dr hab. Anna Moszyńska, prof. UMK
Katedra Prawa Handlowego, Morskiego i Postępowania Cywilnego
Wydział Prawa i Administracji
Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu

Toruń, 20 sierpnia 2021 r.

Recenzja rozprawy doktorskiej
mgr Anny Skolimowskiej
„Instrumentalizacja prawa własności nieruchomości w polskim prawie finansowym"
napisanej pod kierunkiem
dr hab. Marioli Lemonnier, prof. ASzWoj

1. Uwagi wstępne

Podstawą przygotowania niniejszej recenzji jest pismo Pana dra hab. Jarosława Dobkowskiego, prof. UWM – Przewodniczącego Rady Naukowej Dyscypliny Nauki Prawne z dnia 29 czerwca 2021 r., zawiadamiające o uchwale tejże Rady z dnia 24 czerwca 2021 r. o powołaniu mnie na funkcję recenzenta rozprawy doktorskiej Pani mgr Anny Skolimowskiej na temat: „*Instrumentalizacja prawa własności nieruchomości w polskim prawie finansowym*", przygotowanej pod kierunkiem dr hab. Marioli Lemonnier, prof. ASzWoj.

W recenzji dokonano oceny najważniejszych aspektów rozprawy, uporządkowanych w następujących punktach:

- ocena trafności wyboru i oryginalności problemu badawczego,
- struktura rozprawy doktorskiej,
- ocena merytoryczna,
- ocena formalnej strony rozprawy.

Na końcu zamieszczono konkluzję kwalifikacyjną.

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

W pierwszej kolejności należy zauważyć, że Autorka podjęła się opracowania ciekawego, nowatorskiego i ambitnego tematu dotyczącego **instrumentalizacji prawa własności nieruchomości w polskim prawie finansowym.** Tak zakreślony temat wymaga syntezy zagadnień z kilku różnych gałęzi i działów prawa: nie tylko prawa finansowego czy podatkowego, ale także z zakresu ogólnych nauk o prawie, w szczególności teorii prawa, czy prawa cywilnego (zwłaszcza prawa rzeczowego). W rozprawie poruszono więc problematykę obejmującą zarówno domenę prawa publicznego, jak i prywatnego. Jest to niełatwe zadanie, przyznać jednak należy, iż Autorka porusza się biegle we wszystkich wspomnianych dziedzinach, co z pewnością należy uznać za jeden z najważniejszych atutów pracy.

W tym miejscu należy się jednak pewne uściślenie – pisząca te słowa specjalizuje się w prawie prywatnym, rzetelnie więc może ocenić jedynie te elementy rozprawy, które dotyczą prawa prywatnego. Zauważyć jednak należy, że problematyka nawiązująca do konstrukcji cywilistycznych zajmuje istotne miejsce w recenzowanej pracy.

Wracając do kwestii wyboru tematyki pracy, należy uznać go za wyjątkowo trafny. W polskiej literaturze prawniczej niewiele jest publikacji na temat instrumentalizacji prawa, najczęściej są to przyczynki o charakterze artykułów poruszających się w obszarze nauk ogólnych o prawie, niekiedy prawa konstytucyjnego. Brakuje natomiast rozpraw monograficznych. Istnieje więc tu z pewnością luka badawcza warta wypełnienia. Co więcej, temat instrumentalizacji jest kwestią trudną do podjęcia, zwłaszcza na gruncie prawa polskiego – polskie akty prawne nie zawierają preambuł, nie wyraża się też w nich wprost celów, dla których zostały wydane. *Ratio legis* danej regulacji może w związku z tym okazać się niekiedy szczególnie trudne do określenia. Ponadto – jak zauważa sama Autorka – istotne jest, aby „odróżnić cele ustawodawcy od celów powołanego aktu prawnego."

