

mgr Marek Maliński
Instytut Nauk Prawno-Administracyjnych
Katedra Prawa i Postępowania Administracyjnego
Wydział Prawa i Administracji
Uniwersytetu Warszawskiego

Konsekwencje niezgodności ostatecznych decyzji administracyjnych z prawem Unii Europejskiej

*Autoreferat rozprawy doktorskiej przygotowanej pod kierunkiem
prof. dr hab. Aleksandry Wiktorowskiej*

Warszawa, 2018

1. Wybór tematu pracy

Wraz z przystąpieniem Rzeczypospolitej Polski do Unii Europejskiej, polskie organy administracji oraz sądy administracyjne zostały zobligowane do stosowania prawa unijnego, w tym również uwzględnienia obowiązków wynikających z orzecznictwa sądów unijnych. Jednakże – z uwagi na obecny stan rozwoju prawa Unii Europejskiej – brak jest na szczeblu unijnym ujednoliconych przepisów proceduralnych służących dochodzeniu przez jednostki¹ praw wywodzonych z prawa Unii Europejskiej. W tym stanie rzeczy w orzecznictwie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej² przyjęło się stanowisko zgodnie z którym, w przypadku nieustanowienia odpowiednich regulacji na poziomie Unii Europejskiej, właściwe przepisy postępowania służące ochronie praw jednostek wynikających z prawa unijnego stanowią - zgodnie z zasadą autonomii proceduralnej państw członkowskich - wewnętrzne przepisy tych państw pod warunkiem jednak, że:

- 1) nie są one mniej korzystne od uregulowań dotyczących podobnych sytuacji zaistniałych na gruncie prawa krajowego (zasada równoważności), oraz
- 2) nie czynią one praktycznie niemożliwym lub nadmiernie trudnym wykonywania praw wynikających z unijnego porządku prawnego (zasada skuteczności).

Podstawowy problem występujący podczas stosowania krajowych instytucji proceduralnych stanowi konieczność wyważenia z jednej strony wywodzonego z prawa unijnego uprawnienia, a z drugiej obowiązku działania organu administracji w ramach zakreślonych przez polskie prawo, a w szczególności postępowanie administracyjne. Problem ten jest szczególnie widoczny w przypadku niezgodności z prawem unijnym ostatecznych decyzji administracyjnych oraz prawomocnych orzeczeń sądów administracyjnych. Niezgodność ta może bowiem zaistnieć w sytuacji wydania przez Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej orzeczenia zawierającego odmienną interpretację prawa unijnego niż ta, która została zaprezentowana we wcześniejszych decyzjach organów administracji oraz wyrokach sądów administracyjnych.

Możliwość weryfikacji prawidłowości wykładni prawa unijnego w odniesieniu do ostatecznych decyzji administracyjnych, a w szczególności prawomocnych orzeczeń sądowych, jest w dużym stopniu ograniczona lub niemożliwa z uwagi na ochronę trwałości takich rozstrzygnięć w porządkach prawnych państw członkowskich. W przypadku takich rozstrzygnięć możliwy jest konflikt pomiędzy obowiązkami państw członkowskich wynikającymi z prawa Unii Europejskiej, a stabilnością krajowych porządków prawnych. Wyważanie obu tych wartości ma istotne znaczenie zarówno z teoretycznego punktu widzenia (relacja prawa krajowego oraz unijnego) jak i praktycznego (ochrona praw jednostek wywodzonych z prawa Unii Europejskiej).

Zwrócić należy uwagę na znaczenie opracowania z perspektywy jednostki. Jednostki, powołując orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, mogą skutecznie

¹ Pojęcie „jednostki” oznacza osoby fizyczne, prawne albo inne jednostki organizacyjne, których nie można uznać za emanację państwa członkowskiego. Szerzej M. Szpunar, *Odpowiedzialność podmiotu prywatnego z tytułu naruszenia prawa wspólnotowego*, Warszawa 2008, s. 18.

² Wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 16 grudnia 1976 r. w sprawie 33/76 Rewe-Zentralfinanz eG et Rewe-Zentral AG przeciwko Landwirtschaftskammer für das Saarland, Zb. Orz. 1976.

zakwestionować ostateczne decyzje administracyjne i prawomocne orzeczenia sądów administracyjnych w przypadku ich niezgodności z prawem unijnym. Ustalenie konsekwencji niezgodności ostatecznych decyzji administracyjnych z prawem unijnym jest niezmiernie istotne dla skutecznej ochrony uprawnień jednostek wywodzonych z prawa Unii Europejskiej.

Objęta badaniem problematyka wywołuje rozbieżności w orzecznictwie sądów administracyjnych zarówno polskich, jak i z innych państw członkowskich Unii Europejskiej. Rangę problematyki poruszonej w niniejszej rozprawie dostrzegło Stowarzyszenie Rad Stanu i Najwyższych Sądów Administracyjnych Unii Europejskiej, którego XXI Kolokwium zorganizowane w dniach 15-16 czerwca 2008 r. w Warszawie poświęcone było kwestii konsekwencji niezgodności z prawem unijnym ostatecznych decyzji administracyjnych i prawomocnych orzeczeń sądów administracyjnych państw członkowskich³.

