



Lublin, dnia 15 stycznia 2018 roku

Dr hab. Jadwiga Potrzeszcz
Katedra Teorii i Filozofii Prawa
Wydział Prawa, Prawa Kanonicznego i Administracji
Katolicki Uniwersytet Lubelski Jana Pawła II

Recenzja
osiągnięcia naukowego i aktywności naukowej
Dr Moniki Münnich
w postępowaniu habilitacyjnym

1. Podstawa prawna recenzji i uwagi wprowadzające

Podstawę prawną niniejszej recenzji stanowi ustawa z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach naukowych i tytule naukowym w zakresie sztuki (t.j. Dz.U z 2017, poz. 1789 ze zm.; dalej: Ustawa), rozporządzenie Ministra Nauki i Szkolnictwa Wyższego z dnia 1 września 2011 r. w sprawie kryteriów oceny osiągnięć osoby ubiegającej się o nadanie stopnia doktora habilitowanego (Dz. U. Nr 196, poz. 1165; dalej: Rozporządzenie) oraz rozporządzenie Ministra Nauki i Szkolnictwa Wyższego z dnia 22 września 2011 r. w sprawie szczegółowego trybu i warunków przeprowadzania czynności w przewodach doktorskich, w postępowaniu habilitacyjnym oraz w postępowaniu o nadanie tytułu profesora (Dz. U. Nr 204, poz. 1200).

Dokonując oceny, „czy osiągnięcia naukowe wnioskodawcy spełniają kryteria określone w art. 16” (art. 18a ust. 7 Ustawy), należy przede wszystkim uwzględnić treść art. 16 ust. 1 Ustawy w brzmieniu: „Do postępowania habilitacyjnego może zostać dopuszczona osoba, która posiada stopień doktora oraz osiągnięcia naukowe lub artystyczne, uzyskane po otrzymaniu stopnia doktora, stanowiące znaczny wkład autora w rozwój określonej dyscypliny naukowej lub artystycznej oraz wykazuje się istotną aktywnością naukową lub artystyczną”. Zgodnie z brzmieniem art. 16 ust. 2 Ustawy: „Osiągnięcie, o którym mowa w

ust. 1, może stanowić: 1) dzieło opublikowane w całości lub w zasadniczej części, albo jednotematyczny cykl publikacji; 2) zrealizowane oryginalne osiągnięcie projektowe, konstrukcyjne, technologiczne lub artystyczne; 3) część pracy zbiorowej, jeżeli opracowanie wydzielonego zagadnienia jest indywidualnym wkładem osoby ubiegającej się o nadanie stopnia doktora habilitowanego”. Art. 16 ust. 4 Ustawy przewiduje, że „Minister właściwy do spraw szkolnictwa wyższego określi, w drodze rozporządzenia, kryteria oceny osiągnięć osoby ubiegającej się o nadanie stopnia doktora habilitowanego, biorąc pod uwagę osiągnięcia naukowo-badawcze w dziedzinach nauki i sztuki lub obszarach wiedzy, współpracę międzynarodową, dorobek dydaktyczny i popularyzatorski oraz uzyskane nagrody”.

Dostarczone przez Habilitantkę materiały (tj. autoreferat; wykaz publikacji po uzyskaniu stopnia naukowego doktora; informacja dotycząca dorobku dydaktycznego i organizacyjnego, działalności eksperckiej, popularyzatorskiej oraz pozostałych osiągnięć; egzemplarz monografii oraz kopie pozostałych publikacji) w pełni umożliwiają recenzentowi udzielenie odpowiedzi na dwa zasadnicze pytania: 1) Czy przedłożona przez Dr Monikę Münnich monografia, *Nieostre zwroty ocenne w polskim prawie podatkowym*, stanowi znaczny wkład Autorki w rozwój nauk prawnych w zakresie prawa? 2) Czy cały dotychczasowy dorobek naukowy Dr Moniki Münnich oraz Jej działalność naukowo-dydaktyczna i organizacyjna pozwalają na stwierdzenie, że Habilitantka wykazuje się istotną aktywnością naukową?

W niniejszej recenzji udzielię odpowiedzi na te dwa pytania, a zatem ocenię, czy Habilitantka spełnia wszystkie ustawowe wymogi stawiane osobom ubiegającym się o nadanie stopnia naukowego doktora habilitowanego.

Przystępując do recenzowania dorobku naukowego i aktywności naukowej Pani Dr Moniki Münnich mam nieco ułatwione zadanie, ponieważ ten dorobek i aktywność naukowa w znacznej części były mi już wcześniej znane i są przeze mnie wysoko cenione, a podejmowane przez Panią Doktor tematy, w szczególności związane z wykładnią prawa podatkowego oraz problematyką generalnych klauzul odsyłających, należą także do kręgu moich zainteresowań naukowych.

Pani Dr Monika Münnich jest osobą bardzo dobrze znaną w polskim środowisku naukowym, ma obszerny i wartościowy dorobek naukowy, a Jej publikacje są często cytowane w literaturze prawniczej, przede wszystkim z zakresu prawa podatkowego.

2. Wymóg posiadania stopnia naukowego doktora

Dr Monika Münnich ukończyła studia prawnicze na Wydziale Prawa, Prawa Kanonicznego i Administracji KUL, uzyskując w dniu 31 marca 2000 roku dyplom potwierdzający uzyskanie tytułu magistra prawa (z wynikiem bardzo dobrym) na podstawie pracy magisterskiej pt. *Kontrola podatkowa w polskim prawie podatkowym*, napisanej pod kierunkiem prof. zw. dra hab. Wojciecha Łączkowskiego. Wcześniej uzyskała także tytuł magistra historii (1997 r.).

Rada Wydziału Prawa, Prawa Kanonicznego i Administracji KUL uchwałą z dnia 21 czerwca 2005 r. nadała Habilitantce stopień naukowy doktora nauk prawnych na podstawie przedstawionej i obronionej w dniu 20 czerwca 2005 r. rozprawy doktorskiej pt. *Modele i formy kontroli finansowej wykonywanej przez organy polskiej administracji skarbowej*, napisanej pod kierunkiem prof. zw. dra hab. Jana Głuchowskiego. Spełniony został zatem pierwszy ustawowy warunek, a mianowicie wymóg posiadania stopnia naukowego doktora.

Od 2001 r. Pani Dr Monika Münnich pracuje w Katedrze Finansów i Prawa Finansowego Wydziału Prawa, Prawa Kanonicznego i Administracji Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego Jana Pawła II, najpierw na stanowisku asystenta, a od 2006 r. na stanowisku adiunkta posiadającego stopień naukowy doktor.

3. Ocena osiągnięcia naukowego określonego w art. 16 ust. 2 Ustawy

W postępowaniu habilitacyjnym Pani Dr Monika Münnich przedstawiła jako osiągnięcie naukowe, o którym mowa w art. 16 ust. 2 Ustawy, monografię pt. *Nieostre zwroty ocenne w polskim prawie podatkowym*, Wydawnictwo KUL, Lublin 2017, ss. 264 (ISBN 978-83-8061-410-9), której recenzje wydawnicze napisali: prof. zw. dr hab. Wanda Wójtowicz; dr hab. Dominik Mączyński, prof. UAM.

Lektura tej interesującej rozprawy była dla mnie prawdziwą intelektualną ucztą. W pięknym stylu, na bardzo wysokim poziomie naukowym, Pani Doktor najpierw wprowadza czytelnika w koncepcję naukową swego dzieła, aby następnie ten zamysł konsekwentnie zrealizować. Od początku do końca lektury towarzyszyło mi niczym niezmacone przekonanie, że mam przed sobą dzieło w całości przemyślane i umiejętnie skomponowane. Dobrze to świadczy o dojrzałości naukowej Autorki. Przekonanie to wzmacnia dodatkowo fakt, że chociaż Pani Dr Monika Münnich podjęła problematykę niezwykle trudną do

teoretycznego opracowania, to bardzo dobrze wywiązała się z zadania, które przed sobą postawiła.

