

dr hab. Bartosz Wojciechowski, prof. UŁ

Autor jest kierownikiem Katedry Teorii i Filozofii Prawa na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Łódzkiego, Center for the Theory and Philosophy of Human Rights Uniwersytetu Łódzkiego, sędzią Naczelnego Sądu Administracyjnego; naczelnikiem Wydziału Prawa Europejskiego Biura Orzecznictwa NSA (ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4271-7056>).

Ewolucja rozumienia dobrej wiary i należytej staranności podatnika jako wyraz dialogu między Naczelnym Sądem Administracyjnym a Trybunałem Sprawiedliwości Unii Europejskiej

Słowa kluczowe: Naczelny Sąd Administracyjny, dobra wiara, należyta staranność, podatek od towarów i usług, wykładnia prawa

Celem artykułu jest podsumowanie roli orzecznictwa sądowego w wykształtowaniu i określeniu znaczenia pojęć dobrej wiary i należytej staranności w stosowaniu przepisów dotyczących podatku od towarów i usług. Autor stara się wykazać, że istotny wpływ na wykładnię tytułowych pojęć miały liczne pytania prejudycjalne polskich sądów administracyjnych w tej materii. Stanowiło to przejaw zaangażowanego i konstruktywnego udziału polskich sędziów w stosowaniu i interpretowaniu prawa europejskiego, którzy świadomie współtworzą europejską wspólnotę interpretacyjną.

1. Wprowadzenie

Cechą charakterystyczną wielopłaszczyznowego systemu prawa jest ujmowanie go nie jako systemu hierarchicznie zróżnicowanych norm, lecz przez pryzmat interpretacyjnej pracy pluralistycznych instytucji prawa¹. Relacja ta zauważalna jest bardzo wyraźnie w ramach przenikających się wpływów orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z działalnością Naczelnego Sądu Administracyjnego, która przyjęła

postać kooperacji, a niezwykle rzadko zauważalna jest konkurencja jurysdykcyjna w stosunkach między tymi sądami².

Zasadniczy czynnik, który wpływa na treść orzeczeń sądowych, stanowi zespół reguł oraz ograniczeń instytucjonalnych będących istotnym elementem kształtującym proces wykładni prawa krajowego przy uwzględnieniu zgodności z prawem europejskim. Wykładnia musi zatem koncentrować się na osiągnięciu celów prawa europejskiego jako autonomicznego porządku prawnego, odrębnego od prawa międzynarodowego³. Zgodnie z tą teorią TSUE dokonuje interpretacji norm prawa unijnego w świetle celu zarówno poszczególnej normy, jak i prawnego, instytucjonalnego, społecznego czy ekonomicznego kontekstu danej normy⁴. Tak dokonywana wykładnia funkcjonalna opiera się zatem na dwóch założeniach. Po pierwsze, założeniu

1 Por. R. van Gestel, H.-W. Micklitz, *Why Methods Matter in European Legal Scholarship*, „European Law Journal” 2014/3, s. 311–312; E. Fahey, *The Global Reach of EU Law*, London–New York 2017, s. 24 i n. Prawno-instytucjonalne funkcjonowanie Unii Europejskiej wygenerowało unikalny na skalę światową fenomen multicytryczności lub inaczej – wielopłaszczyznowej policentryczności systemu prawa. Nie jest możliwe, przy zachowaniu odpowiednich proporcji niniejszego artykułu, kompleksowe opracowanie tego doniosłego, acz szerokiego zagadnienia, dlatego też odsyłam w tym zakresie do reprezentatywnej literatury. Zob. E. Łętowska, *Multicytryczność współczesnego systemu prawa i jej konsekwencje*, „Państwo i Prawo” 2005/4, s. 3–10; N. MacCormick, *Questioning Sovereignty. Law, State, and Nation in the European Commonwealth*, New York 2001, s. 94, 115; *Multicentricism as an Emerging Paradigm in Legal Theory*, red. M. Zirk-Sadowski, M.J. Golecki, B. Wojciechowski, Frankfurt am Main 2009, *passim*.

2 G. de Búrca, *The ECJ and the International Legal Order: A Re-evaluation* [w:] *The Worlds of European Constitutionalism*, red. G. de Búrca, J.H.H. Weiler, Cambridge–New York 2012, s. 131 i n.

