

Szczecin, dnia 5 stycznia 2017 r.

**Prof. dr hab. Zbigniew Ofiarski**  
**Wydział Prawa i Administracji**  
**Katedra Prawa Finansowego**  
**Profesor zwyczajny w Uniwersytecie Szczecińskim**

### **Recenzja**

**dorobku naukowego dra Dariusza Strzelca oraz osiągnięcia naukowego**  
**pt. „Dowody i postępowanie dowodowe w prawie podatkowym”, Wyd. Wolters Kluwer,**  
**Warszawa 2015, ss. 414 + wykazy źródeł**

#### **I. Uwagi ogólne**

Zgodnie z art. 16 ust. 1 ustawy z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki (tekst jedn. Dz. U. z 2016 r., poz. 882 ze zm.) do postępowania habilitacyjnego może zostać dopuszczona osoba, która posiada stopień doktora oraz osiągnięcia naukowe, uzyskane po otrzymaniu stopnia doktora, stanowiące znaczny wkład autora w rozwój określonej dyscypliny naukowej oraz wykazuje się istotną aktywnością naukową. Na jedną i łączną końcową ocenę składa się zatem suma dokonań obejmujących tzw. osiągnięcia naukowe i pozostałe rezultaty aktywności naukowej, przy czym ocenie podlegają tylko dokonania po uzyskaniu stopnia doktora. Znaczny wkład autora ma nie tylko wymiar ilościowy, ale przede wszystkim jakościowy, ponieważ powinien stanowić jego wkład w rozwój określonej dyscypliny naukowej.

#### **II. Ocena osiągnięcia naukowego**

Osiągnięcie naukowe habilitanta – zgodnie z art. 16 ustawy z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki - może stanowić m. in. dzieło opublikowane w całości po otrzymaniu stopnia doktora, stanowiące znaczny wkład jego autora w rozwój określonej dyscypliny naukowej. Warunek ten jest

spełniony w przypadku monografii pt. *Dowody i postępowanie dowodowe w prawie podatkowym*, napisanej przez Pana dra Dariusza Strzelca i opublikowanej przez Wydawnictwo Wolters Kluwer w Warszawie w 2015 r., ss. 414 + wykazy wykorzystanych źródeł. Uzasadniają tę ocenę następujące argumenty.

Problematyka badawcza, ujęta w recenzowanej monografii, jest oryginalna i bardzo ważna zarówno z teoretycznego, jak i praktycznego punktu widzenia. W dotychczasowym dorobku polskiej doktryny prawa podatkowego znajduje się tylko kilka prac zwartych (o charakterze monograficznym) dotyczących problematyki dowodów lub postępowania dowodowego w kontekście procedury podatkowej. W szczególności są to: *Środki dowodowe w polskim postępowaniu podatkowym*, Toruń 1997, Wyd. TNOiK, ss. 121 (Grażyna Adaszkiewicz); *Dowody w postępowaniu podatkowym*, Warszawa 1999, Dom Wydawniczy ABC, ss. 204 (Bogdan Rutkowski); *Dowody w postępowaniu podatkowym*, Warszawa 2013, Wyd. Wolters Kluwer, ss. 239 (Dariusz Strzelec). Dwie z wyżej wskazanych prac powstały w okresie, w którym procedura podatkowa była regulowana przepisami Kodeksu postępowania administracyjnego, natomiast trzecia praca, której autorem jest Habilitant odnosi się do problematyki uregulowanej przepisami aktualnie obowiązującej ustawy – Ordynacja podatkowa, niemniej jednak jest to praca o odmiennie wyznaczonych granicach przedmiotowych w porównaniu do osiągnięcia naukowego Habilitanta.

Po raz pierwszy w polskiej doktrynie prawa podatkowego nie ograniczono się do prowadzenia badań nad istotą dowodów lub środków dowodowych, ale wyznaczono zdecydowanie szersze ramy badań obejmujących nimi postępowanie dowodowe, a całość tej problematyki osadzono w polskim prawie podatkowym i prawie podatkowym innych wybranych państw (większość z nich to członkowie UE). W niezbędnym zakresie rozważaniami objęto problematykę dowodową uregulowaną prawem procesowym innym niż podatkowe. W ten sposób powstała monografia o cechach opracowania kompleksowego, wszechstronnego i w pewnym zakresie interdyscyplinarnego.

Habilitant w swojej monografii wykorzystał w zasadzie wszystkie najistotniejsze dotychczasowe publikacje z zakresu badanej problematyki. Oprócz wymienionych w sporządzonym przez Niego wykazie literatury można jednak wskazać kilka innych, które mogłyby uzupełnić zgromadzony materiał źródłowy, np.: S. Babiarczyk, *Dowód z opinii biegłego, czynny udział strony w przeprowadzeniu tego dowodu, ekspertyza a opinia biegłego* (w:)

Ordynacja podatkowa. Dowody w postępowaniu podatkowym, red. R. Dowgier, Warszawa 2012, s. 51-79; J. Bonarski, *Zakazy dowodowe w Ordynacji podatkowej* (w:) Ordynacja podatkowa. Dowody w postępowaniu podatkowym, red. R. Dowgier, Warszawa 2012, s. 137-142; J. Drosik, *Moc dowodowa informacji podatkowych*, „Radca Prawny” 2008, nr 1, s. 21-28; H. Dzwonkowski, *Luka dowodowa a szacowanie kosztów uzyskania przychodów*, „Prawo i Podatki” 2011, nr 12, s. 1-6; I. Nowak, *Gromadzenie materiału dowodowego przez organy podatkowe*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2010, nr 2, s. 31-45; K. Radzikowski, *Moc dowodowa ewidencji gruntów i budynków w postępowaniach dotyczących podatków lokalnych*, „Samorząd Terytorialny” 2014, nr 10, s. 36-50; R. Suwaj, *Ciężar dowodzenia a ciężar dowodu w postępowaniu podatkowym* (w:) Ordynacja podatkowa w teorii i praktyce, red. L. Etel, Białystok 2008, s. 201-211.

Monografia Pana dra Dariusza Strzelca jest istotnym opracowaniem naukowym, dotyczącym problematyki dowodowej w prawie podatkowym o tak szeroko zakreślonych granicach przedmiotowych i jednocześnie opracowaniem oryginalnym w świetle obowiązującego porządku prawnego ukształtowanego obowiązującą od dnia 1 stycznia 1998 r. ustawą – Ordynacja podatkowa. Uwzględniając dotychczasowy dorobek doktryny prawa podatkowego można stwierdzić, że monografia dra Dariusza Strzelca znacząco ją wzbogaca i jednocześnie wypełnia istotną lukę wpisując się w najbardziej aktualne problemy związane ze stosowaniem przepisów postępowania podatkowego w jego ważnej części, jaką jest postępowanie dowodowe. Walorem recenzowanej monografii jest kompleksowy i wyczerpujący sposób ujęcia problematyki badawczej, na którą składają się zagadnienia o charakterze historycznym, porównawczym oraz empirycznym.

Tytuł monografii sformułowano w sposób przejrzysty oraz w pełni odzwierciedlający elementy treści w niej zamieszczone. Problematyka prawna, której granice zostały wyznaczone tytułem monografii, jest oryginalna i niezbędna z punktu widzenia potrzeb prowadzenia badań nad standardami charakteryzującymi rzetelną procedurę podatkową. Istotnym walorem monografii jest także częściowo interdyscyplinarne ujęcie badanej problematyki. Dominują w niej zagadnienia z zakresu procedury podatkowej, ale również obecne są analizy zagadnień uregulowanych przepisami prawa unijnego, prawa międzynarodowego publicznego, prawa i postępowania administracyjnego, postępowania cywilnego, postępowania karnego. Zamiar

badawczy Habilitanta oraz sposób jego ujęcia, a także ogólna koncepcja analizy tytułowej problematyki zasługują na jednoznacznie pozytywną ocenę.

Głównym problemem badawczym, poddanym analizie przez Habilitanta jest „ustalenie, czy aktualnie obowiązujące przepisy dotyczące dowodów i postępowania dowodowego w sprawach podatkowych w odpowiedni sposób chronią interesy zarówno podatników, jak i związków publicznoprawnych, ze szczególnym uwzględnieniem tych pierwszych”. Habilitant krytycznie akcentuje, że „nierzadko ochrona prawnego interesu podatnika w konfrontacji z interesem fiskalnym, schodzi na plan dalszy i staje się mniej istotna” (s. 16). Z drugiej jednak strony dostrzega ważną rolę przepisów proceduralnych kształtujących standardy postępowania dowodowego w sprawach podatkowych. Powyższe standardy powinny gwarantować zrównoważony rozkład praw i obowiązków proceduralnych w zakresie ustalania stanu faktycznego i jednocześnie zapewniać realną ochronę interesu podatnika (s. 17). Równolegle Autor prowadzi analizy prawne w celu ustalenia roli i znaczenia zasad ogólnych postępowania podatkowego w zapewnianiu właściwej ochrony interesów procesowych stron postępowania oraz związków publicznoprawnych.

Przyjmując takie założenia i cele Autor uznał, że konieczne jest „wytypowanie obszarów w zakresie przepisów dotyczących postępowania dowodowego wymagających ingerencji ustawodawcy, tak aby ujawniające się wątpliwości wyeliminować na etapie stanowienia prawa, a nie dopiero w procesie jego stosowania” (s. 17). Sformułowanie takiej koncepcji sprawia, że przedmiot prowadzonych badań jest wieloaspektowy, ale jednocześnie zamyka się w ramach precyzyjnie ustalonych przez Habilitanta. Elementem integrującym tę wieloaspektowość jest szczególny etap postępowania podatkowego, tzn. postępowanie dowodowe.