Za celowe należy także uznać odniesienie problematyki instrumentalizacji do prawa finansowego, a w jego ramach do prawa własności nieruchomości. Wybór problematyki badawczej zresztą bardzo dokładnie uzasadniła sama Autorka, wskazując, że prawo finansowe, a zwłaszcza podatkowe, wykazuje się wysoką „podatnością" na proces instrumentalizacji prawa, co związane jest z funkcjami tego prawa, zwłaszcza z funkcją fiskalną. Prawo własności z kolei stanowi fundament dla prawa prywatnego, jest również najszerszym prawem rzeczowym (s. 9). Kategoria nieruchomości z kolei zajmuje szczególne

miejsce w każdym systemie prawnym, charakteryzuje się bowiem na ogół wysoką wartością i szczególnymi warunkami obrotu. Pełni też wiele doniosłych funkcji, takich jak inwestycyjna czy gwarancyjna (s. 8–10, 77–78). Szczególne znaczenie prawa własności nieruchomości sprawia, że stanowi ono doskonały przedmiot do rozważań na temat instrumentalizacji prawa oraz jej granic.

2. Struktura rozprawy doktorskiej

Recenzowana rozprawa składa się z sześciu rozdziałów[1] poprzedzonych wstępem i podsumowanych zakończeniem. Przyjętą konstrukcję pracy należy uznać za jak najbardziej poprawną – dwa pierwsze rozdziały mają charakter wstępny, wyjaśniający podstawowe zagadnienia i kwestie terminologiczne. Następnie Autorka odniosła kluczowe pojęcie nieruchomości do systemu prawa finansowego, a w trzech ostatnich rozdziałach dokonała szczegółowej analizy wraz ze wskazanie przykładów instrumentalizacji prawa własności nieruchomości w przepisach o gospodarce nieruchomościami oraz w prawie podatkowym.

Rozpoczynając ocenę samej pracy od wstępu, należy wskazać, że ta niezwykle istotna część rozprawy została sporządzona bez zarzutu pod kątem warsztatowym – poprawnie wskazano i uwypuklono zasadniczą tezę pracy (a w zasadzie hipotezę), określono główne problemy badawcze oraz problemy szczegółowe; wyróżniono i prawidłowo opisano zakres zastosowanych poszczególnych metod badawczych. Wskazano także na przyczyny wyboru tematyki pracy oraz na lukę badawczą w tym zakresie[2].

Rozdział pierwszy poświęcono ogólnej charakterystyce tytułowej instrumentalizacji prawa. Autorka przedstawiła tu różne znaczenia tego terminu, jak też różne koncepcje na temat instrumentalizacji, zaprezentowane w szczególności w ogólnych naukach o prawie. Zgodnie z tematyką pracy jednak szczególną uwagę poświęciła instrumentalizacji fiskalnej występującej na gruncie prawa finansowego. Co ważne, Autorka wyraźnie rozróżniła instrumentalizację dokonywaną bez naruszania przyjętych w danym systemie reguł, jak i taką, która prowadzi do pogwałcenia zasad. Doktorantka zastanawia się, gdzie leży różnica między

[1] W spisie treści omyłkowo pominięto tytuł szóstego rozdziału.
[2] We wstępnie „przydarzyły" się jedynie jednostkowe potknięcia, występują w nim pewne powtórzenia – np. na s. 11, akapit 3 – kwestia tezy została już wyraźnie opisana wcześniej, wskazane zdanie prowadzi jedynie do nieścisłości. Ostatni akapit wstępu (s. 14) jest pozbawiony logicznego sensu i należałoby go po prostu usunąć.

instrumentalizacją a obejściem prawa, dochodząc do wniosku, że instrumentalizacja powinna dokonywać się z poszanowaniem wartości i zasad prawa i nie może być podejmowana wbrew nim (s. 31).

W pierwszym rozdziale Autorka podejmuje też ważne rozważania nad miejscem prawa podatkowego w systemie prawa, zadając pytanie o zakres jego autonomii. Jak sama trafnie wskazuje, „podjęcie rozważań w zakresie autonomii prawa jest niezbędne, aby prawidłowo zrozumieć istotę instrumentalizacji" (s. 42). Instrumentalizacja podatkowa natomiast w ocenie Autorki „stanowi impuls dla ustawodawcy w celu poszerzenia autonomii prawa podatkowego" (s. 54).

