

BOGUMIŁ BRZEZIŃSKI

Uniwersytet Jagielloński

[bogumil@umk.pl](mailto:bogumil@umk.pl)

ORCID: 0000-0003-3923-5627

## Jakość języka prawniczego prawa podatkowego – rzecz godna uwagi

**The quality of legal language of tax law –  
something worth noting**

**Streszczenie.** Artykuł poświęcony jest problematyce języka prawniczego i rozmaitych zakłóceń, do jakich dochodzi w procesach posługiwania się nim. Autor analizuje najbardziej oczywiste błędy, jakie popełniają użytkownicy tego języka, oraz diagnozuje przyczyny ich występowania. Najwięcej uwagi poświęcono błędnemu tłumaczeniu pojęcia Model Konwencji OECD, bezzasadnie określanego jako Konwencja Modelowa OECD. Autor wskazuje zagrożenia – zarówno *stricte* prawne, jak i kulturowe – beztroski w posługiwaniu się językiem prawniczym.

**Słowa kluczowe:** prawo podatkowe; język prawniczy; błędy języka prawniczego; Model Konwencji OECD.

**Abstract.** The article is devoted to a problem of legal language and various distortions that occur in a processes of using it. The Author analyses the most obvious mistakes that users of this language make and diagnoses the reasons for their

occurrence. Most attention is paid to the mistranslation of the term Model OECD Convention. The Author points out the dangers – both strictly legal and cultural – of carelessness in the use of legal language.

**Keywords:** tax law; legal language; legal language errors; OECD Model Convention.

## 1. Wprowadzenie

Kształt języka prawnego jest kwestią z zakresu prawodawstwa oraz techniki legislacyjnej. Natomiast sfera języka prawniczego kształtowana jest już przez samych użytkowników tego prawa – sędziów, naukowców, urzędników państwowych, komentatorów prawa, studentów czy też dziennikarzy. Jakość tego języka – precyzja, jasność wyrażen czy adekwatność aksjologiczna formuł językowych – wpływa na jakość dyskursu prawniczego, pozwala na odpowiednią werbalizację stanowisk stron pojawiających się sporów itp. Język prawniczy w określonej mierze może też ograniczać skutki niedostatków języka prawnego; tym niemniej sam też bywa „ofiara” niedoskonałości języka prawnego, które *nolens volens* musi tolerować<sup>1</sup>.

Patrząc na kształt i ewolucję języka prawniczego w prawie podatkowym (i nie tylko), można stwierdzić, że jego stan ulega pogorszeniu. Przyczyny takiego stanu rzeczy są różnorodne; w największym uproszczeniu mają one podłoże kulturowe. Na rozmaite objawy degradacji języka prawniczego prawa podatkowego zwracał uwagę już przed laty profesor Waław Goronowski, pisząc m.in. o braku logiki w jakże często spotykanym w polskim piśmiennictwie podatkowoprawnym wyrażeniu „podatek VAT”<sup>2</sup>. Jego zdaniem, jeśli skrót VAT zawiera w rozwinięciu słowo

---

<sup>1</sup> B. Brzeziński, *Uwagi o języku prawniczym i o potrzebie jego ochrony* [w:] W. Mieścic (red.), *Księga Jubileuszowa Profesora Ryszarda Mastalskiego. Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego*, Wrocław 2009, s. 77.

<sup>2</sup> Zob. W. Goronowski, *Język prawny i język prawniczy w polskim prawie podatkowym*, [w:] B. Brzeziński, J. Głuchowski, C. Kosikowski, R. Mastalski (red.), *Księga pamiątkowa ku czci profesora Apoloniusza Kosteckiego. Studia z dziedziny prawa podatkowego*, Toruń 1998, s. 93 i n.

„podatek” (ang. – *tax*), to nonsensowne jest budowanie nazwy podatku przez wykorzystanie powtórzenia tego wyrazu (nawet w skrócie).

Jeszcze bardziej rażące jest spotykane dosyć nagminnie wyrażenie „ustawa o VAT”. Ustawy o takiej nazwie w Polsce nie ma, co potwierdza lektura roczników Dziennika Ustaw.