Głównym celem naukowym rozprawy, który wskazała Autorka, jest „dokonanie klasyfikacji nieostrych zwrotów ocennych występujących w przepisach prawa podatkowego na zwroty szacunkowe i klauzule generalne, zbadanie przesłanek uzasadniających ich wprowadzanie oraz analiza skutków prawnych, jakie wywołują na etapie stosowania prawa” (s. 16).

Ponadto Autorka sformułowała sześć dodatkowych celów badawczych, których realizacja jest bezpośrednio związana z realizacją celu głównego, a mianowicie: 1) ustalenie i przyjęcie jednolitego dla całej rozprawy słownictwa teoretycznoprawnego; 2) wskazanie najważniejszych dyrektyw wykładni dla procesu interpretacji zwrotów nieostrych; 3) badania historycznoprawne ukierunkowane na udzielenie odpowiedzi na następujące pytania: czy w latach 1944-1989 nieostre zwroty szacunkowe oraz klauzule generalne znajdowały zastosowanie jako element konstrukcyjny treści przepisów podatkowych, jakie podmioty miały uprawnienia do ich interpretowania, jaka była funkcja tych zwrotów w procesie stosowania prawa; 4) analiza procesów legislacyjnych, w ramach których wprowadzono do przepisów prawa podatkowego nieostre zwroty ocenne, ukierunkowana na ustalenie *ratio legis* posłużenia się danym zwrotem szacunkowym lub klauzulą generalną w konkretnych przepisach; 5) badanie orzecznictwa i piśmiennictwa podatkowego w celu ustalenia, czy proponowany w teorii prawa podział zwrotów ocennych na zwroty szacunkowe i klauzule generalne odzwierciedla się w treści orzecznictwa sądowego i administracyjnego oraz w piśmiennictwie dotyczącym prawa podatkowego; 6) weryfikacja skutków prawnych wywoływanych przez zwroty ocenne w praktyce stosowania prawa przez podmioty niepubliczne (dłużników podatkowych oraz ich pełnomocników) oraz podmioty uprawnione do wydawania wiążących decyzji (organy podatkowe i sądy administracyjne), a także próba odpowiedzi na pytanie, czy w odniesieniu do wyjątkowo trudnego języka przepisów prawa podatkowego można wskazać obecnie podmiot spełniający warunki tzw. „doskonałego interpretatora”.

Na podkreślenie zasługuje fakt, iż Autorka realizując główny cel badawczy dokonała precyzyjnego teoretycznego rozróżnienia nieostrych zwrotów ocennych, które występują w prawie podatkowym, na zwroty szacunkowe (porównawcze) i klauzule generalne, a także dokonała krytycznej analizy przepisów podatkowych, zarówno już nieobowiązujących, jak i aktualnie obowiązujących, prowadząc badania w sposób dychotomiczny, z uwzględnieniem

odmiennego charakteru wyróżnionych rodzajów nieostrych zwrotów ocennych. Zaproponowała oryginalną klasyfikację nieostrych zwrotów ocennych występujących w przepisach prawa podatkowego na zwroty szacunkowe i klauzule generalne, co nie było zadaniem łatwym ze względu na zastane w doktrynie i orzecznictwie rozbieżności poglądów, a nawet błędne utożsamianie klauzul generalnych (oraz zwrotów szacunkowych) z innego typu zwrotami nieostrymi. Jak bowiem trafnie zauważyła Autorka, w przepisach prawa podatkowego można wyróżnić trzy rodzaje zwrotów nieostrych: 1) nieostre zwroty zawierające nazwę konkretną, 2) nieostre zwroty zawierające nazwę abstrakcyjną, 3) nieostre zwroty ocenne. Przedmiotem swoich badań Autorka uczyniła ten trzeci rodzaj zwrotów nieostrych, dokonując precyzyjnej klasyfikacji występujących w przepisach prawa podatkowego dwóch rodzajów nieostrych zwrotów ocennych, a mianowicie: 1) nieostrych zwrotów szacunkowych (porównawczych), 2) klauzul generalnych.

Ponadto Autorka precyzyjnie wskazała różnicę pomiędzy nieostrymi zwrotami szacunkowymi a klauzulami generalnymi, dokonując trafnej diagnozy, że „zwroty szacunkowe [...] budzą w praktyce stosowania prawa liczne problemy interpretacyjne. Zdarza się, że bywają one błędnie utożsamiane z klauzulami generalnymi. Zasadnicza różnica pomiędzy obydwojema rodzajami zwrotów ocennych polega na tym, że interpretator dokonujący wykładni klauzuli generalnej [np. do klauzul generalnych Autorka zalicza: klauzulę bezpieczeństwa państwa, porządku publicznego, dobrej wiary – uwaga własna] ustala jej treść z uwzględnieniem ocen i wartości pozaprawnych, do których ona odsyła. Natomiast doprecyzowanie znaczenia zwrotu szacunkowego [np. do zwrotów szacunkowych Autorka zalicza: uzasadnioną obawę, uzasadnioną przyczynę, stałe współdziałanie, należyta staranność, rażące naruszenie prawa – uwaga własna] powinno być dokonywane wyłącznie w oparciu o kryteria normatywne, pozwalające na zbadanie rozmiaru i intensywności występowania danego zjawiska, porównanie faktów, oszacowanie lub dokładne zmierzenie wielkości konkretnych materiałów, towarów itp.” (s. 112).

Przeprowadzone badania potwierdziły sformułowaną przez Autorkę tezę, że „istnienie nieostrych zwrotów szacunkowych oraz klauzul generalnych jest niewątpliwie niezbędne dla elastycznego stosowania prawa podatkowego, pozwala bowiem na indywidualizację rozstrzygnięć podatkowych oraz zobowiązuje podmioty stosujące prawo do zapewnienia równorzędnej ochrony dwóm interesom: indywidualnemu podatników i publicznemu” (s. 218).

W zakończeniu monografii Autorka wyartykułowała przekonujące argumenty uzasadniające sformułowaną tezę. Ponadto sformułowała także wiele postulatów *de lege ferenda* adresowanych zarówno do prawodawcy, jak i do podmiotów dokonujących wykładni prawa.

Warto także podkreślić, że Pani Dr Monika Münnich potrafi jasno i odważnie wyrażać własne poglądy, także o charakterze polemicznym. Jedynie przykładowo można wskazać na fragment Jej dysertacji, w którym rozważając problematykę klauzul generalnych przeciwko unikaniu opodatkowania stwierdziła, że „ustawodawca umyślnie lub nieumyślnie nie wprowadził do nowych przepisów pełnej nazwy omawianej klauzuli [Autorka wskazuje, że w literaturze, a czasami i w tekstach prawnych, norma ogólna tego typu występuje pod nazwą *general anti-avoidance rule* lub *general anti-abuse rule* (w skrócie: GAAR), tłumaczone na język polski jako: antyabuzywne klauzule generalne lub antyabuzywne klauzule ogólne (s. 166) – uzupełnienie własne]. Zastosowana legalna terminologia ma ważne znaczenie nie tylko z punktu widzenia prawoznawstwa, ale również praktyki podatkowej. Zupełnie inne bowiem skutki w procesie stosowania prawa wywołuje użyte w przepisach ordynacji podatkowej wyrażenie – klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania, a zupełnie inne wyrażenie – klauzula generalna przeciwko unikaniu opodatkowania lub klauzula ogólna przeciwko unikaniu opodatkowania. Są to bowiem z punktu widzenia teorii prawa różnego typu kategorie prawne. Podniesiona kwestia terminologiczna jest tym bardziej intrygująca, że nawet pobieżna analiza przepisów normujących klauzulę, a także treść rządowego uzasadnienia wskazują jednoznacznie na to, że celem ustawodawcy było wprowadzenie do ordynacji podatkowej normy ogólnej, w której zakodowany został zwrot ocenny wyczerpujący znamiona typowe dla klauzuli generalnej (klauzuli ogólnej). W związku z tym jako niewłaściwy czy wręcz błędny należy uznać przyjęty w ordynacji tytuł dla unormowanej klauzuli. [...] Stąd też skierowany do legislatora postulat *de lege ferenda* niezwłocznego doprecyzowania tytułu unormowanej w ordynacji podatkowej klauzuli. Tytuł tego zwrotu nieostrego powinien być tak sformułowany, aby dla każdego interpretatora oczywiste było, że w danym akcie prawnym i w konkretnych przepisach ma on do czynienia z typową klauzulą generalną, której zakres znaczeniowy prawidłowo można ustalić wyłącznie z uwzględnieniem kryteriów, wartości lub ocen pozaprawnych, do których on odsyła” (s. 166-167).

