

dr hab. prof.US Aleksandra Monarcha-Matlak

Wydział Prawa i Administracji

Uniwersytet Szczeciński

RECENZJA

rozprawy doktorskiej Pani mgr Ilony Makaruk pod tytułem „ Wstrzymanie wykonania decyzji w postępowaniu przed sądami administracyjnymi na przykładzie decyzji podatkowych”, Łódź 2017,

łącznie 266 stron, w tym 12 stron bibliografii.

W związku z uchwałą Rady Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Łódzkiego z dnia 15 grudnia 2017 r. w sprawie wyznaczenia recenzentów w przewodzie doktorskim Pani mgr Ilony Makaruk o treści której zostałam poinformowana przez Panią Profesor dr hab. Agnieszkę Liszewską, Dziekana WPIA pismem z dnia 03.01.2018 r. uprzejmie przedkładam recenzję rozprawy doktorskiej Pani mgr Ilony Makaruk pt. „ Wstrzymanie wykonania decyzji w postępowaniu przed sądami administracyjnymi na przykładzie decyzji podatkowych” Łódź 2017.

Rozprawa doktorska została przygotowana i napisana pod kierunkiem Pana Profesora dr hab. Jana Pawła Tarno.

Stwierdzam z pełnym przekonaniem , już na wstępie , że przedłożona do mojej recenzji rozprawa doktorska Pani mgr Ilony Makaruk pt .”Wstrzymanie wykonania decyzji w postępowaniu przed sądami administracyjnymi na przykładzie decyzji podatkowych”, Łódź 2017r. w pełnym zakresie odpowiada wymogom sformułowanym 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 (t.j. Dz.U. z 2017r. poz.1789)

Rozprawę doktorską przygotowaną przez Panią mgr Ilonę Makaruk oceniam bardzo wysoko. Stanowi w treści i ujęciu bardzo oryginalne rozwiązanie trudnego, szczegółowo sprecyzowanego problemu naukowego, wykazując tym samym bardzo wysoką wiedzę teoretyczną Doktorantki. Wskazaną powyżej rozprawę doktorską uważam za osiągnięcie znaczące o czym decydują przede wszystkim jej walory merytoryczne i wnikliwość prowadzonej analizy, natomiast Autorkę rozprawy

wyróżniają predyspozycje do badania trudnych problemów oraz umiejętność samodzielnego prowadzenia badań.

W związku z powyższym wnioskuję o dopuszczenie Pani Ilony Makaruk do dalszych etapów w przewodzie doktorskim, w tym do obrony rozprawy doktorskiej.

Jako potwierdzenie mojej wysokiej oceny wymienionej pracy doktorskiej oraz pozytywnego wniosku w sprawie prowadzenia dalszych czynności przewodu doktorskiego Pani Ilony Makaruk stwierdzam, co następuje:

I .Uwagi dotyczące wyboru tematu rozprawy , celu badawczego oraz metody badawczej.

Recenzowana praca została poświęcona problematyce wstrzymania decyzji w postępowaniu przed sądami administracyjnymi na przykładzie decyzji podatkowych. Temat rozprawy został trafnie dobrany, dotyczy zagadnień bardzo istotnych z punktu widzenia teoretycznego, a przy tym ma doniosłe znaczenie praktyczne . Chociaż temat pracy ma charakter klasyczny i był już przedmiotem komentarzy ,to zasługuje na wyróżnienie i uwagę , ponieważ jest to wręcz modelowe , wyczerpujące opracowanie tytułowego zagadnienia.

We wstępie rozprawy Doktorantka przedstawiła bardzo wartościowe tezy badawcze, do których odniosła się w poszczególnych częściach rozprawy doktorskiej, a co najważniejsze tezy postawione zostały udowodnione. Praca Pani magister Ilony Makaruk charakteryzuje się cechami pozwalającymi do zaliczenia jej do grupy wyjątkowych i oryginalnych rozpraw doktorskich. Jako recenzent mam szczęście, że trafiła do mnie właśnie taka praca, a jednocześnie mam ułatwione zadanie ponieważ mogę skupić się jedynie na zaletach opracowania i wskazania jego twórczego i nowatorskiego charakteru.

