

# Prawo podatkowe – prawo „niedoczytane”

12 października 2021, 12:40

**Prawo „niedoczytane” jest najważniejszym bytem funkcjonalnym współczesnego prawa podatkowego – pisze prof. Witold Modzelewski. Czym jest prawo „niedoczytane”?**

## Cztery funkcjonalne byty prawa podatkowego

Od lat zarówno na uniwersytetach jak i w praktyce rozróżnia się aż cztery funkcjonalne byty prawa podatkowego. Są to:

- **prawo zamierzone**, czyli treść norm prawnych, które chciał wprowadzić pracodawca (nie zawsze jest ono znane, bo często nie wiadomo jaki był normatywny zamiar autora),
- **prawo odczytane**, czyli normy prawne określone przez podmioty prawa podatkowego (zwłaszcza podatników) i bezpośrednio zastosowane zwłaszcza w toku dokumentowania, ewidencjonowania, deklarowania i zapłaty podatków,
- **prawo jurysdykcyjne**, czyli normy prawne określone przez drugą i trzecią władzę, które w procedurach narzuca ich treść podmiotom prawa podatkowego,
- **prawo postulowane**, które tworzą normy określone przez współczesnych „talmudystów” (bez urazy) głoszących swoją wizję dobrego prawa w pracach naukowych, komentarzach lub publicystyce.

Najlepiej znamy oczywiście prawo jurysdykcyjne, bowiem poglądy władzy wykonawczej i sądowniczej są publikowane (judykatura, interpretacje urzędowe) i niektórzy nawet sprawdzają rozumienie prawa podatkowego do tego bytu przy okazji narzekając na istniejące tu sprzeczności i nieprzewidywalność. Ten byt prawa podatkowego ma jednak najważniejszą i nieusuwalną wadę: **o treści norm określonych w prawie jurysdykcyjnym dowiadujemy się najczęściej wtedy, gdy już nie obowiązuje interpretowany przepis prawa podatkowego**. Tak jest z zasady w przypadku prawa jurysdykcyjnego kształtowanego przez sądy, a jedynym podrodzajem tego prawa, które może powstać jeszcze „za życia” przepisu prawa, są indywidualne interpretacje urzędowe w różnych formach, w tym jako WIS, WIA i objaśnienia ogólne. Teoretycznie można by sobie wyobrazić przypadek, że władza wykonawcza wraz z wejście w życie przepisów prawa ogłasza treść wynikającą z tychże przepisów (jej zdaniem) norm prawnych, przy czym oczywiście owe poglądy nie miałyby obowiązującego charakteru dla obywateli, lecz stanowiłyby zapowiedź treści norm prawnych, które będą zastosowane w procedurach jurysdykcyjnych przez władzę wykonawczą.

Między powyższymi bytami, które istnieją obok siebie równolegle, istnieją trwałe i obiektywnie nieusuwalne odrębności. Nawet gdy prawo jurysdykcyjne narzuca swój pogląd co do treści normy prawnej innym organom władzy, to przecież większość podmiotów prawa podatkowego nie zmieni w związku z tym zastosowanych w przeszłości norm prawa odczytanego. Bowiem mogłoby to doprowadzić je do bankructwa (lepiej siedzieć cicho) lub ich sprawy już się przedawniły.

Poza tym treść norm prawa jurysdykcyjnego jest z zasady nieprzewidywalna („nieznane są wyroki boskie i sądów w sprawach podatkowych”) więc obywatel – aby nie dostać zawału – woli nawet nie interesować się rewelacjami najnowszego prawa jurysdykcyjnego, zwłaszcza w wydaniu TSUE, chyba że jest ono na korzyść obywatela – co się ostatnio dość często zdarza, bo wszystko co robią tzw. „rządy PiS” jest przecież obowiązkowo sprzeczne z prawem wspólnotowym.

## Prawo „niedoczytane”

Jest jednak jeszcze jeden nieklasyfikowany byt prawa podatkowego, które kładzie się w poprzek powyższych podziałów. Jest to tzw. **prawo niedoczytane**, czyli norma prawa określona na podstawie pobieżnej lektury przepisów prawa, albo nawet bez ich przeczytania.

Skąd się ono bierze? Odpowiedź jest wręcz banalna: **ani podmioty prawa podatkowego ani tym bardziej druga i trzecia władza** (a zdarza się to nawet komentatorom – prawo postulowane) **nie są w stanie przeczytać ze zrozumieniem wszystkich przepisów podatkowych**, które na co dzień powstają (albo znikają). Jest tego za dużo, nie bardzo wiadomo, czy obowiązują czy też nie, jakość przepisów międzyczasowych i epizodycznych sięga przysłowiowego dna: cechą przepisów prawa podatkowego, które dotyczą zwłaszcza podatków harmonizowanych, jest chaos, który pogłębia na co dzień radosna twórczość TSUE.

Co najważniejsze owo prawo niedoczytane cechuje nie tylko aktywność podmiotów prawa podatkowego, lecz również władzy wykonawczej i sądowniczej. Ta ostatnia nawet bierze się czasami do „poprawiania nieudolnego prawodawcy” z opłakanym najczęściej skutkiem dla obywateli (i dla prawa).

Prof. dr hab. Witold Modzelewski