

Kancelaria Adwokacka

Marek Lisowski

65-059 Zielona Góra, ul. Ciesielska 10/2
tel./fax 0048 68 320 25 20, 68 324 34 69, 601 77 30 28
e-mail: adwokat@kancelaria-lisowski.pl

Zielona Góra, dnia 28 lipca 2014 roku

ODPIS

Trybunał Konstytucyjny

al. J.Ch. Szucha 12a

00-918 Warszawa

Skarżący: Z B , zam.

, reprezentowany przez adwokata Marka Lisowskiego z Kancelarii Adwokackiej Marek Lisowski z siedzibą w Zielonej Górze przy ul. Ciesielskiej 10/2, 65-059 Zielona Góra

SKARGA KONSTYTUCYJNA

o stwierdzenie niezgodności art. 278 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 roku – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t.j. Dz.U. 2012 poz. 270) z art. 2, art. 31 ust. 3, art. 32, art. 45 ust. 1 oraz art. 64 Konstytucji RP w zakresie, w jakim przepis ten uniemożliwia po upływie 5 lat od uprawomocnienia się orzeczenia wznowienie postępowania sądowoadministracyjnego w sytuacji, w której po tym terminie Trybunał Konstytucyjny orzekł o niezgodności aktu normatywnego z Konstytucją, umową międzynarodową lub z ustawą, na podstawie którego wydane zostało orzeczenie oraz przepisy działu IV rozdział XVII ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku – Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. 2012 r. poz. 749 ze zm.) nie zawierają przepisu stanowiącego o ograniczeniu w czasie możliwości żądania wznowienia postępowania

W imieniu Z B , którego pełnomocnictwo załączam, na podstawie art. 79 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej oraz art. 46 ust. 1 ustawy z dnia 1 sierpnia 1997 roku o Trybunale Konstytucyjnym (Dz.U. 1997 Nr 102, poz. 643 ze zm.), wnoszę o stwierdzenie niezgodności art. 278 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 roku – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t.j. Dz.U. 2012 poz. 270) z art. 2, art. 31 ust. 3, art. 32, art. 45 ust. 1 oraz art. 64 Konstytucji RP w zakresie, w jakim przepis ten uniemożliwia po upływie 5 lat od uprawomocnienia się orzeczenia wznowienie postępowania sądowoadministracyjnego w sytuacji, w której po tym terminie

Trybunał Konstytucyjny orzekł o niezgodności aktu normatywnego z Konstytucją, umową międzynarodową lub z ustawą, na podstawie którego wydane zostało orzeczenie oraz przepisy działu IV rozdział XVII ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku – Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. 2012 r. poz. 749 ze zm.) nie zawierają przepisu stanowiącego o ograniczeniu w czasie możliwości żądania wznowienia postępowania.

Jednocześnie, na podstawie art. 24 ust. 2 ustawy o Trybunale Konstytucyjnym, wnoszę o zasądzenie kosztów postępowania na rzecz skarżącego według norm przepisanych.

Uzasadnienie

Załączonym do niniejszej skargi postanowieniem z dnia kwietnia 2014 roku, sygn. akt , doręczonym pełnomocnikowi skarżącego w dniu 28 kwietnia 2014 roku, Naczelny Sąd Administracyjny oddalił skargę kasacyjną na postanowienie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w G z dnia grudnia 2013 roku, sygn. akt , o odrzuceniu skargi o wznowienie postępowania sądownoadministracyjnego zakończonego prawomocnym wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego Ośrodek Zamiejscowy w P z dnia marca 2002 roku, sygn. akt , którym to orzeczeniem oddalono skargę Z B na decyzję Izby Skarbowej w Z z dnia kwietnia 2001 roku, Nr w przedmiocie zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych za 1999 rok od dochodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów.

Dowód:

- postanowienie NSA z dnia kwietnia 2014 roku, sygn. akt
- postanowienie WSA w G z dnia grudnia 2013 roku, sygn. akt

Załączone orzeczenie NSA nie podlega zaskarżeniu. Skarga kasacyjna do Naczelnego Sądu Administracyjnego przysługuje bowiem jedynie od wydanego przez wojewódzki sąd administracyjny wyroku lub postanowienia kończącego postępowanie w sprawie. Również zażalenie – jak stanowi art. 194§1 p.p.s.a. – przysługuje do Naczelnego Sądu Administracyjnego jedynie na określone w tej ustawie postanowienia wojewódzkiego sądu administracyjnego. Tym samym, jest ono ostateczne i prawomocne. Data jego doręczenia skarżącemu (28 kwietnia 2014 roku) wskazuje, że trzymiesięczny termin do wniesienia niniejszej skargi z art. 46 ust. 1 ustawy o TK został zachowany.

