

Studia PRAWNICZE

Zeszyt 4 (200) 2014
Warszawa 2014

Marta Sarnowiec-Cisłak ■

MODEL ARGUMENTACYJNY JAKO NARZĘDZIE URZECZYWISTNIANIA PRAWA JEDNOSTKI DO SĄDU (NA PRZYKŁADZIE ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ZAPADAJĄCYCH W TZW. OKRESIE ODROCZENIA)

Omówienie zagadnienia dotyczącego uzasadnień orzeczeń sądowych jako formy realizacji prawa do sądu wymaga zwrócenia uwagi na przemiany zachodzące w procesie stosowania prawa, znajdujące odzwierciedlenie w sposobie uzasadniania rozstrzygnięć sądowych. Jednym z dających się zaobserwować w tej sferze zjawisk pozostaje przejście od sylogistycznego modelu stosowania prawa w kierunku modelu argumentacyjnego (dyskursywnego)¹. Choć przyczyn tego procesu upatruje się przede wszystkim we właściwości języka prawnego (otwartości tekstowej, niedookreśloności pojęć, posługiwaniu się klauzulami generalnymi) oraz konieczności uczynienia z prawa elastycznego i efektywnego narzędzia regulacji nieustannie zmieniającej się rzeczywistości społecznej i gospodarczej,

¹ Jak zauważa L. Morawski: „(...) stosowanie prawa coraz mniej przypomina mechaniczne dedukowanie następstw prawnych z reguł prawnych, a coraz częściej staje się mniej lub bardziej skomplikowanym procesem ważenia argumentów, które przemawiają za lub przeciwko różnym alternatywom decyzyjnym. (...) „narastanie elementów argumentacyjnych w stosunku do elementów czysto sylogistycznych we współczesnych procedurach stosowania prawa – to rzucający się w oczy rys prawa epoki postmodernistycznej.” – zob. L. Morawski, *Główne problemy współczesnej filozofii prawa. Prawo w toku przemian*, Warszawa 2003, s. 195; podobnie: *Tenże, Podstawy filozofii prawa*, Toruń 2014, s. 207–213.

to powodów „popularności” modelu argumentacyjnego można doszukiwać się również w mnogości ośrodków tworzenia prawa i wzajemnym przenikaniu się systemów prawa krajowego, europejskiego i międzynarodowego oraz panujących tam – stopniowalnych ze swej istoty – zasad. Czynniki te determinują potrzebę posługiwania się odmiennym wzorcem stosowania prawa². Okazuje się bowiem, że prosty sylogizm (subsumpcja) polegający – ogólnie rzecz ujmując – na wyciągnięciu określonych konsekwencji prawnych z porównania ustalonego stanu faktycznego i normy prawnej, mimo iż w wielu przypadkach wystarczający dla rozstrzygnięcia sprawy, pozostaje niekiedy zbyt ubogi i wymaga poszerzenia o argumentację polegającą na ważeniu przez sąd różnorodnych racji, które zadecydują o przyjęciu takiego, a nie innego rozwiązania. Model argumentacyjny sprowadza się więc do rozważenia w procesie decyzyjnym „ścierających się” zasad czy chronionych przez nie wartości i wyborze określonych z nich jako przesłanek kierunku podejmowanego rozstrzygnięcia. Brak przy tym jednoznacznej i niejako z góry abstrakcyjnie ustalonej hierarchii uwzględnianych argumentów, których waga musi być każdorazowo oceniona na tle konkretnej sprawy. Podejście takie obarcza więc podmiot rozstrzygający daleko idącą odpowiedzialnością za podejmowane decyzje, wymagając od sądu aktywnej postawy, przezwyciężenia ugruntowanego i zakorzenionego założenia o roli sędziów jako „ust ustawy” i odejścia od „utartej drogi” uzasadniania orzeczeń przy wykorzystaniu stylu dedukcyjnego³. Zbyt daleko idące byłoby jednak twierdzenie, że wzorzec dyskursywny przekreśla znaczenie samej subsumpcji w procesie stosowania prawa. Wprost przeciwnie w literaturze podnosi się, że sylogizm stanowi jeden z argumentów rozważanych w ramach modelu dyskursywnego⁴, zaś przeprowadzenie wyraźnej granicy między tzw. sylogizmem złożonym a modelem argumentacyjnym może być niekiedy bardzo trudne⁵.

² Zmiany zachodzące w płaszczyźnie stosowania prawa są w istocie refleksem szerszej i fundamentalnej dyskusji wokół pozytywistycznej i niepozytywistycznej wizji prawa i wiążą się również z pojęciem aktywizmu i pasywizmu sędziowskiego. – co do sygnalizowanych zmian i wyzwań stojących przed prawnikami, w tym m.in. sędziami w sferze stosowania prawa zob. przykładowo: M. Zirk-Sadowski, *Uczestniczenie prawników w kulturze*, Państwo i Prawo 2002, nr 9, s. 3 i n.; E. Łętowska, *Kilka uwag o praktyce wykładni*, Kwartalnik Prawa Prywatnego 2002, nr 1, s. 27 i n.