Przytoczony przykładowo fragment rozprawy habilitacyjnej uzasadnia ocenę bardziej ogólną, że Pani Dr Monika Münnich bardzo dobrze wykazała, że potrafi prowadzić samodzielnie badania naukowe, a są to badania o dużej doniosłości zarówno teoretycznej, jak

i praktycznej. Posługuje się wysokiej klasy aparatem naukowym. Jest znakomicie przygotowana do samodzielnej pracy naukowo-badawczej.

Bardzo dobry warsztat naukowy Habilitantki odzwierciedla także strona metodologiczna rozprawy. Już sama konstrukcja układu treści monografii znajduje metodologiczne uzasadnienie. Mianowicie każdy z wyodrębnionych rozdziałów służy realizacji poszczególnych celów badawczych, a w efekcie finalnym służy realizacji głównego celu badawczego.

W rozdziale pierwszym – *Podstawowe zagadnienia dotyczące zwrotów nieostrych* – Autorka dokonuje wprowadzenia w problematykę teoretycznoprawną odnoszącą się do przedmiotu badań, której celem jest ustalenie i przyjęcie jednolitego dla całej rozprawy słownictwa teoretycznoprawnego. W rozdziale drugim – *Rodzaje wykładni zwrotów nieostrych ocennych unormowanych w przepisach prawa podatkowego* – Autorka analizuje koncepcje i dyrektywy wykładni prawa w celu wskazania najważniejszych dyrektyw wykładni dla procesu interpretacji zwrotów nieostrych. Ponadto Autorka poszukuje odpowiedzi na pytanie, czy w odniesieniu do wyjątkowo trudnego języka przepisów prawa podatkowego można wskazać obecnie podmiot spełniający warunki tzw. „doskonałego interpretatora”. W rozdziale trzecim – *Zwroty nieostre ocenne w prawie podatkowym do 1989 roku* – Autorka prowadzi badania historycznoprawne ukierunkowane na udzielenie odpowiedzi na następujące pytania: czy w latach 1944-1989 nieostre zwroty szacunkowe oraz klauzule generalne znajdowały zastosowanie jako element konstrukcyjny treści przepisów podatkowych, jakie podmioty miały uprawnienia do ich interpretowania, jaka była funkcja tych zwrotów w procesie stosowania prawa. W rozdziale czwartym – *Nieostre zwroty szacunkowe zawarte w przepisach prawa podatkowego* – Autorka dokonuje wszechstronnej charakterystyki wybranych zwrotów szacunkowych (porównawczych) unormowanych w przepisach materialnych i procesowych ordynacji podatkowej oraz w poszczególnych ustawach podatkowych. W rozdziale piątym – *Klauzule generalne w prawie podatkowym* – Autorka dokonuje wszechstronnej charakterystyki wszystkich unormowanych w przepisach prawa podatkowego klauzul generalnych.

Ponadto w monografii wyodrębnione zostały także inne części zgodnie z wymaganiami warsztatu naukowego oraz zwyczajem akademickim. Są wśród nich m.in.: wykaz wybranych skrótów, wstęp, zakończenie, bibliografia, streszczenie w języku angielskim. Autorka konsekwentnie wyodrębniła w każdym z pięciu rozdziałów, poza

szczegółowymi punktami o treści zasadniczej, także uwagi wprowadzające oraz uwagi końcowe, co dodatkowo korzystnie wpływa na ocenę recenzowanej rozprawy.

Adekwatnie do przyjętych celów badawczych Autorka zastosowała różnorodne metody badawcze, a mianowicie: metodę teoretyczno-prawną, metodę formalno-dogmatyczną, metodę historyczną i metodę porównawczą. Przekonująco uzasadniła wybór metod badawczych odnosząc się do kwestii ich przydatności w toku realizacji celów badawczych. Bardzo dobrze świadczy to o dojrzałości naukowej Habilitantki.

Przede wszystkim na podkreślenie zasługuje także fakt, że Autorka recenzowanej rozprawy habilitacyjnej głęboko wniknęła w dość skomplikowaną problematykę teoretycznoprawną i wykorzystała twórczo teoretycznoprawne instrumentarium realizując przyjęte cele badawcze. Habilitantka przyjęła słuszne założenie, że przed przystąpieniem do realizacji głównego celu badawczego rozprawy należy ustalić i przyjąć jednolitą terminologię, która następnie będzie stosowana w toku dalszych rozważań. Wypracowanie tej jednolitej terminologii należy do zadań teorii prawa. Nadal pod tym względem zachowuje aktualność pogląd wyrażony przed laty przez profesora Czesława Martyniaka, który w swoim niedokończonym dziele (*Problem filozofii prawa. Filozofia prawa, jej przedmiot, metoda i podział* (1939), zob. Cz. Martyniak, *Problem filozofii prawa. Filozofia prawa, jej przedmiot, metoda i podział*, w: tenże, *Dzieła*, red. R. Charzyński, M. Wójcik, Wydawnictwo KUL, Lublin 2006, s. 433-527) scharakteryzował nauki prawne jako nauki praktyczne, określając wśród nich odpowiednio miejsce dla dogmatyki prawa i teorii prawa. W przekonaniu o niezbędności teorii prawa Czesław Martyniak wyraził pogląd, że „istnieją pewne pojęcia wspólne nie tylko różnym działom dogmatyki prawa, lecz i wszystkim gałęziom nauk prawnych i zarówno dogmatyka prawa, jak i historia prawa, prawo porównawcze, a nawet nauka prawa naturalnego, muszą posługiwać się jednym słownikiem i operować jednymi pojęciami. Ustaleniem tych pojęć, ich określeniem i wypracowaniem jednakowego słownika zajmuje się właśnie teoria prawa. Ona jest uniwersalną nauką prawa [...], ogólną nauką o prawie. Ona stanowi niezbędną podstawę zarówno wszystkich gałęzi obecnego prawa, jak i opracowań prawa przeszłego, jak wreszcie stanowić będzie podstawę dla wszystkich opracowań przyszłych: krótko mówiąc, jest ona podstawą wszelkiej nauki prawnej. Każda nauka bowiem musi opierać się na pewnych aksjomatach, operować ustalonymi pojęciami, określonymi terminami. Zadaniem teorii prawa jest wypracować te myślowe elementy oraz najprostsze stosunki, jakie między nimi zachodzą. Stwarza ona podstawę nauk prawnych, które, jak wszelkie nauki, muszą wychodzić od elementów najprostszych, aby dojść do

ogarnięcia skomplikowanej całości badanych zjawisk” (tamże, s. 457-458, zob. J. Potrzeszcz, *Zadania współczesnej teorii i filozofii prawa w warunkach akceptacji niepozytywistycznej koncepcji prawa*, w: Paweł Jabłoński (red.), *Czy koniec teorii prawa? Z zagadnień teorii i filozofii prawa*, „Prawo CCCXII, Acta Universitatis Wratislaviensis No 3337”, Wydawnictwo Uniwersytetu Wrocławskiego, Wrocław 2011, s. 267-268).

