



ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 13 kwietnia 2017 r.

Pozycja 75

POSTANOWIENIE

z dnia 19 maja 2016 r.

Sygn. akt Ts 30/15

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Marek Zubik,

po wstępnym rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym skargi konstytucyjnej S.Ż. i W.Ż. w sprawie zgodności:

art. 287 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2012 r. poz. 270, ze zm.) z art. 77 ust. 1 w związku z art. 32 ust. 1, art. 2, art. 7 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej,

p o s t a n a w i a:

1) podjąć zawieszone postępowanie,

2) odmówić nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej.

UZASADNIENIE

W skardze konstytucyjnej wniesionej do Trybunału Konstytucyjnego 30 stycznia 2015 r. (data nadania) S.Ż. i W.Ż. (dalej: skarżący) wystąpili o zbadanie zgodności art. 287 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U.2012.270, ze zm.; dalej: ppsa) z art. 77 ust. 1 w związku z art. 32 ust. 1, art. 2, art. 7 Konstytucji w zakresie, w jakim „powyższy przepis wyłącza możliwość domagania się odszkodowania od Skarbu Państwa za wydanie niezgodnej z prawem ostatecznej decyzji administracyjnej lub podatkowej w tych sytuacjach, gdy ustawa nie przewiduje możliwości umorzenia postępowania administracyjnego lub podatkowego po uchyleniu zaskarżonej decyzji”.

Skargę konstytucyjną wniesiono w związku z następującą sprawą. Skarżący prowadził działalność gospodarczą od 1985 r. Jego żona nie miała żadnej wiedzy dotyczącej jej prowadzenia. Skarżących obowiązywał ustrój wspólności majątkowej małżeńskiej, byli zobowiązani solidarnie z tytułu zawieranych umów leasingowych.

We wrześniu 2004 r. Urząd Skarbowy w S. przeprowadził kontrolę działalności gospodarczej skarżącego w zakresie rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania za 2003 r. oraz w zakresie prawidłowości rozliczenia podatku od towarów i usług za 2003 r. W toku kontroli Naczelnik Urzędu Skarbowego w S. (dalej: Naczelnik US) we wrześniu 2004 r. wydał dwie decyzje. Decyzją tą zabezpieczył wykonanie zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług za miesiące: styczeń, luty, marzec, listopad i grudzień 2003 r.

na kwotę należności głównej 81 773 zł oraz kwotę odsetek 16 084,230 zł. Organ wskazał, że w trakcie niezakończonych jeszcze kontroli podatkowej działalności gospodarczej skarżącego stwierdzono, że pomniejszał on podatek należny o podatek naliczony wynikający z faktur VAT dokumentujących fikcyjne transakcje zakupu oleju napędowego od fikcyjnych firm. W decyzji jako przedmiot zabezpieczenia wskazano należności przysługujące powodowi od jego kontrahentów.

Decyzją z września 2004 r., skierowaną również do skarżącej, Naczelnik US określił przybliżoną kwotę zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2003 r. w wysokości 92 900 zł należności głównej i 5 044,90 zł odsetek oraz dokonał zabezpieczenia tego zobowiązania na należnościach przysługujących skarżącemu za świadczone usługi i sprzedane towary od tych samych kontrahentów co w decyzji. Obie decyzje zostały doręczone skarżącym oraz przedsiębiorcom, u których należności zostały zabezpieczone.

Skarżący zaskarżył powyższe decyzje. Decyzją ze stycznia 2005 r. Dyrektor Izby Skarbowej w K. (dalej: Dyrektor IS) utrzymał w mocy decyzję Naczelnika US o zabezpieczeniu wykonania zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2003 r. Decyzją wydaną w tym samym dniu, organ utrzymał w mocy decyzję Naczelnika US o zabezpieczeniu wykonania zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług.

Skarżący złożył skargi na obie decyzje. Wojewódzki Sąd Administracyjny w K. (dalej: WSA w K.) w wyroku z marca 2006 r. oddalił skargę skarżącego na decyzję Dyrektora IS ze stycznia 2005 r. o zabezpieczeniu wykonania zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług za miesiące: styczeń, luty, marzec, listopad, grudzień 2003 r. oraz odsetkach za zwłokę należnych od tego zobowiązania przed wydaniem decyzji określającej te należności.

