



RZECZPOSPOLITA POLSKA
Rzecznik Praw Obywatelskich

Prof. dr Andrzej ZOLL

00-090 Warszawa
Al. Solidarności 77

Tel. centr. 551 77 00
Fax 827 64 53

Warszawa, 29 listopada 2001 r.

35325

RPO/353760/2001/V/AK

Pan
Prof. dr hab. Marek Belka
Wicepremier
Minister Finansów

Szanowny Panie Premierze,

W ubiegłym roku prowadziłem z ówczesnym Ministrem Finansów korespondencję w sprawie braku spójności systemu prawnego, w zakresie skutków, jakie w odniesieniu do ostatecznych decyzji administracyjnych wydanych w ogólnym postępowaniu administracyjnym i podatkowym wywołuje wyrok Trybunału Konstytucyjnego stwierdzający niezgodność aktu normatywnego z aktem wyższego rzędu.

W wystąpieniu z dnia 21 września 2000 r. sygnalizowałem, że istnieją w doktrynie rozbieżności dotyczące trybu wzruszania decyzji ostatecznych wydanych w sprawach podatkowych w sytuacji, gdy przepis stanowiący podstawę takich decyzji utracił moc obowiązującą w związku z wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego. W wystąpieniu tym zwróciłem uwagę, iż ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. Nr 137, poz. 926 ze zm.) nie przewiduje wyraźnej podstawy wzruszenia decyzji podatkowej wydanej w oparciu o przepis zakwestionowany przez Trybunał i wskazałem na potrzebę jednoznacznego uregulowania tej kwestii.

Z odpowiedzi, jaka uzyskałem od ówczesnego Ministra Finansów pismem z dnia 10 listopada 2000 r. (SP 1/G-861-593/BM6-9755/00) wynikało, iż podziela on moje stanowisko w tej sprawie i zostaną podjęte działania w celu zamieszczenia w Ordynacji podatkowej przepisu rozstrzygającego wszelkie rozbieżności interpretacyjne w tym zakresie. Treść powołanej odpowiedzi wskazywała ponadto, iż odpowiednia zmiana zostanie zaproponowana w projekcie kompleksowej nowelizacji Ordynacji podatkowej, jaka przygotowywana była wówczas w Ministerstwie Finansów.

Niestety z nieznanych mi przyczyn zapowiedź zmiany przepisów Ordynacji podatkowej we wskazanym przeze mnie zakresie nie została jednak zrealizowana. Zmiany tej nie przyniosła bowiem - jak można było się spodziewać - nowelizacja Ordynacji podatkowej dokonana ustawą z dnia 11 kwietnia 2001 r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 39, poz. 459). A zatem w dalszym ciągu pozostaje nieuregulowana bardzo istotna z punktu ochrony praw obywateli kwestia trybu wzruszania decyzji podatkowych.

Pragnę ponadto zwrócić uwagę Pana Ministra na problem nieuzasadnionego ograniczenia zakresu gwarancji procesowych stron postępowania podatkowego, które nastąpiło z dniem wejścia w życie Ordynacji podatkowej. W wyniku nowelizacji k.p.a. dokonanej ordynacja podatkowa przepisów kodeksu nie stosuje się bowiem do postępowań uregulowanych w Ordynacji podatkowej, z wyjątkiem przepisów działu IV, V, VII, VIII. Mimo jednak odrębnego uregulowania postępowania podatkowego w Ordynacji podatkowej powtórzono, czyniąc to niestety jedynie wycinkowo, treść niektórych przepisów k.p.a. Taki zabieg legislacyjny zastosowany został w szczególności w odniesieniu do zasad ogólnych postępowania administracyjnego. Z art. 7 k.p.a. przepisano do art. 122 Ordynacji podatkowej tylko środkową część tego przepisu, określającą zasadę prawdy obiektywnej. Zastrzeżenia budzi zaś pominięcie sformułowanej w art. 7 in fine k.p.a. zasady uwzględniania z urzędu interesu społecznego i słusznego interesu obywatela. W orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego przyjmowano zaś, że w przypadku wydawania decyzji opartej o uznanie administracyjne zasada ta nakładała na organ prowadzący postępowanie obowiązek wydania decyzji pozytywnej dla strony, od którego to obowiązku organ mógł odstąpić wyłącznie wtedy, gdy w uzasadnieniu decyzji udowodnił, że wydanie decyzji pozytywnej byłoby sprzeczne z interesem społecznym albo przekraczałoby możliwości organu wynikające z przyznanego mu potencjalnie uprawnienia. Zgodnie z tezą Naczelnego Sądu Administracyjnego zasada postępowania administracyjnego wyrażona w art. 7 k.p.a. oznacza, że treść i zakres ochrony słusznego interesu indywidualnego w działaniach organów administracyjnych sięgają do granic kolizji z interesem społecznym (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 11 czerwca 1981 r., S.A. 820/81, ONSA 1981 r., Nr 1, poz. 57). Niestety teza ta nie może znaleźć zastosowania na gruncie obowiązującej Ordynacji podatkowej.

