

Warszawa, dnia 6 maja 2016 roku

## **RECENZJA**

**osiągnięć naukowych**

**Pana dr Ziemowita Kukulskiego,**

**adiunkta w Katedrze Materialnego Prawa Podatkowego**

**Uniwersytetu Łódzkiego**

**w postępowaniu**

**o nadanie stopnia doktora habilitowanego nauk prawnych**

**w dziedzinie nauk prawnych, w dyscyplinie prawo**

### I. Podstawowe dane o przebiegu pracy naukowej i zawodowej Kandydata

Pan dr Ziemowit Kukulski uzyskał tytuł zawodowy magistra prawa w 1997 r. na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Łódzkiego. Na tymże Wydziale w 2002 r. uzyskał stopień naukowy doktora nauk prawnych na podstawie rozprawy „*Niedostateczna kapitalizacja w prawie podatkowym*”.

Od ukończenia studiów – początkowo jako uczestnik studiów doktoranckich, a następnie jako pracownik naukowo-dydaktyczny – związany jest z macierzystym Wydziałem. Pracował również na stanowiskach wykładowcy na Uniwersytecie Jana Kochanowskiego oraz w Wyższej Szkole Handlowej im. Króla Stefana Batorego w Piotrkowie Trybunalskim. Na stanowisku adiunkta na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Łódzkiego jest zatrudniony od 13 lat. Obecnie zatrudnienie na stanowisku adiunkta w Katedrze Materialnego Prawa Podatkowego Uniwersytetu Łódzkiego łączy z pełnieniem obowiązków zastępcy kierownika Centrum Dokumentacji i Studiów Podatkowych.

### II. Ogólna ocena dorobku naukowego w okresie po uzyskaniu przez Kandydata stopnia doktora nauk prawnych

Dr Kukulski – począwszy od pracy magisterskiej pt. „*Opodatkowanie dywidend na gruncie umów o unikaniu podwójnego opodatkowania zawartych przez Polskę*” – prowadził badania z zakresu prawa podatkowego. Rozprawa habilitacyjną wskazana jako „osiągnięcie naukowe” w postępowaniu habilitacyjnym jest pierwszą próbą wyjścia poza ten obszar przedmiotowy. Na dorobek naukowy Habilitanta składa się 50 prac, które sytuuje On w

17

domenach: - międzynarodowego prawa podatkowego; europejskiego prawa podatkowego; - regulacji w odniesieniu do unikania i uchylania się od opodatkowania; - oraz przedmiotowo różnych zagadnień polskiego prawa podatkowego, które sam określa jako „poboczne” (s. 27 Autoreferatu).

Dr Kukulski wygłaszał referaty na krajowych i międzynarodowych konferencjach.

Pod względem liczby prac dorobek naukowy dra Kukulskiego spełnia ilościowo ustawowe wymogi. Słabości dorobku naukowego Habilitanta jest jednak wiele. Do podstawowych zaliczam niepublikowanie w periodykach naukowych o charakterze ogólnym takich jak *Państwo i Prawo* oraz brak wymiany poglądów z przedstawicielami różnych specjalności prawnych. Cena – o czym dalej – jaką płaci za to Habilitant jest bardzo wysoka, składa się na np. na brak kompetencji, w tym w szczególności znajomość metod badania wpływu, czy terminów, instytucji oraz norm prawa międzynarodowego i prawa instytucjonalnego.

Przedstawiając dorobek naukowy Habilitant przywołuje m. in. artykuły, w znacznej części skonsumowane w rozprawie habilitacyjnej, co jest w mojej ocenie dopuszczalne (nie uznaję tzw. „autoplagiatu” w odniesieniu do dorobku naukowego), jednak rzetelność akademicka nakazuje wyraźne wskazanie takiego stanu, czego dr Kukulski nie uczynił. Nie wskazanie zaś prowadzi do podwójnego liczenia tego samego i pozbawia rozprawę habilitacyjną cechy „nowości”. Ponadto wiele opracowań ma charakter popularyzatorsko-informacyjny, co samo w sobie nie jest wadą, jednak w tym przypadku ujawnia niewielki (w najlepszym przypadku) wkład w rozwój nauki. Na tym tle obszernie omówienie w Autoreferacie (s. 30 i 31) planów naukowych zdaje się mieć na celu przekonywanie, że Habilitant chce istotnie zmienić zaangażowanie w działalność naukową.