W wyroku z marca 2006 r. WSA w K. uchylił decyzję Dyrektora IS z stycznia 2005 r. o zabezpieczeniu wykonania zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2003 r. oraz wysokości odsetek za zwłokę należnych od tego zobowiązania przed wydaniem decyzji określającej te należności, a także poprzedzającą ją decyzję organu pierwszej instancji. Sąd określił, że zaskarżone decyzje nie mogą być wykonane w całości oraz zasądził od Dyrektora IS na rzecz skarżących kwotę 3 795,90 zł tytułem zwrotu kosztów postępowania. Sąd wskazał, że organy podatkowe nie dopełniły obowiązków wynikających z art. 33 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U.137.926, ze zm.; dalej: ordynacja podatkowa). W szczególności z uzasadnienia decyzji nie wynikało, na podstawie jakich materiałów dowodowych organy stwierdziły zawyżenie kosztów uzyskania przychodów „z innych tytułów na kwotę 52 664,15 zł”. Wskazanie jedynie kwoty – bez wyszczególnienia, z jakich „innych tytułów” dokonano zawyżenia kosztów uzyskania przychodów – sąd uznał za niewystarczające do oceny sposobu wyliczenia przez organy przybliżonej kwoty zobowiązania podatkowego.

Na przełomie 2004 r. i 2005 r., z uwagi na zaprzestanie spłat rat leasingowych, większość kontrahentów wypowiedziała skarżącemu umowy leasingowanych środków transportu. Część z nich wypełniła złożone przez skarżących weksle, a wobec ich niewykupienia, skierowała pozwy o zapłatę. Łączna kwota należności zasądzonych od skarżących wynosiła 636 862 zł. W dniu 25 lipca 2007 r. skarżący wystąpił do Sądu Rejonowego w T. z wnioskiem o ogłoszenie upadłości. Postanowieniem z września 2007 r. ogłoszono upadłość skarżącego. Postępowanie z Sądu Rejonowego w T. zostało przekazane do Sądu Rejonowego w K. Postanowieniem z marca 2008 r. Sąd Rejonowy w K. umorzył postępowanie upadłościowe wobec skarżącego, gdyż majątek masy upadłości nie wystarczał do dalszego prowadzenia postępowania.

W dniu 24 czerwca 2009 r. skarżący wnieśli pozew, w którym domagali się zasądzenia od pozwanego Skarbu Państwa – Dyrektora IS kwot: 15 979 717 zł z ustawowymi odsetkami od 1 kwietnia 2008 r. tytułem naprawienia szkody wyrządzonej w majątku skarżących przez niezgodne z prawem działanie funkcjonariuszy państwowych; 1 zł zadośćuczynienia tytułem naprawienia krzywdy wyrządzonej skarżącym wskutek naruszenia ich dóbr osobistych przez działanie organów podatkowych, tj. Urzędu Skarbowego w S. i Izby Skarbowej w K. Niezgodne z prawem działanie organów podatkowych polegać miało na wydaniu niezgodnych z prawem dwóch decyzji przez Naczelnika US we wrześniu 2004 r. o zabezpieczeniu wykonania zaległych zobowiązań podatkowych skarżących w podatku dochodowym od osób fizycznych oraz zabezpieczeniu wykonania mającego istnieć zobowiązania skarżącego w podatku od towarów i usług, a także utrzymujących ich w mocy decyzji Dyrektora IS.

