



2008

Spis treści:

STUDIA

Agnieszka Bielska-Brodziak

Wykładnia językowa według orzecznictwa sądów administracyjnych

Adam Biegalski

Arystotelejskie dzieło – twórcza inspiracja dla podatkowych analiz wolnego rynku

ARTYKUŁY

Bogumił Brzeziński

Prawo podatkowe a prawo cywilne

Marek Kalinowski

Przedmiot podatku a obowiązek i zobowiązanie podatkowe

Wojciech Matuszewski

Koszty zapłaty podatku

© Copyright by Katedra Prawa Finansów Publicznych
Wydział Prawa i Administracji
Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu
Polska

Toruń 2008

Rada programowa:

Przewodniczący Rady programowej:

Prof. dr hab. Bogumił Brzeziński

Członkowie Rady programowej:

Prof. dr hab. Jan Głuchowski

Prof. dr hab. Marek Kalinowski

Prof. dr hab. Włodzimierz Nykiel

Recenzent:

dr hab. Adam Nita

Redakcja:

Redaktor Naczelny

Dr Agnieszka Olesińska

Sekretarz redakcji:

Dr Ewa Prejs

Kontakt:

Katedra Prawa Finansów Publicznych
Wydział Prawa i Administracji
Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu
ul. Gagarina 15
87-100 Toruń
Polska

tel. +48 56 611 40 86

fax. +48 56 611 40 89

<http://www.trp.umk.pl>
redakcja@trp.umk.pl

Projekt okładki:

Ewa Prejs

SPIS TREŚCI

STUDIA

1. AGNIESZKA BIELSKA-BRODZIAK

WYKŁADNIA JĘZYKOWA WEDŁUG ORZECZNICTWA SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH 4

2. ADAM BIEGALSKI

ARYSTOTELEJSKIE DZIEŁO – TWÓRCZA INSPIRACJA DLA PODATKOWYCH ANALIZ WOLNEGO RYNKU 73

ARTYKUŁY

3. BOGUMIŁ BRZEZIŃSKI

PRAWO PODATKOWE A PRAWO CYWILNE 115

4. MAREK KALINOWSKI

PRZEDMIOT PODATKU A OBOWIĄZEK I ZOBOWIĄZANIE PODATKOWE 141

5. WOJCIECH MATUSZEWSKI

KOSZTY ZAPŁATY PODATKU 151

STUDIA

WYKŁADNIA JĘZYKOWA WEDŁUG ORZECZNICTWA SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH*

AGNIESZKA BIELSKA-BRODZIAK

SPIS TREŚCI

| | |
|--|----|
| 1. Pojęcie wykładni językowej w orzecznictwie | 4 |
| 2. Rodzaje znaczeń „językowych” | 6 |
| 3. Język „potoczny”, prawny i prawniczy – preferencje w ramach wykładni językowej..... | 40 |
| 4. Inne problemy wykładni językowej | 50 |
| 5. Inne dyrektywy językowe..... | 58 |
| 6. Argumenty na rzecz pierwszeństwa wykładni językowej | 62 |
| 7. Podsumowanie..... | 67 |
| Tabele i wykresy..... | 70 |

1. POJĘCIE WYKŁADNI JĘZYKOWEJ W ORZECZNICTWIE

W orzecznictwie pojawiają się różne wypowiedzi dotyczące samego pojęcia wykładni językowej. Według jednych poglądów ta metoda interpretacji polega na ustalaniu znaczenia poszczególnych słów czy wyrażeń tekstu prawnego. Twierdzi się więc, że wykładnia językowa to „proces ustalania treści norm prawnych na podstawie możliwego sensu słów, za pomocą których sformułowano dany przepis”¹, czy też, że „w procesie praktycznego stosowania prawa treść konkretnego przepisu ustala się przede wszystkim na podstawie znaczenia zastosowanych w przepisie słów, w granicach ich tzw. <możliwego do przyjęcia

* Niniejszy tekst jest fragmentem pracy doktorskiej, która zostanie wydana przez wydawnictwo Wolters Kluwer pod tytułem: „*Interpretacja tekstu prawnego (na podstawie orzecznictwa podatkowego)*” z początkiem 2009 r.

¹ Uchwała NSA z dnia 4 czerwca 2001r., sygn. FPK 5/01, ONSA 2001/4/160, podobnie w uchwale NSA z dnia 22 kwietnia 2002r., sygn. FPS 2/02, ONSA 2002/4/136 oraz w wyroku WSA z 13 października 2004 r., sygn. III SA 2419/03, LEX nr 171330.

sensu> (wykładnia gramatyczna).”² Dodaje się także, że wykładnia językowa dąży „do wyjaśnienia sensu przepisu prawnego przez analizę tekstu słownego przepisu, w szczególności przez ustalenie znaczenia użytych w nim zwrotów (analiza semantyczna), przy uwzględnieniu obowiązujących reguł gramatycznych.”³

W innych orzeczeniach z kolei zwraca się uwagę na to, że „wykładnia językowa nie może się sprowadzać do szukania sensu poszczególnych wyrazów - mieć charakter filologiczny, lecz powinna szukać rzeczywistego sensu poszczególnych zdań (ich zespołów), co wymaga jej połączenia z analizą celu regulacji prawnej. Prawodawca bowiem określa poprzez słowa, co zamierza osiągnąć”⁴ Sędziowie prezentujący tego typu poglądy akcentują więc, że dla zrozumienia tekstu prawnego poza odwołaniem się do semantycznych czy syntaktycznych reguł języka polskiego koniecznym jest przyjęcie jakiegoś celu, w jakim autor tekstu formułuje takie lub inne wypowiedzi.⁵ Tą dwoistość poglądów można odnosić do poszczególnych koncepcji lingwistycznych.⁶

Wśród argumentów (tradycyjnie nazywanych dyrektywami)⁷ wykładni językowej znajdujemy argumenty związane z językiem „potocznym”, prawnym i prawniczym. Stąd

² Wyrok NSA z dnia 3 sierpnia 2000r., sygn. I SA/Gd 644/98, ONSA 2001/4/170, podobnie w wyroku NSA z dnia 25 lutego 2005r., sygn. FSK 1406/04, LEX nr 163846.

³ Wyrok NSA z dnia 12 czerwca 2002r., sygn. III SA 314/02, LEX nr 263433.

⁴ Uchwała NSA z dnia 20 marca 2000r., sygn. FPS 14/99, ONSA 2000/3/92.

⁵ To wyraźne zróżnicowanie poglądów w orzecznictwie, opisywane jest także w literaturze. Szerzej na ten temat por. W. N. Eskridge, P. P. Frickey, *Statutory Interpretation as Practical Reasoning*, Stanford Law Review, January 1990, s. 340 - 341:” There are at least two varieties of textualism. The stricter version posits the statutory text as (at least ordinarily) the sole legitimate interpretive source. A characteristically pithy Holmesianism says it well: <We do not inquire what the legislature meant; we ask only what the statute means.> The second, and less ambitious, variety of textualism uses statutory language not in place of, but rather as the best guide to, legislative intent or purpose”.

⁶ Choć trudno powiedzieć na ile na gruncie wykładni operatywnej jest to kwestia uświadamiana. W wielu orzeczeniach sędziowie posługują się jednocześnie obydwoma wariantami – por. np. wyrok NSA z dnia 29 czerwca 2005r., sygn. FSK 2713/04 LEX nr 173191. Na temat współcześnie dominujących koncepcji lingwistycznych por. K. Brodziak, *O lingwistycznym statusie języka prawnego*, Studia Prawnicze, z. 1/2004 r., s. 97 i n. Relacje zachodzące między teorią prawa a filozofią języka oraz między teorią prawa a lingwistyką omawia T. Gizbert – Studnicki w tekście *Teoria prawa, filozofia języka, lingwistyka*, Studia filozoficzne nr 2-3/1985, s. 67 i n. Zob. także koncepcję Reading-Response Criticism, przedstawioną przez S. Fisha w *Interpretacja, retoryka, polityka*, Kraków 2002.

⁷ Określeniem „dyrektywy” posługują się przykładowo prace: L. Morawski, *Zasady wykładni prawa*, Toruń 2006, s. 55 i n., J. Nowacki, Z. Tobor, *Wstęp do prawoznawstwa*, Kraków 2007, s.194 i n.; B. Brzeziński, *Podstawy wykładni prawa podatkowego*, Gdańsk 2008, s.39 i n. Niektórzy autorzy w pojęcie dyrektyw traktują jako zbiorcze określenie dla reguł, zasad i wskazówek interpretacyjnych – por. M. Zieliński, *Wykładnia prawa. Zasady...op. cit.*, s. 309 i n., zaś inni w ogóle nie posługują się pojęciem dyrektyw, a zamiast nich odwołują się do reguł wykładni – por. L. Leszczyński, *Zagadnienia teorii stosowania prawa*,

poniżej zostaną omówione poszczególne sposoby ustalania znaczenia⁸ „językowego” przynależne do wszystkich trzech rodzajów języka.⁹

2. RODZAJE ZNACZEŃ „JĘZYKOWYCH”

2.1. Język „potoczny”¹⁰

W orzecznictwie silnie akcentowana jest ranga języka powszechnego jako źródła znaczenia wyrażen tekstów prawnych.¹¹ Częstokroć pojawiają się wypowiedzi odwołujące się do wykładni językowej, czyli wykładni „*nakazującej dać pierwszeństwo interpretacji wynikającej ze znaczenia słów języka etnicznego.*”¹² Rangę języka powszechnego wyraża formułowane domniemanie: „*tak daleko jak to jest możliwe, nadajemy zwrotom prawnym znaczenie występujące w języku potocznym.*”¹³

Badania orzecznictwa pokazują, że w celu ustalenie znaczenia „potocznego” odwoływano się do trzech źródeł:

1. opinii biegłych językoznawców,
2. intuicji językowej,
3. słowników językowych.

doktryna i tezy orzecznictwa, Kraków 2001, s. 121 i n. Na temat charakteru dyrektyw interpretacyjnych zob. J. Leszczyński, *O charakterze dyrektyw wykładni prawa*, PiP nr 3/2007, s. 28 – 44.

⁸ O znaczeniu „znaczenia” w prawie por. M. L. Geis, *The Meaning of Meaning in the Law*, Washington University Law Quarterly 1995, vol. 73, s. 1125 i n.

⁹ Praktyczna użyteczność wyróżnienia takich trzech zasobów, w których poszukuje się znaczenia w procesie wykładni tekstów prawnych nie budzi wątpliwości. Nie należy jednak tracić z pola widzenia szeregu wątpliwości natury lingwistycznej, jakie budzi status języka prawnego i prawniczego w relacji do języka etnicznego. Język prawny i prawniczy proponuje się traktować jako podjęzyk języka naturalnego (szerzej T. Gizbert – Studnicki, *Język prawny a język prawniczy*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Jagiellońskiego. Prace prawnicze, z. 55/1972, s. 220-233.).

¹⁰ W literaturze podkreśla się, że nazwa „język potoczny” nie oddaje rzeczywistości. „Ustawodawca nie formułuje przepisów prawnych w języku, którym ludzie posługują się na co dzień, lecz w języku ogólnym – takim, którym mówią wykształceni użytkownicy języka w sytuacjach oficjalnych”. - M. Zieliński, Z. Radwański, *Wykładnia prawa cywilnego*, Studia Prawa Prywatnego nr 1 z 2006 r., s.20. Szerzej M. Zieliński, *Wykładnia prawa. Zasady...op.cit.*, s. 136 i n.

¹¹ Mówi się o języku potocznym (Wyrok WSA z dnia 9 sierpnia 2004r., sygn. SA/Rz 1824/03, LEX nr 132974), powszechnym (Wyrok NSA z dnia 26 września 2001r., sygn. I SA/Gd 395/99, LEX nr 53845), lub etnicznym (Wyrok NSA z dnia 11 maja 2000r., sygn. I SA/Wr 3177/99, LEX nr 43040).

¹² Wyrok NSA z dnia 11 maja 2000r., sygn. I SA/Wr 3177/99, LEX nr 43040.

¹³ Wyrok NSA z dnia 11 marca 2003r., sygn. I SA/Bd 164/03, POP 2003/5/141.

2.1.1. Opinie językoznawców

W pierwszej kolejności wspomniane zostanie to źródło, z którego korzystano najrzadziej. W orzeczeniach sporadycznie pojawia się informacja o korzystaniu z opinii językoznawców.

Dobrym przykładem posłużenia się taką opinią może być fragment jednego z orzeczeń: „*Stanowisko to znajduje poparcie w sporządzonej na użytek niniejszego postępowania podatkowego opinii biegłego językoznawcy, w której stwierdzono, że znaczenie rzeczownika <używanie> może być rozumiane - również w omawianym akcie prawnym - niejako w dwóch aspektach: w znaczeniu szerszym jako <używanie pośrednie> lub węższym jako <używanie bezpośrednie>.*”¹⁴

Wykorzystywane w orzecznictwie opinie biegłych językoznawców gromadzone są najczęściej na etapie postępowania przed organami podatkowymi. Spowodowane jest to okolicznością, że sądy administracyjne w bardzo ograniczonym zakresie są uprawnione do przeprowadzania postępowania dowodowego (zarówno na wniosek stron jak i z urzędu)¹⁵. Wśród orzeczeń, w których mowa jest o opiniach znajdujemy więc takie, w których sąd odwoływał się do opinii przedstawionej organom podatkowym przez stronę¹⁶, takie, w których sąd uchylał decyzje organów podatkowych ze względu na nieprzeprowadzenie takiego dowodu przez organy podatkowe mimo wniosku strony¹⁷, jak również takie, w których sąd uznawał, że odmowa przeprowadzenia dowodu z opinii biegłego przez organy podatkowe była w danym przypadku uzasadniona.¹⁸

¹⁴ Uchwała NSA z dnia 20 marca 2000r., sygn. FPS 14/99, ONSA 2000/3/92.

¹⁵ Por. art. 106 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, Dz.U. z 2002r., nr 153, poz. 1270, oraz komentarz do tego przepisu zawarty w B. Dauter, B. Gruszczyński, A. Kabat, M. Niezgódka-Medek, *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz*, Kraków 2006, a także art. 197. § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, tekst jednolity, Dz. U. z 2005 r., nr 8, poz. 60.

¹⁶ Uchwała NSA z dnia 20 marca 2000r., sygn. FPS 14/99, ONSA 2000/3/92.

¹⁷ Wyrok NSA z dnia 7 lipca 1983r., sygn. II SA 635/83, ONSA 1983/2/52.

¹⁸ Wyrok WSA z dnia 3 września 2004r., sygn. I SA/Bk 206/04, LEX nr 290471.

Rzadkość wykorzystywania opinii specjalistów z zakresu wiedzy o języku może dziwić – biorąc pod uwagę ilość i skomplikowanie problemów semantycznych, syntaktycznych czy pragmatycznych, jakie pojawiają się w rozstrzygnięciach zawierających rozważania o charakterze interpretacyjnym. Wydaje się, że praktyka ta byłaby niezwykle pożyteczna jeśli chodzi o dostarczenie wiedzy specjalistycznej – niedostępnej przecież w toku edukacji prawniczej.

2.1.2. Intuicja językowa

Drugi sposób ustalania znaczenia „potocznego” nazywam odwoływaniem się do własnej intuicji językowej.¹⁹ Przyjmuję, że metoda ta odnosi się do orzeczeń, w których dokonując wyboru hipotezy interpretacyjnej nie wskazuje się źródła pochodzenia wybranego znaczenia.

Dobrym przykładem wydają się rozważania odnośnie znaczenia niezwykle kontrowersyjnego na gruncie prawa podatkowego zwrotu „koszty poniesione w celu uzyskania przychodów”. Sąd stwierdził w nim: *„Wykładnia gramatyczna użytego przez ustawodawcę pojęcia <koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów> oznacza, że podatnik ma możliwość odliczenia dla celów podatkowych wszelkich wydatków, pod warunkiem, że wykaże ich bezpośredni związek z prowadzoną działalnością gospodarczą, a ich poniesienie ma lub może mieć bezpośredni wpływ na wielkość osiągniętego przychodu.”*²⁰ Sąd przyjmując takie znaczenie interpretowanego zwrotu, nie odwołał się do żadnego „zewnętrznego” źródła.²¹

Odwołując się do własnej intuicji językowej sądy administracyjne nadają znaczenie pojedynczym wyrazom²², ale także porównują zakresy znaczeniowe różnych słów²³. Przy

¹⁹ Szerzej na temat intuicji językowej T. Gizbert – Studnicki, *Język prawny z perspektywy...op. cit.*, s. 12-13. Autor twierdzi, że znajomość języka jest raczej umiejętnością niż wiedzą. Znajomość języka manifestuje się przede wszystkim w jego użyciu. Stąd intuicja językowa jest kwalifikacją konieczną do interpretowania tekstów prawnych, podczas gdy wiedza o języku jest raczej narzędziem ułatwiającym uzasadnianie decyzji interpretacyjnych.

²⁰ Wyrok NSA z dnia 28 maja 2003r., sygn. III SA 3361/01, LEX nr 145016.

²¹ Podobnie w wyroku NSA z dnia 22 września 2000r., sygn. I SA/Lu 483/99, LEX nr 47104.

²² Wyrok NSA z dnia 9 listopada 2004r., sygn. FSK 1232/04, LEX nr 147841.

²³ Por. rozważania na temat znaczenia pojęć „budowa” i „przebudowa” zawarte w uzasadnieniu wyroku WSA, oraz ocenę tych rozważań dokonaną przez NSA (wyrok NSA z dnia 2 czerwca 2005r., sygn. FSK 1914/04, ONSAiWSA 2006/3/92).

pomocy intuicji językowej rozstrzygane są zarówno problemy semantyczne²⁴, jak i pragmatyczne²⁵

2.1.3. Słowniki językowe

Trzecią grupę narzędzi służących do ustalania znaczenia „potocznego” stanowią słowniki językowe.

W literaturze amerykańskiej napotkać można bardzo wiele opracowań o różnorodnym charakterze poświęconym użyciu słowników w procesie interpretacji tekstów prawnych²⁶. W literaturze polskiej na ten temat są tylko niewielkie wzmianki²⁷. Stąd można wyprowadzić pochopny wniosek, że w naszym orzecznictwie użycie słowników jest zjawiskiem marginalnym. Nic bardziej mylącego. Jak pokazuje pobieżna analiza wydano w naszym kraju ponad 1100 orzeczeń²⁸, w których słownik był jednym z argumentów na rzecz podjętego rozstrzygnięcia. Mamy tu do czynienia z wyraźną tendencją wzrostową - kiedy sądy podejmują decyzje dotyczące oparcia rozstrzygnięcia o znaczenie zaczerpnięte z języka potocznego (ogólnego, etnicznego) to coraz częściej następuje odwołanie się właśnie do słowników. Dowodem na to jest analiza statystyczna użycie słowników językowych w kolejnych latach. Analiza ta pozwala sformułować następujące wnioski: w sądach administracyjnych tendencja wzrostowa jest obserwowalna od 1995 roku (12 odwołań) podczas gdy w latach poprzednich maksymalnie 7. W latach 1996, 1997 sąd administracyjny skorzystał ze słowników odpowiednio 22 i 21 razy. W latach 1999, 2000 już

²⁴ Wyrok WSA z dnia 8 lutego 2005r., sygn. III SA/Wa 2022/04, LEX nr 164029.

²⁵ Wyrok NSA z dnia 21 listopada 2000r., sygn. III SA 2001/99, ONSA 2002/1/22.

²⁶ Por. przykładowo: D. Mellinkoff, *The Myth of Precision and the Law Dictionary*, UCLA Law Review 1983, vol. 31, s. 423 i n; Note, *Looking It Up: Dictionaries and Statutory Interpretation*. Harvard Law Review 1994, vol. 107, s. 1437 i n; R. A. Raymond, *Dictionaries, Plain Meaning, and Context in Statutory Interpretation*, Harvard Journal of Law & Public Policy 1994, vol. 17; E.P. Aprill, *The Law of the Word: Dictionary Shopping in the Supreme Court*, Arizona State Law Journal 1998, vol. 30, s. 275 i n; S. A. Thumma, J. L. Kirchmeier, *The Lexicon Has Become a Fortress: The United States Supreme Court's Use of Dictionaries*, Buffalo Law Review 1999, vol 47, s. 227 i n; R. Sonpal, *Old Dictionaries and New Textualists*, Fordham Law Review 2003, vol. 71, s. 2177 in; J. Weinstein, *Against Dictionaries: Using Analogical Reasoning to Achieve a More Restrained Textualism*, University of Michigan Journal of Law Reform 2005, vol. 38, s. 649 i n.

²⁷ Por M. Zieliński, *Wykładnia prawa. Zasady...op. cit.*, s. 332 – 333.

²⁸ W tym 750 orzeczeń sądów administracyjnych (450 w sprawach podatkowych). Dane na podstawie badań przeprowadzonych na orzecznictwie zawartym w bazie LEX Prestige, aktualizacja na grudzień 2007r.

48 i 46 razy. W roku 2004 sięgnięto do słowników 67 razy zaś w 2005 i 2006 wykorzystano słowniki odpowiednio aż w 194 i 160 orzeczeniach.²⁹

Zagadnienia związane z użyciem słowników w procesie stosowania prawa są niezwykle obszerne. W tym miejscu można przeanalizować jedynie wybrane z nich.

2.1.3.1. Sposoby wykorzystywania słowników przez sądy

Odwołanie się do słowników przybiera różnorakie formy. Możemy wyróżnić kilka charakterystycznych sytuacji.

a) Występują orzeczenia, w których sądy przyjmują, iż w słownikach pojawia się jedno, niekwestionowane znaczenie danego wyrażenia, które następnie stanowi podstawę rozstrzygnięcia. Możliwe są sytuacje, gdy sąd dokonuje takiej oceny na podstawie sięgnięcia do jednego tylko źródła słownikowego, albo do kilku. W jednym z orzeczeń sąd stwierdził, że *„(...) prowizja jako jedna z postaci wynagrodzenia wg jednolitych objaśnień zawartych w słownikach obcych, w słownikach języka polskiego oznacza procentowe wynagrodzenie od wartości transakcji za pośrednictwo, czynności handlowe, komis itp.”*³⁰. Podobnie postąpiły sądy ustalając znaczenie słowa „budowla”³¹, „podziemne wyrobisko górnicze”³², „polityczny”³³, bonifikata³⁴ czy „duplikat”³⁵.

b) Z drugą sytuacją mamy do czynienia wówczas, gdy analiza słowników (jednego bądź kilku) pozwala na wyodrębnienie różnych rozumień danego wyrażenia i te różne rozumienia brane są przez sądy pod uwagę przy podejmowaniu rozstrzygnięć. W jednym z orzeczeń sąd powołując się na Mały słownik języka polskiego pod red. E. Sobol zauważył, iż słowo „zaliczane” może mieć różne znaczenia. Decyzja sądu I instancji, zgodnie z którą może tu chodzić tylko o faktyczne zaliczenie została określona jako „zbyt zawężająca wykładnia

²⁹ Por. wyniki badań statystycznych przedstawione na s. 62-63.

³⁰ Por. wyrok NSA z dnia 15 września 1999r., sygn. I SA/Gd 1139/97, LEX nr 43945.

³¹ Por. uchwałę NSA z dnia 29 listopada 1999r., sygn. FPK 4/99, Pr. Gosp. 2000/2/27.

³² Por. uchwałę NSA z dnia 29 listopada 1999r., sygn. FPK 4/99, Pr. Gosp. 2000/2/27.

³³ Por. wyrok NSA z dnia 27 marca 2002r., sygn. V SA 2211/01, ONSA 2003/2/76.

³⁴ Por. wyrok WSA z dnia 6 lutego 2007r., sygn. I SA/Gd 580/06, LEX nr 264064.

³⁵ Por. wyrok WSA z dnia 21 grudnia 2005r., sygn. III SA/Wa 2082/05, M. Podat. 2006/7/35.

językowa”. W ocenie sądu mogło również chodzić o „potencjalne zaliczenie”.³⁶ W innym z orzeczeń sąd brał pod uwagę wszystkie zawarte w słowniku znaczenia słowa „publiczny”, po to by ustalić znaczenie wyrażenia „oferta publiczna”³⁷.

c) Z trzecią sytuacją mamy do czynienia wtedy, gdy efektem sięgnięcia do jednego lub kilku słowników jest – podobnie jak poprzednio - ustalenie dwóch lub więcej możliwych rozumień danego pojęcia (zwrotu), lecz o wyborze między tymi rozumieniami decydują względy pozajęzykowe, które sąd wprost ujawnia w uzasadnieniu. Przedmiotem jednego z orzeczeń była analiza znaczenia słowa „budowa” i „przebudowa”. Słownik ukazał wieloznaczność tych pojęć. O wyborze między kilkoma rozumieniami zadecydowało sięgnięcie do wykładni systemowej i funkcjonalnej.³⁸

d) Dla kolejnego sposobu użycia słownika charakterystyczne jest, że sąd dokonując – jak poprzednio – wyboru spośród kilku rozumień pochodzących ze słownika (słowników), uzasadnia wybór danego znaczenia argumentując, że dokonał go na gruncie wykładni językowej. W tej grupie orzeczeń oparcie niektórych rozstrzygnięć na argumentacji ze słowników, budzić musi co najmniej zdziwienie.³⁹ Po pierwsze z tego powodu, że nie ma możliwości wybrać jednego z kilku znaczeń ze słownika nie odwoławszy się do jakiegoś kryterium pozasłownikowego (kontekst, cel). Po drugie dlatego, że niektóre sytuacje interpretacyjne dotyczące tekstów prawnych, nie są w ogóle rozstrzygalne na gruncie definicji słownikowych.⁴⁰

Ciekawego przykładu dostarcza jedno z orzeczeń. Sąd zawarł w nim następującą wypowiedź: „*Odwołując się do wykładni językowej, sięgając po słownikowy zakres pojęcia <robót budowlanych> należy wskazać, że zgodnie z definicją zawartą w <Uniwersalnym słowniku języka polskiego> Wydawnictwo Naukowe PWN określenie <roboty> oznacza*

³⁶ Por. wyrok WSA z dnia 09 listopada 2005r., sygn. III SA/Wa 2687/05, M.Podat. 2006/7/28.

³⁷ Por. wyrok WSA z dnia 15 stycznia 2007r., sygn. III SA/Wa 3884/06, M. Podat. 2007/2/41, podobnie w odniesieniu do pojęcia „reklama” w wyroku WSA z dnia 31 stycznia 2006r., sygn. III SA/Wa 3162/05, LEX nr 222353.

³⁸ Wyrok NSA z dnia 2 czerwca 2005r., sygn. FSK 1914/04, ONSAiWSA 2006/3/92, podobnie w wyroku NSA z dnia 20 maja 2005r., sygn. FSK 1743/04, M. Podat. 2005/10/40.

³⁹ Szerzej na ten temat A. Bielska - Brodziak, Z. Tobor, *Słowniki a interpretacja tekstów prawnych*, Państwo i Prawo z. 5/2007, s.20-33.

⁴⁰ Wydaje się, że np. zupełnie niezasadnie sądy oczekują, że wieloznaczne definicje słownikowe mogą dostarczyć rozstrzygnięcia problemu wieloznaczności tekstu prawnego. Problematyka ta jednak wymaga osobnych badań.

<zespół czynności podejmowanych w celu wykonania, wyprodukowania wytworzenia, dokonania czegoś, praca, działanie, działalność, robienie czegoś>, co wyraźnie wskazuje na *<czasownikową>* stronę znamion definicji. Na tej podstawie należało uznać, że ustawowe sformułowanie *<roboty budowlano-montażowe>* zawsze oznaczać będzie czynności, również montaż okna. To, z kolei, wbrew stanowisku skarżącej, oznacza, że pojęcie *<robót budowlanych>* nie obejmuje użytych materiałów.”⁴¹ Zatem nie ma racji organ uznając czynność jako towar.” Sąd zacytował więc szereg znaczeń słowa „robota” ze słownika i stwierdził stanowczo, że wszystkie one wskazują na „czasownikową” stronę znamion definicji. W ten sposób jego argumentacja rzekomo pozostała w granicach wykładni językowej. Jednak bliższa analiza poszczególnych znaczeń słowa „robota” wskazuje, że niektóre z nich zupełnie nie wykluczają uwzględniania zakupu towaru. Np. znaczenie wyrażone słowami *„zespół czynności podejmowanych w celu wykonania, wyprodukowania, wytworzenia, dokonania czegoś”* skłania do wniosku, że w skład zespołu takich czynności jak najbardziej może wchodzić czynność zakupu materiałów niezbędnych dla wykonania czy też wyprodukowania czegoś. Takiego wniosku nie wyklucza także przyjęcie innego znaczenia, że „robota” to „działalność”. W efekcie więc działanie sądu w zakresie wyboru „właściwego” znaczenia nie miało nic wspólnego z wykładnią językową (polegającą na odwołaniu się do słownika), a słownik nie był z pewnością tym narzędziem, które dostarczyło sądowi jednoznacznej odpowiedzi na problem interpretacyjny.

