



RZECZPOSPOLITA POLSKA
Rzecznik Praw Obywatelskich

dr Janusz KOCHANOWSKI

RPO-518696-V-AK/05

00-090 Warszawa Tel. centr. 0-22 55 1 77 00
Al. Solidarności 77 Fax 0-22 827 64 53

Warszawa, 05/06/2006r.

Trybunał Konstytucyjny

Warszawa

Wniosek
Rzecznika Praw Obywatelskich

Na podstawie art. 191 ust. 1 pkt 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483) oraz art. 16 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 15 lipca 1987 r. o Rzeczniku Praw Obywatelskich (Dz.U. z 2001 r. Nr 14, poz. 147)

wnoszę o

stwierdzenie niezgodności art. 261 § 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2005 r., Nr 8, poz. 60 ze zm.) w zakresie, w jakim przewiduje trzydziestodniowy termin do wniesienia powództwa do sądu powszechnego, z art. 32 ust. 1 i art. 64 ust. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

UZASADNIENIE

Art. 260 Ordynacji podatkowej, stanowiący odstępstwo od ogólnych reguł dochodzenia odpowiedzialności za niezgodne z prawem działania organów władzy publicznej stanowi, że stronie, która poniosła szkodę na skutek wydania decyzji, która następnie została uchylona w wyniku wznowienia postępowania lub stwierdzono nieważność tej decyzji, służy odszkodowanie za poniesioną stratę i utracone korzyści, chyba że przesłanki, które uzasadniają uchylenie decyzji lub stwierdzenie jej nieważności, powstały z winy strony. Zasada ta znajduje zastosowanie również, jeżeli 1) szkoda została poniesiona wskutek uchylenia decyzji w wyniku wznowienia postępowania lub stwierdzenia nieważności decyzji; 2) decyzji nie można uchylić lub stwierdzić jej nieważności z przyczyn wymienionych w art. 245 § 1 pkt 3 lit. b lub w art. 247 § 2. Do odszkodowania stosuje się przepisy Kodeksu cywilnego (art. 261 § 1 Ordynacji podatkowej).

Natomiast tryb dochodzenia odpowiedzialności odszkodowawczej za niezgodne z prawem działanie organów administracji publicznej w sprawach podatkowych reguluje art. 261 Ordynacji podatkowej.

Stosownie do art. 261 § 2 Ordynacji podatkowej odszkodowanie przysługuje od organu wydającego decyzję, której nieważność następnie stwierdzono lub którą uchylono w wyniku wznowienia postępowania. Wniosek o odszkodowanie wnosi się do tego organu. O odszkodowaniu orzeka organ podatkowy, który uchylił decyzję lub stwierdził jej nieważność albo który wydał decyzję na podstawie art. 245 § 1 pkt 3 lub art. 247 § 2 (art. 261 § 3 Ordynacji podatkowej). W przypadku gdy sąd administracyjny stwierdził nieważność decyzji, o odszkodowaniu orzeka organ, który rozstrzygał sprawę w ostatniej instancji (art. 261 § 3a Ordynacji podatkowej).

W przypadku odmowy orzeczenia odszkodowania lub orzeczenia o odszkodowaniu w wysokości mniejszej od zgłoszonej w żądaniu w tej sprawie, stronie przysługuje prawo wniesienia powództwa do sądu powszechnego w terminie 30 dni od dnia doręczenia decyzji (art. 261 § 4 Ordynacji podatkowej). Przy czym za odmowę orzeczenia odszkodowania uważa się również niewydanie decyzji w terminie 2 miesięcy od dnia wniesienia żądania przez stronę. W tym przypadku wniesienie powództwa może nastąpić w każdym czasie (art. 261 § 5 Ordynacji podatkowej).