III. Ocena rozprawy habilitacyjnej „Konwencja Modelowa OECD i Konwencja Modelowa ONZ w polskiej praktyce traktatowej”. Wydawnictwo LEX a Wolters Kluwer business, Warszawa 2016, ss. 447.

Praca wskazana we wniosku dr Kukulskiego we wniosku o wszczęcie postępowania habilitacyjnego jako rozprawa habilitacyjna potwierdza (niestety dla zainteresowanego) dość oczywistą prawdę, a mianowicie że nie można tym samym narzędziem – w tym przypadku książką zrealizować różnych celów. „Opublikowane dzieło” ma być „osiągnięciem naukowym” które „stanowi znaczny wkład autora w rozwój ... dyscypliny naukowej” (art. 16. 1 i 2 Ustawy z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o

stopniach i tytule w zakresie sztuki). Rozprawę charakteryzować ma więc nowość, a pierwotnym adresatem jest społeczność naukowa – wspólnota akademicka. Na okładce książki Autor wskazuje zaś innego jej adresata: „Książka przeznaczona jest dla menadżerów międzynarodowych i krajowych firm konsultingowych (średniego i wysokiego szczebla) trudniących się doradztwem w zakresie międzynarodowego obrotu gospodarczego, a także dla pracowników działów finansowych i księgowych oraz zasobów ludzkich. Zainteresuje również doradców podatkowych i przedstawicieli nauki prawa podatkowego”. Wspólna część zbiorów adresatów, którymi są korporacja akademicka prawników oraz średniego i wyższego szczebla menadżerowie etc., etc. nawet jeśli istnieje to jest nieliczna i nie reprezentuje najwyższego poziomu naukowego. Wskazuje to na fakt, że zbiory adresatów książki nie mają – tak naprawdę części wspólnej (bo książka jedynie może zainteresować „również ... przedstawicieli nauki”). Publikacja miała być więc równocześnie wkładem w rozwój „dyscypliny naukowej prawo” i poradnikiem dla praktyków. Czy jest to możliwe, nie wiem. Czy udało się to Habilitantowi, na pewno nie. Miała to być praca „2 (a może 3) w 1” tzn. habilitacja, monografia naukowa i poradnik. Na pewno dwóch pierwszych zamiarów nie udało się Autorowi zrealizować, trzeci zaś nie podlega ocenie w tej recenzji.

O tym, że adresatem rozprawy nie są naukowcy-prawnicy przekonuje, oczywiście, nie informacja na okładce, lecz – przede wszystkim – merytoryczna zawartość publikacji. Przyjrzyjmy się temu co w rozprawie jest i to czego w rozprawie brakuje. Tę ocenę formułuję na podstawie wielu elementów. Z jednej strony rzucającym się w oczy jest np. obszerne podawanie podstawowych informacji (na s. 228-242) tzn.: najpierw „wyliczanki” umów, a potem, skrót uproszczonego skryptu na temat umów w polskim porządku prawnym. Informacje te bez wątpienia nie są adresowane nie tylko do naukowca-prawnika lecz nawet do absolwenta studiów prawniczych, bo każdy z nich to już wie. Z drugiej strony, Autor obszernie przedstawia cudze badania i wnioski – oczywiście, uczciwie wskazując na ich źródła w przypisach – omawiając wkład Ligi Narodów w tworzenie międzynarodowego prawa podatkowego. Wywód na s. 35 i nast. jest oparty na przywołanym artykule Lennarda’a, nie zaś na autorskich studiach dokumentów pierwotnych. Jest oczywistym, że praktyk jest adresatem informatora opartego na wiedzy i przemyśleniach różnych autorów, natomiast w postępowaniu na stopień naukowy wymagana jest „nowość” dokonania, stwierdzenia faktów poczynione przez Habilitanta. W tej sytuacji, o wywodzie dra Kukulskiego można jedynie stwierdzić, że jest pierwszym na ten temat napisanym w języku polskim, co jednak nie wyraża pozytywnej jego oceny z punktu widzenia wymogów wobec rozprawy habilitacyjnej.