Podstawą prawną powołanych wyżej zapadłych przed wszczęciem postępowania wznowieniowego orzeczeń sądowych jak i decyzji Dyrektora Izby Skarbowej był między innymi, ale przede wszystkim, art. 20 ust. 1 i 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Podstawą wznowienia postępowania w niniejszej sprawie był co do zasady art. 270 p.p.s.a. Podstawą szczególną – konkretną był przepis art. 272§1 p.p.s.a., zgodnie z którym można żądać wznowienia postępowania również w przypadku, gdy Trybunał Konstytucyjny orzekł o niezgodności aktu normatywnego z Konstytucją, umową międzynarodową lub z ustawą, na podstawie którego zostało wydane orzeczenie.

Jak już wskazano, podstawę prawną, umożliwiającą prowadzenia postępowania podatkowego, a następnie ustalenie zryczałtowanego podatku od dochodów nieujawnionych w niniejszej sprawie stanowił art. 20 ust. 3 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.).

Domniemanie konstytucyjności tego przepisu zostało obalone w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 18 lipca 2013 r., sygn. akt SK 18/09 (Dz. U. z 2013 r., poz. 985), który orzekł, że:

1. Art. 30 ust. 1 pkt 7 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361, 362, 596, 769, 1278, 1342, 1448, 1529 i 1540), w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 1998 r. do 31 grudnia 2001 r.: a) nie jest niezgodny z art. 31 ust. 3, art. 42 ust. 1, art. 46 i art. 64 ust. 3 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, b) jest zgodny z art. 2 w związku z art. 64 ust. 1 Konstytucji.

2. Art. 20 ust. 3 ustawy powołanej w punkcie 1, w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 1998 r. do 31 grudnia 2006 r., jest niezgodny z art. 2 w związku z art. 64 ust. 1 Konstytucji.

3. Art. 68 § 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, 848, 1101, 1342 i 1529) jest niezgodny z art. 2 w związku z art. 64 ust. 1 Konstytucji. W tym przypadku Trybunał Konstytucyjny orzekł, że przepis ten traci moc obowiązującą z upływem osiemnastu miesięcy od dnia ogłoszenia wyroku w Dzienniku Ustaw Rzeczypospolitej Polskiej.

Utrata mocy obowiązującej przepisu art. 20 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nastąpiła z dniem ogłoszenia wyroku Trybunału Konstytucyjnego w Dzienniku Ustaw tj. z dniem 27 sierpnia 2013 r. (Dz. U. z 2013 r., poz. 985).

Zgodnie z art. 190 ust. 1 Konstytucji, orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego mają moc powszechnie obowiązującą i są ostateczne. Jeszcze raz w tym miejscu podkreślić trzeba, że przedstawiona wyżej sentencja wyroku Trybunału z dnia 18 lipca 2013 r. winna mieć bezpośrednie odbicie dla sposobu rozstrzygnięcia niniejszej sprawy. Podstawę wydania zaskarżonych orzeczeń, ustalających zryczałtowany podatek dochodowy od dochodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów za 1999 r. stanowił m.in. art. 20 ust. 3 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.) w brzmieniu zakwestionowanym przez Trybunał Konstytucyjny, gdyż za niezgodną z Konstytucją Trybunał uznał wersję tego przepisu, obowiązującą w okresie od 1 stycznia 1998 r. do 31 grudnia 2006 r.

Trybunał Konstytucyjny w uzasadnieniu ww. wyroku m.in. stwierdził, iż „analiza art. 20 ust. 3 i art. 30 ust. 1 pkt 7 updof oraz art. 68 § 4 Ordynacji podatkowej wskazuje, że mechanizm opodatkowania dochodów z nieujawnionych źródeł przychodu lub nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach jest obciążony bardzo poważnymi wadami legislacyjnymi dotyczącymi jego konstrukcji. Wprowadzając szczególnie restrykcyjną instytucję podatku od dochodów nieujawnionych, ustawodawca unormował ją jedynie w trzech lakonicznych przepisach prawnych, z których dwa okazały się wyjątkowo nieprecyzyjne i niejednoznaczne, podczas, gdy instytucjom mniej skomplikowanym, a przede wszystkim mniej ingerującym w konstytucyjne prawa jednostek, poświęca całe akty normatywne. Można zaryzykować stwierdzenie, że w rzeczywistości omawiane przepisy prawne tworzą jedynie szkielet instytucji, gdyż jej treść została ukształtowana dopiero w praktyce, co w oczywisty sposób musi budzić poważne zastrzeżenia z punktu widzenia zasady demokratycznego państwa prawnego. Należy zauważyć, że w takim wypadku nie jest wystarczające, by podatnik znał obowiązujące regulacje prawne; w celu ustalenia przysługujących mu praw i ciążących na nim obowiązków powinien równoległe zapoznać się ze stanowiskiem organów podatkowych oraz orzecznictwem sądowym”.