3 M.P. Maduro, *Interpreting European Law: Judicial Adjudication in a Context of Constitutional Pluralism*, „European Journal of Legal Studies” 2007/2, s. 1–13.

4 Por. M. Lasser, *Judicial Deliberations. A Comparative Analysis of Judicial Transparency and Legitimacy*, Oxford 2004, s. 229–236.

normatywnej autonomii (prawo unijne określa obowiązywanie norm), i po drugie, założeniu kompletności, czyli zdolności do przedstawienia rozstrzygnięcia każdej kwestii prawnej wyłonionej w obszarze jurysdykcji prawa unijnego. Trybunał Sprawiedliwości odwołuje się często do treści wewnętrznych porządków prawnych państw członkowskich w ramach formuły ogólnych zasad prawa wspólnych państw członkowskim. W ten sposób zyskuje szerszą podstawę normatywną dla wydania rozstrzygnięcia sprawy, a dodatkowo zwiększa legitymizację orzeczeń poprzez ich społeczną akceptację w krajach członkowskich oraz wykonanie we współpracy z sądami krajowymi.

2. Prawo do odliczenia podatku od towarów i usług a dobra wiara podatnika

Interesującym przykładem wydaje się zagadnienie współstosowania unijnego i krajowego prawa podatkowego, w szczególności regulacji dotyczących podatku od wartości dodanej. Obejmuje ono bowiem w praktyce kwestie takie jak: wskazanie zasad odwoływania się bezpośrednio do norm prawa unijnego; zasad interpretowania podatkowych przepisów krajowych przy użyciu norm prawa unijnego oraz zasad rozstrzygania kolizji pomiędzy normami prawa unijnego i prawa krajowego. Charakterystyczny przykład w kontekście omawianej instytucji może stanowić zwłaszcza orzecznictwo Trybunału w Luksemburgu dotyczące tzw. dobrej wiary (inaczej należytej staranności) podatnika. Pojęcia „dobra wiara” i „należyta staranność” są doniosłe w wykładni i stosowaniu art. 86 ust. 1 i 2 pkt 1 lit. a ustawy z 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług⁵ w zw. z art. 167 dyrektywy Rady 2006/112/WE z 28.11.2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej⁶, zgodnie z którymi podatnik może korzystać z prawa do odliczenia podatku od towarów i usług przewidzianego w tej ustawie z tytułu dostaw towarów lub świadczenia usług przez innego podatnika wyłącznie w odniesieniu do podatku wynikającego z faktury dokumentującej faktycznie zrealizowaną przez jej wystawcę czynność podlegającą opodatkowaniu tym podatkiem.

Podatnik nie może jednak powoływać się na swoje uprawnienia w celach nieuczciwych i stanowiących nadużycie. Takiego podmiotu nie chroni ani zasada neutralności VAT, ani zasada pewności prawa, ani zasada ochrony uzasadnionych oczekiwań. Krajowe organy administracyjne i sądowe powinny odmówić prawa do odliczenia, jeżeli zostanie udowodnione na podstawie obiektywnych przesłanek, że skorzystanie z tego prawa wiązałoby się z celami nieuczciwymi, przestępstwem lub nadużyciem⁷. W odpowiedzi na pytanie sądu polskiego TSUE stwierdził, że „niezgodne z zasadami funkcjonowania prawa do odliczenia przewidzianymi przez tę dyrektywę jest sankcjonowanie odmową możliwości skorzystania z [...] prawa

podatnika, który nie wiedział i nie mógł wiedzieć, że w ramach danej transakcji dostawca dopuścił się przestępstwa lub że inna transakcja wchodząca w skład łańcucha dostaw, wcześniejsza lub późniejsza w stosunku do tej, której dokonał ów podatnik, została zrealizowana z naruszeniem przepisów o podatku VAT”⁸.

