

ARTUR HALASZ
Uniwersytet Wrocławski

Zakres pojęciowy definicji papierów wartościowych w ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych jako przykład błędnej definicji legalnej

The conceptual scope of the definition of securities in the provisions of the Personal Income Tax Act of 26 July 1991, as an example of incorrect legal definition

Streszczenie. Przedmiotem opracowania jest analiza zakresu pojęciowego definicji legalnej papierów wartościowych w ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych. Celem publikacji jest wskazanie na podstawie analizy przepisów, że definicja legalna papierów wartościowych jest przykładem błędnej definicji legalnej. Autor wskazuje na konsekwencje podatkowe tej definicji legalnej.

Słowa kluczowe: definicja legalna; papiery wartościowe; weksel.

Abstract. The subject of this study is the analysis of the conceptual scope of the legal definition of securities in the provisions of the Personal Income Tax Act of 26 July 1991. The aim of the publication is to identify, following law analysis,

that the definition of legal securities is an example of incorrect legal definition. The article goes on to point out the tax effects of this legal definition.

Keywords: legal definition; securities; promissory note.

1. Wprowadzenie

Główną płaszczyzną komunikowania się ustawodawcy z odbiorcami prawa są treści aktów normatywnych. Za pomocą nich ustawodawca wyraża swoją wolę m.in. co do wymuszenia określonego działania (zaniechania) odbiorców prawa. Jednak aby adresat danej normy prawnej prawidłowo wypełnił wolę prawodawcy, musi on dokonać procesu interpretacji tekstów prawnych. W związku z tym jednym z zadań interpretatora przepisów prawa jest odkodowanie intencji (zamiaru) ustawodawcy. W literaturze przedmiotu podkreśla się, że „do rzadkości należą sytuacje, kiedy to prawodawca *expressis verbis* określa swoją intencję”¹. Dlatego też interpretator przepisów prawa w procesie wykładni norm musi pośrednio sam dotrzeć do intencji racjonalnego prawodawcy.

Istotnym narzędziem w procesie interpretacji, a więc w procesie poszukiwania intencji prawodawcy, są definicje legalne zawarte w aktach normatywnych. Interpretator tekstu normatywnego w oparciu o definicje legalne ma możliwość odkodować normy prawne, a tym samym jest w stanie postępować zgodnie z intencją prawodawcy. W związku z tym wszelkie błędy w tworzeniu definicji legalnych utrudniają lub wręcz uniemożliwiają interpretatorowi tekstów prawnych dokonywanie prawidłowej wykładni przepisów prawa, a tym samym celów danej instytucji prawa.

Definicje legalne mają przede wszystkim za zadanie uczynić dany tekst prawny „łatwiejszym w odbiorze i skutkować tym, że tekst będzie zrozumiały dla szerszej grupy odbiorców”² a przez to odbiorca tekstu prawnego będzie w stanie prawidłowo odkodować wolę prawodawcy.

¹ Z. Tobor, *W poszukiwaniu intencji prawodawcy*, LEX 2013, LEX nr 369265025.

² P. Saługa, *Sposoby wyodrębniania definicji legalnych*, „Państwo i Prawo” 2008, nr 5, s. 86.

Doktryna prawa³ wskazuje na przykładowe rodzaje błędnych definicji, które mogą uniemożliwić prawidłowe odkodowanie normy prawnej, a w związku z tym utrudnione staje się zrozumienie intencji prawodawcy. Przykładem błędnej definicji legalnej jest definicja papierów wartościowych w kontekście opodatkowania emisji weksli, która znajduje się w ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych⁴.

Zatem celem niniejszego artykułu jest wskazanie na sposób zdefiniowania papierów wartościowych w PdoF. Jak zostanie wykazane, zakres pojęciowy tej definicji nie obejmuje weksli, a w związku z tym, definicja ta zawiera istotny błąd, który ma swoje skutki w aspekcie konsekwencji podatkowych w podatku dochodowym od osób fizycznych czynności związanych z emisją weksli.

