

Tomasz Grzybowski¹

Szkoła Główna Handlowa w Warszawie

Marta Sarnowiec-Cisłak²

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie

Wyznaczanie temporalnych granic decyzji interpretacyjnej przez sąd (w świetle orzecznictwa sądów administracyjnych)

1. Jeśli nie liczyć śmiałych prób sprowadzenia fenomenu czasu do iluzji³, historyczność nadal stanowi jedną z najbardziej podstawowych, intuicyjnych wręcz kategorii poznawczych i jako taka nie omija również prawoznawstwa. Prawo może być jako twór historyczny, pojmowane zarówno jako proces, jak i jako wynik pewnych procesów historycznych⁴. Uważa się w związku z tym, że twierdzenia takie jak to, iż prawo trwa, czy to, że podlega ono zmianom, niejednokrotnie dość dynamicznym, wymuszając przy tym zmianę zachowań w określonym horyzoncie czasowym, stanowią truizmy należące do tzw. *folk theory* (potocznej teorii) prawa. Innymi słowy, są to elementy definicyjne samego pojęcia prawa⁵, wyznaczające racjonalne granice dyskursu prawniczego. Nie tylko jednak prawo istnieje w czasie, ale również czas ujmowany jest prawnie. Powoduje to, że dla nauki prawa historyczność stanowi pewne wyzwanie, zarówno na niwie języka prawnego, tj. zwłaszcza w kontekście zagadnień dotyczących tworzenia prawa, jak i prawniczego, tj. z perspektywy dogmatycznego opisu systemu prawnego oraz praktyki stosowania prawa. Spory na tym tle nie omijają bowiem tak rudymentalnych dla prawników pojęć, ściśle związanych z historycznością, jak „obowiązywanie prawa”⁶ czy „zmiana prawa”⁷.

Historyczność jest również obecna w rozważaniach nad wykładnią prawa, przy czym odnoszona jest nie tylko do metod interpretacji tekstu prawnego, ale również

¹ Numer ORCID: 0000-0002-9159-0223. Adres e-mail: tgrzyb1@sgh.waw.pl

² Numer ORCID: 0000-0001-9870-9111. Adres e-mail: msarnowiec@gmail.com

³ J. Barbour, *Koniec czasu. Nowa rewolucja w fizyce*, Kraków 2019.

⁴ M. Zirk-Sadowski, *Trzecia władza w procesie autonomizacji prawa*, w: M. Pichlak (red.), *Profesjonalna kultura prawnicza*, Warszawa 2012, s. 127.

⁵ A. Dyrda, T. Gizbert-Studnicki, *Czy systemowość jest konieczną właściwością prawa?*, „Acta Universitatis Wratislaviensis. Przegląd Prawa i Administracji” 2016/104, s. 32.

⁶ Przegląd stanowisk w tym zakresie zob. np. T. Pietrzykowski, *Temporalny zakres obowiązywania prawa*, „Państwo i Prawo” 2003/4, s. 45–56.

⁷ Szerzej J. Mikołajewicz, *Zmiana prawa*, w: J. Mikołajewicz (red.), *Problematyka intertemporalna w prawie. Zagadnienia podstawowe. Rozstrzygnięcia intertemporalne. Geneza, funkcje, aksjologia*, Warszawa 2015, s. 111–150.

szerzej – do kontekstu kulturowego, tj. społecznych uwarunkowań, w jakich kształtuje się praktyka wykładni prawa⁸. Historyczność wykładni prawa bywa odnoszona także do specyficznych (cząstkowych) zagadnień prawa międzyczasowego, które do niedawna stanowiły przede wszystkim domenę techniki legislacji. Innymi słowy, również przez interpretację rozstrzygane są pewne zagadnienia związane z działaniem prawa w czasie, w tym ograniczeniem owego działania, tj. zagadnienia intertemporalne.

Jako historyczną traktuje się m.in. interpretację, w ramach której dokonywana jest ocena co do normatywnego znaczenia zmiany tekstu prawnego⁹. Zdarza się bowiem, że odwołanie do formalnej zmiany tekstu prawnego jest argumentem za zmianą regulacji, lecz w dyskursie sądowym argument ten zostaje odrzucony jako nietrafny¹⁰. Na tym tle obecnie można już mówić o ugruntowanym w orzecznictwie zapatrywaniu, że założenie nowości normatywnej powinno być traktowane jako wzruszalne założenie interpretacyjne, o ile istotnie znajdują się elementy argumentacyjne przeciwstawiające się takiemu domniemaniu¹¹. Innymi słowy uznaje się, że zmiany tekstu prawnego mogą „nieść za sobą odmienną jego interpretację, bądź też mieć charakter doprecyzowujący i na interpretację nowego brzmienia przepisu nie wpływać”¹². Przez wykładnię rozstrzygana jest więc kwestia czasu obowiązywania norm wywodzonych z tekstu prawnego w określonym brzmieniu, a to w kontekście analizy skutków zmiany owego brzmienia.

Niejako lustrzanym odbiciem wspomnianego wyżej zagadnienia, dostrzeganym, tak w orzecznictwie, jak i w wypowiedziach doktryny, jest ocena zmiany praktyki interpretacyjnej, która niekiedy wywołuje skutki równoważne z tymi, które są związane ze zmianą tekstu prawnego, tj. „element nowości w stosowaniu prawa”¹³. Można zauważyć, że w orzecznictwie obecna jest praktyka nawiązująca do anglosaskiej doktryny *prospective overruling*, tzw. dzielenia wykładni w czasie¹⁴, a więc ograniczenia czasowego oddziaływania „nowej wykładni”, np. poprzez wskazanie w treści uchwały interpretacyjnej, tj. rozstrzygającej zagadnienie prawne budzące wątpliwości w praktyce orzeczniczej, że „wykładnia dokonana w uchwale wiąże od chwili jej podjęcia”¹⁵. Zmiana, o której mowa, nie jest więc wyznaczana przez zmianę w zbiorze przepisów prawnych, lecz przez zastosowane dyrektywy interpretacyjne, inferencyjne oraz kolizyjne, które same również mogą przecież ulegać zmianom w zależności od panujących w danym zakresie poglądów formułowanych w dyskursie prawniczym. W ten sposób zmiana dokonuje się „pozastystemowo” w tym znaczeniu, że stanowi wynik przekształceń niezależnych od modyfikacji prawa stanowionego. Zdarza się, że w takich „wyjątkowych przypadkach” wykładnia, która co do zasady „wyjaśnia i precyzuje w miarę potrzeb znaczenie oraz zakres przepisu, tak jak powinien lub powinien być rozumiany i stosowany od chwili jego wejścia w życie”, tj. działa retrospektywnie, jest przez sąd „ograniczana ze skutkiem

⁸ O. Bogucki wyróżnia co najmniej sześć różnych znaczeń pojmowania „historyczności” wykładni prawa (O. Bogucki, *Sposoby pojmowania „historyczności” wykładni prawa*, „Państwo i Prawo” 2015/9, s. 34–51).

⁹ T. Grzybowski, *Wpływ zmian prawa na jego wykładnię*, Warszawa 2013, rozdz. 4.

¹⁰ J. Leszczyński, *Pozytywnizacja prawa w dyskursie dogmatycznym*, Kraków 2010, s. 134.

¹¹ Np. wyrok NSA z 4.09.2019 r. (II OSK 671/19), Centralna Baza Orzeczeń Sądów Administracyjnych (dalej: CBOSA).

¹² Np. wyrok NSA z 13.08.2020 r. (II FSK 1015/18); uchwała NSA z 15.11.2013 r. (II OPS 1/13), CBOSA.

¹³ Uchwała SN z 30.01.2015 r. (III CZP 34/14), OSNC 2015/7–8, poz. 80.

¹⁴ L. Supera, *Ochrona uzasadnionych oczekiwań a wsteczne działanie wykładni orzeczniczej w prawie cywilnym*, Warszawa 2013, s. 46, https://depotuw.ceon.pl/bitstream/handle/item/275/rozprawa_doktorska_Lukasz_P_Supera_repozytorium.pdf?sequence=1, dostęp: 15.08.2022.

¹⁵ Zob. uchwałę SN z 28.01.2014 r. (BSA I-4110-4/13), OSNKW 2014/2, poz. 9.

dla wszystkich zainteresowanych możliwością powoływania się na zinterpretowany (...) przepis celem podważenia stosunków prawnych zawartych w dobrej wierze¹⁶.

O ile więc przedmiotem zabiegów zmierzających do ustalenia skutków zmiany tekstu prawnego jest delimitacja w czasie komunikatu prawodawcy, to w przypadku określenia stosowalności wyinterpretowanej normy przedmiotem rozstrzygnięcia intertemporalnego jest sama praktyka interpretacyjna, tj. czasowe wyznaczenie zakresu działania wykładni. Wskazuje się w takiej sytuacji, że nie tyle tekst prawny, ile wywiedziona zeń norma „obowiązuje” (wywołuje skutki prawne) w określonym horyzoncie czasowym¹⁷. Różnica ta już na pierwszy rzut oka jawi się jako jakościowa, skoro nie jest tym samym wypowiedź organu stosującego prawo co do (znaczenia i zakresu) stosowania normy, co sformułowanie na poziomie tekstu prawnego, że „określony przepis stosuje się do czegoś”¹⁸. Dynamika, czy też momentalny (doraźny) charakter systemu prawa, jeżeli odwołać się do terminologii zaproponowanej przez Josepha Raza¹⁹, ujawnia się tu na poziomie metafizyka. Z dwóch wskazanych wyżej typów sytuacji intertemporalnych, tj. odnoszącej się do interpretacyjnej oceny nowego tekstu prawnego, jak i do określania czasowego oddziaływania wykładni, tytułowe zagadnienie temporalnych granic wykładni należy odnosić do tej drugiej.