Oceniam pozytywnie sposób sformułowania założeń koncepcji poddanej badaniom naukowym, a także wyznaczone granice analizowanej problematyki. Umożliwiają one prowadzenie badań z zastosowaniem naukowych metod badawczych, a dokonane w tym zakresie ustalenia mają istotny walor poznawczy i naukowy. Mogą być, a nawet powinny być, przydatne w dalszych procesach legislacyjnych zmierzających do większej spójności i przejrzystości prawnych podstaw kształtujących pożądany model polskiej procedury podatkowej.

Problem badawczy ma charakter oryginalny i jednocześnie w prawie podatkowym Rzeczypospolitej Polskiej, ukształtowanym po 1997 r., jest zagadnieniem, którego nie badano w sposób tak kompleksowy i szczegółowy. Monografia dra Dariusza Strzelca istotnie wzbogaca współczesną polską doktrynę prawa podatkowego, a jednocześnie zawiera argumenty uzasadniające pilną potrzebę doskonalenia polskiej procedury podatkowej.

Główne założenia oraz cele sformułowane przez Autora zdeterminowały konstrukcję monografii, a także miały wpływ na zastosowane metody badawcze. Podstawową metodą badawczą jest metoda dogmatycznoprawna, o czym obiektywnie przesądza zakres prowadzonych badań, w tym prowadzona analiza tekstów aktów prawnych. Stosowano ponadto metodę teoretycznoprawną w celu zbadania genezy i usystematyzowania różnych pojęć związanych z gromadzeniem dowodów, ich oceną oraz postępowaniem dowodowym. Niezbędne są zatem rozważania o istocie i znaczeniu takich pojęć, jak: „udowodnienie faktów”, „uznanie faktów za udowodnione” oraz „uprawdopodobnienie”. Autor przed przystąpieniem do rozważań i analiz zapowiedzianych w tytule monografii uporządkował stosowane w niej określenia i usunął ewentualne wątpliwości interpretacyjne, które mogłyby się pojawić przy ocenie niektórych prowadzonych przez Niego analiz. Było to słuszne założenie, bowiem wyżej wymienione określenia nie zostały zdefiniowane przez prawodawcę. Uzupełniając Habilitant stosuje także metodę historyczną, głównie w odniesieniu do badań nad genezą procedury podatkowej obowiązującej w II Rzeczypospolitej, a także pewnej kontynuacji tej koncepcji w dekreście z dnia 16 maja 1946 r. o postępowaniu podatkowym. Na tym tle jako zbyt skromne oceniam rozważania Autora odnoszące się wprost do problemu objęcia postępowania podatkowego przepisami Kodeksu postępowania administracyjnego z 1960 r. (s. 30-31). Szczególnie istotnym problemem byłoby zbadanie ówczesnych motywów prawodawcy, które doprowadziły do swoistego „wchłonięcia” odrębnej i już ukształtowanej procedury podatkowej przez ogólną procedurę administracyjną. Był to przykład zanegowania wieloletniego dorobku prawodawcy zarówno z okresu II Rzeczypospolitej, jak i kilkunastu lat doświadczeń funkcjonowania III Rzeczypospolitej.

W monografii widoczny jest także wątek empiryczny w postaci dobrze wyselekcjonowanego i poprawnie zanalizowanego dorobku judykatury (w szczególności dorobku sądów administracyjnych). W niezbędnym zakresie w badaniach Habilitant zastosował również metodę prawnoporównawczą w celu analizy regulacji obowiązujących w wybranych

państwach a dotyczących standardów gromadzenia materiału dowodowego w sprawach podatkowych.

Biorąc pod uwagę powyższe argumenty, stwierdzam że wybór tematu recenzowanej monografii jest trafny i niezbędny z uwagi na potrzeby rozwoju naukowego w dziedzinie prawa podatkowego, a w szerszym kontekście również innych postępowań (administracyjnego, cywilnego i karnego) oraz z punktu widzenia potrzeb ciągłego doskonalenia polskiego prawa i postępowania podatkowego.

Tytuł monografii sformułowany jest w sposób komunikatywny i należycie oddaje najistotniejsze elementy jej treści. Nie budzi zastrzeżeń jej struktura obejmująca siedem rozdziałów, którą uzupełniają: wstęp, podsumowanie oraz załączniki zawierające wykazy: stosowanych skrótów, wykorzystanej literatury przedmiotu oraz orzeczeń sądów. W monografii nie zamieszczono natomiast wykazu wykorzystanych źródeł prawa, ale w pewnym sensie funkcję tę spełnia wykaz skrótów dotyczących aktów prawnych (s. 11-12). Trudno jednak ustalić, czy obejmuje one wszystkie akty prawne wykorzystane w monografii.

W każdym rozdziale Autor zamieścił uwagi wstępne, zakreślając w ten sposób obszary prowadzonych badań, a także uwagi końcowe zawierające wnioski i oceny bezpośrednio nawiązujące do prowadzonych w nim rozważań. Jest to przejaw samodyscypliny badacza trudnych zagadnień prawnych, a jednocześnie sprzyja przejrzystości wywodów i stanowi fundament do sformułowania bardziej ogólnych i uniwersalnych wniosków w końcowym podsumowaniu.

Kolejność poszczególnych rozdziałów recenzowanej monografii jest właściwa. Stanowią one logiczny ciąg zdarzeń i są odzwierciedleniem przyjętej koncepcji badawczej oraz sformułowanych przez Habilitanta założeń i celów badawczych. We wstępie nie określono jednak daty granicznej, według której został przyjęty stan prawny prowadzonych analiz. Nie przyczynia się to do zachowania standardów przejrzystości i aktualności prowadzonych rozważań oraz przedstawianych ocen, zwłaszcza że Autor często formułuje wnioski *de lege lata* oraz *de lege ferenda*.

Rozdział pierwszy (s. 19-58) stanowi szczególnego rodzaju „bilans otwarcia”, a jednocześnie dokonano w nim uporządkowania podstawowych pojęć, które Autor stosuje w dalszych rozważaniach. Przedstawiony zarys ewolucji prawnych regulacji dotyczących polskiej procedury podatkowej (od okresu II Rzeczypospolitej do czasów współczesnych) ma nie tylko

znaczenie historyczne i porównawcze w aspekcie czasowym, ale również stanowi ważny argument w badaniach nad istotą i potrzebą utrzymywania równowagi pomiędzy pozornie dwiema odmiennymi wartościami, jakimi są ochrona słusznego interesu strony postępowania podatkowego oraz interesu związku publicznoprawnego często sprowadzanego do wąskiego rozumienia i utożsamiania jedynie z interesem fiskalnym. Autor słusznie okres historycznych analiz kończy aż na roku 1997 wskazując, że przełomowym momentem dla współczesnej procedury podatkowej było wejście w życie przepisów ustawy – Ordynacja podatkowa z 29 sierpnia 1997 r.

Trudno nie zgodzić się z wnioskami Autora, że w toku dalszych prac nad nowym aktem z zakresu ogólnego prawa podatkowego (Kodeksem podatkowym lub tylko nową Ordynacją podatkową), nie można już zanegować autonomiczności procedury podatkowej i jej potwierdzonej odrębności od ogólnej procedury administracyjnej (s. 56). Uzasadniony jest także argument o potrzebie korzystania, przy projektowaniu nowego i bardziej udoskonalonego modelu procedury podatkowej, z doświadczeń i wzorców już potwierdzonych dorobkiem doktryny i judykatury. Jest to nawiązanie do jednej z istotniejszych zasad dobrej legislacji podatkowej, tzn. odwoływania się do dorobku badań przedlegislacyjnych poprzedzających prace projektowe (por. L. Etel, C. Kosikowski, E. Ruśkowski, Kontrola tworzenia i stosowania prawa podatkowego pod rządami Konstytucji RP, Warszawa 2006, s. 25-28).

Autor przekonująco uzasadnił potrzebę wyodrębnienia procedury podatkowej od ogólnej procedury administracyjnej, a jednym z ważniejszych w tym zakresie argumentów bardziej złożony charakter procedury podatkowej. Wniosek Habilitanta dotyczący tzw. „uprawdopodobnienia” (s. 58) mógłby zostać także wzbogacony o określone przykłady z części materialnej Ordynacji podatkowej (np. 33 § 1 i 2 o.p. dopuszczający możliwość zabezpieczenia na majątku podatnika zobowiązania podatkowego przed terminem płatności, a nawet przed wydaniem określonej decyzji podatkowej, jeżeli zachodzi **uzasadniona obawa**, że nie zostanie ono wykonane, a w szczególności gdy podatnik trwale nie uiszcza wymagalnych zobowiązań o charakterze publicznoprawnym lub dokonuje czynności polegających na zbywaniu majątku, które mogą utrudnić lub udaremnić egzekucję; art. 67d § 1 pkt 1 o.p., zgodnie z którym organ podatkowy może z urzędu udzielać ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, jeżeli zachodzi **uzasadnione przypuszczenie**, że w postępowaniu egzekucyjnym nie uzyska się kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne). Pojawia się pytanie o to, czy „uzasadniona obawa” lub

„uzasadnione przypuszczenie” to szczególne formy „uprawdopodobnienia”, o którym mowa w części proceduralnej Ordynacji podatkowej, czy też są to jakościowo odmienne regulacje charakterystyczne dla określonych instytucji części materialnej tego aktu prawa podatkowego?

W rozdziale drugim (s. 59-137) przeprowadzono analizę prawną pojęcia „dowód” oraz przedstawiono klasyfikację dowodów z zastosowaniem różnych kryteriów. Za najbardziej reprezentatywną Autor uznał klasyfikację, według której można wyodrębnić następujące kategorie dowodów: pochodzące od strony postępowania, dokumenty urzędowe, dowody z zeznań świadków, dowody z opinii biegłych, dowody z oględzin, informacje podatkowe oraz dowody nienazwane. Przyjęta klasyfikacja dowodów odzwierciedla jednocześnie wieloaspektowy, w ujęciu podmiotowy, charakter postępowania podatkowego, ponieważ dowody mogą być wytworem działalności nie tylko głównych uczestników postępowania (strony oraz organu podatkowego), ale również innych podmiotów biorących udział w postępowaniu podatkowym (np. biegłych, świadków).