Nie bez znaczenia pozostaje treść art. 260 § 3 Ordynacji podatkowej, który stanowi, że jeżeli winę za powstanie okoliczności stanowiącej przesłankę do uchylenia decyzji w wyniku wznowienia

postępowania lub stwierdzenia nieważności decyzji ponosi inna strona postępowania, stronie, która poniosła szkodę, służy roszczenie o odszkodowanie od strony winnej powstania tej okoliczności. Dochodzenie roszczenia następuje przed sądem powszechnym.

Uregulowany w art. 261 Ordynacji podatkowej tryb dochodzenia odszkodowania jest dwustopniowy: administracyjny, a następnie sądowy. Organ podatkowy orzeka w postępowaniu jednoinstancyjnym, a jego decyzja odmowna lub orzekająca o odszkodowaniu nie podlega zaskarżeniu w toku instancyjnym organów podatkowych, jak również nie podlega kognicji sądów administracyjnych. Od decyzji odmownej, decyzji orzekającej o odszkodowaniu w wysokości niższej od żądanej, a także w razie niewydania przez organ podatkowy żadnej decyzji w terminie dwóch miesięcy od dnia wniesienia żądania przez stronę może ona wnieść powództwo do sądu powszechnego. O ile w przypadku milczenia organu przez okres dwóch miesięcy strona może po upływie tego terminu w każdym czasie wystąpić z roszczeniem odszkodowawczym na drogę sądową to skorzystanie z tej możliwości w sytuacji, gdy strona uzyskała niesatysfakcjonującą ją decyzję organu podatkowego, ograniczone zostało 30-dniowym terminem od dnia doręczenia decyzji.

Przepis art. 261 Ordynacji podatkowej przewiduje zatem obligatoryjność wyczerpania przez stronę trybu postępowania administracyjnego przed skierowaniem sprawy na drogę sądową. Prawo strony postępowania podatkowego do dochodzenia odszkodowania na drodze sądowej uwarunkowane zostało zachowaniem wskazanego w tym przepisie 30-dniowego terminu. Treść zaskarżonego przepisu wyraźnie wskazuje, że przewidziany w nim termin jest terminem zawitym prawa materialnego, co sprawia, że po jego upływie roszczenie wygasa. Konsekwencją zaś niezachowania przez stronę tego terminu jest całkowita utrata możliwości dochodzenia w tym zakresie roszczeń odszkodowawczych w przyszłości.

Ze skarg kierowanych do Rzecznika Praw Obywatelskich wynika, że rozwiązanie przewidziane w art. 261 § 4 Ordynacji podatkowej odbierane jest przez strony postępowań podatkowych, które uzyskały decyzje podatkowe uzasadniające żądanie odszkodowania jako krzywdzące i niesprawiedliwe. Osoby te podnoszą że ustanowiony przez ustawodawcę rażąco krótki termin do wniesienia pozwu upływa niezależnie od przyczyny uchybienia terminowi, a czasem na przeszkodzie do jego zachowania stoją nieprzewidziane okoliczności życiowe, których nie można było ominąć.

W ocenie Rzecznika Praw Obywatelskich powyższym zarzutom nie sposób odmówić słuszności. Przyjęte przez ustawodawcę rozwiązanie prowadzi do niedopuszczalnej z punktu widzenia ochrony praw obywatelskich sytuacji, w której nie jest możliwe - po upływie terminu

przewidzianego w art. 261 § 4 Ordynacji podatkowej - uzyskanie naprawienia szkody powstałej wskutek wadliwego działania organów administracji publicznej.

Wobec powyższych uwag uzasadniona jest teza, iż termin przewidziany w zaskarżonym przepisie ogranicza możliwość realizacji praw zagwarantowanych w Konstytucji RP.

Art. 77 ust. 1 Konstytucji stanowi, że każdy ma prawo do wynagrodzenia szkody, jaka została mu wyrządzona przez niezgodne z prawem działanie organu władzy publicznej.

