

dr hab. Marek Kopyściański,
Katedra Prawa Finansowego
Wydział Prawa, Administracji i Ekonomii
Uniwersytetu Wrocławskiego

Recenzja rozprawy doktorskiej mgr Jolanty Gorącej - Paczuskiej

„Przedawnienie w prawie podatkowym”

Łódź 2017 r., str. 228

1. Uwagi dotyczące wyboru tematu, celu badawczego i metody rozprawy

Przedmiotem recenzowanej rozprawy doktorskiej jest instytucja przedawnienia w prawie podatkowym a w szczególności wykazanie, że warunkiem prawidłowej i efektywnej realizacji funkcji przez instytucję przedawnienia w prawie podatkowym jest uwzględnienie przy tworzeniu jej modelu: charakteru prawnego stosunku prawnopodatkowego, propozycji rozłożenia obowiązków w zakresie wymiaru podatków pomiędzy organami państwa a podatnikami, a także kierunków rozwoju regulacji dotyczących przedawnienia w modelowych kodeksach podatkowych oraz rozwiązań stosowanych w porządkach prawnych innych państw.

Zagadnienie przedawnienia w prawie **było w różnym zakresie poruszane w literaturze** przedmiotu. Problematyka ta nie doczekała się **jednak kompleksowego, monograficznego** opracowania tego rodzaju, z uwzględnieniem trzech aspektów tj. aspektu konstrukcji i właściwości stosunku prawnopodatkowego, aspektu uwarunkowań historycznych rozwoju instytucji oraz aspektu dopuszczalności i celowości recepcji rozwiązań zawartych w międzynarodowych, modelowych kodeksach podatkowych oraz prawie wewnętrznym innych państw. Prowadzi to do zaproponowania rozwiązań nieprzewidzianych dotychczas w literaturze przedmiotu. Wybór tematu recenzowanej rozprawy doktorskiej zasługuje **zatem na pełną aprobatę.**

Autorka we wstępie pracy przyjęła hipotezę, że instytucja przedawnienia w prawie podatkowym jest zbiorem norm prawnych o szczególnym znaczeniu zarówno dla podatnika, jak i Skarbu Państwa albowiem wyznacza zakres temporalny, w ramach którego dopuszczalne jest wymierzanie podatnikowi wysokości zobowiązania podatkowego lub weryfikowanie jego wysokości, a także dochodzenie należności podatkowej. Obecnie obowiązujący model

przedawnienia nie realizuje zdaniem Autorki swoich funkcji w sposób prawidłowy, ponieważ jest obciążony szeregiem wadliwości. Owe wadliwości w ocenie Doktorantki, ogniskują się wokół dwóch zasadniczych zagadnień: po pierwsze braku pełnego rozdziału terminów przedawnienia wymiaru oraz wykonania zobowiązania podatkowego, po drugie braku możliwości określenia maksymalnej długości okresu przedawnienia, w tym precyzyjnego określenia momentu rozpoczęcia i zakończenia biegu terminu przedawnienia. Wśród przyczyn dysfunkcjonalności rozwiązań w zakresie przedawnienia Autorka dostrzega również nieuwzględnienie w nowelizacjach dotyczących tej instytucji kierunków rozwoju modelowych regulacji międzynarodowych. W związku z tym w ramach recenzowanej rozprawy Doktorantka podjęła próbę proponowania rozwiązań prawnych mających na celu wzmocnienie realizacji funkcji przedawnienia w prawie podatkowym.

Autorka w dalszej kolejności wskazała następujące cele pracy:

1. Wykazanie, że warunkiem prawidłowej i efektywnej realizacji funkcji przez instytucję przedawnienia w prawie podatkowym jest uwzględnienie przy tworzeniu jej modelu: charakteru prawnego stosunku prawnopodatkowego, dostosowania regulacji dotyczących przedawnienia do aktualnych proporcji rozłożenia obowiązków, uprawnień i kompetencji istniejących w ramach stosunku prawnopodatkowego w zakresie wymiaru podatków pomiędzy organami państwa a podatnikami.
2. Udowodnienie, iż na poprawę efektywności realizacji funkcji przedawnienia w prawie podatkowym wpłynie uwzględnienie kierunków rozwoju modelowych regulacji międzynarodowych.