Na tle analiz de facto otwartego katalogu dowodów (art. 181 w związku z art. 180 § 1 o.p.) Autor dochodzi do trafnych konkluzji, w tym o potrzebie wprowadzenia regulacji rozstrzygających o ewentualnej dopuszczalności zastępowania dowodów nazwanych (wprost wymienionych w Ordynacji podatkowej) dowodami nienazwanymi (np. pisemnymi oświadczeniami kontrahentów). Przy czym, z uwagi na zasadę zapewnienia stronie czynnego udziału w trakcie postępowania, opowiada się raczej za wprowadzeniem zakazu takiej zastępowalności (s. 136). W tym kontekście pogląd ten zasługuje na aprobatę. Dodatkowo znajduje on uzasadnienie w innych zasadach ogólnych postępowania podatkowego, w tym przede wszystkim w zasadzie prowadzenia postępowania w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych. Trafne są również konkluzje odnoszące się do potrzeby uregulowania na poziomie ustawy, a nie na poziomie aktów niższej rangi, informacji podatkowych (źródeł ich pozyskiwania, zakresu przedmiotowego).

Obszerna i wielowątkowa materia prawna, bezpośrednio związana z problemem badawczym, zakreślonym w tytule monografii, została poddana analizie z rozdziałach trzecim i czwartym. Umieszczenie tej problematyki w dwóch odrębnych rozdziałach pozytywnie wpływa na przejrzystość prowadzonych rozważań. Autor szczegółowo przedstawia istotę i cechy charakteryzujące postępowanie dowodowe jako istotną fazę postępowania podatkowego (s. 138-216). Czyni to zarówno w kontekście zasad ogólnych postępowania podatkowego, jak i



w kontekście różnych środków prawnych lub szerszych kategorii prawnych charakterystycznych nie tylko dla procedury podatkowej, ale w ramach tej procedury mających istotne znaczenie w świetle ponoszenia ciężarów publicznych w postaci danin publicznych. Wyczerpująco analizuje czynności procesowe związane z przeprowadzaniem dowodów, sposoby utrwalania tych czynności, krajowe i międzynarodowe tryby pomocy prawnej przy przeprowadzaniu dowodów, ocenę dowodów. W tle pojawia się silny wątek „odpowiedniego zorganizowania” przez organ podatkowy przebiegu postępowania dowodowego. Habilitant w tym zakresie dokonał wszechstronnej analizy nie tylko dorobku doktryny, ale również dorobku judykatury. Zidentyfikował określone trendy wskazujące na dokonującą się szczególnego rodzaju ewolucję polegającą na względnym odformalizowaniu postępowania dowodowego w odniesieniu do standardów czynności podejmowanych przez organy podatkowe. Wskazuje przy tym, że sądy administracyjne raczej akceptują praktykę przerzucania na stronę coraz większej odpowiedzialności za wynik postępowania dowodowego. Autor zjawisko to wiąże z coraz większą represyjnością przepisów prawa podatkowego, a w szczególności dotyczących nieujawnionych przychodów (s. 213). Jego ocena w tym zakresie jest krytyczna, a zwłaszcza w odniesieniu do tworzenia w praktyce różnych preferencji prowadzących do „gradacji” dowodów (s. 214-215). Rozważania Autora są kompletne oraz charakteryzują się „głębią” analiz materiału normatywnego i dorobku judykatury. Świadczą o głębokim przeświadczeniu o konieczności przestrzegania właściwej hierarchii wartości zakodowanych w przepisach materialnego prawa podatkowego, które nie powinny być deformowane w celach doraźnych w toku postępowania podatkowego.

W rozdziale czwartym poddano analizie proces gromadzenia materiału dowodowego (s. 217-266). Autor założył, że może to być potencjalne źródło sporów między podatnikami a administracją podatkową, głównie powstających na tle zastosowanych metod gromadzenia takiego materiału. Habilitant szczególną uwagę skupia na gwarancjach procesowych strony oraz podejmuje próbę wyjaśnienia, czy w postępowaniu podatkowym pozyskiwanie materiału dowodowego następuje z poszanowaniem zasady bezpośredniości, czy też postępowanie to ma charakter odformalizowany i w związku z tym opiera się o zasadę pośredniości. Badania są prowadzone w ramach wyodrębnionych przez Autora faz „gromadzenia materiału dowodowego”, a mianowicie: dowody i informacje znane administracji podatkowej z urzędu oraz gromadzenie materiału dowodowego w ramach: czynności sprawdzających, kontroli

krzyżowej, kontroli podatkowej, postępowania podatkowego, kontroli skarbowej, postępowania odwoławczego. Przyjęcie tak szerokiego spektrum sprawia, że rozważania mają charakter kompleksowy i nawiązują do różnych zdarzeń związanych z gromadzeniem materiału dowodowego w sprawach podatkowych.

Autor wskazuje, że często niewłaściwa realizacja obowiązków przez organy podatkowe (lub szerzej przez administrację podatkową) prowadzi do osłabienia gwarancyjnych funkcji tych regulacji, które z założenia powinny chronić interes strony. Ustalenia dokonane przez Habilitanta są względnie umiarkowane. Z jednej strony opowiada się za zasadą bezpośredniości w procesie gromadzenia materiału dowodowego, ale z drugiej strony dopuszcza – z uwagi na ekonomikę postępowania – możliwość posługiwania się protokołami pochodzącymi z innych postępowań. Interesujące są także inne konkluzje, w tym zmierzające do wykreowania prawnego obowiązku, adresowanego do organu podatkowego, a polegającego na przedstawianiu pisemnej oceny prawnej zgromadzonego materiału dowodowego oraz projektu decyzji podatkowej albo chociaż przesłanek przyszłego rozstrzygnięcia. Autor dostrzega w tym możliwość poprawy funkcji gwarancyjnych tych unormowań, które powinny chronić interes strony (s. 264). Oryginalne postulaty zgłasza w odniesieniu do instytucji rozprawy podatkowej, w tym jej przeniesienia do postępowania pierwszoinstancyjnego (s. 266). Zasluguje to na uwagę, ponieważ główne czynności związane z gromadzeniem materiału dowodowego przeprowadzane są w ramach tej fazy postępowania podatkowego, a postulat Habilitant zmierza jeszcze dalej, tzn. w kierunku przekształcenia istoty i charakteru rozprawy podatkowej, która mogłaby stać się ważnym instrumentem służącym wyjaśnianiu stanu faktycznego w sprawie podatkowej.

Z problemem wielowątkowości procesu gromadzenia materiału dowodowego Autor poradził sobie w sposób właściwy. Uporządkował poszczególne fazy tego procesu oraz wypełnił jej czynnościami o charakterze prawnym oraz technicznym. Oceniał, w oparciu o bogaty dorobek judykatury, działania administracji podatkowej w kontekście jej obowiązków, sposobu ich realizacji i wpływu tej realizacji na zakres gwarancji procesowych strony.

W rozdziale piątym monografii (s. 267-314) poddano szczegółowej analizie środki prawne, które mogą być wykorzystywane w związku z nieprawidłowościami dotyczącymi postępowania dowodowego. Habilitant przyjmuje szeroką perspektywę badań prowadzonych w tym obszarze, bowiem zajmuje się środkami prawnymi przysługującymi w trakcie kontroli i

postępowania podatkowego (sprzeciw, zastrzeżenia, ponaglenia), środkami zaskarżenia w postępowaniu podatkowym (odwołanie, zażalenie, wznowienie postępowania, stwierdzenie nieważności decyzji), a także sądową kontrolą decyzji podatkowych w kontekście eliminowania nieprawidłowości dotyczących postępowania dowodowego. Autor dostrzega możliwości wykorzystywania różnych środków prawnych do „eliminowania mankamentów związanych z postępowaniem dowodowym” (s.313), które są charakterystyczne dla całego postępowania podatkowego. Jednocześnie stwierdza, że brak jest „odrębnego środka prawnego pozwalającego kwestionować poszczególne czynności procesowe, w szczególności wydawane w toku postępowania postanowienia w przedmiocie przeprowadzanych dowodów”. Nie formułuje jednak jednoznacznego wniosku o potrzebie lub braku potrzeby wprowadzenia takiego „odrębnego środka” (s. 314). Zauważa jedynie, że wykorzystywanie zasad ogólnych postępowania podatkowego w tym zakresie nie prowadzi do wyraźnej poprawy standardów funkcjonowania administracji podatkowej, podobnie jak kontrola sprawowana przez sądy administracyjne. Należy zgodzić się z Autorem, że jest to problem trudny do rozwiązania. Należy zauważyć, że ewentualne wprowadzenie takiego „odrębnego środka prawnego” mogłoby być również wykorzystywane przez stronę do „osłabiania tempa” prowadzonego postępowania.

Wyniki badań o charakterze porównawczym zaprezentowano w rozdziale szóstym monografii (s. 315-374). Autor podkreśla, że wyniki takich badań mogą być wykorzystywane do realizacji różnych celów, w tym poszukiwania wzorców do rozwiązywania krajowych problemów. Brak unijnych wzorców unifikujących lub harmonizujących postępowania podatkowe w poszczególnych państwach członkowskich stanowi według Autora istotną trudność w dokonywaniu porównań. W poszczególnych państwach obowiązują w tym zakresie odmienne rozwiązania dotyczące np. kształtu i zakresu regulacji procesowych, modelu sądowej kontroli. Obszar badań porównawczych wytyczony przez Autora obejmuje 10 krajowych porządków prawnych (niemiecki, francuski, estoński, czeski, słowacki, serbski, rumuński, bułgarski, węgierski i słoweński). Większość tych państw, podobnie jak Polska, budowały od podstaw swoje systemy podatkowe w ramach reform ustrojowych i gospodarczych. Niemcy i Francja w tym zbiorze stanowią przykłady „długiej tradycji” funkcjonowania skodyfikowanych przepisów proceduralnych w zakresie postępowania administracyjnego (s. 319). Serbia nie jest

państwem członkowskim UE i Habilitant bliżej nie uzasadnił dlaczego do wytyczonego przez siebie obszaru badawczego zakwalifikował serbski porządek prawny.

