

dr hab. Marta Postuła

Kierownik Pracowni

Zarządzania Finansami

Przedsiębiorstw na Wydziale Zarządzania

Uniwersytetu Warszawskiego

Warszawa, 6 stycznia 2019 r.

Recenzja rozprawy doktorskiej

mgr Joanny Węgrzyn

**pt. „Komparatystyka ekonomiczna systemów podatkowych najbardziej
innowacyjnych państw świata”**

napisanej po kierunku

prof. dr. hab. Konrada Raczkowskiego

W przedłożonej do recenzji dysertacji doktorskiej podniesiony został niezwykle ważny temat, poddawany analizom i badaniom w innym ujęciu dotychczas jednak bez tak kompleksowego spojrzenia na komparatystykę ekonomiczną funkcjonujących na świecie systemów podatkowych. Systemy podatkowe poddawane są wielu analizom uwzględniającym w sobie aspekt teoretyczny, jak też praktyczny, nie dokonywane są jednak w aspekcie zakresu i skali oddziaływania państwa na innowacyjność gospodarek. W prowadzonych badaniach jednym z najczęściej omawianych czynników w ujęciu wpływu opodatkowania na rozwój innowacyjności w gospodarce jest wielkość i rodzaj zachęt podatkowych, które pozwalają przedsiębiorcom zmniejszyć ryzyko podejmowania działalności innowacyjnej. Istotny jest zatem temat badawczy podjęty przez Doktorantkę skoncentrowany na wyselekcjonowaniu tych rozwiązań podatkowych, które sprawdziły się w gospodarkach światowych pozwalających im na osiągnięcie wysokich pozycji w rankingach innowacyjność. Szeroki wachlarz rozwiązań podatkowych możliwych do zastosowania przez władze jest jedną z

przesłanek do podjęcia dyskusji na temat ich skuteczności odzwierciedlonej podnoszeniem innowacyjności gospodarki danego kraju. Badania takie mogą być swoistego rodzaju katalogiem rozwiązań podatkowych możliwych do zastosowania przez poszczególne kraje chcące podnieść innowacyjność swoich gospodarki. Mając to na względzie rozważania Pani mgr Joanny Węgrzyn doskonale wpisują się w ten dyskurs naukowy i dostarczają dość szczegółowej analiz, jak kwestie te wyglądają z punktu widzenia dotychczasowych doświadczeń krajów uznawanych za wysokorozwinięte. Pani mgr Joanna Węgrzyn podjęła trudne wyzwanie zmierzenia się z teorią (krajową i zagraniczną) podejmowanego tematu, jak również z różnego rodzaju badaniami, w przedmiotowym zakresie.

1. Opinia ogólna

W mojej opinii przedstawiona rozprawa doktorska zasługuje na ocenę pozytywną. Należy przy tym zauważyć, że prezentowany temat nie jest tematem nowym, niemniej jednak jest obszarem badawczym o wysokim stopniu złożoności i przybierającym coraz to nowe oblicza, co zasługuje na docenienie.

2. Metodyka badawcza – cel główny rozprawy

Przyjętym przez Doktorantkę celem głównym rozprawy doktorskiej jest analiza porównawcza ekonomicznych systemów podatkowych państw, których wzrost gospodarczy został w analizowanym okresie uznany za najbardziej innowacyjny na świecie. Pani mgr Joanna Węgrzyn wykorzystwała, w tym celu syntetyczne mierniki oraz wskaźniki międzynarodowych rankingów innowacyjności. Tak zdefiniowanemu celowi głównemu towarzyszy cztery cele szczegółowe odnoszące się np. do ekonomicznych uwarunkowań funkcjonowania systemów podatkowych, w szczególności tych determinujących innowacyjny rozwój gospodarczy państwa czy też wyznaczenia zależności pomiędzy rozwiązaniami systemów podatkowych wybranych najbardziej innowacyjnych państw świata, a wzrostem i rozwojem gospodarczym. Autorka w swej pracy przedstawiła główny problem badawczy oraz cztery naukowe problemy szczegółowe. Główny problem badawczy został sformułowany w postaci pytania: „*W jakim stopniu systemy podatkowe determinują gospodarki narodowe najbardziej innowacyjnych państw świata?*”