2. Definicja legalna – środek kontaktu ustawodawcy z odbiorcami tekstów prawnych

W doktrynie prawa wskazuje się, że definicja, czyli wyjaśnienie znaczenia danego pojęcia, jest środkiem ułatwiania kontaktu ustawodawcy z odbiorcami tekstów prawnych⁵. W takim ujęciu definicje te są określane „definicjami legalnymi”, które należy rozumieć, jako „wszystkie sformułowania tekstu prawnego, które nadają znaczenie określonym terminom bądź zwrotom tego tekstu”⁶.

Jednym z kluczowych powodów, dla których racjonalny ustawodawca wprowadza definicje legalne do aktów normatywnych, jest „potrzeba likwidowania wieloznaczności słownikowych zwrotów języka ogólnego, którymi ustawodawca musi się posługiwać”⁷. W literaturze przedmiotu podkreśla się,

³ Zob. Z. Ziemiński, *Logika praktyczna*, Warszawa 1995 r., s. 52–53.

⁴ Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Tekst jedn. Dz.U. z 2012 r., poz. 361 ze zm., dalej: PdoF).

⁵ M. Zieliński, *Wykładnia prawa. Zasady, reguły, wskazówki*, Warszawa 2006, s. 195.

⁶ B. Brzeziński, *Uwagi o znaczeniu definicji w prawie podatkowym*, [w:] R. Mastalski (red.) *Księga Jubileuszowa Profesora Marka Mazurkiewicza. Studia z dziedziny prawa finansowego, prawa konstytucyjnego i ochrony środowiska*, Wrocław 2001, s. 225.

⁷ Tamże, s. 196.

że w związku z powyższym definicje legalne „wyznaczają określony sposób rozumienia pewnych zwrotów użytych w tekście prawnym”⁸.

Doktryna prawa wskazuje, że można wyróżnić następujące rodzaje definicji: definicje realne, definicje nominalne oraz definicje ze względu na ich zadania i definicje ze względu na ich budowę⁹. W definicji realnej wskazane są cechy charakterystyczne danego pojęcia. Natomiast definicja nominalna jest wyrażeniem podającym informacje o znaczeniu konkretnego pojęcia¹⁰.

Definicje sprawozdawcze i definicje projektujące są rodzajami definicji związanymi z zadaniami, jakie mają pełnić definicje w tekście prawnym. Definicje sprawozdawcze to definicje, które wskazują, „jakie znaczenie ma czy też miał kiedyś definiowany wyraz w pewnym języku”¹¹. Z kolei definicje projektujące to definicje, które ustalają „znaczenie jakiegoś słowa na przyszłość, w projektowanym sposobie mówienia”¹². Wśród definicji projektujących należy wyróżnić definicję konstrukcyjną („jeżeli ustala znaczenie pewnego wyrazu na przyszłość, nie licząc się z dotychczasowym znaczeniem tego wyrazu”¹³) oraz definicję regulującą („jeśli ustala na przyszłość wyraźne znaczenie pewnego wyrazu, licząc się jednak z dotychczasowym, niedostatecznie określonym, znaczeniem tego wyrazu”¹⁴).

Inny rodzaj definicji to te, które można wyróżnić ze względu na ich budowę. W literaturze przedmiotu wyróżnia się następujące rodzaje takich definicji¹⁵: definicje równościowe (składają się z trzech części¹⁶) – które należy podzielić na definicje klasyczne oraz definicje nieklasyczne (definicje w stylizacji słownikowej, definicje w stylizacji semantycznej, definicje w stylizacji przedmiotowej) - oraz definicje nierównościowe.

⁸ S. Wronkowska, Z. Ziemiński, *Zarys teorii prawa*, Poznań 2001, s. 148.

⁹ Z. Ziemiński, *Logika praktyczna*, Warszawa 2006, s. 45.

¹⁰ Tamże.

¹¹ Tamże.

¹² Tamże, s. 46.

¹³ Tamże.

¹⁴ Tamże.

¹⁵ Tamże, s. 50.

¹⁶ Definicja ta składa się z *definiendum*, łącznika oraz *definiensa*.

W literaturze przedmiotu podkreśla się, że część doktryny prawa wskazuje na charakter normatywny definicji legalnych, które są metanormami¹⁷. W związku z tym definicje legalne mają służyć do wyjaśnienia odbiorcy aktu normatywnego sposobu interpretowania określonych pojęć zawartych w tym akcie¹⁸.

