

Received: 14.05.2022
Accepted: 23.05.2022
Published: 30.06.2022

Roczniki Administracji i Prawa
Annals of The Administration and Law
2022, XXII, z. 2: s. 19-30
ISSN: 1644-9126
DOI: 10.5604/01.3001.0016.0928
<https://rocznikiadministracjiiprawa.publisherspanel.com>

Arkadiusz Barut*
Nr ORCID: 0000-0002-9347-7072

NIEDOSTRZEŻONA NIELOJALNOŚĆ USTAWODAWCÓW. PRZYKŁAD Z CZASÓW WALKI O „PRAWORZĄDNOŚĆ” I „DOBRA ZMIANĘ”.

UNNOTICED UNFAIRNESS OF LAWMAKERS. THE EXAMPLE FROM THE TIME OF THE FIGHT FOR „THE RULE OF LAW” AND „THE GOOD CHANGE”

Streszczenie: Celem artykułu jest konstytucyjno-prawna i filozoficzno-prawna analiza skutków jednego z orzeczeń polskiego Trybunału Konstytucyjnego. W orzeczeniu tym organ ten stwierdził niekonstytucyjność jednego z przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Zgodnie z art. 190 ust. 4 Konstytucji takie orzeczenie daje możliwość wznowienia postępowania zakończonego ostateczną decyzją administracyjną. Wydawałoby się, że podatnicy mogą z takiej możliwości skorzystać. Trybunał odroczył jednak wejście w życie swojego orzeczenia, a ustawodawca podjął z obywatelami swoisty „wyścig”, i zanim orzeczenie weszło w życie, wprowadził przepis jeszcze bardziej ograniczający prawa podmiotowe niż przepis uznany za niekonstytucyjny, co z kolei stanowiło zarówno dla organów administracji skarbowej, jak i sądów administracyjnych argument, że o żadnym wznowieniu nie może być mowy. Autor wskazuje tę praktykę jako przykład destrukcji instytucjonalnego charakteru prawa, to jest jego przewidywalności i wymiaru symbolicznego, co wpisuje ją w trend o charakterze światowym. Wskazuje również, że praktyka ta miała miejsce w czasie, gdy w Polsce toczyła się zacięta walka polityczna między zwolennikami rządzącej partii Prawo i Sprawiedliwość oraz opozycją określaną się jako liberalno-demokratyczna, w której posługiwano się, z jednej strony, hasłami obrony rządów prawa, a z drugiej – obrony „zwykłego człowieka” przed arbitralnością sądownictwa. Problem praktyki, która unicestwia zasadę rządów prawa, a zarazem w oczywisty sposób narusza prawa podmiotowe, nie został jednak dostrzeżony.

Słowa kluczowe: rządy prawa, instytucjonalny charakter prawa, aktywizm sędziowski, art. 190 Konstytucji

dr hab., prof. WSH; Instytut Nauk Prawnych, Wyższa Szkoła Humanitas. Źródła finansowania publikacji: Wyższa Szkoła Humanitas; e-mail: abarut@wp.pl

Summary: The aim of the article is constitutional-legal and philosophico-legal analysis of the effects of one of the verdict of the Polish Constitutional Court. In this ruling, the authority found one of the provisions of the Personal Income Tax Act unconstitutional. Pursuant to Art. 190 paragraph 4 of the Constitution, such a ruling allows for the resumption of proceedings ended with a final administrative decision. It would have seemed that taxpayers can take advantage of this possibility. However, the Tribunal postponed the entry into force of its ruling, and the legislator started a kind of “race” with the citizens, and before the ruling entered into force, introduced a provision that even more limited taxpayers rights than a provision found unconstitutional, which in turn meant both for tax administration authorities and the administrative courts that any resumption is impossible. The author indicates this practice as an example of the destruction of the institutional nature of law, i.e. its predictability and symbolic dimension, which makes it part of a global trend. He also points out that this practice took place at a time when a fierce political struggle was taking place in Poland between the supporters of the ruling Law and Justice party and the opposition describing itself as liberal-democratic, the former ones used the slogans of defending the rule of law the latter ones of defending the „common man” against the arbitrariness of the judiciary. A practice which annihilates the rule of law and at the same time clearly violates rights has not been noticed, however.