W konkluzjach Autor zwraca uwagę na istotne różnice w unormowaniach dotyczących kwestii proceduralnych w poszczególnych państwach, tzn. obowiązywanie zarówno odrębnych procedur podatkowych (mniej lub bardziej skodyfikowanych), jak i stosowanie ogólnej procedury administracyjnej do spraw podatkowych. Ponadto zwraca uwagę na coraz szersze stosowanie nowoczesnej technologii w procedurach podatkowych. Zjawiskiem zauważalnym jest także dążenie do zachowania równowagi między interesem fiskalnym a ochroną interesu strony. Badania porównawcze Habilitant kończy kilkoma wnioskami szczegółowymi dotyczącymi np. stosowania w postępowaniu dowodowym zasad ogólnych postępowania podatkowego, obowiązku wyjaśnienia stanu faktycznego, oceny zgromadzonego materiału dowodowego, czynnego udziału strony w postępowaniu. Z obszernego materiału zagranicznego Autor wyselekcjonował i poprawnie wyinterpretował określone tendencje regulacyjne, które w przyszłości mogłyby być również rozważone w planowanej reformie części ogólnej polskiego prawa podatkowego.

W rozdziale siódmym kontynuowano badania porównawcze, ale w obszarze polskiego porządku prawnego (s. 375-405). Poszukując możliwych rozwiązań problemów podatkowego postępowania dowodowego Autor poddał analizie wybrane regulacje dotyczące dowodów w innych procedurach (cywilnej, karnej, administracyjnej). W tym celu wyznaczył kilka szczegółowych obszarów badawczych, w których przeprowadził analizy wspólne dla wyżej wymienionych procedur. Są to następujące obszary badawcze: obowiązek wyjaśnienia stanu faktycznego, udowodnienie a uznawanie faktów za udowodnione bez przeprowadzania postępowania dowodowego, formalna poprawność postępowania dowodowego, sposoby gromadzenia materiału dowodowego, prekluzja dowodowa a zakres postępowania dowodowego w postępowaniu w II instancji. Tworzą one spójną i harmonijną całość, a przeprowadzone w tym zakresie badania umożliwiły Autorowi sformułowanie kilku oryginalnych konkluzji. O ich przydatności przesądzić może dopiero kształt przyszłej procedury podatkowej w nowej skodyfikowanej części ogólnej polskiego prawa podatkowego.

W podsumowaniu (s. 407-414) Habilitant formułuje oceny oraz wnioski wprost nawiązujące do wielu istotnych ustaleń dokonanych przez Niego – w płaszczyźnie normatywnej, doktrynalnej oraz jurydycznej - w uwagach końcowych do poszczególnych

rozdziałów monografii. Habilitant zrealizował zakładane cele badawcze i w sposób przekonujący zweryfikował przyjętą przez siebie koncepcję. Nie ulega wątpliwości, że sposób unormowania postępowania dowodowego w ramach procedury podatkowej ma istotne znaczenie w tworzeniu standardów działania administracji podatkowej, realizacji założeń polityki fiskalnej oraz zapewnieniu właściwej ochrony interesów strony. W szerszym odniesieniu związany jest z funkcjonowaniem „krajowego systemu finansowego”.

Trafnie Autor konkluduje, że nieprawidłowości procedury dowodowej nie mogą być weryfikowane dopiero w fazie kontroli sądowej (s. 407). Incydentalny charakter tej kontroli nie gwarantuje bowiem wypracowania uniwersalnych standardów „prawa dowodowego”. Użycie przez Habilitanta tego właśnie określenia wskazuje, że dostrzega On w tym zakresie rolę prawodawcy w tworzeniu procedury dowodowej odrębnej od ogólnego postępowania administracyjnego (s. 409). Kilkanaście szczegółowych wniosków *de lege lata* i *de lege ferenda* wprost nawiązuje do rozważań prowadzonych przez Habilitanta. Z uwagi na różne sposoby powstawania zobowiązań podatkowych Autor elastycznie podchodzi do takich kwestii, jak rozkład obowiązków dowodowych między organem podatkowym i stroną postępowania. Oryginalne są postulaty wprowadzenia do zasad ogólnych postępowania podatkowego zasad proporcjonalności i efektywności albo - z punktu widzenia prakseologii postępowania - wprowadzenia obowiązku bezpośredniego gromadzenia materiału dowodowego przez organ podatkowy.

Autor wykazał doniosłość postępowania dowodowego w rozstrzyganiu spraw podatkowych, a jednocześnie zidentyfikował liczne słabości dotychczas obowiązującego stanu prawnego w tym zakresie. Proponowane przez Niego rozwiązania mają różny kształt, tzn. od propozycji drobnych zmian dostosowawczych aż po głębokie ingerencje prawodawcy. Wspólnym celem jest przy tym istotna poprawa poziomu sprawności działalności administracji podatkowej przy jednoczesnym wzmocnieniu prawnych gwarancji ochrony interesów stron postępowania. Przedstawienie tej specyfiki postępowania dowodowego, wraz z pogłębionymi analizami obowiązującego stanu prawnego oraz dorobku doktryny i judykatury stanowi istotny wkład Autora. Nie jest to jedyny walor recenzowanej monografii. Przeprowadzone badania o charakterze historycznoprawnym umożliwiły identyfikację głównych trendów ewolucji regulacji prawnych w zakresie postępowania dowodowego, a sięgnięcie do regulacji obowiązujących w okresie II Rzeczypospolitej było zabiegiem niezbędnym. Poddano bowiem

analizie nie tylko genezę, ale również fundamentalne założenia koncepcji, wykorzystywanej także we współcześnie obowiązującej procedurze podatkowej. Z kolei badania porównawcze doprowadziły do sformułowania ustaleń, które mogą okazać się przydatne w pracach Komisji Kodyfikacyjnej części ogólnej prawa podatkowego.

Wnioski końcowe sformułowane przez Habilitanta wynikają z prowadzonych przez Niego analiz i są dobrze uzasadnione. Pozytywnie to świadczy o przyjętych przez niego metodach prowadzenia badań. Generalna ocena recenzowanej monografii jest bardzo wysoka. Autor dokonuje wielopłaszczyznowych ocen i podsumowań. Prezentując poszczególne zagadnienia posługuje się bieżąco metodą pogłębionej analizy materiału normatywnego i oceny dorobku doktryny oraz judykatury. Istotnym walorem monografii jest prowadzenie, w niezbędnym zakresie, badań porównawczych. Tok rozważań jest przejrzysty i wskazuje na utrzymywanie przez Habilitanta wysokiego poziomu dyscypliny w prowadzonych badaniach naukowych nad wieloma zróżnicowanymi i szczegółowymi problemami badawczymi, które razem składają się na najważniejszy problem, jakim jest postępowanie dowodowe w prawie podatkowym.

Recenzowana monografia jest bardzo dobrze udokumentowana poglądami doktryny (wykorzystano 579 pozycji literatury przedmiotu, w tym 36 zagranicznej). W monografii zamieszczono ogółem 1744 przypisy dokumentujące wykorzystaną literaturę przedmiotu, akty prawne, orzeczenia sądów i inne materiały oraz źródła. Wybrana literatura odnosi się nie tylko do problematyki prawa i postępowania podatkowego, ale również prawa i postępowania administracyjnego, postępowania cywilnego, postępowania karnego, teorii prawa. Rozważania prowadzone są z przywołaniem umiejętnie dobranych aktów prawa polskiego i unijnego. Wykorzystano również bardzo obszernie dorobek orzecniczy ETS, TK, SN, Najwyższego Trybunału Administracyjnego i sądów administracyjnych (łącznie 879 orzeczeń).

Stwierdzenia i oceny formułowane są przez Habilitanta w sposób komunikatywny. Monografia jest napisana poprawnym językiem. Wnioski i oceny cząstkowe (zamieszczone w uwagach końcowych do poszczególnych rozdziałów) oraz wnioski końcowe (zawarte w podsumowaniu) są rezultatem bardzo dobrej znajomości problematyki ze strony Autora. Cele rozprawy określone we wstępie zostały zrealizowane. Przyjęte metody badawcze oraz właściwie dobrane źródła umożliwiły wyczerpujące przeanalizowanie, bardzo istotnej dla funkcjonowania państwa podatkowej procedury dowodowej. Habilitant umiejętnie posługuje

się kilkoma metodami badawczymi, w tym przede wszystkim dogmatycznoprawną oraz teoretycznoprawną, a także uzupełniając historycznoprawną, prawnoporównawczą i empiryczną (w tym ostatnim przypadku w odniesieniu do dorobku orzeczniczego). Monografia jest mocno osadzona w problematyce prawa podatkowego, jednak we właściwych relacjach i w niezbędnym zakresie wykorzystano także źródła z innych szczegółowych dyscyplin prawa, które w większym lub mniejszym stopniu tworzą podstawy do rozstrzygania w sprawach podatkowych.

Reasumując, monografia dra Dariusza Strzelca jest osiągnięciem naukowym, o którym mowa w art. 16 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki, stanowiącym znaczny wkład Autora w rozwój nauk prawnych, w szczególności prawa podatkowego. Habilitant samodzielnie rozwiązał istotny, oryginalny i aktualny problem naukowy. Jego znaczny wkład w rozwój nauki prawa, przejawia się przede wszystkim w kompleksowym, wyczerpującym i wielowątkowym ujęciu problematyki dotyczącej dowodów i prawidłowego prowadzenia podatkowego postępowania dowodowego. W tym znaczeniu ujęcie prezentowanej problematyki ma charakter oryginalny, a monografia stanowi udane przedsięwzięcie naukowe i wydatnie podnosi ocenę umiejętności jej Autora jako badacza prawa podatkowego. W związku z tym stwierdzam, że monografia pt. *„Dowody i postępowanie dowodowe w prawie podatkowym”*, napisana przez dra Dariusza Strzelca, stanowi znaczny Jego wkład w rozwój prawa i spełnia kryteria określone w art. 16 ustawy z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki (tekst jedn. Dz. U. z 2016 r., poz. 882 ze zm.).

