazw angielskich. Wychodzą z tego takie nazwy jak lira włoska. Pojawia się ona wśród skrótów, ale też kilkakrotnie w podrozdziale 2.1. Z jednej strony Doktorant pisze lira włoska, z drugiej jednak odmienia jako „w mln lirów” (np. s. 53). Należałoby jednak używać polskich nazw walut i stosować skróty w postaci międzynarodowych kodów lub symboli.

Rozprawie przydałaby się porządna praca redakcyjna, oparta o żelazną konsekwencję, zarówno w warstwie technicznej (zdarzają się strony, na których tekst nie jest wyjustowany, łamie się w połowie wiersza i kontynuację ma w następnym wierszu; wątpliwości budzi pisanie nagłówków tabel kursywą; w przypisach częściej należy posługiwać się skrótami, żeby nie powtarzać w kolejnych przypisach wszystkich danych np. publikatora prawa czy opisów bibliograficznych monografii i artykułów) oraz np. terminologicznej (ujednolicenie pisowni terminów i trzymanie się tego w całej pracy, żeby np. II Rzeczpospolita nie była raz Drugą Rzeczpospolitą, a raz II RP – można to też ustalić raz i wciągnąć do Wykazu skrótów). Strona formalna rozprawy jest jej najsłabszą stroną.

6. Ocena znajomości metodologii badań oraz przyjętych i zastosowanych metod badawczych.

Doktorant wykazał się znajomością zasad analizy materiału źródłowego (krytyki źródeł), w tym materiałów archiwalnych, danych statystycznych i aktów prawnych. Dokonał takiej analizy poszukując cech i specyfiki nadzwyczajnych podatków majątkowych, w tym przede wszystkim polskiego podatku od wzbogacenia wojennego z kwietnia 1945 r., oraz ich wpływu na gospodarkę państwa i społeczne poczucie sprawiedliwości podatkowej. Przeprowadził krytyczne studia literaturowe. Wykorzystał metody statystyczne (statystyka historyczna, regresja liniowa) oraz metody nauk prawnych (dogmatyczna, komparatystyczna, psychologiczna i socjologiczna).

7. Ocena znajomości, doboru, analizy i interpretacji źródeł literaturowych, empirycznych oraz danych empirycznych.

Interdyscyplinarność rozprawy doktorskiej przełożyła się na obudowanie jej obszerną bibliografią. Podzielono ją na kilka części. Bardzo ważną grupę stanowią akty normatywne w postaci ustaw i rozporządzeń, które są dla rozważanego zagadnienia kluczowe. Uzupełniają je orzeczenia i postanowienia Sądu Najwyższego, wyroki Trybunału Konstytucyjnego i wyroki Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy i Warszawie. Ważne było także wykorzystanie danych statystycznych, których źródłem są roczniki statystyczne.

W tekście i wielu przypisach (np. s. 133, 135, 136, 140, 143, 150, 160, 162, 164 i inne) przywoływane są materiały archiwalne z Archiwum Akt Nowych oraz Archiwum Państwowego w Poznaniu, które z punktu widzenia warsztatu historyka gospodarczego są jednym z podstawowych źródeł i umieszcza się je na początku każdej bibliografii. Jednak w Bibliografii Doktoranta one nie występują. Jeśli Doktorant nie sięgał do tych źródeł bezpośrednio, tylko pośrednio (poprzez lekturę tekstów innych autorów) powinien to w pracy odpowiednio zaznaczyć, robiąc przypis do tych tekstów, a nie wykorzystanych z nich materiałów. Czyni tak w przypadku sprawozdań stenograficznych (s. 112). Jeśli zaś nie znalazły się one w Bibliografii przez niedopatrzenie to działa to zdecydowanie na niekorzyść Doktoranta.

Ważną rolę w odtworzeniu procesu legislacyjnego, śledzeniu zmian w przygotowywanych aktach prawnych oraz poznaniu motywów ustawodawcy, które skłoniły go do wprowadzania danej regulacji odgrywają druki sejmowe (np. sprawozdania stenograficzne, sprawozdania komisji sejmowych czy interpelacje poselskie). Ten rodzaj źródeł jest bardzo istotny w warsztacie historyka prawa i prawnika. Występują one niezbyt licznie w przypisach, w bibliografii pochowane są pod adresami stron internetowych.

Największą część Bibliografii stanowi literatura w postaci monografii i artykułów w języku polskim oraz literatura obcojęzyczna, która ze względu na rozważania teoretyczne oraz porównawcze odniesienia do regulacji prawnych innych państw była niezbędna. Uzupełniają Bibliografię adresy stron internetowych, z których Doktorant wykorzystał np. teksty aktów prawnych, druki sejmowe czy artykuły naukowe.

Doktorant porusza się swobodnie wśród różnych typów źródeł oraz wykazuje dobrą ich znajomość. Zostały one właściwie dobrane oraz poddane analizie i interpretacji. Przy ich wykorzystywaniu powinien jednak zwracać większą uwagę na kwestie warsztatowe.

8. Ocena umiejętności poprawnego i przekonującego przedstawienia uzyskanych przez Doktoranta wyników.

Doktorant posiada umiejętność poprawnego i przekonującego przedstawienia uzyskanych w toku badań wyników. W analizie aktów prawnych sugestią byłoby tematyczne grupowanie poszczególnych przepisów i odważniejsze syntetyzowanie konkretnych rozwiązań. Posługiwanie się umiędzynarodowianizacją syntezy jest też wskazane przy omawianiu orzeczeń i postanowień Sądu Najwyższego oraz wyroków Trybunału Konstytucyjnego i sądów administracyjnych.

9. Wskazanie dobrych stron rozprawy.

Doktorant zajął się interesującym i bardzo aktualnym problemem badawczym, do rozwiązania którego podszedł wielopłaszczyznowo, wykorzystując obszerną bazę źródłową i literaturową o zróżnicowanej proveniencji. Wykazał się umiejętnością logicznego dowodzenia, a praca została napisana poprawnie językowo.

10. Ocena końcowa.

Rozprawa doktorska mgra Adama Kędrzyńskiego spełnia wymagania stawiane rozprawom doktorskim w obowiązujących przepisach, tj. art. 187 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 20 lipca 2018 r. Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (Dz.U. 2018, poz. 1668). Wnoszę zatem o dopuszczenie Doktoranta do publicznej obrony.

Alina Podolna-Meduska