Argumentem decydującym o rozstrzygnięciu była domniemana intencja prawodawcy, a nie takie lub inne rozumienie wynikające ze słowników. To, wydaje się pokrętnie uzasadnienie sądu jest efektem pokutującego w orzecznictwie dogmatu o prymacie znaczenia językowego⁴². Stąd niektóre sądy za wszelką cenę chcą wykazać, że przyjęte przez nie rozumienie jakiegoś zwrotu wynika bezpośrednio i jednoznacznie z języka.

W innej ze spraw sąd stanął przed rozstrzygnięciem czy podatnik korzystający z ulgi musi być inwestorem. Zdaniem sądu *„za pozytywną odpowiedź na postawione pytanie przemawia posłużenie się przez ustawodawcę przymiotnikiem <inwestycyjna>*

⁴¹ Wyrok WSA z dnia 28 września 2005r., sygn. I SA/Bd 379/05, POP 2006/3/50.

⁴² Na temat językowej granicy wykładni por. A. Bielska - Brodziak *Orzecznictwo NSA...op. cit.*, s. 79 i n.

w odniesieniu do ulgi”⁴³ Sąd miał do wyboru dwa znaczenia słowa inwestor – cywilistyczne i potoczne. W rezultacie skłonił się do znaczenia potocznego. Co jednak może dziwić wybrał je dostrzegając jednocześnie jego słownikową wieloznaczność. W jaki sposób sąd wybrał jedno z owych wielu znaczeń ze słownika, tego nie wiemy. Z całą pewnością nie za pomocą słownika, gdyż ten nie ustala hierarchii poszczególnych znaczeń. O odrzuceniu znaczenia cywilistycznego i wyborze jednego z wielu znaczeń potocznych musiały zadecydować argumenty natury celowościowej, jednak sąd ukrył je, a wyeksponował argument „pseudojęzykowy”, że skoro nie ma definicji inwestycji w ustawie podatkowej, to należy sięgnąć właśnie do słownika, w którym czeka gotowe rozwiązanie problemu interpretacyjnego.⁴⁴ Być może sądowi – jak poprzednio - chodziło o utrzymanie przekonania, że skoro interpretacji podlegają przepisy dotyczące ulgi, nie korzysta on z innych niż językowe metod wykładni. Niemniej jednak słownik, w którym jak sąd sam zauważył słowa „inwestycja” i „inwestor” były wieloznaczne, nie mógł być sam w sobie wystarczającym narzędziem dla wyboru jednego „właściwego” znaczenia tekstu prawnego.⁴⁵

Analizując użycia słowników można wyróżnić trzy charakterystyczne grupy orzeczeń.

Do pierwszej grupy należą te orzeczenia, w których znaczenie słownikowe interpretowanych zwrotów nie spotkało się z uznaniem sądu. Uzasadnienia takiego stanowiska były różne. Z jednej strony mamy grupę orzeczeń, w których argumentem pozatekstowym przypisuje rolę decydującą. Stąd intencji, woli czy celowi prawodawcy przypisuje się większą wagę niż znaczeniu słownikowemu. Trudno w tym miejscu rozstrzygnąć, czy jest to przejaw

⁴³ Wyrok NSA z dnia 23 lutego 1994r., sygn. III SA 1297/93, ONSA 1995/1/40. Stan faktyczny wskazywał że podatnicy finansowali inwestycję w 50% zaś gmina w pozostałych 50%. Dodatkowo z perspektywy definicji „inwestora” zawartej w prawie cywilnym (umowa o roboty budowlane), to gmina występowała w takiej roli. Podatnicy występowali więc tylko w roli współfinansujących przedsięwzięcie we wspomnianych 50%.

⁴⁴ W rzeczywistości jest to argument celowościowy, sąd przypisuje przecież ustawodawcy, co ten miał na myśli i wyłącznie na tej podstawie sięga do słownika (zawierającego wieloznaczne definicje), a nie do kodeksu cywilnego. Obrazuje to cytat z orzeczenia: „Ustawa o podatku rolnym z dnia 15 listopada 1984 r., używając wyrazu <inwestycja>, nie odsyła do konkretnego aktu prawnego, definiującego pojęcie inwestora i inwestycji. Należy zatem dojść do wniosku, że ustawodawca miał na myśli ogólne znaczenie tych wyrazów w języku polskim. Nie chodzi więc ani o stronę umowy o roboty budowlane, ani o uprawnienie do dysponowania środkami finansowymi, lecz o osobę dokonującą nakładów pieniężnych na budowę lub rozbudowę środków trwałych”.

⁴⁵ Podobnie „pokrętnie” uzasadnienie odwołujące się do słowników zawarto w wyroku NSA z dnia 2 kwietnia 1997r., sygn. I SA/Ka 481/96, LEX nr 28711.

akceptowanej koncepcji wykładni, czy też rozstrzygnięcie nastąpiło ad usum konkretnego przypadku⁴⁶. Inne powody odstąpienia od znaczeń słownikowych to przypisanie pierwszeństwa rozumieniu jakiegoś pojęcia zaczerpniętemu z innego aktu prawnego lub rozumieniu funkcjonującemu w języku prawniczym. Jak dalej zostanie wykazane - trudno wskazać jakiegokolwiek prawidłowości w tym zakresie.⁴⁷

Do drugiej grupy należą te orzeczenia, w których słownik to tylko jeden z argumentów, najczęściej punkt wyjścia. W literaturze rozpowszechniony jest pogląd, że sędziowie używają słowników w dwóch celach: definiowania i weryfikowania⁴⁸. Jednak w obu tych sytuacjach słownik nie jest jedynym argumentem za przyjęciem pewnego rozumienia interpretowanego zwrotu. Według tych poglądów teza o pierwszeństwie wykładni językowej jest zasadna tylko wtedy, gdy chodzi o kolejność stosowanych dyrektyw interpretacyjnych.⁴⁹ A pierwsza z dyrektyw językowych powinna brzmieć: zajrzyj do słownika.

Trzecia grupa to te orzeczenia, w których znaczenie słownikowe stanowiło podstawę rozstrzygnięcia. Przykładowo można wymienić rozstrzygnięcia oparte o słownikowe ustalenie pojęć: „data”⁵⁰, „otrzymane”⁵¹, czy też „podziemne wyrobisko górnicze”⁵²

2.1.3.2. Zarzuty wobec sposobów użycia słowników przez sądy

Użycie słowników w interpretacji tekstów prawnych spotyka się z wieloma zarzutami.⁵³

⁴⁶ Nasze orzecznictwo jest całkowicie odpersonifikowane. W Stanach Zjednoczonych nie ma przeszkód, by poszczególnym sędziom przypisać określone poglądy na wykładnię. Wynika to ze sposobu uzasadniania orzeczeń, zdań odrębnych. Badania pokazuje ile razy, jaki sędzia i do jakiego słownika się odwołał. Por. S. A. Thumma, J. L. Kirchmeier, *The Lexicon...op. cit.*, s. 303 i n;

⁴⁷ Por. rozważania dotyczące preferencji „wewnątrz” wykładni językowej, s. 34 i n. niniejszej pracy.

⁴⁸ C. Hoffman, *Parse the Sentence First: Curbing the Urge to Resort to the Dictionary when Interpreting Legal Texts*, New York University Journal of Legislation and Public Policy 2003, vol. 6, s. 415 i n.

⁴⁹ W literaturze takie stanowisko prezentują A. Bielska - Brodziak, Z. Tobor, *Słowniki a interpretacja...op. cit.*, s. 20-33. Podobne poglądy prezentuje H. Dzwonkowski – por. A. Buczek, H. Dzwonkowski i in., *Prawo...op. cit.*, s.98 i n.

⁵⁰ Por. wyrok NSA z dnia 13 kwietnia 2005r., sygn. FSK 1652/04, LEX nr 166048.

⁵¹ Por. wyrok NSA z dnia 4 listopada 2005r., sygn. FSK 2423/04, LEX nr 187977.

⁵² Por. uchwałę NSA z dnia 29 listopada 1999r., sygn. FPK 4/99, Pr. Gosp. 2000/2/27.

⁵³ Por. przykładowo E. P. Aprill, *The Law of the Word...op. cit.*; J. Weinstein, *Against Dictionaries...op. cit.*; A. J. Rynd, *Dictionaries and the Interpretation of Words: A Summary of Difficulties*, Alberta Law Review, 1991, vol. XXIX, nr 3, s. 712-717.

a) Przede wszystkim należy dostrzec zaskakującą różnorodność używanych przez prawników źródeł słownikowych.⁵⁴ W wielu orzeczeniach powtarza się jak mantrę, iż w przypadku braku definicji legalnej, rozstrzygnięcie powinno być oparte na potocznym (etnicznym, ogólnym, normalnym) użyciu danego zwrotu. I nie jest to teza tylko tekstualistów, ale również intencjonalistów, gdyż w ich przekonaniu intencja prawodawcy najpełniej uzewnętrznia się w potocznym znaczeniu użytego w akcie normatywnym terminu. A właśnie w słownikach takie rozumienie możemy znaleźć.

Różnorodność ta nie może jednak cieszyć, ponieważ nie ma ani jednego orzeczenia, w którym wybór słownika, byłby w jakikolwiek sposób uzasadniony. Można raczej mówić o całkowitej przypadkowości używanych słowników. W przeciągu półtora roku NSA w Warszawie w 35 orzeczeniach odwołał się aż do 21 słowników⁵⁵. Zdarzają się przypadki, kiedy w jednym orzeczeniu przy ustaleniu znaczenia dwóch pojęć sięga się do różnych słowników⁵⁶. Jednym z najczęściej używanych słowników, dla ustalenia potocznego znaczenia interpretowanych zwrotów jest *Słownik języka polskiego* pod red. M. Szymczaka. Z recenzji tego słownika można się dowiedzieć, że mamy w nim do czynienia z przesyconym słownictwem specjalistycznym i terminologią naukową, pominięciem wielu haseł należących do języka ogólnego, dużą ingerencją polityki i co najważniejsze, ze słabym uwzględnieniem języka potocznego.⁵⁷

Przypadkowość, brak uzasadnienia przez prawników wyboru słownika dowodzi, że interpretatorzy nie mają świadomości, czym jest słownik. W związku z tym nie mają również świadomości, co do tego że:

⁵⁴ Zestawienie wykorzystywanych przez judykaturę słowników językowych zawiera tekst A. Bielska - Brodziak, Z. Tobor, *Słowniki a interpretacja...op. cit.*, s.20-33.

⁵⁵ Próbę badawczą stanowią orzeczenia NSA w Warszawie wydane w II instancji w okresie od 7 lipca 2004r do 16 grudnia 2005 r. zawarte w bazie internetowej LEX Prestige zaktualizowanej na październik 2006 r. Na przestrzeni zaledwie kilkunastu miesięcy NSA (jeden sąd w jednym miejscu, w przeciwieństwie do wojewódzkich sądów administracyjnych, których siedziby rozsiane są po całej Polsce) odwołał się w 35 wydanych przez siebie orzeczeniach, do 21 różnych słowników. Niektóre z nich zostały przez sąd określone zarówno co do tytułu, osoby redaktora, wydawnictwa jak i roku wydania, inne tylko przez podanie bądź tytułu słownika i wydawnictwa, bądź tytułu i nazwiska redaktora, czy wreszcie jedynie tytułu słownika i roku wydania. W latach 1997-1998 Sąd Najwyższy Stanów Zjednoczonych zacytował w swoich orzeczeniach około 120 różnych słowników - Por. S. A. Thumma, J. L. Kirchmeier, *The Lexicon...op. cit.*, s. 262.

⁵⁶ Por. interpretacja pojęć „symbol” i „odznaka” w wyroku NSA z dnia 5 maja 2005r., sygn. OSK 1916/04, LEX nr 168094.

⁵⁷ Por. P. Żmigrodzki, *Wprowadzenie do leksykografii polskiej*, Katowice 2003, s. 162 i n; chodzi o wydanie słownika z roku 1978-81.

- istnieje ogromna różnorodność słowników, których zawartość jest odmienna,
- ważny jest „wiek” słownika,
- słownik jest indywidualną preferencją autora, stąd definicje poszczególnych słów w różnych słownikach mogą znacząco od siebie odbiegać.⁵⁸

Dla prawników decydujących się na wykorzystywanie słowników w procesie interpretacji, różnice między znaczeniami jakie nadają poszczególnym terminom definicje pochodzące z różnych słowników mają częstokroć fundamentalne znaczenie. Uświadomienie sobie faktu, że już wyłącznie wybór słownika może zdeterminować treść rozstrzygnięcia ma więc doniosłe znaczenie.⁵⁹ Opisy słownikowe mają przynajmniej w części charakter autorski i funkcjonują równoprawnie, a wyjątkiem są jedynie słowniki ortograficzne, w których odzwierciedla się norma ortograficzna o charakterze obowiązującym.

Dlatego w celu uzyskania zobiektywizowanego obrazu znaczenia jednostki językowej należałoby przeczytać opisy w kilku słownikach, a następnie oddzielić te różnice, które są tylko wynikiem technicznych konwencji ukształtowania definicji, by wydobyć to, co można by nazwać „jądrem znaczeniowym”, obecnym we wszystkich opisach. W orzecznictwie spotkać można przykłady tego typu – zasługującej na upowszechnienie - metody interpretacyjnej.⁶⁰

Również w literaturze teoretycznoprawnej podkreśla się zasadność konfrontowania ze sobą definicji słownikowych danego terminu, pochodzących z różnych słowników ogólnych języka polskiego⁶¹.

b) Po wtóre, od decyzji interpretatora zależy, który z wyrazów interpretowanego tekstu będzie przedmiotem analizy słownikowej. I tak na przykład, w jednym z orzeczeń przyczyną wątpliwości interpretacyjnych był zwrot „otrzymanie nieodpłatnego świadczenia”⁶².

⁵⁸ Na temat tych wszystkich kwestii szer. A. Bielska – Brodziak, Z. Tobor, P. Żmigrodzki, *Co każdy prawnik o słownikach wiedzieć powinien*, Przegląd Sądowy, nr 7-8/2008, s. 79 - 95..

⁵⁹ Zob. przykład rozbieżności znaczeniowych leksemu „podpis” w różnych słownikach a także leksemów „przebudowa” i „budowa” omówione w P. Żmigrodzki, A. Bielska - Brodziak, Z. Tobor, *Opis semantyczny leksemów w słowniku ogólnym i jego doniosłość prawna*, Język Polski, nr 1/2008, s. 5-7 i 9-10.

⁶⁰ Np. w jednym z wyroków sąd skorzystał z pięciu słowników – por. wyrok NSA z dnia 23 kwietnia 1998r., sygn. I SA/Po 1782/97, LEX nr 35472, zaś w innym z trzech – por. wyrok NSA z dnia 16 grudnia 1998r., sygn. I SA/Lu 1140/97, ONSA 1999/4/130.

⁶¹ Na konieczność takiego postępowania interpretacyjnego, wprost wskazuje M. Zieliński. Por. *Wykładnia prawa. Zasady...op. cit.*, s. 333-334.

⁶² Por. wyrok NSA z dnia 1 września 2005r., sygn. FSK 2236/04, LEX nr 173163.

Przedmiotem słownikowej analizy sądu stał się wyraz „otrzymane”. Zgodnie ze słownikiem otrzymywać, to również „wyprodukować, uzyskać, coś z czegoś”, co – zdaniem sądu - oznaczało niewątpliwie działania własne i czynność jednostronną. W rezultacie, sąd doszedł do wniosku, że otrzymanie nieodpłatnego świadczenia może być także konsekwencją działań własnych, a więc czynności jednostronnych. Gdyby jednak przedmiotem analizy sądu było pojęcie „świadczenie” wniosek byłby diametralnie inny. Zgodnie ze słownikami języka polskiego „świadczenie” to rzeczownik od „świadczyć”, który jest definiowany jako „czynić komuś coś dobrego, okazywać coś komuś, wykonywać coś na czyjąś rzecz”⁶³. Wynika z tego, że świadczenie jest zawsze na czyjąś rzecz.

Słownik podaje z reguły kilka a czasami i kilkadziesiąt znaczeń (sposobów użycia) jakiegoś terminu. Wybór spośród nich prowadzić może do odmiennych rozstrzygnięć. Słowo „wiele” według definicji *Małego słownika języka polskiego* pod red E. Sobol (Warszawa 1997), to wyraz uwydatniający się w tym, do czego się odnosi, towarzyszy rzeczownikom i wskazuje nasilenie czegoś. Na tej podstawie za dom wielorodzinny został uznany dom posiadający co najmniej dwa lokale mieszkalne⁶⁴. Taka interpretację sąd uznał za rażące naruszenie prawa⁶⁵, dochodząc do wniosku, iż „wiele” to nie mniej niż „kilka” stąd nie mniej niż trzy, cztery a może pięć.

Bardzo często spory związane z rozumieniem pewnych zwrotów są wynikiem bądź wyboru odmiennych znaczeń zawartych w jednym słowniku, bądź też z sięganiem do różnych słowników.⁶⁶

c) Kolejny poważny zarzut skierowany przeciwko użyciu słowników w procesie interpretacji związany jest z akontekstowością definicji słownikowych. Stąd spotykane

⁶³ Por. wyrok NSA z dnia 29 września 2004r., sygn. FSK 780/04, M. Podatkowy 2004/11/2 i cytowane w nim słowniki.

⁶⁴ Por. argumentację uzasadnienia wyroku NSA z dnia 28 stycznia 2002r. (niepublikowany) przytoczoną w wyroku SN z dnia 6 listopada 2003r., sygn. III RN 133/02, OSNP 2004/15/254.

⁶⁵ Por. wyrok SN z dnia 6 listopada 2003r., sygn. III RN 133/02, OSNP 2004/15/254.

⁶⁶ Na ten temat szerzej A. Bielska - Brodziak, Z. Tobor, *Słowniki a interpretacja...op. cit.*, s. 20-33. W literaturze anglojęzycznej por. przykładowo C. D. Cunningham, Ch. J. Fillmore, *Using Common Sense: A Linguistic Perspective on Judicial Interpretations of „Use a Firearm”*, *Washington University Law Quarterly* 1995, vol. 73, s. 1159 i n.; Lawrence M. Solan, *The New Textualist's New Text*, *Loyola of Los Angeles Law Review* 2005, vol. 38, s. 2057 i n.

w literaturze określenia słowników jako „muzeum słów”⁶⁷ czy „zoo słów”⁶⁸. Obserwując zachowania zwierząt w zoo nie będziemy nigdy pewni ich zachowań na wolności. Pewną pomoc w tym zakresie mają przynieść użytkownikom słowników inne niż definicja informacje, na podstawie których możemy orzec o znaczeniu i użyciu wyrazów i ich połączeń. Kwalifikatory⁶⁹ i przykłady – bo o nie tutaj chodzi – nie są jednak wykorzystywane przez sądy jako pomoc w wyborze adekwatnego znaczenia słownikowego, a w uzasadnieniach sądowych nie pojawia się argumentacja odnoszących się do nich.

d) I wreszcie zarzut odnoszący się do niedoskonałości jakimi mogą być obarczone definicje słownikowe. Wiele z nich może spowodować, że interpretator prawa, opierający swoje rozważania wyłącznie na takiej definicji⁷⁰ naraża się na podjęcie błędnego rozstrzygnięcia. Wśród głównych niedoskonałości opisów słownikowych wymienia się tzw. definicje synonimiczne⁷¹. Jednak istnieje także szereg innych mankamentów, związanych głównie z tym, że słowniki ogólne mają za zadanie przynosić możliwie najbardziej wszechstronną informację o jednostkach języka i są kierowane do jak najszerszego kręgu odbiorców. Słabo jest obecna zarówno wśród autorów słowników jak i ich badaczy świadomość, że grupą korzystającą ze źródeł leksykograficznych są prawnicy. Niektóre – istotne z perspektywy interpretatorów prawa - mankamenty opisu semantycznego

⁶⁷ Słownik to „...a museum of words, an historical catalog rather than a means to decode the work of legislatures” F. H. Easterbrook, *Text, History, and Structure in Statutory Interpretation*, Harvard Journal of Law and Public Policy, 1994, vol. 17, s.67.

⁶⁸ Por. R. A. Raymond, *Dictionaries...op. cit.*, s. 74.

⁶⁹ Kwalifikacje stylistyczne nadawane słownictwu tekstów prawnych w słownikach ogólnych szeroko omawia A. Choduń „*Słownictwo tekstów aktów prawnych w zasobie leksykalnym współczesnej polszczyzny*”, Warszawa 2007 r., s. 107 i n.

⁷⁰ Warto wskazać przykłady orzeczeń na gruncie prawa podatkowego, w których wyłącznie słownikach języka polskiego poszukiwano znaczenia pojęć „reklama” (m.in. w wyroku NSA z dnia 22 lipca 2005r., sygn. I FSK 73/05, LEX nr 173062), „egzekucja”(wyrok WSA z dnia 24 marca 2005 r., sygn. I SA/OI 345/04, ZNSA 2005/1/98), „zamiar” (wyrok NSA z dnia 21 czerwca 2000r., sygn. SA/Sz 571/99, LEX nr 44035), „żyrant”(wyrok SN z dnia 21 maja 2002r., sygn. III CKN 880/00, LEX nr 56041).

⁷¹ Definicje synonimiczne, polegają na wyliczaniu słów bliskoznacznych, w nadziei, że któreś będzie czytelnikowi znane i przeniesie jego znaczenie na znaczenie objaśnianego hasła. Z punktu widzenia praktycznego jest to może dopuszczalne, ale oczywiście, definicja taka nie jest wyjaśnieniem znaczenia, przede wszystkim zaś abstrahuje się w niej od tego, że owe bliskoznaczniki mają swoiste drugoplanowe cechy znaczeniowe i różnią się zasadami użycia w tekstach. Na temat problemów w orzecznictwie z wykorzystaniem definicji synonimicznych zob. A. Bielska - Brodziak, Z. Tobor, P. Żmigrodzki, *Co każdy prawnik...op.cit.* Przykłady wykorzystania tego typu definicji zawierają np.: wyrok NSA z dnia 20 października 2006 r., sygn. II FSK 113/06, LEX nr 281145; wyrok NSA z dnia 20 października 2006r. sygn. II FSK 1215/05, LEX nr 280475, a także wyrok NSA z dnia 11 października 2006r., sygn. II FSK 1292/05, LEX nr 280405.

w słownikach, wydają się być skutkiem właśnie owego braku świadomości leksykografów, co do rangi, jaką nadają źródłom słownikowym interpretatorzy – prawnicy.⁷²

Podsumowując dotychczasowe rozważania na temat słowników, można postawić tezę, że rację mają zarówno autorzy dla których słowniki to nieszkodliwa metoda potwierdzania własnych intuicji językowych⁷³ jak również i ci, którzy bezkrytyczne odwoływanie się do słowników uważają za szkodliwe⁷⁴. Rację mają ci, dla których słownik to „ostatnia możliwość zakłopotanego sędziego”⁷⁵ jak i ci, którzy uważają słowniki za dobry punkt wyjścia każdej interpretacji⁷⁶.

Słownik jest narzędziem i jak każde narzędzie powinien być odpowiednio używany. Próby oparcia za wszelką cenę decyzji interpretacyjnej na słownikach z całą pewnością prowadzą jednak do trudno akceptowalnych rezultatów.

Na zakończenie warto zastanowić się, kiedy odwołanie się do słownika przy rozstrzygnięciu wątpliwości prawnych może być akceptowalne?

Cel użycia słowników wiąże się z wykorzystaniem ich jako narzędzia dostarczającego informacji pozwalających nadać znaczenie wyrazom (wyrażeniom) zawartych w tekstach prawnych.⁷⁷ Wykorzystanie słowników w tej roli – przy spełnieniu kilku warunków - może być bardzo pomocne i przynosić pożądane rezultaty interpretacyjne. Do warunków takich z całą pewnością należy zaliczyć: świadomy wybór rodzaju źródła językowego (encyklopedia,

⁷² Najważniejsze problemy, jakie pojawiają się w związku z wykorzystaniem opisu semantycznego do interpretacji prawniczej, a także najważniejsze mankamenty definicji słownikowych, (które można by co najmniej zminimalizować, gdyby leksykografowie mieli świadomość doniosłości słowników w interpretacji prawniczej) to m.in. nieprzekładalność definicji (w szczególności definicje za wąskie), niejednorodność definiowania tej samej jednostki w różnych słownikach (na gruncie prawa podatkowego widać to wyraźnie na przykładzie słów budowa, przebudowa, remont, modernizacja), niedostateczne skonstruowanie w definicjach elementów różniących pokrewne leksemy czy wreszcie niekonsekwentne definiowanie jednostek językowych, mających różne znaczenie w języku ogólnym i w przepisach prawa (np. „nabycie”, które w słownikach jest definiowane jako synonim kupna). Szeroko na ten temat A. Bielska – Brodziak, Z. Tobor, P. Żmigrodzki *Opis semantyczny leksemów w słowniku ogólnym i jego doniosłość prawna*, Język Polski, nr 1/2008.

⁷³ Por. J. Weinstein, *Against Dictionaries...op. cit.*, s. 655

⁷⁴ Por. C. Hoffman, *Parse...s.* 438

⁷⁵ Por. D. S. Steward, *Looking up the law in the dictionary* ABA Journal 1993, vol. 79, s. 46

⁷⁶ Por. np. R. A. Raymond, *Dictionaries...op. cit.*, s. 76

⁷⁷ O użyciu słowników do innych celów por. A. Bielska - Brodziak, Z. Tobor, Żmigrodzki P., *Co każdy prawnik...op. cit.*

słownik), świadomy wybór co do wieku źródła słownikowego⁷⁸, czy też weryfikację hipotezy interpretacyjnej w oparciu o inne źródła słownikowe.

Można wskazać szereg orzeczeń, w których zabiegi interpretacyjne dokonane przy pomocy słowników zasługują na akceptację. Przykład takiego rozstrzygnięcia interpretacyjnego jest zawarty w jednym z orzeczeń, w którym sąd zweryfikował swoje intuicje językowe sięgając do kilku różnych słowników: „(...) należałoby się zastanowić, czy w pojęciu ustawowym <pomoc humanitarna> mieści się pojęcie <pomoc charytatywna>. <Humanitarny> to wykazujący troskę o człowieka, jego potrzeby, mający na celu jego dobro (Słownik języka polskiego pod redakcją M. Szymczaka, Warszawa 1978, t. III, s. 757). Podobnie pojęcie tu rozumie W. Doroszewski w Słowniku poprawnej polszczyzny (Warszawa 1980), przyjmując, iż <humanitarny> oznacza respektujący godność i potrzeby człowieka, mający na celu jego dobro. W. Kopaliński tłumaczy to pojęcie jako <ludzki, miłujący człowieka> (Słownik wyrazów obcych i zwrotów obcojęzycznych, Warszawa 1989, s. 2180). Według W. Kopalińskiego w tym Słowniku na s. 90 <charytatywny> to <miłosierny, dobroczynny, wspierający ubogich>. Podobnie według Słownika języka polskiego pod red. M. Szymczaka (s. 252) <charytatywny> to <wspierający biednych i potrzebujących pomocy, miłosierny, dobroczynny, filantropijny>. Analiza powyższych pojęć pozwala na wniosek, iż pojęcie <pomoc humanitarna>, jest pojęciem szerszym niż pojęcie <pomoc charytatywna>, co oznaczałoby, iż w pojęciu <pomoc humanitarna> mieści się pojęcie <pomoc charytatywna>”⁷⁹ Podobnie postąpił sąd w innym orzeczeniu, porównując znaczenie pojęć „inwestycja” i „przedsięwzięcie”.⁸⁰

Po drugie, należy podkreślić, że słownik nie powinien być traktowany w interpretacji prawniczej jako źródło samowystarczalne. Prawnik powinien zweryfikować uzyskany rezultat poprzez odwołanie się do argumentów systemowych czy celowościowych, a także ujawnić w uzasadnieniu orzeczenia przebieg przeprowadzonych działań interpretacyjnych.⁸¹

⁷⁸ W szczególności chodzi tu o uzasadnienie korespondencji czasowej między datą wydania słownika a datą aktu prawnego, który jest interpretowany, czy też datą orzekania.