Praca Pani mgr Joanny Węgrzyn stanowi uporządkowany wywód, którego treść dowodzi o posiadanych kwalifikacjach oraz dobrym przygotowaniu Autorki do podejmowanego tematu. Kluczowym atutem dobrej rozprawy doktorskiej jest jasne sprecyzowanie celu głównego i pytań badawczych, a następnie konsekwentne odnoszenie się do nich. Autorka spełniła ten wymóg. Lektura pracy pozwala stwierdzić, że cel główny został osiągnięty, a problem badawczy wyjaśniane w całym przekroju przedstawionego wywodu.

Przedłożona mi do opinii dysertacja doktorska ma charakter teoretyczno-empiryczny, co zasługuje na uznanie. Część teoretyczna oparta jest na studiach literaturowych polskich i zagranicznych natomiast część empiryczna zawiera analizy ilościowe przeprowadzone dla gospodarek i systemów podatkowych wyselekcjonowanych krajów świata w latach 2007–2016.

Literatura

W recenzowanej pracy znajduje się bardzo obszerna oraz wyczerpująca literatura – 304 pozycji opracowań naukowych i raportów organizacji światowych, kilka aktów prawnych, co świadczy o umiejętności wykorzystania przez Autorkę rozprawy bogatej literatury przedmiotu. Doktorantka wykazała się także wyróżniającą znajomością cytowanej literatury, aktów prawnych oraz dokumentów administracyjnych w zakresie badanego tematu. Pod względem jakościowym literatura jest dobrana prawidłowo, ponadto jest zróżnicowana i bogata. Na podkreślenie zasługuje umiejętność wykorzystywania najnowszej literatury przedmiotu i liczne odwołania do najaktualniejszych badań w podjętej tematyce. W recenzowanej rozprawie zawarty jest szereg metod kwantyfikowania wpływu systemu podatkowego na rozwój gospodarki innowacyjnej opisanych teoretycznie w pozycjach literatury krajowej oraz odniesienie do nich w literaturze zagranicznej. Wskazywane są również raporty opracowane przez organizacje międzynarodowe, tj. Komisję Europejską, OECD, Bank Światowy, co ma pozytywny wpływ na jakość przedstawionej do oceny dysertacji. Autorka zastosowała klasyczny styl przypisów, który konsekwentnie wykorzystywany był w całej rozprawie.

Struktura rozprawy

Przedstawiona dysertacja doktorska składa się ze wstępu, czterech rozdziałów zakończenia, w którym zawarte są wnioski końcowe oraz rekomendacje stanowiące obraz teoretyczno-praktycznych działań na rzecz zwiększania skuteczności oddziaływania rozwiązań funkcjonujących w systemie podatkowym na budowanie innowacyjnych gospodarek. W pracy dużą część zajmują analizy stanu obecnego związane z funkcjonującymi rozwiązaniami podatkowymi w krajach, których gospodarki uznaje się w rankingach organizacji międzynarodowych za innowacyjne. Autorka przedstawiła badania własne opracowane przy wykorzystaniu danych obejmujących systemy podatkowe dziewięciu państw uznawanych za najbardziej innowacyjne w rankingach GII oraz subindeksu GC. Wyniki tych analiz ujęto w pracy w 53 tabelach, 21 rysunkach oraz 22 wykresach.