Przepisu tego nie można interpretować w sposób wyłączający możliwość ograniczeń czasowych, jeśli chodzi o skierowanie na drogę sądową sprawy naruszenia praw lub wolności jednostki oraz domaganie się odszkodowania od państwa za niezgodne z prawem działania jego organów. Ograniczenia te są konieczne z uwagi na wartość, którą jest stabilność stosunków prawnych oraz rosnące z czasem trudności dowodowe w prowadzeniu ewentualnego nadzwyczajnego postępowania weryfikacyjnego, a także na potrzebę ochrony praw nabytych przez osoby trzecie (zob. wyrok TK z 15 maja 2000 r., sygn. SK 29/99, OTK ZU nr 4/2000, poz. 110).

Wprowadzenie do Ordynacji podatkowej szczególnego trybu dochodzenia roszczeń odszkodowawczych, przewidującego w odróżnieniu od zasad określonych w Kodeksie cywilnym, rygorystyczne ograniczenie czasowe dochodzenia tych roszczeń przed sądem powszechnym nie jest jednak do pogodzenia z wyrażonymi w Konstytucji: zasadą równości oraz zasadą równej dla wszystkich ochrony praw majątkowych.

Takie rozwiązanie prowadzi do niedopuszczalnego zróżnicowania sytuacji prawnej poszkodowanych w zakresie prawa do naprawienia szkody wyrządzonej działaniami organów podatkowych. Niewątpliwie w uprzywilejowanej sytuacji są poszkodowani, jeżeli winę za powstanie okoliczności stanowiącej przesłankę do uchylenia decyzji w wyniku wznowienia postępowania lub stwierdzenia nieważności decyzji ponosi inna strona postępowania. Zgodnie bowiem z art. 260 § 3 Ordynacji podatkowej - stronie, która poniosła szkodę, służy roszczenie o odszkodowanie od strony winnej powstania tej okoliczności. Dochodzenie roszczenia następuje przed sądem powszechnym (art. 260 § 3 zd. 2 Ordynacji podatkowej).

W świetle powyższego w sytuacji, gdy winę za powstanie okoliczności, o których mowa w art. 260 § 1 Ordynacji podatkowej ponosi inna strona postępowania, roszczenie o odszkodowanie służy w stosunku do strony winnej powstania tych okoliczności, a dochodzenie odszkodowania odbywa się w postępowaniu przed sądem powszechnym na zasadach ogólnych i nie podlega ograniczeniu w czasie, które przewiduje zaskarżony art. 261 § 4 Ordynacji podatkowej.

Sytuację prawną adresatów normy zawartej w zaskarżonym przepisie charakteryzuje wspólna cecha tj. poniesienie szkody na skutek wydania decyzji, która następnie została uchylona w wyniku wznowienia postępowania lub stwierdzono nieważność tej decyzji. Brak jest zaś

jakiegokolwiek uzasadnienia dla odmiennego, dyskryminującego potraktowania poszkodowanych, którzy dochodzą roszczeń odszkodowawczych od organu podatkowego, a więc wówczas, gdy nie można innej stronie postępowania zarzucić winy za powstanie okoliczności, o których mowa w art. 260 § 1 Ordynacji podatkowej.

W ocenie Rzecznika Praw Obywatelskich takie zróżnicowanie sytuacji poszkodowanych w zakresie trybu dochodzenia odszkodowania nie znajduje żadnego usprawiedliwienia, co prowadzi do wniosku, że art. 260 § 4 Ordynacji podatkowej narusza zasadę równości wyrażoną w art. 32 ust. 1 Konstytucji.