W związku z normatywnym charakterem definicji legalnych ustawodawca w rozporządzeniu Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”¹⁹ wskazał normatywne przesłanki do konstruowania definicji legalnych w akcie normatywnym. W związku z powyższym fundamentalne znaczenie ma § 10 ZTP, w którym ustawodawca uregulował tzw. zasadę konsekwencji terminologicznej. Zgodnie z tą zasadą, po pierwsze, różnym zwrotom nie należy nadawać tego samego znaczenia oraz, po drugie, tym samym zwrotom nie należy nadawać innego znaczenia. W literaturze przedmiotu²⁰ wskazuje się, że zasada wyrażona w § 10 ZTP jest „lustrzanym odbiciem dwóch zasad wykładni stosowanych powszechnie przez polskie sądy – zakazu wykładni synonimicznej i zakazu wykładni homonimicznej”.

W celu przestrzegania zasady konsekwencji terminologicznej prawodawca (redaktor tekstu prawnego) powinien posłużyć się definicjami legalnymi. Ustawodawca w § 146 ust. 1 ZTP wskazał, że „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 znaczenia danego określenia.”

¹⁷ P. Saługa, *Sposoby wyodrębniania definicji legalnych...*, s. 80.

¹⁸ Tamże.

¹⁹ Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (Tekst jedn. Dz.U. z 2016 r., poz. 283, dalej: ZTP).

²⁰ G. Wierczyński, *Komentarz do rozporządzenia w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”*, [w:] *Redagowanie i ogłaszanie aktów normatywnych. Komentarz*, LEX 587257951 za: L. Morawski, *Wykładnia w orzecznictwie sądów. Komentarz*, Toruń 2002, s. 144–152.

Wskazane powyżej wyliczenie należy kwalifikować jako przesłanki do stosowania definicji legalnych. Pierwszą z nich, wieloznaczność, należy rozumieć, jako „termin dopuszczający wielorakie rozumienie”²¹. Druga przesłanka dotyczy określeń nieostrych. Jednak ustawodawca wskazuje, że tworzenie definicji legalnych jest uzasadnione, gdy pożądane jest w danej regulacji prawnej ograniczenie nieostrości danego pojęcia. „Wynika to z faktu, że prawodawca często celowo posługuje się określeniami nieostrych, aby uelastyczyć stosowanie prawa”²². Kolejna, trzecia przesłanka ma na celu zdefiniowanie pojęć specjalistycznych, które nie są powszechnie zrozumiałe (przesłankę tę należy również łączyć z § 8 ust. 2 pkt 2 ZTP). Ostatnia przesłanka jest podstawą do tworzenia tzw. definicji projektującej, czyli do ustanowienia reguły znaczeniowej w stosunku do użytego pojęcia w danym akcie prawnym. „Definicja ta może ustalać znaczenie jakiegoś wyrazu, nie licząc się z jego dotychczasowym znaczeniem, i wówczas będzie definicją konstrukcyjną. Jeżeli uwzględnia dotychczasowe, niedostatecznie określone znaczenie pojęcia, będzie to definicja regulująca”²³.

Skonstruowana definicja legalna, zgodnie z powyższymi przesłankami, determinuje to, iż w przypadku, gdy w ustawie lub innym akcie normatywnym ustalono znaczenie danego określenia, ustawodawca zabrania posługiwać się tym określeniem w innym znaczeniu (§ 147 ust. 1 ZTP).

Zgodnie z powyższym należy zdecydowanie stwierdzić, że definicje legalne przede wszystkim mają ułatwić zrozumienie oraz interpretację tekstu prawnego²⁴. W związku z tym w każdym przypadku, gdy występują wątpliwości co do pojęć użytych w akcie prawnym winny one zostać zdefiniowane w definicjach legalnych²⁵.

Dla ustawodawcy i dla interpretatora tekstu aktu normatywnego istotne jest więc tworzenie definicji legalnych pozbawionych błędów. W doktrynie prawa wskazuje się na następujące możliwe rodzaje

²¹ P. Bielski, *Zasady techniki prawodawczej. Komentarz*, Warszawa 2003, LEX 587268306.