Wskazanie różnego zbioru adresatów pracy jest tylko jedną z wielu dezinformacji udzielonych przez dr Kukulskiego. Kolejną jest tytuł rozprawy. Otóż formalnie praca zatytułowana jest „*Konwencja modelowa OECD i Konwencja modelowa ONZ w polskiej praktyce traktatowej*”. Tytuł rzeczywisty jest inny, a mianowicie Konwencja modelowa OECD w sprawie podatków od dochodu i majątku oraz Konwencja modelowa ONZ w sprawie unikania podwójnego opodatkowania między państwami rozwiniętymi a rozwijającymi się w prawie polskim. Nie uznaję za konieczne szerszego omawiania różnicy tytułów oraz odmiennego zakresu przedmiotowego prac. Uważam, że wystarczy przypomnienie, iż opisane w pracy konwencje modelowe nie są jedynymi opracowanymi na forum tych organizacji. Dr Kukulski nie uzasadnił również naukowo ani wyboru Polski jako punktu odniesienia badania, ani pojęcia „polska praktyka traktatowa”. Ta uwaga ujawnia zresztą problem z którym czytelnik-recenzent pracy jest wielokrotnie konfrontowany. Dr Kukulski nie odróżnia bowiem „polskiej praktyki traktatowej” od „praktyki traktatowej Polski” („młodej panny” od „panny młodej”) nie wyjaśnia, ani czym jest/byłaby „polska praktyka traktatowa”, ani nie udowadnia faktu jej istnienia. Praktyka ta jest „polska”, gdyż dotyczy Polski? Już te zastrzeżenia byłyby argumentem wystarczającym przeciwko uznaniu, że Autor tą książką wnosi wkład w rozwój prawa. Dalej jest podobnie lub gorzej. Uogólniając stwierdzam, że tytuł monografii dezinformuje każdego adresata. Praca miała być (a nie jest) poświęcona badaniu stosowania konkretnej „konwencji ramowej” jako wzoru w tworzeniu prawa, a więc materii o dużej wadze praktycznej i teoretycznej. Jest to materia kwalifikująca się do podjęcia jej w rozprawie habilitacyjnej. Jednak Habilitant w tytule ani nie wskazał, że nie zrealizował badania w odniesieniu do konwencji modelowych ani nie podał pełnych nazw przedmiotowych dla pracy konwencji (nazwy niepełne są nazwami fałszywymi).

Generalna, negatywna ocena rozprawy ma za podstawę zarówno ogólną charakterystykę pracy, jak i jej elementy szczegółowe. W warstwie pierwszej Autor na s. 18 wskazuje 5 celów monografii:

- „wyjaśnienie roli międzynarodowych organizacji oraz poszczególnych państw w tworzeniu powszechnych lub krajowych wzorców dla bilateralnych umów” – otóż celem badania prawniczego nie jest „wyjaśnienie”, lecz analiza prowadząca do syntezy i tej Autor nie przeprowadził. Dodatkowo w rozdziale I dr Kukulski (w tytule podrozdziału 3) obiecał, że wykaże rolę organizacji międzynarodowych w „zwalczaniu podwójnego opodatkowania” – celu tego tym bardziej nie zrealizował; sposób narracji zdaje się zaś

wskazywać, że Habilitant traktuje tworzenie rozwiązań prawnych jako synonim „zwalczenia”. Takie utożsamianie procesów („tworzenia prawa” i „zwalczenia”) jest prawniczo błędne, *nota bene* powątpiewam w prawidłowość użycia terminu – możliwość „zwalczenia” instrumentami prawnymi czynów prawem niezabronionych;

- „prezentacja genezy, struktury oraz znaczenia dwóch podstawowych konwencji modelowych” – prezentacja nie może być celem habilitacji, zaś „podstawowy” charakter dwóch konwencji to teza która powinna być, a nie jest, udowodniona;
- „przedstawienie podobieństw i różnic między rekomendacjami” – w tym przypadku po zapowiedzi prawniczej analizy porównawczej następuje zestawienie norm. Dodatkowo Autor posługuje się nieprecyzyjnie językiem prawniczym gdyż zestawia normy, a nie rekomendacje;
- „ukazanie stopnia odwzorowania postanowień rekomendowanych przez obie Konwencje Modelowe w praktyce traktatowej państw” – i znowu Autor nieporadnie posługuje się językiem prawniczym (tym razem „postanowienia rekomendowane”), a w konsekwencji zapowiada więcej niż wynika z tytułu monografii, bowiem Polskę zastępują „państwa”. Jednak również tego celu Autor nie realizuje poprzestając na opisie;
- i cel 5, „ukazanie oraz ocena wpływu ... na polską praktykę traktatową” – również tego celu Autor nie zrealizował, bo jego realizacją nie jest wyliczanka. Habilitant nie wykazał – co było jego obowiązkiem – że rozumie pojęcie-relację „wpływu” i odróżnia je od relacji współwystępowania i korelacji, że zna i posługuje się metodami prawniczymi badania wpływu oraz korelacji tekstu międzynarodowego na/z prawem krajowym, tekstu międzynarodowego o charakterze konwencji ramowej na/z umowami międzynarodowymi. Relacja wpływu jest relacją zaliczaną do podstawowych w ramach logiki prawniczej. Pojęcie „wpływu” jest znane językowi prawnemu i prawniczemu. Istnieją uznane metody badania wpływu w ramach studiów nad „tworzeniem prawa” i szerzej w teorii prawa. I co? Nic, tzn. brak badania – udowodnienia tezy o wpływie. Mało na tym Autor wskazując na brak współwystępowania „Dlatego może dziwić fakt, iż we wzajemnych relacjach z niektórymi państwami, które