W zaufaniu do użyteczności wyników badań teoretyków i filozofów prawa Autorka sięgnęła po specjalistyczną literaturę prawniczą z zakresu prawoznawstwa, a w szczególności dotyczącą pojęć niedookreślonych i wykładni prawa. Jednak po przeprowadzeniu wnikliwych badań doszła do – niestety – uzasadnionego wniosku, że „niezwykle bogate i rozwijające się piśmiennictwo z zakresu teorii i filozofii prawa oraz logiki prawniczej nie wypracowało jednolitej terminologii ani klasyfikacji zwrotów niedookreślonych. Wyrażenia te były i nadal są w różnoraki sposób określane, m.in. jako: zwroty nieostre, wyrażenia niejasne, pojęcia niedookreślone, klauzule generalne, generalne klauzule odsyłające, itd. Niejednorodne są również ich klasyfikacje dokonywane w oparciu o różnego rodzaju kryteria i przesłanki. [...] Ów brak jednolitego nazewnictwa i klasyfikacji zwrotów nieostrych utrudnia [...] badania dogmatyczne” (s. 213). Krytyczna uwaga Habilitantki ukazuje, jak wiele zadań do wykonania stoi przed teorią i filozofią prawa. Uwaga ta powinna motywować teoretyków i filozofów prawa (do których zalicza się także autorka niniejszej recenzji) do dalszej pracy, aby służyć pomocą przedstawicielom poszczególnych gałęzi prawa w prowadzonych przez nich badaniach naukowych i w praktyce prawniczej.

W odniesieniu do wykładni zwrotów nieostrych, w tym także klauzul generalnych, Autorka wyraża godną podkreślenia i akceptacji myśl, że rekonstrukcja treści zwrotów nieostrych w procesie wykładni prawa ma charakter sytuacyjny, odbywa się *in concreto*, co oznacza, że zakres znaczeniowy danego zwrotu nieostrego w każdej sytuacji podatkowej może być ustalony inaczej, stosownie do ustalonych okoliczności faktycznych. „Zdecydowanie odrzucana jest bowiem praktyka tworzenia czy poszukiwania generalnego znaczenia zwrotów nieostrych. Działania takie byłyby zaprzeczeniem idei zwrotów nieostrych i klauzul generalnych” (s. 76). Jednakże w pierwszym ze sformułowanych w zakończeniu rozprawy postulatach *de lege ferenda* Autorka wyraża przekonanie, że ustawodawca powinien w większym stopniu respektować wymagania racjonalności i zasady techniki prawodawczej, w szczególności standardy formułowane w piśmiennictwie z zakresu teorii i filozofii prawa oraz w orzecznictwie. „Jedynie bowiem poprawne wprowadzone do obrotu prawnego wyrażenia nieostro sformułowane spełnią swoją zasadniczą funkcję polegającą na

uelastycznieniu prawa podatkowego przy jednoczesnym zachowaniu jego pewności i określoności” (s. 216). Wprawdzie postulat Autorki wydaje się *prima facie* słuszny, ale problem tkwi w tym, że wprowadzenie – nawet zgodne z zasadami techniki prawodawczej (§ 155 ust. 1 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (t.j. Dz.U z 2016 r., poz. 283, dalej: ZTP) stanowi, że: „Jeżeli zachodzi potrzeba zapewnienia elastyczności tekstu aktu normatywnego, można posłużyć się określeniami nieostryimi, klauzulami generalnymi [...]” – osłabia (eliminuje?) pewność prawa i jego określoność. Jest to oczywiście duży problem znajdujący także odzwierciedlenie w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego, który wielokrotnie wykazywał wiele troski o to, w jaki sposób pogodzić te dwie przeciwstawne tendencje: z jednej strony określoność prawa i związaną z nią pewność, która umożliwia przewidywalność rozstrzygnięcia, z drugiej zaś elastyczność prawa, która umożliwia słuszność konkretnej decyzji. W moim przekonaniu jednocześnie nie można w równym stopniu urzeczywistnić tych dwóch tendencji, a w analizowanym przypadku uelastyczyć prawo podatkowe przy jednoczesnym zachowaniu jego pewności i określoności. Podsumowując: postulat jest co do zasady słuszny, ale praktycznie nierealizowalny. Posługiwanie się określeniami nieostryimi i klauzulami generalnymi jest „wyjątkiem od zasady precyzji w redagowaniu tekstu prawnego (§ 6 ZTP)” (G. Wierczyński, *Redagowanie i ogłaszanie aktów normatywnych. Komentarz*, Warszawa 2016, s. 783). Zgodnie z § 6 ZTP: „Przepisy ustawy redaguje się tak, aby dokładnie i w sposób zrozumiały dla adresatów zawartych w nich norm wyrażały intencje prawodawcy”.

Przekonująca jest argumentacja Autorki dotycząca wskazania adekwatnej koncepcji wykładni prawa z punktu widzenia operatywnej wykładni prawa podatkowego. Mianowicie Autorka wbrew dominującemu pogładowi, wskazującemu na koncepcję derywacyjną wykładni prawa, trafnie argumentuje, że w Jej przekonaniu „z punktu widzenia operatywnej wykładni prawa podatkowego, nasyconemu z jednej strony zwrotami nieostryimi, ale z drugiej licznymi różnego typu definicjami legalnymi nominalnymi i zakresowymi, zdecydowanie bardziej optymalnym rozwiązaniem jest wykładnia walidacyjno-derywacyjna. Za przyjęciem tej koncepcji przemawia dodatkowo multicytryczny charakter źródeł prawa, który sprawia, że niezwykle ważna w procesie wykładni przepisów prawa podatkowego staje się faza walidacyjna, w toku której ustalane jest źródło prawa krajowego lub unijnego, adekwatne dla danego stanu faktycznego. Ponadto faza walidacyjna prowadzi interpretatora do postrzegania badanych przepisów w szerszym kontekście systemowym obejmującym także kulturę prawa

stanowionego oraz kryteria pozaprawne, zwłaszcza te, do których odsyłają klauzule generalne” (s. 82).