3. Szczegółowa ocena merytoryczna poszczególnych części rozprawy

Wstęp do recenzowanej dysertacji doktorskiej zawiera wszystkie istotne elementy, w tym uzasadnienie wyboru podjętego tematu pracy, przedstawienie celu głównego i pytań badawczych oraz opis struktury pracy (poszczególnych rozdziałów) oraz krótkie omówienie ich treści. Zauważyć można, że już w tej części pracy znalazły się szczegółowe informacje dotyczące wyznaczenia próby docelowej do badania monograficznego najbardziej innowacyjnych państw, których systemy podatkowe zostały poddane analizie oraz ograniczenia z jakimi musiała uporać się Autorka dokonując takiego wyboru. Pani mgr Joanna Węgrzyn porusza we wstępie istotne kwestie związane z zaistnieniem ekonomicznej zależności pomiędzy systemami podatkowymi, wzrostem i rozwojem gospodarczym oraz aktywnością innowacyjną podmiotów w ramach gospodarek poszczególnych krajów. Autorka we wstępie odnosi się także do ekonomii instytucjonalnej i sygnalizuje, że dokonywane będą w dalszych częściach dysertacji analizy roli struktury systemu podatkowego jako elementu otoczenia instytucjonalnego tworzącego państwo.

Pierwszy rozdział został poświęcony teoretycznym aspektom związanym z podziałem podatków i ich funkcjami w rozwoju społeczno-gospodarczym, omówieniu rozwoju myśli ekonomicznej w kontekście teorii opodatkowania i kształtowania systemu podatkowego. Rozważania przedstawione w tym rozdziale były próbą (z sukcesem zresztą podjętą)

udowodnienia tezy, że historyczno-ekonomiczna myśl podatkowa wciąż posiada luki informacyjno-analityczne. W pierwszej kolejności, w rozdziale tym, Pani mgr Joanna Węgrzyn przybliży kwestie związane z pojęciami podatków ich celami i funkcjonalnościami. Autorka proponuje także kilka własnych podziałów podatków ze względu na różne kryteria. W kontekście proponowanych podziałów w szczególności zaprezentowanego na stronie 31 dostrzec można jednak podejście typowo polskie, w tym względzie rodzi się pytanie czy zdaniem Autorki można zastosować go do analizowanych w dalszej części dysertacji innych krajów, które mają inną strukturę podziału administracyjnego jak też inne rodzaje podatków? W kolejnych podrozdziałach dużej mierze Autorka koncertuje się na kwestiach związanych z ekonomicznymi uwarunkowaniami systemu podatkowego i jego poszczególnych składowych. Następnie Pani mgr Joanna Węgrzyn prowadzi rozważania nad rozwojem teorii odnoszących się do zmian w opodatkowaniu oraz modeli systemów podatkowych. Trudno nie zgodzić się z poglądem, że teorie, takie jak klasyczna ekonomia liberalna czy keynesizm, nadają pewne określone kierunki państwu w wykorzystywaniu opodatkowania dla realizacji celów gospodarczych. Zdecydowanie natomiast dyskusyjne są stwierdzenia Autorki, że *„we współczesnym piśmiennictwie zamiast nowych teorii znacznie wyraźniej można wskazać na pewne kontynuacje teorii jedynie aktualizowanych do bieżącej sytuacji, modyfikowanych bądź rozwijanych”*. Twórcy współczesnych teorii myślę, że nie zgodziliby się z tak odważnym stwierdzeniem w pracy nie udowodnionym, dlatego byłaby zobowiązana na uzasadnienie takiego podejścia przez Doktorantkę?

Drugi rozdział został zadedykowany zagadnieniom teoretycznym związanym z rolą systemu podatkowego we wzroście i rozwoju gospodarki innowacyjnej. Autorka pierwszą część tego rozdziału poświęciła rozważaniom nad problematyką właściwego zdefiniowania pojęcia i znaczenia innowacyjności w ujęciu makroekonomicznym. W formie bardzo interesującej Doktorantka wskazała na różne podejście do innowacyjności tj. zarówno w kontekście naukowym, jak też strategicznym na poziomie UE i Polski. Pani mgr Joanna Węgrzyn w sposób szczegółowy udowodniła swoimi studiami literaturowymi, że odpowiednie zdefiniowanie pojęcia innowacyjności stanowi wyzwanie, a poglądy ekonomistów na temat jej roli i w rozwoju gospodarczym nie zostały ujęte w jedną spójną i zwartą koncepcję. Podobnie jest ze sposobem oceny innowacyjności gospodarki danego kraju, która może być dokonywana z wykorzystaniem różnych wskaźników. W dysertacji Autorka posługuje się trzema z nich tj. Globalnym Indekssem Innowacyjności (*Global*