2. Interesujące nas zagadnienie ujawnia się przede wszystkim, choć nie jest tylko dla niego właściwe, na gruncie sądowego stosowania prawa. W każdym razie dostrzegalne jest zwłaszcza przez pryzmat uzasadnień orzeczeń sądowych²⁰ dotycząc fundamentalnych zagadnień teorii prawa i filozofii politycznej. W omawianej sytuacji zmiany interpretacji bez zmiany tekstualnej, uderzające jest bowiem swego rodzaju rozluźnienie relacji między tekstem prawnym, a jego odczytaniem²¹. Skutki przyjęcia w orzecznictwie określonej wykładni pewnego przepisu trudno wówczas odróżnić od skutków (prawodawczej) zmiany stanu prawnego²², są one „równie brzemiennie, jak zmiany w zespole przepisów prawnych”²³.

Okazuje się, wobec tego, że dylemat, przed którym staje prawnik, gdy praktyka orzecznicza odkrywa znaczenie, które odrywa się od swojego historycznego poprzednika, tj. różni się w określonym horyzoncie czasowym, jest w swej głębokiej strukturze dobrze znany, choć trudno uchwytny i w naszej ocenie nierozstrzygalny, zważywszy na zasadnicze różnice ujęć teoretycznych i postaw prawników odnoszących się do samego pojęcia prawa²⁴. Mianowicie chodzi o różnorako ujmowany problem napięcia między

¹⁶ Por. wyrok TSUE *Brzeziński przeciwko Dyrektorowi Izby Celnej w Warszawie*, C-313/05, EU:C:2007:33.

¹⁷ Jest to przy tym sytuacja jakościowo odmienna od tej, gdy takowe ograniczenie wynika z tego, że interpretacja dotycząca stanu prawnego obowiązującego w określonym horyzoncie czasowym (por. np. uchwałę NSA z 14.03.2005 r. (FPS 5/04), ONSAiWSA 2005/ 3, poz. 49).

¹⁸ W. Patryas, *Przepisy o stosowaniu przepisów*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2022/1, s. 21 i n.

¹⁹ J. Raz, *Autorytet prawa*, Warszawa 2000, s. 83 i n.

²⁰ Ch. Perelman, *Logika prawnicza. Nowa retoryka*, Warszawa 1984, s. 212 i n.

²¹ Problem ten, nawiasem mówiąc, odnosi się także do pierwszej z ww. sytuacji, tj. „interpretacyjnej zmiany tekstu prawnego”. Zmiana przepisów pozostaje bowiem wówczas niejako „bezzębna”, odczytywana jest jako pozbawiona potencjału normatywnego (uściślająca, doprecyzowująca), zatem nie powoduje zmiany stanu prawnego i jest wykorzystywana jako *sui generis* argument historyczno-prawny. Zob. jednak krytycznie wobec możliwości powołania takiego argumentu Z. Tobor, *W poszukiwaniu intencji prawodawcy*, Warszawa 2013, s. 242–254.

²² M. Kloda, *Zastosowanie zasad prawa międzyczasowego prywatnego do skutków zmiany wykładni przyjętej w orzecznictwie*, „Państwo i Prawo” 2014/2, s. 34 i n. oraz 47 i n.

²³ Szerzej J. Mikołajewicz, *Sytuacje intertemporalne, rozstrzygnięcia intertemporalne, zasady intertemporalne*, w: J. Mikołajewicz (red.), *Problematyka intertemporalna...*, s. 151–194.

²⁴ Problem ten sygnalizował Artur Kozak, wskazując na „puste miejsce w strukturze myślenia prawniczego” (A. Kozak, *Pojmowanie prawa w teorii wykładni*, „Acta Universitatis Wratislaviensis. Prawo” 1997/260, s. 88–93 i n.).

tekstem a jego interpretacją, między przywiązaniem do porządku i odczytania literalnego z jednej strony, a uzasadnieniem opartym na wnioskowaniach ideologicznych oraz aksjologicznych z drugiej²⁵. Tytułowy problem jest więc częścią szerszej, dobrze znanej problematyki rozwienu między tym, co się o prawie mówi, „jak gdyby chodziło o jakiś przedmiot”, „fetyzując” w tej optyce rolę tekstu prawnego, a narracją (treścią) nadawaną mu w dyskursie prawniczym²⁶. Tym bardziej bowiem w sytuacji, gdy wspomniana praktyka orzecznicza odbiega istotnie od dotychczasowej, mimo że „kształt litery prawa” nie uległ zmianie, można odnieść wrażenie „szczelinowego” działania prawotwórczego sądów²⁷. Oczywistym korelatem tej kwestii jest z kolei problem legitymizacji prawniczej władzy nad tekstem prawnym, skoro wybór między (statyczną) literą prawa a (dynamiczną) wolą „aktualnego prawodawcy”²⁸ ma w istocie charakter ideologiczny²⁹.

Zarysowane tu zagadnienia pragniemy rozważyć jedynie częściowo, w tym sensie, że chodzi nam o próbę sformułowania opisu praktyki stosowania prawa, tj. przedstawienia argumentów jurydycznych wspierających decyzję o zakresie zastosowania wyinterpretowanej normy prawnej, jak i rekonstrukcji tkwiących u ich podstaw założeń. Tym samym cel badawczy jest w swej naturze w przeważającej mierze deskryptywny, tym niemniej zakłada również próbę uchwycenia racji, które składają się na podstawę owej praktyki³⁰. Próba ta, naturalnie, ma swoje ograniczenia, nie tylko objętościowe, zważywszy na ramy tekstu, lecz także w odniesieniu do doboru materiału badawczego. Z jednej strony należy mieć bowiem na względzie, że sądy przyjmują zasadniczo założenie o retrospektywnym oddziaływaniu wykładni; kwestia czasowego zasięgu oddziaływania przyjętej wykładni rzadko podejmowana jest jako odrębny wątek rozważań. Innymi słowy, co do zasady sądy „nie tłumaczą się” z retrospektywnego skutku uwzględnionej w orzeczeniu wykładni, gdyż stanowi to konsekwencję wyrażania oceny prawnej *ex post*. Z drugiej strony, nie można tracić z pola widzenia wielopoziomowej natury³¹ współczesnych porządków prawnych i ich nierzadko kolidujących roszczeń normatywnych³². Obejmuje to zarówno systemowe ujęcie źródeł prawa, jak i organów ochrony prawnej, włączając w to wymiar sprawiedliwości. W rezultacie równie złożony jest obraz sytuacji decyzyjnych oraz rozstrzygnięć odnoszących się do temporalnych granic (skutków) wykładni. Wystarczy tu wspomnieć, że zmiany linii interpretacyjnej mogą stanowić zarówno pochodną orzecnictwa międzynarodowych trybunałów, jak i działalności rodzimego wymiaru sprawiedliwości, np. uchwał interpretacyjnych sądów najwyższych, bądź zmiany linii orzeczniczej sądów *tout court*³³. Mogą więc to być zarówno sytuacje pojawienia się wykładni legalnej,

²⁵ A. Aarnio, A. Peczenik, *Suum Cuique Tribuere. Some Reflections On Law, Freedom and Justice*, „Ratio Juris”, 1995/2, s. 158.

²⁶ J. M. Broekman, *Dyskurs prawniczy – tekst i mit*, „Studia Prawnicze” 1985/3–4, s. 27, 33 i n.

²⁷ H.L.A. Hart, *Nowe wyzwanie dla pozytywizmu prawniczego*, „Archiwum Filozofii Prawa i Filozofii Społecznej” 2014/2, s. 11 i n.

²⁸ J. Wróblewski, *Sądowe stosowanie prawa*, Warszawa 1988, s. 150 i n.

²⁹ Szerzej np. T. Grzybowski, *Argumentacja konstytucyjna jako metoda (de)legitymizacji władzy sędziowskiej*, w: A. Kotowski, E. Maniewska (red.), *Argumentacja konstytucyjna w orzecznictwie sądowym. Studia i Analizy Sądu Najwyższego. Materiały naukowe. Tom IV*, Warszawa 2017, s. 48–54.

³⁰ Z. Ziemiński, *Deskrypcjonistyczna i rekonstrukcjonistyczna analiza języka w prawoznawstwie*, „Studia Prawnicze” 1985/3–4, s. 329–341.

³¹ J. Masing, *Jedność i różnorodność europejskiej ochrony praw podstawowych*, „Państwo i Prawo” 2017/12, s. 33 i n.

³² W odniesieniu do prawa unijnego por. np. A. Nowak-Far, *Prawo Unii Europejskiej. Języki, struktury, działanie w praktyce*, Warszawa 2020, rozdz. V.

³³ Pomijamy na tym tle obszerną problematykę związania wypowiedzią sądu wyższej instancji bądź szczególnego rodzaju rozstrzygnięciem interpretacyjnym, np. uchwałą interpretacyjną czy orzeczeniem prejudycjalnym (por. np. L. Leszczyński, M. Zirk-Sadowski, B. Wojciechowski, *Wykładnia w prawie administracyjnym. System Prawa Administracyjnego*, Warszawa 2015, t. 4, rozdz. IX).

jak i – częściej – wiążące się z wypracowaniem określonego stanowiska w odniesieniu do zagadnienia prawnego występującego w sprawach danego typu.