Na początku pragnę tylko zwrócić uwagę na kilka charakterystycznych zagadnień. Zgodnie z postanowieniami art.61 ustawy z dnia 20 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t.j. Dz.u. z 2017r, poz.1369) dalej: p.p.s.a, wniesienie skargi nie wstrzymuje wykonania zaskarżonego aktu lub czynności , jednak w określonych okolicznościach organ, który wydał zaskarżony akt lub podjął czynność , może na wniosek strony lub z urzędu wstrzymać wykonanie aktu lub czynności , a po przekazaniu skargi sądowi administracyjnemu, sąd ten może to uczynić na wniosek skarżącego, jeżeli zachodzi niebezpieczeństwo wyrządzenia skarżącemu znacznej szkody lub spowodowania trudnych do odwrócenia skutków. Wskazana konstrukcja przesłanek wstrzymania wykonania aktu lub czynności nie zwalnia sądu z obowiązku oceny wniosku o wstrzymanie wykonania aktu lub czynności również z punktu widzenia możliwości uwzględnienia

skargi , tym samym rozważenia zarzutów niezgodności zaskarżonego aktu lub czynności. Wstrzymanie wykonania zaskarżonego aktu lub czynności dotyczy takich z nich, które w zasadzie mogą być wykonane i wymagają wykonania. Jak słusznie stwierdza Doktorantka, regulacja zawarta w art.61 p.p.s.a została ustanowiona w celu zagwarantowania efektywności postępowania przed sądami administracyjnymi oraz zapewnienia prawa do sądu , jako prawa do udzielenia jednostce ochrony prawnej przed niezgodnym z prawem działaniem organów administracji. Ochrony udzielonej w przypadkach i na zasadach przewidzianych w ustawie. Zgodnie z art.61 wniesienie skargi do sądu nie wstrzymuje wykonania aktu lub czynności w postępowaniu sądowoadministracyjnym. Jednak w ustawowo określonych okolicznościach, możliwe jest udzielenie stronie skarżącej ochrony przez wstrzymanie wykonania aktu lub czynności w postępowaniu administracyjnym, stanowi o tym art. 61§ 2 i 3 p.p.s.a. Postanowienia w sprawie wstrzymania aktu lub czynności wydane na podstawie wyżej wymienionego artykułu , sąd może zmienić lub uchylić w każdym czasie, w razie zmiany okoliczności , wynika to z art.61 § 4 p.p.s.a. Wstrzymanie wykonania aktu lub czynności traci moc z dniem wydania przez sąd orzeczenia uwzględniającego skargę lub uprawomocnienia się orzeczenia oddalającego skargę (art.61 § 6pkt 1 i pkt 2 p.p.s.a)

Pani mgr Ilona Makaruk podkreśla że, prawo do wstrzymania wykonania aktu lub czynności w trybie art.61 mieści się w pojęciu prawa do sądu, dotyczy także zapewnienia ochrony interesów stron tego postępowania przed negatywnymi skutkami arbitralnego działania administracji. Wskazuje także, że celem wstrzymania wykonania aktu lub czynności jest zapewnienie , by ta ochrona była udzielona efektywnie. Stopień realizacji tego celu jest jednym z tematów rozważań w rozprawie doktorskiej. Podstawowym jednak celem pracy jest próba udzielenia odpowiedzi , czy obowiązująca regulacja sądowej kontroli administracji w zakresie w jakim art. 61 § 2-6 p.p.s.a. przewiduje możliwość wstrzymania wykonania aktu lub czynności, rzeczywiście zapewnia wykonywanie wymiaru sprawiedliwości w sposób efektywny na każdym etapie postępowania sądowoadministracyjnego.

Doktorantka rozważa w szczególności, czy gwarantowany ustawą środek ochrony prawnej , jakim jest wstrzymanie wykonania aktu lub czynności , faktycznie i zupełnie gwarantuje ochronę przed negatywnymi rezultatami jego wykonania , w związku z prawdopodobieństwem uznania , że akt lub czynność jest niezgodna z prawem.

Zdaniem Autorki dysertacji, kolejna kwestia wymagająca rozważenia dotyczy, ustalenia czyj interes – indywidualny czy publiczny- podlega ochronie na mocy przepisów art.61 § 2 – 6 p.p.s.a oraz czy wskazana instytucja zapewnia każdej ze stron postępowania w równym stopniu należyłą ochronę przed negatywnymi skutkami wykonania oraz wstrzymania wykonania aktu lub czynności podlegającego sądowej kontroli, do czasu jej zakończenia .