Trybunał Konstytucyjny wielokrotnie w swoich orzeczeniach wyjaśniał, że zasada równości wobec prawa nakazuje identyczne traktowanie wszystkich adresatów norm prawnych znajdujących się w takiej samej lub podobnej sytuacji prawnie relewantnej. Z zasady równości wynika nakaz równego, czyli jednakowego, traktowania wszystkich adresatów norm prawnych charakteryzujących się w takim samym stopniu tą samą relewantną cechą co oznacza zarówno zakaz dyskryminowania, jak i faworyzowania takich osób. Takie ujęcie zasady równości dopuszcza natomiast odmienne traktowanie osób, które takiej cechy nie posiadają. Ustalenie, czy zasada równości rzeczywiście została w konkretnym przypadku naruszona, wymaga zatem określenia kręgu adresatów, do których odnosi się budząca wątpliwości norma prawna, oraz wskazania tych elementów określających ich sytuację, które są prawnie relewantne (zob. wyrok TK z 14 lipca 2004 r., sygn. SK 8/03, OTK ZU nr 7/A/2004, poz. 65 i powołane tam orzeczenia).

Zwrócić należy ponadto uwagę na istotne odstępstwo rozwiązania zawartego w art. 261 § 4 Ordynacji podatkowej od powszechnych reguł w zakresie dochodzenia roszczeń odszkodowawczych. Odstępstwo to polega na obniżeniu ogólnych standardów ochrony praw majątkowych poszkodowanych działaniami organów podatkowych prowadzące do naruszenia art. 64 ust. 2 Konstytucji.

Dla prowadzonych rozważań zmierzających do wykazania naruszenia zasady równej ochrony praw majątkowych istotne jest, że art. 261 § 4 Ordynacji podatkowej ustanawia tryb dochodzenia wyrównania szkody wyrządzonej przez organy władzy publicznej. Nie znajduje zaś żadnego uzasadnienia, ani też podstawy w żadnych konstytucyjnych wartościach fakt, że ustawodawca przewidział rażąco krótki termin dochodzenia roszczeń jedynie w przypadku, gdy roszczenie o naprawienie szkody, zostało skierowane do organu administracji publicznej jakim jest organ podatkowy. Trudno doszukać się jakichkolwiek racjonalnych argumentów wyjaśniających wprowadzenie tak daleko idącej w skutkach odmienności reżimów odpowiedzialności odszkodowawczej ze względu na kryterium odnoszące się do podmiotu, do którego zostało

skierowane roszczenie o odszkodowanie. Stąd też art. 261 § 4 Ordynacji podatkowej musi podlegać ocenie na tle konstytucyjnej zasady równej ochrony praw majątkowych.

Zwrócić należy uwagę, że istniejące po stronie poszkodowanego działaniem organu podatkowego prawo do odszkodowania należy do tej kategorii praw majątkowych, do której zaliczane są prawa do wynagrodzenia szkody wynikające z ogólnych regulacji zawartych w Kodeksie cywilnym oraz w innych ustawach. Ustawą z dnia 17 czerwca 2004 r. o zmianie ustawy - Kodeks cywilny oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 162, poz. 1692) kompleksowo zostały uregulowane w przepisach Kodeksu cywilnego zasady odpowiedzialności za szkodę wyrządzoną niezgodnym z prawem działaniem organów władzy publicznej. Równocześnie wyeliminowane zostały z systemu prawnego przepisy regulujące zasady odpowiedzialności i tryb dochodzenia odszkodowania za szkody wyrządzone przez organy administracji publicznej w przepisach ogólnego postępowania administracyjnego. Uchylony w/w ustawą przepis art. 160 § 5 k.p.a. również przewidywał 30-dniowy termin określony na dochodzenie roszczenia odszkodowawczego za niezgodne z prawem działania organów administracji publicznej. Z chwilą uchylecia art. 160 § 5 k.p.a. powstała sytuacja, w której już tylko na gruncie postępowania podatkowego pozostaje wskazane ograniczenie czasowe, w czym przejawia się także nierówność w traktowaniu przez ustawodawcę poszkodowanych działaniami organów administracji publicznej.

Tym samym spełniona jest w tym zakresie wynikająca z art. 64 ust. 2 Konstytucji RP przesłanka porównywalności sytuacji danej kategorii podmiotów ze względu na wyróżnione cechy relewantne. Stąd też rozwiązanie przewidziane w art. 261 § 4 Ordynacji podatkowej stanowi niewątpliwie odstępstwo od zasady równej ochrony praw majątkowych.