⁷⁹ Wyrok NSA z dnia 16 grudnia 1998r., sygn. I SA/Lu 1140/97, ONSA 1999/4/130.

⁸⁰ Wyrok NSA z dnia 20 grudnia 2006r., sygn. I FSK 334/06, LEX nr 285031.

⁸¹ Wzorcowo wydaje się tu jedno z orzeczeń, w którym sąd dokonał analizy słownikowej kilku słów, a następnie trafność uzyskanych wyników zweryfikował przy pomocy wykładni systemowej i celowościowej. Por. wyrok NSA z dnia 31 lipca 2006r., sygn. I FSK 311/06, LEX nr 293153. Podobnej

Do kwestii wykorzystania słowników w interpretacji prawa należy podchodzić z ostrożnością, jeśli wziąć pod uwagę z jak wielu częściowych decyzji składa się to, co w orzecznictwie nazywa się znajdowaniem „znaczenia potocznego”. Użytkownik słownika musi najpierw zdecydować czy odwołać się do słownika ogólnego (języka polskiego) czy też słowników specjalistycznych (prawniczych, języków obcych, technicznych frazeologicznych itd.). Następnie musi podjąć decyzję, który słownik danego rodzaju wybrać. Kolejny wybór dotyczy konkretnego wydania danego słownika. Wbrew pozorom różnice między poszczególnymi wydaniami są w niektórych przypadkach znaczne⁸². Ostatnia decyzja dotyczy wyboru jednego z możliwych znaczeń zastanych w słowniku⁸³. Każdy krok użytkownika słownika wymaga swoistej decyzji interpretacyjnej⁸⁴. Zdaniem zwolenników słowników odwoływanie się do nich ma gwarantować takie wartości jak pewność, obiektywność, neutralność przy ustalaniu znaczenia tekstów prawnych. Biorąc pod uwagę całkowitą uznaniowość przy wyborze słowników można mieć co do realizacji tych wartości poważne wątpliwości.⁸⁵

2.2. JĘZYK PRAWNY⁸⁶

weryfikacji dokonał sąd w orzeczeniu, w którym porównywał zakresy znaczeniowe słów „informatyczny” i „informacyjny”. Po ustaleniu znaczenia za pomocą słownika sąd przeprowadził rozważania systemowe i celowościowe, które potwierdziły zasadność wniosków wyciągniętych na podstawie słownika. Por. rozważania sądu I instancji w wyroku NSA z dnia 13 lipca 2006r., sygn. I OSK 1084/05, LEX nr 275853.

⁸² Por. P. Żmigrodzki, *Wprowadzenie...op. cit.*, s. 157 i n.

⁸³ Por. na ten temat S. A. Thumma, J.L. Kirchmeier, *The Lexicon...op. cit.*, s. 264; R. Sonpal, *Old Dictionaries...op. cit.*, s. 2198.

⁸⁴ Bardzo trafnie taką działalność interpretatora określa się jako „dictionary shopping” E. P. Aprill, *The Law of the Word...op. cit.*, s. 282.

⁸⁵ „The unrestricted discretion and the subjective decisions involved in choosing a dictionary and definition are contrary to the methods and goals of the New Textualism” R. Sonpal, *Old Dictionaries...op. cit.*, s. 2001; „Dictionary definitions are not appropriate for resolving definitively a question of a word’s meaning in statutory interpretation. To so use them is to misuse them. It gives a false sense of authority, precision, neutrality, objectivity, and certainty” A. P. Aprill, *The Law of the Word...op. cit.*, s. 313.

⁸⁶ Status języka prawnego budzi wątpliwości. Ze zrozumiałych względów praktycznych traktuje się go jako rejestr języka etnicznego (por. np. J. Wróblewski, *Rozumienie prawa i jego wykładnia*, Warszawa 1990, s. 18). Wyróżnienie to nie może być jednak uznane za precyzyjne w lingwistycznych kategoriach (dialektu, czy rejestru) - szeroko T. Gizbert - Studnicki, *Czy istnieje język prawny?*, Państwo i Prawo nr 3/1979, s.50-56. Z językoznawczego punktu widzenia język prawny nie może być także traktowany jako język, a jedynie jako „zbiór tekstów prawnych, przy czym kryteria przynależności do tego zbioru mają charakter pozalingwistyczny” - T. Gizbert - Studnicki, *Czy istnieje...*, op. cit., s. 60. Język prawny „traktuje się jako funkcjonalną odmianę języka etnicznego, to znaczy taki język rodzajowy, który jest wyodrębniony raczej ze względu na specyficzne funkcje należących doń wypowiedzi niż ze względu na specyficzne cechy posługującej się nim zbiorowości” (T. Gizbert - Studnicki, *Wieloznaczność leksykalna w interpretacji prawniczej*, Kraków 1978, s. 157.) Inni autorzy

W orzecznictwie znaczenie wyrażeniom tekstów prawnych nadawane jest także przy wykorzystaniu zasobów tzw. języka prawnego, czyli znaczeń już funkcjonujących, zastanych przez interpretatora w systemie prawnym. O znaczeniu tym mówi się czasem także jako o „swoistym znaczeniu prawnym”⁸⁷

Formuluje się dyrektywę, która jest odwrotnością domniemania języka potocznego: „*zwrotom interpretowanym (...) nie można bez dostatecznych powodów przypisać swoistego znaczenia prawnego, ale gdy ustali się, że takie znaczenie mają, wówczas należy posługiwać się nimi bez względu na to, jakie znaczenia mają równokształtne zwroty w języku potocznym*”⁸⁸

Jedną z głównych płaszczyzn rozważań stanowi problematyka definicji legalnych.⁸⁹ Również w sądowych sporach interpretacyjnych ten właśnie aspekt języka prawnego wysuwa się na pierwszy plan. Stąd w tej części pracy kwestie związane z językiem prawnym zostaną zawężone do problematyki definicji legalnych.⁹⁰

Warto zwrócić uwagę na widoczną - zwłaszcza w orzecznictwie - rozbieżność poglądów odnośnie tego, czy w przypadku korzystania z definicji legalnej w ogóle mamy do czynienia z wykładnią, czy też zastosowanie definicji legalnej stanowi etap oddzielny od interpretacji i poprzedzający ją. W orzecznictwie można wyróżnić dwa stanowiska. Jedni interpretatorzy widzą interpretację szeroko, jako proces obejmujący zabieg ustalania znaczenia pojęć w drodze sięgania do definicji legalnych, drudzy z kolei pojmują wykładnię wąsko – wyłączając

stwierdzają, że język prawny jest „fragmentem” bądź „częścią” języka naturalnego (tak M. Zirk – Sadowski, *Rola pragmatyki w badaniach języka prawnego*, Acta Universitatis Lodzensis. Folia Iuridica, z. 6 z 1981r.) Zob. także T. Gizbert – Studnicki, *Język prawny z perspektywy...op. cit.*, s. 33 i n. oraz K. Brodziak, *O lingwistycznym statusie...op.cit.*, s. 97 i n.

⁸⁷ Uchwała NSA z dnia 11 kwietnia 2005r., sygn. II OPS 1/05, ONSAiWSA 2005/5/87.

⁸⁸ Uchwała NSA z dnia 11 kwietnia 2005r., sygn. II OPS 1/05, ONSAiWSA 2005/5/87. Znaczenie prawne może pochodzić z innej ustawy, rozporządzenia a także klasyfikacji statystycznej (por. np. wyroku NSA z dnia 30 maja 2001r., sygn. I SA/Gd 243/01, LEX nr 53997).

⁸⁹ Na temat definicji legalnych por. H.L.A. Hart, *Definicja i teoria w prawoznawstwie*, [w:] Eseje z filozofii prawa, Warszawa 2001, s. 21-47; R. N. Moles, *Definition and Rule in Legal Theory*, New York: Basil Blackwell, Inc. 1987. Na temat prawnego charakteru definicji legalnych por. L. Nowak, *Spór o definicje legalne a sposób pojmowania prawodawcy*, Państwo i Prawo nr 3/1969, s.511-515.

⁹⁰ W literaturze również zagadnienia związane z językiem prawnym zamyka się częstokroć wokół problematyki definicji legalnych: „Ustawodawca mówi ponadto swoim językiem (językiem prawnym), który konstruuje głównie przez wprowadzenie definicji legalnych” – por. M. Zieliński, Z. Radwański, *Wykładnia...op. cit.*, s. 20.

korzystanie z definicji legalnych z procesu interpretacji, nadają temu zabiegowi status fazy przedinterpretacyjnej.⁹¹

Literatura i orzecznictwo są zgodne co do tego, iż w przypadku gdy mamy do czynienia z definicją legalną przyjęcie innego znaczenia, niż z niej wynikające jest niedopuszczalne.

W orzecznictwie niemal jednolicie prezentowany jest pogląd, że nakaz wykorzystywania definicji legalnych, któremu można nadać brzmienie: *jeżeli w tekście prawnym występują definicje legalne nie jest dopuszczalne, aby przyjąć inne znaczenie danego wyrażenia, niż przez nią wyznaczone*⁹² jest najsilniejszą ze wszystkich dyrektyw interpretacyjnych. Znacznie ustalone przez ustawodawcę w definicji ma więc pierwszeństwo przed znaczeniem ustalonym na gruncie reguł języka „potocznego”.⁹³ Jest to bodaj jedyna reguła, która w orzecznictwie nie wzbudza kontrowersji.⁹⁴

⁹¹ Przykładem pierwszego podejścia jest orzeczenie, w którym NSA stwierdza: „przy stosowaniu wykładni językowej(...) pierwszeństwo przyznaje się definicjom legalnym tekstu prawnego. W dalszej kolejności, gdy brak definicji legalnych, należy stosować reguły znaczeniowe języka prawniczego(...)”. Tak samo w wyroku NSA z dnia 14 grudnia 2000 r., sygn. FSA 2/00, ONSA 2001/2/49, oraz w uchwale NSA z dnia 29 listopada 1999r., sygn. FPK 3/99, ONSA 2000/2/59. Przykładem drugiego podejścia jest orzeczenie, w którym NSA stwierdza: „Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie definiuje pojęcia budynku mieszkalnego. Ustawodawca nie zawarł tej definicji także w innych przepisach prawa podatkowego ani też nie odesłał do innych przepisów prawa. Wobec tego niezbędne jest zastosowanie wykładni prawa.” (wyrok NSA z dnia 7 grudnia 2001r., sygn. III SA 2067/00, ONSA 2003/1/21). Podobnie w wyroku WSA z dnia 26 stycznia 2004r., sygn. III SA 1314/03, LEX nr 149183: ”W ustawie o podatkach i opłatach lokalnych nie zostało zdefiniowane pojęcie <budynek mieszkalny>. Z tego względu dla wyjaśnienia tej kategorii opodatkowania należało posłużyć się wykładnią językową. Przykładowo w Słowniku języka polskiego (...)”, oraz w wyroku NSA z dnia 30 maja 2001r., sygn. I SA/Gd 243/01, LEX nr 53997: „Pojęcie to nie zostało zdefiniowane w przepisach prawa podatkowego ani w klasyfikacjach statystycznych (...), co w pełni uzasadnia dokonanie wykładni gramatycznej.”

⁹² Por. np. wyrok NSA z dnia 14 grudnia 2000r., sygn. FSA 2/00, ONSA 2001/2/49: „Przy stosowaniu wykładni językowej jako dominującej metody interpretacji przepisów prawa podatkowego pierwszeństwo przyznaje się definicjom legalnym tekstu prawnego, nie ma bowiem innych silniejszych reguł służących ustalaniu znaczenia zwrotów użytych w przepisach prawnych.”, tak samo w uchwale NSA z dnia 29 listopada 1999r., sygn. FPK 3/99, ONSA 2000/2/59. W literaturze np. twierdzi się że „Moc definicji legalnej jest tak wielka, iż nic nie jest od niej silniejsze.” – por. M. Zieliński *Wyznaczniki reguł wykładni prawa*, Ruch Prawniczy Ekonomiczny i Socjologiczny, z. 3-4/1998, s. 15-16.

⁹³ Odmienne poglądy w orzecznictwie występują niezwykle rzadko – por np. wyrok NSA z dnia 9 czerwca 1994r., sygn. SA/Po 565/94, POP 1996/3/82, w którym NSA stwierdził, że: ”proces interpretacji przepisów prawnych (...)wymaga w pierwszym rzędzie odwołania się do reguł językowych języka polskiego - powszechnego. Dopiero stwierdzenie wieloznaczności językowej w języku powszechnym czyni potrzebnym odwołanie się do reguł językowych języka prawnego, a więc do definicji legalnych w pierwszym rzędzie lub do kontekstu językowego w przepisach prawnych.”

⁹⁴ W dalszej kolejności – w braku definicji legalnej danego wyrażenia – jedni interpretatorzy uznają, że należy sięgnąć do języka potocznego (np. w wyroku NSA z dnia 25 lutego 1998r., sygn. I SA/Gd 699/96, LEX nr 35905: „Skoro w ustawie z 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych brak jest definicji legalnej pojęć "remont" i "modernizacja", to należy przyjąć potoczne rozumienie tych pojęć.” Podobnie w wyroku NSA z dnia 31 stycznia 2007r., sygn. II FSK 199/06 LEX nr 291809: ”skoro brak jest legalnej

Zarówno w literaturze jak i w orzecznictwie definicjom legalnym przypisuje się niezwykle ważne miejsce w porządku prawnym.⁹⁵

Dla podkreślenia istotnej roli jaką mają spełniać powołuje się różne argumenty. Twierdzi się, że posługiwanie się przez prawodawcę terminami zdefiniowanymi stwarza relatywnie wysoki komfort pracy interpretatorowi prawa, a przy tym nie prowadzi do powstania żadnych poważnych dylematów w procesie interpretacji przepisów prawa.⁹⁶ Przyjmuje się, że definicje legalne ustawodawca wprowadza po to, by usuwać wątpliwości co do znaczenia definiowanych wyrażen. Formułowanie definicji legalnych ma służyć takim wartościom jak jasność (zrozumiałość) i pewność prawa.⁹⁷ Zaopatrzenie tekstu prawnego w definicje legalne jest jedną z dróg do tego, by go uprzystępnąć.⁹⁸ Definicje legalne mają być cennym środkiem „*ulatwiania adekwatnego kontekstu ustawodawcy z odbiorcami tekstów prawnych.*”⁹⁹

Wskazując sytuacje, w których wprowadzenie definicji legalnej jest celowe twierdzi się, że konieczność zdefiniowania pojęcia zachodzi wówczas, gdy istnieje „*konieczność precyzyjniejszego niż w języku potocznym ustalania znaczeń zwrotów*”¹⁰⁰ dodając, że: „*definicje legalne daje ustawodawca wtedy, gdy zwrot którym się posługuje ma zbyt nieokreślone znaczenie w mowie potocznej albo gdy ma on znaczenie inne, niż przyjmuje*

definicji sprawozdania to jedynym zasadnym rozwiązaniem przy jego interpretacji jest odwołanie się do słownikowego określenia tego pojęcia”, czy też wyroku NSA z dnia 20 grudnia 2006r., sygn. I FSK 334/06, LEX nr 285031. W literaturze poglądy takie prezentuje np. B. Brzeziński *Szkice...op.cit.*, s. 36-37. Inni z kolei przyjmują, że w braku definicji należy sięgnąć do języka prawniczego (w celu sprawdzenia czy panuje pełna zgodność co do znaczenia interpretowanego zwrotu w języku orzecznictwa i doktryny) i dopiero jeśli tam nie znajdziemy rozstrzygnięcia interpretacyjnego należy przejść do języka „potocznego” (np. wyrok NSA z dnia 14 grudnia 2000r., sygn. FSA 2/00, ONSA 2001/2/49; uchwała NSA z dnia 29 listopada 1999r., sygn. FPK 3/99, ONSA 2000/2/59; w literaturze poglądy takie prezentuje np. M. Zieliński – por. M. Zieliński *Wyznaczniki regul...op. cit.*, s.16).

⁹⁵ Odnosnie miejsca i wagi definicji legalnych w systemie prawa pojawiają się w literaturze różne poglądy, od sporadycznych, które nie doceniając ich rangi i ważności, postulują określanie sensu wyrażen występujących w przepisach pozostawić nauce i orzecznictwu, do poglądów najczęściej prezentowanych charakteryzujących się daleko idącym przywiązywaniem wagi do ścisłości pojęć oraz do definicji jako narzędzia służącego do tego celu. Obszernie na ten temat: Jan Gregorowicz, *Definicje w prawie i w nauce prawa*, Łódź 1962, s.52 i n. O znaczeniu definicji na gruncie prawa podatkowego zob. B. Brzeziński, *Uwagi o znaczeniu definicji w prawie podatkowym*, [w:] Księga Jubileuszowa Profesora Marka Mazurkiewicza, red. R. Mastalski, Wrocław 2001, s. 223-334.

⁹⁶ B. Brzeziński, *Szkice...op. cit.*, s. 48.

⁹⁷ Na temat „jasności prawa” jako celu definiowania prawniczego por. A. Malec, *Zarys teorii definicji prawniczej*, Warszawa 2000, s.11.

⁹⁸ Z. Ziemiński, *O zwrotach definicyjnych w ustawodawstwie PRL*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu im. Adama Mickiewicza w Poznaniu. Zeszyt Specjalny, Poznań 1956.

⁹⁹ M. Zieliński, *Wykładnia prawa. Zasady...op. cit.*, s.198.

¹⁰⁰ J. Wróblewski, *Zagadnienia teorii wykładni prawa ludowego*, Warszawa 1959, s. 221.

ustawodawca w danym przepisie".¹⁰¹ Sytuacje, w których sformułowanie definicji legalnej jest celowe określone zostały także w *Zasadach Techniki Prawodawczej*.¹⁰²

Na pierwszy rzut oka wydawać by się zatem mogło, że korzystanie z definicji legalnych nie powinno stanowić problemu dla interpretatora, a wręcz być dla niego dużym ułatwieniem w poszukiwaniu i wyborze trafnego rozumienia tekstów prawnych. Definicja legalna to przecież rzadki przypadek, gdy ustawodawca *expressis verbis* wyraża wolę, jakie znaczenie pragnie nadać konkretnemu terminowi.¹⁰³ Jest kilka powodów, dla których jednak oczekiwania stawiane definicjom legalnym stają się trudne do realizacji. Można je podzielić na trzy grupy:

1/ Problemy związane ze sposobem formułowania (budową), umieszczeniem i możliwością rozpoznawania definicji legalnych w tekście prawnym.

2/ Problemy związane z interpretacją definicji legalnych.

3/ Problemy związane z zasięgiem definicji legalnych (z zakresem związania treścią definicji legalnej).

¹⁰¹ J. Wróblewski *Zagadnienia teorii wykładni...op. cit.*, s. 222, na temat powodów wprowadzania definicji legalnych także: M. Zieliński, *Wykładnia prawa. Zasady...op. cit.*, s.198 i nast. Szczegółowej identyfikacji przypadków, w których wprowadzenie definicji legalnej jest celowe, czy nawet konieczne dla uzyskania precyzji bądź komunikatywności tekstu dokonują S. Wronkowska i M. Zieliński [w:] S. Wronkowska, M. Zieliński, *Problemy i zasady redagowania tekstów prawnych*, Warszawa 1993, s.118, wskazując przypadki gdy:

- a. prawodawca zamierza obostrzyć jakiś termin nieostro,
- b. dany termin jest wieloznaczny i prawodawca zamierza wybrać jakieś określone jego znaczenie,
- c. znaczenie danego terminu, którym posługuje się prawodawca nie jest w potocznym języku etnicznym dostatecznie rozpowszechnione,
- d. prawodawca „zapożycza” jakieś pojęcie z języka wyspecjalizowanego, zwłaszcza gdy dostęp do tego języka nie jest dostatecznie powszechny

¹⁰² Por. § 146 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (Dz. U. z 2002 r., nr 100, poz. 908) : „1. W ustawie lub innym akcie normatywnym formułuje się definicję danego określenia, jeżeli:

- 1) dane określenie jest wieloznaczne;
 - 2) dane określenie jest nieostre, a jest pożądane ograniczenie jego nieostrości;
 - 3) znaczenie danego określenia nie jest powszechnie zrozumiałe;
 - 4) ze względu na dziedzinę regulowanych spraw istnieje potrzeba ustalenia nowego znaczenia danego określenia.
2. Jeżeli określenie wieloznaczne występuje tylko w jednym przepisie prawnym, jego definicję formułuje się tylko w przypadku, gdy wieloznaczności nie eliminuje zamieszczenie go w odpowiednim kontekście językowym.”

¹⁰³ „Definicje legalne (...) są autentyczną wskazówką, jak ustawodawca chciał rozumieć określone zwroty – dlatego też (...) w tym właśnie znaczeniu, a nie w innym, należy je rozumieć przy wykładni norm prawnych.” – por. J. Wróblewski *Zagadnienia teorii wykładni...op. cit.*, s. 221, podobnie S. Wronkowska, M. Zieliński, *Problemy i zasady...op. cit.*, s. 118 i n., oraz S. Wronkowska, M. Zieliński, *O korespondencji dyrektyw redagowania i interpretowania tekstu prawnego*, *Studia Prawnicze* z. 3-4/1985, s. 308.

2.2.1. Problemy związane ze budową, sposobami umieszczania i możliwością rozpoznawania definicji legalnych w tekście prawnym

W literaturze dają się zauważyć dużą rozbieżność poglądów dotyczącą pojęcia „definicja legalna.”¹⁰⁴

Wątpliwości płynące z analizy wypowiedzi literatury na temat tego, co jest „definicją legalną” odbijają się w orzecznictwie. Również tu – poza przypadkami niewątpliwymi - można wskazać szereg trudności z praktycznym rozróżnieniem, który przepis jest definicją legalną, a który nią nie jest.

Orzecznictwo wskazuje na różnorakie przepisy jako przykłady definicji legalnych. Oczywiście można wskazać przykłady, w których uznaje się definicje legalne za przepisy wzorcowe zarówno ze względu na dyrektywy zawarte w Zasadach Techniki Prawodawczej, jak też ugruntowane tradycyjnie sposoby zamieszczania definicji legalnych w tekście.¹⁰⁵ Jednakże poza nimi orzeczenia dostarczają licznych przykładów, które wzbudzają poważne wątpliwości.

Niekiedy na przykład kwestionuje się, że znaczenie danego terminu, ustalone w słowniczku wyrażeń ustawowych ma status definicji legalnej. Na przykład w jednym z orzeczeń sąd stwierdza: „zważyć należy, że *OrdPU w art. 3 pkt 5 wprowadzie zawiera, w tzw. słowniku wyrażeń ustawowych, sformułowanie <deklaracja>, jednakże nie jest to*

¹⁰⁴ Np. według jednych autorów definicje można rozpoznać po miejscu jej zamieszczenia w tekście (M. Zieliński, *Wykładnia prawa. Zasady...op.cit.*, s. 198-202), według innych po celu w jakim ustawodawca formułuje daną wypowiedź lub po zawartych w niej łącznikach (M. Malec, *Zarys teorii...op. cit.*, s.28 –30, przeciwnie A. Malinowski, *Polski język prawny. Wybrane zagadnienia*, Warszawa 2006, s. 156). J. Wróblewski z kolei odróżnia definicje legalne od definicji w uwikłaniu (J. Wróblewski, *Zagadnienia teorii wykładni...op. cit.*, s. 222). Zdarzają się także wypowiedzi, według których cały tekst prawny jest definicją przez postulatory (A. Malec, *Zarys teorii...op. cit.*, s. 23). Różnorodność pojawiających się w tekstach prawnych definicji z perspektywy logiki przedstawia W. Patryas, *Definiowanie pojęć prawnych*, Poznań 1997, passim.

¹⁰⁵ Np. definicję pojęcia „podatek”, na które powołuje się NSA w postanowieniu NSA z 16 stycznia 2006r., sygn. I FPS 3/05, ONSAiWSA 2006/3/72 zawartą w Art. 6. ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2005r., nr 8 poz. 60): „Podatkem jest publicznoprawne, nieodpłatne, przymusowe oraz bezzwrotne świadczenie pieniężne na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu lub gminy, wynikające z ustawy podatkowej” można uznać za definicję wzorcową ze względu na jej budowę i fakt zamieszczenie jej w przepisach ogólnych ordynacji podatkowej. Podobnie (powołana w wyroku NSA z 20 grudnia 2006r., sygn. I FSK 334/06, LEX nr 285031) definicja „inwestycji”, zawarta w art. 3 ust. 1 pkt 17 ustawy z 29.09.1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2002 r. Nr 76, poz. 694 ze zm.) zgodnie z którą przez inwestycje „rozumie się (...) aktywa nabyte w celu osiągnięcia korzyści ekonomicznych wynikających z przyrostu wartości tych aktywów, uzyskania z nich przychodów w formie odsetek, dywidend (udziałów w zyskach) lub innych pożytków,(...)” wydaje się definicją modelową i niebudzącą wątpliwości. Równie niewątpliwa wydaje się definicja „osoby samotnie wychowującej dziecko” z ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – por. wyrok NSA z 24 listopada 2006r., sygn. II FSK 1474/05, LEX nr 263561.

*definicja legalna, lecz skrót terminologiczny, wprowadzony na jej użytek.*¹⁰⁶ Biorąc pod uwagę sformułowanie odnośnego przepisu, stwierdzenie to wydaje się zaskakujące i zupełnie niejasne, ponieważ sąd nie wyjaśnia ani czym jest ów „skrót terminologiczny”, ani też jaka jest jego relacja wobec definicji legalnej.

Innym razem z kolei wskazuje się, że dopiero kilka przepisów, interpretowanych razem tworzy definicję jakiegoś pojęcia. I tak w jednym z orzeczeń stwierdzono, że definicja legalna *„dochodu stanowiącego przedmiot opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych”* wyrażona jest w art. 7 ust. 1 i 2 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych¹⁰⁷, czy też w innym orzeczeniu sąd stwierdza, że renta jest zdefiniowana w art. 903 -907 kodeksu cywilnego.¹⁰⁸

Czasem też – mimo, że ustawa podatkowa zawiera własną wyraźnie wydzieloną definicję danego pojęcia - sąd uznaje że trzeba ją „wzbogacić” poprzez odwołanie do innych funkcjonujących w systemie definicji tego samego pojęcia. Np. w jednym z orzeczeń sąd uznał, że definicję „pracownika” zawartą w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych należy interpretować „w związku” z definicją „pracownika” zawartą w kodeksie pracy¹⁰⁹. Tym samym więc, dopiero treść tych dwóch przepisów łącznie stworzyła dla sądu „pełną” definicję interpretowanego terminu, mimo iż na gruncie definicji z ustawy podatkowej prawodawca wcale nie odsyłał do postanowień kodeksu pracy.

¹⁰⁶ Wyrok NSA z dnia 16 listopada 2006r., sygn. I FSK 87/06, M. Podat. 2007/9/36. Przepis brzmiał: „Ilekróć w ustawie jest mowa o (...) 5) deklaracjach - rozumie się przez to również zeznania, wykazy oraz informacje, do których składania obowiązani są, na podstawie przepisów prawa podatkowego, podatnicy, płatnicy i inkasenci.” Trudno zatem wątpić, że takie ustalenie znaczenia nie jest definicją legalną.

¹⁰⁷ Wyrok NSA z dnia 28 września 2006r., sygn. II FSK 1153/05, LEX nr 296186.

¹⁰⁸ Wyrok NSA z dnia 12 grudnia 2001r., sygn. I SA/Gd 162/00, LEX nr 53855, podobnie w wyroku NSA z 12 grudnia 2001r., sygn. I SA/Gd 158/00, LEX nr 53861.