Podstawowe zarzuty, jakie Trybunał postawił zaskarżonym regulacjom dotyczyły: „wyjątkowo niejasnego ukształtowania pojęcia przychodu nieznajdującego pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzącego ze źródeł nieujawnionych (art. 20 ust. 3 updof) oraz będącego tego następstwem braku jednoznacznego określenia zasad dotyczących biegu terminu ustalenia zobowiązania podatkowego w zakresie podatku od dochodów nieujawnionych (art. 68 § 4 Ordynacji podatkowej w związku z art. 20 ust. 3 updof). Pozostałe zastrzeżenia związane z: rozkładem ciężaru dowodu w postępowaniu dotyczącym wskazanego podatku, określeniem zakresu obowiązków dokumentacyjnych ciążących na podatnikach, opodatkowaniem przychodów

wynikających z czynności niemogących być przedmiotem prawnie skutecznej umowy oraz zbiegu instytucji ustalenia podatku od dochodów nieujawnionych i określenia wysokości zobowiązania podatkowego w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych, mają wprawdzie mniejsze znaczenie, jednak istotnie pogłębiają przekonanie o naruszeniu wymogów ustawy zasadniczej. Wadliwość art. 30 ust. 1 pkt 7 updof, określającego stawkę podatku od dochodów z nieujawnionych źródeł przychodów lub nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach, okazuje się wyłącznie pochodną niejednoznaczności pojęcia przychodu nieznajdującego pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzącego ze źródeł nieujawnionych”. W dalszej części uzasadnienia, „Trybunał Konstytucyjny uznał, że art. 20 ust. 3 updof i art. 68 § 4 Ordynacji podatkowej naruszają zasadę poprawnej legislacji, będącą składową zasady ochrony zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa, wywiedzionej z zasady demokratycznego państwa prawnego (art. 2 Konstytucji) w związku z art. 64 ust. 1 Konstytucji. Art. 30 ust. 1 pkt 7 updof określa wyłącznie stawkę podatku od dochodów nieujawnionych, nie wywołując w tym zakresie wątpliwości interpretacyjnych, stąd nie sposób dopatrzeć się w jego wypadku niezgodności z powołanymi wzorcami konstytucyjnymi.”

W punkcie 8 uzasadnienia Trybunał przypomniał, że przepisy art. 20 ust. 3 updof i art. 68 § 4 Ordynacji podatkowej „stanowią łącznie – wraz z art. 30 ust. 1 pkt 7 updof – podstawę rekonstrukcji normy prawnej, upoważniającej organy podatkowe do ustalania podatku od dochodów nieujawnionych. Stwierdzenie niekonstytucyjności któregośkolwiek z nich, powodując eliminację takiej normy kompetencyjnej z systemu prawnego, wyklucza kontynuowanie dotychczasowych lub wszczynanie nowych postępowań. W konsekwencji, możliwość prowadzenia postępowań w sprawie podatku od dochodów nieujawnionych na podstawie art. 20 ust. 3 updof w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 1998 r. do 31 grudnia 2006 r. ustanie z chwilą ogłoszenia niniejszego wyroku w Dzienniku Ustaw”.

W konsekwencji opisanego wyżej wyeliminowania z porządku prawnego normy prawnej, która mogła stanowić podstawę wymierzenia zryczałtowanego podatku od dochodów nieujawnionych za 1999 r., brak jest podstaw do ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego w przedmiotowej sprawie.

Należy bowiem przypomnieć, iż uznanie przez Trybunał przepisu za niezgodny z Konstytucją oznacza w istocie, że sprzeczność ta istniała od samego początku, czyli od daty wydania aktu normatywnego (tak wyrok NSA z 23.06.2008 r., sygn. akt I-OSK 1007/07).