Jasno zadeklarowane we wstępie rozprawy pytania, pozwoliły na udzielenie odpowiedzi czy prezentowany cel ustawodawcy jest możliwy do osiągnięcia w obowiązującym modelu sądowej kontroli administracji. W związku z tym poddano szczegółowej analizie zawartą w art. 61 § 2 – 6 p.p.s.a. regulację wstrzymania wykonania aktu administracyjnego jakim jest decyzja administracyjna wydawana w sprawach z zakresu zobowiązań podatkowych tzw. decyzja podatkowa. Jak wykazuje Doktorantka, skargi na decyzje podatkowe stanowią największy odsetek spraw rozpoznawanych przez sądy administracyjne.

Autorka recenzowanej rozprawy doktorskiej w kontekście zadania badawczego formułuje między innymi pytanie czy zgodnie z założeniem ustawodawcy, instytucja wstrzymania wykonania aktu lub czynności łączy interes obiektywny postępowania sądowego, (umożliwiając tym samym sprawowanie efektywnej funkcji ochronnej wymiaru sprawiedliwości) oraz interes subiektywny skarżącego, zachowując niezmieniony stan rzeczy w sprawie, do czasu rozpoznania skargi przez sąd. Czy cel ten został przez ustawodawcę zrealizowany? – pyta autorka pracy.

Doktorantka w swoich badaniach nie pozostaje w obrębie tylko tych wcześniej wymienionych pytań. Ustalenie znaczenia pojęcia decyzja podatkowa, jak również pojęć - wykonalność decyzji, a także wykonanie oraz wstrzymanie decyzji, na przykładzie decyzji podatkowej, stanowi kolejny cel pracy. Następnym zagadnieniem, które zostało szczegółowo zanalizowane, to ustalenie czy obecna w p.p.s.a. regulacja wstrzymania aktu lub czynności spełnia wymogi ujęte w Rekomendacji Komitetu Ministrów Rady Europy R(89) 8 w sprawie tymczasowej ochrony sądowej w sprawach administracyjnych. Wszystkie wymienione wyżej pytania są wartościowe i ciekawe, a odpowiedzi na nie są świetnie udokumentowane, poparte bardzo dobrze dobraną literaturą przedmiotu. Kwestie sporne Doktorantka racjonalnie uzasadnia w oparciu o wyczerpującą, wspomnianą wyżej literaturę.

Rozprawa doktorska Pani mgr Ilony Makaruk ma przede wszystkim charakter teoretyczny, nie jest jednak możliwe ustosunkowanie się do wszystkich złożonych problemów i pytań zawartych w pracy, bez przyjęcia zróżnicowanych i poprawnych metod badawczych, stąd też doktorantka sięgnęła do metody dogmatycznej, jako podstawowej metody badawczej pozwalającej na poddanie analizie aktualnie obowiązującej regulacji art.61 p.p.s.a. Pomocniczo posłużyła się metodą analityczną, którą zastosowała w odniesieniu do dorobku doktryny oraz judykatury. Posiłkowo wykorzystwała także metodę historyczno-prawną i porównawczą oraz metodę analizy statystycznej. Doktorantka zastosowała właściwie dobrane metody badawcze.

II. Ogólna konstrukcja rozprawy, systematyka i treść rozprawy.

Konstrukcja rozprawy doktorskiej wyznaczona została tytułową problematyką. Rozprawa została opracowana rzetelnie i spójnie. Na pełną aprobatę zasługuje sposób prezentacji materii opracowanej w poszczególnych rozdziałach. Rozprawa ułożona jest w ciągu problemów z siebie wynikających. Prawidłowość konstrukcji pracy nie budzi wątpliwości. Rozprawa składa się ze „Wstępu” w którym Doktorantka wyjaśnia przyczyny zainteresowania się tematem, określa cele badawcze, przedmiot rozprawy oraz wykorzystane metody badawcze.