¹⁰⁹ Wyrok NSA z dnia 5 października 2006r., sygn. II FSK 1246/05, LEX nr 294129: „Pracownikiem w rozumieniu przepisu art. 27c ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (...) jest osoba wymieniona w art. 2 k.p., tj. zatrudniona na podstawie umowy o pracę, powołania, wyboru, mianowania lub spółdzielczej umowy o pracę. Powyższa definicja <pracownika>, zbieżna z zawartą w Kodeksie pracy, jest definicją ustawową, art. 12 ust. 4 u.p.d.o.f. stanowi, iż <za pracownika w rozumieniu ustawy uważa się ...> A zatem ilekróć w ustawie jest mowa o pracowniku, uważa się, że jest to jedna z osób wymienionych w art. 12 ust. 4 u.p.d.o.f. w zw. z art. 2 k.p.” Sąd nie wyjaśnił powodów dla których aby nadać prawidłowe znaczenie słowu „pracownik”, koniecznych miało być analizowanie tych dwóch definicji łącznie. Definicja zawarta w art. 12 ust 4 u.p.d.o.f. brzmiała „Za pracownika w rozumieniu ustawy uważa się osobę pozostającą w stosunku służbowym, stosunku pracy, stosunku pracy nakładczej lub spółdzielczym stosunku pracy.”, zaś zawarta w art. 2 k.p. „Pracownikiem jest osoba zatrudniona na podstawie umowy o pracę, powołania, wyboru, mianowania lub spółdzielczej umowy o pracę.”

Jednocześnie całkiem odmiennie postanowił sąd w innym z orzeczeń, w którym uznał, że „z wykładni art. 5 ust. 3 ustawy o VAT wynika, że przepis ten zawiera definicję legalną pojęcia sprzedaży, sporządzoną wyłącznie na potrzeby tej ustawy, a wobec tego niezależną od definicji tego pojęcia, istniejącej w Kodeksie cywilnym (art. 538 k.c.).”¹¹⁰

Różnice w podejściu sądów do kwestii, jaki zakres tekstu uznać za definicję legalną widoczne są także w wielu innych sytuacjach. Za definicje legalne w wielu orzeczeniach uważa się pierwsze przepisy w działach dotyczących umów cywilnoprawnych. I tak np. w jednym z orzeczeń sąd uznał za definicję umowy o roboty budowlane art. 647 kc, zatem pierwszy z przepisów odnoszących się do tego typu umowy.¹¹¹ W innych z orzeczeń stwierdza się z kolei, że definicje legalne umów zawarte są we wszystkich łącznie przepisach dotyczących każdej umowy (np. renta - art. 903 –907 kc).¹¹²

Tego typu przykłady można mnożyć.¹¹³ Pokazują one, że już samo wyróżnianie definicji legalnych w tekście prawnym napotyka wiele problemów.

2.2.2. Problemy związane z interpretacją definicji legalnych.

Zarówno w literaturze jak i w orzecznictwie pojawia się także problematyka związana z interpretacją definicji legalnych. Wbrew ich podstawowej funkcji jaką powinno być usuwanie wątpliwości co do znaczenia definiowanych wyrażeń, definicje te w procesie stosowania prawa wywołują wiele kontrowersji. Nie dziwią więc częstokroć pojawiające się stwierdzenia sądów, iż stosując definicję legalną podstawową kwestią staje się dokonanie jej prawidłowej wykładni.¹¹⁴ Inny z sądów dodaje, iż „stosowanie prawa, nawet w przypadku

¹¹⁰ Wyrok NSA z dnia 8 sierpnia 2006r., sygn. I FSK 1040/05, LEX nr 262087.

¹¹¹ Wyrok NSA z dnia 17 października 2006r., sygn. II FSK 1281/05, LEX nr 280411: „W art. 647 Kodeksu cywilnego zawarto definicję umowy o roboty budowlane”.

¹¹² Wyrok NSA z dnia 12 grudnia 2001r., sygn. I SA/Gd 162/00, LEX nr 53855, podobnie w wyroku NSA z dnia 12 grudnia 2001r., sygn. I SA/Gd 158/00, LEX nr 53861, podobnie w wyroku NSA z dnia 24 maja 2006r., sygn. II FSK 781/05, LEX nr 282651.

¹¹³ Przykłady pochodzące z innych niż prawo podatkowe dziedzin prawa zawarto w A. Bielska - Brodziak *Kłopoty z definicjami legalnymi* [w:] System prawny a porządek prawny, red. O. Bogucki, S. Czepita, Szczecin 2008, s. 159 – 174.

¹¹⁴ Wyrok WSA z 6 lipca 2004r., sygn. III SA 2449/03, LEX nr 158259: „Podstawową kwestią jest dokonanie prawidłowej wykładni definicji legalnej”.

dysponowania definicją legalną określonych pojęć, wiąże się nieodłącznie z koniecznością dokonywania interpretacji.”¹¹⁵

Co do reguł interpretacji przepisów zawierających definicje wypowiada się M. Zieliński twierdząc, że „sformułowanego przez nią znaczenia nie przełamuje się nawet w sytuacji, gdyby treść językowa tej definicji podważała założenia o racjonalnym prawodawcy.”

¹¹⁶ Podobnie wypowiada się B. Brzeziński twierdząc: „pojęcie zdefiniowane przez prawo wiąże podmiot stosujący prawo na tyle, że uniemożliwia – w procesie interpretacji prawa – odejście od rezultatów wykładni językowej¹¹⁷. W orzecznictwie także – co do zasady twierdzi się, że:

*„definicje (...) w ustawie podatkowej nie mogą być rozumiane w znaczeniu szerokim bądź wąskim. Należy przyjmować je tak, jak wynika to z ich literalnego brzmienia, bez dodatkowych wykładni, skoro w swej istocie wyznaczają one sposób rozumienia i stosowania pojęć ustawowych.”*¹¹⁸

Problemy związane z interpretacją definicji legalnych są dwójakiego rodzaju. Pierwszy dotyczy sposobów ich formułowania. Szczególnie wyraźnie ilustrują to przypadki definicji zawierających odesłania. Nowelizacja ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wprowadziła do ustawy definicję legalną, zgodnie z którą „budowlą” jest „obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego”¹¹⁹ Celem wprowadzenia nowelizacji miało być doprecyzowanie pojęć powodujących problemy interpretacyjne (w tym właśnie pojęcia „budowla”), ponieważ od długiego czasu toczyły się w orzecznictwie spory co do przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości.¹²⁰ Wprowadzenie definicji zamiast spory usunąć, przeniósł je jedynie na inną płaszczyznę. Powstała bowiem rozbieżność poglądów co do tego czy zwrot „w rozumieniu przepisów prawa budowlanego” oznacza „w rozumieniu

¹¹⁵ Wyrok NSA z dnia 13 lipca 2006r., sygn. II FSK 1019/05, LEX nr 254903.

¹¹⁶ M. Zieliński *Wykładnia prawa. Zasady...*, op. cit., s.212.

¹¹⁷ B. Brzeziński *Szkice...* op. cit., s.39.

¹¹⁸ Wyrok WSA z dnia 24 lutego 2004r., sygn. III SA/OI 391/02, ONSAiWSA 2005/2/24.

¹¹⁹ Ustawa z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 1991r., nr 9, poz. 31 ze zm.). Zmiany wprowadzono ustawą z dnia 30 października 2002r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2002 r., nr 200, poz. 1683), która weszła w życie w dniu 1 stycznia 2003r.

Art. 1a ustęp 1 pkt 2: „budowla - obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego (...), a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym (...).”

¹²⁰ W szczególności poważne rozbieżności interpretacyjne dotyczyły kwestii czy podziemne wyrobiska górnicze stanowią przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

całej ustawy prawo budowlane” czy też w rozumieniu jej konkretnego przepisu – zawierającego definicję legalną „budowli”. Definicja zamiast usunąć wątpliwości spowodowała ich spiętrzenie.¹²¹

Czy jeszcze jeden przykład definicji zawierającej odesłanie. Definicja zawarta była w ustawie wprowadzającej abolicję podatkową¹²², a mimo iż orzeczenie zostało wydane przez Trybunał Konstytucyjny, ze względu na doniosłość omawianego w nim problemu, wydaje się warte przytoczenia. Trybunał Konstytucyjny stwierdził bowiem: „*Art. 3 pkt 6 ustawy abolicyjnej zawiera definicję czynu zabronionego, której kształt budzi zastrzeżenia, gdyż nie pozwala na jednoznaczne rozumienie definiowanego pojęcia. Okazuje się, że ustalenie pojęcia czynu zabronionego - mimo, czy też na skutek wprowadzenia do ustawy definicji legalnej - wymaga sięgnięcia do czterech innych przepisów, przy czym występuje podwójne odesłanie do art. 6 ust. 2 ustawy.(...)W konsekwencji, mimo 4-piętrowej definicji czynu zabronionego nie wiadomo, jakie zachowania są objęte tym pojęciem.*”¹²³

Drugi problem dotyczący wykładni definicji legalnych jest analogiczny, jak w przypadku interpretacji innych fragmentów tekstu prawnego. Definicje legalne często bowiem sformułowane są tak, że aby można było z nich skorzystać, wprawdzie same wymagają różnych zabiegów interpretacyjnych. Zdarza się więc, że treść definicji legalnej poddawana jest interpretacji jedynie w ramach wykładni językowej¹²⁴, innym razem – wobec jej wieloznaczności - sąd sięga po inne argumenty¹²⁵. Wielokrotnie mamy jednak także do czynienia z przełamaniem „językowego znaczenia” definicji legalnej. Oto dwa przykłady: „*Z definicji osoby samotnie*

¹²¹ Wyrok WSA z dnia 9 listopada 2004r., sygn. I SA/Wr 3364/03, niepubl.; wyrok NSA z dnia 3 lutego 2006r., sygn. II FSK 656/05, LEX nr 193322. W obu wyrokach uznano, że definicja pojęcia budowla zawarta w przepisie art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych odwołuje się wprost do przepisów prawa budowlanego, ale tylko w takim zakresie, w jakim przepisy te definiują pojęcia obiekt budowlany i urządzenia budowlane związane z obiektem budowlanym. W ocenie sądu prawo budowlane zostało potraktowane w przepisach ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w sposób instrumentalny, gdyż wyjęto z tego prawa jedynie definicję obiektu budowlanego i urządzenia budowlanego.

¹²² Ustawy z 26 września 2002r. o jednorazowym opodatkowaniu nieujawnionego dochodu oraz o zmianie ustawy Ordynacja podatkowa i ustawy Kodeks karny skarbowy.

¹²³ Wyrok TK z dnia 20 listopada 2002r., sygn. K 41/02, OTK-A 2002/6/83.

¹²⁴ Por. wyrok NSA z dnia 5 września 2006r., sygn. I FSK 1187/05, LEX nr 263969.

¹²⁵ Por. np. wyrok NSA z dnia 25 stycznia 2006r., sygn. I FSK 549/05, LEX nr 211447.

wychowującej dziecko¹²⁶, wynika, że musi być to osoba gospodarująca z dzieckiem pozostającym pod jej opieką i będącym na jej wyłącznym utrzymaniu (...) Posługując się wykładnią językową przytoczonego sformułowania, można bronić poglądu, że osoba samotnie wychowująca dziecko(...) traci ten status, gdy zamieszkuje i gospodaruje także z innym dorosłym dzieckiem posiadającym własne dochody, ponieważ dochody te stanowią część składową dochodu rodziny.(...) Pogląd taki, w ocenie Sądu, nie może być zaakceptowany.” W konsekwencji sąd opiera rozstrzygnięcie o argumentację płynącą z wykładni systemowej i celowościowej.¹²⁷ I drugi przykład orzeczenia, w którym sąd, choć ze względu na wnioski płynące z wykładni systemowej i celowościowej, nie podziela stanowiska skarżącej, jednak przyznaje wprost, że „może do niego prowadzić literalna wykładnia definicji legalnej pojęcia <przedsiębiorca> zawarta w art. 2 pkt 1 ustawy.”¹²⁸

2.2.3. Problemy związane z zasięgiem definicji legalnych (z zakresem związania treścią definicji legalnej)

Mówiąc o zasięgu (zakresie odniesienia) definicji legalnej mamy na myśli zakres związania jej treścią w ramach jednego aktu prawnego, bądź też na obszarze wielu aktów prawnych w „pionie” i w „poziomie”.¹²⁹ Poniżej omówione zostanie kilka kwestii związanych z relacjami „poziomymi”.

Mówiąc o zasięgu „poziomym” definicji legalnych mamy na myśli ich zakres odniesienia między aktami prawnymi tej samej gałęzi prawa, między aktami prawnymi różnych gałęzi prawa, oraz w ramach jednego aktu normatywnego.

W kwestii zasięgu definicji legalnej w innych aktach prawnych niż ten, w którym została sformułowana zarówno w literaturze¹³⁰ jak i w orzecznictwie można wskazać na wyraźnie rozbieżne poglądy.

¹²⁶ Wprowadzonej w art. 2a ust. 1 pkt 1a ustawy z dnia 29 listopada 1990r. o pomocy społecznej (Dz. U. z 1998 r. nr 64, poz. 414 ze zm.).

¹²⁷ Uchwała NSA z dnia 13 października 2003r., sygn. OPK 4/03, ONSA 2004/1/13.

¹²⁸ Wyrok WSA z dnia 16 czerwca 2004r., sygn. III SA 953/03, LEX nr 158479.

¹²⁹ S. Wronkowska, M. Zieliński, *Problemy i zasady...*, op. cit., s.119-120.

¹³⁰ Z jednej strony pojawiają się poglądy wedle których definicje mogą być wiążące na obszarze całego systemu prawa (J. Wróblewski, *Zagadnienia teorii wykładni...* op. cit., s. 246-247, A. Małec, *Zarys teorii ...*, op. cit., s. 101), z drugiej zaś, że zasięg definicji ogranicza się jedynie do obszaru danej gałęzi prawa (M. Zieliński, *Wykładnia prawa. Zasady...* op. cit., s.209 – 210, podobnie A. Malinowski, *Polski język prawny...* op. cit., s.159 –

W orzecznictwie wyraźnie konkurują dwa stanowiska. Z jednej strony względem na jednolitość terminologiczną systemu prawa przemawia za tym, by znaczenie ustalone w definicji legalnej stosować do całego systemu prawa. Ilustruje to kilka typowych przykładów:

- „Przepisy podatkowe nie definiują pojęcia renty(...). Przez rentę należy rozumieć umowę renty z Kodeksu cywilnego. Nie można - z uwagi na zasadę pewności prawa (...) - doszukiwać się innego znaczenia umowy renty niż wynikające z prawa cywilnego, skoro brak do tego podstaw ustawowych. Z tego względu inne rozumienie renty niż w prawie cywilnym oznaczałoby naruszenie przepisu art. 2 Konstytucji, z którego wynikają zasady zaufania obywateli do państwa i stanowionego przez nie prawa.”¹³¹
- „Skoro prawodawca posłużył się pojęciem <uprawnionego przewoźnika drogowego> na gruncie prawa podatkowego, nie definiując go i nie nadając mu specyficznego dla tej gałęzi znaczenia, to uzasadnione jest sięgnięcie do tej gałęzi prawa, w której ono funkcjonuje, czyli do prawa przewozowego”¹³²,
- „Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych jednak nie definiuje pojęcia <działalności gospodarczej> i dlatego uzasadnione jest posłużenie się definicją tego pojęcia zawartą w ustawie o działalności gospodarczej”¹³³

165). Wreszcie twierdzi się, że „definicje ustawowe budowane są na użytek konkretnej dziedziny prawa, a nawet konkretnego aktu normatywnego, a celem definiowania jest zapewnienie dostatecznej komunikatywności tego tekstu prawnego, w którym definicję zawarto.” (B. Brzeziński, *Szkice..., op. cit.*, s. 42).

¹³¹ Wyrok NSA z dnia 12 grudnia 2001r., sygn. I SA/Gd 162/00, LEX nr 53855, podobnie w wyroku NSA z dnia 12 grudnia 2001r., sygn. I SA/Gd 158/00, LEX nr 53861. W innym orzeczeniu „Przy braku ustawowej definicji <nieruchomości> nie było podstaw do tego, by to pojęcie cywilnoprawne użyte w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych należało rozumieć inaczej aniżeli w prawie cywilnym” (Wyrok NSA z dnia 6 września 2006r., sygn. II FSK 1114/05, LEX nr 279349).

¹³² Wyrok NSA z dnia 22 maja 2000 r., sygn. I S.A./Ka 2092/98, LEX nr 45374, por. także wyrok NSA z dnia 5 kwietnia 2000r., sygn. SA/Sz 318/99, LEX nr 41545, oraz uchwałę NSA z dnia 2 lipca 2001 r., sygn. FPS 2/01, ONSA 2002/1/2. Podobnie w innym wyroku sąd stwierdza: „Pojęcie bezskutecznej egzekucji nie zostało zdefiniowane w przepisach prawa podatkowego, przepisach o postępowaniu egzekucyjnym w administracji i kodeksie postępowania cywilnego” – a contrario gdyby zostało zdefiniowane, sąd z takiej definicji skorzystałby (Wyrok WSA z dnia 23 listopada 2006r., sygn. III SA/Wa 2279/06, LEX nr 301545)

¹³³ Uchwała NSA z dnia 12 listopada 2001r., sygn. FPS 11/01, ONSA 2002/2/57, tak samo wyrok NSA z dnia 26 listopada 1991r., sygn. S.A./Wr 1140/90, POP 1993/ 2/36, przeciwnie orzekano w wyroku SN z dnia 23 września 1993r., sygn. III ARN 41/93, POP 1997/1/9: „W art. 2 ust. 1 ustawy (...) o działalności gospodarczej zdefiniowano działalność gospodarczą (...) Jednakże definicję tę poprzedza wyraźnie sformułowane zastrzeżenie, że ma ona służyć regulacjom przewidzianym w tej ustawie: <w rozumieniu ustawy>, natomiast ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych mówi o prowadzeniu działalności gospodarczej bez definiowania tego pojęcia, ale bez odesłania do jego definicji określonej w ustawie o działalności gospodarczej. (...)Prowadzenie działalności gospodarczej w rozumieniu art. 26 ust. 1 pkt 5 lit. "d"

Jednak w wielu, równie licznych orzeczeniach sądy działają w myśl zasady przeciwnej, ustalając znaczenie interpretowanego pojęcia w oparciu o język potoczny, z pominięciem zawartych w systemie prawa definicji legalnych. Uzasadnieniem takiego modelu postępowania jest argument o nieadekwatności pojęć pochodzących z innej - niż interpretowana - gałęzi prawa.¹³⁴ Oto kilka typowych wypowiedzi akceptujących takie stanowisko:

- *“ jeżeli jakieś pojęcie nie jest zdefiniowane (w danym akcie normatywnym), to zasadą powinno być potoczne (językowe) znaczenie i rozumienie tego terminu ”*¹³⁵

- *„ (...) skoro w omawiane ustawie brak jest definicji legalnej pojęć <remont> i <modernizacja> to należy przyjąć potoczne rozumienie tych pojęć ”*¹³⁶

- *“ustawodawca polski nie zdefiniował w ustawie podatkowej (...) pojęcia "reklama". Wobec braku definicji legalnej pojęcia (...) należy (...) odwołać się do rozumienia tego terminu w potocznym języku polskim.”*¹³⁷

Na uwagę zasługuje także pewna praktyka, stosowana przez sądy. Odnosi się ona do sytuacji, gdy prawodawca nie zawiera w interpretowanym tekście wyraźnego odesłania do definicji jakiegoś pojęcia, zawartej w innym akcie prawnym. Takiemu milczeniu prawodawcy różni sędziowie przypisują całkiem odmienne znaczenie. Jedni interpretatorzy uznają, że milczenie to oznacza zakaz sięgania po definicje spoza autonomicznego pojęciowo prawa podatkowego¹³⁸ (gdyby chciał skierować interpretatora na grunt innego aktu prawnego,

ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie jest zdefiniowane wprost w ustawie o działalności gospodarczej”, a także w wyroku NSA z dnia 12 maja 1994r., sygn. SA/Łd 365/95, POP 1997/ 1/ 95.

¹³⁴ Wyrok NSA z dnia 27 września 1995r., sygn. SA/Ka 1682/94: „ (...) w każdym wypadku przejmowania przez prawo podatkowe pojęć prawa cywilnego należy badać, czy takie przejęcie w konkretnej sytuacji nie będzie sprzeczne z celami prawa podatkowego”, por. na ten temat: L. Morawski, *Wykładnia w orzecznictwie...op. cit.*, s. 131: „Rozstrzygając kolizje w kwestii tego, czy można użyć definicji legalnej z „obcych” działów prawa, (to znaczy ustalając czy dana definicja jest adekwatna czy nie), należy odwołać się do reguł wykładni systemowej (miejsca interpretowanych przepisów w systemie prawa i aktu normatywnego) oraz do wykładni funkcjonalnej (np. adekwatności definicji w kontekście celów interpretowanej regulacji)”.

¹³⁵ Wyrok NSA z dnia 25 czerwca 2003r., sygn. SA/Rz 235/03, OSP 2004/2/16.

¹³⁶ Wyrok NSA z dnia 25 lutego 1998r., sygn. I SA/Gd 699/96, LEX nr 35905. Definicję legalną pojęcia „remont” zawiera prawo budowlane, por. także wyrok NSA z dnia 26 października 1994r., sygn. III SA 252/9 Pr. Gosp. 1995/3/13.

¹³⁷ Wyrok NSA z dnia 10 czerwca 1999r., sygn. I SA/Po 1947/98, M. Podat. 2000/4/38. Definicję legalną pojęcia „reklama” zawiera przykładowo ustawa o radiofonii i telewizji.

¹³⁸ Por. np. uchwałę NSA z dnia 29 listopada 1999r., sygn. FPK 3/99, ONSA 2000/2/59: „Należy najpierw ustalić, czy dany wyraz (zwrot) budzący wątpliwości interpretatora nie ma definicji legalnej w akcie prawnym,

wyraźnie by to uczynił), inni zaś w przypadku milczenia prawodawcy uznają, że przeciwnie, oznacza to, iż wyraził on wolę nadania takiego znaczenia danemu terminowi, jakie już w systemie prawa funkcjonuje (gdyby chciał zmienić owo znaczenie to wyraźnie by to uczynił przez ustanowienie nowej definicji na gruncie interpretowanego aktu prawnego)¹³⁹. Wynika stąd, że zaniechanie sformułowania wypowiedzi przez prawodawcę, jest interpretowane przez różnych sędziów całkowicie przeciwnie.

Takie odmienne stanowiska zdarzają się nawet na gruncie identycznych stanów faktycznych i w stosunku do tej samej regulacji prawnej. Skutkuje to rzecz jasna całkiem odmiennymi rozstrzygnięciami końcowymi.¹⁴⁰

Warto również wskazać na jeszcze inne sposoby przeprowadzania interpretacji, gdy w interpretowanym akcie prawnym ustawodawca nie zawiera ani definicji danego terminu, ani też odesłania do definicji „obcej”. Zdarza się że sąd interpretuje wówczas dane pojęcie nie na gruncie języka „potocznego” (słownik języka polskiego), lecz przy wykorzystaniu języka prawniczego (wypowiedzi doktryny i orzecznictwa), zaś definicję „obcą” traktuje jako element pomocniczy w interpretacji.¹⁴¹

w którym się znajduje, chyba że w tekście danej ustawy jest wyraźne odesłanie do innej ustawy (...) Skoro ustawodawca podatkowy nie zdefiniował do celów podatku od nieruchomości pojęcia <budowla> ani też nie odsyła do innego aktu prawnego, w którym taka definicja ewentualnie się znajduje (np. prawa budowlanego czy geologicznego i górniczego), zgodnie z założeniami współczesnej pragmatycznej wykładni prawa wyjaśnienia tego terminu należy najpierw szukać w powszechnym języku polskim, a więc języku, którym posługują się przede wszystkim adresaci norm prawnych w danym państwie.”

¹³⁹ Por. np. wyrok NSA z dnia 28 listopada 2006r., sygn. II FSK 1403/05, LEX nr 286667: „Wobec braku definicji pojęcia „budowla” w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, zasadne jest zastosowanie w sprawie - nawet wobec braku odesłania - znaczenia zawartego w przepisach powoływanej ustawy Prawo budowlane”.

¹⁴⁰ Por. rozważania NSA w wyroku z dnia 28 listopada 2006r., sygn. II FSK 1403/05, LEX nr 286667 „Sąd I instancji oddalając skargę wskazał, iż zaskarżona decyzja nie narusza prawa w stopniu powodującym konieczność jej wyeliminowania z obrotu prawnego. Jak podkreślono w uzasadnieniu, wobec braku definicji pojęcia <budowla> w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, zasadne jest zastosowanie w sprawie - nawet wobec braku odesłania - znaczenia zawartego w przepisach powoływanej ustawy Prawo budowlane. Powyższy pogląd potwierdza uchwała NSA z dnia 2 lipca 2001r., sygn. FPS 2/01, ONSA 2002/1/2 w której Sąd stwierdził, iż interpretowanie terminu budowla przez odwołanie się tylko do języka powszechnego, jak uczynił to Naczelny Sąd Administracyjny w uchwale z dnia 29 listopada 1999r., sygn. akt FPK 3/99, ONSA 2000/2/59 byłoby uzasadnione, gdyby termin ten nie funkcjonował w języku prawnym. Tymczasem pojęcie budowli zostało użyte w art. 3 pkt 1 lit. b Prawa budowlanego i zdefiniowane w punkcie 3 tego artykułu. A zatem stanowisko zawarte w uchwale z 29 listopada 1999r. uległo zmianie i nie znajduje akceptacji w późniejszym orzecznictwie.”

¹⁴¹ Wyrok NSA z dnia 21 kwietnia 2006r., sygn. FSK 1972/04, LEX nr 231496: „Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie zawiera ani też w 2002r. nie zawierała definicji działalności gospodarczej. Jedyną definicją tego pojęcia była zawarta w ustawie z (...) Prawo działalności gospodarczej (...). Jednakże nie miała ona waloru uniwersalnego, gdyż została stworzona tylko na potrzeby tego aktu prawnego, co wynikało

Co do zakresu związania treścią definicji legalnej na obszarze danej gałęzi prawa, również konkurują dwa podejścia.

W wielu orzeczeniach za oczywistą przyjmuje się regułę, zgodnie z którą zasięg definicji legalnej obejmuje gałąź prawa, w której definicja występuje. Uwidacznia się ona na dwa sposoby.

Po pierwsze w ten sposób, że sąd sięga do definicji zawartej w innym podatkowym akcie prawnym, odrzucając alternatywne możliwości dostarczane przez akty prawne spoza prawa podatkowego. Dla przykładu, w jednym z orzeczeń stwierdzono: *„Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie definiuje dla własnego użytku pojęcia członka rodziny. Uzasadnione jest zatem posługiwanie się w tym przypadku legalną definicją sformułowaną w przepisach Ordynacji podatkowej (art. 111 § 3). Zgodnie z nią członkiem rodziny jest także osoba pozostająca w faktycznym pożyciu. Zważyć należy, iż definicja członka rodziny w prawie podatkowym jest szersza niż w prawie rodzinnym.”*¹⁴²

Po drugie sąd czasem wprost wypowiada się, jak widzi granice związania definicją legalną. Dla przykładu dwa orzeczenia:

- *„zarówno przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, jak i inne przepisy prawa podatkowego nie zawierają legalnej definicji tego pojęcia, w związku z czym, należało zgodzić się ze stroną skarżącą, że do jego określenia należy przyjmować znaczenie nadane mu w języku słownikowym i potocznym.”*¹⁴³
- *„Przepisy tejże ustawy oraz inne akty prawa podatkowego nie zawierają legalnej definicji renty na użytek ww. przepisu. Trafnie zatem Skarżący wskazywali na konieczność sięgnięcia do instytucji renty określonej w przepisach art. 903 do art. 907 k.c.”*¹⁴⁴

Z drugiej strony jednak bez trudu można wskazać i takie orzeczenia, gdzie zasadność użycia definicji legalnej pochodzącej z tej samej gałęzi prawa (najbliższej systemowo) jest

wprost z art. 2 ust. 1 tej ustawy (<działalnością gospodarczą w rozumieniu ustawy jest zarobkowa działalność (...) wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły>). Dlatego może być ona wykorzystywana jedynie pomocniczo. Przy charakterystyce pojęcia działalności gospodarczej zatem wykorzystuje się dorobek doktryny i judykatury, co jest powszechnie aprobowane przez orzecznictwo zarówno Naczelnego Sądu Administracyjnego jak i Sądu Najwyższego”.

¹⁴² Wyrok NSA z dnia 21 lutego 2001r., sygn. I SA/Gd 1012/99, LEX nr 47466.

