

PRZEGLĄD PRAWA ADMINISTRACYJNEGO

(4)2021 • DOI: 10.17951/ppa.2021.4.129-141

UNIwersytet Marii Curie-Skłodowskiej w Lublinie

EWELINA STREIT-BROWARNA

ewelina.streit-browarna@umcs.pl

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-7204-0381>

Prawo do prawdy w postępowaniu administracyjnym i podatkowym w kontekście wznowienia postępowania na podstawie nowych dowodów

*The Right to Truth in Administrative and Tax Proceedings in the
Context of the Resumption of Proceedings on the Basis of New Evidence*

Wprowadzenie

Prawo ma doniosłe znaczenie, o ile służy człowiekowi, stoi na straży ducha i zabezpiecza takie wartości jak sprawiedliwość i poczucie bezpieczeństwa. W dobie dynamicznych zmian dokonywanych w prawie istnieje ogromne ryzyko, że może się ono stać pustą literą, która te wartości zabija. Dzieje się tak nie tylko wtedy, gdy prawo *per se* jest niesprawiedliwe, lecz przede wszystkim wtedy, gdy podmioty tworzące prawo i stosujące prawo tracą przed oczu wyżej wskazane wartości, gdy w mnogości regulacji prawnych duch umiera, a pozostaje jedynie litera prawa. W związku z powyższym fundamentalną relacją staje się ta, jaka zachodzi mię-

dzy prawem a prawdą. System prawa powinien być bowiem poddany prawdzie. Obywatel zaś w każdym momencie, począwszy od etapu stanowienia prawa aż do jego stosowania, powinien zachować prawo do prawdy w płaszczyźnie zbiorowej i indywidualnej¹. Prawu do prawdy w wymiarze indywidualnym odpowiada obowiązek państwa do zagwarantowania jednostce przeprowadzenia z jej udziałem efektywnego postępowania, które zapewnia możliwość wdrożenia skutecznych środków prawnych służących ochronie słusznego interesu obywatela.

Prawda zatem, jako rdzenny element ducha prawa, nabiera szczególnego znaczenia w procedurach administracyjnych, gdzie w sytuacji podporządkowania podmiotu administrowanego podmiotowi administrującemu jednostka staje się niejednokrotnie słabszym ogniwem. Pojęcie „prawdy obiektywnej” w dyskursie prawniczym pozostaje w związku z tym wiodącym terminem dogmatyki prawa administracyjnego. Ugruntowane jest to nie tylko faktem uznania zasady prawdy obiektywnej za jedną z naczelných reguł jurysdykcyjnego postępowania administracyjnego poprzez wprowadzenie odpowiedniej normy do regulacji ustawowej, lecz także otoczeniem jej całą gamą zasad ogólnych, które mają ułatwić dojście do prawdy. Są to np. zasada praworządności, zasada pogłębiania zaufania obywateli do organów państwa, zasada przekonywania czy zasada czynnego udziału stron w postępowaniu².

Samo pojęcie „zasad ogólnych” w nauce prawa definiowane jest na kilka sposobów³. Interesującą definicję zasad ogólnych na gruncie postępowania administracyjnego stworzyła A. Wiktorowska, zdaniem której są to normy prawne obowiązujące ze względu na swoje uzasadnienie tetyczne i aksjologiczne, które są wyinterpretowane jednocześnie z formułujących je *explicite* przepisów ogólnych Kodeksu postępowania administracyjnego oraz z przepisów szczegółowych, formułujące ogólne dyrektywy postępowania pod adresem uczestników ogólnego postępowania administracyjnego i na ogół również prawodawcy, które są zabezpieczone za pośrednictwem gwarancji przewidzianych w Kodeksie postępowania administracyjnego lub w innych przepisach oraz gwarancji pozaprawnych, a ponadto obowiązujące we wszystkich fazach ogólnego postępowania administracyjnego, determinujące kierunek wykładni przepisów szczegółowych Kodeksu postępowania administracyjnego i znajdujące zastosowanie szersze, niż by to wynikało z zakresu ich prawnego obowiązywania⁴.

¹ K. Dobrzeńcki, „Prawo do prawdy” w perspektywie filozoficznoprawnej. Przyczynek do dyskusji, „Przegląd Prawa i Administracji” 2020, nr 122, s. 74.

² Z.R. Kmieć, *Postępowanie administracyjne, postępowanie egzekucyjne w administracji i postępowanie sądowniczoadministracyjne*, Warszawa 2014, s. 49 i n.

³ Szerzej na temat koncepcji zasad ogólnych zob. K. Ziemiński, *Zasady ogólne prawa administracyjnego*, Poznań 1989, s. 23 i n.

⁴ A. Wiktorowska, *Teoretyczno-prawna koncepcja zasad ogólnych Kodeksu postępowania administracyjnego*, „Studia Prawa Publicznego” 2013, nr 2, s. 23.

W literaturze przedmiotu zasadom ogólnym przypisuje się dwie istotne funkcje, a mianowicie z jednej strony podnoszenie jakości administrowania, a z drugiej stworzenie swoistej gwarancji pewności prawa dla uczestników postępowania administracyjnego⁵. Ustalenie prawdy w toku postępowania i odzwierciedlenie jej w treści wydanej decyzji ma kluczowe znaczenie również w kontekście tego, że decyzja – wchodząc w życie – staje się elementem obowiązującego porządku prawnego. Strony mają bowiem prawo działać w zaufaniu do rozstrzygnięcia, którego są adresatem, nawet wtedy gdy wydaje się ono niezgodne z ich interesem⁶. Decyzja ugruntowana w prawdzie pozwala w sposób właściwy określać kierunek dalszego postępowania, oceniać odpowiednio powstałą sytuację prawną i w sposób należyty zabezpieczać swoje interesy.

Warto przy tym podkreślić, że zarówno zasada prawdy obiektywnej, jak i inne wymienione zasady ogólne zbieżne są dla ogólnego postępowania administracyjnego i postępowania podatkowego. Jak podkreśla J. Zimmermann, prawo podatkowe w całej swej rozciągłości posługuje się metodami właściwymi prawu administracyjnemu⁷. Ustawodawca wprawdzie przewidział odrębną ustawę dla procedury podatkowej⁸, lecz niemal dosłownie przepisał w niej przepisy Kodeksu postępowania administracyjnego⁹. Należy jednak na marginesie zaznaczyć, że podobieństwo stosowania zasady prawdy obiektywnej w obu procedurach nie eliminuje istnienia w postępowaniu podatkowym tylko jemu charakterystycznych instytucji procesowych, które ściśle związane są ze specyfiką spraw podatkowych.

Zasada prawdy obiektywnej została unormowana w art. 7 k.p.a. i w art. 122 o.p. Zgodnie z art. 7 k.p.a. w toku postępowania organy administracji publicznej stoją na straży praworządności, z urzędu lub na wniosek stron podejmują wszelkie czynności niezbędne do dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz do załatwienia sprawy, mając na względzie interes społeczny i słuszny interes obywateli. Z kolei art. 122 o.p. stanowi, że w toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym.

⁵ M. Grzeszczuk, *Zasada prawdy obiektywnej jako zasada stosowania prawa*, „Studia Iuridica Lublinensia” 2016, vol. 25(1), s. 288.

⁶ A. Gill, *Stabilność decyzji administracyjnej w ogólnym postępowaniu administracyjnym. Rozważania na tle pracy Profesora Jerzego Stefana Langroda: „Res iudicata w prawie administracyjnym”*, [w:] *Teoria instytucji prawa administracyjnego. Księga pamiątkowa Profesora Jerzego Stefana Langroda*, red. J. Niczyporuk, Paryż 2011, s. 480.

⁷ J. Zimmermann, *O postępowaniu i decydowaniu*, [w:] idem, *Aksjomaty prawa administracyjnego*, Warszawa 2013, s. 190.

⁸ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. 2021, poz. 1540), dalej: o.p.

⁹ Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (t.j. Dz.U. 2021, poz. 735), dalej: k.p.a.

Biorąc powyższe pod uwagę, dopuszczalne jest dokonanie analizy problemu dojścia do prawdy poprzez omówienie – w sposób komparatystyczny – sprawy podatkowej i sprawy prowadzonej w oparciu o przepisy Kodeksu postępowania administracyjnego. Należy jednak zastrzec, że wyciągnięcie wspólnych konkluzji dla obu przypadków – w zakresie granic wyznaczonych tematem tego opracowania – będzie możliwe dzięki następującym cechom wspólnym: (1) zaistnieniu tożsamości istotnej okoliczności procesowej polegającej na zakończeniu postępowania wydaniem decyzji ostatecznej i prawomocnej (niezaskarżalnej do sądu administracyjnego) oraz (2) zbieżności elementu stanu faktycznego w postaci dysponowania przez stronę w toku postępowania jurysdykcyjnego dowodami mającymi znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy, połączonym z zaniechaniem przedstawienia ich organowi.

Prawu do prawdy, które powinno mieć charakter bezwzględny, w pewnym sensie wychodzą naprzeciw wyjątki od zasady trwałości decyzji administracyjnych. Decyzje wadliwe bowiem, *ergo* takie, które z „prawdą” się mijają, nie powinny liczyć na stabilność, a zasługują na usunięcie z obrotu prawnego, nawet w sytuacji braku dostępności zwyczajnych środków w toku instancji postępowania (administracyjnego i sądownoadministracyjnego). W konsekwencji należy postawić pytanie, jak wygląda realizacja prawa do prawdy na etapie wdrażania nadzwyczajnych środków postępowania, przy czym – z uwagi na ramy opracowania – dalsze rozważania zostaną ograniczone do omówienia instytucji wznowienia jurysdykcyjnego postępowania administracyjnego (w tym podatkowego) w kontekście dopuszczalności przedstawienia przez stronę nowych dowodów, które były jej znane przed wydaniem decyzji ostatecznej.

„Nowy dowód” i „nowa okoliczność faktyczna” jako przesłanki wznowienia postępowania administracyjnego

Wznowienie postępowania administracyjnego jest instytucją procesową, która stwarza prawną możliwość ponownego rozpoznania i rozstrzygnięcia sprawy zakończonej ostateczną decyzją administracyjną, o ile postępowanie, w którym ta decyzja została wydana, było obarczone jedną z wad enumeratywnie wyliczonych w przepisach prawa¹⁰. Jak podkreśla się w literaturze, koncepcja wznowienia postępowania administracyjnego oparta została na dwóch elementach. Pierwszy z nich obejmuje weryfikację prawidłowości ustalenia stanu faktycznego z punktu widzenia wykluczenia kwalifikowanego naruszenia przepisów prawa podważającego obiektywne ustalenie stanu faktycznego, natomiast drugi to przejście

¹⁰ W. Dawidowicz, *Postępowanie administracyjne. Zarys wykładu*, Warszawa 1983, s. 242.

do ponownego rozpoznania i rozstrzygnięcia sprawy w wyniku stwierdzenia naruszenia prawa procesowego rodzącego wątpliwości co do prawidłowości ustalenia stanu faktycznego¹¹.

Katalog przesłanek wznowienia postępowania administracyjnego ma charakter zamknięty. Dla ogólnego postępowania administracyjnego podstawy te zostały wyliczone w art. 145, art. 145a, art. 145aa i art. 145b k.p.a., a na gruncie postępowania podatkowego – w art. 240 o.p. Jedną z podstaw wznowienia postępowania administracyjnego jest ujawnienie istotnych dla sprawy nowych okoliczności faktycznych lub nowych dowodów, które istniały w dniu wydania decyzji, lecz nie były znane organowi ją wydającemu (art. 145 § 1 pkt 5 k.p.a., art. 240 § 1 pkt 5 o.p.). W literaturze przedmiotu zwraca się uwagę, że wznowienie postępowania na tej podstawie warunkowane jest kumulatywnym zaistnieniem trzech kryteriów: „nowością” ujawnionych faktów lub dowodów, istnieniem dowodów lub okoliczności faktycznych w dniu wydania decyzji oraz brakiem wiedzy organu o owych faktach lub dowodach w chwili orzekania.

Na kanwie jednego z aspektów pozostających w zasięgu zainteresowania niniejszego opracowania, a mianowicie dopuszczalności przedstawienia przez stronę nowych dowodów lub ujawnienia faktów, które były jej znane przed wydaniem decyzji ostatecznej, należy zasygnalizować, że w doktrynie zgodnie przyjmuje się, iż chodzi zarówno o dowody lub fakty nowo odkryte, jak i po raz pierwszy zgłoszone przez stronę. Irrelevantne zatem powinny pozostawać przyczyny, dla których organ nie miał wiedzy o ich istnieniu¹². W praktyce orzeczniczej widoczny jest jednak dualizm poglądów w tej kwestii, który skutkuje brakiem jednolitości stanowisk prezentowanych przez organy administracji publicznej i sądy administracyjne. Rozbieżności te przedstawiono w dalszej części opracowania.

Wznowienie postępowania administracyjnego na podstawie art. 145 § 1 pkt 5 k.p.a. (studium przypadku)

Zgodnie z art. 145 § 1 pkt 5 k.p.a. w sprawie zakończonej decyzją ostateczną wznawia się postępowanie, jeżeli wyjdą na jaw istotne dla sprawy nowe okoliczności faktyczne lub nowe dowody istniejące w dniu wydania decyzji, nieznanie organowi, który wydał decyzję. W oparciu o tę przesłankę w sprawie, którą chcę przybliżyć, został złożony wniosek o wszczęcie postępowania zakończonego

¹¹ B. Adamiak, *Nadzwyczajne tryby postępowania administracyjnego*, [w:] *System Prawa Administracyjnego*, t. 9: *Prawo procesowe administracyjne*, red. R. Hauser, Z. Niewiadomski, A. Wróbel, Warszawa 2010, s. 249–250.

¹² R. Stankiewicz, *Komentarz do art. 145*, [w:] *Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz*, red. M. Wierzbowski, A. Wiktorowska, Legalis 2021.

ostateczną decyzją samorządowego kolegium odwoławczego w przedmiocie zezwolenia na usunięcie trzech drzew z działki, której zarządcą była spółdzielnia mieszkaniowa.

Dla pełnego zobrazowania przedmiotu sprawy¹³ należy wskazać, że spółdzielnia złożyła do burmistrza wnioski o wydanie przedmiotowego zezwolenia, opierając się na ekspertyzie dendrologa jako dokumencie prywatnym. Z opinii tej wynikało, że drzewa – z uwagi na swój zły stan – nadają się do wycięcia. Organ I instancji w związku z tym uwzględnił wnioski, ale mieszkańcy nieruchomości złożyli odwołanie od decyzji, domagając się wydania decyzji odmownej, przedstawiając przy tym prywatną ekspertyzę specjalisty zawierającą odmienne wnioski niż te wynikające z opinii zleconej przez spółdzielnię. Z ekspertyzy sporządzonej na zlecenie mieszkańców nieruchomości wynikało, że drzewa są zdrowe. Samorządowe kolegium odwoławcze jednak utrzymało w mocy orzeczenie burmistrza, a decyzja nabrała waloru ostateczności.

Wymaga wyjaśnienia, że równoległe do tej sprawy toczyło się na wniosek spółdzielni postępowanie o zezwolenie na wycinkę drzew na innej nieruchomości. Z racji tego, że tamta sprawa zakończyła się szybciej, spółdzielnia przystąpiła do wykonania decyzji. Podczas oględzin nieruchomości i sprawdzenia drzewostanu po wycince wyszło na jaw, że drzewo przeznaczone do usunięcia jest zdrowe. Okoliczność ta legła u podstaw sporządzenia na zlecenie spółdzielni kolejnej opinii dendrologicznej (tym razem poprzedzonej badaniem drzewostanu rezystografem), w konkluzji której specjalista potwierdził, że drzewa objęte przedmiotowym wnioskiem są zdrowe i nie wymagają ingerencji. Pomimo dysponowania przez spółdzielnię nową ekspertyzą jeszcze w trakcie postępowania odwoławczego dokument ten nie został przedłożony jako dowód w przedmiotowym postępowaniu.

Prywatna ekspertyza dokumentująca stan zdrowia drzew została dołączona przez spółdzielnię do wniosku o wznowienie postępowania. Samorządowe kolegium odwoławcze – zarówno w I instancji, jak i rozpoznając wniosek o ponowne rozpoznanie sprawy – dwukrotnie odmówiło wznowienia postępowania, stojąc na stanowisku, że wniosek został złożony po upływie miesięcznego terminu, o którym mowa w art. 148 § 1 i 2 k.p.a. Organ uznał, że termin ten nie jest liczony od dnia, w którym strona dowiedziała się o decyzji, lecz od dnia, w którym strona dowiedziała się o okoliczności stanowiącej podstawę do wznowienia postępowania. Zdaniem organu z racji tego, że od daty wejścia przez spółdzielnię

¹³ Kolejno: decyzja Burmistrza Miasta Jarosławia z dnia 1 lipca 2021 r., GKN.6131.1.25.2021; decyzja Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Przemyślu z dnia 10 sierpnia 2021 r., SKO.4170.26.2021; postanowienie Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Przemyślu z dnia 14 października 2021 r., SKO.4170.32.2021; postanowienie Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Przemyślu z dnia 1 grudnia 2021 r., SKO.4170.36.2021.

w posiadanie trzeciej opinii poprzedzonej badaniem drzew rezystografem minęło ponad dwa miesiące, wznowienie postępowania jest wykluczone. Powołując się na wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 19 grudnia 2019 r.¹⁴, samorządowe kolegium odwoławcze podniosło, że termin wskazany w art. 148 § 1 k.p.a. nie rozpoczyna biegu od dnia uzyskania świadomości o prawnym znaczeniu okoliczności mogącej być podstawą wznowienia, lecz od daty zaistnienia tych okoliczności.

Orzeczenia organu zostały zaskarżone przez spółdzielnię mieszkaniową. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowie wyrokiem z dnia 13 lipca 2022 r.¹⁵ uchylił oba postanowienia, zasądzając na rzecz spółdzielni zwrot kosztów postępowania sądowego. Zdaniem Sądu termin na złożenie wniosku o wznowienie postępowania trzeba liczyć od dnia, w którym strona dowiedziała się o okoliczności stanowiącej podstawę do wznowienia, jednakże może on rozpocząć swój bieg najwcześniej w chwili uzyskania cechy ostateczności przez kwestionowany akt. Powołując się na poglądy judykatury¹⁶, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowie podniósł, że w czasie, w którym w obrocie prawnym nie istnieje akt ostateczny, nie może biec termin na złożenie wniosku o wznowienie postępowania. W związku z tym jako początkowy bieg terminu na złożenie wniosku opartego na nowym dowodzie należało przyjąć dzień wydania decyzji przez Samorządowe Kolegium Odwoławcze o oddaleniu odwołania złożonego przez mieszkańców.

Niezmiernie istotne jest przy tym, że Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowie w wyżej wskazanym wyroku *a limine* przyjął, iż fakt dysponowania przez stronę nowym istotnym dowodem jeszcze w trakcie trwania postępowania zwyczajnego przed organem II instancji pozostaje irrelevantny dla oceny spełnienia kryterium „nowości” dowodu dla organu w rozumieniu art. 145 § 1 pkt 5 k.p.a.

Wznowienie postępowania podatkowego w oparciu o art. 240 § 1 pkt 5 o.p. (studium przypadku)

Z sytuacją całkowicie odmienną mamy do czynienia w postępowaniu prowadzonym w trybie art. 240 § 1 pkt 5 o.p., który literalnie odpowiada art. 145 § 1 pkt 5 k.p.a. Dla zobrazowania przebiegu zdarzeń należy podnieść, że spółka kapitałowa złożyła wniosek o wznowienie postępowania zakończonego decyzją ostateczną określającą zobowiązanie podatkowe w zakresie podatku dochodo-

¹⁴ VII SA/Wa 1455/19, Legalis nr 2516973.

¹⁵ II SA/Rz 203/22, niepubl.

¹⁶ Por. wyrok NSA z dnia 24 lutego 2011 r., II OSK 1113/10, ONSAiWSA 2011, nr 6, poz. 131.

wego od osób prawnych, powołując się m.in. na przesłankę w postaci wyjścia na jaw istotnych dla sprawy nowych dowodów istniejących w dniu wydania decyzji, a nieznanymi organowi, który wydał decyzję. Dowodami tymi, najogólniej rzecz ujmując, były sprawozdanie finansowe spółki oraz rachunki i faktury potwierdzające wysokość przychodu i kosztów poniesionych przez stronę, które miały istotne znaczenie dla prawidłowego obliczenia wysokości należnego podatku dochodowego od osób prawnych.

Po przeprowadzeniu dwuinstancyjnego postępowania wznowieniowego ostateczną decyzją Dyrektora Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu została utrzymana w mocy pierwotna decyzja Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bolesławcu określająca wysokość zobowiązania w podatku dochodowym od osób prawnych wobec skarżącego¹⁷. Zasadniczym argumentem, który został podniesiony przez organy obu instancji jako przeszkoda do uwzględnienia wniosku o wznowienie postępowania i wzruszenie ostatecznej decyzji, była okoliczność posiadania przez stronę wiedzy o istnieniu „nowych” dowodów na etapie postępowania jurysdykcyjnego. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Bolesławcu stanął na jednoznacznym stanowisku, że skoro strona miała wiedzę o istnieniu tych dowodów wcześniej, to w konsekwencji nie mogą one dawać podstaw do uchylenia decyzji pierwotnej, byłoby to bowiem przyzwolenie na rozszerzenie zasady dwuinstancyjności postępowania i skutkowałoby zrównaniem trybu zwyczajnego z postępowaniem nadzwyczajnym.

Powołując się na poglądy orzecznictwa sądów administracyjnych¹⁸, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu stwierdził, że pojęcie „nowych dowodów” oznacza takie dowody, co do których istnienia strona postępowania nie posiadała wiedzy w trakcie toczącego się postępowania w trybie zwykłym i w związku z tym nie mogła żądać ich uwzględnienia przy wydawaniu decyzji ostatecznej. Skoro zatem strona mogła przedstawić owe „nowe” dowody w zwyczajnym toku instancji, a zaniechała temu, to musi ponieść konsekwencje swojego zaniedbania. Zdaniem organu postępowanie wznowieniowe ma węższe granice, co wyklucza dopuszczalność powtórzenia postępowania wymiarowego w kontekście ponownego obliczenia wymiaru należnego podatku.

¹⁷ Kolejno: decyzja Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bolesławcu z dnia 11 października 2016 r., 0202-PP.4210.2.2016; decyzja Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bolesławcu z dnia 28 sierpnia 2020 r., 0202-SPV.4100.3.2019/POZ; decyzja Dyrektora Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu z dnia 15 marca 2021 r., UNP: 0201-IOD3.600.5.2020.

¹⁸ Zob. np. wyrok WSA w Olsztynie z dnia 15 października 2020 r., I SA/OI 436/20, Legalis nr 2497599.

„Nowy dowód” jako przesłanka wznowienia postępowania a wiedza strony o jego istnieniu z perspektywy orzecznictwa sądów administracyjnych

Dokonana na gruncie tych dwóch spraw wykluczająca się wzajemnie ocena spełnienia przesłanki do wznowienia postępowania z uwagi na wyjście na jaw nowych dowodów istniejących w dniu wydania decyzji, a nieznanych organowi, który wydał decyzję, pod kątem posiadania przez stronę wiedzy o istnieniu tych dowodów, skłoniła mnie do dokonania przeglądu poglądów judykatury w tej kwestii. Orzecznictwo zapadłe na podstawie art. 145 § 1 pkt 5 k.p.a. i art. 240 § 1 pkt 5 o.p. jest bardzo obszerne.

Pierwsza grupa judykatów formułuje poglądy, w świetle których wykładnia przedmiotowego przepisu Kodeksu postępowania administracyjnego opiera się na ustaleniu spełnienia tylko trzech przesłanek, a mianowicie: (1) istnienia dowodu w dacie wydania decyzji ostatecznej, (2) dotychczasowego braku wiedzy organu o istnieniu tego dowodu oraz (3) „istotności” dowodu dla merytorycznego rozpoznania sprawy. Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 9 kwietnia 2001 r.¹⁹ stwierdził, że „nowe dowody” to takie dowody, które wprawdzie istniały w dacie orzekania w postępowaniu zwykłym, ale organ orzekający dowodami tymi nie dysponował (obojętnie z jakich przyczyn).

Z kolei Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie w wyroku z dnia 16 września 2021 r.²⁰ podkreślił, że nie ma znaczenia, czy ujawnione okoliczności lub dowody nie były znane organowi prowadzącemu postępowanie pierwotnie w wyniku zaniedbań czy z innych powodów. Zdaniem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie²¹ istotny jest obiektywny fakt nieznanomości, niewiedzy organu co do istotnych dla sprawy okoliczności lub dowodów, nie zaś przyczyny tej niewiedzy, tj. dające się np. przypisać organowi albo stronie. W wyroku z dnia 18 sierpnia 2021 r. Sąd ten wyartykułował, że czynność ujawnienia nowych dowodów należy odnosić do organu, a nie do strony. Zagadnieniem drugorzędnym jest to, czy brak ujawnienia dowodu w zwyczajnym toku instancji wiąże się z niedopatrzaniem strony, jej niedbalstwem lub zawinionym nieujawnieniem tych okoliczności czy dowodów. Zdaniem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie za takim rozumieniem podstawy wznowienia postępowania przemawia przede wszystkim zasada prawdy obiektywnej, a także interes społeczny. Przez nowe dowody należy więc rozumieć zarówno te nowo odkryte, jak i po raz pierwszy zgłoszone przez stronę.

¹⁹ V SA1831/00, Legalis nr 60491.

²⁰ II SA/Ol 497/21, Legalis nr 2615733.

²¹ Zob. wyrok WSA w Lublinie z dnia 18 sierpnia 2021 r., I SA/Lu 105/21, Legalis nr 2605281.

W tym miejscu warto przywołać stanowisko Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi wyrażone w wyroku z dnia 28 kwietnia 2021 r.²², który zwraca uwagę na doniosłą kwestię, iż przedmiotem wznowionego postępowania nie jest ponowne rozpatrzenie sprawy we wszystkich jej aspektach, a jedynie zbadanie, czy zaszły wyjątkowe okoliczności, ściśle wyliczone w art. 145 § 1 k.p.a. Tym samym nie można w tym trybie otwierać możliwości uzupełnienia postępowania wyjaśniającego w zakresie, w jakim organ mógł i powinien je przeprowadzić, wydając decyzję, gdyż nie można wówczas uznać okoliczności niewyjaśnionych przez organ za okoliczność nieznaną temu organowi w dacie wydania.

W związku z tym zarysował się w orzecznictwie drugi pogląd (przeciwny), który za jeden z kluczowych aspektów mających wpływ na zasadność wznowienia postępowania administracyjnego lub podatkowego uznaje możliwość ujawnienia „nowego dowodu” przez stronę w zwyczajnym toku instancji. Ta grupa judykatów przyjmuje, że za „nowy dowód” nie może zostać uznany taki, o istnieniu którego strona wiedziała, a go nie ujawniła przed wydaniem ostatecznej decyzji. Dla przykładu Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi w wyroku z dnia 17 września 2019 r.²³ stwierdził, że strona może się powoływać w postępowaniu wznowionym tylko na takie dowody, co do których istnienia nie posiadała wiedzy w trakcie toczącego się postępowania zwykłego. Koncepcja ta znalazła odzwierciedlenie także w orzeczeniach Naczelnego Sądu Administracyjnego, który choćby w wyroku z dnia 4 grudnia 2019 r.²⁴ podniósł, że nieprzeprowadzenie określonych dowodów w toku zwykłego postępowania instancyjnego, jeżeli dowody te mogły być powołane przez stronę, nie może być podstawą wznowienia postępowania w myśl art. 240 § 1 pkt 5 o.p., gdyż naruszałoby to zasadę stałości decyzji.

Zakończenie

Przywołane w opracowaniu przykłady dobitnie pokazują kontrast, jaki może zaistnieć w argumentowaniu przez organy i sądy administracyjne zasadności i prawidłowości wydawanych przez nie rozstrzygnięć. Zjawisko dokonywania przez organy administracji publicznej i sądy wykładni tych samych norm na gruncie konkretnych postępowań poprzez użycie wykluczających się argumentów dla uzasadnienia zapadłych orzeczeń jest niestety zjawiskiem powszechnym. Z perspektywy potrzeby stabilności i pewności prawa jest to sytuacja niebezpieczna.

²² III SA/Łd 44/21, Legalis nr 2582100.

²³ I SA/Łd 231/20, niepubl.

²⁴ II FSK 85/18, Legalis nr 2277938.

Tendencja do destabilizacji samodzielnego dokonywania wykładni obowiązujących przepisów przez organy administracji publicznej i sądy jest stanowczo zbyt zaawansowana. Uzasadniona jest teza o coraz to większym znaczeniu „ilości” znalezionych orzeczeń dla poparcia prezentowanego stanowiska, przy jednoczesnym osłabieniu „jakości” podnoszonej argumentacji. W konsekwencji tytułowe „prawo do prawdy w postępowaniu administracyjnym” w praktyce schodzi na dalszy plan.

Pojęcie to najczęściej jest przedstawiane z perspektywy uniwersalnego spojrzenia na środki i metody, które mają umożliwić proceduralne osiągnięcie tzw. prawdy obiektywnej jako zgodności orzeczenia z rzeczywiście zaistniałym stanem rzeczy²⁵. Tymczasem dopiero podejście *a casu ad casum* (choćby nawet w oparciu o analizę zaledwie dwóch przykładów) do przedmiotowego problemu pozwala ukazać, że choć „prawda” *de iure* pełni w jurysdykcyjnej procedurze administracyjnej rolę swoistego dogmatu, to w rzeczywistości nieustanne starcie różnego rodzaju interesów czyni z niej cel nieosiągalny w procesie stosowania prawa w kontekście treści zapadających rozstrzygnięć.

Stosunek prawdy do proceduralnych reguł poznania można postrzegać w korelacji konstrukcji postępowania, jego celu i stosowanych metod²⁶. W konsekwencji, jak słusznie podkreśla J. Jaśkiewicz, prawda obiektywna przeistacza się w argument lub wzorzec, który – w procedurze administracyjnej – jedynie strzeże jej uczestników przed „pokusą nadmiernej relatywizacji bądź subiektywizacji procesu stosowania prawa”²⁷. Nie można oczywiście tracić z pola uwagi tego, że skoro zasada prawdy obiektywnej zawarta została w przepisach ustawowych, to jej niezastosowanie stanowi naruszenie prawa procesowego. Nie zmienia to jednak faktu, że na gruncie postępowania administracyjnego prawo do prawdy realizowane jest w ramach pojęcia „prawdy relatywnej” lub „prawdy epistemicznej”, gdzie prawdziwość danego twierdzenia określana jest w kategoriach jego uzasadnialności lub stwierdzalności w odpowiednio optymalnych warunkach²⁸. Przywołane przykłady dowodzą, że najistotniejszym elementem aktu administracyjnego opartego na uznaniu administracyjnym (niezależnie od etapu postępowania) jest uzasadnienie wydanego orzeczenia pod kątem jego zgodności z prawem. Tym samym potrzeba osadzenia w prawdzie działania podmiotów w procesie stosowania prawa często schodzi na dalszy plan. Oczywiście wszak

²⁵ Szerzej na temat pojęcia „prawdy materialnej” zob. Ł. Łukowski, B. Żukowski, *Zasady tzw. „prawdy materialnej” i „prawdy formalnej”. Analiza logiczno-filozoficzna i przeglądowa*, „Acta Universitatis Lodzianensis. Folia Iuridica” 2014, vol. 73, s. 49 i n.

²⁶ J. Jaśkiewicz, *Prawda jako przypadek praktyki. Uwagi na marginesie dogmatycznej koncepcji prawdy obiektywnej*, „Acta Universitatis Lodzianensis. Folia Iuridica” 2014, vol. 73, s. 76.

²⁷ *Ibidem*, s. 77.

²⁸ T. Szubka, *Epistemiczna koncepcja prawdy a relatywizm*, „Filozofia Nauki” 2003, nr 3–4, s. 79.

jest, że gdyby organy chciały wydać odwrotne orzeczenia (tj. uwzględnić wnioszek o wznowienie postępowania tam, gdzie został oddalony oraz oddalić tam, gdzie został uwzględniony), znalazłyby ku temu argumenty pozwalające na wydanie decyzji zgodnej z literą prawa i stworzenie uzasadnienia orzeczenia, które byłoby akceptowalne w okolicznościach każdej ze spraw. Pozostaje jedynie pytanie o obecność i znaczenie ducha prawa w procesie jego stosowania, a także rodzi się dylemat, czy – zwłaszcza w procedurach administracyjnych, gdzie styka się interes jednostki z potęgą interesu społecznego lub państwa – słuszność i sprawiedliwość oraz rozum i moralność mają jeszcze znaczenie.

Bibliografia

- Adamiak B., *Nadzwyczajne tryby postępowania administracyjnego*, [w:] *System Prawa Administracyjnego*, t. 9: *Prawo procesowe administracyjne*, red. R. Hauser, Z. Niewiadomski, A. Wróbel, Warszawa 2010.
- Dawidowicz W., *Postępowanie administracyjne. Zarys wykładu*, Warszawa 1983.
- Dobrzeniecki K., „Prawo do prawdy” w perspektywie filozoficznoprawnej. *Przyczynek do dyskusji*, „Przegląd Prawa i Administracji” 2020, nr 122, DOI: <https://doi.org/10.19195/0137-1134.122.5>.
- Gill A., *Stabilność decyzji administracyjnej w ogólnym postępowaniu administracyjnym. Rozważania na tle pracy Profesora Jerzego Stefana Langroda: „Res iudicata w prawie administracyjnym”*, [w:] *Teoria instytucji prawa administracyjnego. Księga pamiątkowa Profesora Jerzego Stefana Langroda*, red. J. Niczyporuk, Paryż 2011.
- Grzeszczuk M., *Zasada prawdy obiektywnej jako zasada stosowania prawa*, „Studia Iuridica Lublinensia” 2016, vol. 25(1), DOI: <https://doi.org/10.17951/sil.2016.25.1.269>.
- Jaśkiewicz J., *Prawda jako przypadek praktyki. Uwagi na marginesie dogmatycznej koncepcji prawdy obiektywnej*, „Acta Universitatis Lodziensis. Folia Iuridica” 2014, vol. 73.
- Kmieciak Z.R., *Postępowanie administracyjne, postępowanie egzekucyjne w administracji i postępowanie sądownoadministracyjne*, Warszawa 2014.
- Łukowski Ł., Żukowski B., *Zasady tzw. „prawdy materialnej” i „prawdy formalnej”. Analiza logiczno-filozoficzna i przeglądowa*, „Acta Universitatis Lodziensis. Folia Iuridica” 2014, vol. 73.
- Stankiewicz R., *Komentarz do art. 145*, [w:] *Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz*, red. M. Wierzbowski, A. Wiktorowska, Legalis 2021.
- Šzubka T., *Epistemiczna koncepcja prawdy a relatywizm*, „Filozofia Nauki” 2003, nr 3–4.
- Wiktorowska A., *Teoretyczno-prawna koncepcja zasad ogólnych Kodeksu postępowania administracyjnego*, „Studia Prawa Publicznego” 2013, nr 2.
- Ziemski K., *Zasady ogólne prawa administracyjnego*, Poznań 1989.
- Zimmermann J., *O postępowaniu i decydowaniu*, [w:] idem, *Aksjomaty prawa administracyjnego*, Warszawa 2013.

Abstract: The law is of great importance as long as it serves a person, and protects the spirit and values such as justice and a sense of security. In connection with the above, the fundamental relationship between law and truth becomes. Therefore, the truth, as an essential element of the spirit of the law, acquires a special meaning in administrative procedures, where in a situation of subordinating the administered entity to the administrative entity, the individual often becomes the weaker link. Meanwhile, the analysis of individual cases clearly shows the contrast that may arise in the argumentation by administrative authorities and courts of the legitimacy and regularity of their decisions. Unfortunately, the phenomenon of the authorities and courts interpreting the same norms on the basis of specific proceedings by using mutually exclusive arguments to justify the issued decisions is a common phenomenon. This is a dangerous situation for the stability of the law. The principle of objective truth is superseded by relative truth, which depends on the interest that plays a key role in a given matter.

Keywords: administrative proceedings; tax proceedings; resumption of proceedings; new evidence; right to truth

Abstrakt: Prawo ma doniosłe znaczenie, o ile służy człowiekowi, stoi na straży ducha i zabezpiecza takie wartości jak sprawiedliwość i poczucie bezpieczeństwa. W związku z tym fundamentalną relacją staje się ta, jaka zachodzi między prawem a prawdą. Prawda zatem, jako rdzenny element ducha prawa, nabiera szczególnego znaczenia w procedurach administracyjnych, gdzie w sytuacji podporządkowania podmiotu administrowanego podmiotowi administrującemu jednostka niejednokrotnie jest słabszym ogniwem. Tymczasem analiza poszczególnych spraw dobitnie pokazuje kontrast, jaki może zaistnieć w argumentowaniu przez organy i sądy administracyjne zasadności i prawidłowości wydawanych przez nie rozstrzygnięć. Zjawisko dokonywania przez organy i sądy wykładni tych samych norm na gruncie konkretnych postępowań poprzez użycie wykluczających się argumentów dla uzasadnienia zapadłych orzeczeń jest niestety powszechne. Jest to sytuacja niebezpieczna dla stabilności prawa. Zasada prawdy obiektywnej zostaje wyparta przez prawdę relatywną, która zależna jest od interesu odgrywającego kluczową rolę w danej sprawie.

Słowa kluczowe: postępowanie administracyjne; postępowanie podatkowe; wznowienie postępowania; nowe dowody; prawo do prawdy