W kolejnym, drugim rozdziale Autorka wyjaśnia znaczenie kluczowych pojęć dla omawianego tematu: „własności", „nieruchomości" i – w konsekwencji – „własności nieruchomości". Autorka nie ograniczyła się przy tym jedynie do definicji przyjmowanych na gruncie nauk prawnych, ale zauważając, że „własność" i „nieruchomość" stanowią pojęcia interdyscyplinarne, odnosi się także do ekonomicznej teorii własności. Warto zauważyć, że Pani Magister nie zawęziła swych rozważań do rozumienia tych terminów wyłącznie na gruncie prawa polskiego, lecz sięgnęła także do aktów o randze międzynarodowej, które odnoszą się do problematyki własności.

W rozdziale trzecim recenzowanej rozprawy Autorka przedstawia zagadnienie nieruchomości w systemie prawa finansowego: wskazuje i dokładnie omawia charakter inwestycyjny nieruchomości, przedstawia nieruchomość jako przedmiot zabezpieczenia, analizuje dokładnie konstrukcję hipoteki przymusowej oraz przejęcia nieruchomości. Bardzo ważne są ustalenia Autorki w przedmiocie przedawnienia zaległości podatkowych zabezpieczonych hipoteką, która to instytucja – jak trafnie wskazuje – stanowi szczególny przykład instrumentalizacji prawa własności nieruchomości. Jej rozważania w tym zakresie stanowią ważny przyczynek do określenia dopuszczalnych granic instrumentalizacji prawa (np. s. 102). Co ważne, Autorka wskazuje tu na spór istniejący zarówno na gruncie doktryny, jak i w praktyce stosowania prawa podatkowego: na linii organów podatkowych i sądów administracyjnych, odnosi się także do orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego.

Jak wcześniej wspomniano, ostatnie trzy rozdziały rozprawy mają charakter szczegółowy. W rozdziale czwartym wskazano na konkretne przykłady instrumentalizacji na podstawie konstrukcji zawartych w ustawie o gospodarce nieruchomościami. Chociaż ustawa ta nie jest częścią prawa finansowego *sensu stricto*, zgodzić się jednak trzeba z Autorką, że jej

przepisy mają szczególnie istotne znaczenie dla przedmiotu jej rozważań, pozwalając określić kierunki instrumentalizacji w zakresie nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa oraz jednostek samorządu terytorialnego (s. 12, 109–110).

Ostatnie dwa rozdziały odnoszą się *stricte* do prawa podatkowego. W rozdziale piątym Autorka przedstawiła aspekty instrumentalizacji prawa własności nieruchomości w konstrukcji podatków majątkowych, a następnie – w rozdziale szóstym – w podatkach obrotowych. W zakresie podatków majątkowych Autorka za przedmiot analizy obrała dwa z nich: podatek od nieruchomości jako szczególny rodzaj podatku, odnoszący się do koncepcji nieruchomości, oraz podatek od spadków i darowizn, jako przykład instrumentalizacji, której celem jest w szczególności ochrona wartości rodzinnych. W odniesieniu do podatków obrotowych Autorka – z oczywistych względów – również dokonała selekcji, wybierając dwa kluczowe dla przedmiotu jej rozważań: podatek od towarów i usług oraz podatek od czynności cywilnoprawnych.

Wybór tych zagadnień szczegółowych został dokonany prawidłowo i dokładnie przez Autorkę uzasadniony (np. na s. 12–13, 129, 173). Co ważne, swe rozważania Autorka ograniczyła przede wszystkim do dwóch elementów konstrukcyjnych podatków – przedmiotu (nieruchomości) oraz podmiotu (własność). Takie zawężenie zakresu badań należy uznać za jak najbardziej uzasadnione, gdyż objęcie recenzowaną pracą wszystkich elementów konstrukcyjnych podatków mogłoby spowodować utknięcie w niuansach drobiazgowych i rozbudowanych regulacji prawnopodatkowych.