Keywords: rule of law, institutional aspect of law, judicial activism, art. 190 of the Constitution

WSTĘP

Celem niniejszego artykułu jest analiza o charakterze doktrynalnym, której znaczenie ujawnia jednak perspektywa filozoficzno-prawna, a także historyczny kontekst analizowanych fenomenów. Jej przedmiotem są skutki orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego stwierdzającego niekonstytucyjność jednego przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a ściślej rzecz ujmując, niweczące je działania legislacyjne. Zgodnie z art. 190 ust. 4 Konstytucji takie orzeczenie daje możliwość wznowienia postępowania zakończonego ostateczną decyzją administracyjną. Wydawało się, że podatnicy będą mogli z takiej możliwości skorzystać. Trybunał odroczył jednak wejście w życie swojego orzeczenia, a ustawodawca podjął z obywatelami swoisty „wyścig”, i zanim orzeczenie weszło w życie, wprowadził przepis jeszcze bardziej ograniczający prawa podmiotowe niż przepis uznany za niekonstytucyjny, co z kolei stanowiło, zarówno dla organów administracji skarbowej, jak i sądów administracyjnych argument, że o żadnym wznowieniu nie może być mowy. Na konkretnym przykładzie spraw osoby, która, jako dotknięta skutkami decyzji administracyjnych wydanych na podstawie wyżej wskazanego niekonstytucyjnego przepisu chciała skorzystać z szansy jaką, pozornie, dawało orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego, wskazuję na zniweczenie jej prawa podmiotowego. Ostatecznie osoba dotknięta skutkami takich rozstrzygnięć złożyła skargę do Trybunału Konstytucyjnego, który jednak nie przyjął jej do rozpoznania.

Praktyki ustawodawców – „tradycyjnego” i Trybunału Konstytucyjnego, mające takie skutki dla obywateli, nie wywołały zainteresowania mediów i środowisk „opiniotwórczych”, pozostały niedostrzeżone, w czasie gdy zarówno środowiska polityczne, jak i część środowiska sędziowskiego epatowała, z jednej strony, hasłami o praworządności i ochronie praw podmiotowych, a z drugiej – naprawie państwa i przywrócenia mu prestiżu. Analiza problemu wskazuje więc, na konkretnym przykładzie, jeden z aspektów odchodzenia prawa od jego wymiaru instytucjonalnego i symbolicznego¹, to jest rezygnacji z weberowskiej „pretensji do prestiżu”, a w rezultacie – pogłębianie chaosu prawnego i nieufności adresatów norm prawnych.

LOSY DECYZJI WYDANYCH NA PODSTAWIE ART. 20 UST. 3 USTAWY O PODATKU DOCHODOWYM OD OSÓB FIZYCZNYCH, CZYLI ZAWIEDZONE NADZIEJE NA LOJALNOŚĆ PAŃSTWA I PRAWA

Zgodnie nieobowiązującym już z art. 20 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U.2021.1128 ze zm.) wysokość przychodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych ustala się na podstawie poniesionych przez podatnika w roku podatkowym wydatków i wartości zgromadzonego w tym roku mienia, jeżeli wydatki te i wartości nie znajdują pokrycia w mieniu zgromadzonym przed poniesieniem tych wydatków lub zgromadzeniem mienia, pochodzącym z przychodów uprzednio opodatkowanych lub wolnych od opodatkowania. Od takich dochodów zryczałtowany podatek dochodowy wynosił 75% podstawy opodatkowania (obowiązujący do 1 stycznia 2016 r. art. 30 ust. 1 pkt 7 tej ustawy).

Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 29 lipca 2014 r., sygn. akt P 49/13, orzekł, iż art. 20 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2007 r. jest niezgodny z art. 2 w związku z art. 84 i art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej. Trybunał wskazał, że treść przepisu – określenia: „czynienie wydatków”, „gromadzenie mienia”, „przychody opodatkowane” i „przychody wolne od opodatkowania” są niejasne i nieprecyzyjne, na ich podstawie nie można jednoznacznie ustalić definicji „przychody ze źródeł nieujawnionych” i „przychody nieznajdujące pokrycia w ujawnionych źródłach”, z tego względu naruszają one zasadę określoności przepisów prawa, jeden z aspektów zasady państwa prawnego wyrażonej w art. 2 Konstytucji.

W myśl z art. 190 ust. 4 Konstytucji orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego o niezgodności z Konstytucją, umową międzynarodową lub z ustawą aktu normatywnego, na pod-

¹ W aspekcie filozoficzno-prawnym zob. np.: C. Douzinas, *Krótką historią brytyjskiej Krytycznej Konferencji Prawniczej albo o odpowiedzialności krytyka*, „Archiwum Filozofii Prawa i Filozofii Społecznej” 2014/1, s. 12; A. Barut, *Departure from the rule of law as the consolidation of biopower. Example of Polish legislation, justified by fighting the Covid-19 pandemic*, „Archiwum Filozofii Prawa i Filozofii Społecznej” 2021, nr 3 (28), passim, w aspekcie empirycznym: P. Chmielnicki, *Podjęmowanie decyzji w warunkach prawnego i prawniczego potopu informacyjnego*, „Roczniki Administracji i Prawa” 2012, nr 12, passim.