Obok tak określonych podstawowych celów badawczych Autorka formułuje **także cele cząstkowe**, ustalone w krótkich wprowadzeniach do niektórych rozdziałów rozprawy. Są to między innymi: ustalenie funkcji jaką pełni przedawnienie w prawie podatkowym (rozdział I), scharakteryzowanie instytucji przedawnienia w świetle konstrukcji i właściwości stosunku prawnopodatkowego (rozdział II), wyodrębnienie cech instytucji przedawnienia właściwych dla metody regulacji publicznoprawnej oraz prywatnoprawnej (rozdział III), omówienie regulacji dotyczących instytucji przedawnienia w systemach podatkowych wybranych państw (rozdział IV), proponowanie postulatów zmian w zakresie uregulowania okresu przedawnienia, momentu początkowego i końcowego jego biegu oraz katalogu okoliczności przerywających i zawieszających bieg okresu przedawnienia (rozdział VI).

Wszystkie cele cząstkowe wskazane w rozprawie, badane konsekwentnie z różnych punktów widzenia, przybliżają Autorkę do realizacji podstawowej hipotezy badawczej.

Sposób sformułowania przedmiotu badań i celów prowadzonych badań uważam za trafny. W ten sposób została ukazana wielowątkowość materii badawczej rozprawy.

Z uwagi na charakter analizy Autorka przyjmuje jako podstawową metodę badawczą, **metodę formalno-dogmatyczną**, polegającą na analizie poglądów doktryny i obowiązującego prawa oraz metodę porównawczą w odniesieniu do regulacji badanej instytucji w innych państwach, a także metodę historyczną. W pracy wykorzystano bogate orzecznictwo sądowe. Przedmiot rozprawy uzasadnia takie podejście.

W realizacji nakreślonego głównego celu rozprawy pomocne stały się rozważania na temat charakteru ogólnego (rozdział pierwszy i drugi). Istotne dla oceny wartości rozprawy są wnioski *de lege ferenda*, a także krytyczna ocena stanowisk doktryny prawniczej oparta o wnikliwą i kompleksową analizę judykatury w szczególności orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego, Naczelnego Sądu Administracyjnego oraz orzecznictwa wojewódzkich sądów administracyjnych obejmujących szeroko rozumianą problematykę instytucji przedawnienia w prawie podatkowym.

Biorąc pod uwagę wymogi stawiane rozprawom doktorskim, zarówno główny cel badawczy rozprawy, jak i przedstawioną metodykę badań, należy uznać za poprawnie sformułowane. Tworzą one łącznie zwartą teoretycznie i empirycznie poprawną formułę naukową, która pozwala Autorce wykazać się niezbędną wiedzą teoretyczną i znajomością warsztatu badawczego.

Recenzowana praca doktorska zawiera stan prawny obowiązujący do dnia 1 sierpnia 2017 r.

2. Układ i język rozprawy

Rozprawa składa się z wprowadzenia, sześciu rozdziałów oraz zakończenia, w którym zawarte są wnioski z badań. W końcowej części pracy znajdują się następujące wykazy: bibliografia, wykaz aktów prawnych oraz wykaz cytowanych orzeczeń. W wykazie cytowanych orzeczeń dokonano także klasyfikacji powołanych w pracy judykatów. Mianowicie dokonano wyróżnienia na wykorzystane w pracy orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego, Naczelnego Sądu Administracyjnego, Wojewódzkich Sądów Administracyjnych.

Wykaz skrótów znajduje się na początku pracy.

Zaletą konstrukcji pracy, przejawiająca się w dużej przejrzystości, jest opatrzenie większości rozdziałów uwagami wprowadzającymi oraz zwięzłym podsumowaniem i przedstawieniem wniosków. Uwagi wprowadzające mają uzasadnienie, gdyż wyjaśniają

formę i zakres zagadnień poruszanych w danym rozdziale, a jednocześnie uzasadniają, dlaczego Autorka dokonała wyboru szczegółowych zagadnień, które w treści rozdziałów poddała analizie i to analizie twórczej. Treść podsumowań nie tylko ujawnia potencjał intelektualny Autorki, ale także umożliwia sformułowanie ocen dotyczących poszczególnych fragmentów rozprawy.

Uszeregowanie rozdziałów jest prawidłowe, podział treści jest logiczny i czytelny. Umożliwia także dokładne prześledzenie toku myśli Autorki. W rezultacie przyjęty układ porządkując tok prowadzonych rozważań ułatwia lekturę opracowania.