Pewna uwaga krytyczna nasuwa się w związku z poszukiwaniem przez Autorkę podmiotu zasługującego na miano „doskonałego interpretatora”. Śledząc tok argumentacji czytelnik odnosi czasami wrażenie zacierania różnicy pomiędzy tym, że figura „doskonałego interpretatora” jest czystą abstrakcją, podobnie jak figura „racjonalnego prawodawcy”. Idealizacyjnym pojęciem idealnego interpretatora posłużył się prof. Tomasz Gizbert-Studnicki, w celu określenia kryterium kreatywności *versus* deklaratoryjności wykładni prawa. Zgodnie z poglądem T. Gizberta-Studnickiego „idealny interpretator scharakteryzowany jest przez następujące właściwości: (1) dysponuje on doskonałą znajomością należących do danej kultury prawnej reguł interpretacyjnych, (2) dysponuje on pełną wiedzą o wszystkich kontekstach funkcjonowania przepisów poddawanych interpretacji (a więc znajomością języka, w którym te przepisy są sformułowane, znajomością pozostałych przepisów tworzących kontekst systemowy, znajomością faktów, tworzących kontekst społeczny, znajomością wartości tworzących kontekst aksjologiczny itp.)” (T. Gizbert-Studnicki, *Teoria wykładni Trybunału Konstytucyjnego*, w: *Teoria prawa. Filozofia prawa. Współczesne prawo i prawoznawstwo*, Toruń 1998, s. 81). Tak zdefiniowany „idealny interpretator” w rzeczywistości nie występuje. Tymczasem Autorka próbuje wskazać konkretny podmiot, który można nazwać „doskonałym interpretatorem”. Ostateczny wniosek formułuje jednak poprawnie, stwierdzając, że „mimo licznych zarzutów podnoszonych wobec poziomu merytorycznego polskiego orzecznictwa podatkowego – to właśnie krajowe sądy administracyjne, na czele z NSA, są wyposażone w najszerszą kompetencję komunikacyjną, a w związku z tym one właśnie są najbliżej określenia ich mianem «doskonałego interpretatora» przepisów prawa podatkowego oraz zawartych w nim zwrotów nieostrych” (s. 90). Podmiot istniejący w rzeczywistości może bowiem jedynie zbliżyć się do ideału doskonałego interpretatora, a nie być samym tym ideałem. Bardzo wyraźnie wyartykułowała to Autorka w zakończeniu rozprawy stwierdzając, że „doskonały interpretator jest zatem, podobnie jak racjonalny prawodawca, pewną ideą modelowego podmiotu, który w sposób obiektywny, zrozumiały i jednoznaczny interpretuje prawo podatkowe” (s. 215).

Mam także pewne zastrzeżenia dotyczące wyjaśnienia statusu zasady *interpretatio cessat in claris* w kontekście koncepcji wykładni prawa. Autorka trafnie przyjmuje, że istotę klaryfikacyjnej koncepcji wykładni prawa „wyraża paremia *clara non sunt interpretanda* [nie interpretuje się jasnych zwrotów tekstu prawnego, przepis jasny nie wymaga wykładni –

uwaga własna]. [...] Teoria ta za podstawę uznaje wykładnię językową i jest ściśle związana z zasadą jej pierwszeństwa” (s. 79). Następnie stwierdza, że zgodnie z tą koncepcją wysuwany jest postulat, aby „w sytuacji, gdy bezpośrednie znaczenie danego przepisu prawnego jest dostatecznie jasne, nie stosować dyrektyw wykładni pozajęzykowych (*interpretatio cessat in claris* [interpretację należy zakończyć, gdy osiągnięto jej jednoznaczny rezultat – uwaga własna])” (s. 79). Na marginesie należy zauważyć, że Autorka zamiennie z wyrażeniem: „bezpośrednie znaczenie” używa wyrażenia „bezpośrednie rozumienie”, co nie jest właściwe, ponieważ - zgodnie z koncepcją klaryfikacyjną wykładni prawa - dokonuje się rozróżnienia na sytuację bezpośredniego rozumienia (nie zaś bezpośredniego znaczenia) przepisu prawnego (sytuację izomorfii) i sytuację pośredniego rozumienia tego przepisu za pomocą jego interpretacji (sytuację wykładni). Przechodząc do omówienia koncepcji derywacyjnej wykładni prawa Autorka prawidłowo stwierdza, że celem tej wykładni jest „rekonstrukcja zawartej w przepisach prawnych pełnej i jednoznacznej normy postępowania ze wskazaniem kto, jak i w jakich okolicznościach powinien się zachować” (s. 80). Następnie Autorka wyraża pogląd, że istotę tej koncepcji oddaje paremia *interpretatio cessat in claris*, co oznacza, że wykładnia powinna być prowadzona aż do momentu uzyskania pełnej jasności co do treści rekonstruowanej normy prawnej” (s. 80).

Należy jednak zauważyć, że twórca koncepcji derywacyjnej wykładni prawa, prof. Maciej Zieliński, krytycznie odnosi się do koncepcji bezpośredniego rozumienia (izomorfii) i związanej z nią paremii *clara non sunt interpretanda*. Natomiast paremię *interpretatio cessat in claris* traktuje jako nieco zmienioną formę paremii *clara non sunt interpretanda*. Zdaniem M. Zielińskiego paremia *clara non sunt interpretanda* pojawiła się po raz pierwszy w publikacji prof. Jerzego Wróblewskiego w 1956 r. „i od tego momentu zaczęła być stopniowo na różne sposoby uwzględniana w teorii, a przede wszystkim w praktyce prawniczej. [...] Równie szybko jednak w prawoznawstwie zaczęto zauważać jej mankamenty metodologiczne. Próbowano ją w związku z tym nieco zracjonalizować, ale skończyło się to wprowadzeniem przez Z. Ziemińskiego takiego jej rozumienia, które równoznaczne jest z paremią *interpretatio cessat in claris*, co z kolei doprowadziło do wytworzenia się dodatkowego zamieszania” (M. Zieliński, *Osiemnaście mitów w myśleniu o wykładni prawa*, w: L. Gardocki, J. Godyń, M. Hudzik, L.K. Paprzycki (red.), *Dialog między sądami i trybunałami*, Warszawa 2010, s. 140). Jako przeciwwagę dla związanych z koncepcją klaryfikacyjną wykładni prawa paremii, M. Zieliński sformułował w 2004 r. (podczas konferencji naukowej) i wprowadził do dyskursu paremię *omnia sunt interpretanda*,

uzasadniając, że podniesione przez niego argumenty oraz „uwzględnienie również stanowiska kulturoznawczego, wedle którego rozumienie twórców kulturowych (w tym wyrażen językowych) dokonuje się w drodze interpretacji humanistycznej, pozwalają ostatecznie odrzucić zasadę *clara non sunt interpretanda* i zastąpić ją zasadą *omnia sunt interpretanda*” (M. Zieliński, *Podstawowe zasady współczesnej wykładni prawa*, w: P. Winczorek (red.), *Teoria i praktyka wykładni prawa*, Warszawa 2005, s. 120). Pewnym usprawiedliwieniem dostrzeżonej niekonsekwencji Autorki może być fakt, że status paremii *interpretatio cessat in claris* w teorii prawa nie jest jednoznacznie określony, a orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego, na które powołuje się Autorka, w tej kwestii nie jest klarowne.

Niezwykle interesujące i wartościowe są w mojej opinii ustalenia Autorki dotyczące adekwatności reguł wykładni prawa w odniesieniu do wykładni klauzuli generalnej przeciwko unikaniu opodatkowania. Autorka przekonująco argumentuje, że „żaden ze zwrotów nieostrych użytych w konstrukcji klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania nie jest na tyle precyzyjnie sformułowany ani pod względem leksykalnym, ani prawnym, by ich interpretatorzy w konkretnym stanie faktycznym mogli posłużyć się wyłącznie regułami wykładni gramatycznej. Dokładne doprecyzowanie zakresu znaczeniowego tychże sformułowań wymaga sięgnięcia po pozajęzykowe dyrektywy wykładni prawa, a dokładniej wykładni gospodarczej (ekonomicznej). Ten rodzaj wykładni pozajęzykowej ściśle związany jest z ekonomicznym charakterem podatku oraz jego powiązaniem ze zjawiskami ekonomicznymi rozumianymi na gruncie prawa podatkowego jako zdarzenia prawne (z reguły o charakterze cywilnoprawnym) stanowiące przedmiot opodatkowania” (s. 174).

Pod względem formalnym praca także zasługuje na wysoką ocenę. Napisana została bardzo dobrym językiem prawniczym oraz poprawnym, niemal bezbłędnym, językiem polskim. Jedynie w przypadku nazwiska współautorki popularnego *Wstępu do prawoznawstwa* wkradł się błąd drukarski i zamiast: Chauvin jest: Charvin (s. 56 i 237).