²² Tamże.

²³ Tamże, za Z. Ziemińskim, *Logika praktyczna*, Warszawa 1995.

²⁴ A. Malinowski, *Redagowanie tekstu prawnego. Wybrane wskazania logiczno-językowe*, Warszawa 2008, s. 47.

²⁵ Tamże.

błędnym definicji²⁶: definicje *ignotum per ignotum* (nieznane przez nieznane), *idem per idem* (to samo przez to samo), definicje za szerokie oraz definicje za wąskie.

3. Pojęcie weksla a definicja legalna papierów wartościowych z ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych

Pojęcie „weksel”²⁷ w polskim systemie prawnym ontologicznie związane jest z ustawą z dnia 28 kwietnia 1936 roku Prawo wekslowe²⁸. W ustawie tej brakuje jednak definicji legalnej tego pojęcia. W związku z tym w oparciu o całą ustawę należy wskazać, że weksel jest dokumentem sporządzonym w określonej przez ustawę formie, zawierający „bezwarunkowe zobowiązanie do zapłaty określonej osobie w ustalonym terminie i miejscu przez wystawcę lub osobę przez niego wskazaną sumy pieniężnej, której egzekucja jest wyposażona w specjalny rygor”²⁹. W literaturze przedmiotu wskazuje się, że weksel jest papierem wartościowym w jego „tradycyjnym ujęciu”³⁰.

We wskazanym powyżej ujęciu weksel pełni następujące funkcje w obrocie gospodarczym³¹:

1. płatniczą;
2. kredytową;
3. gwarancyjną.

Jak zostało wskazane, weksel jest papierem wartościowym. Ustawodawca podatkowy w ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych uregulował konsekwencje podatkowe funkcjo-

²⁶ Zob. Z. Ziemiński, *Logika praktyczna*, ..., s. 52–53.

²⁷ Etymologicznie słowo *weksel* pochodzi z języka niemieckiego (*der Wechsel*, „zmiana”).

²⁸ Ustawa z dnia 28 kwietnia 1936 r. Prawo wekslowe (Tekst jedn. Dz.U. z 2016 r., poz. 160), dalej: Prawo wekslowe.

²⁹ W. Bień, *Rynek papierów wartościowych*, Warszawa 2008, s. 273.

³⁰ P. Machnikowski, *Prawo wekslowe*, Warszawa 2009 r., LEX 369204049.

³¹ Więcej o funkcjach weksla zob. Ł. Gasiński, *Papiery wartościowe*, [w:] J. Okolski (red.), *Prawo handlowe*, Warszawa 2008, s. 518.

nowania tego rodzaju dokumentu. Kluczowe regulacje PdorfU odnoszą się przede wszystkim do dochodów z papierów wartościowych. Jednak sam ustawodawca nie wskazuje, jakiego rodzaju papieru wartościowego dotyczą omawiane konsekwencje podatkowe.

We wskazanej powyżej ustawie podatkowej ustawodawca w przepisie art. 5a pkt 11 PdorfU uregulował definicję legalną pojęcia papierów wartościowych. Zgodnie z brzmieniem tego przepisu za papiery wartościowe należy rozumieć „papiery wartościowe, o których mowa w art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi”³². W związku z tym ustawodawca w przepisie art. 5a pkt 11 PdorfU skonstruował tzw. klasyczną definicję³³, czyli wymienione są w jej *definiensie* zwroty zakresowo nadrzędne dla definiowanych nazw oraz cech, które wyróżniają spośród tego rodzaju desygnaty danej nazwy jako gatunek. Definicja ta swoim podstawowym zasięgiem wiąże obszar tekstu PdorfU.