Recenzowana praca zawiera 266 stron, w tym 12 stron bibliografii (faktycznie treść pracy rozpoczyna się od strony 10). Dysertacja oprócz „Wstępu” i „Zakończenia” składa się z pięciu rozdziałów, które w większości zachowują zbliżoną objętość, a ich treść została czytelnie oznaczona tytułami i śródtytułami, co w sposób znaczący ułatwia jej poznanie. Szczególnym atutem rozprawy jest zamykanie każdego głównego rozdziału „Wnioskami”. Wyjaśniają one autorskie rozważania koncepcyjne, a poza tym są one zgodne z wymogiem naukowo-metodologicznym i strukturalnym. We „Wnioskach” autorka ujęła podstawowe wątki rozważań i wyprowadzone z nich wnioski i oceny. W końcowej części rozprawy, Doktorantka umieściła wykazy wykorzystanych pozycji, określając je jako „Bibliografia” i „Wykaz orzeczeń”. Wykazy nie są zbyt obszerne, są wystarczające. Na przykład wykaz literatury to 165 pozycji. W tym wykazie razem umieszczono pozycje zwarte i czasopisma. Nie wiem dlaczego Autorka wszystkie pozycje określa terminem „Bibliografia”, gdy tym czasem termin ten jest używany dla bardzo wyczerpujących i metodycznie opracowanych zestawień całości literatury przedmiotu odnoszącej się do danego zagadnienia. Dobrze byłoby gdyby te wykazy pełniły funkcję porządkującą, wówczas należałoby sporządzić oddzielnie, wykaz literatury, wykaz czasopism, uporządkować glosy.

Rozważania Doktorantka rozpoczyna od omówienia sądowej kontroli administracji oraz idei wstrzymania wykonywania decyzji w postępowaniu przed sądami administracyjnymi (rozdział I). Ustalenia zawarte w tym rozdziale mają przede wszystkim charakter porządkujący, rozdział ten wzbogacony został ocennymi wnioskami Doktorantki. Przedstawia podstawowe założenia modelu sądowej kontroli administracji oraz koncentruje się na zdefiniowaniu pojęcia wstrzymania wykonania decyzji jako środka ochrony tymczasowej w postępowaniu przed sądami administracyjnymi.

W rozdziale drugim dysertacji, zatytułowanym „Decyzja podatkowa jako rodzaj decyzji administracyjnej. Wykonalność decyzji podatkowej” autorka dysertacji w sposób kreatywny naukowo scharakteryzowała decyzję administracyjną, podając pojęcie decyzji, opisała decyzję administracyjną jako akt administracyjny, materialne i procesowe znaczenie i skutki decyzji administracyjnej oraz rodzaje decyzji administracyjnych. Doktorantka słusznie wskazuje, że decyzją administracyjną określa

się każdy wydany na podstawie powszechnie obowiązującego przepisu prawa władczy i jednostronny akt organu administracyjnego, rozstrzygający konkretną sprawę i skierowany do indywidualnie oznaczonego adresata, niezwiązany z organem węzłem zależności organizacyjnej czy też podległością służbową. Nie tytuł aktu, lecz jego treść mają zasadnicze znaczenie przy ocenie, czy mamy do czynienia z decyzją administracyjną. Doktorantka rozważania dotyczące decyzji administracyjnej uzupełnia o jeszcze jedną istotną cechę, jaką jest uleganie wykonaniu, nawet z zastosowaniem przymusu państwowego (s.55 recenzowanej pracy).

Opisując decyzję administracyjną Doktorantka krytycznie ocenia aprobowane przez niektórych, stanowisko (s.53 recenzowanej pracy) że wydanie decyzji administracyjnej jest oświadczeniem woli organu administracji. Należy wskazać, że decyzja administracyjna jest także wyrazem woli państwa, jednocześnie pomimo uwzględnienia stanowiska adresata decyzji (lub nie uwzględnienia) to i tak ostateczne sformułowanie treści decyzji należy do organu administracyjnego.

Absolutnie nie mogę się zgodzić z przyjętą przez Doktorantkę terminologią na oznaczenie decyzji wydawanej w ramach uznania administracyjnego jako „decyzji swobodnej” (s.61 recenzowanej pracy). Swobodna może być jedynie ocena stanu faktycznego w ramach, którego wydawana jest decyzja. Na tej samej stronie, w tym samym akapicie, Autorka rozprawy wskazuje, że „decyzją związaną jest wydana na podstawie regulacji tej samej ustawy decyzja zezwalająca na prowadzenie działalności regulowanej...”- działalność regulowana jest działalnością „uprawniającą”, a nie „zezwalającą”.