podobnie jak Polska należą do OECD, a także – niektóre – do UE, pozostają w mocy umowy oparte na pierwotnych wersjach Konwencji Modelowej OECD (umowa z Francją, Hiszpanią, Japonią, a także zawarte już po opublikowaniu Konwencji Modelowej umowy z Włochami oraz Grecją (s. 283)” nie czyni użytku z obserwacji. Zaobserwowany stan może bowiem dziwić jedynie wtedy, kiedy Habilitant udowodnił wpływ, a ponieważ tego nie zrobił, zamiast się „dziwić” brakowi współwystępowania, powinien z tego faktu wyciągnąć wnioski. Na s. 283 Autor, konsekwentnie wypowiadając pogląd o istnieniu wpływu, najpierw stwierdza – jak wyżej – brak współwystępowania, by w kolejnym zdaniu oznajmić „Oznacza to, że obie Konwencje Modelowe i praktyka traktatowa państw wzajemnie na siebie oddziałują”. Wypowiada więc pogląd o istnieniu współzależności (silniejszej od korelacji, czyli współwystępowania), która nie tylko nie została zbadana, ani wykazana lecz także byłaby niezgodna z tytułem rozdziału, w którym zapowiadał „Wpływ”. W trakcie lektury rozprawy – zastanawiając się nad znaczeniem terminów używanych przez Habilitanta odnoszę wrażenie, że Autorowi rozprawy habilitacyjnej ... tak się jakoś píše, tyle że to pisanie nie ma charakteru prawniczego.

Dr Kukulski wskazał cele monografii, nie sformułował jednak tezy/tez naukowych i hipotez badawczych.

Autor lubuje się w ocenach generalnych tyleż nieuprawnionych ileż fałszywych. I tak, pracę otwiera zdanie „Eliminacja podwójnego opodatkowanie dochodu i majątku ma współcześnie decydujące znaczenie na procesy gospodarki światowej” dopełnione zdaniem otwierającym rozdział I: „Liberalizacja międzynarodowego obrotu gospodarczego zapoczątkowana w drugiej połowie XX wieku była jednym z najważniejszych czynników prowadzących do globalizacji gospodarki światowej”. Dr Kukulski nie musi mieć kwalifikacji powstrzymujących przed wypowiadaniem tych bałamutnych sądów, jednak nie mając kwalifikacji powinien milczeć. Jeśli w przypadku drugiego zdania wystarczającym, zabezpieczeniem przed wypowiadaniem poglądów fałszywych byłaby lektura monografii K. N. Waltza, *Struktura teorii stosunków międzynarodowych* oraz pracy autorstwa K. G. Perssona, P. Sharpa, *An economic history of Europe. Knowledge, institutions and growth, 600 to the present* i przedstawionych tamże danych statystycznych, to zdanie pierwsze wskazujące na istotną implikację weryfikowalną w badaniu ilościowym, gdyby zostało potwierdzone

przez Habilitanta, zaowocowałoby „noblem z ekonomii” (mieszcząc się w obszarze Law&Economics, czyli ekonomicznej analizy prawa), natomiast nie udowodnione zasługuje na surową krytykę.