Na marginesie, określenie „VAT” na polski podatek od towarów i usług pokazuje przemożny wpływ pragmatyki języka nad powszechnie – jak mogłoby się wydawać – utrwalone standardy językowe. Po pierwsze, jednosylabowe wyrażenie (VAT) zastępuje wyrażenie trój sylabowe (pe-te-u). Po drugie, znaczący wpływ unijnych, wynikających z dyrektywy ram polskiej regulacji prawnej skłania do utożsamiania – w określonym sensie tego słowa – obu obszarów regulacji prawnej, przynajmniej w warstwie dyskursu powszechnego, a nawet dyskursu toczącego na gruncie prawa podatkowego.

Rozluźnienie rygorów językowych – nawet w określonej mierze uzasadnione – ma tendencję rozprzestrzeniania się. Widać to wyraźnie w rozpowszechnianiu się – zwłaszcza w języku powszechnym – takich potworków językowych, jak „podatek citowski” (na określenie podatku dochodowego od osób prawnych) oraz „podatek pitowski” (na określenie podatku dochodowego od osób fizycznych). Tutaj – jak się wydaje – znaczącą rolę odegrały urzędowe nazwy rozmaitych formularzy stosowanych do rozliczania wspomnianych podatków (CIT, PIT i wspomniany wcześniej VAT).

Zarówno przyczyny zniekształceń czy błędów spotykanych w tekstach operujących językiem prawniczym, jak i skutki oraz waga tych ostatnich mogą być różnorodne. Ta różnorodność jest tak daleko idąca, że próba usystematyzowania wspomnianych przyczyn i skutków byłaby rzeczą trudną, a rezultaty poznawcze takiej pracy wątpliwe.

W dalszych rozważaniach skoncentrowano się na pewnej grupie niedoskonałości oraz zwykłych błędów językowych, które spotyka się współcześnie w języku prawniczym. Pobieżne spojrzenie na te przypadki pozwala na wyodrębnienie pewnych grup błędów językowych, dla których wspólna jest przyczyna powstawania bądź też które należą do tego samego rodzaju niezależnie od przyczyny powstania.

## 2. Model konwencji – ale nie konwencja modelowa

Pierwsza grupa błędów wynika z używania w języku prawniczym filologicznych tłumaczeń i kalek (od: kalka) językowych – zwłaszcza z języka angielskiego. Okazowym, akademickim przykładem takiej sytuacji jest używanie nazwy „Konwencja Modelowa OECD” na coś, co jest w istocie rzeczą rekomendowanym wzorcem, modelem umowy międzynarodowej, udostępnionym do wykorzystania negocjatorom bilateralnych umów w sprawie zapobiegania podwójnemu opodatkowaniu i unikaniu podatków.

Błąd pojawił się – jak można sądzić – na skutek nieszczęśliwego tłumaczenia użytego w pierwszych polskich opracowaniach, w których o tym dokumencie OECD była mowa<sup>3</sup>. Przez wiele lat nie zwracano na to uwagi; dopiero od kilkunastu lat w piśmiennictwie pojawia się druga, prawidłowa moim zdaniem nazwa: Model Konwencji OECD. Dualizm terminologiczny pogłębia administracja podatkowa, przykładowo operując zarówno wyrażeniem: „Model Konwencji”, jak i „Konwencja Modelowa” nawet w tym samym dokumencie<sup>4</sup>.

Zwolennicy nazwy „Konwencja Modelowa” twierdzą, że takie jest znaczenie nazwy tego dokumentu w języku angielskim; w związku z tym uprawnione jest przeniesienie tego założenia pojęciowo-terminologicznego na grunt polskiego języka prawniczego. Teza ta jednak nie wytrzymuje krytyki z trzech co najmniej przyczyn.

Po pierwsze, nazwy „Konwencja Modelowa” nie potwierdzają ujęcia słownikowe tej tematyki. Klasyczny słownik terminologii podatkowej, tj. *International Tax Glossary* wydany przez International Bureau of Fiscal Documentation, zawiera hasło „OECD Model”<sup>5</sup>. W jego treści operuje się

---

<sup>3</sup> Znacząca pod tym względem była seria artykułów opublikowanych w latach 1992–1994 w czasopiśmie „Przegląd Podatkowy”; zob. przykładowo M. Aleksandrowicz, S. Jędrzejewski, J. Fiszer, *Umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania*, „Przegląd Podatkowy” 1992, nr 6, s. 1 i 9–12. O „umowach modelowych” pisano już wcześniej; zob. J. Fiszer, *Międzynarodowe podwójne opodatkowanie (problemy definicji)*, „Państwo i Prawo” 1990, nr 3, s. 67 i n.