Podstawę prawną wydania załączonego do niniejszej skargi orzeczenia stanowiła ustawa – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, konkretnie jej art. 278, stanowiący, iż po upływie 5 lat od uprawomocnienia się orzeczenia nie można żądać wznowienia, z wyjątkiem przypadku, gdy strona była pozbawiona możliwości działania lub nie była należycie reprezentowana. NSA w przedmiotowej sprawie, mimo, iż podstawą skargi o wznowienie stanowiło orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego o niezgodności aktu normatywnego, na podstawie którego zostało wydane orzeczenie, z Konstytucją, stwierdził, że w sprawie nie wystąpiły okoliczności świadczące o pozbawieniu skarżącego możliwości działania lub wskazujące, że był nienależycie reprezentowany i, na podstawie art. 280§1 p.p.s.a. („Sąd bada na posiedzeniu niejawnym, czy skarga jest wniesiona w terminie i czy opiera się na ustawowej podstawie wznowienia. W braku jednego z tych wymagań sąd wnioszek odrzuci, w przeciwnym razie wyznaczy rozprawę”), odrzucił skargę o wznowienie postępowania.

Zdaniem skarżącego, zaprezentowane przez NSA rozumienie art. 278 p.p.s.a. niezgodne jest z wypływającymi z zasady demokratycznego państwa prawnego, urzeczywistniającego zasady sprawiedliwości społecznej (art. 2 Konstytucji RP) wolnością od bezprawnej ingerencji organu władzy publicznej w sytuację prawną jednostki oraz prawem do jednoznacznego określenia przez ustawodawcę sytuacji prawnej skarżącego, wypływającym z zasady równości (art. 32 Konstytucji RP) prawem do równego traktowania przez władze publiczne, w szczególności wypływającym z zasady równej dla wszystkich ochrony własności (art. 64 ust. 2 Konstytucji) prawem do równej dla wszystkich ochrony prawnej własności jak również wykracza poza dopuszczalne ograniczenia w zakresie korzystania z konstytucyjnych wolności i praw (art. 31 ust. 3 Konstytucji RP), w tym prawa własności (art. 64 ust. 3 Konstytucji RP), łamiąc wolność skarżącego od nadmiernych ograniczeń w zakresie prawa do sądu i prawa do własności, naruszając w konsekwencji zagwarantowane w art. 45 ust. 1 Konstytucji RP prawo do sądu, a w rezultacie i prawo własności (art. 64 ust. 1 Konstytucji).

W myśl art. 79 ust. 1 Konstytucji, każdy, czyje konstytucyjne wolności lub prawa zostały naruszone, ma prawo, na zasadach określonych w ustawie wnieść skargę do Trybunału Konstytucyjnego w sprawie zgodności z Konstytucją ustawy lub innego aktu normatywnego, na podstawie którego sąd lub organ administracji publicznej orzekł ostatecznie o jego wolnościach lub prawach albo o jego obowiązkach określonych w Konstytucji. Stosownie do dyspozycji art. 46 ust. 1 ustawy o Trybunale Konstytucyjnym, skarga konstytucyjna może być wniesiona po wyczerpaniu drogi prawnej, o ile droga ta jest przewidziana, w

ciągu 3 miesięcy od doręczenia skarżącemu prawomocnego wyroku, ostatecznej decyzji lub innego ostatecznego rozstrzygnięcia.

Skarżący posiada zarówno interes osobisty w wystąpieniu z niniejszą skargą (naruszenie praw gwarantowanych konstytucyjnie dotyczy jego osobiście, gdyż to skarżący występował jako strona w postępowaniu podatkowym, sądowoadministracyjnym, w końcu wznowieniowym), interes prawny (jest zainteresowany w usunięciu naruszenia przyznanych konstytucyjnie praw podstawowych, gdyż uwzględnienie przedmiotowej skargi pozwoli mu na wyeliminowanie z porządku prawnego RP zakwestionowanej normy prawnej, w konsekwencji, skuteczne zwrócenie się do Naczelnego Sądu Administracyjnego o wznowienie postępowania sądowoadministracyjnego, uchylenie orzeczeń administracyjnych wydanych w oparciu o przepisy uznane za niekonstytucyjne i w rezultacie zwrot środków wpłaconych na rzecz Skarbu Państwa tytułem należności publicznoprawnych). Orzeczenia TK o niezgodności z Konstytucją aktu normatywnego powodują bowiem skutki dwojakiego rodzaju:

1. bezpośrednio, odnoszące się do dalszego losu takiego aktu (normy) – usunięcie z porządku prawnego aktu (normy) uznanego za niezgodny z Konstytucją,
2. pośrednio, odnoszące się do dalszych losów orzeczeń i rozstrzygnięć wydanych w przeszłości na podstawie takiego aktu. Konstytucja przyjmuje jako zasadę wzruszalność orzeczeń, rozstrzygnięć i decyzji wydanych na podstawie aktów normatywnych (norm prawnych) uznanych za niezgodne z Konstytucją. Nie stają się one nieważne z mocy prawa, a konieczne jest dopiero przeprowadzenie odpowiedniego postępowania, by uzyskać ich uchylenie, zmianę lub unieważnienie. Konstytucja nie ustanawia żadnych wyjątków od zasady wzruszalności (B.Banaszak, Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz, Warszawa 2009, str. 850, Nb 27). Ustrojodawca wskazuje w ten sposób równocześnie nie tylko na możliwość rozpatrzenia sprawy indywidualnej na podstawie nowego stanu prawnego ukształtowanego w następstwie orzeczenia TK, ale formułuje też prawo podmiotowe do kwestionowania rozstrzygnięć ukształtowanych na podstawie niekonstytucyjnych przepisów (wyrok TK z 2 marca 2004 roku, SK 53/03).

Stanowisko to w istocie potwierdził Trybunał Konstytucyjny, który w postanowieniu z dnia 2 kwietnia 2014 roku, sygn. akt SK 18/09, wskazał, iż wyrok we wskazanej sprawie daje podstawę do wzruszania orzeczeń wydanych w oparciu o przepisy uznane za niekonstytucyjne.

Wreszcie, wskazuję, iż naruszenie praw skarżącego jest realne, a nie hipotetyczne, potencjalne; dokonało się ono już wskutek wydania załączonego do niniejszej skargi orzeczenia sądu administracyjnego.

W uzasadnieniu jednego ze swoich orzeczeń TK stwierdził: „O naruszeniu praw lub wolności konstytucyjnych danego podmiotu można mówić wówczas, gdy organ władzy publicznej poprzez wydanie konkretnego orzeczenia w sposób nieusprawiedliwiony wkroczył w sferę przysługujących temu podmiotowi praw lub wolności konstytucyjnych albo prawom tym lub wolnościom odmówił ochrony lub też ich urzeczywistnienia (postanowienie TK z 6 października 1998 roku, Ts 56/98). Pojęciu „prawa” należy przypisywać znaczenie zbiorcze obejmujące zarówno prawa jak i wolności, a nawet obowiązki sformułowane w Konstytucji. Chodzi przy tym nie tylko o prawa i wolności zamieszczone w Rozdziale II Konstytucji. Skarga może służyć ochronie praw i wolności zamieszczonych w innych częściach ustawy zasadniczej. Wydaje się, że za podstawę skargi konstytucyjnej może służyć - obok innych zasad o charakterze nie stricte ustrojowym - zasada państwa prawnego (B.Szumlik, Skarga konstytucyjna. Polski model na tle porównawczym, Warszawa 2006, str. 92).

Akt normatywny (norma) będący podstawą kwestionowanego w skardze konstytucyjnej orzeczenia rozumiany jest szeroko. TK stwierdził, że podstawa rozstrzygnięcia obejmuje całokształt przepisów prawa (norm) stosowanych przez organ władzy publicznej w celu wydania aktu stosowania prawa. Na tak rozumianą podstawę składają się nie tylko przepisy prawa materialnego, ale również regulacje dotyczące procedury, a jednocześnie także podstawowe przepisy ustrojowe, które tworzą dany organ władzy publicznej i wyposażają go w odpowiednie kompetencje, w ramach których wydane zostaje ostateczne rozstrzygnięcie dotyczące skarżącego (wyrok TK z 24 października 2007 roku, SK 7/06). Podkreślenia nadto wymaga, że owo ostateczne rozstrzygnięcie w niniejszej sprawie mogłoby być inne, jeżeli nie obowiązywałaby norma zakwestionowana w skardze.

Zdaniem skarżącego, zakwestionowany przepis art. 278 p.p.s.a. jest niezgodny z proklamowaną w art. 2 Konstytucji zasadą demokratycznego państwa prawnego, urzeczywistniającego zasady sprawiedliwości społecznej. W orzecznictwie, wyjaśniając znaczenie normatywne przedmiotowej zasady, wielokrotnie podkreślano, iż wywieść można z niej zakaz domniemywania kompetencji organu państwowego; jeśli nie wynikają one z wyraźnego przepisu prawnego, to nie istnieją one w ogóle (uchwała TK z 10 maja 1994 roku, W

7/94). Innymi słowy, możliwe jest wyinterpretowanie z tejże zasady wolności od bezprawnej ingerencji organu państwowego w sytuację prawną jednostki.

