

Warszawa, 11 stycznia 2023 r.

Dr hab. Katarzyna Wojewoda – Buraczyńska

Wydział Prawa i Administracji

Akademia Sztuki Wojennej

Recenzja rozprawy doktorskiej

Pani mgr Pauliny Brejdek

pt. Opodatkowanie przychodów osób fizycznych z tytułu nieodpłatnych świadczeń

Autorka słusznie zauważa, że wybrana przez Nią problematyka jak dotąd nie doczekała się kompleksowej analizy prawno-finansowej, pomimo że ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych obowiązuje już ponad 30 lat. Temat rozprawy doktorskiej ma istotne znaczenie zarówno teoretyczne jak i praktyczne. Analizowane zagadnienia nabierają szczególnej doniosłości w kontekście konieczności doprecyzowania zakresu przedmiotowego podatku dochodowego od osób fizycznych zwłaszcza w obliczu norm konstytucyjnych oraz coraz częściej obecnej w debacie publicznej i naukowej koncepcji Karty Praw Podatnika.

Układ pracy jest dostosowany do analizowanej problematyki. Autorka rozpoczyna od rozważań ogólnych, stanowiących doskonałe wprowadzenie do omawianej problematyki. Na szczególną aprobatę zasługuje wyróżnienie w każdym z rozdziałów uwag wprowadzających, które istotnie porządkują prezentowane zagadnienia. Ponadto każdy z rozdziałów opatrzony jest obszernymi uwagami końcowymi, w których Autorka nie ogranicza się wyłącznie do streszczenia omawianych w rozdziale instytucji, ale przede wszystkim podejmuje próbę ich oceny oraz formułowania słusznych i cennych wniosków.

Rozprawa od strony struktury tekstu i poprawności języka jest poprawna. Pewne zastrzeżenia może wzbudzać wykaz skrótów – alfabetyczne wyjaśnienie użytych w rozprawie skrótów ułatwiłoby czytelnikowi korzystanie z wykazu. Przypisy skonstruowane są poprawnie, podobnie prawidłowo sporządzony jest wykaz aktów prawnych i literatury. W rozprawie obecne są nieliczne potknięcia językowe i stylistyczne.

W rozprawie poprawnie wskazane są i wykorzystane metody badawcze służące celom pracy oraz wykazaniu prawdziwości stawianych we Wstępie pracy tez.

Dostępny materiał źródłowy został wykorzystany prawidłowo. Autorka powołuje bogatą literaturę przedmiotu obejmującą blisko 400 pozycji. Przy pisaniu rozprawy Autorka wykorzystwała ponadto bardzo bogate orzecznictwo oraz inne materiały źródłowe, ukazujące teoretyczne i praktyczne problemy funkcjonowania opisywanej instytucji. Autorka w sposób uzasadniony i poprawny sięga do aktów normatywnych wykraczających poza zakres prawa podatkowego.

Autorka stawia w pracy tezę, iż konstrukcja prawna nieodpłatnych świadczeń w podatku dochodowym od osób fizycznych, z uwagi na niesprecyzowany zakres pojęciowy wykazuje daleko idącą niedoskonałość. Ponadto Autorka stwierdza, że trudności interpretacyjne wynikają przede wszystkim z braku legalnej definicji nieodpłatnych świadczeń. Według Autorki sformułowanie właściwej definicji legalnej jest utrudnione, co wynika z braku spójnej koncepcji kształtowania kryteriów warunkujących przychodotwórczy charakter nieodpłatnych świadczeń. W ocenie Autorki znaczącą poprawę obecnego stanu prawnego umożliwiłoby określenie otwartego normatywnego katalogu tego typu świadczeń, a pomocnym kryterium mogłoby być również ustalenie konkretnej wartości nieodpłatnych świadczeń, która wyznaczałaby granicę ich opodatkowania lub zastąpienie niedoprecyzowanej konstrukcji prawnej nieodpłatnych świadczeń ogólnie wskazanym świadczeniem o charakterze niepieniężnym.

Tak sformułowana teza główna jest być może nieco zbyt obszerna i obejmuje w istocie nawet 4 tezy szczegółowe. Oprócz tez głównych Autorka wskazuje 8 tez pomocniczych. Merytoryczna treść stawianych tez nie wzbudza zastrzeżeń. Być może należałoby jednak rozważyć modyfikację formy ich zaprezentowania w rozprawie.

Postawione we Wstępie pracy tezy generują liczne, opisywane przez Autorkę, problemy natury teoretycznej i praktycznej i prowadzą jednocześnie do sformułowania pytań badawczych i pozostają zgodne z celami pracy, pośród których Autorka wymienia kompleksową analizę, ocenę i weryfikację aktualnych rozwiązań prawnych, analizę wybranych stanów faktycznych z uwzględnieniem instrumentów ochrony podatnika.

Autorka prowadzi poprawny dyskurs w zakresie prawa podatkowego, świadomie w razie potrzeby sięgając do rozwiązań z innych gałęzi prawa, co świadczy o rozległej wiedzy Autorki na temat prezentowanej w rozprawie problematyki. Rozważania konsekwentnie są podporządkowane tezom, celom pracy oraz sformułowanym we Wstępie pytaniom badawczym.

Autorka rzetelnie i kompleksowo wyjaśnia używane w rozprawie pojęcia, unikając przy tym nadmiernej szczegółowości.