Interpretator tekstu prawnego, dokonując egzegezy pojęcia weksla na gruncie PdorfU, jest obowiązany przeanalizować definicję legalną pojęcia papierów wartościowych z przepisu art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi (dalej: ustawa o obrocie instrumentami finansowymi). Zgodnie z tą definicją papierami wartościowymi są:

- a) „akcje, prawa poboru w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych³⁴, prawa do akcji, warranty subskrypcyjne, kwity depozytowe, obligacje, listy zastawne, certyfikaty inwestycyjne i inne zbywalne papiery wartościowe, w tym inkorporujące prawa majątkowe odpowiadające prawom wynikającym z akcji lub z zaciągnięcia długu, wyemitowane na podstawie właściwych przepisów prawa polskiego lub obcego,
- b) inne zbywalne prawa majątkowe, które powstają w wyniku emisji, inkorporujące uprawnienie do nabycia lub objęcia papierów warto-

³² Tekst jedn. Dz.U. z 2014 r., poz. 94 ze zm.

³³ Szerz. o definicjach zob. M Zieliński, *Wykładnia prawa Zasady, reguły, wskazówki*, Warszawa 2006, s. 195.

³⁴ Tekst jedn. Dz.U. z 2013 r., poz. 1030 ze zm.

ściowych określonych w lit. a, lub wykonywane poprzez dokonanie rozliczenia pieniężnego (prawa pochodne)”.

Na podstawie powyższej definicji należy stwierdzić, że weksel nie został *expressis verbis* wskazany w powyższej definicji legalnej papierów wartościowych. Jednak organy podatkowe uznają, że art. 3 ust. 1 ustawy o obrotach instrumentami finansowymi również dotyczy weksli³⁵. W związku z tym poglądem organy podatkowe wskazują, że weksel niesie za sobą konsekwencje podatkowe w podatku dochodowym od osób fizycznych m.in. w postaci obowiązku pobrania przez płatnika będącego emitentem tego rodzaju papieru wartościowego poboru dziesiętnastoprocentowego zryczałtowanego podatku³⁶.

Dokonując analizy ustawy o obrocie instrumentami finansowymi, w pierwszej kolejności należy ustalić zakres przedmiotowy tej ustawy. Zakres ten został uregulowany w art. 1 ustawy o obrocie instrumentami finansowymi. Przepis ten w ust. 1 wskazuje, że „Ustawa reguluje zasady, tryb i warunki podejmowania i prowadzenia działalności w zakresie obrotu papierami wartościowymi i innymi instrumentami finansowymi, prawa i obowiązki podmiotów uczestniczących w tym obrocie oraz wykonywanie nadzoru w tym zakresie.” Natomiast w ust. 2 tego artykułu ustawodawca zastrzegł, że „Przepisów ustawy nie stosuje się do weksli i czeków w rozumieniu przepisów prawa wekslowego i czekowego.” Powyższe wyłączenie stosowania ustawy o obrocie instrumentami finansowymi daje asumpt do powstania wątpliwości, czy ustawodawca, konstruując definicję papierów wartościowych w art. 5a pkt 11 PdoF, miał zamiar objąć tym pojęciem również weksle. Odpowiedzi na to pytanie należy przede wszystkim poszukiwać przez pryzmat idealistycznej koncepcji racjonalnego ustawodawcy³⁷.

³⁵ Zob. indywidualna interpretacja przepisów prawa podatkowego Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 22 sierpnia 2013 r., nr IBPBII/2/415-576/13/NG, LEX nr 184753248.

³⁶ Zob. indywidualna interpretacja przepisów prawa podatkowego Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 4 stycznia 2016 r., nr ILPB2/4511-1-977/15-2/JK, LEX nr 184844590.

³⁷ O teorii racjonalnego ustawodawcy zob. szerz. Z. Pulka, *Struktura poznania filozoficznego w prawoznawstwie*, Wrocław 2004, s. 18–22.

W literaturze przedmiotu stwierdza się, że prawo jest zjawiskiem złożonym, które ma charakter:

1. normatywny – prawo to system norm tworzących reguły zachowań ludzi;
2. instrumentalny – prawo to środek „celowego wpływania na zachowanie jego adresatów oraz, poprzez to, na wytworzenie lub zmianę określonych stosunków społecznych w szerokim rozumieniu tego słowa”;
3. aksjologiczny – „gdyż opiera się na założeniu określonych wartości, jakim służy”;
4. oraz społeczny – prawo jest „zjawiskiem społecznym, powiązaniem genetycznie i funkcjonalnie z innymi zjawiskami”³⁸.