W wyroku z lutego 2014 r. Sąd Okręgowy w K. oddalił powództwo oraz orzekł o kosztach procesu i kosztach sądowych. Sąd stwierdził, że wyroki WSA w K. – w których skarga na decyzję o zabezpieczeniu wykonania zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług została oddalona, w zakresie drugiej decyzji zaś po uchyleniu jej przez sąd nie doszło do ponownego rozpoznania sprawy w przedmiocie zabezpieczenia wykonania zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych, ani nie wydano orzeczenia umarzającego postępowanie – nie stanowiły prejudykatów w rozumieniu art. 417¹ § 2 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (Dz.U.2014.121, ze zm.; dalej: kc). Sąd uznał również, że skarżący nie wykazali istnienia związku przyczynowego między wydaniem kwestionowanych decyzji a ewentualną szkodą. Zgromadzony w sprawie materiał dowodowy – w tym zeznania skarżącego – świadczyły o tym, że przyczyną zakończenia współpracy z kontrahentami były uprzednie problemy finansowe skarżącego oraz fakt przesłuchania go w sprawie „mafii paliwowej”. Ponadto, zdaniem Sądu Okręgowego, wydane przez organy podatkowe decyzje nie naruszały dóbr osobistych skarżących, a tym samym nie dawały podstaw do ubiegania się o przyznanie zadośćuczynienia, nawet w symbolicznej wysokości. Sąd pierwszej instancji podzielił przy tym zarzut strony pozwanej dotyczący przedawnienia roszczeń skarżących (art. 442¹ kc) i przyjął jako początek biegu terminu przedawnienia 7 lutego 2005 r., tj. datę sporządzenia skargi do WSA.

Od powyższego orzeczenia skarżący wnieśli apelację, którą Sąd Apelacyjny w K. oddalił w wyroku z października 2014 r. W pkt 2 orzeczenia sąd zasądził od skarżących solidarnie na rzecz Skarbu Państwa – Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa kwotę 5400 zł. Sąd podkreślił, że na gruncie art. 417¹ § 2 kc zdarzeniem wywołującym szkodę jest decyzja ostateczna. Skuteczne wskazanie takiej decyzji jako źródła szkody uzależnione jest od uprzedniego uznania we właściwym postępowaniu jej niezgodności z prawem. Odnosząc te ustalenia do sprawy skarżących, sąd wskazał, że odpowiedzialności strony pozwanej nie może kreować zatem decyzja dotycząca zabezpieczenia zobowiązania podatkowego od towarów i usług, którą WSA oddalił. W odniesieniu zaś do decyzji Naczelnika US oraz Dyrektora IS o zabezpieczeniu zobowiązań z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych, uchylonych przez WSA w K. z powodu naruszenia prawa w stopniu mającym istotny wpływ na treść rozstrzygnięcia, Sąd Apelacyjny podkreślił, że po uchyleniu tych decyzji nie doszło do ponownego rozpoznania kwestii zabezpieczenia zobowiązania podatkowego, wydana została natomiast decyzja kończąca postępowanie w sprawie podatku dochodowego skarżących za 2003 r., określająca stratę z działalności gospodarczej. Jak stwierdził sąd – to, że nie umorzono postępowania, nie stwierdzono nieważności aktu ani nie ustalono przeszkody prawnej uniemożliwiającej stwierdzenie nieważności aktu, świadczy o niespełnieniu przesłanek przyznania odszkodowania określonych w art. 287 ppsa.

Sąd podzielił również ocenę sądu pierwszej instancji dotyczącą niewykazania istnienia adekwatnego związku przyczynowego między wydaniem decyzji administracyjnej a szkodą

w postaci upadku przedsiębiorstwa skarżących. Wskazał dodatkowo, że nawet gdyby istniało roszczenie skarżących, to należałoby uznać je za przedawnione. Ponadto sąd stwierdził, że stanowisko Sądu Okręgowego dotyczące zadośćuczynienia było prawidłowe.

W skardze konstytucyjnej skarżący zarzucili naruszenie przez art. 287 ppsa prawa do wynagrodzenia szkody, jaka została im wyrządzona przez niezgodne z prawem działanie organu władzy publicznej (art. 77 ust. 1 Konstytucji) w związku z prawem do równego traktowania (art. 32 ust. 1 Konstytucji), zasadą państwa prawa i wywodzonych z tej zasady – zasadą zaufania do organów państwa i zasadą przyzwoitej legislacji, a także zasadą sprawiedliwości społecznej (art. 2 Konstytucji), jak również zasadą praworządności (art. 7 Konstytucji).