### **III. Ocena pozostałych rezultatów aktywności naukowej**

Kryteria oceny w zakresie osiągnięć naukowo-badawczych zostały określone w § 3 oraz § 4 rozporządzenia MNiSW 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). Zgodnie z § 3 pkt 2 tego rozporządzenia, w obszarze nauk społecznych kryteria oceny w zakresie osiągnięć naukowo-badawczych obejmują autorstwo lub współautorstwo publikacji naukowych w czasopiśmie znajdujących się w bazie *Journal Citation Reports* (JCR) lub na liście *European Reference Index for the Humanities* (ERIH). Habilitant nie wskazuje, aby

posiadał takie publikacje. Uwzględniając jednak fakt, że baza JCR i lista ERIH w zasadzie nie obejmują czasopism z zakresu nauk prawnych, przez co nie są przydatne do prezentacji i oceny dorobku naukowego w dziedzinie polskiego systemu prawa, wyrażam opinię, że w dziedzinie nauk prawnych nie jest praktycznie możliwe spełnienie tego kryterium, a ewentualny brak autorstwa lub współautorstwa publikacji naukowych w czasopismach znajdujących się w bazie JCR lub na liście ERIH nie powinno stanowić przeszkody w uzyskaniu stopnia naukowego doktora habilitowanego nauk prawnych.

Spełnienie przez Habilitanta pozostałych kryteriów w zakresie osiągnięć naukowo-badawczych, określonych w § 4 rozporządzenia, przedstawia się następująco. Poza monografią, wskazaną przez Habilitanta jako osiągnięcie naukowe, o którym mowa w art. 16 ust. 2 ustawy, pt. *Dowody i postępowanie dowodowe w prawie podatkowym*, jest On autorem 153 innych publikacji o zróżnicowanym statusie. Na dorobek publikacyjny składają się: prace o charakterze monograficznym (5), współautorstwo prac zbiorowych (3), artykuły w czasopismach znajdujących się w wykazie MNiSW (65), artykuły w czasopismach spoza wykazu MNiSW (4), komentarze i inne opracowania (16), komentarze problemowe zamieszczone w bazie elektronicznej LEX (56), współautorstwo innych prac zbiorowych (4).

Prowadzone przez dra Dariusza Strzelca badania naukowe, po uzyskaniu przez Niego stopnia naukowego doktora, można sklasyfikować w kilku obszarach badawczych. Pierwszy z nich dotyczy **problematyki dowodów i postępowania dowodowego w prawie podatkowym**. Oprócz wyżej ocenionego osiągnięcia naukowego w tym nurcie sytuują się inne publikacje, w tym także o charakterze monograficznym (por. *Dowody w postępowaniu podatkowym*, Wyd. LEX a Wolters Kluwer business, Warszawa 2013, ISBN: 978-83-264-4544-6, ss. 239). Autor szczegółowo analizuje w niej dobór środków dowodowych dokonywany w celu wykazania istotnych w sprawie okoliczności. Uwagę poświęca przede wszystkim procedurze podważenia istotnego dowodu, jakim są księgi podatkowe, a także konsekwencjom wynikającym z oszacowania podstawy opodatkowania.

Artykuł pt. *Zasady postępowania dowodowego - uwagi o stosowaniu prawa przyczynkiem do dyskusji nad kształtem przyszłych regulacji prawnych*, „Przegląd Podatkowy” 2014, nr 4, s. 12-17, zawiera pogłębioną analizę regulacji dotyczących dowodów i postępowania dowodowego, na tle której Autor sformułował wnioski i postulaty dotyczące pożądanych zmian ustawodawstwa. Analiza standardów dokonywania oceny dowodów przez organy podatkowe oraz problem



swobodnej oceny dowodów, a także potencjalne niebezpieczeństwo przekształcenia tej oceny w ocenę dowolną zawarta jest w artykule pt. *Zasada swobodnej oceny dowodów w postępowaniu podatkowym*, „Monitor Podatkowy” 2012, nr 3, s. 16-23.

Problem postępującego w praktyce legitymizowania działań polegających na tworzeniu preferencji i wymogów co do rodzaju dopuszczalnego dowodu celem wykazania określonej okoliczności, w sytuacji, gdy takie preferencje nie wynikają z obowiązujących przepisów materialnego prawa podatkowego, dr D. Strzelec szczegółowo analizuje w artykule pt. *Zasada równej mocy dowodowej a legalne (ustawowe) teorie dowodowe w sprawach podatkowych*, „Przegląd Podatkowy” 2012, nr 7, s. 36-44.

Inne aspekty prawne dotyczące gromadzenia środków dowodowych, ich oceny, standardów decydujących o prawidłowości prowadzonego postępowania dowodowego są obecne w kilkunastu innych publikacjach dra D. Strzelca. Jako najbardziej reprezentatywne w tym nurcie można wskazać następujące artykuły: *Zasada bezpośredniości gromadzenia materiału dowodowego w sprawach podatkowych*, „Monitor Podatkowy” 2012, nr 10, s. 19-27; *Udowodnienie a uprawdopodobnienie w sprawach podatkowych*, „Monitor Podatkowy” 2012, nr 6, s. 16-23; *Międzynarodowa pomoc prawna przy przeprowadzaniu dowodów w sprawach podatkowych*, „Przegląd Podatkowy” 2013, nr 5, s. 33-40.

Drugi obszar badawczy obejmuje **inne zagadnienia związane z procedurą podatkową**. W tym obszarze Habilitant zajmował się m. in.: problemem stosowania przepisów proceduralnych; istotą i zakresem postępowania podatkowego; problematyką środków zaskarżenia w sprawach podatkowych oraz modelem postępowania podatkowego i jego relacji do przepisów proceduralnych innych gałęzi prawa, a także gwarancjami procesowymi przewidzianymi dla strony postępowania. W tym nurcie mieści się przede wszystkim monografia pt. *Naruszenia przepisów postępowania przez organy podatkowe* (Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa 2009, ISBN 978-83-7601 -847-8, ss. 359), która powstała w oparciu o rozprawę doktorską. Problematyka nieprawidłowości w postępowaniu podatkowym mogących mieć wpływ na wynik sprawy podatkowej, w tym o charakterze rażącego naruszenia prawa uzasadniającego stwierdzenie nieważności decyzji podatkowej lub jej uchylenie analizowana była w artykułach pt. *Stosowanie procedury podatkowej - naruszenia przepisów mogące mieć wpływ na wynik sprawy*, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego” 2012, nr 1, s. 57-70 oraz *Wady uzasadnienia decyzji podatkowej jako przykład naruszenia przepisów postępowania*

*mogącego mieć wpływ na wynik sprawy*, „Monitor Podatkowy” 2009, nr 11, s. 23-27. Podobnie Habilitant badał nieprawidłowości w postępowaniu podatkowym uzasadniające wznowienie tego postępowania, a efektem tych prac jest artykuł pt. *Wadliwości postępowania podatkowego jako okoliczności uzasadniające jego wznowienie*, „Prawo i Podatki” 2011, nr 2, s. 8-13.

Istotne ustalenia terminologiczne są rezultatem badań opublikowanych w artykule pt. *Postępowanie podatkowe, przepisy proceduralne, stosowanie prawa podatkowego. Zagadnienia pojęciowo – terminologiczne*, „Toruński Rocznik Podatkowy” 2009, s. 140- 156. W innych publikacjach, które można zaliczyć do tego obszaru badawczego dr D. Strzelec szczegółowo uzasadniał potrzebę prowadzenia analiz prawnoporównawczych w odniesieniu do procedur podatkowych. Jako reprezentatywne w tym zakresie można wymienić następujące artykuły: *O potrzebie badań prawnoporównawczych w obszarze procedury podatkowej*, „Przegląd Podatkowy” 2015, nr 8, s. 37-41 oraz *Przepisy postępowania podatkowego a przepisy innych gałęzi prawa procesowego - cechy przesadzające o kształcie postępowania*, „Przegląd Prawa Publicznego” 2011, nr 11, s. 62-74.

Problematyka gwarancji procesowych strony analizowana była przez Habilitanta m. in. w artykułach: *Gwarancje procesowe w postępowaniu podatkowym*, „Przegląd Prawa Publicznego” 2011, nr 2, s. 50-61 oraz *Gromadzenie materiału dowodowego a gwarancje procesowe strony postępowania*, „Prawo i Podatki” 2012, nr 4, s. 1-7. W kilku następnych artykułach dr D. Strzelec opublikował wyniki badań dotyczących m. in. zakresu podmiotowego obowiązku wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy podatkowej, znaczenia zasad ogólnych postępowania podatkowego w procesie wykładni przepisów proceduralnych, konkurencyjności środków prawnych służących weryfikacji decyzji podatkowych.

Trzeci obszar badań Habilitanta to **zagadnienia przychodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych**. Ze względu na istotną zmianę ustawodawstwa w tym zakresie ogół publikacji dra D. Strzelca można podzielić na powstałe do końca 2015 r. oraz w 2016 r. Do pierwszej grupy należy zaliczyć przede wszystkim monografię pt. *Dochody nieujawnione - zasady opodatkowania, postępowanie podatkowe* (Warszawa 2010) i cykl artykułów np. *O wątpliwościach związanych ze zmianą przepisów dotyczących opodatkowania dochodów nieujawnionych*, „Przegląd Podatkowy” 2011, nr 1, s. 31-37, *Trudności dowodowe w postępowaniach dotyczących dochodów nieujawnionych*, „Monitor Podatkowy” 2011, nr 10, s. 14-22, *Dane statystyczne w postępowaniach dotyczących*

*dochodów nieujawnionych*, „Monitor Prawa Celnego i Podatkowego”, 2012, nr 3 s. 108-110, *Wykładnia językowa, celowościowa i systemowa przepisów o dochodach nieujawnionych*, „Przegląd Podatkowy” 2013, nr 2, s. 42-49.