Siłą rzeczy prezentowany materiał orzeczniczy ma, wobec tego charakter wybiórczy. Celem ilustracji przedmiotu rozważań autorzy oparli się na orzecznictwie sądów administracyjnych w sprawach podatkowych³⁴ mając na względzie jego publikację (dostępność) w Centralnej Bazie Orzeczeń Sądów Administracyjnych. Dokonując selekcji judykatów kierowano się kryterium powołania w uzasadnieniu orzeczenia argumentów juretrycznych wspierających twierdzenia odnośnie do zakresu czasowego działania wyinterpretowanej normy prawnej.

3. W punkcie wyjścia należy odnotować, że argumentacja dotycząca czasowego zasięgu oddziaływania określonego kierunku interpretacji pojawia się w uzasadnieniach orzeczeń w dwojakiego rodzaju sytuacjach. Pierwsza z nich dotyczy przypadków, gdy sąd niejako potwierdza skutek wykładni *ex tunc* uznając, że temporalny aspekt przyjmowanej interpretacji z różnych przyczyn wymaga rozwinięcia. Po wtóre, występuje też wspomniana wyżej sytuacja „dzielenia wykładni w czasie”, tj., gdy sąd – na ogół *ex officio* – podejmuje decyzję, by ograniczyć czasowe działanie uwzględnionej interpretacji, nadając jej skutek prospektywny.

Przykładu pierwszego z ww. typów rozstrzygnięć dostarcza wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego (dalej: NSA) z 12.12.2012 r.³⁵, w którym sąd oceniał prawo podatnika do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony, na podstawie przepisów ustawy o VAT³⁶. Sąd ten zwrócił uwagę na konieczność uwzględnienia stanu wiedzy podatnika o udziale w oszustwie podatkowym (tzw. dobrej wiary). W tym zakresie sąd kasacyjny powołał się na orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dalej: TSUE) podkreślając, że trybunalska wykładnia dyrektywy Rady 2006/112/WE³⁷ powinna zostać uwzględniona przy interpretacji i ocenie stosowania ustawy o VAT. Sąd dostrzegł, że mimo iż brak analizy w zakresie przysługującej podatnikowi ochrony wynikającej z rozstrzygnięć TSUE był zrozumiały, gdyż wyroki trybunału zapadły już po wydaniu wyroku przez wojewódzki sąd administracyjny, to nie stoi to na przeszkodzie uwzględnieniu prawidłowej wykładni unijnych przepisów w zakresie podatku od wartości dodanej. W odniesieniu do czasowego zasięgu oddziaływania interpretacji TSUE, skład orzekający zaakcentował, że wyroki unijnego trybunału mają charakter deklaratoryjny, tj. wywołują skutek *ex tunc*, co oznacza, że sądy państw członkowskich obowiązane są uwzględniać interpretację zawartą w wyroku trybunału, także w odniesieniu do stanów faktycznych powstałych przed jego ogłoszeniem. Nawiązano tym samym do ugruntowanej w orzecznictwie TSUE zasady retrospektywnego oddziaływania wykładni prawa unijnego³⁸.

³⁴ Omawiana problematyka nie jest jednak właściwa tylko dla tego nurtu orzeczniczego.

³⁵ Zob. wyrok NSA z 12.12.2012 r. (I FSK 288/12), CBOŚA.

³⁶ Ustawa z 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn.: Dz. U. z 2022 r. poz. 931 ze zm.).

³⁷ Dyrektywa Rady 2006/112/WE z 28.11.2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 347 z 2006 r., s. 1)

³⁸ TSUE wielokrotnie wskazywał, że ograniczenie temporalnych skutków jego orzeczenia może mieć miejsce jedynie wyjątkowo z uwagi na konieczność respektowania ogólnej zasady pewności prawa (ang. *legal certainty*), będącej nieodłącznym elementem wspólnotowego porządku prawnego. TSUE akcentował przede wszystkim potrzebę ochrony stosunków prawnych nawiązanych w dobrej wierze (zob. np. wyrok ETS *Evangelischer Krankenhausverein*, C-437/97, EU:C:2000:110, pkt 57 i powołane tam orzecznictwo). Jak wyjaśniono w opinii Rzecznika Generalnego L.A. Geelhoeda z 6.04.2006 r. w sprawie C-446/04 (pkt 142 i powołane tam orzecznictwo), Trybunał ograniczał skutki wyroku w czasie jedynie w bardzo szczególnych okolicznościach, tj. ze względu na ryzyko powstania poważnych reperkusji finansowych, a także w przypadku istnienia istotnej i obiektywnej niepewności co do zakresu przepisów wspólnotowych, tj. w sytuacji, gdy osoby fizyczne oraz władze krajowe skłoniły się do zachowań niezgodnych z regulacją wspólnotową z uwagi na istnienie obiektywnej i istotnej niepewności odnośnie do zakresu przepisów wspólnotowych, do której to niepewności przyczyniło się również zachowanie innych państw członkowskich bądź Komisji.

Uzasadnienia retrospektywnego skutku interpretacji dokonywano również w rozstrzygnięciach zapadających po wydaniu przez NSA wyroku, który w sposób korzystny dla podatników przesądził o konieczności doręczenia przez organy podatkowe postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu VAT przed jego upływem (za niewystarczające przyjęto samo wydanie lub wyekspediowanie tego postanowienia we wskazanym terminie)³⁹. Sąd wyjaśniał w późniejszych orzeczeniach, że:

nie jest (...) istotne, czy pogląd dominujący w aktualnym orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego był znany organowi w dacie wydawania postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu różnicy podatku. (...) wykładnia operatywna sądów z istoty rzeczy ma charakter retrospektywny, tzn. następczy w stosunku do zaistniałego stanu faktycznego i prawnego. Zarazem rozbieżności interpretacyjne stanowią nieodłączny element systemu prawa i pełnią rolę stymulującą w dyskursie prawniczym (umożliwiającą wypracowanie prawidłowego stanowiska), o ile nie przekraczają pewnego dopuszczalnego w demokratycznym państwie prawa poziomu (...). Ujednolicenie praktyki orzeczniczej w jednym z rozbieżnych wariantów nie oznacza w związku z tym przyzwolenia dla niezgodnego z prawem działania organu, mającego miejsce przed ugruntowaniem stabilnego stanowiska (art. 7 Konstytucji RP). Z zastrzeżeniem wyjątkowych sytuacji, uzasadnionych wartościami konstytucyjnymi, nie można przyjąć, by ujednolicenie zapatrywania w zakresie wykładni operatywnej danej regulacji miało odnosić skutek wyłącznie w stosunku do przyszłych stanów faktycznych (...). Dopiero głębokie i utrwalone rozbieżności mogą świadczyć o nieefektywnej harmonizacji orzecznictwa i tym samym o stanie niepewności prawa (...), a w konsekwencji prowadzić do rozważenia braku podstaw do negowania niezgodnego z ujednoliconą praktyką (i poprzedzającego ją) działania organu administracji publicznej (art. 2 Konstytucji RP)⁴⁰.

Przykłady argumentów na rzecz braku ograniczenia temporalnego wykładni można także odnaleźć w wyrokach, w których badano kwestię wymogów, jakim powinny odpowiadać postanowienia w przedmiocie przedłużenia terminu zwrotu VAT. Kanwą dla tych rozważań stał się pogląd wyrażony w uzasadnieniu uchwały NSA z 24.10.2016 r.⁴¹, w której wywiedziono (w motywach), że postanowienia o ww. przedmiocie powinny precyzować termin końcowy przedłużenia poprzez określenie konkretnej daty, do której ma nastąpić zwrot różnicy podatku. Sądy administracyjne dokonujące oceny legalności spornych postanowień niezawierających daty dziennej stanęły przed dylematem odniesienia poglądu wyrażonego w uzasadnieniu uchwały jako wzorca kontroli przedmiotowych rozstrzygnięć. Kwestia ta nie była rozstrzygana jednolicie. W niektórych orzeczeniach przyjmowano, że nie jest dopuszczalne zakwestionowanie postanowień posługujących się ogólną formułą przedłużenia zwrotu VAT (tj. do czasu zakończenia weryfikacji rozliczeń podatnika). Zostały one bowiem wydane przed podjęciem uchwały przez NSA, zaś organy podatkowe kierowały się dotychczasowym, dominującym stanowiskiem prezentowanym w orzecznictwie. Podkreślano, że w dacie wydawania zaskarżonych postanowień ani obowiązujące wówczas regulacje prawne, ani praktyka organów

³⁹ Wyrok NSA (7) z 23.04.2018 r. (I FSK 255/17), ONSAiWSA 2019/4, poz. 57.

⁴⁰ Zob. wyrok NSA z 19.09.2019 r. (I FSK 1141/19) i analogicznie w wyrokach z tej samej daty (I FSK 1142/19, I FSK 1280/19), CBOSA. W większości wyroków NSA argumentował, że stanowisko organów podatkowych nawiązuje do nieaktualnego poglądu, który w bieżącym orzecznictwie NSA został zakwestionowany, zaś praktyka orzecznicza, po wydaniu wyroku w sprawie I FSK 255/17, jest w ww. zakresie jednolita – tak m.in. w wyrokach NSA: z 18.07.2019 r. (I FSK 942/19) i z 27.07.2020 r. (I FSK 714/19), CBOSA.

