

Wyrok z dnia 6 marca 2002 r.

III RN 15/01

Wyłączenie pracownika na podstawie art. 130 § 1 pkt 5 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz. 926 ze zm.) dotyczy tylko osoby, która orzekała w sprawie w pierwszej instancji a po wydaniu decyzji została przeniesiona (oddelegowana) do organu drugiej instancji i miałaby orzekać w tej sprawie.

Przewodniczący SSN Andrzej Wasilewski, Sędziowie SN: Józef Iwulski, Andrzej Kijowski (sprawozdawca)

Sąd Najwyższy, z udziałem prokuratora Prokuratury Krajowej Waldemara Grudzieckiego, po rozpoznaniu w dniu 6 marca 2002 r. sprawy ze skargi Edyty E. na decyzję Izby Skarbowej w W. z dnia 24 listopada 1998 r. [...] w przedmiocie określenia zobowiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych za 1994 r., na skutek rewizji nadzwyczajnej Ministra Sprawiedliwości [...] od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie-Ośrodka Zamiejscowego we Wrocławiu z dnia 26 maja 2000 r. [...]

u c h y l i ł zaskarżony wyrok i sprawę przekazał Naczelnemu Sądowi Administracyjnemu-Ośrodkowi Zamiejscowemu we Wrocławiu do ponownego rozpoznania.

U z a s a d n i e

Urząd Skarbowy W.-F. wszczął w dniu 24 kwietnia 1996 r. postępowanie podatkowe w sprawie prawidłowości rozliczeń zobowiązań podatkowych Edyty E. z tytułu prowadzonej przez nią działalności gospodarczej pod firmą „M. - Przedsiębiorstwo Wielobranżowe”. Decyzją wspomnianego Urzędu Skarbowego z dnia 28 sierpnia 1996 r. [...] ustalono wysokość zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za rok 1994 w wysokości 146.688,20 zł. W wyniku wniesionych odwołań Izba Skarbowa w W. dwukrotnie uchylała decyzje organu pierwszej

instancji. Po kolejnym ponownym rozpoznaniu sprawy Urząd Skarbowy W.-F. decyzją z dnia 31 sierpnia 1998 r. [...], podjętą pod rządami ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r.- Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz.926 ze zm.), określił należny podatek dochodowy od osób fizycznych za 1994 r. w wysokości 143.343,80 zł, zaległość podatkową w kwocie 137.637,90 zł wraz z odsetkami za zwłokę w kwocie 241.585 zł Izba Skarbowa w W. decyzją z dnia 24 listopada 1998 r. [...] częściowo uchyliła rozstrzygnięcie organu pierwszej instancji, określając wysokość podatku dochodowego od osób fizycznych za 1994 r. w kwocie 143.202,00 zł, zaległość z tego tytułu w wysokości 137.496,10 zł oraz odsetki za zwłokę w kwocie 241.585 zł. Czynności procesowe w postępowaniu przed organem pierwszej instancji wykonywała Janina G. – pracownik Urzędu Skarbowego W.-F.

Skargę podatkiczką uwzględnił Naczelny Sąd Administracyjny-Ośrodek Zamiejscowy we Wrocławiu, który wyrokiem z dnia 25 maja 2000 r. [...] uchylił zaskarżoną decyzję oraz poprzedzającą ją decyzję organu pierwszej instancji. Z motywów tego wyroku wynika, że NSA podzielił zarzuty skargi o naruszeniu przez organy podatkowe normy postępowania zawartej w art. 130 § 1 pkt 5 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa. NSA uważa, że po uchyleniu przez izbę skarbową decyzji wydanej w pierwszej instancji i przekazaniu sprawy do ponownego rozpoznania przełożony pracownika urzędu skarbowego musi powierzyć jej prowadzenie innemu pracownikowi, jeżeli zachodzą przesłanki z art. 130 §1 pkt 1 - 7 Ordynacji podatkowej, a także rozważyć z urzędu, czy nie zostało uprawdopodobnione wystąpienie przesłanek mogących wywołać uzasadnione wątpliwości co do bezstronności pracownika. W konkluzji NSA uznał, że Janina G. była z mocy prawa wyłączona od ponownego rozpoznawania przedmiotowej sprawy.