Z orzecznictwa TSUE wynika zatem, że wprowadził on do systemu VAT klauzulę słusznościową dobrej wiary i tym samym zobowiązał organy państwa do analizy okoliczności danej sprawy pod tym kątem, jak też pod kątem zaistnienia potencjalnych oszustw podatkowych czy uchylania się od opodatkowania. Klauzula dobrej wiary ma w założeniu spełniać funkcję czynnika oceny zgodności postępowania kontrahenta z wymaganym przez prawo standardem. Dobra wiara to przy tym stan świadomości konkretnej osoby, to jej błędne, lecz niezawinione (a niekiedy także usprawiedliwione) przeświadczenie o istnieniu pewnego stanu prawnego, gdy rzeczywisty stan prawny jest inny.

3. Wpływ orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości na judykaturę polskich sądów administracyjnych

Na ukształtowanie się rozumienia dobrej wiary (należytej staranności) w znaczącym stopniu wpłynął dialog Naczelnego Sądu Administracyjnego z Trybunałem Sprawiedliwości Unii Europejskiej w postaci pytań prejudycjalnych zadawanych przez NSA i wyroków udzielanych w odpowiedzi przez Trybunał w Luksemburgu. Warto zatem przyrzeć się podstawowym założeniom wynikającym z orzecznictwa TSUE i jego zastosowania przez polskie sądy.

Określenie działań, jakich w konkretnym wypadku można w sposób uzasadniony oczekiwać od podatnika, który zamierza skorzystać z prawa do odliczenia VAT, w celu upewnienia się, że dokonywane przez niego transakcje nie wiążą się z popełnieniem przestępstwa przez podmiot działający na wcześniejszym etapie obrotu, zależy przede wszystkim od okoliczności rozpatrywanego wypadku. Jeżeli istnieją przesłanki, aby podejrzewać istnienie nieprawidłowości lub przestępstwa, przezorny przedsiębiorca powinien, zależnie od okoliczności konkretnego wypadku, zasięgnąć informacji na temat podmiotu, u którego zamierza nabyć towary lub usługi, w celu upewnienia się co do jego wiarygodności⁹. Trybunał orzekł w tym względzie, że organy podatkowe nie mogą w sposób generalny wymagać, by podatnik zamierzający skorzystać z prawa do odliczenia VAT badał, czy wystawca faktury za towary lub usługi, których odliczenie ma dotyczyć, dysponuje towarami będącymi przedmiotem transakcji i jest w stanie je dostarczyć oraz czy wywiązuje się z obowiązku złożenia deklaracji i zapłaty VAT, w celu upewnienia się, że podmioty działające na wcześniejszych etapach obrotu nie dopuszczają się nieprawidłowości lub przestępstwa, albo żeby podatnik ten posiadał potwierdzające to dokumenty¹⁰. W związku z tym sąd krajowy rozstrzygający kwestię, czy w danej sytuacji brak było czynności podlegającej

5 Dz.U. z 2022 r. poz. 931 ze zm.

6 Dz.Urz. UE L 347, s. 1.

7 Zob. wyroki TS: z 21.06.2012 r., sprawy połączone C-80/11 i C-142/11, Mahagében Kft przeciwko Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága i Péter Dávid przeciwko Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága, EU:C:2012:373, pkt 42 – dalej wyrok w sprawach połączonych C-80/11 i C-142/11, Mahagében Kft i Dávid; z 6.12.2012 r., C-285/11, Bonik EOOD przeciwko Direktor na direkcija „Obzhalwane i uprawnlenie na izpylnenieto”, Warna, pri Centralno uprawnlenie na Nacionalnata agencija za prihodite, EU:C:2012:774, pkt 37.

8 Wyrok TS z 22.10.2015 r., C-277/14, PPUH Stehcemp sp.j. Florian Stefanek i inni przeciwko Dyrektorowi Izby Skarbowej w Łodzi, EU:C:2015:719, pkt 49 – dalej wyrok C-277/14, Stehcemp.

9 Postanowienie TS z 6.02.2014 r., C-33/13, Marcin Jagiello przeciwko Dyrektorowi Izby Skarbowej w Łodzi, EU:C:2014:184, pkt 37 i 38 – dalej postanowienie 33/13, Jagiello.

10 Postanowienie 33/13, Jagiello, pkt 39.

opodatkowaniu, przed którym to sądem organ podatkowy powołuje się w szczególności na nieprawidłowości popełnione przez wystawcę faktury, powinien zadbać o to, by ocena materiału dowodowego nie podważała sensu orzecznictwa w zakresie dobrej wiary i nie zmuszała pośrednio odbiorcy faktury do sprawdzania swojego kontrahenta, co zasadniczo nie należy do jego obowiązków¹¹.