<sup>4</sup> Zob. przykładowo pismo z dnia 19 grudnia 2023 r. Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej 0114-KDIP3-2.4011.888.2023.2.JM *PIT od wynagrodzenia długoterminowemu doradcy współpracy bliźniaczej z tytułu świadczenia usług w Azerbejdżanie*.

<sup>5</sup> B. Larking (red.), *International Tax Glossary*, IBFD 2001, s. 247.

nazwą dokumentu: „OECD Model Tax Convention on Income and Capital”, ale w treści powtarza się kilkakrotnie sformułowanie „OECD Model”. Nie ma większych wątpliwości, że słownik treść wspomnianego dokumentu uważa za model umowy (konwencji), a nie za konwencję jako taką.

Popularne urządzenie do tłumaczenia on-line, DeepL, angielskie wyrażenie *Model Convention* tłumaczy na cztery sposoby, tj. jako: a) Konwencja modelowa, b) Konwencja wzorcowa, c) Model Konwencji oraz d) wzór konwencji<sup>6</sup>. Tylko pierwsze tłumaczenie (tj. „Konwencja modelowa”) odpowiada stanowisku zwolenników traktowania dokumentu, którego nazwa jest tutaj analizowana. Kolejna propozycja elektronicznego tłumacza – „Konwencja wzorcowa” – zdaje się kłaść nacisk na tę okoliczność, że nie jest to konwencja w sensie obowiązującego aktu prawnego. Może ona co najwyżej wiązać państwa członkowskie OECD na podstawie norm wewnątrzorganizacyjnych, ale nawet wówczas dokument taki – *ex natura* – byłby zaledwie wzorcem umownym, a nie umową (konwencją).

Kolejne określenia proponowane przez słownik („Model konwencji” oraz „Wzór konwencji”) podkreślają wzorcowy czy też modelowy charakter dokumentu, o którym tutaj mowa. Na gruncie analizy semantycznej tych wyrażenie trudno byłoby twierdzić, że jest on konwencją bądź jakimś jej rodzajem.

Trzeba przy tym podkreślić, że przeprowadzona wyżej analiza nie może mieć przesądzającego charakteru w toczonym sporze o nazwę, gdyż słowniki szukają adekwatności nazw, a nie adekwatności nazwy do treści artefaktu, który ma ona oznaczać. Elektroniczny tłumacz korzysta *volens* z bazy tekstów w języku polskim, a skoro tam występują różne określenia na dokument OECD, to i te określenia przytacza. Wniosek byłby jedynie taki, że w polskim piśmiennictwie angielskie wyrażenie „Model Convention” bywa tłumaczone na różne sposoby. Decydujące znaczenie ma tutaj relacja – w języku polskim – między pojęciem a terminem. Tutaj należy wskazać dwa istotne dla prawników argumenty przemawiające przeciwko nazywaniu dokumentu OECD „konwencją”.

---

<sup>6</sup> Rezultat tłumaczenia na dzień 12 stycznia 2024 r.

Po pierwsze, poszanowanie zasad semantyki wymaga dostosowania nazwy do treści, a nie odwrotnie. Dokument OECD nie jest konwencją, umową międzynarodową, a jeżeli wywiera jakiegokolwiek skutki prawne, to co najwyżej – jak już wspomniano – w relacjach wewnątrzorganizacyjnych, tj. w ramach OECD. Nazywanie tego dokumentu „konwencją” nie odpowiada standardom semantycznym języka polskiego.

Po drugie, w intuicjach znaczeniowych języka polskiego sformułowanie: „konwencja modelowa” – pisana małymi literami – to taka konwencja (we właściwym tego słowa rozumieniu, tj. obowiązującej umowy międzynarodowej), która spełnia wysokie standardy, wnosi nowe wartości i godna jest uwagi jako wzór dla innych tego rodzaju umów. Konwencja, która dałoby się określić jako „modelowa”, to nie model konwencji, ale konwencja (umowa) obowiązująca już w relacjach między określonymi państwami – z tym, że na tyle doskonała, że inne państwa mogą (czy też powinny) na niej się wzorować. Na tym może polegać „modelowy” charakter konwencji<sup>7</sup>.