Złamanie zasady demokratycznego państwa prawnego w przypadku art. 278 p.p.s.a. polega również na niedochowaniu przez ustawodawcę zasady ochrony zaufania obywatela do państwa, wedle której przepisy prawne nie mogą stwarzać organom państwowym możliwości nadużywania swojej pozycji wobec obywatela. Na zasadę tę składa się m.in. wierność zasadom przyzwoitej legislacji. Wśród zasad tych wyróżnić można zasadę określoności prawa: przepisy prawne muszą być formułowane w sposób na tyle jasny, aby adresat mógł bez trudności określić prawne konsekwencje swojego postępowania (wyrok TK z 11 stycznia 2000 roku, K 7/99). W każdym razie stanowienie przepisów niejasnych i niejednoznacznych uważane winno być za naruszenie państwa prawnego. Toteż za naruszające tę zasadę należałoby uznać uchwalenie ustawy, w której używane pojęcia umożliwiają dowolną interpretację (wyrok TK z 14 września 2001 roku, SK 11/00). Niedopuszczalne jest tak niejasne formułowanie przepisu, które powoduje niepewność jego adresatów co do ich praw i obowiązków. Przekroczenie pewnego poziomu niejasności przepisów prawnych stanowić może samoistną przesłankę stwierdzenia ich niezgodności zarówno z przepisem wymagającym ustawowej regulacji danej dziedziny (np. art. 31 ust. 3 Konstytucji), jak i wyrażoną w art. 2 zasadą państwa prawnego (wyrok TK z dnia 30 października 2001 roku, K 33/00). Takiej jednoznaczności zabrakło przy redakcji przepisu art. 278 p.p.s.a. Żaden bowiem sposób wykładni nie jest w stanie w sposób definitywny wykazać, rozwiewając wątpliwości w omawianym zakresie, iż wyrażenie „była pozbawiona możliwości działania” nie obejmuje przypadku ogłoszenia wyroku TK orzekającego niekonstytucyjność przepisu, na podstawie którego zostało wydane orzeczenie, po upływie pięciu lat od uprawomocnienia się orzeczenia sądu administracyjnego. Istotne przy tym jest, iż zakwestionowane rozumienie normy zakodowanej w przepisie art. 278 p.p.s.a. sprzeczne jest z proklamowaną w art. 2 Konstytucji zasadą sprawiedliwości oraz równości, o czym niżej.

Przychylając się nawet do stwierdzenia, że treść normy wypływającej z art. 278 p.p.s.a. brzmi tak jak wyinterpretował ją NSA w wydanym w sprawie skarżącego postanowieniu z dnia kwietnia 2014 roku, wypada zauważyć, że ustawodawca nie zadośćuczynił w omawianym przypadku wypływającemu z zasady proporcjonalności (mającej swe źródło w zasadzie demokratycznego państwa prawnego) zakazowi nadmiernej ingerencji, nakazującemu, aby środki zastosowane do osiągnięcia założonego przez prawodawcę celu (w szczególności takie środki, których zastosowanie koliduje z usprawiedliwionymi interesami obywatela) były do tego proporcjonalne (orzeczenie TK z dnia 26 kwietnia 1995 roku, K 11/94), a zatem ani twórcy konstytucji, ani też ustawodawca zwykły nie może ustanawiać dowolnie zakresu owych ograniczeń.

Zważyć także w tym miejscu trzeba, iż Konstytucja w swym art. 31 ust. 3 *expressis verbis* dopuszcza przypadki ograniczeń w zakresie korzystania z przewidzianych w niej praw i wolności. W niniejszym przypadku chodzi o przewidziane w art. 45 ust. 1 Konstytucji prawo do sądu oraz proklamowane w art. 64 ust. 1 Konstytucji prawo do własności. Niemniej, każdorazowe ich ograniczenie dopuszczalne jest - jak mówi ustawa zasadnicza - jedynie wtedy, gdy jest to konieczne w demokratycznym państwie dla jego bezpieczeństwa lub porządku publicznego, bądź dla ochrony środowiska, zdrowia i moralności publicznej, albo wolności i praw innych osób, przy czym ograniczenia te nie mogą naruszać istoty wolności i praw. Już pobieżna analiza ustanowionych przez ustrojodawcę wymienionych warunków uzasadnia wniosek, iż istnienie pięcioletniej cezury z art. 278 p.p.s.a. nie jest powodowane żadną z przytoczonych przesłanek, ergo, ograniczenie to jest niezgodne z wysłowioną w komentowanym przepisie zasadą proporcjonalności. Przekraczają bowiem warunek swej niezbędności. W szczególności, w rozpatrywanym przypadku odpowiedź na przynajmniej jedno z pytań zaproponowanego przez TK w orzeczeniu z 26 kwietnia 1995 roku, K 11/94, testu byłaby odpowiedzią negatywną. Efekty wprowadzonej przez ustawodawcę w art. 278 p.p.s.a. regulacji nie pozostają w proporcji do ciężarów nakładanych przez nią na obywatela. Skutkiem jej jest bowiem naruszenie istoty prawa do sądu, wręcz jego unicestwienie, w dalszej kolejności zaś, poprzez uniemożliwienie uzyskania orzeczenia dającego podstawę do żądania zwrotu wpłaconych na rzecz Skarbu Państwa należności podatkowych, istoty konstytucyjnego prawa do własności (art. 64 ust. 1 i 3).