Pani Dr Monika Münnich wykazała ogromną erudycję, opierając swoje rozważania na rozległej literaturze z zakresu teorii i filozofii prawa, filozofii języka oraz dogmatyki prawniczej, w szczególności z zakresu prawa podatkowego. Habilitantka powołuje także wiele aktów normatywnych oraz obszerne orzecznictwo, w tym orzecznictwo unijne i orzecznictwo sądów polskich i Trybunału Konstytucyjnego. Ponadto powołuje się na interpretacje indywidualne i druki sejmowe. Poprawnie operuje systemem odnośników, rzetelnie dokumentując źródła swoich inspiracji oraz wzbogacając podstawowe treści

rozważań o interesujące dygresje i uzupełnienia. Wszystkie te fakty bardzo dobrze świadczą o warsztacie naukowym i dojrzałości naukowej Habilitantki.

Sformułowane uwagi krytyczne w żaden znaczący sposób nie wpływają na ogólnie bardzo wysoką ocenę całej koncepcji naukowej oraz jej realizacji w niniejszej monografii. W mojej ocenie Pani Dr Monika Münnich w pełni zrealizowała cel badawczy dysertacji wnosząc znaczny wkład w rozwój nauk prawnych. Bardzo dobrze wykazała, że potrafi prowadzić samodzielnie badania naukowe, a są to badania o dużej doniosłości zarówno teoretycznej, jak i praktycznej. Pani Dr Monika Münnich posługuje się wysokiej klasy aparatem naukowym. Jest znakomicie przygotowana do samodzielnej pracy naukowo-badawczej.

4. Ocena pozostałych osiągnięć naukowo-badawczych Habilitantki

Zgodnie z art. 16 ust. 1 Ustawy habilitant musi wykazywać się istotną aktywnością naukową. Ten ogólny wymóg znajduje konkretyzację w Rozporządzeniu, które wymienia kryteria oceny w zakresie osiągnięć naukowo-badawczych habilitanta zwłaszcza w § 4, a mianowicie: „1) autorstwo lub współautorstwo monografii, publikacji naukowych w czasopiśmie międzynarodowych lub krajowych innych niż znajdujące się w bazach lub na liście, o których mowa w § 3 [tj. w bazach Web of Science czy Journal Citation Reports lub na liście European Reference Index for Humanities – J. P.], dla danego obszaru wiedzy; 2) autorstwo lub współautorstwo odpowiednio dla danego obszaru: opracowań zbiorowych, katalogów zbiorów, dokumentacji prac badawczych, ekspertyz, utworów i dzieł artystycznych; 3) sumaryczny *impact factor* publikacji naukowych według listy Journal Citation Reports (JCR), zgodnie z rokiem opublikowania; 4) liczbę cytowań publikacji według bazy Web of Science (WoS); 5) indeks Hirscha opublikowanych publikacji według bazy Web of Science (WoS); 6) kierowanie międzynarodowymi lub krajowymi projektami badawczymi lub udział w takich projektach; 7) międzynarodowe lub krajowe nagrody za działalność odpowiednio naukową albo artystyczną; 8) wygłoszenie referatów na międzynarodowych lub krajowych konferencjach tematycznych”. Kierując się powyższymi kryteriami dokonam oceny pozostałych osiągnięć naukowo-badawczych Pani Dr Moniki Münnich.

Aby ocenić, czy Habilitantka wykazuje się istotną aktywnością naukową, należy przede wszystkim odnieść się do publikacji naukowych opublikowanych po uzyskaniu stopnia naukowego doktora.

Pod względem ilościowym ten dorobek Pani Dr Moniki Münnich jest stosunkowo duży i cechuje go różnorodność form publikacyjnych. W moim przekonaniu dorobek ten odpowiada standardom wymagań stawianych w postępowaniu habilitacyjnym, a nawet nieco przewyższa te standardy. Składa się na niego monografia, artykuły publikowane w czasopismach naukowych, rozdziały w monografiach naukowych, komentarze do ustaw, a także publikacje o charakterze dydaktycznym: opracowanie kazusów z prawa podatkowego, hasła w kompendium dla studentów, rozdziały w podręcznikach akademickich. Warto także podkreślić, że Pani Dr Monika Münnich jest współredaktorem naukowym ośmiu monografii wieloautorskich.

Prace naukowe Pani Dr Moniki Münnich opublikowane zostały w renomowanych wydawnictwach oraz w naukowych czasopismach prawniczych, przede wszystkim w języku polskim, ale także w języku angielskim.

Pod względem merytorycznym dorobek naukowy Pani Dr Moniki Münnich oceniam jako bardzo dobry. W opublikowanych pracach naukowych wyraźnie odzwierciedla się wysokiej klasy warsztat naukowy Habilitantki. W szczególności dostrzegalna jest dbałość o precyzyjne stawianie problemów naukowych na początku rozważań, często w postaci szczegółowo wyodrębnionych pytań badawczych, a następnie w zakończeniu udzielanie odpowiedzi na postawione pytania i formułowanie wniosków oraz postulatów *de lege ferenda*. Taki sposób prowadzenia badań naukowych jest bardzo pożądanym, a niestety nieczęsto spotyka się w pracach naukowych taką rzetelność i skrupulatność, jaką wykazuje Pani Dr Monika Münnich. Habilitantce należy się za to pochwała.

Po uzyskaniu stopnia naukowego doktora nauk prawnych Habilitantka prowadziła badania naukowe, poza tymi, które opublikowała w recenzowanej wyżej monografii, w zakresie takich zagadnień jak: 1) procedury podatkowe unormowane w ordynacji podatkowej: postępowanie podatkowe, kontrola podatkowa, czynności sprawdzające oraz kontrola skarbową; 2) ustrojowe prawo podatkowe; 3) opodatkowanie dochodów rodziny oraz status małżonków jako uczestników procedur podatkowych; 4) budżet państwa oraz procedura budżetowa; 5) dogmatyka prawa podatkowego.

W każdym z wyróżnionych obszarów problemowych Pani Dr Monika Münnich ma swój znaczący wkład, potwierdzony w publikacjach naukowych. Trudno, ze względu na ramy niniejszej recenzji, odnieść się szczegółowo do wszystkich tych publikacji, na co niewątpliwie zasługują. Wymienię przykładowo tylko niektóre z nich.

W mojej ocenie dużą wartość naukową ma monografia *Kontrola podatkowa. Geneza i rozwój procedury*, Wydawnictwo KUL, Lublin 2010, ss. 229. Obejmuje ona szeroki zakres badań naukowych odnoszących się do przepisów prawnych regulujących wykonywanie kontroli podatkowej.

Jako główny cel badawczy Autorka wskazała udzielenie odpowiedzi na cztery zasadnicze pytania: 1) czy kontrola podatkowa rozwijała się symetrycznie do ewolucji, jaką przechodziło polskie prawo podatkowe w latach 1919-2009? 2) czy procedurę kontrolną zmieniano w sposób doraźny, stosownie do potrzeb fiskalnych lub politycznych aktualnej władzy, bez szerszego kontekstu ustrojowego, czy raczej na podstawie szerszych założeń legislacyjnych? 3) czy obecny kształt regulacji kontroli podatkowej zawarty w ordynacji podatkowej wyczerpuje przesłanki pozwalające na określenie go mianem modelowej regulacji prawnej? 4) czy w kontekście aktualnego stanu prawnego stworzono model docelowy, czy też mamy do czynienia z kolejnym etapem ewolucji procedury kontrolnej? (por. s. 15).