Zgodnie z art. 287 ppsa „[w] przypadku gdy sąd w orzeczeniu: 1) uchyli zaskarżoną decyzję, a organ rozpatrując sprawę ponownie umorzy postępowanie, 2) stwierdzi nieważność aktu albo ustali przeszkodę prawną uniemożliwiającą stwierdzenie nieważności aktu, stronie, która poniosła szkodę, służy odszkodowanie od organu, który wydał decyzję”. Zdaniem skarżących przepis ten wyłącza zatem możliwość domagania się odszkodowania od Skarbu Państwa za wydanie niezgodnej z prawem ostatecznej decyzji administracyjnej lub podatkowej w sytuacjach, w których ustawa nie przewiduje możliwości umorzenia postępowania administracyjnego lub podatkowego po uchyleniu takiej decyzji.

Skarżący podkreślili, że Skarb Państwa jest zobowiązany do naprawienia szkody, jaką podatnik poniósł w wyniku bezprawnego działania władzy publicznej. Wyrównanie szkody następuje przez zapłatę odszkodowania.

Tymczasem na podstawie zakwestionowanej regulacji i ustanowionych w niej warunków skarżący zostali pozbawieni prawa do odszkodowania za szkodę wyrządzoną wydaniem niezgodnej z prawem decyzji organu podatkowego. Zakwestionowany art. 287 ppsa ogranicza bowiem prawo do odszkodowania za wydanie uchylonej decyzji jedynie do przypadków, w których organ po rozpoznaniu ponownie sprawy umorzy postępowanie. Skarżący wskazali, że w ich sprawie do powstania szkody (zamrożenia kapitału firmy, utraty klientów, upadku przedsiębiorstwa, konieczności sprzedaży majątku skarżących, co pozbawiło ich praktycznie środków do życia) doszło na skutek niezgodnej z prawem decyzji o zabezpieczeniu wykonania zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych.

Postępowanie w zakresie wydania decyzji o zabezpieczeniu jest – jak zaznaczają skarżący – postępowaniem incydentalnym w stosunku do postępowania głównego – kontroli skarbowej. Oznacza to, że uchylenie decyzji o zabezpieczeniu wykonania zobowiązania podatkowego przez sąd administracyjny powoduje wygaśnięcie tej decyzji z mocy prawa, a organy podatkowe nie mogą umorzyć postępowania w zakresie wydania decyzji o zabezpieczeniu. Mimo zatem poniesienia przez skarżących szkody na skutek niezgodnego z prawem działania organów podatkowych skarżącym nie przysługuje prawo do odszkodowania, ponieważ w odniesieniu do decyzji o zabezpieczeniu nie jest możliwe umorzenie postępowania. W ich ocenie narusza to konstytucyjne prawo do naprawienia szkody wyrządzonej przez niezgodne z prawem działanie organu władzy publicznej, zasadę równości wobec prawa oraz zasadę przyzwoitej legislacji (art. 77 ust. 1 w związku z art. 32 ust. 1 i art. 2 Konstytucji).

W przekonaniu skarżących umożliwienie organom podatkowym wydawania sprzecznych z prawem decyzji administracyjnych, które mimo wywołania szkody podatnika nigdy nie będą narażały Skarbu Państwa na konieczność zapłaty odszkodowania z powodu wyłączenia możliwości umorzenia postępowania poprzedzającego wydanie takiej decyzji, narusza także zasadę zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa.

Skarżący zaznaczyli, że postępowanie w przedmiocie kontroli podatkowej przeprowadzanej w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych za 2003 r. nie wykazało żadnych nieprawidłowości, a rok ten zakończył się dla skarżącego stratą, dlatego postępowanie główne, jakim była kontrola skarbową, zostało umorzone. W takiej sytuacji

pozbawienie skarżących prawa do odszkodowania tylko dlatego, że zostało umorzone postępowanie główne, a nie postępowanie incydentalne, narusza art. 77 ust. 1 w związku z art. 32 ust. 1, art. 2 oraz art. 7 Konstytucji.