Powyższe cechy charakteryzujące prawo jako zjawisko złożone również należy odnieść do prawa podatkowego.

Tworzeniem omawianego wyżej „złożonego zjawiska” zajmuje się tzw. racjonalny ustawodawca. Pojęcie racjonalnego ustawodawcy nawiązuje do tzw. modelu racjonalnego tworzenia prawa. W literaturze przedmiotu podkreśla się, że „model racjonalnego tworzenia prawa polega na wyliczeniu i analizie podstawowych problemów, które winien rozstrzygnąć prawodawca (...)”^{39,40}.

Ustawodawca, tworząc prawo (w tym również prawo podatkowe), aby mógł być „racjonalny”, musi spełnić określone wymogi⁴¹:

1. założyć cel regulacji;

³⁸ J. Wróblewski, *Epistemologiczne i aksjologiczne uwarunkowanie tworzenia prawa*, „Studia Prawno-Ekonomiczne” 1979, t. XXII, s. 7.

³⁹ J. Wróblewski, *Zasady tworzenia prawa*, Uniwersytet Łódzki 1979, s. 71.

⁴⁰ Za J. Wróblewskim model racjonalnego tworzenia prawa może być rozpatrywany w czterech kategoriach:

- 1) jako model prakseologiczny – formułuje warunki skutecznego działania;
- 2) jako wszelka działalność prawotwórcza;
- 3) określonego typu prawa – np. prawo ustawowe;
- 4) jako tworzenie prawa określonego typu w zakresie określonej gałęzi prawa – np. tworzenie prawa podatkowego.

⁴¹ J. Wróblewski, *Zasady tworzenia prawa...*, s. 73.

2. ustalić pewne prawidłowości, „które określają powiązanie między typem stanów rzeczy, do których należy cel, a typem zjawisk, które prowadzą do zaistnienia tych pierwszych”;
3. ustalić, „które ze środków realizacji założonego celu mogą być środkami prawnymi” – tzw. prawne środki realizacji celu;
4. wybrać określony środek prawny, który posłuży realizacji założonego celu;
5. ustanowić określone przepisy prawa obowiązującego.

Zachowując powyższe wymogi, ustawodawca staje się racjonalny, a jego wytwór, czyli prawo, jest racjonalne, bowiem jest optymalne ze względu na założone cele⁴².

Zgodnie z powyższym, przyjmując idealistyczną metodę wykładni prawa w oparciu o teorię racjonalnego ustawodawcy⁴³, interpretator tekstu prawnego powinien stwierdzić, że ustawodawca, tworząc definicję papierów wartościowych w PdoU, celowo odesłał do definicji tego pojęcia znajdującego się w ustawie o obrocie instrumentami finansowymi, która to ustawa nie ma zastosowania do prawa wekslowego, a więc nie ma zastosowania do weksli. Gdyby ustawodawca chciał przyjąć, że weksle mieszczą się w pojęciu papierów wartościowych z art. 5a pkt 11 PdoU, to albo stworzyłby własną definicję papierów wartościowych, nie odsyłając do ustawy o obrocie instrumentami finansowymi, która to ustawa zakresowo nie obejmuje weksli, albo też w definicji tej wskazałby również Prawo wekslowe. Teza ta jest zgodna przede wszystkim z tzw. intencją prawodawcy ustanowienia konkretnego aktu prawnego⁴⁴, gdzie w analizowanym przypadku intencją prawodawcy było to, aby definicja papierów wartościowych z ustawy o obrocie instrumentami finansowymi nie miała zastosowania do weksli, *ergo* w rozumieniu tej ustawy weksle nie są papierami wartościowymi.

W literaturze przedmiotu wskazuje się na nakaz respektowania definicji legalnych zawartych w danych aktach prawnych. „Nakaz ten ozna-

⁴² Z. Pulka, *Struktura poznania filozoficznego w prawoznawstwie...*, s. 19.

⁴³ Zob. więcej Z. Pulka, *Struktura poznania filozoficznego w prawoznawstwie...*, s. 18–22.