Dodać należy, że stan wiedzy w zakresie konsekwencji niezgodności ostatecznych decyzji administracyjnych z prawem Unii Europejskiej wciąż nie może zostać uznany za zadowalający. Brak jest w nauce polskiej opracowania, które w sposób wyczerpujący omawiałyby problematykę konsekwencji niezgodności z prawem unijnym ostatecznych decyzji administracyjnych i prawomocnych orzeczeń sądowych⁴. Brak jest także publikacji, w których dokonana zostałaby próba kompleksowej oceny zgodności z zasadą autonomii proceduralnej trybów postępowania podatkowego, administracyjnego, sądownoadministracyjnego służących wzruszeniu ostatecznych decyzji lub prawomocnych orzeczeń sądowych. Dotychczasowe prace naukowe ograniczone są do problematyki stosowania prawa unijnego przez sądy krajowe lub do obowiązków organów administracji wynikających z prawa unijnego⁵.

Z przedstawionych powodów – jak można sądzić – uzasadnione było podjęcie naukowej refleksji dotyczącej konsekwencji niezgodności ostatecznych decyzji administracyjnych (a także prawomocnych orzeczeń sądowych) z prawem Unii Europejskiej.

2. Przedmiot i cele badawcze

Przedmiotem rozważań w rozprawie doktorskiej są konsekwencje wynikające z niezgodności z prawem unijnym ostatecznych decyzji administracyjnych oraz prawomocnych wyroków sądów administracyjnych. Poza zakresem badań pozostają zarówno zwykłe środki odwoławcze przewidziane w postępowaniu administracyjnym, podatkowym czy sądownoadministracyjnym, jak również instytucja skargi do sądu administracyjnego. Powyższe wynika z faktu, że nieostateczna decyzja lub nieprawomocny wyrok podlegać może dalszej kontroli instancyjnej lub sądowej, w ramach której istnieje możliwość zbadania kwestii zgodności takiego rozstrzygnięcia z prawem unijnym.

³ Dokumentacja dostępna na stronie <http://www.aca-europe.eu/index.php/en/colloques-top-en/244-21st-colloquium-in-warsaw-from-15-to-16-june-2008>.

⁴ Wyjątek w tym zakresie stanowi opracowanie M. Taborowskiego. Zob. M. Taborowski, *Konsekwencje naruszenia prawa Unii Europejskiej przez sądy krajowe*, Warszawa 2012.

⁵ Zob. Z. Kmieciak, *Postępowanie administracyjne i sądownoadministracyjne a prawo europejskie*, Warszawa 2010; M.J.M. Verhoeven, *The Costanzo Obligation. The obligations of national administrative authorities in the case of incompatibility between national law and European law*, Antwerp 2011.

W związku z tak zakreślonym przedmiotem rozprawy, jej celem badawczym było ustalenie na podstawie orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej konsekwencji wynikających z niezgodności z prawem unijnym ostatecznych decyzji administracyjnych oraz prawomocnych wyroków sądów administracyjnych. Dodatkowo celem rozprawy było ustalenie relacji zasad efektywności prawa unijnego, lojalnej współpracy i pewności prawa w przypadku stwierdzenia niezgodności z prawem unijnym ostatecznych decyzji administracyjnych oraz prawomocnych wyroków sądów administracyjnych.

Realizacja powyższego celu badawczego wymagała ustalenia jakie mechanizmy mają zastosowanie w przypadku niezgodności z prawem unijnym ostatecznych decyzji administracyjnych oraz prawomocnych wyroków sądów administracyjnych, a także ustalenia obowiązków organów administracji (sądów krajowych) jakie orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej wiąże z danym mechanizmem, jak również jakie prawa w tym zakresie mają jednostki. W celu pełnej realizacji założonego celu badawczego oprócz określenia standardu unijnego, konieczna była ocena przepisów Kodeksu postępowania administracyjnego, Ordynacji podatkowej oraz Prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi pod kątem ich zgodności z zasadą równoważności i skuteczności.

Realizacja celu badań prowadzi do zidentyfikowania dwóch zasadniczych mechanizmów będących konsekwencją niezgodności z prawem unijnym ostatecznych decyzji administracyjnych oraz prawomocnych orzeczeń sądowych: a) wzruszenie takich rozstrzygnięć, b) odmowa zastosowania przepisów krajowych określających skutki prawne takich aktów. Przeprowadzona analiza umożliwiła określenie stopnia ingerencji wskazanych mechanizmów w krajowe porządki prawne. Dodatkowo ustalona została relacja, a mówiąc ściślej wyważanie się („ścieranie”) zasady efektywności prawa unijnego oraz zasady lojalnej współpracy państw członkowskich z zasadą pewności prawa.