Pani mgr Jolanta Gorąca - Paczuska zapoznała się rzetelnie z literaturą przedmiotu, właściwie selekcionując dzieła mające najistotniejsze znaczenie w badanym dorobku myśli prawniczej. Wykaz cytowanej literatury obejmuje ponad 100 pozycji wydanych drukiem. Zabrakło niestety numeracji pozycji literatury Autorka w wykazie literatury wskazała również pozycje obcojęzyczne.

W rozprawie szeroko wykorzystano również **orzecznictwo sądowe, w tym 10 orzeczeń** Trybunału Konstytucyjnego, **64 orzeczenia** Naczelnego Sądu Administracyjnego, oraz **40** wyroków Wojewódzkich Sądów Administracyjnych, **7 orzeczeń** sądów powszechnych jak również orzecznictwo Sądu Apelacyjnego Stanów Zjednoczonych.

Praca została napisana poprawnym językiem. Występują nieliczne błędy literowe, czy interpunkcyjne.

3. Treść i wnioski rozprawy

Przechodząc do oceny wartości treści zawartych w recenzowanej rozprawie należy podkreślić, że praca przedstawia dobry poziom merytoryczny, a rozważania Doktorantki cechuje klarowność i precyzja. W wielu miejscach Autorka podejmuje polemikę z poglądami doktryny i judykatury, nie obawiając się przedstawić własnej, najczęściej trafnej oceny. Warto także podnieść, że czyni to w sposób zasługujący na aprobatę, rzetelnie i z dużą kulturą.

Recenzowana rozprawa składa się ze wstępu, sześciu merytorycznie powiązanych rozdziałów, podsumowania i wniosków badawczych oraz bibliografii. Część podstawowa pracy zawiera 204 strony. Tematyka podjęta w rozprawie doktorskiej należy do aktualnych i ważnych problemów prawa. Ze względu na charakter badawczy, problematyka dysertacji stanowi istotny wkład w naukę prawa podatkowego. Tematyka recenzowanej rozprawy doktorskiej została podjęta w sposób poprawny, dobrze dobrana i prawidłowo sformułowana, co niewątpliwie pozwoliło na realizację wymogów stawianych rozprawom doktorskim.

Rozprawa składa się z sześciu rozdziałów, wstępu i podsumowania tworząc spójną, bardzo przemyślaną, logiczną sekwencję.

We wprowadzeniu rozprawy Autorka zawarła najważniejsze informacje *dotyczące przedmiotu, celu i hipotez badawczych*. Określiła także zakres materiału badawczego oraz informacje o strukturze i treści pracy. W sposób *zwięzły przedstawiła przedmiot badań poszczególnych rozdziałów oraz przyjętą metodę badawczą pracy*

W ramach pierwszego rozdziału Doktorantka w oparciu o dorobek doktryny prawa podatkowego dokonuje przeglądu definicji przedawnienia w prawie podatkowym oraz bada funkcje tej instytucji, uznając za zasadne zmodyfikowanie istniejących uregulowań. Poczynione w tym rozdziale *ustalenia usystematyzowały stosowane pojęcia oraz* umożliwiły Autorce zbadanie katalogu funkcji przedmiotowej instytucji. Tym samym rozdział pierwszy ma charakter wprowadzający i jego treść należy ocenić pozytywnie.

Niemniej jednak zawiera on także pewne stwierdzenia inspirujące do podjęcia polemiki. Przykładowo na str. 17 Doktorantka stwierdza, że „Przedawnienie prawa do wymiaru rodzi ten skutek, że nie powstaje **wierzytelność podatkowa** i odpowiadający jej **dług ...**”, a także „(...) przedawnienie wykonywania zobowiązań to instytucja prawna skutkująca niemożnością skutecznego dochodzenia przez **wierzyciela podatkowego** wymierzonego zobowiązania podatkowego.” W tym miejscu należy zwrócić uwagę, że w przepisach ordynacji podatkowej ustawodawca nie posługuje się terminami wierzytelność, dług, wierzyciel podatkowy, dłużnik podatkowy w kontekście treści zobowiązania podatkowego. Doktorantka wprawdzie powołuje się w zakresie tych wypowiedzi na poglądy wyrażane w literaturze, niemniej jednak w ocenie recenzenta niniejszej pracy słuszność używania tych określeń jest wysoce wątpliwa, a z pewnością trafne jest stwierdzenie, że nie wszyscy przedstawiciele doktryny opowiadają się za dopuszczalnością ich używania. Wydaje się bowiem, że określenia te mają bardziej charakter publicystyczny. W systemie prawa RP określenia wierzytelność, dług itp. odnoszą się do stosunków prywatnoprawnych i definiują treść stosunku obligacyjnego, dotkniętego „przywilejem” równorzędności podmiotów. Tymczasem istota konstrukcji stosunku publicznoprawnego jakim jest stosunek zobowiązania podatkowego sprowadza się do w dużej mierze do narzucenia treści stosunku prawnego stronie obowiązanej do określonego zachowania. Spełnienie świadczenia publicznoprawnego w postaci np. zapłaty podatku, niezwykle trudno systemowo określić jako zaspokojenie długu wobec Skarbu Państwa lub gminy.