Powyższy wyrok Minister Sprawiedliwości zaskarżył rewizją nadzwyczajną, zarzucając rażące naruszenie art. 22 ust.1 i 2 pkt 3 i art. 29 ustawy z dnia 11 maja 1995 r. o Naczelnym Sądzie Administracyjnym (Dz.U. Nr 74, poz. 368 ze zm.) w związku z art. 130 § 1 pkt 5 ustawy - Ordynacja podatkowa i na podstawie art. 57 ust. 2 ustawy o NSA domagał się uchylenia kwestionowanego orzeczenia i przekazania sprawy do ponownego rozpoznania. W uzasadnieniu rewizji nadzwyczajnej podniesiono, że przesłanka wyłączenia pracownika organu podatkowego, odnosząca się w art. 130 § 1 pkt 5 Ordynacji podatkowej do sytuacji, gdy „brał udział w wydaniu zaskarżonej decyzji” obejmuje jedynie udział w ewentualnym rozpoznawaniu zaskarżonej decyzji (np. po awansowaniu pracownika do organu drugiej instancji), a nie od-

nosi się do udziału w ponownym rozpoznawaniu sprawy w pierwszej instancji w razie uchylecia decyzji pierwszoinstancyjnej w postępowaniu odwoławczym.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Rewizja nadzwyczajna jest zasadna. Przepis art. 130 § 1 pkt 5 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa stanowi, że pracownik urzędu skarbowego, urzędu gminy (miasta), izby skarbowej, Ministerstwa Finansów oraz członek samorządowego kolegium odwoławczego podlega z mocy prawa wyłączeniu od załatwiania spraw dotyczących zobowiązań podatkowych oraz innych spraw unormowanych przepisami prawa podatkowego, w których brał udział w wydaniu zaskarżonej decyzji. Zwrot „decyzja zaskarżona” oznacza decyzję, od której wniesiono środek odwoławczy. Wobec tego „branie udziału w wydaniu” takiej decyzji odnosi się do pracownika, który orzekał w pierwszej instancji, a po wydaniu decyzji został przeniesiony czy oddelegowany do organu drugiej instancji i miałby tam ponownie orzekać niejako „we własnej sprawie”, a więc w sprawie wcześniej przez siebie osądzonej. Postanowienie art. 130 § 1 pkt 5 Ordynacji podatkowej jest więc treściowym odpowiednikiem art. 24 § 1 pkt 5 Kodeksu postępowania administracyjnego, nawet jeśli ten ostatni przepis jest wyraźniej (dosłowniej, czy dosadniej) sformułowany, gdyż pracownika organu administracji wyłącza od udziału w postępowaniu w sprawie, w której brał udział „w niższej instancji” w wydaniu zaskarżonej decyzji. Takie pojmowanie „zaskarżonej decyzji” jest utrwalone zarówno w orzecznictwie sądowo-administracyjnym (por. wyrok NSA z dnia 24 maja 1983 r., I SA. 1714/82, ONSA 1983 r. nr 1, poz. 35 ; wyrok NSA z dnia 19 grudnia 1985 r., I SA/Kr 1483/85, ONSA 1985 r., nr 2, poz. 40), jak też w doktrynie (por. Z. Janowicz: Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz, Warszawa - Poznań 1992 r.s.94; M. Jaśkowska, A. Wróbel: Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz, Zakamycze 2000, s. 202-203). To samo dotyczy wyłączenia z tej przyczyny sędziego w procedurze cywilnej (art. 48 § 1 pkt 5 KPC) i karnej (art. 40 §1 pkt 6 KPK). Nie ma więc żadnej racjonalnej przesłanki, aby tę przesłankę wyłączenia inaczej, to znaczy szerzej, pojmować w odniesieniu do pracownika organu podatkowego. Innymi słowy, zakres zastosowania art. 130 § 1 pkt 5 Ordynacji podatkowej nie może być rozciągany na sytuację, w której po uchyleniu zaskarżonej decyzji i przekazaniu sprawy do ponownego rozpoznania uczestniczy w postępowaniu pracownik, który brał udział w wydaniu poprzedniej decyzji. Przez

uchylenie decyzji pierwszoinstancyjnej w toku postępowania odwoławczego dochodzi do jej usunięcia z obrotu prawnego, więc „zaskarżona decyzja” nie istnieje już w sensie prawnym, wobec czego określony pracownik traci również przymiot „biorącego udział w jej wydaniu”.

Z powyższych względów Sąd Najwyższy na podstawie art. 393¹³ KPC w związku z art. 10 ustawy z dnia 1 marca 1996 r. o zmianie Kodeksu postępowania cywilnego, rozporządzeń Prezydenta Rzeczypospolitej - Prawo upadłościowe i Prawo o postępowaniu układowym, Kodeksu postępowania administracyjnego, ustawy o kosztach sądowych w sprawach cywilnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 43, poz.189 ze zm.) orzekł jak w sentencji.

=====