stawie którego zostało wydane prawomocne orzeczenie sądowe, ostateczna decyzja administracyjna lub rozstrzygnięcie w innych sprawach, stanowi podstawę do wznowienia postępowania, uchylecia decyzji lub innego rozstrzygnięcia na zasadach i w trybie określonych w przepisach właściwych dla danego postępowania. Zgodnie z art. 240 § 1 pkt 8) Ordynacji podatkowej (Dz.U.2021.1540 ze zm.) w sprawie zakończonej decyzją ostateczną wznowia się postępowanie, jeżeli została wydana na podstawie przepisu, o którego niezgodności z Konstytucją Rzeczypospolitej Polskiej, ustawą lub ratyfikowaną umową międzynarodową orzekł Trybunał Konstytucyjny, tryb wznowienia regulują m.in. art. 241 § 2 pkt 2) oraz art. 243 § 1 tego aktu. Zgodnie z punktem II wyżej wskazanego wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 29 lipca 2014 r. art. 20 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych miał stracić moc obowiązującą z upływem 18 miesięcy od dnia ogłoszenia wyroku w Dzienniku Ustaw Rzeczypospolitej Polskiej. Tym niemniej, jeszcze przed utratą mocy przepis ten został uchylony przez art. 1 pkt 4 lit. c ustawy z dnia 16 stycznia 2015 r. (Dz.U.2015.251) zmieniającej ustawę o podatku dochodowym od osób fizycznych z dniem 1 stycznia 2016 r. Wprowadzono w nim zarazem regulację zawierającą te same wysoce ogólne określenia, co najmniej w takim samym stopniu narażającą podatnika na arbitralność administracji podatkowej, a zatem, w świetle ww. wyroku, niekonstytucyjną, to jest art. 20 ust. 1b, zgodnie z którym za przychody z innych źródeł, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 9, uważa się także przychody nieznajdujące pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzące ze źródeł nieujawnionych. Zgodnie z wprowadzonym wówczas art. 25e od przychodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych, z zastrzeżeniem art. 25g ust. 7, zryczałtowany podatek dochodowy wynosi 75% podstawy opodatkowania.

Przed wejściem w życie orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego niekonstytucyjny przepis został więc uchylony i zastąpiony regulacją równie niekonstytucyjną. Dało to organom administracji skarbowej, a także sądom administracyjnym podstawę do zajęcia stanowiska, że jeżeli ustawodawca zmieni prawo przed upływem terminu odroczenia wejścia w życie wyroku Trybunału Konstytucyjnego, orzekającego o niezgodności z Konstytucją aktu normatywnego, to zmiana ta ma swoje źródło w derogacji dokonanej przez ustawodawcę, a nie przez Trybunał, dlatego nie znajduje zastosowania art. 190 ust. 4 Konstytucji, a zatem nie może znaleźć zastosowanie art. 240 § 1 pkt 8 Ordynacji podatkowej.

W rezultacie nadzieje na możliwość wznowienia postępowania, w których przed 1 stycznia 2016 r. wydano decyzje na podstawie art. 20 ust. 3, a wysokość podatku ustalono na podstawie art. 30 ust. 1 pkt 7, okazały się płonne. Można to wskazać na konkretnym przykładzie. Wyrokami z dnia 30 listopada 2016 r. (sygn. akt I SA/Op 372/16 oraz I SA/Op 373/16) Wojewódzki Sąd Administracyjny w Opolu oddalił skargi na decyzje Dyrektora Izby Skarbowej w przedmiocie umorzenia spraw o uchylenie ostatecznej decyzji ustalającej podatek dochodowy za 2010 oraz 2011 r. od dochodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów i umorzenia postępowania. WSA w Opolu przyjął stanowisko wskazane wyżej.

Naczelny Sąd Administracyjny złożone skargi kasacyjne oddalił (w wyrokach z dnia 13 lutego 2019 r. w sprawie o sygn. akt II FSK 844/17 oraz w sprawie o sygn. akt II FSK 843/17). Podatnik, o którego prawach ostatecznie rozstrzygnięto w ww. wyrokach NSA, złożył skargę konstytucyjną, wskazując na niezgodność z Konstytucją art. 240 § 1 pkt 8), art. 241 § 2 pkt 2) oraz art. 243 § 1 Ordynacji podatkowej w zakresie, w jakim dopuszczalna jest wykładnia art. 240 § 1 pkt 8) w zw. z art. 241 § 2 pkt 2) oraz art. 243 § 1 Ordynacji podatkowej umożliwiającą odmowę wznowienia postępowania, w toku którego wydano decyzję ostateczną na podstawie przepisu ustawy, uznanego przez Trybunał Konstytucyjny za niezgodny z Konstytucją albo po wznowieniu takiego postępowania – odmowę uchylecia decyzji ostatecznej wydanej na podstawie przepisu ustawy, uznanego przez Trybunał Konstytucyjny za niezgodny z Konstytucją w toku postępowania wszczętego na skutek wniosku o wznowienie postępowania. Skarga jednak nie została przyjęta do rozpoznania (postanowienie z dnia 18 grudnia 2019 r., sygnatura akt Ts 117/19). Sposób rozumowania, który legł u podstaw takich rozstrzygnięć, podlega krytyce zarówno z punktu widzenia teoretyczno-prawnego i konstytucyjno-prawnego, jak i filozoficzno-prawnego i filozoficzno-politycznego.

Przepis art. 190 ust. 4 Konstytucji RP stanowi, że orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego o niezgodności z Konstytucją, umową międzynarodową lub z ustawą aktu normatywnego, na podstawie którego zostało wydane prawomocne orzeczenie sądowe, ostateczna decyzja administracyjna lub rozstrzygnięcie w innych sprawach, stanowi podstawę do wznowienia postępowania, uchylecia decyzji lub innego rozstrzygnięcia na zasadach i w trybie określonych w przepisach właściwych dla danego postępowania, jest przepisem jasnym. Przepis ten nie wymaga więc szczególnych zabiegów interpretacyjnych. Mówiąc językiem teorii derywacyjnej, norma wynikająca z art. 190 ust. 4 Konstytucji RP jest możliwa do ustalenia w drodze literalnej analizy tekstu Konstytucji RP: orzeczenie TK stwierdzające niezgodność materialnoprawnej podstawy wydania decyzji administracyjnej z Konstytucją RP stanowi podstawę do wznowienia postępowania administracyjnego. Norma ta nie zawiera żadnych ograniczeń, przekazanie określenia trybu i zasad wznowienia do regulacji ustawowej za takie ograniczenie nie może być uznane. Podkreślić też należy, że w żadnej ustawie procesowej nie jest zawarta ujemna przesłanka procesowa niepozwalająca – po wyroku Trybunału Konstytucyjnego – wznowić postępowania, uchylić decyzję lub inne rozstrzygnięcie, gdy dany przepis prawny, uznany za niezgodny z Konstytucją na mocy tego wyroku Trybunału Konstytucyjnego, został uchylony lub zmieniony przed wejściem w życie wyroku Trybunału Konstytucyjnego. Również art. 241 § 2 pkt 2) Ordynacji podatkowej nie stanowi, iż nie można wznowić postępowania z przyczyny wymienionej w art. 240 § 1 pkt 8) Ordynacji podatkowej, gdy przed wejściem w życie orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego dany przepis został uchylony lub zmieniony przez ustawodawcę.

W rezultacie doszło do wielopostaciowego naruszenia konstytucyjnych praw podmiotowych, a w rezultacie prawa konstytucyjnego. Zostało naruszone prawo do wznowienia postępowania mające w niniejszym przypadku postać ekspektatywy. Przepis art. 190 ust.

4 Konstytucji ustanawia prawo podmiotowe do kwestionowania rozstrzygnięć ukształtowanych na podstawie niekonstytucyjnych przepisów (wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 2 marca 2004 r., SK 53/03, OTK-A 2004, Nr 3, poz. 16). Wskazać należy, że prawa tego nie uchyła art. 190 ust. 3 Konstytucji i zawarta w nim możliwość określenia przez Trybunał Konstytucyjny terminu utraty mocy obowiązującej aktu normatywnego innego niż data ogłoszenia orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego. Funkcją możliwości odroczenia przez Trybunał Konstytucyjny wejścia w życie jego orzeczenia jest, w pierwszej kolejności, danie innym organom władzy możliwości przygotowania się do zmiany stanu prawnego. Niewątpliwie przygotowanie to może obejmować interwencję legislacyjną. Skutkiem tej interwencji nie może być jednak pozbawienie jednostki prawa podmiotowego, jakim jest możliwość wystąpienia z wnioskiem o wznowienie postępowania. (Jest tak, tym bardziej że jedną z dróg, prowadzących do oceny przez Trybunał Konstytucyjny konstytucyjności danej regulacji, jest zaistnienie konkretnej sprawy sądowej lub administracyjnej. W takich zaś sprawach spowodowanie wystąpienia przez sąd czy organ z pytaniem konstytucyjnym lub skierowanie skargi konstytucyjnej jest inicjatywą strony lub uczestnika, który działa z reguły w interesie własnym. Jeśli taka strona lub uczestnik będzie musiał założyć, że jego inicjatywa spowoduje, co najwyżej, zmianę prawa na przyszłość, powstrzyma go to przed korzystaniem z jednego z podstawowych instrumentów prawnych, służących ochronie praw podmiotowych.

Naruszone zostało prawo do zaufania do organów władzy publicznej, wywiedzione z zasady demokratycznego państwa prawnego (art. 2 Konstytucji) oraz zasady praworządności (jednej z zasad zawartych w art. 7 Konstytucji). Nie można zaakceptować tezy, że skoro Trybunał Konstytucyjny może odroczyć wejście w życie swojego orzeczenia, to, odraczając jego wejście w życie, daje czas ustawodawcy m.in. na wyeliminowanie działania art. 190 ust. 4 Konstytucji. Tymczasem wyżej wskazany sposób interpretacji przepisów prowadzić musi do takiego wniosku. Funkcją art. 190 ust. 3 Konstytucji jest przygotowanie systemu prawnego do zmiany, wywołanej orzeczeniem Trybunału Konstytucyjnego, a nie pozostawienie ustawodawcy możliwości stosowania „wybiegu”, który może unicestwić prawo podmiotowe. Jeśli taka wykładnia miałaby być zgodna z Konstytucją, to oznaczałoby to, że zarówno Trybunał Konstytucyjny, jak i organy ustawodawcze zajmują wobec adresatów norm prawnych strategiczne, czysto instrumentalne podejście.

Ponadto wskazany sposób rozumienia przedmiotowych przepisów umożliwia pozostawienie w systemie prawnym decyzji wydanych na podstawie niekonstytucyjnych przepisów, bez jakiegokolwiek aksjologicznego uzasadnienia, poza ewentualnym, wąsko pojętym, interesem fiskalnym państwa, w szczególności bez wyważenia dobra wspólnego i praw jednostki (art. 2 Konstytucji). W ten sposób adresat norm prawnych traci zaufanie do organów władzy publicznej. Możliwość działania w zaufaniu do tych organów jest okolicznością obiektywną, wynikającą z opartej na obiektywnych kryteriach ocenie sposobu ich działania. Dodać należy, że zasada zaufania obywateli do państwa i prawa ma szczególne znaczenie w prawie daninowym, gdzie władztwo państwa zaznacza się wyraźnie².

² B. Banaszak, *Art. 2 Konstytucji RP*, Legalis 2022.

Naruszone zostało również prawo do bezpieczeństwa prawnego, wywiedzione z zasady demokratycznego państwa prawnego (art. 2 Konstytucji) oraz zasady praworządności (art. 7 Konstytucji). Aspektami tej zasady jest zasada uzasadnionych oczekiwań, a także zakaz tworzenia uprawnień pozornych. Jak podkreślił Trybunał Konstytucyjny, „demokratyczne państwo prawne, przyznając obywatelom uprawnienia, nie może prowadzić z nimi »gry«, polegającej na tworzeniu uprawnień pozornych czy niemożliwych do realizacji ze względów prawnych czy faktycznych albo ze względu na niejasne określenie warunków korzystania z uprawnień” (wyrok z dnia 18 grudnia 2002 r., K 43/01, OTK-A 2002, Nr 7, poz. 96). Zainteresowani adresaci decyzji administracyjnych, wiedząc o orzeczeniu Trybunału Konstytucyjnego, mieli prawo spodziewać się, że ustawodawca nie podejmie działań, które w istotnym zakresie zniweczą skutki orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego.

Naruszone zostało prawo do równego traktowania przez władze publiczne w zakresie praw konstytucyjnych, wyartykułowane w art. 32 ust. 1 Konstytucji. Chociaż przepis ten jest zazwyczaj odnoszony do praw cudzoziemców, to jednak sytuacja taka jak niniejsza, czyli bezzasadne pozbawienie jednostki prawa podmiotowego, nakazuje sięgnąć również do tego przepisu jako kryterium konstytucyjności. Ustawodawca, wprowadzając nowe przepisy i wytwarzając w ten sposób sytuację interpretowaną przez organy władzy publicznej jako wyłączająca prawo do złożenia wniosku o wznowienie, wprowadził bezpodstawne rozróżnienie w określeniu sytuacji adresatów normy prawnej. Jak wskazał Trybunał Konstytucyjny w postanowieniu z dnia 24 października 2001 r. (SK 10/01, OTK 2001, Nr 7, poz. 225), przepis art. 32 ust. 1 Konstytucji wyraża jednocześnie prawo podmiotowe w postaci prawa do równego traktowania. Treścią tego prawa jest uprawnienie do „bycia potraktowanym” w ten sam sposób jak osoby znajdujące się w analogicznej (co do swoich istotnych elementów) sytuacji. Jak stwierdził w innym orzeczeniu Trybunał Konstytucyjny, „Równość w stanowieniu prawa oznacza nakaz kierowany do prawodawcy w procesie tworzenia norm prawnych generalnych i abstrakcyjnych dotyczący kształtowania w sposób jednakowy (podobny) sytuacji prawnej podmiotów, które uznaje się za podobne według kryteriów przyjętych przez prawodawcę. Równość w stanowieniu prawa oznacza zatem wyróżnianie poszczególnych klas (kategorii) podobnych podmiotów prawa w treści norm prawnych” (tak w wyroku z 15 lipca 2010 r., K 63/07, OTK-A 2010, Nr 6, poz. 60). W sprawie niniejszej grupa podmiotów, będących posiadaczami ekspektatywy prawa z art. 190 ust. Konstytucji, ma je, na skutek błędnej wykładni przepisów, tracić tylko z tego względu, że Trybunał Konstytucyjny określił inny termin utraty mocy obowiązującej aktu normatywnego, a ustawodawca wprowadził zmiany legislacyjne. Wadliwa wykładnia zaskarżonych przepisów ustanawia więc podklasę podmiotów pozbawioną prawa podmiotowego, która w porównaniu z klasą podmiotów, którym prawo to przysługuje, nie wykazuje cech, które by uzasadniały takie nierówne traktowanie.