Powyższe uwagi mają jednak jedynie charakter uwag polemicznych i nie należy ich traktować jako uwag wpływających na ogólną pozytywną ocenę pracy. Zwłaszcza, że odnoszą się do wątku w pewnym sensie pobocznego.

Z punktu widzenia tematu pracy kluczowe znaczenie mają rozważania zawarte w rozdziale drugim, gdzie poddano analizie przedawnienie w kontekście jego roli i funkcji w ramach stosunku prawnopodatkowego. Autorka słusznie zauważa, iż charakterystyka stosunku prawnopodatkowego wskazuje na konieczność uregulowania instytucji przedawnienia w sposób adekwatny do specyfiki relacji łączącej podmioty stosunku prawnopodatkowego w ramach jego poszczególnych faz. Dotychczas wypracowany model przedawnienia w prawie podatkowym nie uwzględnia powyższego, stąd, zdaniem Doktorantki, zachodzi konieczność jego zmodyfikowania. Do treści rozdziału wkradły się wprawdzie pewne błędy, jak np. na str. 31, gdzie Doktorantka wskazuje, że organem podatkowym jest naczelnik urzędu celnego (rozprawa uwzględnia stan prawny na dzień 1 sierpnia 2017 r.), niemniej jednak błędy te można uznać za mało istotne pomyłki.

W dalszej kolejności (w rozdziale trzecim) Doktorantka poddaje analizie instytucje przedawnienia w innych gałęziach prawa, w kontekście ich roli i funkcjonowania w ramach rodzaju stosunku prawnego właściwego dla danej gałęzi prawa, celem wykazania zależności pomiędzy charakterem stosunku prawnego i doбором narzędzi (sposobem uregulowania instytucji przedawnienia) służących realizacji funkcji przedawnienia. W przypadku stwierdzenia, iż stosunek właściwy dla danej gałęzi prawa wykazuje właściwości zbieżne z właściwościami stosunku podatkowego, rozważana jest przez Autorkę możliwość zaadoptowania rozwiązań dotyczących przedawnienia w ramach tej gałęzi prawa na gruncie uregulowań prawnopodatkowych. Doktorantka w rezultacie przeprowadzonych w rozdziale III badań stwierdza, iż ukształtowanie regulacji tworzących instytucję przedawnienia w sposób powiązany z charakterem prawnym i właściwościami stosunku prawnego właściwego dla danej gałęzi prawa wpływa na skuteczność realizowania funkcji przedawnienia w ramach stosunku prawnego, z poszanowaniem interesów prawnych stron tego stosunku. Ponadto Autorka słusznie zauważa, że z uwagi na istniejące rozbieżności w kształcie stosunków prawnych nie jest możliwe automatyczne zaadoptowanie rozwiązań dotyczących przedawnienia i funkcjonujących w ramach innych stosunków prawnych. Tym niemniej, zdaniem Doktorantki, warte rozważenia jest wykorzystanie niektórych z rozwiązań w zakresie stosowanym na gruncie prawa cywilnego czy prawa karnego. Biorąc powyższe pod uwagę, należy zgodnie z sugestią Autorki, rozważyć zasadność zmiany zasad ustalania momentu początkowego biegu terminu przedawnienia wykonania. W zakresie prawa karnego na uwagę

zasługuje, zdaniem autorki, wyodrębnienie dwóch terminów przedawnienia i skorelowanie z nimi dwóch katalogów przesłanek zawieszenia czy przerwania biegu terminu przedawnienia. Przesłanki te w prawie karnym zostały uregulowane odmiennie dla obu typów przedawnienia, podczas gdy w obecnie obowiązujących normach prawa podatkowego tego rodzaju rozróżnienie nie występuje.