¹⁴³ Wyrok NSA z dnia 4 sierpnia 2006r., sygn. II FSK 304/05, LEX nr 261965.

¹⁴⁴ Wyrok NSA z dnia 24 maja 2006r., sygn. II FSK 781/05, LEX nr 282651.

kwestionowana. Na przykład ustalając znaczenie wyrażenia „gospodarstwo rolne” dla potrzeb ustawy o podatku od spadków i darowizn sąd przyjął znaczenie jakie temu terminowi nadają przepisy kodeksu cywilnego, a nie bliższa systemowo ustawa o podatku rolnym¹⁴⁵ W innym orzeczeniu NSA wskazał wprost, że definicja legalna wiąże jedynie „w ramach danego aktu prawnego i aktów wykonawczych do niego. Jest ona niezwykle silną dyrektywą wykładni.”¹⁴⁶

Odnosnie zasięgu definicji legalnej „wewnątrz” aktu normatywnego, w literaturze przyjmuje się za klarowną regułę, według której definicja taka wiąże na obszarze całego aktu prawnego, w którym jest zawarta, jeśli została zamieszczona w słowniczku ustawowym, lub w przepisach ogólnych.¹⁴⁷ Twierdzi się jednak, że „umieszczenie definicji legalnej w przepisach ogólnych jakiejś wewnętrznej jednostki systematycznej przesądza o odniesieniu definicji jedynie do obszaru tej właśnie jednostki (np. obszaru księgi)”, zaś umieszczenie definicji w sąsiedztwie jakiejś grupy przepisów (w których definiowany zwrot występuje) odnosi się właśnie do tej grupy przepisów.¹⁴⁸ Również te dyrektywy wzbudzają wątpliwości jeśli weźmie się pod uwagę orzecznictwo.

Z jednej strony bowiem można wskazać przykłady ich respektowania - np. jednolicie przyjmuje się, że definicja legalna „członka rodziny” zawarta w regulacji dotyczącej odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe osób trzecich¹⁴⁹ wiąże jedynie na obszarze rozdziału 15 Ordynacji podatkowej.

Z drugiej jednak strony można wskazać szereg przykładów, gdy jest odwrotnie. Definicja zaległości podatkowej zawarta w art. 51 ordynacji podatkowej wiąże na gruncie całej ustawy, mimo umiejscowienia jej w rozdziale 5, regulującym wyłącznie kwestie zaległości podatkowych. Podobnie definicja nadpłaty (art. 72 Ordynacji podatkowej) czy strony (art. 133 Ordynacji podatkowej). Podobnie na gruncie aktów prawnych z innych gałęzi

¹⁴⁵ Wyrok NSA z dnia 7 listopada 1984r., sygn. S.A./Gd 864/84, POP 1992/ 4/ 84, podobnie wyrok NSA z dnia 30 marca 1994r., sygn. III SA 1073/93, POP 1998/6/243.

¹⁴⁶ Wyrok NSA z dnia 11 lipca 2006r., sygn. II FSK 978/05, LEX nr 254957, tak samo wyrok NSA z dnia 11 lipca 2006r., sygn. II FSK 1015/05.

¹⁴⁷ S. Wronkowska, M. Zieliński, *Problemy i zasady ...*, op. cit., s.119-120, także M. Zieliński, *Wykładnia prawa.Zasady...*, op. cit., s. 201. Kwestii tej poświęcony jest § 147a Zasad Techniki Prawodawczej.

¹⁴⁸ M. Zieliński, *Wykładnia prawa. Zasady...op. cit.*, s. 210. Mówi o tym także § 150 Zasad Techniki Prawodawczej .

¹⁴⁹ Odnosny fragment art. 111 Ordynacji podatkowej brzmiał: „§ 1.Członek rodziny podatnika odpowiada całym swoim majątkiem solidarnie z podatnikiem (...)§ 3. Za członków rodziny podatnika uważa się zstępnych, wstępnych, rodzeństwo, małżonków zstępnych, osobę pozostającą w stosunku przysposobienia oraz pozostającą z podatnikiem w faktycznym pożyciu”.

prawa. Szereg pojęć cywilnoprawnych jest zdefiniowanych w różnych fragmentach kodeksu cywilnego, np. pojęcie własności w art. 140 kc, umowy w każdym dziale części szczególnej zobowiązań, a mimo to, ich zasięg obejmuje cały kodeks. Pojęcie „pory nocnej”, „dni wolnych od pracy” i szereg innych pojęć prawa pracy jest zawartych w różnych działach kodeksu pracy, a nie w przepisach ogólnych, a mimo to stanowią wiążące ustalenie znaczenia na gruncie całego kodeksu.¹⁵⁰

W niektórych decyzjach interpretacyjnych wyznacza się zupełnie nietypowy zakres związania daną definicją legalną. Na przykład w jednym z orzeczeń stwierdzono, że: „Artykuł 4 analizowanej ustawy, zawierający słowniczek terminów podatkowych, jednoznacznie wskazuje, że ma on zastosowanie do „dalszych przepisów”, przez co należy rozumieć, iż nie odnosi się on jedynie do art. 1-3 ustawy.”¹⁵¹ Sąd uznał więc, że art. 4, mimo iż umieszczony w przepisach ogólnych ustawy o podatku VAT, nie obejmuje swym zasięgiem przepisów zamieszczonych przed nim.

Zatem również w kwestii zasięgu definicji legalnych trudno wskazać reguły postępowania, które byłyby jednolicie akceptowane.

Przeprowadzone rozważania pokazują, że do dość powszechnych wśród prawników intuicji, jakoby posługiwanie się przez prawodawcę terminami zdefiniowanymi przez prawo nie prowadziło do powstania żadnych poważnych dylematów w procesie interpretacji,¹⁵² należy podchodzić z dużą ostrożnością.

Tym samym nawet wówczas, gdy interpretator ma do dyspozycji definicję legalną, nie oznacza to wcale że musi czynić go ona wolnym od wątpliwości w zakresie ustalenia i wyboru akceptowalnego rozstrzygnięcia interpretacyjnego.

2. 3. Język prawniczy

¹⁵⁰ Art. 151(7)§1 i art. 151(9)§1 kodeksu pracy. Przepisy ogólne kodeksu pracy zawarte są zaś w dziale I w art. 1-18 k.p.

¹⁵¹ Wyrok WSA z dnia 24 lutego 2004r., sygn. III SA/OI 391/02, ONSAiWSA 2005/2/24.

¹⁵² B. Brzeziński *Szkice z wykładni...op. cit.*, s. 48.

Ostatnim rodzajem języka, który dostarcza znaczenia interpretowanym przez sądy terminom w ramach wykładni językowej jest język prawniczy, czyli język, w którym prawnicy wypowiadają się o prawie.¹⁵³

W języku prawniczym wspólnota interpretacyjna ustala znaczenie tych wyrażeń tekstów prawnych, których ustawodawca użył, nie wprowadzając jednak w treści aktów prawnych ich definicji legalnych.

W orzecznictwie podkreśla się, że *„odwoływanie się do języka prawniczego jest dozwolone i skuteczne przy powszechnej zgodności poglądów w danej kwestii.”*¹⁵⁴

Przykładem pojęcia, co do znaczenia którego panuje powszechna zgodność poglądów jest w ocenie sądu słowo „odszkodowanie”. W jednym z orzeczeń stwierdza się: *„Należy uznać, że termin odszkodowanie w języku prawniczym ma utrwalone znaczenie, obejmujące zarówno damnum emergens i lucrum cessans.”*¹⁵⁵

Analiza orzecznictwa ukazuje, że znaczenie, które sądy uznają za przynależne do języka prawniczego, pochodzić może z kilku źródeł.

2.3.1. Po pierwsze sądy posiłkują się informacjami zawartymi w podręcznikach i komentarzach. Dla przykładu w jednym z orzeczeń stwierdza się wprost: *„Wyrażenie <termin>, jak podają podręczniki i komentarze, ma w prawie materialnym podwójne znaczenie, bowiem określa konkretną chwilę albo pewien okres czasu mierzony liczbą dni, tygodni, miesięcy itp. Wywód (...) że wymóg pobytu 183 dni na terenie Polski nie może być zaliczony do kategorii terminu, tylko warunku, należy uznać za chybiony.”*¹⁵⁶

2.3.2. Po drugie sądy opierają się na wcześniejszych orzeczeniach sądowych. Z wielu orzeczeń, które przyjmują znaczenie ugruntowane we wcześniejszych decyzjach sądów warto wskazać na charakterystyczne wypowiedzi:

„W orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego zastosowanie przepisu § 5 rozporządzenia przez organy podatkowe było wielokrotnie kontrolowane i obecnie

¹⁵³ T. Gizbert - Studnicki, *Język prawny z perspektywy...op. cit.*, s. 33-34.

¹⁵⁴ Uchwała NSA z dnia 24 listopada 2003r., sygn. FPS 9/03, ONSA 2004/2/45; uchwała NSA z dnia 29 listopada 1999r., sygn. FPK 3/99, ONSA 2000/2/59, tak samo wyrok NSA z 14 kwietnia 1993r. sygn. SA/Wr 1759/92, POP 1995/2/44; wyrok SN z dnia 9 września 1993r. sygn. III ARN 39/93, OSP 1994/11/121 czy wyrok NSA z dnia 8 czerwca 1994r. sygn. SA/Po 592/94, POP 1998/5/189.

¹⁵⁵ Uchwała NSA z dnia 24 listopada 2003r., sygn. FPS 9/03, ONSA 2004/2/45.

¹⁵⁶ Wyrok WSA z 3 marca 2004r., sygn. III SA 1975/02, LEX nr 124859.

*interpretacja tego przepisu nie budzi wątpliwości (zob. wyrok z 21.01.1998 r. SA/Sz 564/97, z 8.08.1997 r. I SA/Po 292/97, z 6.06.1997 r. III SA 701/97, z 7.05.1997 r. SA/Sz 847/97)*¹⁵⁷

*„Wykładni należy szukać też w orzeczeniach sądowych zapadłych na tle art. 18 ust. 1 pkt 1 cyt. Ustawy.”*¹⁵⁸

*„Przedstawione wyżej objaśnienia dotyczące art. 21 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych są zbieżne z utrwalonym orzecznictwem Naczelnego Sądu Administracyjnego, który w wyrokach.....”*¹⁵⁹

Należy dodać, że sądy odwołują się nie tylko – jak w powyższych przykładach - do dorobku własnego orzecznictwa. Zdarza się bowiem, że w celu rozwiązania danego problemu interpretacyjnego sądy administracyjne sięgają po poglądy innych sądów. Dobrym przykładem jest orzeczenie, w którym interpretowano art. 162 § 1 Ordynacji podatkowej. Sąd uznał, że z „gramatycznego brzmienia” tego przepisu wynika, iż jedną z przesłanek uzasadniająca przywrócenie uchybionego terminu jest uprawdopodobnienie, że uchybienie to nastąpiło bez winy zainteresowanej strony. Ponieważ z okoliczności faktycznych sprawy wynikało, że uchybienie terminu do wniesienia odwołania było następstwem błędu pracownika zatrudnionego u podatnika, sąd, odwołując się do utrwalonego orzecznictwa SN stwierdził: *„W tej mierze należy podkreślić, że na tle stosowania i wykładni przepisu art. 168 § 1 kpc (podobnie uregulowania zawiera art. 162 § 2 Ordynacji podatkowej) ukształtowała się jednolita linia orzecznictwa Sądu Najwyższego, zgodnie z którą zaniedbania personelu odpowiedzialnego za obrót korespondencją obciążającą osobę prawną (por. postanowienie SN z dnia 9 sierpnia 1974 r. sygn. II CZ 149/74 OSP z 1975 r. nr 2, poz. 39).”*¹⁶⁰

2.3.3. Po trzecie, zdarza się, że poszukując „znaczenia prawniczego” sądy odwołują się także do pism Ministra Finansów skierowanych do organów podatkowych. Dla przykładu, w jednym z orzeczeń sąd argumentuje: *„Ustawodawca nie zdefiniował znaczenia tych pojęć, dlatego przy ich wykładni należy przypisywać im takie znaczenia, jakie mają w języku potocznym. Wykładni należy szukać (...) również w pismach kierowanych przez Ministerstwo*

¹⁵⁷ Wyrok NSA z dnia 31 maja 2000r., sygn. I SA/Gd 102/98, LEX nr 44384.

¹⁵⁸ Wyrok WSA z dnia 5 kwietnia 2004r., sygn. I SA/Wr 3918/01, POP 2004/6/122.

¹⁵⁹ Wyrok WSA z dnia 16 czerwca 2004r., sygn. III SA 528/03, LEX nr 147345.

¹⁶⁰ Wyrok NSA z dnia 9 marca 2000r., sygn. I SA/Gd 1288/99, LEX nr 44331.

Finansów do organów podatkowych, bądź będących odpowiedzią na zapytania podatników.”¹⁶¹

3. JĘZYK „POTOCZNY”, PRAWNY I PRAWNICZY – PREFERENCJE W RAMACH WYKŁADNI JĘZYKOWEJ

Częstokroć zdarza się, że znaczenia pochodzące z trzech wymienionych rodzajów języka różnią się od siebie, a wybór jednego z nich determinuje odmienne rozstrzygnięcie niż wybór znaczenia alternatywnego. Interpretator musi w takiej sytuacji podjąć decyzję, które ze znaczeń wybiera.¹⁶²

Zarówno w literaturze jak i orzecznictwie – jak już była mowa w części poświęconej definicjom legalnym - jedyną niekwestionowaną zasadą jest prymat definicji legalnych zamieszczonych w danym tekście prawnym, nad innymi sposobami ustalania jego rozumienia¹⁶³. Na tym jednak zgodność podejścia do sposobów ustalania znaczenia tekstów prawnych się kończy.

W sytuacji, gdy dany termin nie jest zdefiniowany na gruncie interpretowanego aktu prawnego, a sąd decyduje się oprzeć swoją decyzję na argumentach tekstowych („językowych”)¹⁶⁴ powstaje więc dylemat: czy ma to być znaczenie wynikające z języka potocznego, języka prawniczego czy też języka prawnego innych aktów normatywnych. Analizując orzecznictwo trudno stwierdzić jakkolwiek prawidłowość w tym zakresie.¹⁶⁵

¹⁶¹ Wyrok WSA z dnia 5 kwietnia 2004r., sygn. I SA/Wr 3918/01, POP 2004/6/122.

¹⁶² Por. np. wyrok WSA z dnia 2 grudnia 2005r., sygn. III SA/Wa 2342/05, LEX nr 188428 „Odnosząc powyższe do rozpoznawanej sprawy, stwierdzić należy, iż w zaskarżonej decyzji powołano się(...) na definicję budowli w rozumieniu Słownika języka polskiego i jednocześnie na definicję budowli zawartą w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego czyli językową i systemową. Definicje budowli zawarte w słowniku języka polskiego i prawie budowlanym jak wskazano wyżej różnią się i konsekwencje ich zastosowania do celów podatkowych też są różne.”

¹⁶³ Por. A. Bielska - Brodziak, *Kłopoty z definicjami...* op. cit., s.... Prymat ten rozciąga się także na akty wykonawcze do ustawy.

¹⁶⁴ Może również zdecydować się na rozstrzygnięcie oparte o argumentację pozatekstową (celowościową, systemową).

¹⁶⁵ „Nasuwa się zatem pytanie jak rozumieć pojęcie »zlecił« użyte w tym przepisie, bowiem ustawodawca w słowniczku zamieszczonym w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych nie zdefiniował tego terminu. Czy odwołać się do cywilnoprawnego znaczenia tego pojęcia, czy też znaczenia gramatycznego” (wyrok WSA w Warszawie z dnia 27 września 2005r., sygn. III S.A./Wa 1944/05, LEX nr 177345). Por. także charakterystyczne stwierdzenie TK: „Należy jednak mieć na uwadze, że język prawny ma swoją specyfikę.

W wielu orzeczeniach, w przypadku braku definicji legalnej sądy sięgają do języka potocznego. Wskazać można jednak także szereg orzeczeń, w których przypisuje się prymat językowi prawnemu (zaczerpniętemu z innych aktów normatywnych), a także wiele innych decyzji sądów, w których wobec braku definicji legalnej decyzja oparta zostaje na rozumieniu zaczerpniętym z języka prawniczego.

Poniżej zostaną opisane i zilustrowane przykładami wszystkie pojawiające się sytuacje rozbieżności co do wyboru „znaczenia językowego”.

Relacje język „potoczny” – język prawny.

Pierwsza sytuacja dotyczy relacji między znaczeniem „potocznym” a „prawnym”. Jak już wspomniałam, co do relacji między znaczeniem „potocznym” z znaczeniem prawnym orzecznictwo jest zgodne w pewnych kwestiach. Zgodnie przyjmuje się, że jeśli definicja legalna jest zawarta w danym akcie to ona ma pierwszeństwo przed językiem potocznym na gruncie tego aktu prawnego (lub aktu wykonawczego do niego)¹⁶⁶. Podobnie niekwestionowana jest zasada, że jeśli ustawodawca wprost odsyła do definicji położonej w innym niż interpretowany akcie prawnym, definicja taka staje się wiążąca.¹⁶⁷

Dalej jednak, w sytuacji braku definicji legalnej interpretowanego słowa w danym akcie prawnym i braku odesłania pojawiają się rozbieżności, dzielące interpretatorów na dwie grupy. Jedni interpretatorzy uznają bowiem za „ważniejsze” znaczenie „potoczne”, inni zaś wybierają znaczenie prawne z innych aktów normatywnych (definicje legalne z innych niż interpretowany aktów normatywnych).

Potoczne rozumienie jakiegoś pojęcia używanego w akcie normatywnym nie wystarcza. Organ określający treść pojęć prawnych, w przypadku braku ustawowego słowniczka, bierze pod uwagę także całokształt obowiązującego w tej materii prawa oraz ukształtowaną na jego bazie praktykę (wyrok TK z 22 września 2005 r., sygn. Kp 1/05, OTK-A 2005/8/93). Użyte przez TK określenie „także” sugeruje, że język potoczny to tylko punkt wyjścia.

¹⁶⁶ Np. wyrok NSA z dnia 14 grudnia 2000 r., sygn. FSA 2/00, ONSA 2001/2/49; wyrok NSA z dnia 10 maja 2005r., sygn. FSK 2536/04, Glosa 2005/4/129. Choć i tu niezwykle rzadko, jednak zdarzają się orzeczenia „przełamujące” tą zasadę – por. np. wyrok NSA z 30 marca 2005r., sygn. FSK 1905/04, LEX nr 164497, w którym dokonując interpretacji pojęcia obrót sąd uznał, że należy w pierwszej kolejności odwołać się do języka potocznego, a nie do definicji ustawowej.

¹⁶⁷ Na temat problemów związanych z odesłaniami por. A. Bielska - Brodziak, *Kłopoty z definicjami...op. cit.*, s. 159 – 174.

3.1.1. Pierwszeństwo znaczenia „potocznego”

W tych orzeczeniach, w których sąd wybrał znaczenie „potoczne”, silnie akcentowana jest priorytetowa ranga języka powszechnego jako źródła znaczenia wyrażeń tekstów prawnych. Częścią takich uzasadnień są zwykle wypowiedzi odwołujące się do wykładni językowej, jako wykładni „nakazującej dać pierwszeństwo interpretacji wynikającej ze znaczenia słów języka etnicznego”.¹⁶⁸ Rangę języka powszechnego wyraża także formułowane często przez sądy domniemanie, że: „tak daleko jak to jest możliwe, nadajemy zwrotom prawnym znaczenie występujące w języku potocznym.”¹⁶⁹

Orzecznictwo dostarcza licznych przykładów rozstrzygnięć, w których większą rangę przypisano językowi ogólnemu.¹⁷⁰ Spośród charakterystycznych wypowiedzi sądów wskazać można przykładowo: „Ustawodawca nie określił w powyższej ustawie definicji zwrotu normatywnego <zakup działki>, ani też nie odesłał do innych przepisów prawa. Dlatego (...), wyjaśnienia terminu zakup działki, w pierwszej kolejności należy dokonać na podstawie słowników języka polskiego.”¹⁷¹ czy też „(...) należało uznać, opierając się na słownikowej definicji określenia <roboty>, że ustawowe pojęcie <roboty budowlano-montażowe> zawsze oznaczać będzie czynności, a nie użyte do tych robót materiały (...). Tym samym nie ma podstaw prawnych do posłużenia się definicją <robót budowlanych> w rozumieniu Prawa budowlanego, czego domagała się strona.”¹⁷²

W kolejnym charakterystycznym przypadku, zdaniem sądu „Niesprecyzowanie w ustawie znaczenia słowa <wybudowanie> (...) nie uprawnia do odwołania się przy wykładni do przepisów Prawa budowlanego (...). Omawiany przepis zawiera potocznie słowa języka

¹⁶⁸ Wyrok NSA z dnia 11 maja 2000r., sygn. I SA/Wr 3177/99, LEX nr 43040.

¹⁶⁹ Domniemanie języka potocznego, co oznacza, że tak daleko jak to jest możliwe, nadajemy zwrotom prawnym znaczenie występujące w języku potocznym, wyrok NSA z 11 marca 2003r., sygn. I SA/Bd 164/03, POP 2003/5/141. Czasem domniemanie to przyjmuje postać: „tak daleko, jak to możliwe - nadajemy zwrotom prawnym znaczenie występujące w języku potocznym, chyba że istnieją dostateczne racje przypisywania im swoistego znaczenia prawnego” – por. np. wyrok NSA z dnia 14 stycznia 2005r., sygn. FSK 1218/04, POP 2005/4/83; wyrok NSA z dnia 7 grudnia 2001r., sygn. III SA 2067/00, ONSA 2003/1/21, w literaturze R. Mastalski: *Wykładnia językowa w interpretacji prawa podatkowego*, Przegląd Podatkowy z VIII 1999 r., str. 3-5.

¹⁷⁰ Por. np. orzeczenia: wyrok NSA z dnia 10 listopada 1993r., sygn. S.A./Po 1527/93, POP 1995/3/47; wyrok NSA z dnia 10 czerwca 1999r., sygn. I S.A./Po 1947/98, M. Podat. 2000/4/38; uchwała NSA z dnia 2 listopada 1999r., sygn. FPK 4/99, Pr. Gosp. 2000/2/27; wyrok NSA z dnia 10 maja 2005 r., sygn. FSK 2536/04.

¹⁷¹ Wyrok NSA z dnia 5 czerwca 2002r., sygn. III SA 3241/00, LEX nr 54109.

¹⁷² Wyrok NSA z dnia 5 lipca 2006r., sygn. I FSK 945/05, ONSAiWSA 2007/4/91, podobna sytuacja miała miejsce w wyroku WSA z dnia 26 stycznia 2004r., sygn. III SA 1314/03, LEX nr 149183.

*polskiego i w związku z tym użyte w jego treści słowo <wybudowanie> rozumieć należy w myśl sensu jaki nadaje mu słownik języka polskiego*¹⁷³. W taki sam sposób sąd postępował przy ustalaniu znaczenia takich pojęć jak np. reklama¹⁷⁴, zbycie¹⁷⁵, część budowli¹⁷⁶ czy też remont i modernizacja.¹⁷⁷

Przykłady takie można by mnożyć, dostrzegając przy tym, że sądy wybierają znaczenie potoczne przed znaczeniem prawnym, niezależnie od dziedziny prawa, na gruncie której znaczenie prawne ustalone w postaci definicji legalnej się pojawia (prawo cywilne, budowlane, ale także inne akty prawa podatkowego).

Na zakończenie warto przywołać fragment orzeczenia, w którym sąd szczegółowo opisał omawianą hierarchię znaczeń „językowych”: *„Ustosunkowując się (...) do zarzutu, że zaskarżony wyrok wadliwie oparty został na potocznym znaczeniu pojęcia <podwyższenia wartości użytkowej towaru>, Sąd uznał, że zarzut ten jest oczywiście nieuzasadniony. Regułą wykładni językowej jest odczytywanie znaczenia przepisów ustawy - w pierwszej kolejności - z uwzględnieniem definicji zawartych w danej ustawie lub ewentualnie w innych aktach prawnych, a w przypadku braku zdefiniowania pojęć - przyjmuje się potoczne znaczenie wyrazów i związków wyrazowych, według zasad języka etnicznego. Oznacza to, że posłużenie się przez ustawodawcę innym, odbiegającym od potocznego, znaczeniem użytego pojęcia, musi wyraźnie wynikać z treści przepisów, bądź przez definicję ustawową, bądź przez odwołanie do innej definicji o charakterze specjalistycznym.*¹⁷⁸

3.1.2. Pierwszeństwo języka prawnego

¹⁷³ Por. wyrok NSA z dnia 19 maja 2000r., sygn. I SA/Lu 238/99, LEX nr 46996.

¹⁷⁴ Por. wyrok NSA z dnia 3 czerwca 2003r., sygn. I SA/Wr 410/01, M. Podat. 2004/3/29; wyrok WSA z dnia 30 stycznia 2006r., sygn. III SA/Wa 2897/05, LEX nr 166882; wyrok WSA z dnia 13 maja 2004r., sygn. III SA 1920/03, M. Podat. 2004/9/37 i wiele innych.

¹⁷⁵ Por. uchwała NSA z dnia 30 października 2000r., sygn. OPK 16/00, ONSA 2001/2/64.

¹⁷⁶ Uchwała NSA z dnia 4 czerwca 2001r., sygn. FPK 5/01, ONSA 2001/4/160. Sąd odrzucił możliwość rozważania znaczenia interpretowanego wyrażenia przy pomocy pojęć prawa cywilnego czy budowlanego i odwołał się do słownika języka polskiego.

¹⁷⁷ Por. wyrok NSA z dnia 25 lutego 1998r., sygn. I SA/Gd 699/96, LEX nr 35905.

¹⁷⁸ Wyrok NSA z dnia 31 sierpnia 2006r., sygn. I FSK 1182/05, LEX nr 262091.

Odmianą koncepcję na preferencje znaczeń „językowych” przyjmują interpretatorzy uznający za ważniejsze od znaczeń „potocznych”, znaczenia pochodzące z języka prawnego.¹⁷⁹

Niekiedy twierdzi się że język prawny ma pierwszeństwo przed potocznym tylko wtedy, gdy pochodzi z obszaru prawa podatkowego. Np. w jednym z orzeczeń sąd argumentuje: *„Dokonana przez nie wykładnia pojęcia <roboty budowlano-montażowe> przy zastosowaniu wykładni językowej nie budzi zastrzeżeń. Zważyć bowiem należy, że pojęcie to nie zostało zdefiniowane w przepisach prawa podatkowego ani w klasyfikacjach statystycznych (...), co w pełni uzasadnia dokonanie wykładni gramatycznej.”*¹⁸⁰

Znacznie częściej przyjmuje się jednak, że język prawny ma pierwszeństwo przed potocznym niezależnie od tego, gdzie dane pojęcie jest zdefiniowane (w prawie podatkowym, czy poza nim).¹⁸¹

Występuje cały szereg orzeczeń, w których przypisuje się prymat językowi prawnemu zaczerpniętemu z innych aktów normatywnych. W jednym z orzeczeń sąd analizując znaczenie pojęcia „nabycie” stwierdza, iż *„(...) znaczenie tego słowa w języku prawnym jest bogatsze niż w języku potocznym (w którym słowo to utożsamia się przede wszystkim z otrzymaniem czegoś na własność poprzez wymianę lub kupno – por. Słownik współczesnego języka polskiego, Wyd. Wilga 1996.)”*. W konsekwencji sąd odwołuje się do rozumienia pojęcia „nabycie” z kodeksu cywilnego¹⁸². Również wbrew słownikowemu rozumieniu pojęcia „urządzenie”, do urządzeń melioracyjnych (na gruncie ustawy o podatku rolnym) zaliczono stawy rybne opierając się na odpowiednich przepisach ustawy

¹⁷⁹ Czasem formułowane jest domniemanie języka prawnego: „jeżeli prawodawca nadał określonym wyrażeniom swoiste znaczenie prawne, to należy je rozumieć w takim właśnie znaczeniu” - Por. L. Morawski, *Wykładnia w orzecznictwie...op. cit.*, s. 130.

¹⁸⁰ Wyrok NSA z dnia 30 maja 2001r., sygn. I SA/Gd 243/01, LEX nr 53997.