Niezmiernie cenne jest to, że Doktorantka dba o stronę formalną pracy, ponieważ czasami błędy tego rodzaju nie pozwalają skupić się odbiorcy na sprawach istotnych a także, obniżają wartość dzieła. Przygotowując tekst do publikacji w wydawnictwie, Autorka rozprawy powinna usunąć drobne błędy jak na przykład na stronie 62 rozprawy, gdzie pojawił się niezrozumiały skrót: u.p.b.217.

Doktorantka poprawnie posługuje się przypisem, jako jednym z podstawowych narzędzi warsztatu tworzenia prac naukowych. W całej rozprawie doktorskiej zastosowano 728 przypisów, pojawiają się one w zasadzie na każdej stronie opracowania, świadczy to także o rzetelności przeprowadzonych badań.

W drugiej części rozdziału drugiego Doktorantka skupia się na ustaleniu znaczenia pojęcia decyzji podatkowej. Rozwinięciem tego zagadnienia, zdaniem Autorki jest próba znalezienia odpowiedzi na pytanie czym jest wykonalność, wykonanie oraz wstrzymanie wykonania decyzji podatkowej. Ta część opracowania niewątpliwie należy do ciekawszych fragmentów. Doktorantka prezentuje własną bardzo dobrą definicję decyzji podatkowej (s. 80 - 81 recenzowanej pracy). Na uwagę zasługują także

wnioski płynące z rozważań dotyczących decyzji administracyjnych i decyzji podatkowych. Autorka stwierdza w nich, że różnica przedmiotu spraw, w jakich wydawana jest decyzja podatkowa oraz decyzja administracyjna, rodzi potrzebę wprowadzenia odrębnych regulacji niektórych zagadnień w procedurach poprzedzających wydanie poszczególnych decyzji. Do odrębności tych zalicza powołanie oddzielnych organów administracji właściwych do wydawania decyzji administracyjnej oraz decyzji podatkowej. Wskazuje właściwe odmienności zawarte w normach dotyczących prowadzenia postępowania dowodowego oraz regulujących wykonanie i wstrzymywanie wykonania decyzji. Ten stan rzeczy, zdaniem Autorki wynika z różnych przedmiotów spraw, w których możliwe jest wydanie omówionych rozstrzygnięć, z tej też przyczyny jest uzasadniony i zasługuje na akceptację.

Godne uwagi są wnikliwe i poparte przykładami rozważania, dotyczące wykonalności decyzji podatkowej, zawarte w podrozdziale 5 rozdziału drugiego. Doktorantka omawia w nim wykonanie decyzji podatkowej- znaczenie pojęcia, cel wykonania decyzji, przedmiot wykonania decyzji, podmiot wykonania decyzji, moment wykonania decyzji oraz wstrzymanie wykonania decyzji. Szczegółowa analiza zagadnienia pozwoliła na sformułowanie cennych uwag. Doktorantka podkreśla, że na zagadnienie wykonalności decyzji podatkowej składają się jej wykonanie, wymagalność, rygor natychmiastowej wykonalności oraz wstrzymanie wykonania decyzji. Wykonanie związane jest z treścią decyzji i dotyczy wszystkich decyzji podatkowych wywierających skutek materialny oraz formalny. Oznacza osiągnięcie celu decyzji. Natomiast wymagalność realizacji celu wydania decyzji podatkowej oraz możliwość wstrzymania jej wykonania są zagadnieniami regulowanymi ustawowo w Ordynacji podatkowej i łącznie tworzą model wykonalności podatkowej decyzji administracyjnej. Doktorantka konsekwentnie prowadzi i uzasadnia swoje wywody, w ramach przyjętej terminologii i aparatu badawczego, także w kolejnych rozdziałach pracy. Trzecia część pracy, według systematyki przyjętej przez Autorkę, obejmuje rozdziały trzeci, czwarty i piąty. W wymienionych rozdziałach Pani mgr Ilona Makaruk dokonuje podziału postępowania sądowoadministracyjnego w sprawie ze skargi na decyzję podatkową na trzy etapy oraz analizuje możliwość wstrzymania wykonania decyzji podatkowej na każdym z nich. Etap pierwszy obejmuje czas od wniesienia skargi do sądu za pośrednictwem organu, który wydał zaskarżony akt bądź dokonał zaskarżonej czynności do chwili przekazania skargi sądowi wraz z kompletnymi aktami sprawy i odpowiedzią na skargę (art. 54 § 2 p.p.s.a.). W rozdziale trzecim pracy opisano możliwości wstrzymania wykonania decyzji przez organ administracji na tym etapie postępowania (art. 61 § 2 pkt 1 p.p.s.a.). Drugi etap postępowania trwa od chwili przesłania przez organ skargi do sądu, do momentu wydania orzeczenia kończącego postępowanie w pierwszej instancji. Wstrzymanie wykonania decyzji przez sąd na tym etapie postępowania (art. 61 § 3 – 6 p.p.s.a.) zanalizowano w rozdziale czwartym. Trzeci, kolejny etap postępowania sądowoadministracyjnego, obejmuje postępowanie przed Naczelnym Sądem