³ Na styl dedukcyjny jako zdecydowanie przeważający w uzasadnieniach sądów, w tym sądów najwyższych instancji zwraca uwagę m.in. M. Zirk-Sadowski – zob. Tenże [w:] *System prawa administracyjnego. Tom 4. Wykładnia w prawie administracyjnym*, red. R. Hauser, Z. Niewiadomski, A. Wróbel, Warszawa 2012, s. 368–369.

⁴ Tak np. B. Wojciechowski, [w:] *System prawa administracyjnego. Tom 4. Wykładnia w prawie administracyjnym*, red. R. Hauser, Z. Niewiadomski, A. Wróbel, Warszawa 2012, s. 453.

⁵ Zob. L. Morawski, *Główne problemy...*, s. 200, gdzie autor zaznacza, że model

Przykładem dyskursywnego sposobu uzasadniania wyroków pozostaje orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego, które ze swej istoty czyni koniecznym ważenie argumentów – zasad i norm konstytucyjnych oraz strzeżonych przez ustawę zasadniczą wartości. Choć zasadnicze zadanie Trybunału polegające na hierarchicznej kontroli norm można schematycznie postrzegać jako (pionowe) porównanie kwestionowanej regulacji z określonym postanowieniem aktu wyższej rangi, to w istocie decyzja o konstytucyjności lub niekonstytucyjności badanego unormowania pozostaje (poziomą) wypadkową ważonych racji, zasad i celów oraz przyznaniu prymatu wybranym z nich. Widoczne staje się to chociażby w sprawach, w których TK analizuje stopień realizacji jakiejś wartości kosztem ograniczenia innej w świetle zasady proporcjonalności (np. bezpieczeństwa i porządku publicznego kosztem ochrony prywatności).

W kontekście głównego tematu rozważań powstaje pytanie o relację między „nowym” wzorcem stosowania prawa a prawem jednostki do sądu?

Relacja między podejściem dyskursywnym a prawem do sądu może być dwójakiego rodzaju. Po pierwsze, prawo do sądu może stanowić jeden z argumentów w procesie dochodzenia do rozstrzygnięcia, decydujących o wyborze jednej z alternatywnych decyzji. W tym ujęciu prawo do sądu zostaje sprowadzone do jednego z elementów modelu argumentacyjnego. Z perspektywy analizowanego zagadnienia ważniejsza pozostaje jednak druga z występujących tu zależności, dotycząca wpływu argumentacyjnej metody rozstrzygania spraw na realizację prawa do sądu. Nie ulega bowiem wątpliwości, że immanentnym komponentem prawa do sądu pozostaje – obok prawa do uruchomienia postępowania sądowego, prawa do uzyskania wiążącego rozstrzygnięcia czy też prawa do odpowiedniego ukształtowania ustroju i pozycji organów rozpoznających sprawy – prawo do odpowiednio ukształtowanej procedury sądowej, zgodnie z zasadami sprawiedliwości, jawności i dwuinstancyjności. Gwarancją sprawiedliwości proceduralnej jest natomiast m.in. konieczność ujawnienia motywów rozstrzygnięcia, pozwalająca na weryfikację sposobu „myślenia” sądu⁶. Uzasadnienie sądowe stanowi więc bezsprzecznie jeden z aspektów realizacji prawa do sądu. W literaturze mówi się wręcz o „prawie do uzasadnienia” jako jednym z elementów prawa do sądu⁷. Z tego punktu widzenia argumentacyjny model uzasadniania orzeczeń

sylogistyczny zbliża się do modelu argumentacyjnego wówczas, gdy decyzja jest podejmowana jako konsekwencja wielu powiązanych przesłanek, a nie tylko prostego linearnego wnioskowania.

⁶ Co do elementów składających się na prawo do sądu zob. np. wyroki TK: z dnia 24 października 2007 r., sygn. akt SK 7/06, Z.U. 2007 / 9A / 108; z dnia 31 maja 2005 r., sygn. akt SK 26/02, Z.U. 2005 / 3A / 29.

⁷ Zob. I. Rzucidło, *Uzasadnienie orzeczenia a prawo do sądu*, [w:] *Administracja i prawo administracyjne w kontekście ochrony praw człowieka*, pod red. I. Rzucidło, Lublin

sądowych rozumiany jako pewien sposób dochodzenia do rozstrzygnięcia, choć nie stanowi samodzielnie składnika prawa do sądu (w tym sensie, że nie stanowi on warunku koniecznego realizacji tego prawa), to powinien być rozpatrywany jako narzędzie gwarantujące jego pełniejszą realizację. W tym ujęciu stanowi on instrument przyczyniający się do zapewnienia „prawa do sądu lepszej jakości”, czy też – patrząc z perspektywy sądów powszechnych i administracyjnych – urzeczywistniania prawa do wymiaru sprawiedliwości. Jeśli bowiem przyjąć, że prawo do sądu zakłada rzetelne i wszechstronne zbadanie sprawy, transparentne ujawnienie motywów rozstrzygnięcia i w konsekwencji „wymierzenie sprawiedliwości”, to kluczem do realizacji takiego właśnie celu może okazać się model argumentacyjny.