Tytułem zasady ogólnej można bowiem w uzasadniony sposób wymagać od podatnika, który zamierza skorzystać z prawa do odliczenia VAT, aby upewnił się, że charakter dostarczonych towarów odpowiada charakterowi towarów, na które wystawiono fakturę. Trybunał stwierdził bowiem, że VI dyrektywę¹² należy interpretować w ten sposób, że sprzeciwia się ona temu, aby podatnikowi odmówiono prawa do odliczenia VAT należnego lub zapłaconego z tytułu towarów otrzymanych przez niego, na tej podstawie, iż biorąc pod uwagę przestępstwa lub nieprawidłowości, jakich dopuścił się wystawca faktury dotyczącej tej dostawy, uznaje się, że nie została ona rzeczywiście dokonana przez rzeczonego wystawcę, chyba że zostanie wykazane na podstawie obiektywnych przesłanek – bez wymagania od podatnika podejmowania czynności sprawdzających, które nie są jego zadaniem – iż podatnik ten wiedział lub powinien był wiedzieć, że wskazana dostawa wiąże się z przestępstwem w dziedzinie VAT¹³.

Niezwykle istotny w omawianym aspekcie jest wyrok w sprawie C-277/14, Stehcamp, w którym TS odniósł się do fundamentalnej kwestii we wspólnym systemie VAT, dotyczącej prawa podatnika do odliczenia podatku naliczonego od transakcji uznanych za „podejrzane”. W orzeczeniu tym Trybunał uznał, że: „Przepisy szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednoliczona podstawa wymiaru podatku, zmienionej dyrektywą Rady 2002/38/WE z dnia 7 maja 2002 r., należy interpretować w ten sposób, że sprzeciwiają się one przepisom krajowym, takim jak w postępowaniu głównym, które odmawiają podatnikowi prawa do odliczenia podatku od wartości dodanej należnego lub zapłaconego od dostarczonych mu towarów z uwagi na to, iż faktura została wystawiona przez podmiot, który w świetle kryteriów przewidzianych przez te przepisy należy uważać za podmiot nieistniejący i nie ma możliwości ustalenia tożsamości rzeczywistego dostawcy towarów, chyba że zostanie wykazane, w świetle obiektywnych przesłanek i bez wymagania od podatnika, aby dokonał ustaleń, do których nie jest on zobowiązany, że ów podatnik wiedział lub powinien był wiedzieć, iż rzeczona dostawa wiązała się z przestępstwem w zakresie podatku od wartości dodanej, czego zbadanie należy do sądu odsyłającego” (sentencja).

Takie stanowisko TSUE powoduje, że w każdej z tego typu spraw nie wystarczy, tak jak miało to miejsce pod rządami poprzednio obowiązującej ustawy oraz ukształtowanego wówczas – kontynuowanego w zasadzie do orzeczeń TSUE w sprawach C-80/11 i C-142/11, Mahagében Kft i Dávid oraz

C-33/13, Jagiełło – orzecznictwa sądów administracyjnych, koncentrowanie się na sytuacji wystawcy faktury i udowadnianie, że nie prowadził rzeczywistej działalności gospodarczej, ale konieczne jest badanie właśnie dobrej wiary czy należytej staranności u nabywcy. Potwierdza to stanowisko Trybunału, zgodnie z którym organy podatkowe mogą wymagać obiektywnych dowodów potwierdzających deklarowane intencje wykonywania działalności gospodarczej.