Innovation Index), filarem Innowacyjność w Globalnym Raporcie Konkurencyjności (*Global Competitiveness Report*) oraz rankingiem innowacyjności krajów UE (*Innovation Union Scoreboard*). W kolejnym kroku dokonana została, w tej części dysertacji ocena głównych determinantów wzrostu i rozwoju innowacyjnego wskazująca na istotną rolę państwa w tym procesie, w szczególności poprzez stosowanie rozwiązań podatkowych. W pełnym zakresie trzeba zgodzić się z konkluzjami wyciąganymi przez mgr Joannę Węgrzyn, że funkcjonujące rozwiązania podatkowe wspierające innowacyjność gospodarki, w szczególności inicjatywy legislacyjne powinny uwzględniać m.in. wzrost prywatnych nakładów na badania i rozwój, zmiany w systemie podatkowym, uproszczenie regulacji itd. We wnioskach sformułowanych przez Autorkę w podsumowaniu tego rozdziału znalazło się stwierdzenie, że *„Oddziaływanie przez państwo pośrednimi narzędziami podatkowymi determinuje rozwój gospodarczy, jest bardziej efektywne w procesie tworzenia innowacyjności w państwach o wysokim poziomie rozwoju”*. Prosiłabym o wskazanie podczas obrony na dowody empiryczne tak jednoznacznego stwierdzenia ponieważ nie zostały one przedstawione w rozprawie.

Trzeci rozdział przeznaczony został omówieniu sytemu podatków pośrednich i bezpośrednich w wyselekcjonowanych już we wstępie dysertacji krajach. Pani mgr Joanna Węgrzyn w sposób dogłębny i metodyczny rozpatruje wprowadzane w analizowanych krajach i wyselekcjonowanym okresie reformy podatkowe oraz związane z nimi wysokości wpływów. W podrozdziale pierwszym i drugim zaobserwowano i opisano, że kilka postkryzysowych tendencji w polityce podatkowej, które często były odpowiedzią na oczekiwania fiskalne w ówczesnym czasie, w szczególności proces konsolidacji fiskalnej. Dużo uwagi w swoich rozważaniach Doktorantka poświęciła także systemowemu wspieraniu aktywności innowacyjnej. Autorka udowodniła, że w badanym okresie w wybranych do analizy gospodarkach można zauważyć, zmiany idące w kierunku zwiększenia wpływów z dochodów osób fizycznych bo miało to miejsce, aż w sześciu państwach: Danii, Finlandii, Niemczech, Singapurze, Szwecji oraz Stanach Zjednoczonych.

Zastosowanie analizy podstawowych rodzajów obciążeń podatkowych oraz zidentyfikowanie najlepszych praktyk proinnowacyjnych stosowanych w analizowanych gospodarkach to nowatorskie podejście stanowiące istotny wkład do nauki. Bardzo interesująca jest analiza systemów podatkowych w wybranych krajach przedstawiona w układzie porównawczy, ze wskazaniem zachodzących w analizowanym okresie zmian systemowych. Słabą stroną przedstawionych analiz jest brak uwzględnienia w nich wysokości ulg podatkowych, w poszczególnych krajach mających wpływ na poziom dochód z PIT, CIT.