¹⁸¹ Tak postąpiono np. w wyroku WSA z dnia 2 grudnia 2005r., sygn. III SA/Wa 2342/05, LEX nr 188428 oraz w uchwale NSA z 2 lipca 2001r., sygn. FPS 2/01, ONSA 2002/1/2 w odniesieniu do pojęcia „budowla” (przeciwnie w uchwale NSA z dnia 29 listopada 1999r., sygn. FPK 3/99, ONSA 2000/2/59), czy też w wyroku NSA z dnia 5 października 2006r., sygn. II FSK 1245/05, LEX nr 278883 oraz wyroku NSA z dnia 5 października 2006r., sygn. II FSK 1246/05, LEX nr 294129 w odniesieniu do pojęcia „pracownik”.

¹⁸² Por. wyrok WSA z dnia 31 marca 2005r., sygn. I SA/Łd 1965/03, M. Podatk. 2005/12/41. Pojęcie „nabycie” wywołuje w orzecznictwie cały szereg kontrowersji, por. np. wyrok SN z dnia 7 czerwca 2002r., sygn. III RN 18/02, OSNP 2003/6/137.

Prawo wodne.¹⁸³ Podobnie, interpretując wyrażenie „budynek mieszkalny”, sąd stwierdził: *„Ponieważ żaden z aktów prawnych rangi ustawowej pojęcia budynku mieszkalnego nie definiuje, Sąd posiłkowo odniósł się do aktów rangi podustawowej”*¹⁸⁴

Istnieje także cała grupa orzeczeń dotyczących interpretacji terminu „renta” na gruncie prawa podatkowego. W orzeczeniach tych przyjmuje się, że skoro przepisy podatkowe nie definiują pojęcia renty, przez rentę należy rozumieć umowę renty z kodeksu cywilnego. *„Nie można - z uwagi na zasadę pewności prawa, tak istotną w prawie podatkowym - doszukiwać się innego znaczenia umowy renty niż wynikające z prawa cywilnego, skoro brak do tego podstaw ustawowych.”*¹⁸⁵ W innym orzeczeniu sąd stwierdza podobnie *„Doszukiwanie się innego znaczenia umowy renty niż wynikające z prawa cywilnego godziłoby w zasadę jawności prawa, skoro ustawodawca mógł w prawie podatkowym wprowadzić inne znaczenie tego pojęcia.”*¹⁸⁶

Należy wskazać na jeszcze jedną ważną kwestię. To, co dla jednych interpretatorów jest wyborem w ramach wykładni językowej (ustalaniem preferencji między znaczeniami językowymi), dla innych jest już wyjściem poza wykładnię językową i dokonywaniem wyboru między znaczeniem językowym a systemowym. Dla przykładu: *„zadaniem organów podatkowych rozpoznających sprawę będzie ustalenie treści pojęcia <lokal mieszkalny> występującego w § 67 ust. 1 pkt 5 tego aktu. Przystępując do związanych z tym czynności i rozważań, organy powinny wykazać szczególną staranność (...). Wyjaśniane pojęcie nie*

¹⁸³ Por. wyrok NSA z dnia 12 marca 1997r., sygn. I SA/Gd 662/96, OSP 1998/2/28.

¹⁸⁴ Wyrok NSA z dnia 7 grudnia 2001r., sygn. III SA 2067/00, ONSA 2003/1/21. Sąd odwołał się do dwóch rozporządzeń - rozporządzenia Ministra Gospodarki Przestrzennej i Budownictwa z dnia 14 grudnia 1994 r. w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie (Dz. U. z 1995 r. Nr 10, poz. 46 ze zm.), oraz rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1999 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych (Dz. U. Nr 112, poz. 1316 ze zm.), gdzie zamieszczone były dwie definicje legalne „budynek mieszkalnego”. Właśnie te definicje, a nie znaczenie słownikowe, stały się podstawą rozstrzygnięcia. Odmienne w stos do tego samego wyrażenia – pominięto te definicje i odwołano się do słownika w orzeczeniu wyroku WSA z dnia 26 stycznia 2004r., sygn. III SA 1314/03, LEX nr 149183.

¹⁸⁵ Wyrok NSA z dnia 12 grudnia 2001r., sygn. I SA/Gd 162/00, LEX nr 53855, identycznie wyrok NSA z dnia 25 kwietnia 2001r., sygn. SA/Sz 89/00, LEX nr 48957; wyrok NSA z dnia 28 marca 2000r., sygn. III SA 177/99, LEX nr 40682; wyrok NSA z dnia 12 grudnia 2001r., sygn. I SA/Gd 160/00, LEX nr 53857; wyrok NSA z dnia 12 grudnia 2001r., sygn. I SA/Gd 158/00, LEX nr 53861; wyrok NSA z dnia 5 kwietnia 2001r., sygn. SA/Sz 1122/00, LEX nr 47479.

¹⁸⁶ Wyrok NSA z dnia 20 września 2000r., sygn. SA/Sz 1602/99, LEX nr 45551, podobnie NSA postąpił dokonując interpretacji słowa „stypendium”. Stwierdził: „Odnosząc się do pojęcia <stypendium>, które to pojęcie w prawie cywilnym nie występuje i nie zostało zdefiniowane na użytek prawa podatkowego, to z definicji słownikowej tego pojęcia wynika (...)” – por. wyrok NSA z dnia 23 stycznia 2002r., sygn. SA/Sz 1569/00, LEX nr 81507.

należy do języka potocznego, w związku z czym dyrektywy wykładni gramatycznej, związane głównie ze słownictwem i składnią, mogą nie doprowadzić do zadowalających rezultatów. Dlatego niezbędne będzie zastosowanie również innych metod wykładni, zwłaszcza systemowej zewnętrznej. Ta może sugerować potrzebę sięgnięcia do ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (Dz. U. Nr 85, poz. 388 ze zm.), która zawiera przepisy definiujące na jej potrzeby pojęcie lokalu mieszkalnego.”¹⁸⁷

Czy też inny przykład: „Odnosząc powyższe do rozpoznawanej sprawy, stwierdzić należy, iż w zaskarżonej decyzji powołano się, jak słusznie zarzuciła strona skarżąca, na definicję budowli w rozumieniu Słownika języka polskiego i jednocześnie na definicję budowli zawartą w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego czyli językową i systemową. Definicje budowli zawarte w słowniku języka polskiego i prawie budowlanym jak wskazano wyżej różnią się i konsekwencje ich zastosowania do celów podatkowych też są różne.”¹⁸⁸

Relacje język „potoczny” - język prawniczy.

Druga sytuacja dotyczy relacji między znaczeniem „potocznym” a znaczeniem prawniczym.

W szeregu orzeczeń sądy administracyjne postępują w ten sposób, że wobec braku definicji legalnej w interpretowanym akcie prawnym, nie poszukują definicji legalnych na gruncie innych aktów prawnych, lecz dokonują wyboru między znaczeniem „potocznym” a prawniczym. Pominięcie możliwości poszukiwania znaczenia zaczerpniętego z innych aktów normatywnych wyraźnie widoczne jest w jednym z uzasadnień: *„Przy stosowaniu wykładni językowej jako dominującej metody interpretacji przepisów prawa podatkowego pierwszeństwo przyznaje się definicjom legalnym tekstu prawnego(...). W dalszej kolejności, gdy brak definicji legalnych, należy stosować reguły znaczeniowe języka prawniczego (orzecznictwa i doktryny), mając z jednej strony na względzie ewentualne związanie cudzą decyzją interpretacyjną w konkretnej sprawie, z drugiej natomiast strony - zgodność doktryny w danej sprawie. Dopiero w razie braku definicji legalnych i niemożności*

¹⁸⁷ Wyrok NSA z dnia 19 listopada 2001r., sygn. FSA 3/01, ONSA 2002/2/49.

¹⁸⁸ Por. np. wyrok WSA z dnia 2 grudnia 2005r., sygn. III SA/Wa 2342/05, LEX nr 188428.

*odwołania się do reguł języka prawniczego przychodzi kolej na sięgnięcie do reguł znaczeniowych języka powszechnego, zawartych w słownikach języka polskiego.”*¹⁸⁹

W omawianej grupie orzeczeń znów, jak poprzednio, uwidacznia się wyraźna dwoistość poglądów. W części orzeczeń bowiem, rozstrzygnięcie zostaje oparte na rozumieniu zaczerpniętym z języka prawniczego¹⁹⁰, w innych zaś sąd odrzuca je na rzecz znaczenia pochodzącego z języka ogólnego.

3.2.1. Pierwszeństwo języka prawniczego

Po pierwsze więc warto wskazać przykłady takich decyzji interpretacyjnych sądów, w których priorytetowe znaczenie przyznaje się językowi prawniczemu.

Niekiedy sądy wprost deklarują akceptowaną przez siebie hierarchię znaczeń „językowych”, w której język prawniczy ma wiodącą rolę, np.: *„język literatury prawniczej i język orzecznictwa sądowego mają pierwszeństwo przed językiem powszechnym.”*¹⁹¹

Najpełniejsza tego typu deklaracja zawarta została w jednym z wyroków, w których sąd wskazał, że: *„należy najpierw ustalić, czy dany wyraz (zwrot) budzący wątpliwości interpretatora nie ma definicji legalnej w akcie prawnym, w którym się znajduje, chyba że w tekście danej ustawy jest wyraźne odesłanie do innej ustawy;*

- *w razie braku definicji legalnej należy podjąć działania mające na celu ustalenie, czy budzący wątpliwości zwrot ma swoje znaczenie powszechnie ustalone w języku prawniczym (języku literatury prawniczej i języku orzecznictwa sądowego) danej gałęzi prawa;*
- *w następnej kolejności należy odwołać się do języka powszechnego, czyli skorzystać najlepiej z kilku słowników polskiego języka ogólnego.”*¹⁹²

¹⁸⁹ Wyrok NSA z dnia 14 grudnia 2000r., sygn. FSA 2/00, ONSA 2001/2/49.

¹⁹⁰ Oto kilka charakterystycznych stwierdzeń sądów w tym zakresie: „w razie braku definicji legalnej należy podjąć działania mające na celu ustalenie, czy budzący wątpliwości zwrot ma swoje znaczenie powszechnie ustalone w języku prawniczym (języku literatury prawniczej i języku orzecznictwa sądowego) danej gałęzi prawa” (uchwała NSA z dnia 29 listopada 1999 r., sygn. FPK 3/99, ONSA 2000/2/59), „gdy brak definicji legalnych, należy stosować reguły znaczeniowe języka prawniczego (orzecznictwa i doktryny)” (wyrok NSA z dnia 14 grudnia 2000 r., sygn. FSA 2/00, ONSA 2001/2/49), „Skoro brak definicji legalnej pojęcia (...) należy (...) poszukiwać utrwalonego znaczenia interpretowanego zwrotu w literaturze prawniczej” (wyrok NSA z dnia 24 stycznia 2002r., sygn. II SA/Gd 1396/99, LEX nr 76105).

¹⁹¹ Wyrok WSA z dnia 2 grudnia 2005r., sygn. III SA/Wa 2342/05, LEX nr 188428.

Interesujące jest w tym względzie także rozstrzygnięcie sądu dotyczące wydatków na reprezentację. Zgodnie z cytowanymi przez sąd słownikami reprezentacja to „wystawność życia, okazałość, zwłaszcza chęć popisania się przed kimś”¹⁹³. Zdaniem sądu przedstawione definicje nie oddają jednak w pełni istoty wydatków na reprezentację, bowiem „sięganie jedynie do prostej wykładni językowej nie jest wystarczające aby zrozumieć istotę wydatków związanych z reprezentacją”¹⁹⁴. Przyjęte przez sąd rozumienie pojęcia „reprezentacja” zostało oparte na ustaleniach doktryny i orzecznictwie sądowym.

W niektórych orzeczeniach sąd sięga do znaczenia ukształtowanego tylko przez literaturę. Na przykład w jednym z wyroków sąd stwierdził, iż skoro brak definicji legalnej pojęcia „zabudowa o niskiej intensywności”, to należy poszukiwać utrwalonego znaczenia interpretowanego zwrotu w literaturze prawniczej¹⁹⁵. Czy też w innym orzeczeniu, mimo braku definicji legalnej pojęcia „prawa majątkowe” sąd odrzucił możliwość przyjęcia jego słownikowego rozumienia stwierdzając, że pojęcie to ma swoje ugruntowane w języku prawniczym znaczenie. Sąd uzasadnił: „istotą sporu (...) jest odpowiedź na pytanie czy analizowana umowa, w części dotyczącej tzw. renomy, może być kwalifikowana jako umowa sprzedaży prawa majątkowego. Wobec braku definicji legalnej pojęcia <prawa majątkowego>, skład orzekający sięgnął do ustaleń doktryny w tym zakresie wskazując, że majątkowy charakter posiadają przede wszystkim prawa związane z własnością oraz prawa na dobrach niematerialnych oparte na czynniku ekonomicznym.”¹⁹⁶

Z kolei w innych orzeczeniach sądy odwołują się jedynie do dorobku orzecznictwa. Dla przykładu, interpretując wyrażenie „przychody należne” sąd stwierdził, że przepisy prawa podatkowego nie wprowadzają jego definicji legalnej. Następnie przyjmując znaczenie jakie termin ten posiada w języku prawniczym argumentował, że wynika ono „z powołanego w skardze kasacyjnej wyroku Sądu Najwyższego z dnia 26 marca 1993 r. (III ARN 6/93), gdzie stwierdzono, że należne przychody to te, które wynikają ze źródła przychodów, jakie stanowi

¹⁹² Uchwała NSA z dnia 29 listopada 1999r. sygn. FPK 3/1999, ONSA 2000/2/59.

¹⁹³ Por. *Mały słownik języka polskiego*, red. E. Sobol, Warszawa 1997, *Słownik wyrazów obcych* PWN, red. J. Tokarski, Warszawa 1988.

¹⁹⁴ Por. wyrok NSA z dnia 25 czerwca 2003r., sygn. I SA/Ka 1328/02, LEX nr 183228.

¹⁹⁵ Por. wyrok NSA z dnia 24 stycznia 2002r., sygn. II SA/Gd 1396/99, LEX nr 76105.

¹⁹⁶ Wyrok NSA z dnia 20 czerwca 2006r., sygn. II FSK 839/05, LEX nr 230969.

działalność gospodarcza i stały się w jej następstwie należnością (wierzytelnością), chociaż faktycznie jeszcze ich nie uzyskano."¹⁹⁷

Co do zakresu w jakim język prawniczy posiada pierwszeństwo przed językiem ogólnym – również brak zgodności. W jednych orzeczeniach bowiem mowa jest o języku prawniczym gałęzi prawa podatkowego¹⁹⁸, według innych, język prawniczy posiada priorytet niezależnie czy od tego czy jest językiem orzecznictwa i doktryny prawa podatkowego, czy też nie.¹⁹⁹

Należy wspomnieć o pojawiającym się w wielu orzeczeniach zastrzeżeniu, zgodnie z którym: „*Odwoływanie się(..) do języka prawniczego (języka, którym posługuje się nauka prawa) może być skuteczne jedynie przy powszechnej zgodności poglądów w danej kwestii.*”²⁰⁰ Powstaje w związku z tym pytanie jak sądy rozumieją wymóg „powszechnej zgodności”. Analiza przykładów pozwala dostrzec, że wymóg ten sądy realizują poprzez odwołanie się do pojedynczych poglądów doktryny, bądź jednostkowych orzeczeń..

3.2.2. Pierwszeństwo znaczenia „potocznego”

W szeregu innych orzeczeń przyznaje się priorytet znaczeniu potocznemu przed znaczeniem, jakie utrwalone jest w nauce prawa i orzecznictwie.

Klasycznym przykładem takiego sposobu postępowania jest jedno z orzeczeń, w którym sąd nadawał znaczenie pojęciu „nabycie”. Termin ten nie został zdefiniowany na gruncie prawa podatkowego, jednak ma ugruntowane cywilistyczne znaczenie. Sąd

¹⁹⁷ Wyrok NSA z dnia 31 stycznia 2006r., sygn. II FSK 198/05, LEX nr 172147

¹⁹⁸ Wyrok NSA z dnia 20 czerwca 2006r., sygn. II FSK 839/05, LEX nr 230969, gdzie sąd dokonywał interpretacji terminu „prawa majątkowe” i „prawo do renomy”.

¹⁹⁹ Np. wyrok WSA z dnia 2 grudnia 2005r., sygn. III SA/Wa 2342/05, LEX nr 188428: „język literatury prawniczej i język orzecznictwa sądowego mają pierwszeństwo przed językiem powszechnym. (...) Nie ma tu znaczenia okoliczność, że Sąd i teoretycy prawa mówili o języku prawniczym danej gałęzi prawa. Wszak budowla jest terminem prawa budowlanego, podobnie jak <umowa pożyczki> jest terminem prawa cywilnego. Oba terminy stanowią jednocześnie przedmiot opodatkowania, co nie znaczy przecież, że skoro prawo podatkowe nie definiuje tych pojęć, to ich znaczenia należy poszukiwać w języku powszechnym.” Identyfikacja pogląd w uchwale NSA z dnia 2 lipca 2001r., sygn. FPS 2/01, ONSA 2002/1/2. Podobnie postąpił NSA w wyroku NSA z dnia 31 stycznia 2006r., sygn. II FSK 198/05, LEX nr 172147, interpretując znaczenie terminu „wierzytelności”, oraz w uchwale NSA z dnia 24 listopada 2003r., sygn. FPS 9/03, ONSA 2004/2/45 interpretując termin „odszkodowanie”.

²⁰⁰ Wyrok NSA z dnia 5 września 2001r., sygn. I SA/Ka 1055/00, POP 2002/3/99., uchwała NSA z dnia 29 listopada 1999 r., sygn. FPK 3/99, ONSA 2003/1/21 Taki sam warunek formułowany jest w literaturze, por. np. B. Brzeziński, *Podstawy wykładni...op. cit.*, s. 46, L. Morawski, *Zasady wykładni... op. cit.*, s. 102.

wybierając znaczenie „potoczne” stwierdził: „Użyte w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy pojęcie <nabycie> w ocenie Sądu nie może budzić żadnych wątpliwości. Pojęcia tego przepis nie modyfikuje na własne potrzeby, nie określa szczególnych sposobów nabycia i nie przewiduje żadnych wyjątków od jego językowego rozumienia. Dlatego należy przyjąć, że chodzi tu o każde nabycie w sensie potocznym, językowym. Należy zgodzić się ze stroną skarżącą, że w tym przypadku nie było to nabycie w klasycznym rozumieniu, z jakim mamy do czynienia np. przy typowej umowie kupna-sprzedaży, zamiany itp.”²⁰¹

W innym z orzeczeń stwierdzono: „ustalając zakres pojęciowy zwrotów <przebudowa>, <rozbudowa>, <rekonstrukcja>, <modernizacja> użytych w art. 23 ust. 1 pkt 1 lit. b u.p.d.o.f., wobec braku ich legalnej definicji, należy posługiwać się językiem potocznym.”²⁰² W jeszcze innym, ustalając znaczenie słowa „zwolnienie” Sąd stwierdza: „jeżeli jakieś pojęcie nie jest zdefiniowane, to zasadą powinno być potoczne (językowe) znaczenie i rozumienie tego terminu (...) ewentualnie znaczenie, jakie to pojęcie ma w języku prawniczym.”²⁰³

4. INNE PROBLEMY WYKŁADNI JĘZYKOWEJ

We wskazanych wyżej różnych możliwościach wyboru jednego ze znaczeń „językowego” nie wyczerpują się bynajmniej wszystkie problemy związane z wykładnią językową. Poza nimi interpretator napotyka także na inne przeszkody w drodze do wyboru rozstrzygnięcia. Poniżej zostaną omówione niektóre z nich.

4.1. Problemy syntaktyczne.

Po pierwsze, warto wspomnieć o uwidaczniających się w orzecznictwie problemach składniowych przy interpretacji wypowiedzi prawodawcy. Wśród problemów syntaktycznych, dość częstym i poważnym kłopotem dla interpretatorów staje się rola przecinków zawartych w wypowiedziach prawodawcy. Dobrym przykładem takiej sytuacji

²⁰¹ Wyrok NSA z dnia 15 czerwca 2000r. sygn. III SA 451/99, LEX nr 45387.

²⁰² Wyrok NSA z dnia 25 maja 2006r. sygn. II FSK 805/05, LEX nr 282925.

²⁰³ Wyrok NSA z dnia 25 czerwca 2003r., sygn. SA/Rz 235/03, OSP 2004/2/16.

niech będą dwa orzeczenia. W pierwszym z nich wykładni podlegał fragment tekstu w brzmieniu:

„przepisów ust. 1-6 nie stosuje się do podatników:

1) podatku akcyzowego oraz innych podatników sprzedających wyroby akcyzowe, z wyjątkiem wyrobów wymienionych w załączniku nr 6 w poz. 8, 9, 11 i 20”²⁰⁴,

zaś problem sprowadzał się do odpowiedzi na pytanie, czy oddzielone przecinkiem wyrażenie *„z wyjątkiem wyrobów wymienionych (...)”* odnosi się zarówno do podatników podatku akcyzowego jak i do innych podatników sprzedających wyroby akcyzowe, czy tylko do tych ostatnich. Zarówno większość, która podjęła rozstrzygnięcie, jak i sędzia składający votum separatum stali na stanowisku, że ich hipotezy interpretacyjne są wynikiem wykładni językowej. Niezależnie od tego, hipotezy te prowadziły do rozbieżnych rozstrzygnięć, z których rzecz jasna jedna była korzystna dla podatników zaś druga niekorzystna.²⁰⁵

Podobny problem pojawił się w innym orzeczeniu, w którym NSA decydował czy przecinek zawarty w wypowiedzi: *“(...)akcjach dopuszczonych do obrotu publicznego, nabytych na giełdzie papierów wartościowych”* oznacza, że oba warunki powinny być spełnione łącznie (jak chciały organy podatkowe), czy też wystarczyło spełnić jeden z nich (jak chciał podatnik). NSA stwierdził tym razem: *”Użycie w niniejszym przepisie przecinka przesądza o tym, że warunków tych nie należy rozpatrywać łącznie. Jeżeli ustawodawca pragnąłby, aby dochody ze sprzedaży akcji zwolnione były w sytuacji spełnienia obydwu wspomnianych warunków, posłużyłby się spójnikiem <i>.”²⁰⁶*

4.2. Interpretacja wyrażen spójnikowych

²⁰⁴ Art. 14a ust. 7 pkt 1 ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz. U. z 93 r., nr 11, poz. 50 ze zm.).

²⁰⁵ Uchwała NSA z dnia 25 lutego 2002r., sygn. FPS 13/01, ONSA 2002/3/102. Por. obszerne uzasadnienie wyroku oraz uzasadnienie sędzi składającej zdanie odrębne.

²⁰⁶ Wyrok NSA z dnia 18 czerwca 2003r., sygn. III SA 2911/01, M. Podat. 2003/8/2.

Inne trudności pojawiają się przy interpretacji roli i znaczenia wyrażen spójnikowych: takich jak „i”, „lub”, „oraz” „także”, „albo”. Użyciu przez ustawodawcę wyrażen spójnikowych interpretatorzy nadają odmienne znaczenia. Kwestie te mogłyby zostać omówione także w części dotyczącej relacji między językiem potocznym a językiem prawnym, jednak ze względu na ich specyfikę zostały wyodrębnione do osobnego fragmentu.

W przypadku spójnika „i” można zaobserwować dwa odmienne stanowiska – uznaje się w orzecznictwie, że może on oznaczać koniunkcję albo też, że wprowadza jedynie wyliczenie (funkcja enumeracyjna).²⁰⁷

Dla zobrazowania konsekwencji wiążących się z wyborem jednej z tych funkcji warto odwołać się do przykładów.

W wielu orzeczeniach stanowczo stwierdza się, że „i” wprowadza koniunkcję dwóch przesłanek – a więc konieczność ich jednoczesnego zaistnienia, uwzględnienia. Tak postąpił sąd stwierdzając, że: „*W tym ostatnim przepisie występuje spójnik <i> (<mając na względzie interes społeczny i słuszny interes obywateli>), co oznacza, iż w każdym przypadku jego stosowania należy mieć na względzie obie przesłanki łącznie.*”²⁰⁸

Jednak w wielu innych orzeczeniach sądy przyjmują, że „i” wprowadza jedynie wyliczenie (enumerację) – a w konsekwencji wystąpienie któregokolwiek z oddzielonych tym spójnikiem warunków czy przesłanek jest wystarczające do zaistnienia przewidzianych przez przepis skutków prawnych. Na przykład w jednym z wyroków sąd argumentował: „*Spójnik <i> użyty w omawianym przepisie należało rozumieć jako równoważny spójnikowi <a także>, co oznaczało wyliczenie przesłanek, a w konsekwencji uznanie, że norma prawna jest spełniona, gdy wystąpi którakolwiek z wymienionych przesłanek.*”²⁰⁹

²⁰⁷ Również w literaturze zwrócono uwagę na możliwość takiego podwójnego znaczenie wyrażen spójnikowych w tekstach prawnych – por.. S. Wronkowska, M. Zieliński: *Problemy i zasady...op. cit.*, s. 148-151.

²⁰⁸ Wyrok NSA z dnia 30 maja 2001r., sygn. III SA 830/00, LEX nr 54007, podobnie spójnikowi „i” nadano znaczenie koniunkcyjne w wyroku NSA z dnia 11 września 2002r., sygn. NSA I SA/Łd 501/01, POP 2003/2/36: „Przesłanki związane z wiekiem osoby kształcącej się i brakiem własnych dochodów muszą być spełnione łącznie czasowo, co oznacza, że osoba ta w czasie pobierania nauki nie może uzyskiwać dochodów. Za taką wykładnią przepisu przemawia m. in. użycie przez ustawodawcę spójnika <i>”.

²⁰⁹ Wyrok NSA z dnia 13 stycznia 2006r., sygn. I FSK 499/05, LEX nr 187545.

Podobne problemy interpretacyjne można zaobserwować w orzecznictwie w odniesieniu do znaczenia spójnika „oraz” (koniunkcyjnego czy enumeracyjnego) w tekstach prawnych.²¹⁰

Przypisanie spójnikowi „i” lub „oraz” któregoś z dwóch wskazanych znaczeń (funkcji), prowadzi do wyboru zgoła odmiennych hipotez interpretacyjnych, a w konsekwencji do podjęcia całkowicie odmiennych rozstrzygnięć końcowych.

Próżno jednak poszukiwać w orzecznictwie jakichś niezawodnych reguł odnośnie interpretacji spójników, których stosowanie dałoby interpretatorowi poczucie pewności, że jego argumentacja spotka się z uznaniem sądu. Chwiejność znaczeniowa i uzależnienie funkcji tego typu wyrażen językowych od kontekstu wydaje się być ich nieodłączną cechą, o czym przekonuje fragment jednego z orzeczeń: *„Argument o koniunkcyjnym charakterze spójnika <oraz> podobnie jak spójników <i>, <tudzież>, stosowanych w razie łączenia wypowiedzi współrzędnie złożonych, wsparty jest rozumieniem tych spójników w języku powszechnym (w wyroku sygn. akt SA/Bk 951, 952/00 wskazano na: Słownik języka polskiego, PWN 1960, s. 514; Słownik języka polskiego, PWN 1979, t. II, s. 537; S. Jodłowski, W. Taszycki: Słownik ortograficzny (...) 1980 r., s. 103; E. Przyłubska, F. Przyłubski: Język polski na co dzień, <Wiedza Powszechna> 1962, s. 177). Przenoszenie tego argumentu do analizy języka tekstów prawnych (...) jest ryzykowne. Spójniki koniunkcyjne <i>, <oraz>, <a także>, <jak również>, <a>, <choć>, <jak i> występują w tekstach prawnych nie tylko w znaczeniu koniunkcyjnym, ale i enumeracyjnym (por. S. Wronkowska, M. Zieliński: Problemy i zasady redagowania tekstów prawnych, Warszawa 1993, s. 148-151). O tym, w jakim znaczeniu dany spójnik został użyty, należy wnioskować z całej wypowiedzi.”*²¹¹

Podobnych jak spójniki koniunkcyjne trudności dostarcza orzecznictwu interpretacja spójnika „albo”. Tradycyjnie przyjmuje się, że wprowadza on alternatywę rozłączną (stanowczą), oznaczającą wykluczenie jednoczesnego zajścia czy spełnienia obu zdań składowych.²¹²

²¹⁰ Na temat takich samych rozbieżności znaczeniowych w odniesieniu do spójnika „oraz” por. uchwała NSA z dnia 25 lutego 2002r., sygn. FPS 13/01, ONSA 2002/3/102, a także wyrok NSA z dnia 16 marca 2001r., sygn. III SA 1677/00, POP 2001/6/181.