Zakończenie, stanowiące zawsze kwintesencję pracy, w przypadku recenzowanej rozprawy nie jest zbyt obszerne (6 stron), dobrze jednak oddaje wnioski końcowe i podsumowanie rozważań zawartych w pracy. Jest także najzupełniej wystarczające objętościowo, gdyż w poszczególnych częściach rozprawy (rozdziałach, podrozdziałach) Autorka już zawarła wiele własnych wniosków i sądów. W tym miejscu wystarczyło więc dokonać jedynie pewnej syntezy wcześniejszych wniosków i zawrzeć uwagi podsumowujące.

3. Ocena merytoryczna

Jak wcześniej wspomniano, praca swym zakresem wykracza szeroko poza zakres jednej gałęzi prawa, łączy w sobie zarówno elementy prawa finansowego, teorii prawa i nauk ogólnych o prawie oraz prawa prywatnego. Co ważne, Autorka opisuje też interakcje zachodzące pomiędzy prawem finansowym, a w szczególności prawem podatkowym, a

innymi gałęziami prawa, w szczególności jej uwaga skupia się – z uwagi na podjęty temat – nad relacjami z prawem cywilnym. Autorka wielokrotnie zadaje pytanie o te relacje – pytanie bardzo istotne, gdyż jak sama zauważa: „Prawo cywilne dostarcza stany faktyczne, które podlegają opodatkowaniu, ale również prawo podatkowe wpływa na prawo cywilne, sprawiając, że jedne instytucje stają się bardziej pożądane od innych, np. związane są z mniejszym opodatkowaniem." (s. 48).

To właśnie określenie przez Autorkę tych skomplikowanych i złożonych relacji zachodzących pomiędzy prawem cywilnym a prawem podatkowym jest w mojej ocenie jedną z głównych zalet recenzowanej rozprawy. Dla zdefiniowania bowiem wielu pojęć, którymi posługują się przepisy prawa podatkowego, konieczne jest wykorzystanie konstrukcji, instytucji i przepisów prawa cywilnego. Niekiedy jednak ustawodawca odchodzi od pojęć znanych prawu cywilnemu i na gruncie prawa podatkowego nadaje im zgoła inne znaczenie lub istotnie zawęża lub rozszerza ich zakres pojęciowy. Autorka bardzo dobrze pokazuje te zależności na przykładzie różnych konstrukcji prawa podatkowego. Wskazuje m.in., że ustawodawca określając podmiot oraz przedmiot podatku od nieruchomości w sposób szczególny wykorzystał konstrukcje prawa cywilnego, a kategoria własności nieruchomości w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych została w znaczny sposób rozszerzona w stosunku do prawa cywilnego (s. 129). Wskazuje też, że w prawie podatkowym ustawodawca niejednokrotnie rezygnuje z przejęcia konstrukcji cywilistycznej, jeżeli jest to uzasadnione dążeniem do osiągnięcia założonego przez niego celu (s. 205).

Dokonując analizy ustawy o gospodarce nieruchomościami oraz poszczególnych ustaw podatkowych, w szczególności w zakresie rozumienia pojęcia nieruchomości na gruncie danego aktu prawnego, Doktorantka wskazuje na te rozwiązania prawne, które stanowią wyraźny przejaw instrumentalizacji prawa, a więc prowadzą do realizacji określonych funkcji i osiągania założonych celów. Ten motyw przewodni pracy – jakim jest instrumentalizacja prawa – jest wyraźnie widoczny we wszystkich częściach pracy, nieustannie towarzyszy Autorce przy omawianiu poszczególnych regulacji prawnych, a także praktyki stosowania prawa. Ta umiejętność Autorki koncentracji na obranym przedmiocie rozważań i patrzenia na omawiane regulacje przez pryzmat postawionego sobie celu badawczego zasługuje na wysoką ocenę.