W zakończeniu monografii zostały wypunktowane szczegółowe wnioski badawcze stanowiące oryginalne rozwiązanie postawionego problemu badawczego. Zarówno treść całej monografii, jak i treść sformułowanych wniosków końcowych pozwalają stwierdzić, że Habilitantka potrafi krytycznie oceniać zastane poglądy doktryny oraz rozwiązania normatywne, a także klarownie wyrażać własne zdanie. Na przykład w zakończeniu znajdujemy bardzo interesującą argumentację: „Zdaniem autorki rozsądnym i sprawiedliwym rozwiązaniem wydaje się przede wszystkim jasne sprecyzowanie w ustawie o kontroli skarbowej pozycji organów kontroli skarbowej w ramach administracji skarbowej. [...] Druga kwestia, która wymaga uściślenia, to zakres przedmiotowy i podmiotowy kontroli skarbowej. Jeżeli organy kontroli skarbowej staną się wyspecjalizowanym narzędziem zwalczania podatkowej szarej strefy, to z zakresu podmiotowego kontroli skarbowej należy usunąć całkowicie możliwości kontroli rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatków przez «zwykłych» podatników. Rozwiązanie takie ugruntowałoby z jednej strony ideę jednolitego modelu kontroli podatkowej [...]. Z drugiej zaś, ustabilizowało pozycję prawną podmiotów typowanych do kontroli i pozwoliło na ich klarowne przyporządkowanie tylko jednemu pionowi organów podatkowych administracji skarbowej” (s. 205).

Badania przeprowadzone w monografii oparte zostały na rozległym materiale źródłowym, a mianowicie na licznych aktach normatywnych polskich i międzynarodowych, na bogatym orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego, Sądu Najwyższego, Naczelnego Sądu

Administracyjnego oraz wojewódzkich sądów administracyjnych. Ponadto Autorka powołała obszerną literaturę przedmiotu. Strona formalna monografii jest bez zarzutu. Zarówno konstrukcja pracy, język wypowiedzi, jak i stosowany system odnośników pozostają na wysokim poziomie poprawności.

Interesującym przykładem artykułu naukowego Habilitantki jest artykuł pt. *Charakterystyka wyniku kontroli jako rozstrzygnięcia kończącego postępowanie kontrolne. Problemy interpretacyjne* („Roczniki Nauk Prawnych” 2014, nr 2, s. 31-45), w którym Autorka scharakteryzowała tytułowe specyficzne rozstrzygnięcie procesowe – wynik kontroli – rozważając także kwestię skutków wywoływanych w sferze praw i obowiązków kontrolowanego podmiotu poprzez brak wyczerpującej legalnej definicji pojęcia wyniku kontroli. Artykuł został napisany wzorcowo. Zawiera uwagi wprowadzające, w których jasno został postawiony problem badawczy. Następnie wyodrębnione zostały zatytułowane punkty w głównej części pracy (1. Wynik kontroli jako zwrot niezdefiniowany; 2. Problematyka zaskarżalności wyniku kontroli), a na koniec rozważań Autorka przedstawiła konkluzje. Sposób formułowania wniosków potwierdza wyrażoną wcześniej w niniejszej recenzji wysoką ocenę umiejętności krytycznego myślenia i wyrażania poglądów przez Habilitantkę. Odzwierciedla to m.in. następujący fragment wypowiedzi: „W opinii autorki obowiązujące przepisy ustawy o kontroli skarbowej mają wadliwą konstrukcję prawną. Po pierwsze, nie spełniają standardów wyznaczonych przez przywołane wcześniej zasady konstytucyjne [tj. zasadę demokratycznego państwa prawa, zasadę pewności prawa i zasadę określoności – uwaga własna]. Po wtóre, nie korespondują w pełni z przepisami p.p.s.a. normującymi kwestię zaskarżalności tak zwanych innych rozstrzygnięć. Postanowienia ustawy o kontroli skarbowej normujące instytucję wyniku kontroli pozwalają bowiem obecnie na dychotomiczną interpretację treści tego rozstrzygnięcia przez dwie zainteresowane strony” (s. 43-44). We wnioskach końcowych Autorka przedstawiła godne uwagi postulaty reformy analizowanych unormowań. Stwierdziła mianowicie, że „zgodnie z konstytucyjną zasadą określoności i pewności prawa najkorzystniejszym rozwiązaniem jest taka nowelizacja ustawy o kontroli skarbowej, która pozwoli na bezwarunkowe zaliczenie wyniku kontroli do tzw. innych rozstrzygnięć procesowych, a tym samym pełne objęcie tej instytucji kognicją sądów administracyjnych” (s. 44).

Na szczególne podkreślenie zasługuje fakt, że formułowane w pracach naukowych przez Panią Dr Monikę Münnich postulaty *de lege ferenda* stanowią ważny i słyszalny głos w doktrynie prawa podatkowego, mający praktyczne przełożenie na legislację podatkową. Jako

jeden z przykładów można wskazać artykuł pt. *Charakterystyka opłaty legalizacyjnej jako daniny publicznej* („Przegląd Prawa Publicznego” 2015, nr 10, s. 69-79). W artykule tym Autorka przedstawiła rozważania dotyczące unormowanej w przepisach prawa budowlanego należności budżetu państwa, określonej mianem opłaty legalizacyjnej, w celu ustalenia właściwego charakteru prawnopodatkowego tej opłaty z perspektywy teorii prawa podatkowego. Przeprowadzone badania naukowe pozwoliły Autorce na sformułowanie cennych z perspektywy legislatora uwag. Stwierdziła mianowicie, że „ustawodawca powołał w przepisach prawa budowlanego instytucję *sui generis*. Omawiana konstrukcja należności pieniężnej stanowiącej dochód budżetu państwa określona została wprawdzie mianem opłaty legalizacyjnej, jednakże ustawodawca nie wyposażył jej we wszystkie cechy właściwe temu rodzajowi daniny publicznoprawnej, do której zastosowanie mają przepisy III Działu Ordynacji podatkowej. Brak cech przymusowości sprawia, że konstrukcja opłaty legalizacyjnej nie ma odpowiednika wśród innych opłat unormowanych w przepisach prawa publicznego. Zarówno z teoretycznego, jak i praktycznego punktu widzenia omawiana konstrukcja prawna opłaty legalizacyjnej jest wadliwa. [...] ewidentnie niewłaściwe pod względem legislacyjnym skonstruowanie opłaty legalizacyjnej stanowi konsekwencję braku legalnej definicji pojęcia opłaty. Gdyby cechy opłaty, do których [...] bez wątpienia należy przymusowość, były prawnie zakodowane, ustawodawca byłby zmuszony do ich przestrzegania przy konstruowaniu i wprowadzaniu do obrotu prawnego kolejnych rodzajów opłat publicznoprawnych” (s. 77-78). Obecnie przepisy normujące opłatę legalizacyjną zostały uchylone.

Bardzo wysoko oceniam również poziom merytoryczny i warsztatowy artykułu pt. *Subwencja budżetowa dla partii politycznych* („Państwo i Prawo” 2013, z. 12, s. 60-72), w którym Autorka postawiła sobie jako cel badawczy „przedstawienie teoretycznych problemów definicyjnych dotyczących subwencji dla partii politycznych oraz ukazanie wybranych problemów jej statusu prawnofinansowego jako wydatku budżetowego w ustawie o finansach publicznych oraz ustawie o partiach politycznych” (s. 60). W części końcowej artykułu Autorka sformułowała jako postulaty *de lege ferenda* „dwa kierunki zmian w obowiązujących przepisach ustawy o partiach politycznych. Pierwszy wiąże się ze zmianą zasady finansowania partii politycznych. Powinny one pokrywać wydatki związane z ich działalnością statutową przede wszystkim ze składek członkowskich [...] oraz darowizn pozyskiwanych od obywateli popierających ich programy polityczne. Bez zmian natomiast należy pozostawić dotację podmiotową przekazywaną w związku z refundacją kosztów

ponoszonych w toku kampanii wyborczych. [...] niezależnie od ewentualnej realizacji postulatu zmiany sposobu finansowania partii, konieczna jest gruntowna reforma nadzorowania i kontrolowania prowadzonej przez partie polityczne działalności finansowej” (s. 70-71).