Art. 32 Konstytucji stanowi, że wszyscy są wobec prawa równi, wszyscy mają prawo do równego traktowania przez władze publiczne, a w swym ust. 2, iż nikt nie może być dyskryminowany w życiu politycznym, społecznym lub gospodarczym z jakiegokolwiek przyczyny. Otóż należy stwierdzić, że art. 278 p.p.s.a. poprzez różnicowanie sytuacji prawnej obywateli będących w podobnej sytuacji prawnej sprzeniewierza się powyższemu prawu. Konstytucyjna zasada równości wobec prawa (równości w prawie) polega na tym, że wszystkie podmioty prawa (adresaci norm prawnych) charakteryzujące się daną cechą istotną (relewantną) w równym stopniu mają być traktowane równo. A więc według jednakowej miary, bez różnicowań zarówno dyskryminujących jak i faworyzujących (orzeczenie TK z 9 marca 1988 roku, U 7/87). Uszczegółowieniem tej zasady w zakresie ochrony własności jest art. 64 ust. 2 Konstytucji stanowiący, iż własność, inne prawa majątkowe oraz prawo dziedziczenia podlegają równej dla wszystkich ochronie prawnej. Zasada równej dla wszystkich ochrony prawnej w płaszczyźnie podmiotowej oznacza zakaz różnicowania intensywności ochrony pomiędzy podmiotami prawa prywatnego, do czego doszło wskutek obowiązywania unormowania art. 278 p.p.s.a.

Art. 278 p.p.s.a. przewiduje podstawę odrzucenia skargi o wznowienie postępowania sądowniczo-administracyjnego w sytuacji, gdy wniosek o to strona złożyła po upływie 5 lat od wydania prawomocnego orzeczenia. Pojawia się zatem pytanie, czy jedna tylko i to niezależna od skarżącego okoliczność, mianowicie, ogłoszenie wyroku TK stwierdzającego niezgodność z Konstytucją aktu normatywnego, na podstawie którego wydane zostało orzeczenie, po upływie 5 lat od uprawomocnienia się orzeczenia, przewyższa swą rangą cechę relewantną, jaką jest w tym przypadku wydanie orzeczeń w oparciu o przepisy uznane za niekonstytucyjne? W przekonaniu skarżącego nie, co sprawia, że ustanowione art. 278 p.p.s.a. różnicowanie nabiera charakteru dyskryminacji i staje się sprzeczne z art. 32 ust. 2 Konstytucji. Waga interesu, któremu ma służyć różnicowanie sytuacji adresatów normy musi pozostawać w odpowiedniej proporcji do wagi interesów, które zostaną naruszone w wyniku nierównego potraktowania podmiotów podobnych, a argumenty za nim przemawiające muszą pozostawać w jakimś związku z innymi wartościami, zasadami czy normami konstytucyjnymi, uzasadniającymi odmienne potraktowanie podmiotów podobnych. Jedną z takich zasad konstytucyjnych jest zasada sprawiedliwości społecznej (orzeczenie TK z 3 września 1996 roku, K 10/96). W niniejsze sprawie z taką sytuacją bynajmniej nie mamy do czynienia.

Nadto, podkreślenia wymaga, iż ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 roku – Ordynacja podatkowa (Dz.U. 1997 Nr 137, poz. 926), przewidując instytucję wznowienia postępowania podatkowego nie zawiera podobnego do kwestionowanego pod względem konstytucyjności ograniczenia czasowego. Zdaniem skarżącego, sygnalizowana odmiennosc nie może być uznana za usprawiedliwioną z powodu chęci poszanowania przez ustawodawcę zasady trwałości prawomocnych orzeczeń sądowych, zwłaszcza, gdy skutkiem takiego postępowania jest stan, w którym podmiotom, wobec których stosowano te same zakwestionowane przez TK przepisy, system prawny na gruncie tej samej gałęzi prawa oferuje zróżnicowane możliwości obrony ich praw, łamiąc tym samym i w tym przypadku proklamowaną w art. 32 ust. 1 Konstytucji zasadę równości praw.