Byłoby to interesujące uzupełnienie korespondujące z ostatnim podrozdziałem tej części pracy kiedy Autorka wskazuje na istotę i sposób wykorzystania ulg podatkowych wspierających rozwój gospodarki innowacyjnej. Mam też jedno bardziej szczegółowe pytanie dotyczące danych przedstawionych w tabeli 25 tj. kształtowania się wielkości podatku CIT w latach 2007–2016 w Niemczech, z czego wynikają te wartości skoro od kilku lat stawka CIT wynosi tam 15%, co zresztą zostało przedstawione też w dalszych wierszach przedmiotowej tabeli?

Rozdział czwarty stanowi praktyczne podejście do określenia wpływu systemu podatkowego na gospodarkę wyselekcjonowanych metodologicznie państw o najwyższym poziomie innowacyjności i obejmuje wyniki badań własnych Autorki. Ta część pracy zawiera badania, których celem było określenie wpływu opodatkowania (mierzonego stopniem fiskalizmu poszczególnych rodzajów podatków do PKB) na wzrost gospodarczy poprzez wykorzystanie do tego celu wybranych przez mgr Joannę Węgrzyn czynników makroekonomicznych determinujących długoterminowy innowacyjny rozwój gospodarki. Do wyselekcjonowanych współczynników, które zostały m.in. wybrane zaliczono: roczną dynamikę wzrostu PKB per capita (%), nakłady brutto (% PKB) – relację nakładów brutto na środki trwałe do PKB (% PKB), GERD (% PKB) – relację nakładów brutto na badania i rozwój do PKB, eksport nowych technologii (% PKB) – relację eksportu technologii do PKB, oszczędności brutto (% PKB) – relację oszczędności brutto do PKB, BIZ (% PKB) – relacja napływu bezpośrednich inwestycji zagranicznych do PKB, szara strefa gospodarcza (% PKB) – relacja występowania zjawiska szarej strefy gospodarek do PKB. Przeprowadzone badania wskazują, że każde z analizowanych państw charakteryzuje się zindywidualizowanym w oparciu o specyfikę jego gospodarki potencjałem rozwoju innowacyjności. Autorka przeprowadzała analizę wykorzystując model regresji liniowej z efektami mieszanymi. Wybór ten jest jak najbardziej trafny ponieważ wyspecyfikowana przez Doktorantkę hierarchiczna struktura danych oznacza, że były to dane z obserwacjami skoncentrowanymi w pewnych grupach. Każde z analizowanych państw reprezentowane jest w dysertacji na podstawie 10 obserwacji, po jednej na każdy rok w latach 2007–2016. Opisy przeprowadzanych analiz zogniskowane są na głównym celu i problemach badawczych, co jest niewątpliwą zaletą dysertacji.

Zakończenie wraz z wnioskami stanowi swoiste podsumowanie zebranego materiału naukowego. W tej części rozprawy Autorka w sposób zwięzły przypomniała postawione na

wstępie cele i pytania badawcze, a następnie odniosła się do wyników swoich badań i przemyśleń w ich praktycznym zakresie.

Recenzowana rozprawa łącznie z bibliografią liczy 327 stron. W całej rozprawie teoria zostaje podparta własnymi przemyśleniami oraz wskazaniem rozwiązań będących cennym atutem implementacyjnych do praktyki niniejszej pracy.

4. Opinia szczegółowa

Recenzowana dysertacja doktorska Pani mgr. Joanny Węgrzyn stanowi dorobek na pograniczu nauk ekonomicznych. Zawarte w rozprawie badania systemów podatkowych krajów o innowacyjnej gospodarce, poparte są wnioskami Autorki oraz bardzo szeroką literaturą przedmiotu, zarówno krajową jak i światową. Takie globalne podejście do tematu zasługuje na pozytywną ocenę. Doktorantka w swojej rozprawie przeprowadziła ważne badania, które doprowadziły do realizacji postawionego na wstępie celu. Atutem rozprawy jest niewątpliwie dokonany przegląd systemów podatkowych funkcjonujących w krajach z całego świata w niezależnych rankingach uznawanych za te posiadające innowacyjne gospodarki. Zaletą pracy jest także podejście do tematu z uwzględnieniem uwarunkowań fiskalnych ale także mając na uwadze zrównoważony rozwój społeczno-gospodarczy. Mankamentem dysertacji jest pominięcie w niej kwestii ilościowych związanych z ulgami w systemach podatkowych, których prezentacja niewątpliwie mogłaby być dopełnieniem prowadzonych obserwacji. Ponadto Autorka dokonała szeregu własnych podziałów funkcjonujących w ramach wybranych systemów podatkowych, które towarzyszyły głównemu nurtowi badań, z których konsekwentnie wyciągała wnioski i przedstawiała rekomendacje do ich wykorzystania.