Postanowieniem z 21 kwietnia 2015 r., działając w oparciu o art. 20 ustawy z dnia 1 sierpnia 1997 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz.U.102.643, ze zm.; dalej: ustawa o TK z 1997 r.) oraz art. 177 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 17 listopada 1764 r. – Kodeks postępowania cywilnego (Dz.U.2014.101, ze zm.), Trybunał Konstytucyjny zawiesił postępowanie. W uzasadnieniu wskazał, że orzeczenie Sądu Najwyższego może mieć wpływ na ustalenie podstaw wystąpienia ze skargą konstytucyjną, w szczególności na stwierdzenie naruszenia przysługujących skarżącym konstytucyjnych wolności lub praw.

Trybunał Konstytucyjny ustalił z urzędu, że Sąd Najwyższy wyrokiem z lutego 2016 r. uchylił zaskarżony wyrok Sądu Apelacyjnego w K. z października 2014 r. w pkt 1 w części, w której oddalona została apelacja skarżących co do kwoty 15 979 716 zł z odsetkami od tej kwoty od dnia 1 kwietnia 2008 r., oraz w pkt 2, a sprawę w tym zakresie przekazał Sądowi Apelacyjnemu do ponownego rozpoznania i rozstrzygnięcia o kosztach postępowania kasacyjnego.

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

Na podstawie art. 138 w związku z art. 139 ustawy z dnia 25 czerwca 2015 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz.U.2016.293; dalej: ustawa o TK z 2015 r.) z dniem 30 sierpnia 2015 r. utraciła moc ustawa o TK z 1997 r. Zgodnie z art. 134 pkt 1 ustawy o TK z 2015 r. w sprawach wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie ustawy w postępowaniu przed Trybunałem w zakresie dotyczącym wstępnego rozpoznania stosuje się przepisy dotychczasowe, tzn. przepisy ustawy o TK z 1997 r. Rozpatrywana skarga konstytucyjna została wniesiona przed dniem wejścia w życie ustawy o TK z 2015 r., dlatego do jej wstępnej kontroli zastosowanie znajdują przepisy ustawy o TK z 1997 r.

Skarga konstytucyjna jest szczególnym środkiem ochrony wolności lub praw, który musi spełniać szereg przesłanek warunkujących jego dopuszczalność. Zasadniczo zostały one uregulowane w art. 79 ust. 1 Konstytucji oraz uszczegółowione w art. 46-48 ustawy o TK z 1997 r.

Zgodnie z art. 46 ust. 1 ustawy o TK z 1997 r. skarga konstytucyjna może być wniesiona dopiero po wyczerpaniu przez skarżącego przysługującej w sprawie drogi prawnej, w terminie 3 miesięcy od dnia doręczenia mu prawomocnego wyroku, ostatecznej decyzji lub innego ostatecznego rozstrzygnięcia. W sytuacji, gdy postępowanie w danej sprawie nadal się toczy, a skarżący nie doprowadził do nadania orzeczeniu waloru ostateczności, wniesienie skargi konstytucyjnej musi być uznane za przedwczesne.

Trybunał Konstytucyjny stwierdza, że rozpoznawana skarga nie spełnia powyższego wymogu.

Skarżący wiążą naruszenie wskazanych w skardze konstytucyjnej wolności i praw z wyrokiem Sądu Apelacyjnego w K. z 2 października 2014 r. Orzeczenie to – w części, w której oddalono apelację skarżących co do kwoty 15 979 716 zł, tj. dochodzonego przez nich odszkodowania – Sąd Najwyższy uchylił wyrokiem z lutego 2016 r., a sprawę przekazał w tym zakresie do ponownego rozpoznania. Oznacza to, że w przypadku skarżących nie doszło jeszcze do wydania ostatecznego rozstrzygnięcia o przysługujących im konstytucyjnych wolnościach i prawach.

Skoro w niniejszej sprawie brak jest ostatecznego orzeczenia, to skarga nie spełnia podstawowej przesłanki określonej w art. 79 ust. 1 Konstytucji. Powyższa okoliczność uzasadnia odmowę nadania skardze dalszego biegu.

W tym stanie rzeczy Trybunał Konstytucyjny postanowił odmówić nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej.