



RZECZNIK PRAW OBYWATELSKICH

Warszawa, [13 marca 2017 r.]

Adam Bodnar

V.511.92.2017.EG

**Pan**  
**Mateusz Morawiecki**  
**Wiceprezes Rady Ministrów**  
**Minister Rozwoju i Finansów**

ul. Świętokrzyska 12  
00-916 Warszawa

Analiza skarg napływających do mojego Biura wskazuje na problem natury generalnej, związany z dochodzeniem przez Skarb Państwa należności publicznoprawnych na drodze cywilnej instytucji nienależnego świadczenia / bezpodstawnego wzbogacenia.

Z docierających do mnie sygnałów wynika, że w praktyce obrotu zdarzały się sytuacje, w których organy dokonywały zwrotu z tytułu nadpłaty podatku uiszczanego wcześniej przez podatnika, a następnie po upływie określonego czasu uznawały, że zwrot był jednak niezasadny. Wobec braku możliwości dochodzenia należności w trybie publicznoprawnym, organy poszukiwały innej podstawy prawnej, która umożliwiłaby kontynuowanie dochodzenia roszczeń. Podatnicy otrzymywali wezwania do zapłaty równowartości nadpłaconego podatku, który został im uprzednio zwrócony, pod rygorem skierowania sprawy na drogę cywilnego postępowania sądowego, z ewentualnym wnioskiem o zawezwanie do próby ugodowej. Po odmowie zwrotu należności, Prokuratoria Generalna Skarbu Państwa w imieniu organu podatkowego występowała przeciwko podatnikom z pozwem do sądu cywilnego na podstawie art. 410 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (Dz. U. z 2017 r. poz. 459, z późn. zm. – dalej: „Kodeks cywilny”) w związku z art. 405 Kodeksu cywilnego, a więc w ramach instytucji nienależnego świadczenia / bezpodstawnego wzbogacenia.

Na gruncie cywilnoprawnym nienależne świadczenie jest postacią bezpodstawnego wzbogacenia (art. 410 § 1 Kodeksu cywilnego). W świetle art. 410 § 2 Kodeksu cywilnego świadczenie jest nienależne, jeżeli ten, kto je spełnił, nie był w ogóle zobowiązany lub nie był zobowiązany względem osoby, której świadczył, albo jeżeli podstawa

świadczenia odpadła lub zamierzony cel świadczenia nie został osiągnięty, albo jeżeli czynność prawna zobowiązująca do świadczenia była nieważna i nie stała się ważna po spełnieniu świadczenia. Z powyższego wynika, że zasadniczo zwrotu nienależnego świadczenia można żądać w przypadku odpadnięcia podstawy prawnej świadczenia.

W ocenie Skarbu Państwa – jako strony powodowej – sprawa o zwrot nienależnie zwróconej nadpłaty podatku jest sprawą cywilną w rozumieniu art. 1 ustawy z dnia 17 listopada 1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego (Dz. U. z 2016 r. poz. 1822, z późn. zm. – dalej: „Kodeks postępowania cywilnego”). Powód występując z pozwem dochodzi od strony pozwanej zwrotu świadczenia, którego podstawa prawna odpadła. Zdaniem Skarbu Państwa w sytuacji, gdy na gruncie prawa podatkowego nie ma możliwości dochodzenia zwrotu należności podatkowych, jedyną możliwością wystąpienia o zwrot środków wypłaconych podatnikowi jest skorzystanie z drogi cywilnoprawnej i instytucji nienależnego świadczenia.

W tym kontekście po pierwsze powstaje pytanie o dopuszczalność drogi sądowej w sprawach, w których Skarb Państwa dochodzi zwrotu kwot wypłaconych podatnikowi na podstawie przepisów Kodeksu cywilnego o nienależnym świadczeniu / bezpodstawnym wzbogaceniu. Aktualnie w judykaturze akcentuje się potrzebę liberalnej oceny tej kwestii i w konsekwencji poszerzenia granic dopuszczalności drogi sądowej, przy założeniu, że jest ona możliwa szczególnie wtedy, gdy powód opiera swoje roszczenie na zdarzeniach prawnych mogących stanowić źródło stosunków cywilnoprawnych – por. postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 11 września 2014 r. (sygn. akt III CZ 46/14).

Stanowisko to zostało oparte m.in. na tezach wynikających z wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 10 lipca 2000 r. (sygn. akt SK 12/99), w którym Trybunał uznał, że art. 1 Kodeksu postępowania cywilnego rozumiany w ten sposób, że w zakresie pojęcia „*sprawa cywilna*” nie mogą mieścić się roszczenia dotyczące zobowiązań pieniężnych, których źródło stanowi decyzja administracyjna, jest niezgodny z art. 45 ust. 1 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483, z późn. zm.). Istotne jest jednak to, że przywołane orzeczenie nie dotyczyło problematyki dochodzenia przez Skarb Państwa należności podatkowych na drodze cywilnoprawnej, a oceny dopuszczalności drogi sądowej co do roszczenia studenta przeciwko uczelni o zapłatę odsetek od niewypłaconego w terminie stypendium. Pomimo tego, stało się ono fundamentalną wytyczną dla szerokiego rozumienia sprawy cywilnej.

Przesądzenie dopuszczalności drogi sądowej nie oznacza jednak przyzwolenia sądów na dochodzenie roszczeń przez Skarb Państwa, w sytuacji w której organy działając w sferze *imperium*, a więc w sferze władztwa podatkowego, nie są w stanie podjąć odpowiednich działań w terminach przewidzianych w prawie podatkowym i w związku

z tym kierują sprawy na drogę cywilnoprawną – por. wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 15 czerwca 2016 r. (sygn. akt I ACa 1260/15). W orzeczeniu tym sąd wskazał, że uwzględnienie żądania procesowego Skarbu Państwa co do zwrotu należności publicznoprawnej w trybie nienależnego świadczenia w istocie zmierzałoby do „obejścia” przepisów prawa podatkowego o przedawnieniu i jednocześnie prowadziłoby do podważenia zasad sprawiedliwości i równości, które stanowią fundament demokratycznego państwa prawa.

Przypomnieć należy, że zgodnie z art. 70 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201, z późn. zm. – dalej: „Ordynacja podatkowa”) zasadniczo zobowiązania podatkowe przedawniają się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Regulacje cywilne przewidują zaś ogólny termin przedawnienia, który wynosi 10 lat, jeżeli przepis szczególny nie stanowi inaczej (art. 118 Kodeksu cywilnego).

Jednocześnie podkreślić należy, że sam ustawodawca w pewnym sensie dostrzegł wadliwość stosowania trybu cywilnoprawnego w przypadku dochodzenia przez organy zwrotu nadpłat. W uzasadnieniu do projektu ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (nr druku 3462) wskazano, że stosowanie tego trybu w odniesieniu do należności podatkowych nie daje się pogodzić z autonomicznością prawa podatkowego. Wobec tego, z dniem 1 stycznia 2016 r., uznano za zasadne wprowadzenie do przepisów Ordynacji podatkowej odrębnego trybu odzyskiwania od podatników nienależnie im wypłaconych należności podatkowych (art. 52 Ordynacji podatkowej).

Podsumowując, z punktu widzenia Rzecznika Praw Obywatelskich, niedopuszczalne są praktyki organów polegające na alternatywnym poszukiwaniu dróg dochodzenia roszczeń pierwotnie wynikających ze stosunku publicznoprawnego. Prawo podatkowe ma charakter samoistny w stosunku do prawa cywilnego. Oznacza to, że nie można przenosić konstrukcji cywilistycznych na grunt zupełnie innej gałęzi prawa i w ramach powództwa o zwrot nienależnego świadczenia żądać w istocie zapłaty podatku. W przeciwnym razie, prowadzi to do tego, że organy podatkowe zyskują dodatkowe instrumentarium, wykorzystywane jako środek zaradczy na swoją bezczynność, czy też brak odpowiednich regulacji prawa podatkowego.

W demokratycznym państwie prawa, bez wątpienia nie powinno dochodzić do sytuacji, w których podatnik zaskakiwany jest dodatkową możliwością dochodzenia zwrotu należności publicznoprawnej. Państwo nie powinno zastawiać pułapek na obywateli, którzy mają prawo oczekiwać, że organy będą korzystały tylko z takich środków, jakie wprost zostały określone w prawie podatkowym.

Wobec tego, stosownie do treści art. 16 ust. 1 ustawy z dnia 15 lipca 1987 r. o Rzeczniku Praw Obywatelskich (Dz. U. z 2014 r. poz. 1648, z późn. zm.), przedstawiam Panu Premierowi powyższe uwagi w trosce o ochronę praw podatników, z uprzejmą prośbą o ustosunkowanie się do poruszonego problemu, a w szczególności wyjaśnienie, dlaczego Skarb Państwa próbuje stosować przepisy w sposób zmierzający do obejścia regulacji dotyczących przedawnienia zobowiązań podatkowych, podejmując działania polegające na dochodzeniu należności wywodzących się z publicznoprawnego źródła w drodze cywilnoprawnej instytucji nienależnego świadczenia / bezpodstawnego wzbogacenia.

Dodatkowo proszę również o przekazanie informacji na temat liczby powództw kierowanych na podstawie art. 410 Kodeksu cywilnego w związku z art. 405 Kodeksu cywilnego przez wierzycieli należności publicznoprawnych (w szczególności organy podatkowe), w ciągu ostatnich 10 lat, z uwzględnieniem informacji, czy sprawy te są w toku, czy zostały zakończone. W miarę możliwości, uprzejmie proszę o przekazanie informacji na temat sygnatur spraw sądowych.

(-) [*Adam Bodnar*]