W dalszej kolejności chodzi o to, że „właściwe organy podatkowe, które stwierdziły przestępstwa lub nieprawidłowości, jakich dopuścił się wystawca faktury, są zobowiązane wykazać, w świetle obiektywnych przesłanek i bez wymagania od odbiorcy faktury, aby dokonał ustaleń, do których nie jest on zobowiązany, że ów odbiorca wiedział lub powinien był wiedzieć, iż transakcja mająca stanowić podstawę prawa do odliczenia wiązała się z przestępstwem w zakresie podatku VAT, czego zbadanie należy do sądu odsyłającego”¹⁴. Jednocześnie „organy podatkowe nie mogą w sposób generalny wymagać, żeby podatnik ten badał, czy wystawca faktury za towary lub usługi, których odliczenie ma dotyczyć, dysponuje danymi towarami i jest w stanie je dostarczyć oraz czy wywiązuje się z obowiązku złożenia deklaracji i zapłaty podatku VAT”¹⁵. W praktyce oznacza to, że na fakturze wystawianej przez kontrahenta znajdują się wszystkie wymagane elementy, takie jak: numer identyfikacji podatkowej VAT, pod którym podatnik dostarczył towary, pełna nazwa lub nazwisko i adres podatnika oraz liczba i rodzaj dostarczonych towarów, to nawet gdy na podstawie przepisów krajowych podmiot ten powinien zostać uznany za nieistniejący, podatnik nabywający od niego towary ma prawo do odliczenia podatku od towarów i usług, chyba że „ów podatnik wiedział lub powinien był wiedzieć, iż rzeczona dostawa wiązała się z przestępstwem w zakresie podatku VAT, czego zbadanie należy do sądu” krajowego¹⁶.

Naczelny Sąd Administracyjny w konsekwencji stanowiska TSUE podnosi w swoim orzecznictwie konieczność zagwarantowania podatnikowi działającemu w dobrej wierze prawa do odliczenia także wtedy, gdy faktura nie jest zgodna podmiotowo (wyjątkowo w przypadku paliwa napędowego również przedmiotowo) ze stanem rzeczywistym. Naczelny Sąd Administracyjny podkreśla, że badanie kwestii dobrej wiary jest niezbędne tylko w przypadku, gdy doszło do dostawy towarów lub wykonania usługi¹⁷.

4. Podsumowanie

Warto zwrócić uwagę, że NSA krytycznie ustosunkowuje się do kryteriów dochowania należytej staranności czy występowania dobrej wiary po stronie podatnika wynikających z pewnych tez TSUE, uznając, że istnienie lub brak dobrej wiary jest faktem, a nie normą prawną. Innymi słowy, analiza rzeczywistej sytuacji pozostawania w dobrej wierze czy należytej staranności nie mieści się w zakresie zagadnienia zgodności lub niezgodności z prawem (również europejskim), ponieważ

11 Postanowienie 33/13, Jagiełło, pkt 40.

12 Szósta dyrektywa Rady z 17.05.1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednoliczona podstawa wymiaru podatku (Dz.Urz. WE L 145, s. 1).

13 Postanowienie 33/13, Jagiełło, pkt 43.

14 Wyrok C-277/14, Stehcamp, pkt 50.

15 Wyrok C-277/14, Stehcamp, pkt 52.

16 Wyrok C-277/14, Stehcamp, pkt 53.

17 Por. przykładowo wyroki NSA: z 23.05.2014 r., I FSK 912/13, LEX nr 1578775; z 27.06.2014 r., I FSK 1032/13, LEX nr 1517592; z 27.11.2015 r., I FSK 1310/14, LEX nr 1989513; z 22.02.2019 r., I FSK 458/17, LEX nr 2701451.

należy do ustaleń z zakresu stanu faktycznego, a nie wykładni prawa. W tym zakresie NSA nie powieła kontrowersyjnych argumentów odnoszących się do oceny stanu faktycznego zawartych w uzasadnieniu wyroku TSUE w sprawie C-277/14, Stehcemp. Naczelny Sąd Administracyjny stara się akcentować całokształt okoliczności dotyczących prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej, a zwłaszcza nietypowe zachowania w zakresie normalnych kontaktów gospodarczych (tzn. naruszające obowiązujące przepisy dotyczące rachunkowości, przyjmowanie faktur podpisanych *in blanco*, zapłata gotówką dużych kwot, brak wiedzy na temat posiadania przez kontrahenta odpowiednich zezwoleń czy koncesji) czy obyczaje kupieckie (niezawarcie umowy na piśmie, nieznanostwo kontrahenta lub osób występujących w jego imieniu, przyjmowanie faktur wystawianych przez różnych przedsiębiorców od tej samej osoby).