Przedmiotem badań kolejnego rozdziału (czwartego) są rozważania dotyczące stworzenia modelu przedawnienia w prawie podatkowym realizującego funkcje przedawnienia w stopniu jak najbardziej efektywnym jak również regulacje dotyczące przedawnienia w systemach podatkowych wybranych państw. W zdecydowanej mierze zatem rozdział zawiera rozważania o charakterze komparatystycznym. Na tym tle ostatecznie Autorka stwierdza, iż zarówno w projektach modelowych kodeksów podatkowych, jak i systemach podatkowych wybranych państw (Stany Zjednoczone Ameryki, Republika Francuska, Estonia) przejawia się tendencja do wyodrębniania dwóch terminów przedawnienia, tj. przedawnienia prawa wymiaru zobowiązania podatkowego, jak i przedawnienie prawa wykonania zobowiązania podatkowego. W podsumowaniu do tego rozdziału Autorka proponuje np. wprowadzenie przesłanki zawieszenia biegu terminu przedawnienia w postaci siły wyższej, które to rozwiązanie funkcjonuje w prawie estońskim jak również sugeruje by w ramach Kodeksu modelowego CIAT 2015 regulacje prawne w zakresie przedawnienia były tworzone w taki sposób, by znany był końcowy moment biegu terminu przedawnienia. Celem tej części pracy *było dokonanie oceny polskich regulacji w obszarze instytucji przedawnienia w prawie podatkowym na tle rozwiązań wybranych państw* oraz sformułowanie *wniosków de lege ferenda w odniesieniu do polskich regulacji*. Wydaje się, że uzyskany materiał porównawczy *jest niewielki*, dlatego też sformułowane propozycje o charakterze *de lege ferenda* nie mają **wystarczającego uzasadnienia**.

W rozdziale piątym dysertacji Doktorantka prowadzi badania regulacji dotyczących przedawnienia w okresie powojennym znajdujące po części swój pierwowzór w Ordynacji podatkowej z 1934 r. Analiza genezy instytucji przedawnienia, dowodzi zdaniem Autorki, że znaczna część obecnie obowiązujących z nich regulacji ma swoje źródło w regulacjach prawnych okresu międzywojennego i powojennego. Co prawda rozwiązania te ewoluowały, jednak zdaniem Doktorantki nadal sposób uregulowania instytucji przedawnienia jest rozpatrywany przez pryzmat kryterium podmiotu dokonującego wymiaru i silnie zakorzeniony w teorii zakładającej istnienie decyzji „ustalających” i „określających”. Autorka słusznie podkreśla, iż obecny model przedawnienia w znacznej mierze stanowi powielenie treści regulacji obowiązujących w okresie, kiedy to obowiązek dokonywania wymiaru

spoczywał głównie na organach państwa. Regulacje te z pewnymi modyfikacjami zostały przeniesione na grunt obecnie obowiązujących przepisów, w ramach których stopień zastosowania mechanizmu samowymiaru, a co za tym idzie skala obowiązków podatników i ich odpowiedzialność jest znacznie większa. Rozważając tworzenie nowego modelu przedawnienia należałoby zdaniem Autorki w pierwszej kolejności ocenić zasadność utrzymywania podziału decyzji na ustalające i określające. We wnioskach *de lege ferenda* Autorka proponuje zatem stworzenie dwóch katalogów przesłanek przerwania biegu terminu przedawnienia wymiaru oraz katalogu przesłanek przerwania biegu terminu przedawnienia wykonania.

W obszernym rozdziale szóstym rozprawy Doktorantka dokonuje wnikliwej analizy okoliczności zawieszenia oraz przerwania biegu terminu przedawnienia proponując wyeliminowanie regulacji dopuszczających wyłączenie przedawnienia w stosunku do należności zabezpieczonych hipoteką lub zastawem skarbowym, jako niezgodnych z Konstytucją. Doktorantka słusznie podkreśla, iż dla zapewnienia ochrony pewności obrotu gospodarczego występowanie okoliczności zawieszających lub przerywających bieg terminu przedawnienia nie może prowadzić do skutku w postaci faktycznego wyłączenia przedawnienia, albo niemożności precyzyjnego wskazania momentu końcowego biegu terminu przedawnienia.