W drugiej grupie publikacji zakwalifikowanych do tego obszaru badawczego mieści się monografia pt. *Opodatkowanie przychodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych*, (Warszawa 2015) oraz kilka artykułów. W swoich publikacjach Autor wielokrotnie krytycznie oceniał wypracowane standardy prowadzenia postępowań w sprawach dotyczących nieujawnionych przychodów, a także postulował dokonanie zmian obowiązującego prawa. Po zmianie ustawodawstwa w tym zakresie Autor wskazywał na potrzebę zmiany metodologii działań organów podatkowych, szczególnie w odniesieniu do ustalania wydatków podatników.

Czwarty obszar badań dotyczy **podatkowoprawnych aspektów świadczeń spełnianych przez pracodawców na rzecz pracowników**. W tym nurcie wyróżnić należy przede wszystkim monografię pt. *Świadczenia na rzecz pracowników. Aspekty podatkowe* (Wyd. ABC a Wolters Kluwer business, Warszawa 2011, ss. 230, ISBN:978-83-264-1 530-2). Autor analizuje w niej zasady opodatkowania dochodów i tryb poboru podatku w związku z realizacją tzw. dochodów pracowniczych, w tym również świadczeń nieodpłatnych. Prowadził także w tym zakresie badania porównawcze w odniesieniu do rozwiązań stosowanych w wybranych państwach członkowskich UE.

Inne szczegółowe problemy z zakresu tego obszaru badawczego dr D. Strzelec analizował w artykułach, np. *Opodatkowanie imprez integracyjnych - o zmienności praktyki stosowania prawa podatkowego*, „Prawo i Podatki” 2011, nr 11, s. 15-20, *Pozapłatowe świadczenia na rzecz pracowników - aspekty podatkowe*, „Prawo i Podatki” 2010, nr 9, s. 6-11, *Odszkodowania związane ze stosunkiem pracy - problemy podatkowe*, „Prawo i Podatki” 2011, nr 8, s. 1-8, *Działalność socjalna pracodawcy - konsekwencje podatkowe*, „Prawo i Podatki” 2011, nr 1, s. 5-11.

Ważnym obszarem zainteresowań naukowych dra D. Strzelca są **zagadnienia prawne podmiotów powiązanych i cen transferowych**. Także rezultatem tych badań jest kolejna monografia pt. *Podmioty powiązanie - ceny transferowe. Dokumentacja podatkowa*, red. W. Nykiel i D. Strzelec, (Lex a Wolters Kluwer business, Warszawa 2014, ss. 312, ISBN: 978-83-264-3325-2). Wkład Habilitanta w tę publikację to wstęp i trzy rozdziały, w tym jeden we

współautorstwie, a także prace koncepcyjne nad pozostałymi jej częściami. W tym nurcie badań mieszczą się również problemy szczegółowe dotyczące m. in. sposobów szacowania dochodów oraz zasad dokumentowania transakcji między podmiotami powiązanymi. Rezultaty prowadzonych badań zaprezentowano m. in. w następujących publikacjach: *Szacowanie przy transakcjach pomiędzy podmiotami powiązanymi*, (w:) *Podmioty powiązanie - ceny transferowe. Dokumentacja podatkowa*, red. W. Nykiel i D. Strzelec, (Lex a Wolters Kluwer business, Warszawa 2014, s. 84 - 117); *Dokumentowanie transakcji pomiędzy podmiotami powiązanymi*, (w:) *Podmioty powiązanie - ceny transferowe. Dokumentacja podatkowa*, red. W. Nykiel i D. Strzelec (Lex a Wolters Kluwer business, Warszawa 2014, s. 156-175); *Wybrane problemy dotyczące transakcji z podmiotami powiązanymi*, (w:) *Podmioty powiązanie - ceny transferowe. Dokumentacja podatkowa*, red. W. Nykiel i D. Strzelec (Lex a Wolters Kluwer business, Warszawa 2014, s. 228-263), współautorstwo Z. Kukulski; *Prawnopodatkowe ograniczenia swobody finansowania podmiotów zależnych*, (w:) „Krytyka prawa. Niezależne studia nad prawem”, Tom V. Przedsiębiorczość. Aspekty prawne, red. A. Pomorska (Akademia Leona Koźmińskiego, Warszawa 2013, s. 315-346), współautorstwo: Z. Kukulski; *Obowiązek dokumentowania transakcji pomiędzy podmiotami powiązanymi - wątpliwości wokół zasad ustalania limitów*, „Przegląd Podatkowy” 2012 nr 11, s. 39-47, współautorstwo: M. Latkowski; *Metody szacowania dochodów w transakcjach podmiotów powiązanych*, „Monitor Prawa Podatkowego i Celnego” 2012 nr 9, s. 378-388, współautorstwo: A. Nowak - Piechota.

Dr D. Strzelec zajmował się także **problematyką podatków dochodowych**. Uczestniczył kilkakrotnie w pracach nad aktualizowanymi corocznie systematycznymi i bardzo obszernymi komentarzami do ustaw: o podatku dochodowym od osób prawnych (*Komentarz do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych*, red. W. Nykiel i A. Mariański, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 2010 - 2015), oraz o podatku dochodowym od osób fizycznych (*Komentarz do ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych*, red. W. Nykiel i A. Mariański, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 2014 i 2015). Wkład Habilitanta to przede wszystkim analizy dotyczące: pojęcia przychodu z udziału w zyskach osób prawnych, kosztów uzyskania przychodu, amortyzacji wartości niematerialnych i prawnych, wyłączeń w stosowaniu przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, negatywnej definicji działalności gospodarczej, przychodów ze stosunku pracy,

przychodów z innych źródeł, wybranych zwolnień od podatku dochodowego od osób fizycznych, wydatków nie stanowiących kosztów uzyskania przychodu, przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych, wartości niematerialnych i prawnych, podmiotów powiązanych.

Różne szczegółowe zagadnienia dotyczące prawnej konstrukcji podatków dochodowych w Polsce Habilitant analizował m. in. w artykułach: *Pułapki podatkowe związane z finansowaniem spółek przez wspólników*, „Monitor Podatkowy” 2010, nr 12, s. 19-26; *Problemy podatkowe dotyczące zakupu usług niematerialnych*, „Przegląd Podatkowy” 2011, nr 11, s. 33-41; *Kontrowersje podatkowe. Reklama produktów medycznych*, „Prawo Europejskie w praktyce” 1/2011, s. 85-90.

Siódmy obszar zainteresowań badawczych Habilitanta obejmuje **zagadnienia prawne związane z funkcjonowaniem kontroli podatkowej i skarbowej**. Jest On, wraz z A. Mariańskim, współautorem monografii pt. *Aspekty prawne kontroli podatkowej przedsiębiorców* (Wyd. LEX a Wolters Kluwer business, Warszawa 2012, ss. 154, ISBN: 978-83-264-3927-8), w której analizie poddano przewidziany przez ustawodawcę model kontroli podatkowej, w tym kształtowany przepisami ustawy Ordynacja podatkowa oraz ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Habilitant w kontekście procedur kontroli podatkowej badał także zakres ochrony praw podatnika, a efekty swoich prac opublikował m. in. w następujących artykułach: *Postępowanie dowodowe w trakcie kontroli podatkowej*, „Serwis Monitora Podatkowego” 2012, nr 2, s. 10-16, *Prawa i obowiązki w trakcie kontroli podatkowej*, „Serwis Monitora Podatkowego” 2012, nr 2, s. 17-19, *Postępowanie i kontrola podatkowa w 2009*, „Prawo i Podatki” 2009, nr 4, s. 19-24.

Przedmiotem zainteresowania dra D. Strzelca były również **podatki majątkowe**. Habilitant analizował m. in. problem zgodności polskich regulacji w zakresie opodatkowania podatkiem od czynności cywilnoprawnych czynności dotyczących spółek z przepisami prawa unijnego. Efekty badań opublikował w *Komentarzu do dyrektywy Rady 2008/7/WE z dnia 12 lutego 2008 r. dotyczącej podatków pośrednich od gromadzenia kapitału* (Dz. Urz. UE L 46 z 12 lutego 2008, s. 11), wydanym w wersji elektronicznej. Inne zagadnienia związane ze stosowaniem przepisów ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych Habilitant również przedstawił w wersji elektronicznej, np.: *Podatek od czynności cywilnoprawnych w spółkach osobowych*; *Moment powstania obowiązku w PCC - umowy warunkowe oraz umowy o*

podwójnym skutku; Odnowienie obowiązku podatkowego w podatku od czynności cywilnoprawnych; Umowa sprzedaży o szczególnym przedmiocie - konsekwencje w PCC. Zajmował się także problematyką sankcyjnych stawek podatkach majątkowych, a rezultaty badań przedstawił w artykule *Sankcyjne stawki w podatkach majątkowych*, „Monitor Podatkowy” 2011, nr 4, s. 15-21.

Ostatni obszar badań prowadzonych przez dra D. Strzelca odnosi się do **problematyki doradztwa podatkowego**. Zainteresowania Habilitanta motywowane są częściowo wykonywaniem przez Niego od 2012 r. zawodu doradcy podatkowego i pełnienia od 2010 r. funkcji członka Państwowej Komisji Egzaminacyjnej ds. Doradztwa Podatkowego V oraz VI kadencji. Efektem badań jest dwukrotne współautorstwo wydanego w 2010 r. oraz 2015 r. komentarza do ustawy o doradztwie podatkowym: *Ustawa o doradztwie podatkowym. Komentarz*, (Warszawa 2015, ISBN: 978- 83-264-7969-4 oraz Warszawa 2010, Wolters Kluwer, ISBN: 978-83-264-0587-7). Opracował także komentarze do art. 36, art. 41-41b (w sumie 34 strony). Dla elektronicznego wydawnictwa VDP przygotował opracowanie pt. *Zasady etyki zawodowej doradcy podatkowego* (ABC nr 107945).