Wspomniane zależności można zobrazować na przykładzie orzeczeń sądów administracyjnych. Choć sama koncepcja tego pionu sądownictwa (kontrola działań administracji publicznej z punktu widzenia jej legalności przy wykorzystaniu orzeczeń o charakterze kasatoryjnym – schemat akt zgodny/niezgodny z prawem) mogłaby przynajmniej na „pierwszy rzut oka” sugerować brak przydatności zakładanego przez model argumentacyjny ważenia wartości na tle konkretnego przypadku, to okazuje się, że niezależnie od specyfiki sądownictwa administracyjnego, także w tym przypadku omawiany instrument może stać się niezwykle przydatny. Dzieje się tak nie tylko ze względu na uniwersalność – wskazanych na wstępie – przyczyn sięgania do modelu argumentacyjnego, ale również z uwagi na szczególny cel realizowany przez sądy administracyjne zorientowany na ochronę jednostki w wertykalnych, a więc nierównorzędnych stosunkach z władzą publiczną. Realizacja prawa do sądu administracyjnego zakłada więc dostęp do wymiaru sprawiedliwości chroniącego jednostkę przed nielegalnymi działaniami organów administracji publicznej, a to dla urzeczywistnienia tych założeń wymaga nierzadko ważenia różnorodnych argumentów w kontekście okoliczności danej sprawy.

Dobłą ilustracją potencjalnego pola wykorzystania wzorca dyskursywnego stanowią orzeczenia wydawane w tzw. okresie odroczenia, a więc po ogłoszeniu przez TK wyroku o niekonstytucyjności określonej regulacji prawnej, przy jednoczesnym jej utrzymaniu jako części systemu prawnego (do momentu derogacji trybunalskiej lub odpowiedniej interwencji prawodawczej). W tego typu przypadkach sąd, dokonujący zabiegów walidacyjnych i interpretacyjnych, już niejako „na wstępie” staje w obliczu konfliktu wartości, tj. kwestii niekonstytucyjności relewantnej podstawy prawnej i racji przemawiających za dalszym

2012, s. 112 i n.; M. Grochowski, *Uzasadnienie orzeczenia sądu drugiej instancji i jego deficyty (studium przypadku)*, Państwo i Prawo 2014, nr 2, s. 76–77

stosowaniem lub odmową stosowania wadliwych przepisów prawa w realiach danej sprawy. Problem taki oczywiście nie powstaje przy założeniu, że dylemat ten został już jednoznacznie i ostatecznie rozwiązany przez Trybunał Konstytucyjny, który podejmując decyzję o odroczeniu, ujawnia w sposób mniej lub bardziej uargumentowany przesłanki skorzystania z możliwości przewidzianej w art. 190 ust. 3 Konstytucji. Sądy administracyjne zdają się jednak skłaniać do stanowiska, zgodnie z którym rozstrzygnięcie zaistniałego konfliktu wartości przez TK podejmowane w oderwaniu od konkretnych stanów faktycznych wymaga „ponownej refleksji” w procesie wymierzania sprawiedliwości. Innymi słowy, posłużenie się przez TK konstrukcją odroczenia nie zwalnia sądu administracyjnego od konieczności ponownego przeanalizowania argumentów przemawiających za zastosowaniem w dotychczasowym (niekonstytucyjnym) kształcie, modyfikacją bądź odmową zastosowania niezgodnego z ustawą zasadniczą unormowania. Może się bowiem okazać, że na tle okoliczności zawisłej przez sądem sprawy, ujawnią się albo wartości przez Trybunał w ogóle nieuwzględnione, albo zasadna okaże się odmienna – niż dokonana przez Trybunał – ocena konfrontowanych ze sobą wartości. W takim przypadku niezwykle przydatny staje się właśnie dyskursywny model stosowania prawa. Sądy administracyjne, decydując o wyniku sprawy w tego rodzaju sytuacjach, ważą bowiem określone racje, korzystając ze stylu argumentacyjnego jako środka pozwalającego na uzasadnienie (usprawiedliwienie) przyjętego rozwiązania. Przykładem może być już sama próba określenia w orzecznictwie sądownoadministracyjnym przesłanek wymagających rozważenia przy orzekaniu w okresie odroczenia. W wyroku z dnia 23 lutego 2006 r., sygn. akt II OSK 1403/05, wielokrotnie powoływanym później w judykaturze, Naczelny Sąd Administracyjny sformułował katalog czynników, które powinny być uwzględniane przy podejmowaniu decyzji o sposobie zastosowania przepisu w okresie odroczenia, zaliczając do nich: przedmiot regulacji objętej niekonstytucyjnym przepisem; przyczyny naruszenia i znaczenie wartości konstytucyjnych naruszonych takim przepisem; powody, dla których TK odroczył termin utraty mocy obowiązującej niekonstytucyjnego przepisu, a także okoliczności rozpoznawanej przez sąd sprawy i konsekwencje stosowania lub odmowy zastosowania niekonstytucyjnego przepisu⁸.