Szczególnego podkreślenia wymaga bogaty materiał orzeczniczy, który w tej części rozprawy został wykorzystany przez Doktorantkę. Powołane i bardzo zróżnicowane orzecznictwo sądowe zostało w recenzowanej pracy w sposób twórczy uporządkowane, opatrzone wnikliwymi i z reguły zasadnymi komentarzami Autorki. Jednakże, jak w przypadku wielu rozpraw doktorskich, tak i w tym przypadku, pomimo bardzo obszernych rozważań zawartych w rozdziale VI, można w pewnych fragmentach odczuć pewien niedosyt. Przykładowo podrozdział poświęcony wszczęciu postępowania karno-skarbowego jako przesłanki zawieszenia biegu terminu przedawnienia wskazuje na gruntowną znajomość problematyki. Obok licznych uwag Doktorantka powołuje się też na dane statystyczne dotyczące wszczynanych postępowań karno-skarbowych w zależności od bliskości upływu terminu przedawnienia, wskazując, że ponad 50% postępowań wszczynanych jest w ostatnim kwartale poprzedzającym upływ terminu przedawnienia (obecnie nawet więcej). Następnie Doktorantka zajęła, podzielane przez recenzenta, krytyczne stanowisko w zakresie instrumentalnego wykorzystywania prawa przez organy podatkowe. W ocenie recenzenta brakuje jednak w tym miejscu rozważań w kontekście ewentualnego nadużycia prawa przez organy podatkowe wszczynające postępowanie karno-skarbowe niejako na granicy

przedawnienia. Pewien niedosyt budzi właśnie brak odniesienia takich zachowań organów podatkowych do zasady legalizmu, zarówno w odniesieniu do rozwiązań konstytucyjnych jak i zawartych w ordynacji podatkowej.

W recenzowanej dysertacji w sposób bardzo rzetelny i kompleksowy zostały przedstawione pytania oraz próby odpowiedzi na te pytania wynikające z wątpliwości interpretacyjnych występujących w ramach analizowanej instytucji przedawnienia w prawie podatkowym. Doktorantka dowiodła pełną umiejętność formułowania celu badawczego i pytań badawczych, a także weryfikacji postawionych hipotez. Wykonane przez Autorkę badania i ich opracowanie jest jak najbardziej właściwe i świadczy o dojrzałości naukowej Doktorantki jak i o bardzo dobrej znajomości literatury i orzecznictwa. Dysertacja imponuje szerokością spojrzenia oraz jakością stawianych tez i wniosków.

W zakończeniu pracy dokonano *trafnych uogólnień*. Konkretyzuje ono w postaci wniosków **tezy zawarte w pracy**. Stanowi także potwierdzenie, że *postawione hipotezy* (mimo, że nie zostały w całości zweryfikowane), *były merytorycznie zasadne*. Konkluzje zawarte tutaj nie pozostawiają żadnych wątpliwości, że *cele, jakie Autorka sobie postawiła, zostały w pełni osiągnięte*.

Sformułowane w niniejszej recenzji przykładowe sugestie mają charakter polemiczny. Nie podważają wartości recenzowanej rozprawy, *którą oceniam wysoko*. W zakończeniu jeszcze raz należy podkreślić, że rozprawa mgr Jolanty Gorącej-Paczuskiej jest oparta o dobrą znajomość literatury i orzecznictwa, a także o solidny warsztat naukowy. Na uwagę zasługuje stosunkowo szerokie spojrzenie na instytucję przedawnienia w prawie podatkowym oraz stawiane tezy i wnioski. Jednocześnie Autorka przedstawia *własne stanowisko w jasny i konsekwentny sposób, umiejętnie wspierając je od strony teoretycznej i pozytywno - prawnej*. Dodatkowa wartość rozprawy płynie z *aktualności wielu problemów poruszonych w ramach rozprawy*. Należy więc zgłosić wniosek o opublikowanie tej pracy.

4. Konkluzja

Doktorantka wykazała się bardzo dobrą znajomością problematyki i starannym warsztatem naukowym.

W konkluzji stwierdzam zatem, że przedłożona do recenzji rozprawa doktorska mgr Jolanty Gorącej - Paczuskiej pt. „Przedawnienie w prawie podatkowym”, *stanowi oryginalne rozwiązanie ważnego problemu naukowego*. Jej Autorka wykazała się dużą wiedzą prawniczą. Wykazała się również *umiejętnością samodzielnego prowadzenia badań naukowych*. Tym samym rozprawa doktorska mgr Jolanty Gorącej - Paczuskiej *spełnia*

przesłanki określone w art. 13 ust. 1 ustawy z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki (tekst jedn. Dz. U. z 2016 r., poz. 882, z późn. zm.). Może być zatem przedmiotem dalszych czynności w przewodzie doktorskim.

Wrocław, 9 lutego 2018 r.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long vertical stroke at the end.