Stosownie do tematyki rozprawy pierwszy rozdział stanowi pewnego rodzaju wprowadzenie do omawianej problematyki. Autorka zwraca uwagę na kluczowe dla omawianej problematyki pojęcia, słusznie rezygnując z ich drobiazgowego omawiania i zasadnie odsyłając w tym zakresie do bogatej literatury przedmiotu. Warto też podkreślić, iż Autorka z teorii i historii podatku dochodowego wybrała tylko te zagadnienia, które są niezbędne dla prezentowanej w rozprawie problematyki. Autorka dość swobodnie porusza się w obrębie zagadnień z zakresu wykładni prawa. Na aprobatę zasługuje sięgnięcie przez Autorkę podczas próby ustalenia zakresu świadczeń nieodpłatnych do innych niż ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych aktów normatywnych, w tym spoza zakresu prawa podatkowego, co Autorka czyni z właściwą ostrożnością. Istotnym *novum* jest sformułowanie przez Autorkę cech wyróżniających podatkowo relewantne świadczenia nieodpłatne od innych świadczeń, zwane przez Autorkę w dalszych fragmentach rozprawy *mechanizmami weryfikującymi*.

W Rozdziale II rozprawy Autorka w sposób systematyczny i rzetelny wskazuje na teoretyczne i praktyczne wątpliwości pojawiające się w związku z faktem, iż świadczenia nieodpłatne dookreślają zakres przedmiotowy podatku dochodowego od osób fizycznych oraz mają wpływ na wysokość podstawy opodatkowania. Warto zwrócić uwagę, iż pomimo znacznego stopnia skomplikowania prezentowanych zagadnień oraz ich wielowątkowej natury Autorce udało się utrzymać przejrzystość struktury tekstu i uporządkowany charakter rozważań. Nawet nieliczne powtórzenia nie zakłócają lektury rozprawy. Na szczególną uwagę zasługuje wskazany w podsumowaniu dwutorowy charakter ram kształtujących opodatkowanie nieodpłatnych świadczeń. Przyjęty przez Autorkę tok rozumowań jest logiczny i spójny oraz pozwala Jej na formułowanie samodzielnych wniosków.

W Rozdziale III ujęte są teoretyczne i praktyczne następstwa wskazanej w Rozdziale II wadliwej konstrukcji prawnej nieodpłatnych świadczeń na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Niewątpliwym atutem rozprawy jest ukazanie przez Autorkę wpływu błędów legislacyjnych na zasadę pewności podatku i powszechności opodatkowania, zwłaszcza w kontekście ochrony praw podatnika. Ciekawym zabiegiem zastosowanym przez Autorkę jest ilustrowanie prezentowanych twierdzeń przykładami praktycznymi.

W Rozdziale IV Autorka prezentuje wyartykułowane wcześniej wątpliwości dotyczące konstrukcji prawnej nieodpłatnych świadczeń w oparciu o konkretne problemy praktyczne, co ukazuje wagę i doniosłość podjętego problemu badawczego nie tylko od strony teoretycznej, ale również praktycznej. Omawiając zagadnienia z zakresu prawnej kwalifikacji zdarzeń faktycznych Autorka nie pomija pojawiających się przy tej okazji licznych wątpliwości teoretycznoprawnych.

Autorka konsekwentnie i w sposób przemyślany w całej rozprawie ilustruje analizowany stan prawny czy koncepcje teoretyczne praktycznymi przykładami, co świadczy o dogłębnej znajomości przez Autorkę prezentowanej problematyki.

W Zakończeniu Autorka syntetycznie podsumowuje rozważania zaprezentowane w rozprawie. Autorka formułuje 5 głównych wniosków badawczych, które są logiczną konsekwencją rozważań ujętych w rozprawie. Autorka ponadto potwierdza prawdziwość postawionych we Wstępie pracy tez oraz udziela odpowiedzi na pytania badawcze.

W Zakończeniu Autorka podejmuje także próbę sformułowania własnych wytycznych dotyczących ewentualnej przyszłej definicji nieodpłatnych świadczeń, szczegółowo analizując prawnopodatkowe konsekwencje proponowanych rozwiązań.

W rozważaniach Autorki obecne są więc zarówno wnioski *de lege lata* oraz postulaty *de lege ferenda* (które pojawiają się także w poszczególnych rozdziałach rozprawy).

Autorka w rozprawie dokonuje kompleksowej i wieloaspektowej analizy opodatkowania przychodów osób fizycznych z tytułu nieodpłatnych świadczeń, uzupełniając tym samym istotną lukę w tym zakresie w nauce prawa podatkowego. Autorka prezentując omawiane zagadnienia czyni to w sposób całościowy. Rozważania rozpoczyna od genezy opisywanej instytucji wraz ze wskazaniem znaczenia podstawowych dla omawianej

problematyki pojęć, następnie przedstawia normatywne aspekty jej funkcjonowania, by finalnie zaprezentować teoretyczne i praktyczne wątpliwości dotyczące opisywanego zjawiska.

Rozprawa doktorska Pani mgr Pauliny Brejdał pt. *Opodatkowanie przychodów osób fizycznych z tytułu nieodpłatnych świadczeń* prezentuje ogólną wiedzę teoretyczną Pani mgr Pauliny Brejdał w reprezentowanej przez Nią dyscyplinie oraz umiejętność samodzielnego prowadzenia przez Nią pracy naukowej. Przedmiotem recenzowanej rozprawy doktorskiej jest oryginalne rozwiązanie problemu naukowego. Recenzowana rozprawa doktorska stanowi pracę pisemną o cechach monografii naukowej.

Tym samym rozprawa doktorska Pani mgr Pauliny Brejdał pt. *Opodatkowanie przychodów osób fizycznych z tytułu nieodpłatnych świadczeń* spełnia wszystkie wymagania dla uzyskania pozytywnej recenzji, w szczególności wskazane w art. 13 ustawy z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki i wobec tego może stanowić podstawę do procedowania dalszych etapów postępowania zmierzającego do nadania Pani mgr Paulinie Brejdał stopnia naukowego doktora.

Katarzyna Wejwoda - Zwaucynidna