Podsumowując ten skrótowy przegląd niektórych publikacji naukowych Pani Dr Moniki Münnich stwierdzam, że Habilitantka wielokrotnie zabierała głos w sprawach bardzo istotnych, czyniła to odważnie i dojrzałe, w sposób oryginalny, a czasami nawet pionierski. Zostało to zauważone i docenione w polskim środowisku naukowym. Prace naukowe Habilitantki są bardzo rzetelnie napisane, w sposób niezwykle skrupulatny i logicznie spójny.

Pani Dr Monika Münnich wygłaszała także referaty na ogólnopolskich konferencjach naukowych, stwarzających okazję do zaprezentowania własnych propozycji zmian w prawie podatkowym i podaniu ich pod dyskusję.

5. Ocena dorobku dydaktycznego i popularyzatorskiego oraz współpracy międzynarodowej Habilitantki

Rozporządzenie w § 5 wymienia następujące kryteria oceny w zakresie dorobku dydaktycznego i popularyzatorskiego oraz współpracy międzynarodowej habilitanta: „1) uczestnictwo w programach europejskich i innych programach międzynarodowych lub krajowych; 2) udział w międzynarodowych lub krajowych konferencjach naukowych lub udział w komitetach organizacyjnych tych konferencji; 3) otrzymane nagrody i wyróżnienia; 4) udział w konsorcjach i sieciach badawczych; 5) kierowanie projektami realizowanymi we współpracy z naukowcami z innych ośrodków polskich i zagranicznych, a w przypadku badań stosowanych we współpracy z przedsiębiorcami; 6) udział w komitetach redakcyjnych i radach naukowych czasopism; 7) członkostwo w międzynarodowych lub krajowych organizacjach i towarzystwach naukowych; 8) osiągnięcia dydaktyczne i w zakresie popularyzacji nauki lub sztuki; 9) opiekę naukową nad studentami i lekarzami w toku specjalizacji; 10) opiekę naukową nad doktorantami w charakterze opiekuna naukowego lub promotora pomocniczego, z podaniem tytułów rozpraw doktorskich; 11) staże w zagranicznych lub krajowych ośrodkach naukowych lub akademickich; 12) wykonanie ekspertyz lub innych opracowań na zamówienie organów władzy publicznej, samorządu terytorialnego, podmiotów realizujących zadania publiczne lub przedsiębiorców; 13) udział w

zespołach eksperckich i konkursowych; 14) recenzowanie projektów międzynarodowych lub krajowych oraz publikacji w czasopiśmie międzynarodowych i krajowych”.

Odnosząc powyższe kryteria do dorobku Pani Dr Moniki Münnich stwierdzam, że ma Ona swój istotny udział w znakomitej większości wymienionych dziedzin.

Przede wszystkim należy podkreślić, że Habilitantka ma w swoim dorobku w ramach współpracy międzynarodowej prowadzenie zajęć ze studentami prawa w Bratysławie na Uniwersytecie Komeńskiego, a także prowadzenie w Katolickim Uniwersytecie Lubelskim Jana Pawła II wykładu fakultatywnego w języku angielskim dla studentów uczestniczących w programie Erasmus pt. Tax administration of the EU Member States. Wyjeżdżała także w celu przeprowadzenia kwerendy naukowej do Biblioteki IBFD Head Office w Amsterdamie.

Trzykrotnie Habilitantka brała udział w projekcie badawczym finansowanym w trybie postępowania konkursowego pełniąc funkcję wykonawcy grantu (m.in. OPUS w konkursie NCN oraz grant z Funduszu Wyszehradzkiego).

Jako ekspert z zakresu prawa podatkowego sporządzała kilkakrotnie opinie na zamówienie instytucji państwowych (m.in. Biura Analiz Sejmowych Kancelarii Sejmu RP).

Pani Dr Monika Münnich aktywnie uczestniczyła w wielu ogólnopolskich konferencjach tematycznych, a w przypadku aż dwunastu konferencji była także organizatorem.

Ma duże doświadczenie w pracy dydaktycznej i opiece nad studentami. Mianowicie prowadzi wykłady, ćwiczenia i konwersatoria w zakresie takich przedmiotów, jak: Prawo finansów publicznych, Prawo podatkowe, System organów administracji publicznej. Ponadto prowadzi seminaria licencjackie i magisterskie, w ramach których wypromowała wiele prac licencjackich i magisterskich. Napisała również wiele recenzji takich prac. Jest opiekunem naukowym doktoranta, który przygotowuje rozprawę na temat nadzoru nad gospodarką finansową gmin w Polsce. Pełni także funkcję opiekuna roku.

Pani Dr Monika Münnich jest stałym członkiem komisji egzaminacyjnej studiów podyplomowych *Audyt wewnętrzny w sektorze finansów publicznych*, na których prowadzi wykłady: Finanse publiczne, Budżet państwa i jednostek samorządu terytorialnego. Natomiast w zakresie studiów podyplomowych *Podatki i prawo podatkowe*, prowadzi wykład: Podstawy, źródła i wykładnia prawa podatkowego.

Habilitantka wniosła również swój istotny wkład w popularyzację nauki poprzez udział w Lubelskim Festiwalu Nauki, a także prowadzenie warsztatów w zakresie wypełniania zeznań PIT.

Za działalność naukowo-dydaktyczną Pani Dr Monika Münnich była kilkakrotnie nagradzana przez Rektora KUL, otrzymała także Medal Brązowy za Długoletnią Służbę, przyznany przez Prezydenta RP.

Pani Dr Monika Münnich jest członkiem Centrum Informacji i Organizacji Badań Finansów Publicznych i Prawa Podatkowego Krajów Europy Środkowej i Wschodniej – stowarzyszenia działającego przy Wydziale Prawa Uniwersytetu w Białymstoku. Habilitantka jest także członkiem Europejskiej Sieci Naukowej KUL TAX prowadzącej badania w obszarze: *Tax authorities in the V4 countries. Common experience after accession to the European Union.*

Podsumowując stwierdzam, że dorobek dydaktyczny, popularyzatorski oraz w zakresie współpracy międzynarodowej Pani Dr Moniki Münnich jest bogaty, różnorodny i znaczący.

6. Konkluzja

Odpowiadając na postawione we wstępie pytania - 1) Czy przedłożona przez Panią Dr Monikę Münnich monografia, *Nieostre zwroty ocenne w polskim prawie podatkowym*, stanowi znaczny wkład Autorki w rozwój nauk prawnych w zakresie prawa? 2) Czy cały dotychczasowy dorobek naukowy Pani Dr Moniki Münnich oraz Jej działalność naukowo-dydaktyczna i organizacyjna pozwalają na stwierdzenie, że Habilitantka wykazuje się istotną aktywnością naukową? – pragnę podkreślić, że jestem absolutnie przekonana co do zasadności udzielenia odpowiedzi pozytywnych.

Konkludując jednoznacznie stwierdzam, że przedłożone mi do oceny osiągnięcie naukowe Pani Dr Moniki Münnich, określone w art. 16 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach naukowych i tytule w zakresie sztuki, stanowi znaczny wkład Autorki w rozwój nauk prawnych w zakresie prawa. Ponadto stwierdzam, że Pani Dr Monika Münnich wykazuje się istotną aktywnością naukową. **Spełnia zatem wszystkie ustawowe wymogi stawiane osobom ubiegającym się o nadanie stopnia doktora habilitowanego.**

Z pełnym przekonaniem, w sposób jednoznaczny, wyrażam pozytywną opinię w sprawie nadania Pani Dr Monice Münnich stopnia naukowego doktora habilitowanego nauk prawnych w zakresie prawa.

Jadwiga Potrzebna