Pozbawienie ekspektatywy prawa do wznowienia postępowania narusza również prawo do sądu (art. 45 ust. 1 Konstytucji), prawo do wznowienia postępowania stanowi bowiem aspekt tego prawa (wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 9 czerwca 2003 r., SK 5/03, OTK ZU nr 6/2003, poz. 50). Na skutek wadliwej wykładni przepisów jednostka ani nie może zainicjować kontroli sądowej decyzji organów administracji, ani aktywnie w niej uczestniczyć, ani uzyskać w tym zakresie rozstrzygnięcia.

Naruszone zostało prawo do wynagrodzenia szkody, jaka została podatnikowi wyrządzona przez niezgodne z prawem działanie organu władzy publicznej (art. 77 ust. 1 Konstytucji). Korzystanie z prawa do wznowienia postępowania z reguły ma na celu nie tylko uzyskanie korzystnego rozstrzygnięcia sprawy indywidualnej, ale również, w dalszej perspektywie, skorzystanie z prawa do uzyskania odszkodowania za niezgodne z prawem działania organów władzy publicznej. Odebranie ekspektatywy prawa do wznowienia postępowania pozbawia jednostkę również tego prawa.

Naruszone zostało wreszcie prawo do ochrony przez Konstytucję jako najwyższego prawa Rzeczypospolitej Polskiej (zgodnie z zasadą nadrzędności), stosowaną bezpośrednio i wyznaczającą sposób interpretacji ustawodawstwa zwykłego (art. 8 ust. 1 i 2 Konstytucji). Aspektem tego prawa jest prawo do oczekiwania, że niezgodność ustaw z Konstytucją będzie ustalana w sposób wiążący i ostateczny przez Trybunał Konstytucyjny, w tym sensie prawo to artykułują art. 188 pkt 1 Konstytucji oraz 190 ust. 1 i 3 Konstytucji. Wadliwa wykładnia art. 240 § 1 pkt 8) Ordynacji podatkowej, a także art. 241 § 2 pkt 2) oraz art. 243 § 1 Ordynacji podatkowej skutkuje zakwestionowaniem nie tylko treści art. 8 Konstytucji, ale też pozycji ustrojowej i kompetencji konstytucyjnych Trybunału Konstytucyjnego wprost określonych w art. 188 pkt 1) oraz art. 190 ust. 1 i ust. 3 Konstytucji. W zależności bowiem od arbitralnej decyzji parlamentu będą funkcjonowały wyroki Trybunału Konstytucyjnego o większym lub mniejszym znaczeniu prawnym.

POROZUMIENIE PONAD PODZIAŁAMI W CZASACH „WALKI O KONSTYTUCJĘ” I „DOBĄ ZMIANĘ” – INTERPRETACJA FILOZOFICZNO-PRAWNA

Krytyka orzeczenia winna jednak iść dalej niż wyżej wskazane oceny dokonane na podstawie kryteriów konstytucyjno-prawnych. Możliwość odroczenia wejścia z życie orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego jest wyrazem bardzo daleko posuniętego odejścia od rozumienia roli tego organu jako ustawodawcy „negatywnego”, którego orzeczenia, co do zasady, winny mieć charakter deklaratoryjny. Takie regulacje i praktyki w istocie stanowią przypisanie Trybunałowi funkcji prawodawczej. Problem sędziowskiego aktywizmu jest jednym z najważniejszych współcześnie problemów filozoficzno-prawnych i filozoficzno-politycznych. Ustawodawcza rola sądów jest oczywiście sprzeczna z ideą trójpodziału władzy, a także ideą demokracji jako rządów