Dialog pomiędzy NSA a TSUE w omawianym zakresie nie skończył się i wciąż jest żywy. Wyrazem tego jest wyrok TSUE z 18.03.2021 r. w odpowiedzi na pytanie polskiego sądu, w którym Trybunał stwierdził, że: „Artykuł 203 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej oraz zasady proporcjonalności i neutralności podatku od wartości dodanej (VAT) należy interpretować w ten sposób, że sprzeciwiają się one przepisom krajowym, które w konsekwencji wszczęcia procedury kontroli podatkowej nie zezwalają podatnikowi działającemu w dobrej wierze na korektę faktur z nienależnie wykazanym VAT, mimo że odbiorca tych faktur miałby prawo do zwrotu tego podatku, gdyby transakcje wykazane na tych fakturach zostały należycie rozliczone”¹⁸.

Omówiony przykład sędziowskiego dialogu pokazuje wyraźnie, że sędziowie polskich sądów administracyjnych świetnie zdają sobie sprawę z tego, iż należą do europejskiej wspólnoty interpretacyjnej, w ramach której realizuje się instytucjonalną moralność wspólnoty sędziowskiej, tj. wspólne spojrzenie sędziów na cele prawa i sprawiedliwość. W tym kontekście sędziowie NSA jako sędziowie europejscy starają się kierować zasadami obiektywnie słusznymi z punktu widzenia wizji prawa określonej w wyrokach Trybunału Sprawiedliwości i korelującymi z instytucjami prawnymi wynikającymi z europejskiego porządku prawnego. Jednocześnie poprzez zadawanie wnikliwych pytań, a żadne jeszcze nie spotkało się z odmową udzielenia odpowiedzi, wpływają aktywnie na proces wykładni i stosowania prawa europejskiego.

18 Wyrok TS z 18.03.2021 r., C-48/20, UAB „P” przeciwko Dyrektorowi Izby Skarbowej w B., EU:C:2021:215.

Abstract

dr hab. Bartosz Wojciechowski,
professor of the University of Lodz

The author is head of the Department of Theory and Philosophy of Law, Faculty of Law and Administration, University of Lodz, Poland; University of Lodz Center for the Theory and Philosophy of Human Rights; a judge of the Supreme Administrative Court of the Republic of Poland; head of the European Law Division, Judicial Decisions Bureau of the Supreme Administrative Court (ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4271-7056>).

Evolution of the Understanding of Taxpayer's Good Faith and Due Diligence as an Expression of Dialogue Between the Supreme Administrative Court of Poland and the Court of Justice of the European Union

Keywords: *Supreme Administrative Court, good faith, due diligence, value added tax, interpretation of law*

The aim of the article is to summarize the role of case law in shaping and defining the meaning of the notions of good faith and due diligence in the application of provisions on VAT. The author attempts to prove that the interpretation of the titular concepts was significantly influenced by numerous preliminary questions from Polish administrative courts in this matter. This is clearly a manifestation of the commitment and constructive participation of Polish judges – who consciously contribute to the European interpretative community – in the application and interpretation of European law.

Bibliografia / References

- de Búrca G., *The ECJ and the International Legal Order: A Re-evaluation* [w:] *The Worlds of European Constitutionalism*, red. G. de Búrca, J.H.H. Weiler, Cambridge–New York 2012.
- Fahey E., *The Global Reach of EU Law*, London–New York 2017.
- van Gestel R., Micklitz H.-W., *Why Methods Matter in European Legal Scholarship*, „European Law Journal” 2014/3.
- Lasser M., *Judicial Deliberations. A Comparative Analysis of Judicial Transparency and Legitimacy*, Oxford 2004.
- Łętowska E., *Multicentryczność współczesnego systemu prawa i jej konsekwencje*, „Państwo i Prawo” 2005/4.
- MacCormick N., *Questioning Sovereignty. Law, State, and Nation in the European Commonwealth*, New York 2001.
- Maduro M.P., *Interpreting European Law: Judicial Adjudication in a Context of Constitutional Pluralism*, „European Journal of Legal Studies” 2007/2.
- Multicentrism as an Emerging Paradigm in Legal Theory*, red. M. Zirk-Sadowski, M.J. Golecki, B. Wojciechowski, Frankfurt am Main 2009.