Habilitant nie wskazuje sumarycznego *impact factor* publikacji naukowych według listy *Journal Citation Reports* (§ 4 pkt 3 rozporządzenia), liczby cytowań publikacji według bazy *Web of Science* (§ 4 pkt 4 rozporządzenia) oraz indeksu Hirscha opublikowanych publikacji według bazy *Web of Science* (§ 4 pkt 5 rozporządzenia). Z uwagi na to, że w bazie WoS znajduje się tylko jedno polskie czasopismo z obszaru nauk społecznych (i to nie z zakresu prawa), a baza ERIH - poza odrębnie traktowanymi pracami z zakresu pedagogiki i psychologii - nie obejmuje pozycji z obszaru nauk społecznych (por. H. Izdebski, J. Zieliński, *Ustawa o stopniach naukowych i tytule naukowym. Komentarz*, Wolters Kluwer 2013, s. 72-73) brak osiągnięć w tym zakresie nie powinien stanowić przeszkody w uzyskaniu stopnia naukowego doktora habilitowanego nauk prawnych.

Habilitant posiada osiągnięcia w postaci uczestnictwa w projektach badawczych (§ 4 pkt 6 rozporządzenia). Brał udział w projekcie edukacyjnym Kształcenie kadr na potrzeby rynku flexiurty i gospodarki opartej na wiedzy - oferta kierunków humanistyczno-społecznych Uniwersytetu Łódzkiego w latach 2011-2014 - *zadanie V*: Podnoszenie kwalifikacji kadry akademickiej Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Łódzkiego. W ramach tego projektu opracowany został program trzech edycji Podyplomowego Studium Prawa

Podatkowego (w formie e-learningowej) prowadzonych przez Centrum Dokumentacji i Studiów Podatkowych Uniwersytetu Łódzkiego oraz podręcznik akademicki: *Prawo podatkowe. Podręcznik dla Podyplomowego Studium Prawa Podatkowego na Wydziale Prawa i Administracji UŁ*, red. M. Sęk, t. 1-3 (Wyd. Agent PR, Łódź 2014), w którym dr D. Strzelec przygotował dwa rozdziały.

Po uzyskaniu stopnia naukowego doktora nauk prawnych Habilitant uzyskał 7 krajowych nagród za działalność naukową (§ 4 pkt 7 rozporządzenia). Trzykrotnie (w 2010 r. nagroda I stopnia oraz w latach 2011 i 2014 wyróżnienia) były to nagrody (wyróżnienia) w konkursie „Złote Skrzydła” Gazety Prawnej w kategorii podatki dla młodych autorów książek o tematyce prawniczej. W 2013 r. uzyskał nagrodę II stopnia w konkursie na prace doktorskie pod honorowym patronatem Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów - Macieja H. Grabowskiego, oraz Prezydenta Miasta Łodzi - Hanny Zdanowskiej (konkurs obejmował rozprawy obronione w okresie pomiędzy 1 stycznia 2007 r. a 31 grudnia 2010 r.). Pozostałe nagrody lub wyróżnienia to: Dyplom Rektora Uniwersytetu Łódzkiego za pracę na rzecz Centrum Dokumentacji i Studiów Podatkowych związaną z upowszechnianiem wiedzy z zakresu prawa podatkowego (2009 r.); Stypendium w ramach projektu „Kształcenie kadr dla potrzeb rynku flexicurity i gospodarki opartej na wiedzy - oferta kierunków nauk humanistyczno - społecznych UŁ” kierowanego dla młodych doktorów (2011 r.) oraz w 2015 r. wyróżnienie Ministra Finansów za pracę zbiorową *Ordynacja podatkowa. Kierunkowe założenia nowej regulacji* (Białystok 2015, ss. 380, Wyd. Temida2), której dr D. Strzelec jest współautorem.

W recenzowanym dorobku Habilitanta na szczególne podkreślenie zasługuje Jego aktywny udział w konferencjach naukowych połączony w wygłaszaniem referatów. Łącznie Habilitant uczestniczył w 44 konferencjach, a więc w niezbędnym zakresie spełnia kryterium określone w § 4 pkt 8 rozporządzenia.

Zajmując stanowisko w sprawie spełnienia przez Habilitanta kryteriów oceny osiągnięć naukowo-badawczych, o których mowa w § 4 rozporządzenia, należy stwierdzić, że niniejsze kryteria są przez Niego w większości spełniane w sposób ponadstandardowy. Wartościowy, w aspekcie ilościowym, jak i przede wszystkim jakościowym, jest przede wszystkim Jego opublikowany dorobek. W każdym z wyodrębnionych obszarów badawczych znajduje się co najmniej kilka publikacji będących efektem systematycznej i kilkuletniej pracy nad istotnymi

zagadnieniami prawa podatkowego. Na szczególne podkreślenie zasługuje liczba monografii powstałych po uzyskaniu stopnia naukowego doktora nauk prawnych. Wraz z osiągnięciem naukowym Habilitant przedstawia aż 6 samodzielnych publikacji o charakterze monograficznym i 3 kolejne, których jest współautorem. W tym zakresie wyróżnia się na tle innych kandydatów ubiegających się o stopień naukowy doktora habilitowanego w zakresie prawa.

Istotne jest również to, że publikacje Habilitanta zamieszczone zostały w profesjonalnych i renomowanych wydawnictwach naukowych (C.H. Beck, Wolters Kluwer, Temida2, ODDK Gdańsk). Jego artykuły naukowe zostały m. in. opublikowane w czasopismach z listy MNiSW (np. „Przegląd Podatkowy”, „Monitor Podatkowy”, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego”, „Monitor Prawa Celnego i Podatkowego”, „Palestra”, „Przegląd Prawa Publicznego”, „Kwartalnik Prawa Podatkowego”).

Generalnie, biorąc pod uwagę doniosłość i prowadzonych badań przez Habilitanta, a także Jego aktywność w realizacji projektów badawczych oraz uczestnictwo w konferencjach naukowych, oceniam pozytywnie ten obszar Jego naukowej działalności. Wyżej już wspomniałem, że nie wszystkie wymagania, które wobec osoby ubiegającej się o stopień naukowy doktora habilitowanego nauk prawnych stawia prawodawca, mogą być w tym obszarze spełnione. W szczególności dotyczy to kryteriów określonych w § 3 pkt 2 oraz § 4 pkt 3-5 rozporządzenia. Należy zatem uznać, że Habilitant spełnia, z uwzględnieniem powyższego zastrzeżenia, większość kryteriów dotyczących osiągnięć naukowo – badawczych niezbędnych do uzyskania stopnia naukowego doktora habilitowanego.

#### **IV. Osiągnięcia w zakresie dorobku dydaktycznego i popularyzatorskiego oraz współpracy międzynarodowej (§ 5 rozporządzenia)**

Kryteria oceny w zakresie dorobku dydaktycznego i popularyzatorskiego oraz współpracy międzynarodowej zostały określone w § 5 rozporządzenia MNiSW w sprawie kryteriów oceny osiągnięć osoby ubiegającej się o nadanie stopnia doktora habilitowanego. Spełnienie przez Habilitanta kryteriów w tym zakresie przedstawia się następująco. Dr D. Strzelec w 2009 r. uczestniczył w - realizowanym przez Fundację Centrum Dokumentacji i Studiów Podatkowych – projekcie na rzecz Gminy Miejskiej Pabianice (nr UDA-POKL 05.02.01-00-033/08-00) pt. Doskonalenie umiejętności pracowników j.s.t. z terenu powiatu



pabianickiego poprzez kompleksowe szkolenie z zakresu efektywnego wykorzystania programów komputerowych. Projekt był współfinansowany ze środków UE w ramach Priorytetu V: Dobre zarządzanie. Działanie 5.2. Wzmocnienie potencjału administracji samorządowej, w ramach Poddziałania 5.2.1. Modernizacja zarządzania w administracji samorządowej, Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki. W ramach tego projektu Habilitant opracował plan kompleksowego szkolenia z zakresu postępowania administracyjnego i prawa finansowego oraz przeprowadził szkolenia dla pracowników urzędów kilku gmin.

W latach 2011-2014 brał udział w projekcie edukacyjnym pt. Kształcenie kadr na potrzeby rynku flexicurity i gospodarki opartej na wiedzy – oferta kierunków humanistyczno – społecznych Uniwersytetu Łódzkiego w latach 2011-2014 – zadanie V: Podnoszenie kwalifikacji kadry akademickiej, w ramach którego uczestniczył w opracowaniu programu trzech edycji Podyplomowego Studium Prawa Podatkowego w formie e-learningowej oraz w przygotowaniu podręcznika z zakresu prawa podatkowego. W ten sposób wypełnia On kryterium określone w § 5 pkt 1 rozporządzenia.

Już wyżej wysoko oceniłem aktywny udział Habilitanta w kilkudziesięciu konferencjach naukowych. Ponadto w ramach współpracy z Centrum Dokumentacji i Studiów Podatkowych WPiA Uniwersytetu Łódzkiego oraz Fundacją Centrum Dokumentacji i Studiów Podatkowych uczestniczył w charakterze członka komitetu organizacyjnego ogólnopolskich konferencji podatkowych organizowanych cyklicznie w latach 2009-2016 (łącznie było 49 konferencji podatkowych). Był również członkiem komitetów organizacyjnych czterech konferencji międzynarodowych organizowanych Centrum Dokumentacji i Studiów Podatkowych WPiA UŁ i Fundację Centrum Dokumentacji i Studiów Podatkowych, we współpracy z Polskim Oddziałem Międzynarodowego Stowarzyszenia Podatkowego (International Fiscal Association Polish Branch) oraz (International Międzynarodowym Biurem Dokumentacji Podatkowej w Amsterdamie (International Bureau of Fiscal Documentation). Spełnia zatem kryterium określone w § 5 pkt 2 rozporządzenia.