²¹¹ Uchwała NSA z dnia 25 lutego 2002r., sygn. FPS 13/01, ONSA 2002/3/102.

²¹² Takie znaczenie spójnika „albo” znajdujemy zarówno w słownikach języka polskiego (por. np. *Słownik języka polskiego*, red. M. Szymczak, Warszawa 1978, t. 1, s. 30; *Słownik poprawnej polszczyzny* red.

Tymczasem w orzeczeniach widoczne są rozbieżności, co do znaczenia nadawanego także i temu spójnikowi. Rozbieżności te prowadzą rzecz jasna do rozbieżnych rozstrzygnięć w identycznych stanach faktycznych.

Dobrze obrazuje to porównanie dwóch wyroków wydanych na gruncie tych samych okoliczności faktycznych. Stan faktyczny był bezsporny - podatnik otrzymał dotację celową na pokrycie części kosztów przygotowania terenów pod budownictwo mieszkaniowe. Podstawą sporu interpretacyjnego była odmienna interpretacja następującego przepisu:

„wolne od podatku są dotacje, subwencje, dopłaty i inne nieodpłatne świadczenia (...) otrzymane na pokrycie kosztów albo jako zwrot wydatków związanych z otrzymaniem, zakupem albo wytworzeniem we własnym zakresie środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, od których dokonuje się odpisów amortyzacyjnych (...).”²¹³

Podatnik argumentował, że wolne od podatku są dotacje i inne nieodpłatne świadczenia otrzymane na pokrycie kosztów bez żadnych dodatkowych warunków, z uwagi na fakt wystąpienia spójnika „albo” pomiędzy terminami „pokrycie kosztów” i „zwrot wydatków” (warunek „związania z otrzymaniem, zakupem albo wytworzeniem we własnym zakresie środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych(...)” miał odnosić się więc tylko do „zwrotu wydatków”)

Organ podatkowy stał na odmiennym stanowisku, że zwolnienie od podatku dotyczy dotacji otrzymanych zarówno na pokrycie kosztów, jak i na zwrot wydatków o ile jednak zarówno koszty, jak i wydatki *„związane są z otrzymaniem, zakupem albo wytworzeniem we własnym zakresie środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych(...)”*. Organ uznał, więc, że w przytoczonym przepisie mimo zastosowania spójnika „albo”, dodatkowy warunek należy odnieść do obu rozdzielonych nim członów.

Sąd pierwszej instancji poparł stanowisko organów podatkowych.²¹⁴ Odwołując się do reguł wykładni językowej stwierdził, że interpretowany przepis posługuje się pojęciem kosztu i wydatku i do obydwu tych pojęć na równi odnosi się jego dalsza część.

W. Doroszewski, Warszawa 1976, s. 10-11), w literaturze poświęconej zasadom redagowania teksów prawnych (por. S. Wronkowska, M. Zieliński, *Problemy i zasady...op. cit.*, s. 146-148;) jak i w podręcznikach logiki (por. np. Z. Ziemiński, *Logika praktyczna*, Warszawa 1996, s. 79 i nast.).

²¹³ Art. 17 ust. 1 pkt 21 ustawy z dnia z dnia 15 lutego 1992r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 1993r., nr 106, poz. 482 ze zm.)

²¹⁴ Wyrok NSA z dnia 6 października 2005r., sygn. FSK 2289/04 LEX nr 173119.

Sąd drugiej instancji – również deklarując zastosowanie wykładni językowej – poparł stanowisko podatnika i stwierdził, że skoro obie wyróżnione w przepisie kategorie „pokrycia kosztów” i „zwrotu wydatków” rozdzielone zostały funktorem „albo”, to dodatkowy wymóg odnosić należy jedynie do tej kategorii, przy której został on zamieszczony.²¹⁵

4.3. Interpretacja ustanowionej przez ustawodawcę kolejności przesłanek

Kolejny, widoczny w orzecznictwie problem wykładni językowej dotyczy kwestii, czy kolejność wyliczania przez ustawodawcę przesłanek (warunków) zaistnienia danego stanu rzeczy powinna mieć znaczenie przy interpretacji, a w szczególności czy kolejność taka wyznacza jednocześnie pożądane przez prawodawcę następstwo czasowe zaistnienia tych przesłanek.

Dotyczy to wypowiedzi, które są zbudowane w następujący sposób – np. *„osoby fizyczne (...) uprawnione na mocy odrębnych przepisów do szkolenia uczniów i zatrudniające w ramach prowadzonej działalności pracowników w celu nauki zawodu, zwalnia się w części od podatku dochodowego przez obniżenie tego podatku o kwotę (...) ulgi.”*²¹⁶

W orzeczeniu, z którego pochodzi powyższy cytat sąd stanął na stanowisku, że *„określone wyżej przesłanki nabycia prawa do ulgi zostały przez normodawcę wymienione w określonej kolejności, co w regułach logiki formalnej nie ma istotnego znaczenia, albowiem w nich chodzi wyłącznie o faktyczne zrealizowanie zapisanych zdarzeń a nie o ich kolejność. W języku prawnym takie uporządkowanie przesłanek ma istotne znaczenie. W wykładni językowej zwrotów będących agregatami, o kolejności dokonania danych czynności decyduje kolejność ich wyliczenia* (S. Wronkowska, M. Zieliński, *Problemy i zasady redagowania tekstów prawnych*, Warszawa 1993, s. 100 i 149). *Element posiadania uprawnień i element zatrudnienia pracowników nie są tu elementami jednorodnymi, lecz elementami zespołu (agregatu) przesłanek, których spełnienie powoduje nabycie prawa do ulgi podatkowej. Zatem (...) kolejność wyliczenia przesłanek*

²¹⁵ Wyrok NSA z dnia 6 października 2005r., sygn. FSK 2289/04, LEX nr 173119, tak samo wyrok NSA z dnia 24 lipca 2002r., sygn. I SA/Gd 1879/99, POP 2003/2/43.

²¹⁶ Wyrok NSA z dnia 20 maja 2005r., sygn. FSK 1743/04, M. Podat. 2005/10/40.

nabycia prawa do ulgi przesądza o kolejności i następstwie czasowym ich zaistnienia dla nabycia prawa do ulgi.”

Można jednak wskazać orzeczenia wydane na gruncie tego samego przepisu, w których sąd w ogóle nie podnosił tego typu argumentów.²¹⁷

Tak więc i w tym przypadku wśród interpretatorów uwidacznia się wyraźna rozbieżność poglądów.

4.4. Eiusdem generis i expressio unius

Kolejny problem interpretacyjny wiąże się z argumentacją formułowaną w oparciu o dwie reguły, występujące w literaturze pod nazwami „eiusdem generis”²¹⁸ i „expressio unius”²¹⁹. Sądy nie posługują się, co prawda wymienionymi nazwami łacińskimi tych dwóch zasad, jednak w interpretacji prawa podatkowego znajdują one szerokie praktyczne wykorzystanie.

Pierwsza z nich „eiusdem generis” („tego samego rodzaju”) stanowi, że jeśli prawodawca dla sprecyzowania zakresu określonego wyrażenia będącego nazwą kategorii ogólnej wymienia przykładowo obiekty należące do tej kategorii, to przy ocenie i kwalifikacji innych obiektów należy pomijać te, które nie wykazują istotnego podobieństwa do obiektów wymienionych.²²⁰ W praktyce odnosi się do interpretacji przepisów zawierających sformułowania: „oraz inne (...)” „i inne (...)”. W aktach normatywnych prawa podatkowego tego typu wyrażenia wykorzystywane są niezwykle często.

Na przykład w jednym z orzeczeń²²¹ interpretacji poddawano przepis w brzmieniu: „*Opodatkowaniu podatkiem według stawki 0% podlegają także usługi związane z obsługą startu, lądowania, parkowania, obsługą pasażerów i ładunków oraz inne usługi świadczone*

²¹⁷ Na temat argumentów podnoszonych w sporach interpretacyjnych dotyczących tzw. „ulgi uczniowskiej” por. A. Bielska – Brodziak *Zarzut „błędnej wykładni”* Ruch Prawniczy Ekonomiczny i Socjologiczny z.1/2006, s. 69-79.

²¹⁸ Na temat tej reguły por. A. Samuels, *The Eiusdem Generis Rule in Statutory Interpretation*. Statute Law Review 1984, s. 180-184.

²¹⁹ Por. np. E. Mureinik, *Expressio Unius: Exclusio Alterius?* South African Law Journal 1987, vol. 104, s. 264 – 282.

²²⁰ Por. na ten temat D.B. Pakula, L.P. Lataif, *Judicial Review of Administrative Immigration Decision. Can the Doctrine of “Ejusdem Generis” Save It From Extinction?*, Florida Bar Journal 2004, vol. 78, s. 32 i n.

²²¹ Wyrok NSA z dnia 30 października 2003r., sygn. III SA 2290/02, M. Podat. 2003/12/3.

na rzecz przewoźników powietrznych oraz innych podmiotów wykonujących rejsy przez granicę Rzeczypospolitej Polskiej.”²²²

Sąd podejmując rozstrzygnięcie odnośnie znaczenia, jakie należy nadać wyrażeniu „oraz inne usługi”, argumentował: „uwzględnić należy, że w analizowanym przepisie użyty w nim zwrot <oraz inne usługi> poprzedzony został wyliczeniem określonej grupy usług, które umownie określić można ogólnym mianem bieżących usług związanych z obsługą samolotów (<usługi związane z obsługą startu, lądowania, parkowania, obsługą pasażerów i ładunków>). Wyliczenia tego nie można traktować jako zabiegu zbędnego lub przypadkowego: wskazuje ono, że i owe <inne usługi>, wymienione po nim, muszą być zbliżone swym charakterem do kategorii usług umieszczonych na wstępie omawianego przepisu.”²²³

Łatwo zauważyć, że oddzielenie kategorii desygnatów posiadających cechę „istotnego podobieństwa” jest niezwykle trudne i zrelatywizowane do osoby interpretatora. Zabieg umieszczenia czynności, przedmiotu, zachowania w kategorii „tego samego rodzaju”, „o podobnym charakterze” nie jest działaniem opartym o jakieś obiektywne kryteria. Stąd to co dla jednego interpretatora będzie „istotnie podobne”, dla innych interpretatorów może być jedynie „podobne”, albo też zupełnie „niepodobne”.

Z kolei zasada *expressio unius*²²⁴ zakłada, że jeśli ustawodawca wymienia w przepisie i włącza w zasięg normy prawnej jeden lub więcej elementów należących do określonego, zamkniętego zbioru, to wyłącza tym samym z zakresu normy pozostałe niewymienione elementy. W praktyce sprowadza się to do kwestii odróżnienia, w których regulacjach ustawodawca wprowadza tzw. katalogi otwarte, a w których zamknięte. Tradycyjnie przyjmuje się, że wyrażenie „w szczególności”, „w tym” informuje interpretatora o otwartym

²²² § 66 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 15.12.1997r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz. U. z 1997 r., nr 156, poz. 1024).

²²³ Wyrok NSA z dnia 30 października 2003r., sygn. III SA 2290/02, M. Podat. 2003/12/3. Por także wyrok NSA z dnia 16 czerwca 1997r., sygn. I S.A./Wr 1642/96, OSP 1998/7-8/132, a także uchwała SN z dnia 4 stycznia 2001r., sygn. III ZP 26/00, POP 2002/1/26 – oba dotyczące znaczenia wyrażenia „przychody z innych źródeł” na gruncie art. 20 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

²²⁴ *Expressio unius est exclusio alterius*. Na ten temat por. N. Hamann *Florida Constitutional Law: Reducing Legislative Discretion: A Clearly Unclear Application of Expressio Unius*, Florida Law Review 2006, vol. 58, s. 935-944. W piśmiennictwie polskim por. B. Brzeziński, *Podstawy wykładni...op.cit.*, s. 49.

charakterze wyliczenia²²⁵, zaś „tylko”, „jedynie” o zamkniętym zbiorze wyliczanych elementów. Jednakże akty prawa podatkowego wprowadzają szereg sformułowań, o których sądy orzekają, że stanowią katalogi otwarte lub zamknięte²²⁶, mimo iż nie zawierają one żadnego z powyższych wyrażeń.

Dobrym przykładem jest jedno z orzeczeń, w którym stwierdzono: *„Z literalnego brzmienia art. 21 ust. 1 pkt 32 lit. a wynika, że zawarte w tymże przepisie wyliczenie tzw. wydatków mieszkaniowych, których realizacja powoduje zwolnienie z opodatkowania kwot przychodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości, ma charakter wyczerpujący (enumeratywny), a nie przykładowy. Skoro zatem wydatki na cele mieszkaniowe, które powodują zwolnienie z opodatkowania przychodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości, zostały wyliczone w sposób wyczerpujący, a to co do zasady brak jest podstaw, aby do tego katalogu zaliczać jeszcze inne wydatki.”*²²⁷

5. INNE DYREKTYWY JĘZYKOWE

W ramach wykładni językowej sądy posługują się także zbiorem tradycyjnych reguł, pozwalających na nadanie lub wybór jednego z kilku możliwych na gruncie języka znaczeń.

5.1. Zakaz dokonywania wykładni synonimicznej

Jest formułowany bądź w postaci zakazu, że „różnym zwrotom nie należy nadawać tego samego znaczenia”²²⁸, bądź też nakazu mającego postać „różnym zwrotom należy nadawać różne znaczenie”²²⁹

²²⁵ Wyrok WSA z dnia 21 lutego 2007r., sygn. III SA/Wa 3481/06, POP 2007/3/48; wyrok WSA z dnia 30 września 2005r., sygn. III SA/Wa 1452/05, LEX nr 228115; wyrok WSA z dnia 24 sierpnia 2005r., sygn. IV SA/Wa 252/05, LEX nr 191978.

²²⁶ Por. np. wyrok NSA z dnia 13 października 2006r., sygn. II FSK 1311/05 LEX nr 280447, w którym sąd stwierdził: „Stan faktyczny w sprawie nie mieści się w tym katalogu, a ze sformułowania przepisu wynika, iż jest to katalog zamknięty”. Interpretowany w orzeczeniu przepis brzmiał: „Nie stanowi podstawy do wygaśnięcia decyzji zbycie udziału w budynku lub lokalu na rzecz innego ze spadkobierców lub obdarowanych oraz zbycie budynku lub lokalu, jeżeli było ono uzasadnione koniecznością zmiany warunków mieszkaniowych, a nabycie innego budynku lub uzyskanie pozwolenia na jego budowę albo nabycie innego lokalu nastąpiło nie później niż w ciągu sześciu miesięcy od dnia zbycia.”

²²⁷ Wyrok NSA z dnia 20 kwietnia 2001r., sygn. I SA/Gd 2402/98, LEX nr 53573.

²²⁸ L. Morawski, *Wykładnia w orzecznictwie...*op. cit., s. 144.

Orzecznictwo dostarcza licznych przykładów użycia powyższej dyrektywy²³⁰. Z powołaniem się na nią sąd argumentuje więc, że np. zwrot „działalność gospodarcza” nie jest tożsamy z wyrażeniem „prowadzenie działalności gospodarczej”²³¹, czy też, że pojęcie „akcja” nie jest tożsame z pojęciem „udział”.²³² W innym orzeczeniu stwierdzono: „(...) ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych posługuje się zwrotami <pracownik> i <osoba współpracująca>, co świadczy o tym, że nie są to pojęcia tożsame.”²³³

Jednakże wskazać można i takie orzeczenia, w których wyraźnie przełamuje się zakaz wykładni synonimicznej. Często opisywanym przypadkiem jest argumentacja w odniesieniu do decyzji ustalających i określających. W jednym z orzeczeń stwierdza się: „W literaturze i orzecznictwie uważa się, że o charakterze decyzji podatkowej (konstytutywna, deklaratoryjna) nie decyduje przyjęta w przepisach konwencja językowa, czyli posługiwanie się sformułowaniami <ustalenie> czy też <określenie> zobowiązania podatkowego, ponieważ ustawodawca w tym zakresie nie jest konsekwentny; decydujące znaczenie ma istota prawna podatku. (...) Nazwanie decyzji <określającą> czy też <ustalającą> jest już tylko bardziej lub mniej konsekwentnym zastosowaniem przyjętej konwencji językowej.”²³⁴

5.2. Zakaz dokonywania wykładni homonimicznej

Nazywany jest także dyrektywą konsekwencji terminologicznej²³⁵ i oznacza, że tym samym zwrotom nie należy nadawać różnych znaczeń w kontekście różnych przepisów.

²²⁹ „Jeśli przyjąć, iż racjonalny ustawodawca nie używa w tekście prawnym zbędnych wyrażen i zwrotów i jeśli ustawodawca w tej samej ustawie nadaje określoną treść danym zwrotom, to zwrot <zakup działki> zawarty w treści normatywnej art. 26 ust. 1 pkt 8 oraz zwrot <zakup gruntu> zawarty w treści normatywnej art. 27a ust. 1 lit. a updog należy rozumieć jako różne pojęcia.” - wyrok NSA z dnia 5 czerwca 2002r., sygn. III SA 3241/00, LEX nr 54109.

²³⁰ Np. ciekawe rozważania sądu na temat wzajemnej relacji pojęć „nadmiernie pobranych odsetek za zwłokę”, „podatku” oraz pojęcia „nadpłaty” zawarte zostały w wyroku NSA z dnia 12 kwietnia 2000r., sygn. III SA 696/99, LEX nr 43028.

²³¹ Wyrok NSA z dnia 28 kwietnia 2005r., sygn. FSK 1654/04, LEX nr 166050.

²³² Wyrok NSA z dnia 11 marca 2003r., sygn. I SA/Bd 164/03, POP 2003/5/141.

²³³ Wyrok NSA z dnia 5 października 2006r., sygn. II FSK 1245/05, LEX nr 278883.

²³⁴ Uchwała NSA z dnia 25 kwietnia 2005r., sygn. FPS 3/04, ONSAiWSA 2005/4/65.

²³⁵ Por. S. Wronkowska, M. Zieliński, *O korespondencji dyrektyw...op. cit.*, s.310, L. Morawski, *Wykłady w orzecznictwie...op.cit.*, s. 145.

Sądy w niektórych orzeczeniach odwołują się do tej zasady wprost: „*Racjonalność prawodawcy wymaga uznania, iż tym samym terminom nadał on to samo brzmienie. Porównanie (...) przepisów wskazujących na <dochody uzyskane z odpłatnego zbycia> prowadzi do wniosku, że terminy te w obu przepisach mają to samo znaczenie. Jest to wynikiem zastosowania dyrektywy konsekwencji terminologicznej (zakaz wykładni homonimicznej).*(...) *Dyrektywa ta zabrania przyjmować, że <w języku prawnym występują wyrażenia wieloznaczne, a więc zabrania nadawać temu samemu wyrażeniu różne znaczenia w kontekście różnych przepisów>.*”²³⁶ W innych zaś wyrazem akceptacji tej zasady wydaje się być uznanie, że identyczne terminy należy rozumieć tak samo, mimo że występują one na gruncie różnych dziedzin prawa.²³⁷

Oczywiście można wskazać także przykłady orzeczeń, w których wyraźnie zasada ta nie jest respektowana. Na przykład w jednym z orzeczeń sąd poszukiwał znaczenia słowa „podatnik” na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Podejmując decyzję interpretacyjną argumentował: „*Ustawa nie zawiera natomiast zapisów, że każde użycie w niej słowa <podatnik> o ile nie jest to adresat normy, obejmuje jedynie podatników podatku dochodowego od osób prawnych (...)*Ustawodawca posługuje się w nim niekonsekwentną nomenklaturą używając pojęć <osoba>, <podatnik>, <kontrahent> bez przypisania tym pojęciom szczególnej treści normatywnej. Samo określenie <inny podatnik> nie zawiera w szczególności określenia, że chodzi nim jedynie o podatnika podatku dochodowego od osób prawnych. Umożliwia to stosowanie pozajęzykowych dyrektyw interpretacyjnych dla wydobywania normy z tekstu prawnego.”²³⁸

Na możliwość odstępstw od zasady, że prawodawca nie używa terminów wieloznacznych sąd wskazuje także, stwierdzając wprost w jednej z uchwał: „*Użycie przez prawodawcę w jednym akcie prawnym tego samego pojęcia na określenie różnych stanów czy też nadanie mu różnej treści może budzić pewne wątpliwości interpretacyjne, taka sytuacja*

²³⁶ Wyrok WSA z dnia 27 stycznia 2006r., sygn. III SA/Wa 2913/05, LEX nr 233419.

²³⁷ Np. przyjmowanie cywilistycznych znaczeń terminów, którymi prawodawca posługuje się w ustawach podatkowych, np. pojęcia renta, pożyczka - por. rozważania zawarte w niniejszym rozdziale, w części poświęconej językowi prawnemu - s. 38 i n.

²³⁸ Wyrok NSA z dnia 10 lipca 2002r., sygn. I SA/Gd 1962/99, POP 2003/3/80.

jednak zdarza się na gruncie prawa podatkowego (...), choć (...) nie może zasługiwać na aprobatę."²³⁹

5.3. Zakaz wykładni *per non est*

Kolejną dyrektywą powoływaną przez sądy w ramach wykładni językowej jest zakaz wykładni *per non est*, oznaczający, że nie wolno interpretować przepisów prawnych tak, aby pewne ich fragmenty okazały się zbędne, ponieważ ustawodawca nie używa w tekście prawnym zbędnych wyrażeń i zwrotów.

Sądy dość często odwołują się do tej zasady. I tak w jednym z orzeczeń stwierdzono: *„Stosując zaś taką metodę wykładni (wykładnię językową - ABB), należy kierować się znaczeniem słów języka etnicznego oraz tym, że prawodawca racjonalnie używał takich a nie innych słów; nie można przy tym przyjmować, iż określonych słów użyto w tekście prawnym bez wyraźnej ku temu potrzeby, że są one <puste> i nic nie znaczą.*"²⁴⁰

W innym z orzeczeń sąd argumentuje: *„Rozpatrując tę kwestię na gruncie wykładni językowej tego przepisu przede wszystkim wskazać trzeba, że jedną z podstawowych reguł interpretacyjnych tej wykładni jest zasada, że do tekstu przepisu niczego nie wolno dodawać, ani niczego odejmować.*"²⁴¹

5.4. *Lege non distinguente*

²³⁹ Uchwała NSA z dnia 20 marca 2000r., sygn. NSA FPS 14/99, ONSA 2000/3/92.

²⁴⁰ Uchwała NSA z dnia 20 marca 2000r., sygn. FPS 14/99, ONSA 2000/3/92.

²⁴¹ Wyrok NSA z dnia 30 października 2003r., sygn. III SA 2290/02, M.Podat. 2003/12/3, podobnie wypowiedział się NSA w wyroku NSA z dnia 22 maja 2000r., sygn. I SA/Ka 2092/98, LEX nr 45374 stwierdzając w odniesieniu do wyrażenia „uprawniony przewoźnik drogowy”, że: „Jeśli zatem termin ten znalazł się w akcie prawnym, to należy przypisać mu właściwe znaczenie. Niedopuszczalne z punktu zasad wykładni prawa byłoby stwierdzenie, że pojęcie to pozostaje bez żadnego znaczenia, a prawodawca umieścił je tam bez żadnego celu.” Reguła *per non est* została także wykorzystana w wyroku NSA z 5 czerwca 2002r., sygn. III SA 3241/00, LEX nr 54109.

Ostatnia dyrektywa, o której warto wspomnieć, znana jest pod nazwą „*lege non distinguente*”²⁴². Zgodnie z nią, tam gdzie sam ustawodawca nie wprowadza rozróżnień, nie wolno ich wprowadzać interpretatorowi.²⁴³

Orzecznictwo dostarcza licznych przykładów odwoływania się do tej dyrektywy. W jednym z typowych orzeczeń sąd stwierdza: „*istotą uzyskania (...) ulgi jest zatem budowa lokali na wynajem i to bez względu na to, czym w budynku stanowiącym wyłączną własność podatnika, czy też pozostającym we współwłasności osób budujących tylko na wynajem, czy też w przypadku istnienia współwłasności osób budujących lokale na zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych i osób budujących lokale na wynajem. Uprawnienia do ww. ulgi muszą być identyczne dla wszystkich budujących mieszkania na wynajem i brak jest jakichkolwiek podstaw do przyjęcia, lege non distinguente, że różnice istnieją.*”²⁴⁴

6. ARGUMENTY NA RZECZ PIERWSZEŃSTWA WYKŁADNI JĘZYKOWEJ

Na koniec warto poświęcić nieco uwagi powszechnym w orzecznictwie deklaracjom o hierarchicznej nadrzędności wykładni językowej i zastanowić się nad powodami, dla których sądy gotowe są przypisywać temu rodzajowi wykładni szczególną wagę.

O tym, że wykładnia językowa jest traktowana przez sądy jako priorytetowa metoda wykładni świadczą następujące, przykładowe wypowiedzi:

„*Zgodnie z ukształtowanym poglądem doktryny i stanowiskiem judykatury wykładnia gramatyczna jest podstawowym i stosowanym w pierwszej kolejności rodzajem wykładni.*”²⁴⁵

„*W procesie interpretacji prawa podatkowego znajduje zastosowanie przede wszystkim wykładnia językowa.*”²⁴⁶

²⁴² Jest skrótem od łacińskiej paremii „*Lege non distinguente nec nostrum est distinguere.*”

²⁴³ Przykładem wyraźnego powołania się na powyższą zasadę jest wyrok NSA z dnia 6 czerwca 2002r., sygn. I SA/Łd 348/02, OwSS 2002/4/109.

²⁴⁴ Wyrok NSA z dnia 28 listopada 2001r., sygn. I SA/Gd 633/01, M. Podat. 2002/5/35; uchwała NSA z dnia 26 maja 2003r., sygn. FPS 4/03, ONSA 2003/4/116.

²⁴⁵ Uchwała NSA z dnia 20 maja 2002r., sygn. OPK 20/02, ONSA 2003/1/11.

„Z uwagi na charakter prawa podatkowego, w tej dziedzinie prawa szczególne znaczenie należy przypisać wykładni językowej, a dopiero w sytuacji, gdy wykładnia językowa nie prowadzi do jednoznacznych wyników może być przydatna wykładnia systematyczna.”²⁴⁷

W orzecznictwie wskazuje się na kilka przyczyn nadrzędności wykładni językowej²⁴⁸.

6.1. W części orzeczeń prezentowane są poglądy, zgodnie z którymi wykorzystywanie w procesie interpretacji wykładni językowej pozwala realizować, bądź chronić różne wartości konstytucyjne.

Wśród zasad konstytucyjnych, których realizacji czy ochronie ma sprzyjać wykładnia językowa wymienia się zasadę trójpodziału władzy, zasadę państwa prawa, czy też zasadę działania organów władzy publicznej na podstawie i w granicach prawa.

Uzasadnienia związków między interpretacją opartą o dyrektywy językowe, a poszczególnymi wartościami konstytucyjnymi są różnorakie.

W odniesieniu do zasady trójpodziału władzy, w jednym z orzeczeń sąd argumentuje: *„Jeśli treść normy prawnej można wyprowadzić w sposób niebudzący wątpliwości z przepisu zgodnie z wykładnią językową, to brak jest podstaw do modyfikowania wyników tej wykładni przez stosowanie wykładni celowościowej. Taki zabieg prowadzi do niedopuszczalnego <poprawiania> prawa przez stosujący je organ, który w tym wypadku przyznawałby sobie kompetencje ustawodawcy.”²⁴⁹* Preferowanie wykładni językowej ma więc umożliwiać

²⁴⁶ Uchwała NSA z dnia 4 czerwca 2001r., sygn. FPK 5/01, ONSA 2001/4/160. W innym orzeczeniu NSA dodaje: „Punktem wyjścia wykładni prawa jest tekst prawny. Aby zatem rozumieć tekst prawny należy w pierwszym rzędzie odwołać się do reguł językowych powszechnego języka polskiego.” - wyrok NSA z dnia 26 września 2001r., sygn. I SA/Gd 395/99, LEX nr 53845.

²⁴⁷ wyrok WSA z dnia 9 sierpnia 2004r., sygn. SA/Rz 1824/03, LEX nr 132974. Podobnie w wyrok NSA z dnia 3 sierpnia 2000r., sygn. I SA/Gd 644/98, ONSA 2001/4/170, podobnie wyrok NSA z dnia 15 lutego 2005r., sygn. FSK 1406/04, LEX nr 163846.

²⁴⁸ Różnie widzi się „obszar” prawa na którym wykładnia językowa ma pełnić dominującą rolę. W niektórych orzeczeniach twierdzi się, że w całym systemie prawa (wyrok NSA z dnia 3 sierpnia 2000r., sygn. I SA/Gd 644/98, ONSA 2001/4/170), w innych że w prawie podatkowym, ze względu na jego specyficzny charakter (Wyrok WSA z dnia 9 sierpnia 2004r., sygn. SA/Rz 1824/03, LEX nr 132974; uchwała NSA z dnia 25 lutego 2002r., sygn. FPS 13/01, ONSA 2002/3/102), w kolejnych, że w odniesieniu do przepisów wprowadzających ulgi i zwolnienia podatkowe (wyrok NSA z dnia 26 stycznia 2000r., sygn. III SA 3167/99, LEX nr 46943; uchwała NSA z dnia 18 września 1995r., sygn. VI SA 5/95, ONSA 1995/4/151; uchwała NSA z dnia 10 września 2001r., sygn. FPS 9/01, ONSA 2002/1/6, uchwała NSA z dnia 20 marca 2000r., sygn. FPS 14/99, ONSA 2000/3/92; wyrok NSA z dnia 14 listopada 2001r., sygn. I SA/Gd 438/99, LEX nr 76075; wyrok NSA z dnia 29 marca 2001r., sygn. I SA/Łd 2414/98, ONSA 2002/2/86; wyrok NSA z dnia 13 września 2000r., sygn. I SA/Wr 2611/98, LEX nr 44726).

²⁴⁹ Wyrok NSA z dnia 12 grudnia 2001r., sygn. III SA 3144/00, ONSA 2003/1/22.

realizację zasady trójpodziału władzy. Zdaniem sądu „*Literalna treść przepisów prawa (...) oznaczać będzie zakres swobody organów stosujących prawo, w przeciwnym razie bowiem może dojść do przekroczenia granicy dzielącej wykładnię prawa od jego tworzenia.*”²⁵⁰ Zgodnie z powyższymi cytatami, zrozumienie tekstu prawnego wyłącznie przez pryzmat wykładni językowej ma zagwarantować, że interpretator nie wejdzie w obszar prawotwórstwa.

Podobnie w odniesieniu do zasady wyrażonej przez art. 7 Konstytucji sąd podkreśla, że skoro „*organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa, wobec tego wykładnia przepisów prawa nie może prowadzić do nadawania im znaczenia wykraczającego poza wnioski płynące z zastosowania dyrektyw interpretacyjnych niebudzących wątpliwości i metodologicznie poprawnych. Tym bardziej nie powinna się ona łączyć z dokonywaniem uogólnień czy uproszczeń ignorujących językowy (...) aspekt danego unormowania.*”²⁵¹ I tu znów uwidacznia się wizja granic prawa zakreślonych granicami sformułowań tekstu prawnego.

6.2. Inna grupa argumentów na rzecz priorytetu wykładni językowej odwołuje się do racjonalności prawodawcy. Zgodnie z tymi poglądami wykładnia językowa jest najważniejszą metodą interpretacji, jeśli akceptuje się domniemanie, że prawodawca działa racjonalnie. Jeśli więc językowe sformułowanie przepisu jest jednoznaczne, tak należy go rozumieć.²⁵²

6.3. Kolejną istotną przyczyną, dla której sądy uznają wykładnię językową za najważniejszy instrument interpretacji jest przekonanie, iż zapewnia ona powszechne i najlepsze narzędzie komunikacji, które jest niezbędne a zarazem wystarczające aby zrozumieć wypowiedzi prawodawcy.²⁵³ Zdaniem sądu wykładnia językowa jest preferowanym rodzajem wykładni ponieważ „*źródłem wiedzy, zarówno dla podatnika, jak i*

²⁵⁰ Wyrok NSA z dnia 5 sierpnia 2004r., sygn. FSK 372/04, ONSAiWSA 2005/1/17.

²⁵¹ Uchwała NSA z dnia 22 kwietnia 2002r., sygn. FPS 5/02, ONSA 2002/4/137.

²⁵² Wyrok NSA z dnia 14 grudnia 2000r., sygn. FSA 2/00, ONSA 2001/2/49: „Z założeń językowej racjonalności prawodawcy m.in. Trybunał Konstytucyjny wyprowadza regułę, że jeżeli przepis jednoznacznie w danym języku formułuje normę postępowania, to tak właśnie należy dany przepis rozumieć.” Zob. także L. Morawski, *Teoria prawodawcy racjonalnego a postmodernizm*, Państwo i Prawo nr 1/2000, s. 29 i n.

²⁵³ Wyrok NSA z dnia 26 września 2001 r., sygn. I SA/Gd 395/99, LEX nr 53845: „Aby (...) rozumieć tekst prawny należy w pierwszym rzędzie odwołać się do reguł językowych powszechnego języka polskiego.” O złożoności aktu komunikacji językowej zob. T. Gizbert – Studnicki, *Sytuacyjne uwarunkowanie językowych właściwości tekstów prawnych*, [w:] Język – Prawo – Społeczeństwo, red. E. Malinowska, Opole 2004, s. 37 i n.

organów stosujących prawo, jest i zawsze będzie tylko językowe znaczenie norm prawnych, albowiem przekaz językowy rozumiany jako możliwy sens słów jest powszechną metodą komunikowania się ustawodawcy z podatnikiem i organami stosującymi prawo."²⁵⁴

Podstawą tej argumentacji jest założenie, że jedynym „obiektywnym” łącznikiem między ustawodawcą a adresatami norm jest właśnie tekst prawny. Przekonanie o „rzetelności” i „obiektywności” tekstu prawnego jako „łącznika” między ustawodawcą a adresatami prawa widoczne jest w wielu wypowiedziach sądów.²⁵⁵ Jak zauważa jeden z sądów *„zasada wykładni przepisów prawa podatkowego przyjmuje pierwszeństwo wykładni językowej, w taki bowiem sposób ustawodawca komunikuje się z podatnikiem jako adresatem normy. Dopiero gdy wykładnia językowa nie prowadzi do jednoznacznych rezultatów dopuszczalne jest skorzystanie z pozajęzykowych dyrektyw interpretacyjnych.*"²⁵⁶

W ramach tej grupy poglądów podnosi się także, że interpretacja językowa jest łatwo dostępna dla uczestników życia prawnego, a jednocześnie umacnia przewidywalność, bezpieczeństwo prawne i pewność prawa, rozumianą jako powszechną zgodność co do jego treści.²⁵⁷

6.4. Następną grupę argumentów wydaje się być kontynuacją poprzedniej. Według tych poglądów, konieczność priorytetu wykładni językowej uzasadnia się jej przydatnością dla ochrony zaufania „zwykłego” człowieka do obowiązującego prawa.

Zwolennicy preferowania języka potocznego argumentują, że *„Skoro ustawy mają postać tekstów, to - w związku z brakiem w prawie innych wskazówek ich interpretacji - należy interpretować te teksty według takich samych zasad, według jakich postępuje się z innymi*

²⁵⁴ Wyrok NSA z dnia 5 sierpnia 2004r., sygn. FSK 372/04, ONSAiWSA 2005/1/17, o konieczności preferowania wykładni językowej, także wyrok NSA z dnia 20 stycznia 2005r., sygn. FSK 1065/04, M. Podat. 2005/3/2.

²⁵⁵ Wyrok NSA z dnia 21 marca 2000r., sygn. SA/Rz 595/99, POP 2002/1/23: „tekst prawny (...) jest rzeczywistym pośrednikiem pomiędzy prawodawcą a adresatem normy prawnej, co oznacza, że może być ona ustalona na podstawie przepisów prawnych tak daleko jak zezwala na to tekst danego słowa.” Wyrok NSA z dnia 24 lipca 2002r., sygn. I SA/Gd 2525/00, M. Podat. 2003/2/34: „formuła słowna jest granicą wszelkiego dopuszczalnego sensu, prawodawca bowiem przez słowa określa co zamierza osiągnąć.”

²⁵⁶ Wyrok NSA z dnia 28 stycznia 2003r., sygn. SA/Bd 106/03, POP 2003/6/158.

²⁵⁷ Por. R. Mastalski, *Z zagadnień wykładni prawa podatkowego*, Palestra nr 10/91, s. 28, B. Brzeziński, *Podstawy wykładni...*op.cit, s.40. Na temat wartości pewności w literaturze teoretycznoprawnej zob. Z. Tobor, *Teoretyczne problemy legalności*, Katowice 1998, s. 57 – 73; J. Nowacki, *Pewność prawa a zasada lex retro non agit*, [w:] *Studia z teorii prawa*, Kraków 2003, s. 85 – 106.

tekstami napisanymi w języku polskim.”²⁵⁸ Należy więc posługiwać się właściwymi dla języka ogólnego zasadami semantyki, syntaktyki i pragmatyki. Podnosi się także że „w wypadku prawa podatkowego w grę wchodzi jeszcze i to, że współcześnie w szerokim zakresie podatki są pobierane na zasadzie samoobliczania, w związku z czym podatnik jest obowiązany do samodzielnego obliczenia (i zapłaty) podatku. Oznacza to, że powinien on bezbłędnie odczytać normy prawne ze stosownych, odnoszących się do sytuacji, w której się znalazł, przepisów prawa.”²⁵⁹ Domniemanie języka potocznego w największym stopniu gwarantuje jednolitość ich rozumienia.

Twierdzenia o „wyższości”, „nadrzędności” czy „pierwszeństwie” wykładni językowej (tekstualizmu) zostały podane w literaturze obszernej krytyce²⁶⁰ dlatego nie ma potrzeby powtarzania tych wszystkich argumentów. Zwrócę tylko uwagę na najważniejsze z nich.

Pierwsza grupa argumentów krytycznych związana jest z semantyką tekstów prawnych. Narzędzia stosowane w ramach wykładni językowej nie są dostosowane do złożoności tekstów prawnych²⁶¹. Problemy natury językowej takie jak wieloznaczność leksemów, nieostrość czy niewyraźność znaczeniowa, przy pomocy tych narzędzi nie są rozwiązywalne.²⁶² Tym bardziej, narzędzia te nie są użyteczne przy rozwiązywaniu problemów interpretacyjnych dotyczących np. oceny skutków prawnych poszczególnych hipotez interpretacyjnych.

Druga grupa argumentów dotyczy możliwości ograniczenia władzy dyskrecyjnej sędziów. Jak to wynika z zacytowanych powyżej orzeczeń wykładnia językowa ma gwarantować wartości leżące u podstaw państwa prawa, wynikające z zasady podziału

²⁵⁸ B. Brzeziński, *Podstawy wykładni...op.cit.*, s. 40.

²⁵⁹ Ibidem, s. 40.

²⁶⁰ Por. np. A. Marmor, *The Immorality of Textualism*, Loyola of Los Angeles Law Review 2005, vol. 38, s. 2063 i n; S. Fish, *There is no Textual Position*. San Diego Law Review 2005, vol. 42, s. 629 i n; L. M. Solan, *The New Textualists' New Text*, Loyola of Los Angeles Law Review 2005, vol. 38, s. 2027 i n; J. Polich, *The Ambiguity of Plain Meaning: Smith V. United States and the New Textualism*, Southern California Law Review 1994, vol. 68, s. 259 i n. Na temat wykładni językowej prawa podatkowego por. także D. A. Geier, *Commentary, Textualism and Tax Cases*, Temple Law Review 1993, vol 66, s.446.

²⁶¹ Por. A. Marmor, *The Immorality...s.* 2078.

²⁶² Na temat typów wieloznaczności i sposobów jej eliminacji, szeroko T. Gizbert – Studnicki, *Wieloznaczność leksykalna...op. cit.*, passim. Autor stwierdza, że dla eliminacji wieloznaczności koniecznym jest uwzględnianie takich właściwości prawodawcy, które wykraczają poza jego charakterystykę jako użytkownika języka. „W szczególności interpretator odwołuje się do pozajęzykowej wiedzy i preferencji prawodawcy” (s. 157 –158).

władzy itd. Analizy przeprowadzone w niniejszej pracy prowadzą do wręcz odwrotnych wniosków. Narzędzia wykorzystywane w ramach wykładni językowej (np. słowniki) służą jako środki realizacji preferencji sędziów. To samo narzędzie prowadzi bardzo często do całkowicie rozbieżnych rezultatów. Jak zauważa trafnie jeden z autorów wykładnia językowa oferowana jako remedium na złych sędziów, nie tylko przed nimi nie chroni, ale ich promuje²⁶³.

Najmocniejsze argumenty dotyczą jednak niemoralności podejścia do interpretacji tekstu wyłącznie w oparciu o wykładnię językową. Wykładnia językowa dostarcza narzędzi, które nie gwarantują ani pewności ani też przewidywalności podejmowanych na ich podstawie rozstrzygnięć interpretacyjnych. Pod pozorem tych wartości realizowane są ideologiczne preferencje sędziów²⁶⁴.

7. PODSUMOWANIE

Przeprowadzone analizy prowadzą do kilku wniosków. Według deklaracji sądów wykładnia językowa zajmuje wyjątkowe miejsce wśród pozostałych metod wykładni. Szereg wypowiedzi wskazuje na jej priorytet, pierwszeństwo, nadrzędną rolę wobec innych rodzajów wykładni.

Badania pokazują jednak, że wykładnia językowa to wiele różnych możliwości ustalania znaczenia. Co istotne, możliwości te prowadzą często (a niektóre zawsze)²⁶⁵, do sformułowania całkiem odmiennych hipotez znaczeniowych. Wykładnia językowa jest po prostu zbiorem różnych narzędzi, których użycie wiedzie do różnych efektów, z których interpretator wybiera jeden rezultat.

W decyzji o wyborze narzędzia umożliwiającego nadanie „znaczenia językowego” jest – w sposób uświadamiany bądź nie – zawartych szereg decyzji o odrzuceniu pozostałych możliwości.

²⁶³ R. Colivaux, *What is Law? A Search for Legal Meaning and Good Judging under a Textualist Lens*, Indiana Law Journal 1997, vol. 72, s. 1139.

²⁶⁴ Por. A. Marmor, *The Immorality...*s. 2079.

²⁶⁵ Por. rozważania na temat relacji język potoczny – język prawny, s. 35 -39 niniejszej pracy.

To jednak, co jest charakterystyczne dla uzasadnień sądowych, to formułowanie bardzo ogólnych argumentacji. Lakoniczne wypowiedzi o tym, że „z wykładni językowej wynika”, że wykładnia językowa za tym czy innym znaczeniem „przemawia” itd. (bez jakiegokolwiek określenia do czego w konkretnym przypadku przeprowadzenie wykładni językowej się sprowadza) są bardzo często jedynym składnikiem uzasadnienia decyzji interpretacyjnych.²⁶⁶ W konsekwencji odbiorca takiej argumentacji nie ma możliwości dowiedzieć się, czy sąd w ogóle wziął pod uwagę różne hipotezy „językowe”, a jeśli tak - to dlaczego je odrzucił. Często także pozostaje mu jedynie domyślać się na podstawie jakiej dyrektywy językowej znaczenie zostało ustalone.

Tego typu uzasadnienia umacniają w obrębie wspólnoty interpretacyjnej przekonanie o tym, że wykładnia jest „magicznym procesem”²⁶⁷, w trakcie którego należy „znaleźć” jedno, jedyne, „wynikające z prawa” rozstrzygnięcie. Tego rodzaju uzasadnienia wywierają wpływ na utrwalanie kontrfaktycznych poglądów, że wykładnia językowa prowadzi tylko do jednego rezultatu. W konsekwencji – co bynajmniej nie jest rzadką sytuacją – nie uzyskują akceptacji sądów wyższej instancji uzasadnienia szeroko i wnikliwie uargumentowane, a powody ich odrzucenia zamyka się właśnie za pomocą formuł o „wynikaniu z brzmienia przepisu”, czy też „wynikaniu z wykładni językowej”²⁶⁸ Tego typu argumentacje z pewnością nie służą ani jakości dyskursu, ani jakości rozstrzygnięcia. Nie umacniają także – zgodnie z oczekiwaniami – poczucia pewności i bezpieczeństwa prawnego.

Warto w tym miejscu zasygnalizować także jeszcze jedną kwestię. Na rezultat interpretacyjny w ramach wykładni językowej wpływ wywiera nie tylko dobór narzędzia interpretacyjnego, ale także decyzja co do zakresu tekstu prawnego, który ma być poddawany interpretacji (np. wybór słowa, którego znaczenie interpretator ustala za pomocą słownika, określenie jak szeroki fragment wypowiedzi prawodawcy wymaga interpretacji, itp.).

²⁶⁶ Por. np. wyrok WSA z dnia 10 lutego 2006r., sygn. III SA/Wa 2837/05 M. Spół. 2006/5/45, wyrok NSA z dnia 17 listopada 2000r., sygn. I SA/Łd 1822/98 LEX nr 47111, czy też wyrok NSA z dnia 9 września 2004r., FSK 446/04, M. Podatk. 2005/2/38.

²⁶⁷ Por. Z. Tobor, *Strategie orzekania sądowego*, Prawo i Podatki, nr 11/2007, s. 30 – 31. Autor wyróżnia dwa nurty dokonywania interpretacji tekstów prawnych przez sądy. „Pierwszy to nurt mityczny (oparty na takich mitach jak clara non sunt interpretanda, z przepisu jasno wynika, prymatu wykładni językowej) i drugi, oparty na aktualnej wiedzy o języku i procesach jego interpretacji.

²⁶⁸ Por. A. Bielska – Brodziak, *Zarzut „błędnej wykładni”...op. cit.*, s. 69-79.

Różne warianty „obszaru” testu prawnego poddawanego wykładni nie tylko mogą determinować różne rozstrzygnięcia na gruncie wykładni językowej, ale także powodują, że w innym „miejscu” rozpoczynają się będą te działania interpretacyjne, które interpretator gotów będzie nazwać wykładnią systemową. Na przykład, jeśli jeden interpretator uzna, że wykładnią językową obejmuje tylko fragment przepisu (ustęp) lub cały przepis, wyjście poza ten obszar będzie traktował już jako wykładnię systemową wewnętrzną. Jeśli zaś wykładnią językową obejmie obszar kilku przepisów, dopiero wyjście „za zewnątrz” spowoduje przejście na grunt wykładni systemowej.

Szczególnie wyraźne konsekwencje zrodzi to w tych przypadkach, w których interpretatorzy akceptują strategię wykładni oparte o priorytet wykładni językowej. Odmienności w tym zakresie są zatem argumentem zarówno przeciwko możliwości rozróżnienia wykładni językowej i systemowej jako dwóch odmiennych metod wykładni, jak i argumentem przeciwko zasadności przypisywania rezultatom wykładni językowej dogmatycznego pierwszeństwa.

Zaprezentowane analizy orzecznictwa skłaniają także do wniosku, że „oczywiste”, „jasne” znaczenie językowe tekstu nie jest ani jasne, ani oczywiste. Wielość językowych narzędzi interpretacyjnych, a co za tym idzie możliwych hipotez znaczeniowych prowadzi do wniosku, że tekst nie ma jednego znaczenia.²⁶⁹ Koncepcja „oczywistości” językowego znaczenia jest więc oczywiście błędna, jeśli wziąć pod uwagę po pierwsze wielość rejestrów językowych, z których może wywodzić się znaczenie językowe (potoczny, prawny, prawniczy), po drugie wielość pozostałych dyrektyw (argumentów) wymienianych w ramach wykładni językowej, a po trzecie wreszcie fakt, że wszystkie te narzędzia mogą prowadzić do wyboru całkowicie różnych hipotez znaczeniowych.

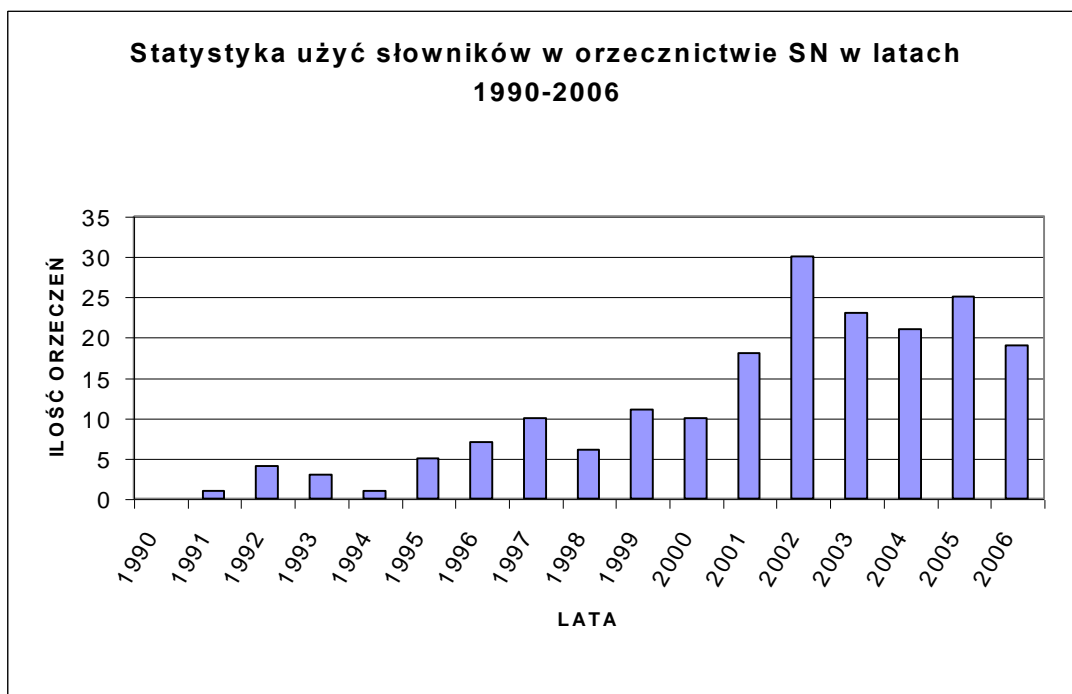
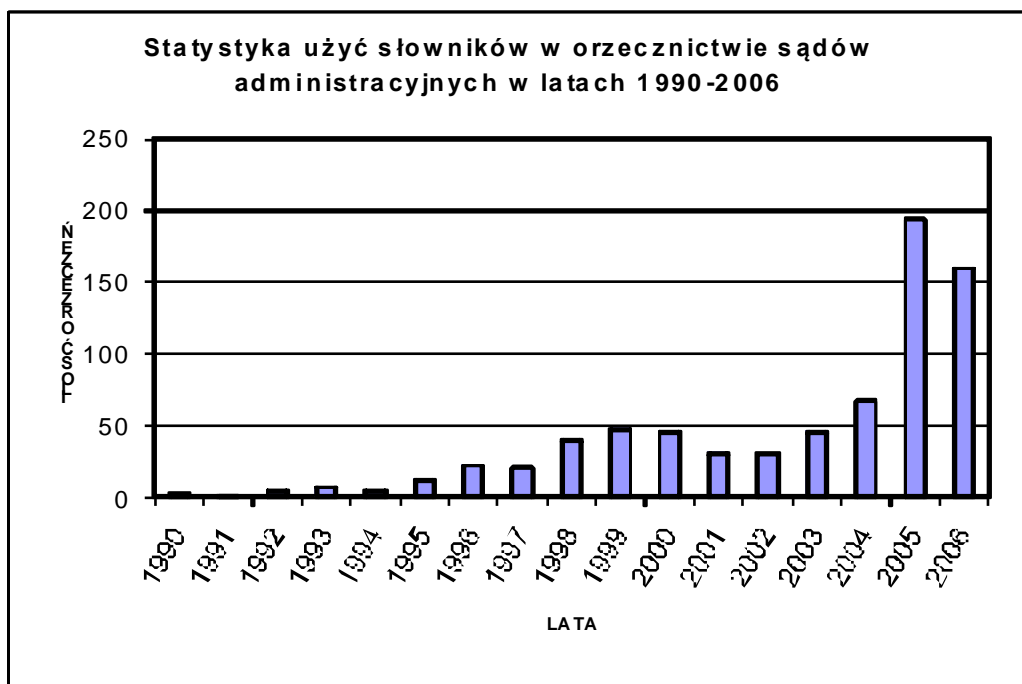
²⁶⁹ Por. eseje S. Fisha: *Czy na tych ćwiczeniach jest tekst?*, oraz *Praca w łańcuchu: interpretacja w prawie i literaturze*, [w:] Interpretacja, retoryka, polityka, Kraków 2002.

TABELE I WYKRESY

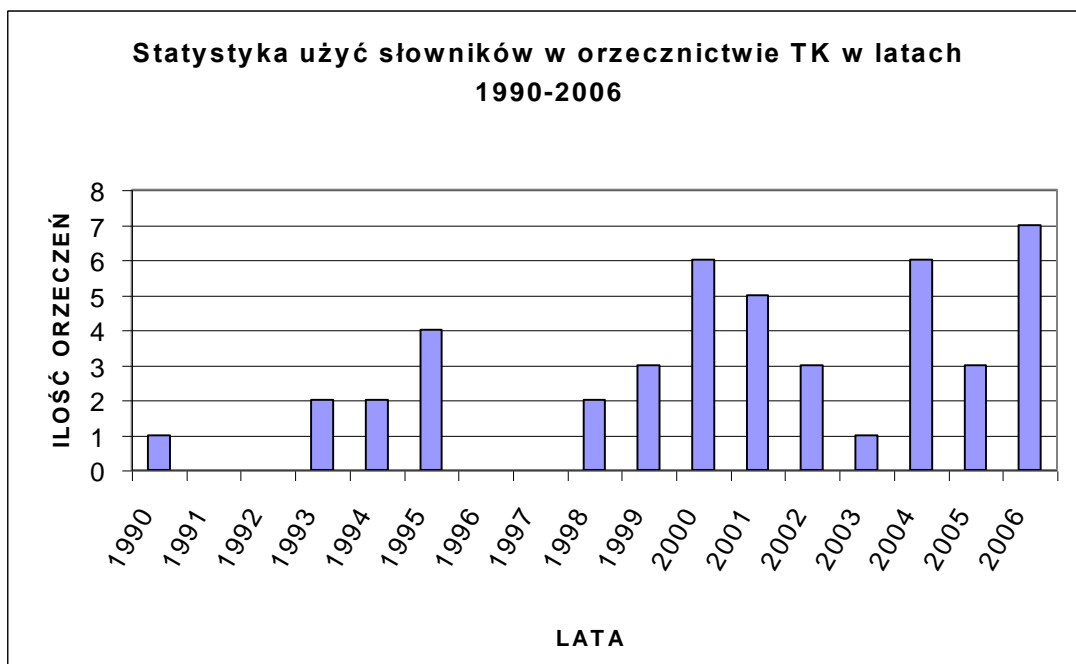
Tabela odwołań sądów administracyjnych (Naczelnego Sądu Administracyjnego i Wojewódzkich Sądów Administracyjnych), Sądu Najwyższego i Trybunału Konstytucyjnego do słowników językowych w kolejnych latach.

| LATA | NSA | TK | SN |
|-------------|------------|-----------|------------|
| 1990 | 2 | 1 | 0 |
| 1991 | 1 | 0 | 1 |
| 1992 | 5 | 0 | 4 |
| 1993 | 7 | 2 | 3 |
| 1994 | 5 | 2 | 1 |
| 1995 | 12 | 4 | 5 |
| 1996 | 22 | 0 | 7 |
| 1997 | 21 | 0 | 10 |
| 1998 | 40 | 2 | 6 |
| 1999 | 48 | 3 | 11 |
| 2000 | 46 | 6 | 10 |
| 2001 | 31 | 5 | 18 |
| 2002 | 30 | 3 | 30 |
| 2003 | 46 | 1 | 23 |
| 2004 | 67 | 6 | 21 |
| 2005 | 194 | 3 | 25 |
| 2006 | 160 | 7 | 19 |
| 2007 | 6 | 2 | 13 |
| SUMA | 743 | 47 | 207 |

Źródło: System Informacji Prawnej LEX Prestige, aktualizacja z grudnia 2007 r.



Źródło: System informacji Prawnej LEX Prestige, aktualizacja z grudnia 2007 r.



Źródło: System informacji Prawnej LEX Prestige, aktualizacja z grudnia 2007 r.