W piśmiennictwie zwrócono uwagę, że wyrazem poszanowania dla modelu argumentacyjnego i konieczności analizowania różnorodnych racji na tle konkretnych stanów faktycznych może być także wyrok NSA podjęty w składzie

⁸ Zob. wyrok NSA z dnia 23 lutego 2006 r., sygn. akt II OSK 1403/05, Wokanda 2006, nr 5 wraz z glosami: P. Florjanowicza-Błachuta, *Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego* 2007, nr 1, s. 142 i Piotra Tulei *Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego* 2007, nr 1, s. 136.

siedmiu sędziów o sygn. akt I FPS 4/12⁹. Przedmiotowe orzeczenie zostało wydane w następstwie pytania prawnego jednego ze składów orzekających, który domagał się podjęcia uchwały w zakresie uprawnień sądów administracyjnych rozstrzygających po orzeczeniu TK w okresie tzw. odroczenia. Chodziło mianowicie o przesądzenie kwestii, czy w sprawach dotyczących kontroli interpretacji podatkowych sąd administracyjny może nakazać organom podatkowym, aby te odmówiły zastosowania niekonstytucyjnego, ale jeszcze obowiązującego (z uwagi na odroczenie utraty mocy obowiązującej przez TK) przepisu prawa. Mimo iż NSA w powołanym wyroku wypowiedział się negatywnie do co takiej możliwości, to nie sposób nie dostrzec, że przyjmując sprawę do rozpoznania w składzie siedmiu sędziów i odmawiając podjęcia w tym zakresie uchwały, NSA nie przesądził sygnalizowanej wątpliwości w sposób wiążący, dając w ten sposób – jak można zakładać – wyraz przekonaniu o obowiązku każdorazowego rozważenia argumentów mogących przemawiać za wyborem określonej decyzji co do zastosowania bądź odmowy stosowania wadliwej, choć stanowiącej element porządku prawnego, regulacji. Niewątpliwie widoczna staje się w tym przypadku pewna wstrzeźliwość w wyrażaniu na tym tle wiążących i jednoznacznych rozwiązań, ograniczających pole zastosowania wzorca dyskursywnego w tym obszarze.

W kontekście zadań realizowanych przez sądownictwo administracyjne konflikt wartości w sytuacji tzw. odroczenia nabiera szczególnie wyrazistego charakteru w przypadku, gdy niekonstytucyjne, ale obowiązujące prawo stanowi źródło obowiązku jednostki (o czym poniżej) bądź jest źródłem jej uprawnień. Można to zobrazować na przykładzie wyroku TK o sygn. K 16/04, w którym zakwestionowano konstytucyjność niektórych przepisów dotyczących świadczeń rodzinnych¹⁰. Trybunał stanął na stanowisku, że zamieszczona w art. 3 pkt 17 ustawy o świadczeniach rodzinnych, definicja osoby samotnie wychowującej dziecko, kluczowa dla przyznania dodatku do zasiłku rodzinnego, pozostaje niejasna, niespójna z rozwiązaniami przyjętymi w Kodeksie rodzinnym i opiekuńczym i prowadzi do skutków niepożądanych społecznie. TK, odwołując się do aksjologii przyjętej w Konstytucji, zwrócił uwagę na szczególne znaczenie takich wartości, jak rodzina i małżeństwo, oraz wynikające z tego tytułu obowiązki państwa. W konkluzji Trybunał stwierdził, że badana regulacja godzi w nakaz ochrony rodziny i małżeństwa, a także nie wypełnia założenia o udziela-

⁹ Zob. wyrok NSA z dnia 25 czerwca 2012 r., sygn. akt I FPS 4/12, ONSAiWSA 2012/6/97 wraz z glosą J. Jaśkiewicza, który podnosi, że wyrok ten „odpowiada charakterystyce argumentacyjno-interpretacyjnego modelu stosowania prawa, w którym ważne zasad oraz ustalenie zachodzących pomiędzy nimi relacji staje się osią sprawiedliwego rozstrzygnięcia” – zob. idem, OSP 2014, nr 2, poz. 12

¹⁰ Zob. wyrok TK z dnia 18 maja 2005 r., sygn. akt K 16/04, Z.U. 2005 / 5A / 51.