⁴¹ NSA zanegował powszechnie aprobowane w praktyce organów podatkowych i orzecznictwie stanowisko, dopuszczające stosowanie ogólnej formuły przedłużenia poprzez wskazanie trybu weryfikacji prawidłowości rozliczeń podatkowych (np. przedłużenie do czasu zakończenia kontroli podatkowej) – zob. uchwałę NSA z 24.10.2016 r. (I FPS 2/16), ONSAiWSA 2017/1, poz. 4.

czy judykatura nie wskazywały na obowiązek wskazania daty dziennej przedłużenia. Jednocześnie zwracano uwagę na brak wiążącego charakteru wypowiedzi zamieszczonej w motywach uchwały, podnosząc, że moc wiążącą ma jedynie jej sentencja. Kładziono zatem nacisk na datę wydania kontrolowanych postanowień, abstrahując od zasadności i prawidłowości poglądu wyrażonego w treści ww. uchwały, a także wartości, które mogłyby przemawiać za forsowanym kierunkiem rozstrzygnięcia⁴². Odmiennej perspektywę zaoferowano np. w wyroku z 29.05.2019 r.⁴³ Sąd kasacyjny mierzył się w tym przypadku z zarzutami organu podatkowego o niedopuszczalności kreowania „nowych”, nieznanymi organowi w chwili wydawania rozstrzygnięcia obowiązków, wynikających z niewiążącej części uchwały, tj. jej uzasadnienia. W motywach orzeczenia stwierdzono, że samo ustalenie, iż pogląd wyrażony w uzasadnieniu uchwały nie korzysta z ogólnej mocy wiążącej wynikającej z art. 269 § 1 ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi⁴⁴, oznacza w istocie tyle, że sądy nie są zobligowane do jego powielania, tzn. mogą, lecz nie muszą się do niego stosować. Z faktu tego nie można jednak wywodzić, że sądy, które zdecydują się podzielić tezę o konieczności określenia daty dziennej w postanowieniach przedłużających termin zwrotu VAT, będą mogły odnieść ją jedynie do działań administracji publicznej następujących po wydaniu uchwały. Zdaniem składu orzekającego, jest wprost przeciwnie, skoro pogląd wyrażony w motywach ww. uchwały oddziałuje *imperio rationis*, nie zaś *ratione imperii*, a więc w sposób niewiążący, to tym bardziej jego akceptacja może skutkować negatywną oceną rozstrzygnięcia o przedłużeniu terminu zwrotu VAT niezależnie od czasu wydania postanowienia w tym przedmiocie.

Forsowany przez organ postulat czasowego ograniczenia oddziaływania interpretacji może budzić szczególnie zastrzeżenia, skoro wyrażony w uchwale pogląd jest „zorientowany na ochronę podatnika”. W ocenie sądu, w takim przypadku „zasady państwa prawa nie tylko (...) nie uzasadniają czasowego ograniczenia skutków poglądu wyrażonego w uzasadnieniu uchwały, ale wręcz wspierają jego przyjęcie w całej rozciągłości, tj. retrospektywnie”. NSA zakwestionował przy tym wprost kierunek rozstrzygnięć przyjęty w omówionych wcześniej wyrokach wskazując, że mimo iż w orzecznictwie są obecne wypowiedzi interpretacyjne o ograniczonych skutkach temporalnych, oddziałujące *pro futuro*, to mają one charakter wyjątku od reguły, uzasadnionego określonymi wartościami konstytucyjnymi. Tymczasem wskazywane orzeczenia nie precyzują wartości usprawiedliwiających czasowe ograniczenie zastosowania dominującego aktualnie zapatrywania wyrażonego na kanwie uchwały⁴⁵. Tę płaszczyznę argumentacyjną (ochrona praw podatnika), akcentowano w kolejnych judykatach⁴⁶.

W drugiej grupie orzeczeń wyrażono stanowisko o ograniczeniu czasowych skutków wykładni. Za reprezentatywne w tym względzie można uznać dwa przykłady. Pierwszy stanowi treść uchwały NSA z 19.12.2016 r.⁴⁷ W punkcie drugim sentencji wskazano, że wykładnia dokonana w uchwale wiąże od dnia jej podjęcia. Zasadnicze zagadnienie wymagające wyjaśnienia przez poszerzony skład sądu dotyczyło dopuszczalności

⁴² Zob. np. wyroki NSA: z 5.12.2017 r. (I FSK 1468/17); z 12.12.2018 r. (I FSK 1840/18) i z 11.12.2018 r. (I FSK 1701/18), CBOSA.

⁴³ Wyrok NSA z 29.05.2019 r. (I FSK 332/19), CBOSA.

⁴⁴ Ustawa z 30.08.2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (tekst jedn.: Dz. U. z 2022 r. poz. 329 ze zm.).

⁴⁵ Podobnie zob. np. wyroki NSA: z 17.12.2019 r. (I FSK 1761/19); z 27.02.2020 r. (I FSK 2160/19), CBOSA.

⁴⁶ Wyrok NSA z 17.02.2020 r. (I FSK 1736/17), CBOSA i powołane tam orzecznictwo.

⁴⁷ Uchwała NSA z 19.12.2016 r. (II FPS 3/16), ONSAiWSA 2017/2, poz. 18.

udzielania przez radę gminy innym podmiotom niż wójt, burmistrz lub prezydent miasta upoważnień do wydawania decyzji określających wysokość opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi. NSA wykluczając taką możliwość doszedł do przekonania, że prezentowana wykładnia powinna oddziaływać na przyszłość z uwagi na obowiązek respektowania zasady zaufania. Jak wyjaśniono w części poświęconej następstwom czasowym uchwały, „opowiedzenie się (...) za retrospektywnym oddziaływaniem wykładni w odniesieniu do budzących wątpliwości interpretacyjne przepisów prawa, w sytuacji zarysowania się rozbieżności w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego, mogłoby podważyć zaufanie do organów władzy publicznej, w tym sądów”. Skład poszerzony dodał, że zaufanie stanowi w demokratycznym państwie prawa wartość podlegającą konstytucyjnej ochronie. Rozwiązań służących realizacji tej wartości należy zaś poszukiwać w art. 2 Konstytucji RP, przy poszanowaniu innych konstytucyjnych standardów, które nabierają szczególnego znaczenia wówczas, gdy uchwała składu powiększonego odnosi się pośrednio do kontroli legalności uchwał organów samorządu terytorialnego. Sąd zaznaczył przy tym, że samo ustalenie konsekwencji prawnych zaprezentowanej w uchwale wykładni ma nastąpić w toku rozpoznawania konkretnych skarg na uchwały rad gmin, natomiast oddziaływanie wykładni na przyszłość rodzi po stronie samorządu obowiązek zmiany „w rozsądnym terminie” podjętych uchwał zgodnie z prezentowanym przez skład poszerzony stanowiskiem interpretacyjnym. Wskazany sposób rozstrzygnięcia zagadnienia prawnego w uchwale interpretacyjnej należy postrzegać jako wyjątkowy na tle działalności uchwałodawczej NSA⁴⁸.

Drugi przykład zastrzeżenia przez sąd prospektywnego oddziaływania wykładni dotyczy spraw z zakresu rozliczeń VAT w odniesieniu do tzw. wydatków mieszanych (tj. związanych zarówno z działalnością opodatkowaną, jak i pozbawioną takiego charakteru). Na tym tle aprobatę w orzecznictwie sądów administracyjnych zyskał, wychodzący naprzeciw interesom podatnika, pogląd wyrażony w uchwale NSA z 24.10.2011 r.⁴⁹ W uchwale tej przyjęto – wobec braku stosownych regulacji ustawowych w tej materii – prawo do pełnego odliczenia podatku naliczonego w razie poniesienia wydatków mieszanych. Trafność rozwiązania przyjętego w uchwale została jednak kilka lat później zakwestionowana przez TSUE w orzeczeniu prejudycjalnym. W wyroku z 8.05.2019 r.⁵⁰ Trybunał uznał za niezgodną z prawem unijnym praktykę krajową zezwalającą podatnikowi na pełne odliczenie podatku naliczonego w opisanej sytuacji. TSUE stwierdził przy tym, że skoro „obowiązek wykładni zgodnej nie może służyć jako podstawa do dokonywania wykładni prawa krajowego *contra legem*, to sądy krajowe powinny w danym wypadku zmienić utrwalone orzecznictwo, jeżeli opiera się ono na interpretacji prawa krajowego, której nie da się pogodzić z celami dyrektywy” (pkt 49 wyroku). Sądy administracyjne rozstrzygające po wydaniu wyroku przez TSUE musiały

⁴⁸ Nie są autorom znane inne przykłady uchwał NSA ujmujące w ww. sposób następstwa czasowe wykładni zawartej w wypowiedzi składu powiększonego. Na takie rozwiązanie nie decydowano się nawet w sprawach poddających się analizie w perspektywie szeroko rozumianej koncepcji praw nabytych. Przykładowo potrzeby czasowego ograniczenia oddziaływania wykładni nie dostrzeżono w tak dyskusyjnej kwestii, jak uznanie wykupionych przez pracodawcę pakietów świadczeń medycznych za nieodpłatne świadczenie pracownika, a tym samym za przychód ze stosunku pracy, również w sytuacji, gdy pracownik faktycznie z takich usług nie korzystał. – zob. uchwała NSA z 24.05.2010 r. (II FPS 1/10), ONSAiWSA 2010/4, poz. 58 i uchwała NSA z 24.10.2011 r. (II FPS 7/10), ONSAiWSA 2012/1, poz. 1. Nie brakowało głosów, że taki kierunek rozstrzygnięcia mógł powodować konieczność dokonania (wstecznie) korekt deklaracji podatkowych przez pracodawcę i pracownika oraz obowiązek uregulowania zaległości podatkowych wraz z odsetkami (zob. przykładowo P. Skwirowski, *Fiskusie, odpuść zaległości!*, Gazeta Wyborcza 17.06.2010 r.).