Jak wcześniej wspomniano, w celu osiągnięcia zamierzonych rezultatów badawczych Autorka bardzo dokładnie analizuje znaczenie terminów związanych z własnością nieruchomości na gruncie ustawy o gospodarce nieruchomościami oraz w wybranych

regulacjach prawa podatkowego. Nawiązuje przy tym do rozumienia tych terminów w innych gałęziach prawa (nie tylko w prawie cywilnym, ale też np. w prawie budowlanym etc.). Za każdym razem Autorka wskazuje na instrumentalizację dokonywaną poprzez odpowiednie ukształtowanie zakresu pojęciowego danego terminu, prowadząc rozważania na temat wpływu instrumentalizacji na sposób tworzenia norm prawnych.

Co jednak niezwykle istotne, Autorka nie ogranicza się jedynie do etapu stanowienia prawa. Już na początku swych rozważań wskazuje, że instrumentalizacja dotyczyć może nie tylko procesu kreacji norm, ale także ich stosowania – w związku z tym dokonywana być może zarówno przez ich twórców (ustawodawcę), ale także przez podmioty stosujące prawo (sądy, urzędy), a nawet adresatów norm. Twierdzenie to potem dokładnie rozwija w dalszych rozdziałach, przedstawiając konkretne przykłady instrumentalizacji w interpretacjach dokonywanych przez organy administracyjne oraz licznych orzeczeniach sądów powszechnych, administracyjnych, Sądu Najwyższego oraz Trybunału Konstytucyjnego.

To oparcie pracy na solidnej, obszernej bazie źródłowej jest kolejnym, ważnym atutem pracy. Poza wskazanym już szerokim wykorzystaniem orzecznictwa podatkowego i sądowego, warto zwrócić uwagę, że pracę oparto na bogatym zbiorze literatury przedmiotu: ponad dwieście siedemdziesiąt pozycji, przede wszystkim z zakresu prawa podatkowego, prawa cywilnego i teorii prawa. W zbiorze tym znalazły się także publikacje zagraniczne. Podkreślenia wymaga, że w całej pracy Autorka dokonuje krytycznej analizy literatury, a jej wnioski w tym zakresie należy uznać za dojrzałe i wyważone – Autorka potrafi je dobrze uzasadnić, przedstawiając argumenty na poparcie swych twierdzeń (np. s. 36). Często wskazuje też na konkretne problemy interpretacyjne, szeroko odwołując się przy tym – jak już zostało wspomniane – do dorobku doktryny i orzecznictwa. Co niezwykle ważne, Autorka ocenia też rozwiązania przyjęte przez ustawodawcę, a jej sądy są wyważone i dojrzałe. W pracy zawiera też postulaty *de lege ferenda* np. w zakresie regulacji odnoszących się do hipoteki przymusowej (s. 205).

Dokonując oceny pracy pod kątem omawianych w niej konstrukcji prawa prywatnego, należy wskazać, że recenzowana praca dotyczy nie tylko fundamentalnej dla prawa rzeczowego konstrukcji prawa własności nieruchomości, lecz dotyka też niektórych instytucji części ogólnej prawa cywilnego, prawa zobowiązań, prawa rodzinnego czy spadkowego. W tych konstrukcjach Autorka porusza się biegle, posługując się właściwą terminologią i

dokonując odpowiedniej analizy dogmatycznej omawianych przepisów, a wskazane niżej drobne potknięcia mają charakter incydentalny.

Wszystkie wskazane wyżej zalety powodują, praca mgr Anny Skolimowskiej stanowi ważny przyczynek badawczy, który zasługuje na jednoznacznie pozytywną ocenę. Jak każda jednak praca, także ta, nie jest wolna od drobnych potknięć, których wskazanie należy do jednego z zadań recenzenta. Poniżej pozwalam sobie wskazać na te kwestie, które w mojej ocenie wymagają uzupełnienia lub skorygowania, albo stanowią sugestię, jak udoskonalić przedłożony do recenzji tekst.