⁴⁴ O pojęciu intencji utworzenia konkretnego aktu prawnego zob. Z. Tobor, *W poszukiwaniu intencji...*

cza, że nie jest możliwe prowadzenie rozumowania mającego na celu wykazanie, że znaczenie terminu zdefiniowanego w akcie prawnym jest inne, niż wynika to z definicji w tym akcie sformowanej⁴⁵. Wskazany nakaz respektowania definicji legalnych jest jedną z zasad wykładni językowej. W doktrynie zdecydowanie podkreśla się, że odstępstwo od rezultatów wykładni językowej jest wykluczone w trzech sytuacjach. W jednym z tych wariantów występuje zakaz odstępstwa od tej wykładni w przypadku, gdy w ustawie są sformułowane definicje legalne danego pojęcia⁴⁶. Istotnym aspektem jest to, że wykładnia językowa nie wystarcza m.in. w przypadku, gdy istnieje luka w prawie. W przypadku pojęcia „papiery wartościowe” na gruncie PdoFU luka ta nie występuje. Dlatego też w przypadku wykładni pojęcia „papiery wartościowe” z PdoFU dla interpretatora wykładnia językowa jest i punktem wyjścia, i nieprzekraczalną granicą wykładni⁴⁷.

Zgodnie z wykładnią językową wskazanych powyżej przepisów PdoFU oraz ustawy o obrocie instrumentami finansowymi, weksel nie jest papierem wartościowym w rozumieniu art. 5a pkt 11 PdoFU, bowiem przepis ten nakazuje to, że papierem wartościowym jest to, na co wskazuje przepis art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi, który z kolei zgodnie z przepisem art. 1 ust. 2 tej ustawy nie ma zastosowania do weksli w rozumieniu przepisów Prawa wekslowego. Ustawodawca bowiem *expressis verbis* wskazał, że cała ustawa o obrocie instrumentami finansowymi nie ma zastosowania do weksli, tym samym definicja legalna papieru wartościowego, która jest zawarta w art. 3 ust. 1 ww. ustawy również nie ma tego zastosowania. W związku z tym nieprawidłowe jest dokonywanie wykładni przepisu art. 5a pkt 11 PdoFU w oparciu wyłącznie o art. 3 pkt 1 ustawy o obrocie instrumentami finansowymi, pomijając przepis art. 1 tej ustawy. Taka wykładnia byłaby obarczona błędem *pars pro toto*⁴⁸, polegającym na tym, że ustala się treść

⁴⁵ B. Brzeziński, *Podstawy wykładni prawa podatkowego*, Gdańsk 2008, s. 49.

⁴⁶ Tamże, s. 53.

⁴⁷ Tamże, s. 60.

⁴⁸ Błąd wykładni językowej przy ustalaniu treści normy prawnej w oparciu o fragment przepisu, a nie całą jego treść (o tym błędzie zob. wyrok Wojewódzkiego Sądu Admi-

normy prawnej wyłącznie w oparciu o fragment przepisu, a nie o całą treść danego aktu prawnego.

4. Wnioski

Celem, do jakiego dąży racjonalny ustawodawca, tworząc dany akt normatywny, jest skonstruowanie tekstu prawnego tak, by był zrozumiały dla każdego odbiorcy. W związku z tym tekst normatywny musi być jednoznaczny. Cechę tę uzyskuje się także poprzez stosowanie definicji legalnych. Jednak w wyniku błędnego konstruowania przez ustawodawcę definicji legalnych, adresat danej normy prawnej nie jest w stanie prawidłowo odkodować wolę prawodawcy.

Przykładem błędnej konstrukcji definicji legalnej, jak zostało wskazane powyżej, jest przepis art. 5a pkt 11 PdoU, który zawiera definicję legalną papierów wartościowych. Odesłanie do przepisów ustawy o obrocie instrumentami finansowymi oraz jej zakres przedmiotowy wskazują, że nie można jej stosować do m.in. weksli w rozumieniu Prawa wekslowego.