podmiotu zbiorowego (narodu, ludu). Broniąc sędziowskiego aktywizmu, wskazuje się zazwyczaj, że służy on ochronie praw podmiotowych, a w szczególności praw człowieka. Na tej podstawie twierdzi się, że argumenty odwołujące się do idei trójpodziału władzy, a także do idei demokratycznej suwerenności tracą swoje znaczenie. Na tej podstawie – w koncepcjach np. Ronalda Dworkina, Charlesa Eisgrubera czy Pierre’a Rosanvallon’a postuluje się „przeformułowanie” idei demokracji, uznanie za jej wyraz rządów organów elitarnych, o ile tylko sprzyjać ma to ugruntowaniu praw człowieka (zazwyczaj wymienia się sądy konstytucyjne, lecz np. ostatni autor wymienia również banki centralne)³. Inni autorzy (np. Robert Bork, Jeremy Waldron, Marc Tushnet), wychodząc z różnych pozycji filozoficznych i ideowo-politycznych, tendencję tę krytykują. Formułowane są różne argumenty – o uderzeniu w ideę suwerenności narodu, o samoistnej wartości partycypacji politycznej szerokich kręgów społeczeństwa, a także o wykorzystywaniu sędziowskiego aktywizmu do forsowania niechcianych przez większość społeczeństwa zmian polityczno-kulturowych⁴. Szczególnie ważny jest jednak argument o braku efektywnej kontroli nad takim elitarnymi organami, a nadto o niebezpieczeństwie, jakim jest przypisanie niepowoływanemu i niekontrolowanemu zgodnie z kryteriami demokratycznymi organowi władzy, w istocie, suwerennej, której zasięg może być uzasadniony jedynie na gruncie tradycji demokratycznej. Podnosi się, że właśnie ta tradycja wskazuje oczywistą zaporę przed tyranią władzy określającej się jako demokratyczna – właśnie empirycznie identyfikowalny *demos*, rzeczywiście istniejącą większość obywateli⁵.

Tendencja prawno-polityczna, która znajduje odzwierciedlenie w analizowanych uregulowaniach, idzie jednak krok dalej. Oto bowiem sędziowski aktywizm skierowany zostaje wprost przeciwko prawom podmiotowym (wyraża go odroczenie przez Trybunał wejścia w życie jego orzeczenia). Następnie jest on usankcjonowany przez interwencję legislacyjną, również z oczywistą szkodą dla praw jednostki. W ten sposób następuje przekroczenie granic sporu: demokratyczna autonomia – liberalny elitaryzm, w kierunku uznania nadrzędnej nad prawami jednostki „wartości” – strukturalnego, „przekraczającego” podziały ideowe interesu władzy, w tym wypadku fiskalnego. Sytuację tę trafnie może opisać sformułowana przez Giorgio Agambena metafora nagiego życia i „stanu wyjątkowego”⁶.

³ R. Dworkin, *Imperium prawa*, przeł. J. Winczorek, Warszawa 2006; Ch. Eisgruber *Constitutional Self Government*, Cambridge 2001; P. Rosanvallon, *La légitimité démocratique: Impartialité, réflexivité, proximité*, Paris 2008; zob. A. Barut, *Prawa człowieka jako dekonstrukcja symboliki prawno-politycznej społeczeństwa ponowoczesnego*, Warszawa 2018, s. 263-273, 232-242, 259-283 oraz wskazana tam literatura.

⁴ R. Bork, *Coercing Virtue*, Washington 2003; M. Tushnet, *Democracy versus judicial review*, „Dissent” 2005, t. 52; J. Waldron, *The core of the case against judicial review*, „The Yale Law Journal” 2006, t. 115; zob. A. Barut, *Prawa...*, s. 283-290.

⁵ A. Barut, *Prawa...* s, s. 291-292.

⁶ G. Agamben, *State of Exception*, przeł. na jęz. ang. K. Attel, Chicago, London 2005. Co do stosowania tych kategorii do analizy legislacji i orzecznictwa zob. A. Barut, *Prawo karne jako redukcja do „nagiego życia”*. Instytucja zatrzymania prawa jazdy ze względu na przekroczenie w terenie zabudowanym dozwol-

Konstatacje te są tym bardziej istotne, że wyżej wskazany „wybieg” ustawodawczy był wprowadzany w czasie, gdy w Polsce trwała już ostra walka polityczna między, o ile chciałoby się sądzić na podstawie treści formułowanych wówczas haseł, zwolennikami demokratycznej autonomii narodu i zwolennikami liberalnej autonomii jednostkowej. Okres, gdy toczyło się postępowanie, w którym najpierw organy administracji, następnie sądy administracyjne, a w końcu, przynajmniej pośrednio, „nowy” Trybunał Konstytucyjny (określany przez jedną ze stron sporu jako pseudo-Trybunał itp., a przed drugą – jako organ odzyskany dla suwerenności narodowej i rządów prawa), stanęły na stanowisku, że poddana krytyce w niniejszym artykule wykładnia jest prawidłowa, był okresem szczególnego natężenia tej walki, gdy obie strony przerzucały się argumentami o łamaniu czy wypaczaniu prawa, naruszaniu zasady trójpodziału władzy, deptaniu praw podmiotowych itd. Przedmiotowy problem, podobnie jak wiele innych, niezwiązanych bezpośrednio z funkcjonowaniem władzy państwowej oraz zasobami, które ma ona lub chce mieć do dyspozycji, a także pozycją grup, które do niej pretendują, nie został jednak zauważony przez żadną ze stron sporu.