Na s. 18 Autor porównuje wpływ konwencji modelowych organizacji forum (LN, ONZ) i UE jednoznacznie udowadniając, że nie wie czym jest UE. Dokonując bezsensownego porównania podnosi on wagę regulacji organizacji forum, obniżając regulacji organizacji-aktora (UE). Te alogiczne wywody sam Autor zresztą dezawuuje na s. 30, podważając wcześniejszą ocenę. Oceniając obficie i chętnie konwencje modelowe wskazuje na wagę faktu ich „opublikowania” (np. s. 41). W autorskim ujęciu termin publikacja przypomina rozumienie publikacji w języku potocznym (opublikować artykuł/książkę) nie zaś prawny oraz prawniczy sens instytucji (instytucji „promulgacji”).

Na s. 42 z kolei dr Kukulski napisał „Konwencja Modelowa OECD i Konwencja Modelowa ONZ to oficjalne dokumenty wydane i sygnowane przez te organizacje. Podkreślić należy, że zarówno Konwencja Modelowa OECD, Jak i Konwencja Modelowa ONZ nie mają charakteru normatywnego, zatem nie mogą być uznane za źródło prawa. (itd., itd. W tym samym stylu i na tym samym poziomie wiedzy prawniczej)”. Otóż mają one treść normatywną, na co zresztą Habilitant wskazuje, tyle że nie wie On co to jest treść normatywna i nie odróżnia jej od mocy obowiązującej i charakterystyki prawniczej. Cały wywód od s. 42 do końca zdania na s. 43 byłby wystarczającym argumentem za niezaliczeniem egzaminu z prawa międzynarodowego na uniwersyteckich studiach magisterskich. Również prawo europejskie jest znane dr Kukulskiemu pobieżnie albo niedostateczne, czego dowodzi traktowanie/wskazywanie (potencjalnego) podobieństwa konwencji modelowej i dyrektywy. W kolejnym porównaniu konwencja modelowa OECD/ONZ – krajowa konwencja modelowa Habilitant przypisuje konwencjom modelowym ONZ i OECD „z założenia uniwersalny i ponadpaństwowy charakter”. Otóż nie tylko z założenia, ale i z niczego innego, żadna konwencja nie ma „ponadpaństwowego charakteru (s. 55)” i również to każdy prawnik wiedzieć powinien. Termin „ponadpaństwowa” (*supranational*) w odniesieniu do międzyrządowej organizacji międzynarodowej jest znany w języku prawnym i prawniczym (np. polskiemu Trybunałowi Konstytucyjnemu, Komisji UE, J. Barczowi, etc., etc.), jednak nigdy i nikomu nie zdarzyło się używać go w znaczeniu stosowanym przez Habilitanta.

Dr Kukulski posługuje się generalnie własnym językiem prawniczym. Czasami uznaje to za błąd, czasami za dziwactwo – np. wtedy, kiedy pisze On o „ogólnoświatowych”

organizacjach (s. 60) zamiast posłużyć się powszechnie używanym terminem „uniwersalne”. Na s. 92 przywołuje poglądy na temat „**paneuropejskiej wielostronnej umowy podatkowej** (podkr. – J.M.)” tyle, że przywołani autorzy piszą o „multilateral tax treaty” zaś „paneuropejska wielostronna” umowa jest terminem własnym Habilitanta, o tylko Jemu znanej treści - desygnatach.

Na s. 27 i 29 dr Kukulski pisząc o środkach wielostronnych jednoznacznie udowadnia, że nie odróżnia tekstów międzynarodowych (porozumień) multilateralnych od plurilateralnych (i czyni tak mimo powszechnie dostępnych opracowań rudymenarnych np. M. Nakatomi, *Plurilateral Agreements: A viable alternative to the WTO*. March 11, 2013 [https://www.wto.org/english/res\\_e/reser\\_e/wts\\_future2013\\_e/nakatomi.pdf](https://www.wto.org/english/res_e/reser_e/wts_future2013_e/nakatomi.pdf), czy Working Group on the Relationship between Trade and Investment Bilateral, Regional, Plurilateral and Multilateral Agreements. Note by the Secretariat <http://hack.tion.free.fr/mvtsoc/Attac/www.attac.org/fra/libe/doc/wto1.htm>).

Przed wskazaniem, na s. 33 i 34, bliskości geo-politycznej jako czynnika wpływającego na zawarcie w 1899 roku przez Austro-Węgry z Niemcami umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania mogłaby ochronić Habilitanta chociażby lektura Kissingera, *Dyplomacji*. Autor udowadnia, zresztą, podstawowe braki wiedzy z zakresu historii: „Wybuch II wojny światowej przerwał działania Ligi Narodów, co nie oznaczało jednak zakończenia prac nad konwencjami modelowymi. W prace te zaangażowały się głównie państwa niebiorące bezpośrednio udziału w światowym konflikcie zbrojnym, przynajmniej w początkowej jego fazie: kraje Ameryki Łacińskiej, ...” (s. 38). Chciałbym dowiedzieć się od Habilitanta, w której fazie „konfliktu zbrojnego” wzięły udział „kraje” Ameryki Łacińskiej, bo jedyną istotną – mnie znaną – była faza udzielania schronienia nazistowskim zbrodniarzom wojennym (jedynym wyjątkiem była Brazylia – M. Kula, *Historia Brazylii*; bo symboliczny udział Meksyku można – bez wątpienia – pominąć). Również od prawnika oczekuję odróżniania terminu „kraj” od „państwo”. Informacja na s. 38 dotycząca aktywności Komitetu Podatkowego LN w czasie II wojny światowej pozostaje w sprzeczności z informacją na tejże stronie na temat przerwy w działaniach LN. Tym prawniczo nieprecyzyjnym wypowiedziom towarzyszy nieodróżnianie sukcesji od kontynuacji w działalności organizacji międzynarodowych (wtedy, kiedy Autor pisze o sukcesji OECD w odniesieniu do OEEC – ss. 38 i 39). Jest też fałszywa informacja nt. generalnej sukcesji ONZ w stosunku do LN (s. 70).



W nawiązaniach do przeszłości dr Kukulski eksponuje istotną słabość rozprawy, jaką jest jej wtórność. Autor wykazuje się niekorzystaniem i prawdopodobną nieznajomością źródeł. Otóż na ss. 32-35, pisząc o umowach z XIX i początków XX w., ani razu nie przywołuje samych umów, a jedynie ich omówienia „z drugiej ręki”, czyli opracowania na ich temat. Jest to więc kompilacja, a nie samodzielna twórczość naukowa.

Praca jest chaotyczna i niekonsekwentna, Autor zaczyna jeden wątek-jednostkę organizacyjną tekstu od wypowiedzi mieszczących się merytorycznie w poprzednim wątku. Praktykę tę ilustruje pkt. 2 rozdziału II w którym po formalnym zamknięciu w pkt. 1 wątku OECD następuje obszerny do niego powrót. Świadczy to o braku umiejętności prowadzenia wywodu naukowego. Dr Kukulski często powraca do tych samych treści, np. na s. 90 i 93 pisze o braku zakazu podwójnego opodatkowania w prawie europejskim.

Wywody na temat charakteru prawnego konwencji modelowych („W literaturze przedmiotu prezentowany jest słuszny pogląd (dlaczego? – J.M.), że zarówno Konwencja Modelowa OECD jak i Konwencja Modelowa ONZ nie mają prawnie wiążącego charakteru. Nie są to zatem ani umowy międzynarodowe w rozumieniu prawa międzynarodowego publicznego, ani międzynarodowe prawo zwyczajowe w rozumieniu Konwencji wiedeńskiej o prawie traktatów. ... Oba dokumenty **przybierają formę** (podkr. – J.M.) rekomendacji (zaleceń) Rady OECD oraz Rady Gospodarczo-Społecznej ONZ. Jako, że Konwencja Modelowa OECD i Konwencja Modelowa ONZ, nie mają normatywnego charakteru, ... (itd., itd. – J.M., s. 74-82)” wskazują na podstawowe braki w wiedzy na temat prawa traktatów, które Autor powinien był uzupełnić np. poprzez lekturę monografii A. Wyrozumskiej.

Dr Kukulski, pisząc na s. 243 o umowie łączącej w 1972 r. Polskę z „Niemcami” powinien respektować fakt, że w 1972 r. takie państwo tzn. „Niemcy” nie istniało, zaś wypowiedź na temat „zastąpienia (s. 243, 245)” umowy jest sprzeczna z podstawowymi regułami wiedzy prawnej i prawniczej.