W związku z powyższym definicja legalna zawarta w art. 5a ust. 11 PdoU jest nieprawidłową definicją, bowiem definicja ta jest definicją za wąską. W literaturze przedmiotu wskazuje się, że „definicja za wąska jest definicją, w której zakres *definiensa* nie obejmuje wszystkich przedmiotów należących do zakresu *definiendum*”⁴⁹. Definicja papierów wartościowych z art. 5a pkt 11 PdoU jest definicją za wąską, ponieważ odsyła do definicji zawartej w akcie normatywnym, który to akt w swoim zakresie przedmiotowym, wolą ustawodawcy, nie dotyczy weksli w rozumieniu Prawa wekslowego. W związku z tym weksle są papierami wartościowymi, które nie są objęte regulacją PdoU, gdyż wolą ustawodawcy na gruncie PdoU weksle nie są zdefiniowane jako papiery wartościowe.

Trudno jest się zgodzić z tezą, że ustawodawca celowo tak skonstruował definicję legalną papierów wartościowych, by nie obejmowała ona swoim zakresem weksli, ponieważ takie stwierdzenie prowadziłoby do

nistracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 3 kwietnia 2008 r., I SA/Go 905/07, LEX 520561443).

⁴⁹ Z. Ziemiński, *Logika praktyczna...*, s. 53.

podważenia racjonalności ustawodawcy podatkowego. Dlatego też należy stwierdzić jak powyżej, że definicja ta obarczona jest błędem.

W związku z błędną konstrukcją definicji legalnej zawartej w art. 5a pkt 11 PdoU ustawodawca powinien rozważyć dokonanie jej korekty polegającej na dodaniu w jej *definiensie* oprócz odesłania do art. 3 pkt 1 ustawy o obrocie instrumentami finansowymi również Prawo wekslowe.

Bibliografia:

- Bielski P., *Zasady techniki prawodawczej. Komentarz*, Wydawnictwo Wolters Kluwer SA, Warszawa 2003, LEX 587268306.
- Brzeziński B., *Podstawy wykładni prawa podatkowego*, Wydawnictwo Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 2008.
- Brzeziński B., *Uwagi o znaczeniu definicji w prawie podatkowym*, [w:] R. Ma-stalski (red.) *Księga Jubileuszowa Profesora Marka Mazurkiewicza. Studia z dziedziny prawa finansowego, prawa konstytucyjnego i ochrony środowiska*, oficyna wydawnicza „UNIMEX”, Wrocław 2001.
- Gasiński Ł., *Papiery wartościowe*, [w:] J. Okolski (red.), *Prawo handlowe*, Wydawnictwo Wolters Kluwer SA, Warszawa 2008.
- Machnikowski P., *Prawo wekslowe*, Wydawnictwo Wolters Kluwer SA, Warszawa 2009, LEX 369204049.
- Malinowski A., *Redagowanie tekstu prawnego. Wybrane wskazania logiczno-językowe*, Wydawnictwo Wolters Kluwer SA, Warszawa 2008.
- Pulka Z., *Struktura poznania filozoficznego w prawoznawstwie*, Wydawnictwo Uniwersytetu Wrocławskiego, Wrocław 2004.
- Saługa P., *Sposoby wyodrębniania definicji legalnych*, „Państwo i Prawo” 2008, nr 5, s. 76–86.
- Tobor Z., *W poszukiwaniu intencji prawodawcy*, Wydawnictwo Wolters Kluwer SA, LEX nr 369265025.
- Wierczyński G., *Komentarz do rozporządzenia w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”*, [w:] *Redagowanie i ogłaszanie aktów normatywnych. Komentarz*, Wydawnictwo Wolters Kluwer SA, LEX 587257951.
- Wronkowska S., Ziemiński Z., *Zarys teorii prawa*, Wydawnictwo Ars boni et aequi, Poznań 2001.
- Wróblewski J., *Epistemologiczne i aksjologiczne uwarunkowanie tworzenia prawa*, „Studia Prawno-Ekonomiczne” 1979, t. XXII, s. 7–24.

Wróblewski J., *Zasady tworzenie prawa*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Uniwersytet Łódzki 1979.

Zieliński M., *Wykładnia prawa. Zasady, reguły, wskazówki*, Wydawnictwo Lexis Nexis, Warszawa 2006.

Ziemiński Z., *Logika praktyczna*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1995.