Nie jest to jedynie kwestia semantyki, gdyż znaczenie terminu „konwencja”, rozumianego jako wielostronny traktat międzynarodowy jest sprecyzowane zarówno w prawie międzynarodowym (Konwencja Wiedeńska z 1969 r. o Prawie Traktatów), jak i w prawie krajowym (art. 2 pkt 1 ustawy z 14 kwietnia 2000 r. o umowach międzynarodowych). Stosowanie wyrażenia „Konwencja Modelowa” jest więc także wątpliwe w kontekście powszechnie akceptowanych zasad operowania językiem, gdyż nie sposób wskazać racji na tyle istotnych, żeby uzasadniały one przekreślenie – w języku prawniczym – znaczenia ustalonego w języku prawnym<sup>8</sup>.

Zdziwienie budzić musi fakt, że oczywisty błąd językowy powtarzany jest uporczywie przez zawodowych korektorów i redaktorów renomowanych wydawnictw; przykładem może być tytuł niedawno wydanej książki poświęconej znaczeniu modeli konwencji dla kształtowania międzynarodowego prawa podatkowego<sup>9</sup>.

---

<sup>7</sup> B. Brzeziński, *Uwagi o języku prawniczym...*, s. 79.

<sup>8</sup> B. Brzeziński, *O niedoskonałościach podatkowego języka prawniczego*, „Kazus Podatkowy” 2020, nr 4, s. 36–38.

<sup>9</sup> Z. Kukulski, *Konwencja Modelowa OECD i Konwencja Modelowa ONZ w polskiej praktyce traktatowej*, Warszawa 2015.

### 3. Problemy translacyjne

Jedną z istotnych przyczyn przenikania neologizmów (i to zbędnych) do języka prawniczego prawa podatkowego jest umiędzynarodowienie tego prawa. Skutkiem tego jest takie oto zjawisko, że *lingua latina* międzynarodowego i wspólnotowego prawa podatkowego stał się współcześnie język angielski. To samo można powiedzieć o formie przepływu informacji o krajowych systemach podatkowych. Stwarza to naturalną tendencję do przejmowania struktur językowych – wyrażań i zwrotów oraz obciążających ich znaczeń – z języka angielskiego. Co więcej, wiele pojęć z zakresu prawa podatkowego ma znaczenie na tyle adekwatnie wyrażane w języku angielskim, że każde tłumaczenie na inny język wydaje się być co najmniej niezręczne. Do takich wyrażań należy np. *thin capitalisation* – na określenie sytuacji, w której proporcje między wielkością kapitału własnego spółki a wielkością kapitału używanego w jej działalności, pozyskanego w formach zwrotnych (kredyty, pożyczki) uznawane są, w świetle przepisów podatkowych danego kraju, za niezadowalającą.

Wspomniane wyrażenie angielskie – *thin capitalisation* – tłumaczone jest jako „cienka kapitalizacja”. Ta kalka językowa jest o tyle niefortunna, że wyraz „cienki” ma w języku polskim konotacje związane przede wszystkim ze światem pojęć materialnych, a nie pojęć niematerialnych. Jeśli nie schodzimy na poziom kolokwializmów, to cienka może być np. blacha, igła czy też kartka papieru. W zakresie pojęć niematerialnych wyraz „cienki” łączy się natomiast zazwyczaj z kwestią granic między np. pojęciami czy ocenami. Mówi się często np. o cienkiej granicy między aktem wdzięczności (mającym materialny wyraz) a aktem korupcji<sup>10</sup>.

Te intuicje znaczeniowe zdecydowanie zawiodą w wypadku „cienkiej kapitalizacji”. Stąd propozycja alternatywna stosowania w to miejsce wyrażenia „niedostatecznej kapitalizacji”<sup>11</sup>. Niedostatecznej w tym sensie, że uznawanej za taką przez prawo podatkowe i wywołującej – w wy-

---

<sup>10</sup> B. Brzeziński, *O niedoskonałościach podatkowego języka prawniczego, cz. II*, „Kazus Podatkowy” 2020, nr 5, s. 26–28.