Wprawdzie wyrażona w art. 64 ust. 2 Konstytucji RP zasada równej dla wszystkich uprawnionych ochrony praw majątkowych nie ma charakteru absolutnego, zaś jej ograniczenie jest ustawowo możliwe na gruncie art. 31 ust. 3 Konstytucji RP, jednak ograniczenie takie może nastąpić wyłącznie wtedy, gdy jest to konieczne w demokratycznym państwie dla jego bezpieczeństwa lub porządku publicznego, bądź dla ochrony środowiska, zdrowia, moralności publicznej albo wolności i praw innych osób. W omawianym przypadku nie została spełniona żadna z wymienionych przesłanek usprawiedliwiających ingerencję ustawodawcy w zasadę równej ochrony prawa majątkowego jakim jest prawo do odszkodowania.

Stąd też zasadna jest teza, że przepis art. 261 § 4 Ordynacji podatkowej przewidujący drastyczne ograniczenie terminu dochodzenia roszczeń w odniesieniu do poszkodowanych kierujących roszczenie do organu podatkowego, nie dające się usprawiedliwić przesłankami określonymi w art. 31 ust. 3 Konstytucji RP, prowadzi do naruszenia zasady równej ochrony praw majątkowych (art. 64 ust. 2 Konstytucji RP).

Należy podkreślić, że sprawa ograniczenia rażąco krótkim terminem prawa do dochodzenia odszkodowania od organu administracji publicznej była już przedmiotem rozpoznania przez Trybunał Konstytucyjny. W wyroku z dnia 5 września 2005 r. (sygn. akt P 18/04, OTK-A 2005/8/88, opubl. Dz.U. z 2005 r. Nr 181, poz. 1524) Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że art. 160 § 5 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. - Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U, z 2000 r. Nr 98, poz. 1071 ze zm.) w zakresie, w jakim przewiduje trzydziestodniowy termin do wniesienia powództwa do sądu powszechnego, jest niezgodny z art. 32 ust. 1 i art. 64 ust. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

Po wydaniu wskazanego wyroku przez Trybunał Konstytucyjny Rzecznik Praw Obywatelskich skierował do Ministra Finansów wystąpienie, w którym zwrócił się o podjęcie działań w celu dostosowania treści art. 261 § 4 Ordynacji podatkowej do standardu konstytucyjnego w zakresie ochrony praw majątkowych. W udzielonej Rzecznikowi odpowiedzi pismem z dnia 6 grudnia 2005 r. Minister Finansów zgodził się ze stanowiskiem Rzecznika, iż zachodzi konieczność nowelizacji art. 261 § 4 Ordynacji podatkowej w kierunku wskazanym przez Trybunał Konstytucyjny. Jednocześnie Minister Finansów poinformował Rzecznika, iż przy najbliższej nowelizacji ustawy - Ordynacja podatkowa zostanie zaproponowana stosowna zmiana art. 261 § 4.

W dniu 9 stycznia 2006 r. do Sejmu skierowany został projekt ustawy o zmianie ustawy o kontroli skarbowej oraz ustawy - Ordynacja podatkowa (druk sejmowy nr 242). W projekcie tym nie uwzględniono jednak zapowiadanych zmian.

W świetle powołanego wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 5 września 2005 r. oraz wobec nieuzasadnionego milczenia ustawodawcy - w ocenie Rzecznika Praw Obywatelskich - zasadne jest skierowanie niniejszego wniosku, w którym postawiony został wobec art. 261 § 4 Ordynacji podatkowej zarzut naruszenia art. 32 ust. 1 oraz art. 64 ust. 2 Konstytucji RP.

W związku z powyższym wnoszę jak na wstępie.

/-/ Janusz Kochanowski