Administracyjnym ze skargi kasacyjnej bądź zażalenia od orzeczenia kończącego postępowanie przed sądem pierwszej instancji. W rozdziale piątym Autorka koncentruje swoją uwagę na zagadnieniu wstrzymania wykonania decyzji, na tym etapie postępowania (art. 61 §3-6 w związku z art.193 p.p.s.a.).Przedstawia także problematykę postępowania zażaleniowego od postanowienia sądu pierwszej instancji, którego przedmiotem jest wstrzymanie lub odmowa wykonania decyzji (art.194 §1 pkt 2 p.p.s.a.) Ze względu na zakres rozprawy doktorskiej Autorka zanalizowała także możliwość zastosowania środka ochrony w postaci wstrzymania wykonania aktu lub czynności (decyzji) także w postępowaniu w sprawie ze skargi o wznowienie postępowania zakończonego prawomocnym orzeczeniem sądu administracyjnego (art.270-285 p.p.s.a.) oraz w sprawie ze skargi o stwierdzenie niezgodności z prawem prawomocnego orzeczenia. Pani magister Ilona Makaruk kończy swoje rozważania „Zakończeniem” w którym zawarte zostały uwagi końcowe i wnioski. Zdecydowanie podkreśla, że ujęta w art.61 § 1-6 p.p.s.a. regulacja wstrzymania wykonania decyzji (aktu lub czynności organu administracji) w postępowaniu przed sądami administracyjnymi jest wchodzącą w skład prawa do sądu instytucją procesową umożliwiającą wykonywanie sądowej kontroli administracji w sposób skuteczny i efektywny. Wskazuje także, że środek ochrony prawnej jakim jest wstrzymanie wykonania decyzji podatkowej w postępowaniu sądownoadministracyjnym ujęty w art.61 p.p.s.a. może być stosowany wobec każdej objętej skargą decyzji podatkowej wywołującej podwójny skutek : materialny i formalny.

W tym miejscu warto jeszcze raz aprobować skonstatować, że dysertacja Pani Ilony Makaruk nie ma wyłącznie charakteru opisowego, jest przede wszystkim dogłębną analizą teoretyczno-prawną. Pani Doktorantka prezentuje swoje analizy i rozważania na szerokim tle dotychczasowych ustaleń prawa , tworząc jednocześnie gruntowną podbudowę dla przyszłych działań reformatorsko – legislacyjnych. Podkreśla , że badana przez nią regulacja z całą pewnością zasługuje na pozytywną ocenę. Rozważenia wymagają zmiany, wśród których wymienia : konieczność uzupełnienia art. 61 § 2p.p.s.a. poprzez określenie celu regulacji. Następnie proponuje doprecyzowanie art.61 § 3p.p.s.a., wskazując, że sąd może wstrzymać wykonanie decyzji pod warunkiem uprawdopodobnienia przez skarżącego we wniosku, okoliczności wskazujących na spełnienie przesłanek wstrzymania wykonania decyzji wynikających z art.61§ 3p.p.s.a.Kolejna propozycja zmiany dotyczy wprowadzenia przepisów dających sądowi podstawę umorzenia postępowania z wniosku o wstrzymanie wykonania decyzji oraz do odrzucenia wniosku w sytuacji stwierdzenia odpowiednio bezprzedmiotowości oraz niedopuszczalności wniosku. Zdaniem Autorki rozprawy, uzupełnieniu powinien także podlegać art.61§ 6 pkt 1 i 2 p.p.s.a. przez wprowadzenie punktu 3 stanowiącego, że wstrzymanie wykonania decyzji traci moc z dniem uprawomocnienia się postanowienia kończącego postępowanie ze skargi na tę decyzję. Podejmując próbę przedstawienia własnego poglądu , dobrze byłoby odnieść się do

stanowiska T. Woś, , że regulacja art.61 p.p.s.a. zawiera wiele niejasności, luk i niekonsekwencji (Postępowanie sądowo-administracyjne, (red.) T. Woś, Lexis Nexis,Warszawa 2007, s.175)

III.Konkluzje.