⁴⁹ Uchwała z 24.10.2011 r. (I FPS 9/10), ONSAiWSA 2012/1, poz. 3.

⁵⁰ *Związek Gmin Zagłębia Miedziowego przeciwko Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej*, C-566/17, EU:C:2019:390.

w rezultacie zmierzyć się z dylematem dwóch przeciwstawnych wariantów interpretacyjnych, tj. wykładni sprzyjającej podatnikom, która zyskała wsparcie składu poszerzonego (a tym samym moc prawnie wiążącą) i była respektowana w krajowej praktyce orzeczniczej przez kilka lat, jak i drugą, która, uznawała taki kierunek za sprzeczny z prawem unijnym.

W wyroku z 2.07.2019 r.⁵¹, który stał się wzorcowy dla serii kolejnych orzeczeń, sąd kasacyjny uznał, że ww. uchwała uległa dezaktualizacji w świetle wypowiedzi sądu unijnego, zaś wykładnia przedstawiona przez TSUE może znaleźć bezpośrednie zastosowanie w sprawie, bez konieczności kierowania kolejnego pytania do składu poszerzonego NSA (pkt 3.6–3.7 wyroku). Sąd zastrzegł jednak, że realizując zasadę efektywności prawa Unii Europejskiej i zmieniając dotychczasową praktykę orzeczniczą, sąd krajowy ma jednocześnie obowiązek zapewnienia skutecznej ochrony jednostce, tj. rozstrzygnięcia sprawy zgodnie z wymogami zasad pewności prawa (ochrony uzasadnionych oczekiwań) i niedziałania prawa wstecz (pkt 3.12 wyroku). Konieczne jest, wobec tego uwzględnienie perspektywy podatnika stosującego się do wykładni prawa bazującej na korzystnej dla niego uchwale NSA z 24.10.2011 r., korespondującej z orzecznictwem TSUE poprzedzającym wyrok w sprawie C-566/17. W tym kontekście, zdaniem sądu, zasadę pewności prawa (ochrony uzasadnionych oczekiwań) należy uznać za naruszoną, gdy przy niejednoznaczności zakresu opodatkowania danej czynności czy np. realizacji prawa do odliczenia w przypadku VAT, organy państwa określają stanowczo zakres tego opodatkowania lub np. realizacji prawa do odliczenia, czy to poprzez utrwaloną praktykę podatkową organów podatkowych, czy utrwaloną wykładnię jurydyczną, po czym zmieniają tę praktykę (wykładnię) i do stosujących się do niej podatników wszczynają działania egzekwujące prawo podatkowe według zmienionej wykładni tego samego zagadnienia. Pewność prawa w europejskim kręgu kulturowym jest postrzegana jako istotna wartość, stanowiąca podstawę porządków prawnych budowanych w oparciu o zasadę państwa prawnego (pkt 3.14 wyroku).

Zasadę zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa oraz związaną z nią zasadę pewności prawa i bezpieczeństwa prawnego jednostki odnosić należy nie tylko do procesu tworzenia prawa, ale także jego wykładni dokonywanej przez uprawnione do tego organy państwa (pkt 3.15–3.16 wyroku). Według sądu kasacyjnego, jednym z istotnych celów przyświecających zasadzie pewności prawa, określanej także jako zasada uprawnionych oczekiwań (ochrony uzasadnionych oczekiwań) w postępowaniu podatkowym jest to, aby podatnika nie obciążały błędy lub uchybienia organu państwowego, w szczególności niewłaściwa interpretacja przepisów prawa, do której się stosuje (pkt 3.17 wyroku).

Zasada ta musi więc zostać uwzględniona w szczególności w przypadkach, w których podatnicy zrealizowali już pełne prawo do odliczenia zgodnie z wykładnią wyrażoną w uchwale z 24.10.2011 r. W przekonaniu składu orzekającego, wyrażone w art. 2 Konstytucji⁵² zasady demokratycznego państwa prawa oraz pewności prawa sprzeciwiają się temu, by podatnicy tacy ponieśli konsekwencje zmiany wykładni prawa

⁵¹ Wyrok z 2.07.2019 r. (I FSK 119/17), CBOSA. Tezy powołanego wyroku powielono w szeregu późniejszych orzeczeń – zob. przykładowo wyroki NSA: z 3.07.2019 r. (I FSK 73/17); z 9.07.2019 r. (I FSK 1207/17); z 16.07.2019 r. (I FSK 522/17); z 7.08.2019 r. (I FSK 606/17); z 23.08.2019 r. (I FSK 819/17); z 5.09.2019 r. (I FSK 829/17); z 27.09.2019 r. (I FSK 1833/15); z 13.12.2019 r. (I FSK 621/16); z 17.12.2019 r. (I FSK 1750/16); z 4.03.2020 r. (I FSK 920/16); z 12.03.2020 r. (I FSK 1290/15); z 13.03.2020 r. (I FSK 127/17); z 25.08.2020 r. (I FSK 836/16); z 1.09.2020 r. (I FSK 2200–2201/15), CBOSA.

⁵² Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2.04.1997 r. (Dz. U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483 ze zm.).

i byli zobligowani do dokonania odpowiednich korekt rozliczeń podatkowych (pkt 3.18 i 3.21 wyroku)⁵³.

4. Próba oceny przywołanych wyżej wypowiedzi sądów co do czasowych skutków wykładni może być dla prawników kłopotliwa tak z powodów metodologicznych, jak i *sit venia verbo* ideologicznych. Na pierwszy plan wysuwa się kwalifikacja tych twierdzeń w aspekcie pragmatycznym (podejmowania decyzji czy przestrzegania norm prawnych).

W tym sensie powstają trudności z określeniem przedmiotu zmiany normatywnej, skoro rezultatem wykładni jest tu nie tylko określenie treści normy, ale też wskazanie, z którym momentalnym systemem prawa mamy do czynienia. Z perspektywy teoretycznej można tu mówić o różnych użyciach terminu zmiana prawa⁵⁴. Oto bowiem powstaje sytuacja, w której brak zmiany w zespole przepisów prawnych pozostaje bez znaczenia dla zmiany treści norm prawnych⁵⁵. Rozstrzygnięcie intertemporalne zostaje więc nie tylko sformułowane na poziomie metajęzyka (języka prawniczego), ale jak zauważono na wstępie – również go dotyczy. Trudno tymczasem zaprzeczać „pewnej zasadniczej słuszności ufundowania praktyki wykładni na przekonaniu o normatywności zawartej w tekście prawa, zwłaszcza że w naszych czasach trudno wyobrazić sobie koncepcję prawa radykalnie zrywającą z tym przekonaniem”⁵⁶.

Zagadnienie powyższe można też próbować zredukować do dyskusji dotyczących granic systemu prawa i jego obowiązywania.⁵⁷ Stąd też w drugim, apragmatycznym znaczeniu (rezultatów decyzji) odsłania ono problem wynikający z projektującego, niekiedy, charakteru działalności interpretacyjnej sądów. Odnosi się to zarówno do sytuacji, gdy sąd mimo nowości zawartej w wyinterpretowanej normie przyjmuje jej skutek *ex tunc* (*vide* przykład obowiązku doręczenia postanowienia w przedmiocie przedłużenia terminu zwrotu VAT przed upływem tegoż terminu), jak i – niejako *à rebours* – do dzielenia wykładni w czasie. Cóż bowiem znaczy, że wykładnia operatywna ma charakter retrospektywny i dlatego w niektórych przypadkach odstępuje się od tego zasadniczego skutku? Czy pojęcie retrospektywności, odnoszone przecież co do zasady do języka prawnego⁵⁸, nie służy, aby w niektórych przypadkach jako listek figowy przykrywający „permanentne naruszanie [przez sądy – uwaga autorów] zasady *lex retro non agit*”⁵⁹, czy „prawotwórstwa... *ex post facto*”⁶⁰? Wydaje się, że ograniczanie przez sądy skutków dokonanej wykładni w czasie umacnia taki zarzut, formułowany wszak z pozycji właściwych wewnętrznej moralności prawa⁶¹. Granica między retrospektywnością (tzw. retroakcją niewłaściwą) a rzeczywistą retroaktywnością nie jest zatem wyraźna, gdy mamy

⁵³ W jednym z późniejszych orzeczeń NSA zwrócił dodatkowo uwagę, że „taka prokonstytucyjna wykładnia przepisów prawa podatkowego, akcentująca poszanowanie praw podatnika w przypadku bardziej korzystnego dla niego standardu ochrony wynikającego z prawa krajowego, aniżeli unijnego, obecna jest w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego od dawna” – zob. wyrok NSA z 29.01.2020 r. (I FSK 2161/19), CBOSA.

⁵⁴ Zarazem do pewnego stopnia zatarciu ulega granica między ustaleniami walidacyjnymi a interpretacyjnymi.

⁵⁵ W. Wróbel, *Zmiana normatywna i zasady intertemporalne w prawie karnym*, Kraków 2003, rozdz. I.6.

⁵⁶ J. Leszczyński, *Pozytywizacja...*, s. 238.

⁵⁷ Szerzej J. Wróblewski, *Obowiązywanie systemowe i granice dogmatycznego podejścia do systemu prawa*, Studia Prawno-Ekonomiczne 1986/36, s. 26–30.