<sup>11</sup> Po raz pierwszy tak w polskim piśmiennictwie podatkowoprawnym: B. Brzeziński, R. Hayder, *Niedostateczna kapitalizacja w prawie podatkowym*, „Monitor Podatkowy” 1998, nr 2, s. 33–36.

padku zaistnienia takowej – określoną reakcją prawną. Nie sposób nie podzielić się w tym miejscu taką oto refleksją, że to ostatnie wyrażenie – chociaż znane od wielu lat i merytorycznie adekwatne do treści instytucji, która ma określać – zdaje się przegrywać z dosyć prymitywną kalką językową, jaką jest „cienka kapitalizacja”. Jest to ciekawym świadectwem stanu świadomości językowej nie tylko piszących, ale także redaktorów książek i czasopism prawniczych<sup>12</sup>.

Inne kalki językowe też nie grzeszą urodą. Zwrot: „generowanie przychodów” sugeruje związek (przez wyraz „generowanie”) bądź to z doświadczeniami na lekcjach fizyki, bądź to z energetyką różnej technologii, a nie z prawem podatkowym. Tutaj wystarczyłoby zwykłe, polskie: „dostarczanie przychodów”. Być może jest to określenie zbyt proste – i to jest jego wadą?

To samo dotyczy wyrażenia „rozpoznawanie kosztów”. W języku polskim rozpoznać można coś bądź kogoś, kogo znało się niegdyś, a teraz spotyka się ponownie i identyfikuje tę osobę. Koszty można – zaledwie – ponosić albo poniesione, dla celów podatkowych, wiązać z jakimś okresem obliczeniowym podatku. W tym ostatnim przypadku można też chyba mówić o przypisywaniu kosztu do konkretnego okresu obliczeniowego. To samo da się powiedzieć o „rozpoznawaniu strat”.

Przy okazji można zwrócić uwagę na wręcz zabawne określenie, także dotyczące pojęcia straty podatkowej, tj. „osiąganie strat”. Nie pamięta się tu dosyć oczywistego faktu, że w języku polskim słowo: „osiąganie” ma co do zasady konotacje pozytywne (stąd – „osiąganie dochodów”) a nie negatywne; w kontekście negatywnym stosuje się je co najwyżej w ujęciach kolokwialnych. Można więc mówić o „poniesieniu straty”, a nie o jej osiągnięciu.

---

<sup>12</sup> B. Brzeziński, *Uwagi o języku prawniczym ...*, s. 79–80.



#### 4. Postulat szanowania języka prawnego w dyskursie prawniczym

Szereg niedostatków językowych wynika z beztroski w operowaniu językiem prawniczym w odniesieniu do pojęć języka prawnego. I tak pisze się – często bezrefleksyjnie – w wyrokach sądów administracyjnych o „przeniesieniu odpowiedzialności na osobę trzecią” – w rozumieniu Rozdziału 15 Działu III Ordynacji podatkowej z 1997 r.<sup>13</sup>

Tymczasem instytucja „przeniesienia odpowiedzialności” nie jest w polskim prawie podatkowym w ogóle znana i dotyczy to nie tylko tzw. osób trzecich w rozumieniu Ordynacji podatkowej<sup>14</sup>. Przepisy Rozdziału 15 w Dziale III Ordynacji podatkowej przewidują objęcie odpowiedzialnością osób innych niż podatnik. W języku polskim sytuacja taka może i powinna być określana mianem rozszerzenia (podmiotowego) odpowiedzialności. Rozszerzenia w takim znaczeniu, że obok jednej osoby odpowiedzialnej za podatek, tj. podatnika, odpowiedzialna będzie inna jeszcze osoba (osoby), wobec której wydano i której doręczono decyzje o jej odpowiedzialności<sup>15</sup>.

Określenie „przeniesienie odpowiedzialności” jest nie tylko niezręczne, ale i wprowadzające w błąd, albowiem w języku polskim pojęcie przeniesienia łączy się z taką oto intuicją, że następuje transpozycja obiektu przenoszonego: obiekt przenoszony na inne niż dotychczas miejsce nie może znajdować się nadal na miejscu, na którym dotychczas pozostawał. *Mutatis mutandis* przeniesienie odpowiedzialności musiałoby oznaczać, że od odpowiedzialności uwalniany jest jeden podmiot (podatnik), a obciążany jest inny (osoba trzecia). A tak *de lege lata* oczywiście nie jest<sup>16</sup>.

Klasycznym i dobrze ugruntowanym zwłaszcza w orzecznictwie NSA błędem językowym należącym do tej kategorii jest używanie terminu „samoopodatkowanie” na określenie rozwiązania prawnego, którego

---

<sup>13</sup> Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r., tekst jedn. Dz.U. z 2023 r., poz. 2383 ze zm., dalej: O.p.