Na kolejnych stronach 77 i 78 Habilitant stawia ważne pytania o rolę konwencji modelowych przy stosowaniu i interpretacji umów. Jednak z uwagi na fakt, że ani nie zbadał praktyki, ani nie udzielił naukowej odpowiedzi na postawione pytanie to samo pytanie jest zawieszone w próżni prawniczej. W konsekwencji, reasumpcja podjęta na s. 80 a zakończona na s. 82 jest gołosłowna. Wypowiedzi na temat polskiej praktyki traktatowej lat 70. i 80. XX w. wręcz ośmieszają Autora: „Nie przywiązywano wówczas wagi do treści bilateralnych umów w sprawie unikania podwójnego opodatkowania dochodu i majątku, które niejednokrotnie zawierane były „przy okazji” oficjalnych wizyt przedstawicieli władz

Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej w różnych państwach”. Domyślam się, że w ten sposób dr Kukulski chciał wskazać na nieuctwo władz PRL i niewłaściwą praktykę traktatową. Niestety wybrana metoda udowadnia ocenę tyle, że nie w odniesieniu do tego podmiotu. Późno, bo późno, jednak namawiałbym dra Kukulskiego do zapoznania się z dokumentami z czasów PRL na temat procesu przygotowywania przedmiotowych umów, a szerzej – do zastanowienia się, co znaczy podpisywanie umowy „przy okazji” wizyty w praktyce każdego państwa. Dr Kukulski wielokrotnie wraca do historii PRL, wypowiada sądy wartościujące i formułuje poważne zarzuty nie przeprowadzając dowodów. Ilustrują to wywody na s. 282 „Powstaje zatem pytanie, na ile polska praktyka traktatowa w początkowym stadium odzwierciedla realne interesy fiskalne Polski i chroniła polskich rezydentów przed podwójnym opodatkowaniem. Biorąc pod uwagę fakt, iż umowy te zawarto w okresie, w którym Polska należała do bloku wschodniego, można mieć co do tego wątpliwości”; jako recenzent nie mam wątpliwości, że wywód jest anaukowy.

Z założenia ważny bo teoretyczny, punkt 3 rozdz. II jest pełen błędów i niekonsekwencji, zaś próba – w pkt. 4, s. 82-89 – odniesienia wniosków do innych konwencji modelowych nie spełnia wymogu zupełności analizy. Jest to bowiem opis, nie zaś analiza prawnicza.

Sumując dr Kukulski nie wniósł recenzowaną pracę żadnego wkładu w rozwój prawa, zaś liczba i waga błędów dyskwalifikują rozprawę z punktu widzenia oceny monografii prawniczej.

#### IV. Ocena dorobku dydaktycznego i organizacyjnego

Habilitant prowadził zajęcia z zakresu finansów publicznych, prawa finansowego oraz materialnego i procesowego prawa podatkowego. Był promotorem 118 prac dyplomowych. Uczestniczył w *projektach badawczych* oraz *programach*. Tą aktywność oraz dokonania oceniam pozytywnie.

#### Podsumowanie

Sumując uwagi i oceny po zapoznaniu się z dorobkiem naukowym dr Ziemowita Kukulskiego, w szczególności z monografią pt. „*Konwencja Modelowa OECD i Konwencja Modelowa ONZ w polskiej praktyce traktatowej*”, dorobkiem organizacyjnym oraz z całą przedłożoną mi dokumentacją stwierdzam, że:

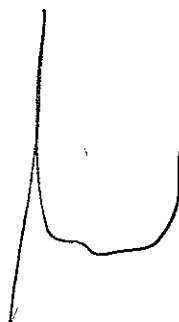
- dr Kukulski nie posiada, wymaganego na podstawie artykułu 16 Ustawy z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki (Dz. U. Nr 65, poz. 595), osiągnięcia naukowego, uzyskanego po otrzymaniu stopnia doktora, stanowiącego znaczny wkład w rozwój dyscypliny *prawo* – przedstawiona przez Niego monografia „rozprawa habilitacyjna” nie spełnia wymogów określonych przez artykuł 17 Ustawy;

- dr Kukulski spełnia – na najniższym poziomie – ustawowe kryterium istotnej aktywności naukowej;

- dr Kukulski spełnia wymogi w zakresie dorobku dydaktycznego i organizacyjnego.

#### Wniosek końcowy

Uznając, że dr Ziemowit Kukulski nie wypełnił wszystkich wymogów ustawowych koniecznych do dopuszczenia do postępowania habilitacyjnego opowiadam się przeciwko nadaniu Mu stopnia naukowego doktora habilitowanego nauk prawnych.

A handwritten signature, likely of the official responsible for the decision, consisting of a stylized 'K' and 'u'.