PODSUMOWANIE

Artykuł wykazał, na konkretnym przykładzie, jak organy władzy państwowej, zarówno organy administracji, jak i sądy, zajmując wobec adresata norm prawnych postawę strategiczną, niweczą jego prawa podmiotowe, stosując przy tym instrumenty o charakterze pozornie prawnym, to jest przyjmując określony sposób wykładni przepisów, ograniczony jednak do poprawności o charakterze czysto instytucjonalnym (decyzję lub orzeczenie wydaje uprawniony organ), niweczący nawet element fullerowskiej „wewnętrznej moralności prawa”, to jest jego przewidywalność. Wskazane został również okres, w którym taka praktyka miała miejsce, to jest czas formułowania politycznych haseł o obronie praworządności czy suwerenności narodu. Jak jednak wykazał artykuł, problematyka poruszona w nim pozostaje poza sferą zainteresowania grup, które formułują takie hasła, a w każdym razie ma dla nich znaczenie drugorzędne. Praktyki takie, jak opisane w niniejszym artykule, wpisują się, zdaniem autora, w szerszy obraz procesów instytucjonalnej destrukcji zaufania wobec prawa.

lonej prędkości w świetle koncepcji Pierre'a Legendre'a i Giorgio Agambena, [w:] J. Piskorski (red.), Istota, faktyczność i legitymizacja prawa karnego, Warszawa 2019; tenże, Stosowanie przepisów o służebności przesyłu jako przykład prawa „stanu wyjątkowego”, „Archiwum Filozofii Prawa i Filozofii Społecznej” 2019, nr 1(19).

Bibliografia

Literatura

Agamben G., *State of Exception*, przeł. na jęz. ang. K. Attel, Chicago, London 2005.

Banaszak B., *Komentarz do art. 2 Konstytucji RP*, 2012, Legalis 2022.

Barut A., *Departure from the rule of law as the consolidation of biopower. Example of Polish legislation, passim, s justified by fighting the Covid-19 pandemic*, „Archiwum Filozofii Prawa i Filozofii Społecznej” 2021.

Barut A., *Prawa człowieka jako dekonstrukcja symboliki prawno-politycznej społeczeństwa ponowoczesnego*, Warszawa 2018.

Barut A., *Prawo karne jako redukcja do „nagiętego życia.” Instytucja zatrzymania prawa jazdy ze względu na przekroczenie w terenie zabudowanym dozwolonej prędkości w świetle koncepcji Pierre'a Legendre'a i Giorgio Agambena*, [w:] J. Piskorski (red.), *Istota, faktyczność i legitymizacja prawa karnego*, Warszawa 2019.

Barut A., *Stosowanie przepisów o służebności przesyłu jako przykład prawa „stanu wyjątkowego”*, „Archiwum Filozofii Prawa i Filozofii Społecznej” 2019 nr 1(19).

Bork R., *Coercing Virtue*, Washington 2003.

Chmielnicki P., *Podejmowanie decyzji w warunkach prawnego i prawniczego potopu informacyjnego*, „Roczniki Administracji i Prawa” 2012.

Douzinas C., *Krótką historią brytyjskiej Krytycznej Konferencji Prawniczej albo o odpowiedzialności krytyka*, „Archiwum Filozofii Prawa i Filozofii Społecznej” 2014.

Dworkin R., *Imperium prawa*, przeł. J. Winczorek, Warszawa 2006.

Eisgruber Ch., *Constitutional Self-Government*, Cambridge 2001.

Rosanvallon P., *La légitimité démocratique: Impartialité, réflexivité, proximité*, Paris 2008.

Tushnet M., *Democracy versus judicial review*, „Dissent” 2005, t. 52.

Waldron J., *The core of the case against judicial review*, „The Yale Law Journal” 2006, t. 115.

Akty normatywne

Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U.1997.78.483).

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U.2021.1540).

Ustawa z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U.2021.1128).

Ustawa z dnia 16 stycznia 2015 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, oraz ustawy Ordynacja podatkowa (Dz.U.2015.251).

Orzecznictwo

Postanowienie TK z dnia 24 października 2001 r., SK 10/01, OTK 2001, Nr 7, poz. 225.

Postanowienie TSUE z dnia 18 grudnia 2019 r., Ts 117/19.

Wyrok NSA z dnia 13 lutego 2019 r., II FSK 843/17.

Wyrok NSA z dnia 13 lutego 2019 r., II FSK 844/17.

Wyrok TK z 9 czerwca 2003 r., SK 5/03, OTK ZU nr 6/2003, poz. 50.

Wyrok TK z dnia 15 lipca 2010 r., K 63/07, OTK-A 2010, Nr 6, poz. 60.

Wyrok TK z dnia 18 grudnia 2002 r., K 43/01, OTK-A 2002, Nr 7, poz. 96.

Wyrok TK z dnia 2 marca 2004 r., SK 53/03, OTK-A 2004, Nr 3, poz. 16.

Wyrok TK z dnia 29 lipca 2014 r., P 49/13.

Wyrok WSA w Opolu z dnia 30 listopada 2016 r., I SA/Op 372/16.

Wyrok WSA w Opolu z dnia 30 listopada 2016 r., I SA/Op 373/16.