Oprócz nagród wymienionych w pkt III niniejszej recenzji Habilitant w rankingu *Rising Stars* (ogłoszonym przez „Dziennik Gazetę Prawną”) - mającym na celu wyłonienie młodych prawników reprezentujących kreatywność i umiejętność wyczuwania nowych trendów rynkowych, wiedzę i umiejętność łączenia kariery zawodowej z pracą naukową, którzy dzięki tym cechom oraz przedsiębiorczości i postawie społecznej realizują najwyższe standardy

świadczenia usług prawnych - w 2012 r. zajął 4. miejsce. Został wyróżniony przez Kapitułę Konkursu za szczególne zdolności w zakresie wykorzystania w innowacyjny sposób wiedzy prawniczej w obszarach biznesowych. W ten sposób wypełnia kryterium określone w § 5 pkt 3 rozporządzenia.

Habilitant nie wykazuje w autoreferacie swojego udziału w konsorcjach i sieciach badawczych (§ 5 pkt 4 rozporządzenia) ani funkcji kierownika projektów realizowanych we współpracy z naukowcami z innych ośrodków polskich i zagranicznych, a w przypadku badań stosowanych we współpracy z przedsiębiorcami (§ 5 pkt 5 rozporządzenia). Jest natomiast od 2012 r. redaktorem w LEX Navigator Procedury Podatkowe (nowy typ informacji elektronicznej), który jest adresowany do osób zajmujących się prawem podatkowym. W ten sposób wypełnia kryterium określone w § 5 pkt 6 rozporządzenia.

Dr D. Strzelec jest stałym współpracownikiem Centrum Dokumentacji i Studiów Podatkowych WPiA UŁ oraz Fundacji Centrum Dokumentacji i Studiów Podatkowych, członkiem Międzynarodowego Stowarzyszenia Podatkowego w Polsce (IFA), a od 2011 r. także członkiem, działającej przy Ministerstwie Finansów, Państwowej Komisji Egzaminacyjnej ds. Doradztwa Podatkowego V i VI kadencji. Wypełnia zatem kryterium określone w § 5 pkt 7 rozporządzenia.

Znaczące są dokonania dra D. Strzelca o charakterze dydaktycznym i w zakresie popularyzacji nauki. Są to zarówno publikacje o charakterze dydaktycznym, jak i inne przejawy Jego aktywności. W tym kontekście można m. in. wymienić Jego udziały w konferencjach naukowych, w komitetach organizacyjnych międzynarodowych i krajowych konferencji naukowych, prowadzenie wykładów specjalistycznych na studiach podyplomowych, prowadzenie specjalistycznych wykładów monograficznych do wyboru i wykładów specjalizacyjnych, działalność konsultacyjno-doradczą, wykonywanie ekspertyz i innych opracowań na zamówienie, udział w zespołach eksperckich i konkursowych.

Habilitant współpracuje ze Stowarzyszeniem Klubu Doradców Podatkowych, którego celem jest wspieranie rozwoju zawodu doradcy podatkowego oraz samokształcenia doradców. Współpraca polega przede wszystkim na prowadzeniu szkoleń. Ponadto prowadził specjalistyczne wykłady dla polskich grup kapitałowych oraz panele dyskusyjne dla przedsiębiorców, dyrektorów finansowych, służb księgowych. Prowadzi także działalność

ekspercką w formie wypowiedzi publikowanych na łamach „Dziennika Gazeta Prawna” oraz „Rzeczpospolitej”.

Bogate są doświadczenia Habilitanta w prowadzeniu zajęć dydaktycznych ze studentami studiów stacjonarnych oraz niestacjonarnych, a także słuchaczami studiów podyplomowych (ćwiczenia, wykłady, proseminaria oraz seminaria). Są to przede wszystkim z zajęcia z prawa i postępowania podatkowego. Zajęcia dydaktyczne prowadzi zarówno w formie tradycyjnej, jak i e-learningowej. Prowadziłem także zajęcia z zakresu prawa podatkowego dla aplikantów notarialnych przy Izbie Notarialnej w Łodzi. Habilitant znacząco zatem wypełnia kryterium określone w § 5 pkt 8 rozporządzenia.

W latach 2009-2016 dr D. Strzelec sprawował opiekę naukową nad pracami magisterskimi studentów Wydziału Prawa i Administracji UŁ na kierunkach prawo, administracja oraz prawo podatkowe i rachunkowość. Łącznie pod Jego kierunkiem powstało 108 prac, tzn. 25 licencjackich oraz 83 magisterskie. Udzielam również studentom konsultacji związanych z przygotowywanymi przez nich referatami na konferencje naukowe dotyczące podatków i prawa podatkowego. Wypełnia w ten sposób kryterium określone w § 5 pkt 9 rozporządzenia.

Habilitant spełnia również kryterium określone w § 5 pkt 10 rozporządzenia, a mianowicie w dwóch przewodach doktorskich pełnił funkcję promotora pomocniczego. Do pełnienia tej funkcji został powołany przez Radę Wydziału Prawa i Administracji UŁ.

W ramach współpracy z Międzynarodowym Biurem Dokumentacji Podatkowej w Amsterdamie (International Bureau of Fiscal Documentation) dr D. Strzelec odbył staż, a także przeprowadził kwerendy biblioteczne w czytelniach i bibliotekach Międzynarodowego Biura Dokumentacji Podatkowej w Amsterdamie. W ten sposób wypełnił kryterium określone w § 5 pkt 11 rozporządzenia.

W 2010 r. Habilitant uczestniczył w opracowaniu przez zespół Centrum Dokumentacji i Studiów Podatkowych WPiA UŁ, na zlecenie Telekomunikacji Polskiej S.A. z siedzibą w Warszawie, raportu dotyczącego opodatkowania podatkiem od nieruchomości kablowych linii telekomunikacyjnych. Raport został przygotowany w oparciu o informacje wynikające z przebiegu kilkuset postępowań podatkowych, których stroną był ten podatnik. W latach 2009-2016, jako adwokat i doradca podatkowy wielokrotnie udzielał dla przedsiębiorców porad i

konsultacji w sprawach podatkowych. Spełnia zatem kryterium określone w § 5 pkt 12 rozporządzenia.

W latach 2009-2012 Habilitant aktywnie uczestniczył w organizowanych przez Centrum Dokumentacji i Studiów Podatkowych WPiA UŁ cyklicznych, Ogólnopolskich Studenckich Konferencjach Naukowych pn. Tworzenie i wykładnia prawa podatkowego w Polsce. Ponadto w 2010 r. uczestniczył w organizacji IV Letnich Warsztatów Doktoranckich: Sądowa kontrola administracji w sprawach podatkowych (Łódź, 30 czerwca - 2 lipca 2010 r.), organizowanych przez Zakład Sądownictwa Administracyjnego WPiA UŁ oraz Centrum Dokumentacji i Studiów Podatkowych WPiA UŁ, pełniąc funkcję sekretarza jury tego konkursu. W 2015 r. brał udział, pełniąc funkcję sekretarza, w organizacji VIII Letnich Warsztatów Doktoranckich: Czy w świetle orzecznictwa sądów administracyjnych można mówić o gwarancjach procesowych podatnika? (Spała, 1-3 lipca 2015 r.), organizowanych przez Zakład Sądownictwa Administracyjnego WPiA UŁ oraz Centrum Dokumentacji i Studiów Podatkowych WPiA UŁ. Spełnia zatem kryterium określone w § 5 pkt 13 rozporządzenia.

Wielokrotnie dr D. Strzelec recenzował materiały przygotowane do publikacji w fachowych czasopismach specjalizujących się w problematyce podatkowoprawnej, tzn. w „Przeglądzie Podatkowym”, „Kwartalniku Prawa Podatkowego”, „Przeglądzie Orzecznictwa Podatkowego”, „Toruńskim Roczniku Podatkowym”, a także recenzował artykuły opublikowane w pracy zbiorowej pt. Sądowa kontrola administracji w sprawach podatkowych, red. B. Brzeziński, J.P. Tarno, Warszawa 2010. Wypełnia w ten sposób kryterium określone w § 5 pkt 14 rozporządzenia.

Zajmując stanowisko w sprawie spełnienia przez Panią Habilitanta kryteriów oceny w zakresie dorobku dydaktycznego i popularyzatorskiego oraz współpracy międzynarodowej należy uznać, że spełnia On większość kryteriów w tym zakresie niezbędnych do przyznania stopnia naukowego doktora habilitowanego. Jego osiągnięcia w poszczególnych sferach aktywności są znaczące.

## **V. Konkluzja**

Znacząca aktywność naukowa po uzyskaniu stopnia naukowego doktora nauk prawnych, a także monografia przedstawiona jako osiągnięcie naukowe oraz pozostały

opublikowany dorobek naukowy i popularnonaukowy, pozwalają na stwierdzenie, że dr Dariusz Strzelec jest osobą o ukształtowanej sylwetce naukowej, a także ugruntowanej w środowisku nauki prawa podatkowego pozycji członka społeczności akademickiej. Jego dorobek naukowy osiągnięty po uzyskaniu stopnia doktora spełnia wymagania sformułowane przez prawodawcę, w szczególności określone w art. 16 ustawy z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki, a także w rozporządzeniu 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). Uzasadniony jest zatem wniosek o dopuszczenie Pana dra Dariusza Strzelca do kolejnych etapów procedury zmierzającej do nadania Jemu stopnia naukowego doktora habilitowanego nauk prawnych.



Prof. dr hab. Zbigniew Ofiarski