⁵⁸ Tzn. do sytuacji, „gdy przepisy nowego prawa regulują zdarzenia bądź stosunki prawne o charakterze «otwartym», ciągłym, takie, które nie znalazły jeszcze swojego zakończenia («stosunki w toku»), które rozpoczęły się, powstały pod rządami dawnego prawa i trwają dalej, po wejściu w życie przepisów nowej ustawy” – zob. np. uchwałę NSA z 10.04.2006 r. (I OPS 1/06), ONSAiWSA 2006/3, poz. 71 oraz powołane tam orzecznictwo.

⁵⁹ L. Morawski, *Precedens a wykładnią*, „Państwo i Prawo” 1996/10, s. 8 i n.

⁶⁰ H.L.A. Hart, *Nowe wyzwanie...*, s. 12.

⁶¹ L.L. Fuller, *Moralność prawa*, Warszawa 2004, s. 29, 32 i n.

do czynienia z nowością wynikającą z praktyki interpretacyjnej. W naturalny sposób pojawia się więc pytanie o kompetencję sądów do wiążącego określania temporalnego zakresu przyjętej wykładni⁶².

Nie sposób zaoferować niekontrowersyjnej odpowiedzi na te wątpliwości. Twierdzenie, że jest to – *a fortiori* – konsekwencja ustrojowej pozycji sądów i ich upoważnienia do dokonywania wiążącej interpretacji prawa, wydaje się niebezpiecznie zbliżone do sofizmu. Zarazem dostrzec można, że sądy nie ignorują wspomnianego zarzutu, lecz przeciwnie, w powołanych przykładach próbowano uzasadnić rozstrzygnięcie intertemporalne w sytuacji, gdy treść wywiedzionej normy odbiegała od dotychczasowej praktyki interpretacyjnej. Miało to miejsce zarówno wówczas, gdy sąd opowiadał się za skutkiem wykładni *ex tunc*, jak i w sytuacji, gdy ograniczał jej działanie *pro futuro*. Sądy poszukują tym samym legitymizacji swojego działania w sposób charakterystyczny dla organów władzy publicznej kierujących się wartościami konstytucyjnymi, tj. poprzez uzasadnienie decyzji. To bowiem zasady konstytucyjne, zwłaszcza takie jak zasada rzetelności działania instytucji publicznych (preambuła do Konstytucji), zasada zaufania obywatela do państwa (art. 2 Konstytucji), zasada legalizmu (art. 7 Konstytucji), a w konkretnych przypadkach także zasada ograniczania praw i wolności obywatelskich (art. 31 ust. 3 Konstytucji) zobowiązują organy stosujące prawo do wyjaśnienia, w jaki sposób przesłanki ustawowe zostały zinterpretowane przy rozstrzygnięciu konkretnej sprawy⁶³.

Wartości konstytucyjne stanowiły również osnowę argumentacji odnoszącej się do temporalnych granic uwzględnionej wykładni. Wspólnym mianownikiem wydają się być przede wszystkim zasada pewności prawa i związana z nią zasada zaufania do organów państwa (*vide* przykłady dotyczące kwestii przedłużania terminu zwrotu VAT czy odliczania podatku naliczonego w odniesieniu do tzw. wydatków mieszanych). Jest to, nawiasem mówiąc, charakterystyczny dla sądów administracyjnych schemat działania w sprawach podatkowych, koncentrujący się na ochronie podatnika⁶⁴. Wykazuje ono zrozumiałą na tle ustrojowej roli sądów administracyjnych tendencję do asymetrii rozstrzygnięć⁶⁵, przejawiającą się w dążeniu do utrzymania gwarancji (standardów ochrony) podatnika, który w zaufaniu do organów państwa i dotychczasowej wykładni kształtował swoją sytuację prawnopodatkową. Na tym tle także obciążenie podatnika konsekwencjami zmiany utrwalonej wykładni i praktyki stosowania prawa podatkowego uznawano

⁶² W tym duchu formułowane były zastrzeżenia wobec ograniczenia temporalnych następstw stanowiska wyrażonego w przywołanej uchwale o sygn. II FPS 3/16 – zob. P. Przybysz, *Glosa do uchwały NSA z dnia 19 grudnia 2016 r., II FPS 3/16*, OSP 2017/10, poz. 106). Wskazano tam m.in., że „akceptowanie stanu pozostawania w obrocie prawnym przez bliżej nieokreślony czas uchwał rad gmin podjętych z naruszeniem prawa niewątpliwie podważa zaufanie do organów władzy publicznej”.

⁶³ J. Roszkiewicz, *Uzasadnienie rozstrzygnięć organów władzy publicznej jako wartość konstytucyjna*, „Przegląd Konstytucyjny” 2021/3, s. 180 i n.

⁶⁴ W wyroku NSA OZ we Wrocławiu z 28.11.1997 r. (I SA/Wr 744/96), LEX nr 31242, wskazano, że negatywne skutki zmiany wykładni nie powinny dotyczyć podatnika. Z kolei w wyroku NSA z 24.02.2015 r. (I FSK 1783/13), CBOSA, wywiedziono, że „podstawą normatywną nakazu uwzględniania pewności prawa w wykładni operatywnej prawa podatkowego są art. 2 (samodzielnie i w związku z art. 217) Konstytucji RP i art. 121 § 1 o.p. Pozytywizacja (w tym konstytucjonalizacja) tego nakazu jest przejawem inkorporowania przez prawo podstawowych standardów moralnych. W odniesieniu do przepisów prawa podatkowego pozostających w rzeczowym zakresie prawa Unii Europejskiej obowiązek taki wynika dodatkowo z zasady pewności prawa jako zasady prawa UE” (podobnie w wyrokach NSA z 27.02.2007 r. (I FSK 625–627/06), CBOSA).

⁶⁵ Na temat strategii orzeczniczych i mogącego występować na gruncie prawa zjawiska asymetrii interpretacyjnej – zob. B. Brzeziński, *O potrzebie sformułowania sądowej strategii interpretacji ustaw podatkowych*, w: J. Góral, R. Hauser, J. Trzeciński (red.), *Sądownictwo administracyjne gwarantem wolności i praw obywatelskich 1980–2005*, Warszawa 2005, s. 44 i n.

na naruszające konstytucyjnie umocowaną zasadę zaufania, ochronę uzasadnionych oczekiwań⁶⁶. Bezpieczeństwo prawne jednostki stanowi zatem głęboką strukturę owej ochrony⁶⁷.

Dokonaną ocenę czasowego zakresu wykładni wyjaśniano również względami systemowymi, w tym koniecznością zapewnienia skuteczności prawu unijnemu, tak jak jest ono rozumiane w orzecznictwie TSUE (*vide* przykład dotyczący analizy przesłanki dobrej wiary w ramach prawa do odliczenia podatku naliczonego). Interesujący z tej perspektywy jest zwłaszcza przykład dotyczący odliczenia podatku od tzw. wydatków mieszanych. NSA jako sąd krajowy odstąpił bowiem od retrospektywnego skutku interpretacji przyjmowanego przez Trybunał, który przecież stanowi standard w przypadku wykładni prawa unijnego i nie został zasadniczo ograniczony w ww. wyroku C-566/17⁶⁸. Przypadek ten wskazuje, biorąc pod uwagę wątpliwości co do dopuszczalności precyzowania skutków czasowych wykładni wyrażonej w wyrokach TSUE przez sądy krajowe⁶⁹, na wspomniany już wielopoziomowy i zarazem wartościujący charakter oceny dokonywanej przez sąd w przypadku wyznaczania temporalnych granic wykładni, związanej się z wazaniem kolidujących zasad prawa⁷⁰ (sąd krajowy uznał za istotniejsze, aniżeli argumenty nawiązujące do koherencji podsystemów krajowego oraz unijnego, te odwołujące się do bezpieczeństwa prawnego podatników).

5. Można zatem powiedzieć, że tytułowy problem, mimo wspomnianego na wstępie częściowego charakteru, ogniskuje zagadnienia o charakterze przekrojowym tak dla prawoznawstwa, jak i praktyki prawniczej. Okazuje się, że wyznaczanie granic czasowych wykładni przez sądy dotyka tak węzłowych kwestii, jak rola i miejsce sądów jako regulatora życia społecznego, a w tym skali ich zaangażowania w proces dystrybucji władzy we współczesnym państwie, również w optyce systemu wartości właściwego naszej kulturze prawnej, z bezpieczeństwem prawnym na czele w jego wszystkich trzech wymiarach: dynamicznym, komunikacyjnym i kwalifikacyjnym⁷¹. Siłą rzeczy mogliśmy więc jedynie zasygnalizować wielowątkowy charakter podjętego zagadnienia.

Wspomniana warstwa legitymizacyjna działania sądów, która w prawoznawstwie nadal jest przedmiotem żywych dyskusji⁷², wymaga odrębnego opracowania we wskazanym tu obszarze. Warto jednak podkreślić, że w wypowiedziach sądów odnoszących się do czasowych granic wykładni przeważają elementy stabilizujące dyskurs

⁶⁶ Zob. wyrok NSA z 17.04.2019 r. (I FSK 494/17), CBOSA.

⁶⁷ Takiemu rozumieniu ochrony praw podatnika NSA dał wyraz np. w wyrokach: z 16.03.2005 r. (FSK 511/04); z 4.04.2007 r. (I FSK 645/06), CBOSA.

⁶⁸ Wskazano jedynie na powinność „zmiany utrwalonego orzecznictwa” (pkt 49).