Zauważyć również należy, iż dzieje się to w sytuacji, gdy w sposób surowszy ustawodawca potraktował podmioty, które podjęły trud walki procesowej o swe interesy przed sądami administracyjnymi, zaś strony decydujące się na zakończenie swych starań na postępowaniu przed organami skarbowymi, zyskały tym samym nieuzasadnioną premię za bierność w tym względzie.

Jednym z fundamentalnych założeń demokratycznego państwa prawnego jest zasada dostępu obywateli do sądu w celu umożliwienia im obrony ich interesów przed niezawisłym organem kierującym się wyłącznie obowiązującym w

państwie prawem, a na prawo do sądu składają się w szczególności: prawo dostępu do sądu (prawo uruchomienia procedury), prawo do odpowiedniego kształtowania procedury (zgodnie z wymogami sprawiedliwości i jawności) oraz prawo do wyroku sądowego (prawo do uzyskania wiążącego rozstrzygnięcia (wyrok TK z 12 marca 2002 roku, P 9/01). Trybunał podkreślił również, że w państwie prawnym prawo do sądu nie może być rozumiane jedynie formalnie, jako dostępność drogi sądowej w ogóle, lecz i materialnie, jako możliwość prawnie skutecznej ochrony praw na drodze sądowej. Podobne stanowisko zajął Sąd Najwyższy, według którego prawo do sądu nie wygasa w momencie złożenia powództwa i podjęcia na tej podstawie procesu, ale chodzi w nim o to, aby sąd rozpoznał sprawę co do jej istoty (postanowienie SN z 19 lipca 2006 roku, I CSK 112/06).

Z drugiej strony, za naruszenie konstytucyjnego prawa do sądu uważane jest każde zamknięcie drogi sądowej oraz odebranie możliwości przedstawienia sądowi własnych argumentów dla obrony praw i interesów danego podmiotu (B.Banaszak, Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz, Warszawa 2009, str. 240, Nb 5).

Takie rozumienie prawa do sądu zgodne jest z jego wykładnią dokonywaną na gruncie art. 6 ust. 1 Europejskiej Konwencji Praw Człowieka. W szczególności, Europejski Trybunał Praw Człowieka orzekł, że należy je interpretować łącznie z zasadą, iż każdy powinien mieć możliwość przedstawienia sądowi swojej sprawy oraz inną zasadą, z której wynika zakaz odmowy wymiaru sprawiedliwości. W świetle praktyki wymienionego sądu, jeśli mówimy o rzetelnym procesie sądowym, nieodzownym jego warunkiem jest stworzenie sytuacji, w której jednostka będzie mogła doprowadzić do skierowania sprawy do sądu i jej rozstrzygnięcia (M.A.Nowicki, Wokół Konwencji Europejskiej, Warszawa 1992, str. 41 – 42).

Uzasadniając naruszenie przysługującego skarżącemu konstytucyjnego prawa do sądu, wskazuję, iż art. 278 p.p.s.a. stosowany w sposób odpowiadający jego literalnemu brzmieniu, a więc przy użyciu ścisłej wykładni pojęcia niemożności działania, nietraktującego jako przypadku owej niemożności sytuacji, w której Trybunał Konstytucyjny orzekł o niezgodności aktu normatywnego z Konstytucją, umową międzynarodową lub z ustawą, na podstawie którego wydane zostało orzeczenie po upływie 5 lat od uprawomocnienia się danego orzeczenia, w sposób drastyczny po upływie tychże 5 lat odbiera prawo strony do wznowienia postępowania sądownoadministracyjnego, zamykając tym samym drogę do potencjalnej zmiany niekorzystnego dlań orzeczenia.

Z tych względów, stojąc na stanowisku, iż norma zakodowana w art. 278 p.p.s.a. w zakwestionowanej formule jest nie do zaakceptowania w demokratycznym państwie prawnym, wnoszę jak na wstępie.



Marek Lisowski
adwokat

Załączniki:

- 1) pełnomocnictwo wraz z dowodem uiszczenia opłaty skarbowej,
- 2) postanowienie NSA z dnia kwietnia 2014 roku, sygn. akt
- 3) postanowienie WSA w G z dnia grudnia 2013 roku, sygn. akt
- 4) cztery odpisy skargi wraz z załącznikami.