niu pomocy rodzinom znajdującym się w trudnej sytuacji materialnej i społecznej, naruszając także konstytucyjny nakaz równego traktowania i konwencyjne prawo dziecka do odpowiedniego poziomu życia¹¹. TK dostrzegł jednak potrzebę przejściowego utrzymania w mocy analizowanych przepisów, mając na względzie zbliżającą się nowelizację ustawy i przychylając się do wniosku Rzecznika Praw Obywatelskich, który wskazywał na konieczność odroczenia z uwagi na ochronę osób już korzystających z tej formy pomocy. W jednej z zawisłych przed sądem administracyjnym spraw, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowie, biorąc pod uwagę niekonstytucyjność art. 3 pkt 17 ustawy o świadczeniach rodzinnych, uchylił decyzje organów odmawiające przyznania dodatku do zasiłku rodzinnego oparte na wadliwej regulacji. Do stanowiska Sądu pierwszej instancji przychylił się również Naczelny Sąd Administracyjny. W wyroku z dnia 12 września 2006 r. sąd kasacyjny jednoznacznie wskazał, że mimo odroczenia utraty mocy obowiązującej aktu normatywnego, stan niekonstytucyjności należy uwzględnić w toczącym się postępowaniu sądowym¹². NSA, przełamując zasadę *tempus regit actum*, uznał, że za takim kierunkiem rozstrzygnięcia przemawiają ważne względy społeczne. Odsyłanie w sprawach podstawowych świadczeń rodzinnych na drogę wznowienia byłoby – w ocenie sądu – sprzeczne z regułami demokratycznego państwa prawnego, urzeczywistniającego zasady sprawiedliwości społecznej, naruszeniem prawa do szybkiego załatwienia sprawy, co stanowi podstawowy standard europejski prawa do dobrej administracji, a na drodze sądowej prawa do szybkiego procesu. NSA zauważył, że odroczenie nastąpiło na wniosek Rzecznika Praw Obywatelskich dla ochrony osób korzystających z tej formy pomocy, co w razie odmowy przyznania pomocy przy niezgodności aktu normatywnego z Konstytucją oraz Konwencją o prawach dziecka winno być przy wykładni uwzględnione przez sąd. NSA, uwzględniając zatem cele przyznawa-

¹¹ Trybunał Konstytucyjny zajmował się w opisywanym przypadku dwoma rodzajami świadczeń przewidzianych w ustawie, tj. dodatkiem do zasiłku rodzinnego z tytułu samotnego wychowywania dziecka oraz dodatkiem do zasiłku rodzinnego z tytułu samotnego wychowywania dziecka i utraty prawa do zasiłku dla bezrobotnych na skutek upływu ustawowego okresu jego pobierania. Warunkiem przyznania świadczeń było „samotne wychowywanie dziecka” zdefiniowane w art. 3 pkt 17 ustawy jako „wychowywanie dziecka przez pannę, kawalera, osobę pozostającą w separacji orzeczonej prawomocnym wyrokiem sądu, osobę rozwiedzioną, wdowę lub wdowca, jeżeli wspólnie nie wychowuje dziecka z ojcem lub matką dziecka”. Wobec niejasności kryterium „wspólnego niewychowywania dziecka” w praktyce przesłanką uzyskania tej formy pomocy stawał się wyłącznie stan cywilny osoby ubiegającej się o jej przyznanie, co skłaniało do pozorowania rozkładu pożycia między małżonkami (zwiększona liczba pozwów o separację i rozwód) i osłabiania więzi rodzinnych.

¹² Zob. wyrok NSA z dnia 12 września 2006 r., sygn. akt I OSK 365/06, treść orzeczenia dostępna w CBOSA.

nych świadczeń i ich charakter jako pomocy mającej służyć bieżącemu zaspokajaniu podstawowych potrzeb rodziny, w szczególności dzieci, uznał, iż mimo odroczenia natychmiastowa „aplikacja” orzeczenia o niekonstytucyjności jest tu uzasadniona z uwagi na konieczność zapewnienia realizacji wymienionych przez NSA zasad dotyczących sprawiedliwości społecznej oraz sprawiedliwego i sprawnego procesu.

Niezwykle ciekawym przykładem, który pojawił się w bieżącej działalności sądów administracyjnych, pozostaje problem opodatkowania przychodów z tzw. nieujawnionych źródeł. W wyroku wydanym w dniu 18 lipca 2013 r. Trybunał Konstytucyjny dokonał oceny konstytucyjności, ukształtowanej na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, instytucji opodatkowania przychodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych¹³. TK analizował tu trzy przepisy ustawy tworzące materialnoprawną i kompetencyjną podstawę wymiaru tego podatku, tj. przepis dotyczący stawki podatkowej (art. 30 ust. 1 pkt 7 u.p.d.o.f. w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 1998 r. do 31 grudnia 2001 r.), przepis określający sposób ustalenia wysokości omawianych przychodów (art. 20 ust. 3 u.p.d.o.f. w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 1998 r. do 31 grudnia 1998 r.) oraz przepis przewidujący termin wygaśnięcia prawa do wydania w tym przedmiocie decyzji (art. 68 § 4 Ordynacji podatkowej w brzmieniu aktualnym na dzień orzekania). Choć TK nie podzielił zarzutów kierowanych pod adresem pierwszego z wymienionych przepisów, to w pozostałym zakresie uznał badane unormowania za niekonstytucyjne¹⁴. W orzeczeniu Trybunał, kładąc nacisk na zasadę szczególnej określoności w sferze prawa daninowego, doszedł do przekonania, że poddany weryfikacji mechanizm opodatkowania jest obciążony poważnymi wadami dotyczącymi jego konstrukcji i nie spełnia standardów poprawności legislacyjnej, zaś ugruntowana praktyka jego stosowania (przez organy podatkowe i sądy administracyjne) albo zasygnalizowanych mankamentów nie zauważa, albo

¹³ Zob. wyrok TK z dnia 18 lipca 2013 r., sygn. akt SK 18/09, OTK-A 2013/6/80.

¹⁴ Podstawowe zarzuty stawiane badanej regulacji dotyczyły niejasnego ukształtowania pojęcia przychodu nieznajdującego pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzącego ze źródeł nieujawnionych (art. 20 ust. 3 u.p.d.o.f.) oraz będącego tego następstwem braku jednoznacznego określenia zasad dotyczących biegu terminu ustalenia zobowiązania podatkowego w zakresie podatku od dochodów nieujawnionych (art. 68 § 4 o.p. w związku z art. 20 ust. 3 u.p.d.o.f.). Pozostałe zastrzeżenia związane były z rozkładem ciężaru dowodu w postępowaniu dotyczącym wskazanego podatku, określeniem zakresu obowiązków dokumentacyjnych ciążyących na podatnikach, opodatkowaniem przychodów wynikających z czynności niemogących być przedmiotem prawnie skutecznej umowy oraz zbiegu instytucji ustalenia podatku od dochodów nieujawnionych i określenia wysokości zobowiązania podatkowego w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych.

rozstrzyga je na niekorzyść podatnika. Sprawa nieujawnionych źródeł stała się zatem polem rozważań szeregu zasad, wartości, celów i funkcji, z jednej strony urzeczywistnianych przez badaną instytucję i z drugiej przez nią naruszonych. Trybunał odwoływał się bowiem tak do zasady powszechności opodatkowania, zasady równości opodatkowania, zasady władztwa daninowego państwa, zasady sprawiedliwości społecznej czy zasady uczciwej konkurencji w gospodarce rynkowej, czy też funkcji prewencyjnej i restytucyjnej rozważanego mechanizmu opodatkowania; jak i innych wywodzonych z zasady demokratycznego państwa prawnego (art. 2 Konstytucji) oraz konstytucyjnych regulacji dotyczących prawa daninowego (art. 84 i art. 217 Konstytucji): zasady szczególnej określoności prawa podatkowego, zasady poprawnej legislacji, zasady ochrony zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa, zakazu *nullum tributum sine lege*, zasady *in dubio pro tributario*, zakazu kreowania instytucji pozornych w prawie, czy też przedawnienia jako wartości mającej konstytucyjne umocowanie, będącej przejawem stabilizacji stosunków społecznych zakotwiczonej w zasadzie bezpieczeństwa prawnego. Orzekając o niekonstytucyjności zasadniczej podstawy nakładania podatku, tj. art. 20 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w brzmieniu obowiązującym w latach 1998–2006, Trybunał zwrócił uwagę, że choć wyrok nie odnosi się do powołanego przepisu w brzmieniu aktualnym, to przepis ten pozostaje w obecnie obowiązującym stanie prawnym w zbliżonym bądź równym stopniu wadliwy.

Konsekwencją zapadłego rozstrzygnięcia była w zasadzie jednolicie przyjmowana konieczność uchylenia przez sądy administracyjne i organy podatkowe dotychczasowych decyzji i wyroków wydanych w przedmiocie opodatkowania tzw. nieujawnionych źródeł za lata 1998–2006 i umarzanie postępowań w tych sprawach¹⁵. Jednocześnie uznano za niezbędne uzyskanie ostatecznej wypowiedzi Trybunału co do stanu aktualnie obowiązującego. W tym celu zarówno WSA w Gorzowie Wielkopolskim, jak i NSA skierowały do TK pytania prawne w sprawie konstytucyjności art. 20 ust. 3 u.p.d.o.f. (w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2007 r.)¹⁶.

W kolejnym wyroku wydanym w dniu 29 lipca 2014 r. Trybunał potwierdził niezgodność przedmiotowej regulacji z art. 2 w związku z art. 84 i art. 217

¹⁵ Zob. przykładowo wyroki NSA: z dnia 21 listopada 2013 r., sygn. akt II FSK 1199/13, sygn. akt II FSK 1466/13, oraz z dnia 20 listopada 2013 r., sygn. akt II FSK 988/13, sygn. akt II FSK 1303/13.

¹⁶ Zob. postanowienie WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 3 października 2013 r., sygn. akt I SA/Go 336/13 i postanowienie NSA z dnia 22 października 2013 r., sygn. akt II FSK 1835/13 – treść orzeczeń dostępna w internetowej bazie orzeczeń sądów administracyjnych.

Konstytucji uznając, że zmiana art. 20 ust. 3 u.p.d.o.f. dokonana z dniem 1 stycznia 2007 r. nie usunęła – dostrzeżonych w wyroku z 2013 r. – zastrzeżeń natury konstytucyjnej co do niejasności i braku precyzji przedmiotowego przepisu¹⁷. Jednocześnie Trybunał odroczył utratę mocy obowiązującej zakwestionowanego przepisu o 18 miesięcy. W komunikacie prasowym wydanym bezpośrednio po rozprawie, jak i pisemnym uzasadnieniu Trybunał wyraźnie zaznaczył, że odroczenie oznacza możliwość dalszego prowadzenia postępowań w sprawie podatku od dochodów nieujawnionych na podstawie zakwestionowanego przepisu. Mimo że obalone zostało w stosunku do kontrolowanej regulacji domniemanie konstytucyjności, to powinna być ona przestrzegana i stosowana przez wszystkich adresatów, w tym przez sądy. Odsunięcie w czasie terminu utraty mocy obowiązującej Trybunał usprawiedliwił koniecznością realizacji zasady powszechności i równości opodatkowania, w tym zwłaszcza potrzebą zapobieżenia procederu nieujawniania przychodów lub zaniżania ich wysokości. Zdaniem TK, natychmiastowa derogacja art. 20 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oznaczałaby nieuzasadnione uprzywilejowanie podatnika nieuczciwego względem podatnika rzetelnie wywiązującego się ze swoich obowiązków. Jednocześnie TK wskazał, że „Organy administracyjne i sądownie, interpretując oraz stosując art. 20 ust. 3 u.p.d.o.f., powinny jednak kierować się wskazówkami dotyczącymi tego przepisu wynikającymi z wyroku o sygn. SK 18/09 oraz z wyroku w niniejszej sprawie. Właściwe organy administracji podatkowej i sądy administracyjne powinny brać pod uwagę stany faktyczne konkretnych spraw.” Trybunał wyraził przy tym aprobatę dla obecnego w orzecznictwie sądów administracyjnych poglądu, zgodnie z którym podmioty stosujące prawo powinny uwzględnić powody, dla których Trybunał odroczył w czasie utratę mocy obowiązującej przepisu naruszającego zasady konstytucyjne, rodzaj tego naruszenia i znaczenie tego przepisu dla prawidłowego funkcjonowania danej gałęzi prawa.

Z wypowiedzi Trybunału jednoznacznie wynika więc, że sądy powinny decydować o wyniku toczących się spraw indywidualnie, w każdym przypadku odrębnie. Trybunał pozostawił w istocie otwartą kwestię potencjalnych rozstrzygnięć, które zapadną w przyszłości na podstawie niekonstytucyjnego, lecz wciąż obowiązującego przepisu. Wytyczne TK zakładają bowiem, że podejmowanie decyzji w tej mierze wymaga uwzględnienia szeregu argumentów wpływających na kierunek rozstrzygnięcia, w tym ważenia zasady powszechności i równości opodatkowania oraz zasady prawidłowej legislacji, a także podjęcia próby zniwelowania braku precyzji stosowanych unormowań przy poszanowaniu zasady

¹⁷ Zob. wyrok TK z dnia 29 lipca 2014 r., sygn. akt P 49/13 i treść komunikatu zamieszczonego na stronie internetowej TK po rozprawie.

in dubio pro tributario. Co więcej, na tle spraw dotyczących nieujawnionych źródeł ujawnia się również szczególny dylemat równości co do skutków wywołanych niekonstytucyjnością art. 20 ust. 3 u.p.d.o.f. i wiążąca się z tym potrzeba wyjaśnienia, dlaczego ta sama wadliwość tożsamego w istocie przepisu raz doprowadzi do odzyskania przez podatnika kwoty uiszczanego podatku za lata 1998–2006, żeby w sprawach dotyczących kolejnych okresów rozliczeniowych nie stanowić przeszkody do wymierzenia podatnikowi zobowiązania podatkowego.

Analiza orzeczeń sądów administracyjnych zapadłych po wydaniu przedmiotowego wyroku TK potwierdza przydatność modelu argumentacyjnego jako narzędzia służącego rozstrzyganiu konkretnych spraw na mocy niekonstytucyjnych lecz obowiązujących przepisów prawa podatkowego. Mimo rozbieżności w ocenie skutków prawnych orzeczenia Trybunału dokonywanej przez wojewódzkie sądy administracyjne¹⁸, Naczelny Sąd Administracyjny opowiedział się jednolicie za koniecznością dokonywania merytorycznej kontroli decyzji organów podatkowych, wykluczając „automatyczne” usuwanie z obrotu prawnego zaskarżonych do sądu aktów wyłącznie z uwagi na ich niezgodność z Konstytucją. Choć część orzeczeń NSA uzasadniała podjęty kierunek rozstrzygnięcia restrykcyjnym ujęciem następstw odroczenia, wskazując na nakaz dalszego stosowania wadliwego przepisu i utożsamiając odmowę stosowania ustawy w okresie odroczenia z „naruszeniem prawa”¹⁹, to w treści podejmowanych przez sąd kasacyjny orzeczeń zdecydowanie dominował wzorzec dyskursywny. W jego ramach dokonano zaś ważenia określonych wartości, próbując pogodzić „ścierające się” w rozpatrywanym przypadku racje. W tego rodzaju rozstrzygnięciach NSA, opowiadając się za koncepcją elastycznego ujęcia skutków prawnych klauzuli

¹⁸ W wyrokach wojewódzkich sądów administracyjnych można odnaleźć trzy różne ujęcia skutków prawnych wyroku TK o sygn. akt P 49/13, a więc stanowisko zakładające dalsze stosowanie niekonstytucyjnego przepisu bez jakichkolwiek modyfikacji – zob. przykładowo nieprawomocny wyrok WSA w Łodzi z dnia 8 października 2014 r., sygn. akt I SA/Łd 999/14 (gdzie w uzasadnieniu opowiedziano się za kontynuacją ugruntowanego stanowiska sądów administracyjnych w zakresie rozkładu ciężaru dowodzenia w sprawach dotyczących nieujawnionych źródeł przychodów), stanowisko opowiadające się za dalszym stosowaniem niekonstytucyjnego przepisu, ale w sposób zmodyfikowany (tj. z uwzględnieniem wskazówek wynikających z wyroków Trybunału) – zob. przykładowo wyrok WSA w Bydgoszczy z dnia 26 sierpnia 2014 r., sygn. akt I SA/Bd 755/14 i wyrok WSA w Krakowie z dnia 16 września 2014 r., sygn. akt I SA/Kr 1025/14, a także stanowisko odmawiające dalszego stosowania niekonstytucyjnego przepisu – zob. przykładowo nieprawomocne wyroki WSA w Rzeszowie z dnia 7 października 2014 r., sygn. akt I SA/Rz 250/14 i z dnia 9 października 2014 r., sygn. akt I SA/Rz 620/14 (gdzie w uzasadnieniach zwrócono m.in. uwagę na zasadę równości jako przesłankę odmowy stosowania wadliwej regulacji).

¹⁹ Zob. przykładowo wyroki NSA: z dnia 13 listopada 2014 r., sygn. akt II FSK 2670/14 i sygn. akt II FSK 2592/14.

odraczającej, podnosił z jednej strony, że za dalszym stosowaniem art. 20 ust. 3 u.p.d.o.f. (w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2007 r.) przemawia zasada równości i powszechności opodatkowania oraz konieczność realizacji założonych przez przepis funkcji fiskalnej i prewencyjnej, z drugiej jednak uwzględnił wytknięte przez Trybunał wady, dokonując reinterpretacji danego przepisu „na korzyść podatnika”. NSA wyjaśniał również, że opóźnienie utraty mocy obowiązującej w pierwszym z wydanych przez TK wyroków (sygn. akt SK 18/09) nie było możliwe z uwagi na fakt, iż wyrok ten dotyczył stanu prawnego obowiązującego do 31 grudnia 2006 r., tj. okresu zamkniętego w czasie, co usprawiedliwia odmienne ustalenie konsekwencji orzeczenia z roku 2014 (sygn. akt P 49/13)²⁰. Wykorzystując model argumentacyjny, Naczelny Sąd Administracyjny opowiedział się zatem za zastosowaniem niekonstytucyjnego unormowania, starając się jednak usunąć mankamenty wadliwej regulacji poprzez dokonanie jej wykładni w sposób zgodny ze wskazówkami TK.

Postawione przed sądami administracyjnymi trudne zadanie rozstrzygania w sprawach dotyczących „nieujawnionych źródeł” wymagało więc wyjścia poza ramy narzucone wzorcem sylogistycznym. Choć bowiem dyskursywny model dochodzenia do rozstrzygnięcia stanowi niewątpliwie dla sądu wyzwanie, to wydaje się lepiej odpowiadać wymogom realizacji prawa jednostki do sądu (sądu administracyjnego) i przyjętym w świetle tego prawa standardom funkcjonowania wymiaru sprawiedliwości, stwarzając szansę budowania atmosfery dialogu z jednostką i tworząc ramy należytej gwarancji ochrony jej praw w „starciu” z władzą publiczną.

²⁰ Zob. przykładowo wyroki NSA: z dnia 13 listopada 2014 r., sygn. akt II FSK 2680/14; sygn. akt II FSK 2621/14; sygn. akt II FSK 2608/14; sygn. akt II FSK 2620/14; z dnia 14 listopada 2014 r., sygn. akt II FSK 2683/14; sygn. akt II FSK 2681/14; z dnia 19 listopada 2014 r., sygn. akt II FSK 2598/14; z dnia 12 grudnia 2014 r., sygn. akt II FSK 1363/13.

ARGUMENTATIVE MODEL AS AN INSTRUMENT
OF REALIZATION OF RIGHT TO FAIR TRIAL
(ON THE EXAMPLE OF ADMINISTRATIVE COURT
JUDGEMENTS IN THE SO-CALLED DEFERRAL PERIOD)

The argumentative model of applying law helps to provide „the right for a better quality judgment“ for all citizens. A good example of such relations are decisions of administrative courts made after the Constitutional Tribunal issues a judgment which delays the date of an unconstitutional law becoming ineffective. In such situations, the court faces a conflict of values, i.e. the issue of unconstitutional relevant legal basis against the arguments behind the further applying, or refusing to apply, defective regulations in a given case. By resorting to the discursive paradigm, administrative courts can search for pro-constitutional solutions while taking into the position of a citizen in relations with administrative authorities. Although the argumentative model of arriving at solutions poses a challenge to the court, it seems to be better suited to requirements of ensuring the citizen's right to the administrative court and the standards of judiciary which follow that right, by making it easier to create an environment of a dialogue with the citizen and by creating a framework for sufficient guarantee of citizen's rights when faced by the public authorities.