⁶⁹ Wątpliwość ta nasuwa się w szczególności na tle orzecznictwa TSUE, z którego wynika, że „prawo Unii stoi na przeszkodzie temu, by sąd krajowy rozpatrujący przepis krajowego prawa podatkowego, który dokonał transpozycji przepisu dyrektywy VAT i który można interpretować na różne sposoby, przyjął wykładnię najkorzystniejszą dla podatnika, opierając się na krajowej zasadzie konstytucyjnej *in dubio mitius*” (*Herst s.r.o. przeciwko Odvolací finanční ředitelství*, C-401/18, EU:C:2020:295, pkt 60). TSUE wyraził przekonanie, że „ograniczenie skutków takiej wykładni w czasie może zostać dopuszczone tylko w wyroku, którego przedmiotem jest wniosek o dokonanie wykładni. Ta zasada gwarantuje równość traktowania państw członkowskich i innych podmiotów tego prawa wobec prawa Unii oraz spełnia tym samym również wymagania wynikające z zasady pewności prawa” (pkt 57). Wypowiedź ta może sugerować wykluczenie kompetencji sądu krajowego do limitowania czasowego zasięgu wykładni prawa unijnego w kształcie nadanym przez TSUE, jeżeli ograniczenia takiego nie przewidział sam Trybunał.

⁷⁰ T. Grzybowski, M. Sarnowiec-Cisłak, *Ważenie zasad prawa w orzecznictwie sądów administracyjnych*, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego” 2018/ 6, s. 47 i n.

⁷¹ Szerzej B. Brożek, *Pewność prawa jako stabilność strukturalna*, „Forum Prawnicze” 2011/6, s. 23–29.

⁷² Przegląd literatury por. np. M.J. Golecki, *Między pewnością a efektywnością. Marginalizm instytucjonalny wobec prawotwórczego stosowania prawa*, Warszawa 2011, rozdz. 1.

interpretacyjny. Wartości konstytucyjne, w tym zwłaszcza nawiązujące do bezpieczeństwa prawnego jednostek i konsekwentnie do zaufania do organów władzy publicznej, czy też do spójności porządku prawnego, stanowią zasadnicze ramy interpretacji odzwierciedlające model kulturowy dominujący w rodzimej, prawniczej wspólnocie komunikacyjnej⁷³. Jednocześnie daje się na gruncie przedstawionych przykładów zaobserwować pożądaną jednolitość w ramach „przełamywania” założenia o retrospektywnym skutku interpretacji sądowej. Stanowiska o ww. przedmiocie wykazują tendencję do „umacniania się” (*vide* przykłady postanowień dotyczących przedłużenia terminu zwrotu VAT czy odliczenia podatku od wydatków mieszanych). Tym samym wydaje się, że napięcia generowane przez wprowadzenie elementu nowości normatywnej w drodze wykładni operatywnej są kompensowane przez legitymizację dogmatyczną *sensu largo*, tj. przez działania „dostatecznie zintegrowanej prawnej wspólnoty komunikacyjnej”⁷⁴, która operuje pojęciem prawa w szerszym znaczeniu – zakładającym, że stawiane mu są określone wymogi etyczne. Materialny wyraz tego stanu rzeczy stanowią z istoty swej heteronomiczne⁷⁵ uzasadnienia orzeczeń sądowych. W ten sposób problematyka niniejsza nawiązuje do szerszego zagadnienia „zanurzenia” praktyki prawniczej w dyskursie ogólnym (kulturze)⁷⁶.

Niezależnie od wskazanych wyżej aspektów właściwych dla zewnętrznego ujęcia uzasadnienia decyzji sędziowskiej wyznaczającej czasowe granice wykładni, przedmiotowe zagadnienie może być również analizowane w perspektywie uzasadnienia wewnętrznego⁷⁷, tj. przyjmowanych w tym względzie formuł argumentacyjnych. Jak zauważono, w rodzimym orzecznictwie powszechne jest założenie o deklaratoryjnym charakterze wykładni operatywnej⁷⁸. Jego refleksem jest co do zasady wspomniany brak wypowiedzi sądu odnośnie do temporalnego zakresu interpretacji; przyjmuje się w tym względzie skutek retrospektywny. Jednocześnie w sytuacji, gdy sąd dostrzega ryzyko naruszenia wartości konstytucyjnych, na których ufundowany jest zakaz retroakcji prawa, takich jak pewność prawa czy zasada zaufania do organów władzy publicznej, wskazuje argumenty przemawiające za ograniczeniem wykładni *pro futuro* (*vide* przykład odliczenia podatku związanego z tzw. wydatkami mieszanymi), bądź przeciwnie – za jej działaniem *ex tunc* (por. przykład obowiązku wskazywania daty dziennej przedłużenia terminu zwrotu VAT). Co do zasady bowiem nową interpretację o tyle tylko można stosować do już zaistniałych stosunków prawnych, o ile przemawia za tym konieczność ochrony innych konstytucyjnie uznanych praw, wartości czy interesów i pod warunkiem zastosowania procedur umożliwiających zainteresowanym dostosowania się do zaistniałej sytuacji⁷⁹. Na tym tle retrospektywny skutek wykładni jawi się nie tyle jako konsekwencja dokonywanej wykładni, ile jako swego rodzaju domniemanie, które może zostać obalone, jeżeli zostaną przedstawione argumenty, które pozwolą odnieść wykładnię tylko do stanów przyszłych. Domniemanie to może również zostać potwierdzone (w sytuacji

⁷³ A. Nowak-Far, *Katafaticzny kod prawa*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2014/ 3, s. 9–12.

⁷⁴ M. Zirk-Sadowski, *Prawo wewnętrzne a prawo międzynarodowe publiczne. Zarys zagadnień teoretycznoprawnych*, „Państwo i Prawo” 1988/6, s. 62.

⁷⁵ To w rozumowaniu ujawnionym w motywach decyzji sędziowskiej można dostrzec „odtworzenie norm moralności politycznej” – por. M. Smolak, *Uzasadnienie sądowe jako argumentacja z moralności politycznej*, Kraków 2003, s. 37 i n.

⁷⁶ M. Zirk-Sadowski, *Uczestniczenie prawników kulturze*, w: M. Zirk-Sadowski, *Prawo w kulturze. Eseje wybrane z teorii i filozofii prawa*, Warszawa 2023, s. 306 i n.

⁷⁷ J. Wróblewski, *Legal decision and its justification*, „Logique at Analyse” 1971/14, s. 412.

⁷⁸ D. Bunikowski, *Teoria deklaratoryjna i konstytutywna wykładni (Aktywizm i pasytywizm prawniczy)*, „Państwo i Prawo” 2005/11, s. 53 i n.

⁷⁹ Por. *per analogiam* wyrok TK z 15.09.1998 r. (K 10/98), OTK ZU 1998/5, poz. 64.

podniesienia zarzutu retroakcji) poprzez wskazanie argumentów pozwalających uznać zastosowanie nowej wykładni np. do spraw już przed sądem zawisłych.

Mamy tu zatem do czynienia z właściwym dyskursywnemu ujęciu przesunięciem ciężaru argumentacji na tego, kto wywodzi skutek przeciwny od domniemanego, analogicznie *notabene*, jak w przypadku tzw. nienormatywnych zmian tekstu prawnego⁸⁰. Jego fundament, na poziomie filozoficznym i metodologicznym, stanowi naszym zdaniem sformułowany przez Gottfrieda Leibniza postulat racji dostatecznej, którego istotą jest roszczenie uzasadnienia dla formułowanych twierdzeń⁸¹. Ciężar ów spoczywać może zarówno na składzie orzekającym, jak i na stronach postępowania, w przypadkach sformułowania tezy interpretacyjnej pociągającej za sobą ryzyko retroaktywności normy prawnej wywiezionej przez sąd w procesie interpretacji. Wskazana dyskursywność przejawia się również, jak zauważono, w angażowaniu ocen opartych na wazieniu wartości konstytucyjnych, tj. akcentujących aksjologiczne aspekty legitymizacji prawa⁸².

Determining Temporal Limits of Court's Interpretative Decision (in Light of the Case Law of Administrative Courts)

Abstract: Subject of consideration in this article remains the problem of changing direction of interpretation in judicial-administrative jurisprudence, which sometimes produces consequences similar to the effects of a legislative change. Against this background, the authors attempt to formulate a description of the practice of application of law, i.e. to present jurisprudential arguments supporting decision on the scope of application of interpreted legal norm, as well as to reconstruct underlying assumptions. Using an example of two groups of selected judgments, authors consider cases in which argumentation of the temporal scope of impact of a particular interpretative direction appears in the justifications of administrative court decisions. The analysis carried out confirms that although courts generally assume the retrospective impact of interpretation, in a situation where the content of the derived legal norm fundamentally deviates from previous interpretative practice, they seek legitimization of their actions by justifying the intertemporal decision with constitutional values. These values provide an essential interpretive framework reflecting the cultural model prevalent in the native legal communication community. If courts perceive a risk of violating the values underlying the prohibition of retroactivity, such as legal certainty or principle of trust in public authorities, they indicate reasons for limiting the temporal scope of interpretation *pro futuro*, or on the contrary, for its effect *ex tunc*. Against this background, the retrospective effect of interpretation appears not as a consequence of interpretation being made, but rather as a kind of interpretative presumption that can be rebutted or confirmed if arguments are made that allow the interpretation to apply only to future states, or that give additional support for retrospective application of new interpretation.