Konkludując, w mojej opinii kompleksowość i systematyczność prowadzonych działań w prowadzonych badaniach w obszarze wybranego tematu spowodowało, że Doktorantka w pełni zrealizowała cel główny i szczegółowe oraz odpowiedziała na postawione na wstępie główne oraz pomocnicze problemy badawcze, co w pełni zasługuje na pozytywną ocenę pracy.

5. Język i formalna strona rozprawy

Od strony językowej i formalnej recenzowana dysertacja doktorska mogłaby zostać uznana za wzorcową. Pracę czyta się bardzo dobrze, napisana jest językiem zrozumiałym i lekkim, a zarazem interesującym. Używane zwroty, czy też skróty myślowe są zwięzłe i nadają ciąg logiczny w czytanim fragmencie. Niemniej jednak zastosowany język nie jest językiem potocznym bądź literackim, a bardziej przypominającym język używany w podręcznikach akademickich, co bardzo dobrze świadczy o podejściu Doktorantki do pracy naukowej. W przyszłych pracach naukowych Pani mgr Joanna Węgrzyn powinna zwrócić uwagę na sposób dokonywania przypisów tzn. warto odwoływać się do autorów rozdziałów w publikacjach zbiorowych, a nie jedynie redaktorów, jak czyni to w przedłożonej rozprawie np. w przypisie 11 znajduje się odwołanie do publikacji K. Raczkowski, S. Wojciechowska-Filipek (red.), *Wymiary zarządzania ryzykiem w obrocie gospodarczym*, CeDeWu, Warszawa 2016, s.114, a nie do rozdziału pt. *Uzależnienie finansowe jako element bezpieczeństwa ekonomicznego państwa na przykładzie krajów Unii Europejskiej* autorstwa Piotra Siemiątkowskiego w tejże publikacji.

6. Wnioski i konkluzja końcowa

Do najważniejszych walorów recenzowanej rozprawy należy zaliczyć przede wszystkim podejmowanie badań naukowych na bazie najbardziej dostępnych danych, definiowanie zmiennych niedostępnych w globalnych bazach na podstawie stworzonych własnych założeń badawczych, co stanowi bardzo cenny wkład do nauki w dziedzinie nauk społecznych. Dodatkowo podkreślenia wymaga, w szczególności:

- ważność i unikatowość podjętego tematu m.in. dla władz krajowych zmieniających systemy podatkowe na te mających budować i rozwijać gospodarkę innowacyjną;
- właściwy i bardzo ciekawy dobór metod badawczych do analizy systemów podatkowych oraz ich wpływ na rozwój innowacyjnej gospodarki analizowanych krajów;
- rzetelne opracowanie wyników przeprowadzonych analiz;
- dobry język – praca jest łatwa w odbiorze oraz ciekawa;
- umiejętność formułowania samodzielnych wniosków i zaleceń.

Konkludując, w mojej opinii przedstawiona dysertacja doktorska Pani mgr. Joanny Węgrzyn spełnia ustawowe kryteria (art. 13, ust. 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 2003 r., nr 65, poz. 595 z późn. zm.) wobec powyższego wnoszę o dopuszczenie jej do dalszych etapów przewodu.

A handwritten signature in blue ink, appearing to be 'M. Węgrzyn', is located on the right side of the page.