W początkowej części rozdziału pierwszego wywód Autorki trochę się „rwie" (przykładem jest zdanie pierwsze na s. 17). Na podrozdział 1.1. dotyczący pojęcia i istoty instrumentalizacji prawa dobrze wpłynęłoby pewne usystematyzowanie przedstawianych teorii i koncepcji (np. według ich twórców, według kryterium chronologicznego etc.) zamiast przedstawiania różnych myśli jednym ciągiem. Zwiększyłoby to czytelność i jasność przekazu oraz ustrukturyzowało wywody Autorki, umożliwiając także uniknięcie powtarzania pewnych myśli i stwierdzeń.

Także w drugim rozdziale na jasność i przejrzystość rozważań Autorki dobrze wpłynęłoby pewne ustrukturyzowanie i podzielenie materii, np. w formie podpunktów (np. pojęcie własności w prawie międzynarodowym, własność w konstytucji, pojęcie własności w prawie cywilnym etc.). Doktorantka wskazuje w tym rozdziale, że „Konstrukcja własności znacznie zmieniła się w toku zmian ustrojowych po 1989 roku" (s. 59). Warto jednak byłoby w tym miejscu dodać, że wcześniej konstytucja stalinowska z 1952 r. zdywersyfikowała jednolite dotąd pojęcie własności, wymieniając różne jej typy i formy (konstytucja operowała terminem „własność" w znaczeniu „mienia", a więc zbioru składników majątkowych). Ta skomplikowana typizacja poszczególnych rodzajów własności budziła liczne wątpliwości i kontrowersje, będąc niezrozumiała zarówno dla teoretyków, jak i praktyków. Warto w tych aspektach historycznoprawnych przywołać np. monografię Anny Machnikowskiej, *Prawo własności w Polsce w latach 1944–1981. Studium historycznoprawne*, Gdańsk 2010 (na temat prawa własności w Konstytucji PRL: s. 295–312)[3]. Odwołanie się do tych zagadnień wydaje się zasadne także z uwagi na treść podrozdziału 2.4., w którym Autorka wskazuje m.in. na podział własności w systemach socjalistycznych.

[3] Na ten temat zob. też A. Moszyńska, *Geneza prawa spadkowego w polskim kodeksie cywilnym z 1964 roku*, Toruń 2019, s. 201–203.

Pewne (niewielkie) rozbudowanie wątków historycznoprawnych przydałoby się też w rozdziale 2.5. Na stronie 78 (ostatni akapit) Autorka przeskakuje bowiem od powołanej po wojnie Komisji Kodyfikacyjnej (dodajmy: po I wojnie światowej) do dekretu o prawie rzeczowym (a więc aktu prawnego z 1946 r.). Autorka pomija tu prowadzone w okresie dwudziestolecia prace nad uregulowaniem prawa rzeczowego (ich opisywanie oczywiście nie jest konieczne, ale warto jednym zdaniem opisać, że prace te, chociaż były kontynuowane nawet po wybuchu II wojny światowej, ostatecznie nie zakończyły się powodzeniem). Warto też (jednym zdaniem) wspomnieć, że to właśnie w dwudziestoleciu międzywojennym – rozporządzeniem Prezydenta z dnia 24 października 1934 r. – wprowadzono odrębną własność lokali, a więc nowy – obok nieruchomości gruntowej i budynkowej – rodzaj nieruchomości (nieruchomość lokalowa).

Warto zauważyć, że na gruncie nauk prawnych, w szczególności prawa cywilnego, ściśle rozróżnia się własność i posiadanie. W tym kontekście zbitka „posiadający własność" (s. 65) czy „własność już posiadana" (s. 66) są niefortunnymi sformułowaniami. Wydaje się też, że Autorka myli naruszenie prawa własności z ograniczeniem (pozbawieniem) prawa własności (np. s. 61) – naruszenie prawa nie ma nigdy charakteru legalnego lecz charakter bezprawny.

Na stronie 198 Autorka zdaje się mylić prawo pierwokupu z umową przedwstępną („możliwe jest zawarcie umowy pierwokupu, która jest umową zobowiązującą, a później umowy przenoszącej własność"). Zgodnie z art. 597 § 2 kc prawo pierwokupu wykonywa się przez złożenie oświadczenia (a nie zawarcie umowy). Co prawda przez wykonanie prawa pierwokupu dochodzi do skutku między zobowiązanym a uprawnionym umowa sprzedaży tej samej treści, co umowa zawarta przez zobowiązanego z osobą trzecią (art. 600 § 1 kc), nie można tu jednak mówić o „zawarciu umowy pierwokupu". Prawdopodobnie więc Pani Magister chodziło o umowę przedwstępną, a więc umowę, przez którą jedna ze stron lub obie zobowiązują się do zawarcia oznaczonej umowy (art. 389 § 1 kc).

W podrozdziale 5.3, dotyczącym podatku od spadków i darowizn, Autorka wskazuje na instrumentalizację prawa, której celem jest ochrona dóbr konstytucyjnych, w szczególności ochrona wartości rodzinnych (s. 164). Doktorantka wskazuje na prorodzinny charakter podatku od spadków i darowizn, widoczny w ukształtowaniu strony podmiotowej podatku (grup podatkowych, a w ich ramach kwot wolnych od podatku). Należy jednak zauważyć, że to preferencyjne traktowanie osób powiązanych bliskimi więzami osobistymi widoczne jest

także w zróżnicowaniu wysokości podatku w zależności od grupy podatkowej, do której zaliczony zostaje nabywca (opodatkowanie według stawki podatkowej 3, 5, 7, 9, 12, 16 lub 20% i od wysokości nadwyżki podstawy opodatkowania ponad kwotę wolną od podatku – art. 15 ustawy). Ta progresja podatkowa jest istotnym elementem konstrukcyjnym tego podatku, a w szczególności jej powiązanie z kolejnymi grupami podatkowymi, i warto, by Autorka uwzględniła to zagadnienie w swych rozważaniach.

W rozdziale szóstym Autorka posługuje się kilkukrotnie (s. 174, 176, 190, 201, 204) terminem „prawo europejskie". Operowanie tym pojęciem w odniesieniu do aktów prawnych tworzonych w ramach Unii Europejskiej uważam jednak za niewłaściwe. Taka nazwa mogłaby bowiem mylnie sugerować, że dany akt prawny obowiązuje we wszystkich państwach europejskich. Dużo lepiej posługiwać się zwrotem „prawo Unii Europejskiej" czy „prawo unijne" (oczywiście posługiwanie się zwrotem „prawo wspólnotowe" nie jest już uprawnione).

W zakończeniu, a sporadycznie w innych częściach pracy, Autorka używa zwrotów, typu: „Jak jednak zostało już udowodnione na gruncie niniejszej pracy" (s. 144), „W trakcie rozważań udowodniono tezę" (s. 203), „w toku rozważań obroniona została również teza" (s. 205), „w toku rozważań, udowodniono tezę", „w toku rozważań udowodniono zatem", „w toku dociekań udowodniono także", „w związku z tym uzasadniona została teza" (s. 207). Rzeczywiście Autorce udało się wykazać prawdziwość postawionych hipotez badawczych, skromniej jednak byłoby napisać: „jak starano się wykazać/ jak starano się udowodnić". Na marginesie należy zauważyć, że tezy się nie udowadnia, tylko przyjmuje za prawdziwą, weryfikujemy zaś hipotezy, a w naukach społecznych – zgodnie z postulatem Karla Poppera – najlepiej napisać, iż nie ma podstaw do ich odrzucenia.

4. Ocena formalnej strony rozprawy

Co do zasady od strony formalnej rozprawa przygotowana została starannie, zawiera wszelkie niezbędne elementy konstrukcyjne, przypisy opracowane zostały konsekwentnie w wybranej przez Panią Magister konwencji, bibliografia sporządzona została zgodnie z regułami. Od drugiego rozdziału styl pisania praca niestety się pogarsza, w trzecim i czwartym rozdziale liczba potknięć językowych (polegających zwłaszcza na błędnej odmianie czyli niewłaściwych „końcówkach" wyrazów) jest już znaczna (kilka, kilkanaście na jednej

stronie), co znacznie utrudnia percepcję tekstu. W skrajnych wypadkach prowadzi to do całkowitej niezrozumiałości tekstu, np. „Na szczególne jednak zanegować zasługuje jednak kryterium, według którego ustawodawca różnicuje podmiotu." (s. 100 – sic!). Pewne skróty myślowe powodują także, że nie zawsze wiadomo, co Autorka miała na myśli, np. na s. 24: „Oczywiście, w pewnych gałęziach prawa można mówić o symbolicznych (sic!) ustawodawstwie takim jak np. instytucja małżeństwa, która tworzy pewną fikcję prawną, jednak większość regulacji jest celowościowa." Te potknięcia językowe stanowią w mojej ocenie największą wadę pracy. Tekst rozprawy, przed ewentualną publikacją, wymagałaby więc dokładnej korekty językowej. W rozdziale piątym i szóstym potknięcia językowe mają już charakter sporadyczny, a odbiór pracy nie jest co do zasady zakłócony uciążliwymi usterkami.

Poza wskazanymi niedociągnięciami językowymi w rozdziałach 2-4, w pracy pojawiają się drobne błędy formalne:

- brak wyjustowania przypisów;
- rozpoczynanie zdania od skrótu (inicjału imienia, np. s. 18, 20, 26, 40, 47 itd.);
- podwójne spacje;
- brak właściwej odmiany nazwisk i nazw – nazwisko prof. Langa podlega odmianie, zamiast „Zgodnie z koncepcją przedstawioną przez W. Lang" (s. 22) – powinno być „W. Langa"; czy też zamiast „w stosunku do koncepcji przedstawionej przez W. Lang" – powinno być „W. Langa" (s. 23). Podobnie – na gruncie j. polskiego – przyjmuje się deklinację większości nazwisk obcojęzycznych – zamiast „koncepcji stworzonej przez N. Machiavelli" – powinno zatem być „N. Machiavellego" (s. 25); Odpowiedniej odmianie podlega też słowo Rzeczpospolita. Zamiast „ustroju Rzeczpospolitej" (s. 60) powinno więc być „ustroju Rzeczypospolitej";
- błędne myślniki (posługiwanie się łącznikiem zamiast myślnika);
- znak zapytania s. 54, wers 11;
- pozycja 120 w spisie literatury wymaga poprawienia (tu chyba „skleiły się" 4 różne pozycje bibliograficzne).

Są to usterki drobne i łatwe do usunięcia, nie wpływają więc na ogólną, pozytywną oceną pracy. Ich skorygowanie byłoby jednak pożądane przed ewentualną publikacją rozprawy, a na którą w mojej ocenie – z uwagi przede wszystkim na oryginalność tematu i doniosłość poczynionych w niej wniosków – praca w pełni zasługuje.

5. Konkluzja

Konkludując, stwierdzam, iż przedłożona rozprawa spełnia wymogi stawiane pracom doktorskim, zgodnie z art. 187 ustawy z dnia 20 lipca 2018 r. – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (Dz.U. z 2018 r., poz. 1668 z późn. zm.). Rozprawa doktorska prezentuje ogólną wiedzę teoretyczną Autorki w dyscyplinie nauki prawne oraz umiejętność samodzielnego prowadzenia przez nią pracy naukowej, a przedmiotem rozprawy jest oryginalne rozwiązanie obranego przez Autorkę problemu naukowego.

Anna Mościńska