Keywords: change of interpretation, temporal limits, administrative courts, retrospectivity, legal certainty, principle of trust in public authorities, justification

⁸⁰ T. Grzybowski, *Wpływ zmian prawa...*, rozdz. 4.

⁸¹ Np. M. Zieliński, Z. Ziemiński, *Uzasadnianie twierdzeń, ocen i norm w prawoznawstwie*, Warszawa 1988, s. 93.

⁸² W tej optyce można też dostrzec pewne podobieństwa między argumentacją sądów związaną z temporalnymi granicami wykładni, a oceną wyrażaną na gruncie tzw. klauzuli odraczającej, tj. odroczonej utraty mocy obowiązującej przez przepis uznany za niezgodny z Konstytucją – szerzej por. M. Sarnowiec-Cisłak, *Klauzula odraczająca w praktyce sądów administracyjnych*, Toruń 2019, rozdz. 5.

BIBLIOGRAFIA / REFERENCES:

- Aarnio, A., Peczenik, A. (1995). *Suum Cuique Tribuere. Some Reflections On Law, Freedom and Justice. Ratio Juris* 8, 142-179.
- Barbour, J. (2019). *Koniec czasu. Nowa rewolucja w fizyce*. Kraków: Copernicus Center Press.
- Bogucki, O. (2015). Sposoby pojmowania „historyczności” wykładni prawa. *Państwo i Prawo* 9, 34-52.
- Broekman, J. M. (1985). Dyskurs prawniczy – tekst i mit. *Studia Prawnicze* 3-4, 27-37.
- Brożek, B. (2011). Pewność prawa jako stabilność strukturalna, *Forum Prawnicze* 6, 23-29.
- Brzeziński, B. (2005). *O potrzebie sformułowania sądowej strategii interpretacji ustaw podatkowych*. In: J. Góral, R. Hauser, J. Trzciniński (eds.), *Sądownictwo administracyjne gwarantem wolności i praw obywatelskich 1980-2005*. Warszawa: Naczelny Sąd Administracyjny.
- Bunikowski, D. (2005). Teoria deklaratoryjna i konstytutywna wykładni (Aktywizm i pasytywizm prawniczy). *Państwo i Prawo* 11, 47-61.
- Dyrda, A., Gizbert-Studnicki, T. (2016). Czy systemowość jest konieczną właściwością prawa?. *Acta Universitatis Wratislaviensis. Przegląd Prawa i Administracji* 104, 19-37.
- Fuller, L.L. (2004). *Moralność prawa*. Warszawa: Dom Wydawniczy ABC.
- Golecki, M.J. (2011). *Między pewnością a efektywnością. Marginalizm instytucjonalny wobec prawotwórczego stosowania prawa*. Warszawa: Wolters Kluwer.
- Grzybowski, T. (2013). *Wpływ zmian prawa na jego wykładnię*. Warszawa: Wolters Kluwer.
- Grzybowski, T. (2017). *Argumentacja konstytucyjna jako metoda (de)legitymizacji władzy sędziowskiej*. In A. Kotowski, E. Maniewska (eds.), *Argumentacja konstytucyjna w orzecznictwie sądowym*. Warszawa: Biuro Studiów i Analiz Sądu Najwyższego.
- Grzybowski, T., Sarnowiec-Cisłak, M. (2018). Ważenie zasad prawa w orzecznictwie sądów administracyjnych. *Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego* 6, 47-71.
- Hart, H.L.A. (2014). Nowe wyzwanie dla pozytywizmu prawniczego. *Archiwum Filozofii Prawa i Filozofii Społecznej* 2, 5-20.
- Kalisz, A. (2007). Multicentryczność systemu prawa polskiego a działalność orzecznicza Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości i Europejskiego Trybunału Praw Człowieka. *Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny* 4, 35-49.
- Kłoda, M. (2014). Zastosowanie zasad prawa międzyczasowego prywatnego do skutków zmiany wykładni przyjętej w orzecznictwie. *Państwo i Prawo* 2, 34-49.
- Kozak, A. (1997). Pojmowanie prawa w teorii wykładni. *Acta Universitatis Wratislaviensis, Prawo* 260.
- Leszczyński, J. (2010). *Pozytywizacja prawa w dyskursie dogmatycznym*. Kraków: Universitas.
- Leszczyński, L. (2017). Praktyka precedensowa w porządku prawa stanowionego. Podstawowe czynniki warunkujące. *Acta Universitatis Wratislaviensis. Przegląd Prawa i Administracji* 110, 159-175.

- Leszczyński, L., Zirk-Sadowski, M., Wojciechowski, B. (2015). *Wykładnia w prawie administracyjnym. System Prawa Administracyjnego. Tom 4*. Warszawa: C. H. Beck.
- Łętowska, E. (2002). Kilka uwag o praktyce wykładni. *Kwartalnik Prawa Publicznego 1*, 29-64.
- Masing, J. (2017). Jedność i różnorodność europejskiej ochrony praw podstawowych. *Państwo i Prawo 12*, 23-42.
- Mikołajewicz, J. (2015). *Sytuacje intertemporalne, rozstrzygnięcia intertemporalne, zasady intertemporalne*. In J. Mikołajewicz (eds.), *Problematyka intertemporalna w prawie. Zagadnienia podstawowe. Rozstrzygnięcia intertemporalne. Geneza, funkcje, aksjologia*. Warszawa: C.H. Beck.
- Mikołajewicz, J. (2015). *Zmiana prawa*. In J. Mikołajewicz (eds.), *Problematyka intertemporalna w prawie. Zagadnienia podstawowe. Rozstrzygnięcia intertemporalne. Geneza, funkcje, aksjologia*. Warszawa: C.H. Beck.
- Morawski, L. (1996). Precedens a wykładnia. *Państwo i Prawo 10*, 3-22.
- Nowak-Far, A. (2014). Katafacyjny kod prawa. *Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny 3*, 5-21.
- Nowak-Far, A. (2020). *Prawo Unii Europejskiej. Języki, struktury, działanie w praktyce*. Warszawa: C.H. Beck.
- Patryas, W. (2022). Przepisy o stosowaniu przepisów. *Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny 1*, 9-22.
- Perelman, Ch. (1984). *Logika prawnicza. Nowa retoryka*. Warszawa: PWN.
- Pietrzykowski, T. (2003). Temporalny zakres obowiązywania prawa. *Państwo i Prawo 4*, 45-56.
- Przybysz, P. (2017). Głosa do uchwały NSA z dnia 19 grudnia 2016 r., II FPS 3/16. *Orzecznictwo Sądów Polskich 10*, 106.
- Raz, J. (2000). *Autorytet prawa*. Warszawa: Dom Wydawniczy ABC.
- Roszkiewicz, J. (2021). Uzasadnienie rozstrzygnięć organów władzy publicznej jako wartość konstytucyjna. *Przegląd Konstytucyjny 3*, 178-198.
- Sarnowiec-Cisłak, M. (2019). *Klauzula odraczająca w praktyce sądów administracyjnych*. Toruń: TNOiK.
- Skwirowski, P. (2010). Fiskusie, odpuść zaległości!. *Gazeta Wyborcza z 17.06.2010 r.*
- Smolak, M. (2003). *Uzasadnienie sądowe jako argumentacja z moralności politycznej*. Kraków: Zakamycze.
- Supera, Ł. (2013). *Ochrona uzasadnionych oczekiwań a wsteczne działanie wykładni orzeczniczej w prawie cywilnym*. Warszawa: https://depotuw.ceon.pl/bitstream/handle/item/275/rozprawa_doktorska_Lukasz_P_Supera_repozytorium.pdf?sequence=1.
- Tobor, Z. (2013). *W poszukiwaniu intencji prawodawcy*. Warszawa: Wolters Kluwer.
- Wróbel, W. (2003). *Zmiana normatywna i zasady intertemporalne w prawie karnym*. Kraków: Zakamycze.

- Wróblewski, J. (1973). *Wartości a decyzja sądowa*. Wrocław, Warszawa, Kraków, Gdańsk: Ossolineum.
- Wróblewski, J. (1986). Obowiązki systemowe i granice dogmatycznego podejścia do systemu prawa, *Studia Prawno-Ekonomiczne* 36, 26-30.
- Wróblewski, J. (1988). *Sądowe stosowanie prawa*. Warszawa: PWN.
- Wróblewski, J. (1971). Legal decision and its justification, *Logique et Analyse* 14, 409-419.
- Załuski, W. (2017). *Etyczne aspekty doświadczania czasu*. Kraków: Wydawnictwo Uniwersytetu Jagiellońskiego.
- Zieliński, M., Ziemiński, Z. (1988). *Uzasadnianie twierdzeń, ocen i norm w prawoznawstwie*. Warszawa: PWN.
- Ziemiński, Z. (1985). Deskrypcjonistyczna i rekonstrukcjonistyczna analiza języka w prawoznawstwie, *Studia Prawnicze* 3-4, 329-341.
- Zirk-Sadowski, M. (1988). Prawo wewnętrzne a prawo międzynarodowe publiczne. Zarys zagadnień teoretycznoprawnych. *Państwo i Prawo* 6, 58-66.
- Zirk-Sadowski, M. (2012). *Trzecia władza w procesie autonomizacji prawa*. In M. Pichlak (eds.), *Profesjonalna kultura prawnicza*. Warszawa: Scholar.
- Zirk-Sadowski, M. (2023). *Uczestniczenie prawników kulturze*. In: M. Zirk-Sadowski (eds.), *Prawo w kulturze. Eseje wybrane z teorii i filozofii prawa*. Warszawa: Wolters Kluwer Polska.