Mimo kilku krytycznych uwag odnoszonych raczej do strony formalno – redakcyjnej rozprawy Pani mgr Ilony Makaruk, stwierdzam z pełnym przekonaniem, że przedstawiona do recenzji rozprawa doktorska jest rzetelnym opracowaniem naukowym, opartym na doskonałej znajomości doktryny i judykatury. Uwagę zwraca przede wszystkim wysoki poziom merytoryczny rozważań Doktorantki. Recenzowana dysertacja wyeksponowała także ważne cechy warsztatu naukowego Pani Ilony Makaruk, takie jak- dążenie do pełnego wykorzystania źródeł oraz bardzo wnikliwa analiza materiału badawczego przedstawionego w rozprawie doktorskiej .Na podkreślenie zasługuje umiejętność prawidłowego doboru poszczególnych zagadnień do analizy. A także umiejętność dokonywania przeglądu poglądów przedstawianych w literaturze. Pani mgr Ilona Makaruk poradziła sobie doskonale z tym zadaniem. Poszczególne rozdziały rozprawy czyta się płynnie z dużym zainteresowaniem, tok wywodu jest logiczny i przejrzysty.

Recenzowane opracowanie zasługuje na duże uznanie. Doktorantka wykazała się bardzo dobrą znajomością teoretyczną nie tylko zagadnień z zakresu postępowania administracyjnego , sądowoadministracyjnego i Ordynacji podatkowej , ale także dobrą ich znajomością na gruncie innych ustaw. Przedstawiła wszystkie zagadnienia w sposób wyczerpujący i pogłębiony , a do tego interesujący. Z pewnością to opracowanie wzbogaci dorobek nauki prawa. Niezmiernie ważną zaletą rozprawy jest przeprowadzone wzorowo pod względem logicznym rozumowanie i konsekwencja w odnoszeniu się do raz przyjętych założeń. Jest to szczególnie istotne, ponieważ Autorka nierzadko nie zgadza się z dominującymi poglądami doktryny. Skala poruszanych problemów jest bardzo duża, należy jednak stwierdzić, że zdecydowana większość zasługuje na aprobatę. Rozważania teoretyczne mają wyjątkowo pragmatyczny charakter, co umożliwia przekonującą wykładnię przepisów oraz sformułowanie postulatów de lege ferenda. Spójność rozważań na poziomie teoretycznym pozwoliła Doktorantce na rozstrzygnięcie dylematów , które opisywane są jako wyjątkowo skomplikowane.

Recenzowana dysertacja jest niewątpliwie bardzo cennym opracowaniem, a podniesione w recenzji uwagi krytyczne mają charakter polemiczny i w żadnym stopniu nie zmieniają mojej wysokiej oceny recenzowanej pracy.

Stwierdzam, że rozprawa doktorska Pani mgr Ilony Makaruk jest świadectwem rzetelności badań naukowych oraz dojrzałości poglądów Doktorantki.

Chciałabym jeszcze raz podkreślić, że rozprawa doktorska Pani mgr Ilony Makaruk stanowi oryginalne rozwiązanie ważnego problemu naukowego, ze względu na aktualny i ambitny temat, który został prawidłowo opracowany, a także ze względu na właściwy wymiar teoretyczny i praktyczny, rozprawa ta stanowi istotny wkład w naukę prawa. Uważam, że dysertacja powinna zostać wydana drukiem.

Podsumowując stwierdzam i podkreślam, jak w konkluzji wstępnej, że recenzowana rozprawa doktorska 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 (tj. Dz.U z 2017r. poz.1789) i z tego względu wnioskuję o dopuszczenie Pani mgr Ilony Makaruk do dalszych etapów przewodu doktorskiego, w tym do obrony przedłożonej dysertacji doktorskiej.



dr hab.prof. US Aleksandra Monarcha-Matlak