W moim przekonaniu pominięcie zasady uwzględniania z urzędu interesu społecznego i słusznego interesu obywatela w postępowaniu podatkowym znacznie pogarsza sytuację prawną strony tego postępowania w stosunku do uregulowań k.p.a., a ponadto uniemożliwia wykorzystanie w postępowaniu podatkowym wypracowanego od lat na gruncie art. 7 k.p.a. dorobku orzecznictwa Naczelnego Sądu Administracyjnego dotyczącego sfery uznania administracyjnego. W obowiązującym stanie prawnym organ podatkowy wydając decyzję w ramach uznania administracyjnego nie ma obowiązku

badania relacji zachodzących pomiędzy słusznym interesem obywatela a interesem społecznym. W sprawach podatkowych z niezrozumiałych przyczyn organowi pozostawiona zatem została, zwłaszcza w przypadku podejmowania decyzji uznaniowej, większa swoboda orzekania niż w ogólnym postępowaniu administracyjnym.

Niekorzystna z punktu widzenia sytuacji prawnej podatnika jest również zmiana w stosunku do k.p.a. zakresu zasady udzielania informacji prawnej stronom (art. 9 i art. 121 § 2 Ordynacji podatkowej). Należy bowiem zauważyć, iż na gruncie Ordynacji podatkowej organy podatkowe nie muszą w odróżnieniu od organów prowadzących ogólne postępowanie administracyjne dbać o to, aby strony i inne osoby uczestniczące w postępowaniu nie poniosły szkody z powodu nieznamości prawa. Stosownie do art. 121 § 2 Ordynacji podatkowej organy podatkowe obowiązane są na wniosek strony udzielać niezbędnych informacji o przepisach prawa podatkowego pozostających w związku z przedmiotem tego postępowania. Jeżeli zatem strona nie wystąpi z odpowiednim wnioskiem, organ podatkowy nie ma obowiązku czuwania nad tym, aby strona nie poniosła szkody na skutek nieznamości prawa. Regulacja ta stanowi kolejne nieuzasadnione odstępstwo od równej ochrony interesów obywateli we wskazanym procedurach. Podkreślić bowiem należy, iż zgodnie z art. 9 k.p.a. organy administracji publicznej są obowiązane do należytego i wyczerpującego informowania stron o okolicznościach faktycznych i prawnych, które mogą mieć wpływ na ustalenie ich praw i obowiązków będących przedmiotem postępowania administracyjnego. Organy czuwają nad tym, aby strony i inne osoby uczestniczące w postępowaniu nie poniosły szkody z powodu nieznamości prawa, i w tym celu udzielają im niezbędnych wyjaśnień i wskazówek.

W moim przekonaniu opisany stan prawny prowadzi do obniżenia standardów ochrony praw stron postępowania podatkowego i uzasadnia potrzebę uwzględnienia gwarancji procesowych przysługujących stronom ogólnego postępowania administracyjnego również w sprawach podatkowych.

Działając na podstawie art. 16 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 15 lipca 1987 r. o Rzeczniku Praw Obywatelskich (Dz. U. z 2001 r. Nr 14, poz. 147) żywię nadzieję, iż Pan Minister podzieli moje stanowisko i zainicjuje stosowne prace legislacyjne, które doprowadza do zapewnienia stronom postępowania podatkowego gwarancji procesowych, jakie przewiduje ogólne postępowanie administracyjne. Proszę o przedstawienie stanowiska Pana Ministra zajętego w tych sprawach.

Z wyrazami szacunku

/-/ Prof. dr Andrzej Zoll