<sup>14</sup> Zob. przykładowo wyrok NSA z 4 marca 2015 r., I FSK 241/14.

<sup>15</sup> Poglądy doktryny w tej kwestii są jednoznaczne; zob. przykładowo B. Brzeziński, M. Kalinowski, A. Olesińska (red.), *Ordynacja podatkowa. Komentarz praktyczny*, Gdańsk 2017, s. 573.

<sup>16</sup> B. Brzeziński, *Uwagi o języku prawniczym ...*, s. 79–80.

treścią jest obowiązek obliczenia podatku przez samego podatnika – tak jak to ma miejsce w podatku dochodowym od osób fizycznych, podatku dochodowym od osób prawnych czy też w podatku od towarów i usług. W języku polskim, jeśli zważyć treść instytucji, najlepszy byłoby wyrażenie „samoobliczanie podatku”. Podatnik jest bowiem obowiązany sam obliczyć kwotę podatku.

Wyrażenie „samoopodatkowanie” obarczone jest podwójną wadą. Już kiedyś – w innym kontekście – w literaturze przedmiotu zwracano uwagę na to, że analizowane wyrażenie to swoiste *contradictio in adiecto*; skoro immanentną cechą podatku jest jego przymusowość, to nie jest możliwe stosowanie – w przyjętej powszechnie konwencji znaczeniowej – stosować przymusu wobec samego siebie. Stąd bierze się niezasadność operowania terminem „samoopodatkowanie” w ogóle.

Druga wada wydaje się być poważniejsza. Otóż w regulacjach prawnych dotyczących samorządu gminnego istnieje instytucja samoopodatkowania ludności (tak jest nazywana w ustawie)<sup>17</sup>. W związku z tym, że jest to termin języka prawnego, niedopuszczalne jest stosowanie w języku prawniczym tego samego terminu na oznaczenie innej instytucji prawnej.

## 5. O zbędności kolokwializmów w języku prawniczym

Niezależnie od błędów językowych, które można uznać – z pewnego punktu widzenia – za błędy kwalifikowane, związane z właściwościami języka prawniczego, w tekstach tworzonych w języku prawniczym można spotkać szereg innych, powtarzalnych niedoskonałości, spowodowanych przede wszystkim wpływem żargonu gazetowego na ten język.

Pisze się więc o „literalnym brzmieniu” przepisu – zapominając chyba, że litera **nigdy** (podkr. aut.) nie brzmi; brzmieć może co najwyżej głoska. Sformułowanie „literalne brzmienie” jest więc nielogiczne.

Pisze się nierzadko – zazwyczaj w kontekście ulg i zwolnień podatkowych, ale także procedury podatkowej – o „uprawnieniach po stronie

---

<sup>17</sup> Ustawa z dnia 15 września 2000 r. o referendum lokalnym (Dz.U. z 2000, Nr 88, poz. 985).

podatnika”. Jest to wyrażenie na granicy bełkotu językowego w sytuacji, gdy wystarczyłoby wyrażenie „uprawnienie podatnika”.

Rażącym kolokwializmem jest posługiwanie się wyrażeniem „zapis ustawy”. Zapis jest przecież instytucją prawa spadkowego. Pretensjonalne i mało logiczne – chociaż, trzeba przyznać, dobrze utrwalone w tradycji polskiego piśmiennictwa – jest oznaczanie zmian w aktach prawnych formułą: „z późniejszymi zmianami”. Zmiany stanu prawnego z istoty mogą być tylko późniejsze w stosunku do stanu pierwotnego – stąd logiczne byłoby w tym miejscu wyrażenie krótsze: „ze zmianami”.

Niechlujstwo języka prawniczego ochoczo podtrzymuje podatkowy prawodawca. Otóż w Polsce przez wiele lat podatki były „obliczane”. Współcześnie niektórzy autorzy zaczęli – nie wiedzieć czemu – podatki „naliczać”; zaznaczyć trzeba, że nie chodzi tu o specyficzną konstrukcję tzw. podatku naliczonego w podatku od towarów i usług. Zaraza językowa rozpowszechnia się – ustawodawca, w Ordynacji podatkowej już każe podatnikowi „naliczać” odsetki za zwłokę...<sup>18</sup>

## **6. Dyscyplina języka prawniczego to nie tylko kwestia estetyki...**

Powszechnie wiadomo, że „Prawo budowlane” w polskim języku prawniczym to nie to samo, co „prawo budowlane”, gdyż pierwsze określenie oznacza przepisy ustawy – Prawo budowlane, a drugie – ogół przepisów (i odpowiednio norm prawnych) dotyczących budownictwa. Zakres tego drugiego pojęcia jest oczywiście szerszy, gdyż obejmuje nie tylko przepisy ustawy – Prawo budowlane, ale także przepisy innych aktów prawnych, o ile zawierają przepisy dotyczące budownictwa. Zamienne posługiwanie się w języku prawniczym tymi określeniami – gdyby miało miejsce – mogłoby prowadzić do zakłócenia dyskursu prawniczego. Taki przypadek miał najprawdopodobniej miejsce w odniesieniu do dwóch instytucji prawa cywilnego: odpowiedzialności członków zarządu spółki

---

<sup>18</sup> Art. 53 § 3 O.p.

kapitałowej za zobowiązania spółki oraz zastosowania *actio pauliana* (art. 527 k.c.) do zobowiązań podatkowych<sup>19</sup>.

W pierwszym wypadku sądy uznały – moim zdaniem błędnie – że przepis art. 298 kodeksu handlowego dotyczący odpowiedzialności członków zarządu za zobowiązania spółki dotyczy także zobowiązań podatkowych<sup>20</sup>. W drugim wypadku sądy – podobnie błędnie – uznały, że przewidziana tym przepisem możliwość uznania za bezskuteczną czynności prawnej dokonanej z pokrzywdzeniem wierzycieli dotyczy także stosunków podatkowoprawnych, a w konsekwencji zaległości podatkowych wynikających z niezapłacenia podatku w terminie.

Pomijając kwestie merytoryczne, można zastanawiać się nad tym, czy te błędne rozstrzygnięcia nie zostały „sprowokowane” niedbalstwem użytkowników języka prawniczego prawa podatkowego. Otóż w związku z tym, że w języku prawnym istnieje termin „zobowiązanie podatkowe”, zbliżone ogólnym kształtem do zobowiązania cywilnoprawnego, w literaturze podatkowoprawnej pojawiły się wyrażenia „wierzyciel podatkowy” oraz „dłużnik podatkowy”. Nie zwrócono uwagi na to, że w prawie cywilnym terminy: „wierzyciel” oraz „dłużnik” są terminami języka prawnego; natomiast w języku prawnym prawa podatkowego nie ma terminów „wierzyciel podatkowy” i „dłużnik podatkowy”. Poprawnie należałoby mówić i pisać: „uprawniony z tytułu podatku” oraz „zobowiązany z tytułu podatku”<sup>21</sup>.

Uzasadniona wydaje się być hipoteza, że operowanie terminami „wierzyciel podatkowy” i „dłużnik podatkowy” wywołało w świadomości sędziów syndrom myślenia ujednocniającego, prowadzącego – być może wraz z innymi argumentami – do uznania, że „wierzyciel podatkowy” i wierzyciel podatkowy to ta sama kategoria pojęciowa, a więc te podmioty powinny być tak samo traktowane. To by tłumaczyło stanowisko sądów w obu kategoriach spraw (choć nie wiadomo, dlaczego „wierzyciel

---

<sup>19</sup> Pogląd wyrażony m.in. w wyroku Sądu Najwyższego z 27 stycznia 2016 r., II CSK 149/15.

<sup>20</sup> Pogląd wyrażony m.in. w wyroku Sądu Najwyższego z 17 maja 2016 r., II UK 246/15.

<sup>21</sup> Tak przykładowo A. Nita, *Prawna natura obowiązku zapłaty podatku na podstawie wystawionej faktury – pomiędzy odpowiedzialnością a sankcją podatkową w podatku od towarów i usług*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2021, nr 4, s. 9 i n.

podatkowy” miałyby podlegać reżimowi prawa cywilnego i być podmiotem poddanym oddziaływaniu jego instytucji).

## **7. Uwagi końcowe**

W reasumpcji można stwierdzić, że fakt ogólnego rozluźnienia norm językowych, co jest zjawiskiem obiektywnym, wpływa na pogorszenie standardów języka prawniczego. Dotyczy to także prawa podatkowego, które, ze względu na powiązania z prawem międzynarodowym i wspólnotowym oraz przejście funkcji języka uniwersalnego w tej dziedzinie przez język angielski, narażone jest na destrukcję warstwy językowej (także na płaszczyźnie języka prawniczego) w stopniu większym niż przeciętny. Źródłem destrukcyjnych impulsów jest też język – a w zasadzie żargon – dziennikarski.

Dbalność o stan języka prawniczego jest – niezależnie od tego, jak górnolotnie może to zabrzmieć – obowiązkiem wszystkich jego użytkowników. Dobrym początkiem mogłoby być przyjęcie i konsekwentne stosowanie prawidłowej pisowni wyrazu „podatkowopravny” – od wyrażenia: „prawo podatkowe”. Stosowane w piśmiennictwie zamienniki wobec tego terminu są dosyć podłej marki. Dotyczy to przykładowo wyrażenia „prawno-podatkowy”: ciekawe, że ci, którzy używają wyrażenia o takiej właśnie postaci, piszą jednak nadal – w relacji do terminologii prawa cywilnego – „cywilnoprawny”, a nie: „prawnocywilny”. Przy tym nikt z tej grupy nowatorów językowych nie podjął się wyjaśnienia tej różnicy pisowni<sup>22</sup>.

Jeszcze mniej uzasadnione jest posługiwanie się wyrażeniami takimi, jak „podatkowo-pravny” oraz „pravno-podatkowy”. Aby uniknąć tego z kolei błędu, wystarczy wiedzieć, że taka konstrukcja w języku polskim odzwierciedla koniunkcję występujących w wyrażeniu elementów składowych (np. „podatkowy i pravny...”). Nie wydaje się jednak, aby np. w zwrocie: „stosunek podatkowopravny” chodziło o koniunkcję wyrażeń „podatek” oraz „prawo”...

---

<sup>22</sup> B. Brzeziński, *Uwagi o języku prawniczym...*, s. 82.

Zapobieżenie degradacji języka prawniczego wymaga wysiłku ze strony jego użytkowników. Dotyczy to zwłaszcza tych, którzy tworzą teksty w konwencji tego języka, prawników, a zwłaszcza sędziów i naukowców.

### **Bibliografia:**

- Aleksandrowicz M., Jędrzejewski S., Fiszer J., *Umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania*, „Przegląd Podatkowy” 1992, nr 6, s. 1, 9–12.
- Brzeziński B., Hayder R., *Niedostateczna kapitalizacja w prawie podatkowym*, „Monitor Podatkowy” 1998, nr 2, s. 33–36.
- Brzeziński B., Kalinowski M., Olesińska A. (red.), *Ordynacja podatkowa. Komentarz praktyczny*, ODDK, Gdańsk 2017.
- Brzeziński B., *O niedoskonałościach podatkowego języka prawniczego*, „Kazus Podatkowy” 2020, nr 4, s. 36–38.
- Brzeziński B., *O niedoskonałościach podatkowego języka prawniczego, cz. II*, „Kazus Podatkowy” 2020, nr 5, s. 26–28.
- Brzeziński B., *Uwagi o języku prawniczym i o potrzebie jego ochrony* [w:] W. Miemieć (red.), *Księga Jubileuszowa Profesora Ryszarda Mastalskiego. Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego*, Unimex, Wrocław 2009.
- Fiszer J., *Międzynarodowe podwójne opodatkowanie (problemy definicji)*, „Państwo i Prawo” 1990, nr 3, s. 67–75.
- Goronowski W., *Język prawny i język prawniczy w polskim prawie podatkowym* [w:] B. Brzeziński, J. Głuchowski, C. Kosikowski, R. Mastalski (red.), *Księga pamiątkowa ku czci profesora Apoloniusza Kosteckiego. Studia z dziedziny prawa podatkowego*, TNOiK, Toruń 1998.
- Kukulski Z., *Konwencja Modelowa OECD i Konwencja Modelowa ONZ w polskiej praktyce traktatowej*, Wolters Kluwer, Warszawa 2015.
- Larking B., *International Tax Glossary*, IBFD 2001.
- Nita A., *Prawna natura obowiązku zapłaty podatku na podstawie wystawionej faktury – pomiędzy odpowiedzialnością a sankcją podatkową w podatku od towarów i usług*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2021, nr 4, s. 9–20.