Osiągnięcie zakreślonego celu badań wymagało zweryfikowania postawionych w pracy tez.

3. Tezy pracy

W pracy doktorskiej zweryfikowano i potwierdzono prawidłowość następujących, sformułowanych w niej, tez badawczych:

- 1) tezę główną o obowiązku wzruszenia przez organ administracji (sąd krajowy) niezgodnej z prawem Unii Europejskiej ostatecznej decyzji administracyjnej (prawomocnego orzeczenia sądowego) w sytuacjach, w których naruszone są wartości istotne dla funkcjonowania prawa Unii Europejskiej,
- 2) tezę o obowiązku organu administracji (sądu krajowego) do nieuwzględnieniu określonych w prawie krajowym skutków prawnych ostatecznych decyzji administracyjnych oraz prawomocnych orzeczeń sądowych w sytuacjach, w których naruszone są wartości istotne dla funkcjonowania prawa Unii Europejskiej,

- 3) tezę o przyznaniu w prawie Unii Europejskiej preferencji w ochronie stabilności niezgodnych z prawem unijnym prawomocnych orzeczeń sądowych niż ostatecznych decyzji administracyjnych,
- 4) tezę o braku wymogu ustanowienia przez państwa członkowskie specjalnych środków proceduralnych służących wzruszeniu niezgodnych z prawem unijnym ostatecznych decyzji administracyjnych oraz prawomocnych wyroków sądowych,
- 5) tezę o braku dyskryminacji przez ustawodawcę uprawnień jednostek mających podstawę w prawie Unii Europejskiej przez przepisy proceduralne zawarte w Kodeksie postępowania administracyjnego, Ordynacji podatkowej oraz Prawie o postępowaniu przed sądami administracyjnymi.

4. Metodologia pracy

Przyjęta metodologia pracy została zdeterminowana przez postawione przed nią cele. Skoro bowiem jej celem było ustalenie na podstawie orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej konsekwencji wynikających z niezgodności z prawem unijnym ostatecznych decyzji administracyjnych oraz prawomocnych wyroków sądów administracyjnych zastosowana została głównie metoda dogmatyczna. Zakres badań obejmował zatem orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej oraz polskie przepisy proceduralne zawarte w Kodeksie postępowania administracyjnego, Ordynacji podatkowej oraz Prawie o postępowaniu przed sądami administracyjnymi uzupełnione o orzecznictwo sądów administracyjnych. W toku rozprawy zamierzonym działaniem było przybliżanie zagadnień teoretycznych i praktycznych na tle problematyki podatku od wartości dodanej, co wynika z faktu, że podatek ten jest zharmonizowany na poziomie Unii Europejskiej oraz tego, iż znaczna część sporów przed sądami administracyjnymi dotyczy przesądzenia zgodności polskich przepisów prawa podatkowego z prawem unijnym.

W rozprawie celowo nie zastosowano metody prawoporównawczej. Celem pracy nie było porównywanie polskich regulacji na tle rozwiązań przyjętych w innych państwach członkowskich, ale przedstawienie możliwości ich stosowania w świetle wymogów płynących z prawa unijnego z jednoczesnym poszanowaniem polskiej tradycji i kultury prawnej.

5. Konstrukcja pracy

Praca składa się z Wprowadzenia, Rozdziału Pierwszego, Rozdziału Drugiego oraz Podsumowania. Ich treść została uporządkowana w opisane tytułami punkty i podpunkty.

We wprowadzeniu zostały przedstawione w ogólnym zarysie kluczowe dla badanej problematyki pojęcia (zasady autonomii proceduralnej państw członkowskich, pewności prawa oraz ochrony uzasadnionych oczekiwań) oraz zaprezentowane zostały cele badawcze i tezy rozprawy. Dodatkowo zostały wskazane zastosowane metody badawcze oraz poczyniono niezbędne uwagi techniczne i terminologiczne, następnie temat pracy został przedstawiany na tle literatury przedmiotu.

W pierwszym rozdziale analizie zostały poddane sytuacje, w których organ administracji lub sąd administracyjny ma obowiązek wzruszenia ostatecznej decyzji administracyjnej lub prawomocnego orzeczenia sądowego niezgodnego z prawem unijnym. W pierwszej kolejności został przedstawiony mechanizm wzruszania powyższych rozstrzygnięć w związku z zastosowaniem zasady skuteczności (pkt 1), następnie przeanalizowany został analogiczny obowiązek mający podstawę w zasadzie równoważności (pkt 2). W przypadku obu obowiązków - po wykazaniu ich zakresu i przesłanek stosowania wynikających z orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej - wskazane zostały ich podstawy prawne oraz sposób ich realizacji w polskim porządku prawnym. Z uwagi na różnice w stosowaniu poszczególnych procedur odrębnie przeanalizowana została możliwość wzruszenia ostatecznych decyzji podatkowych, administracyjnych oraz prawomocnych orzeczeń sądowych. Po powyższych rozważaniach omówiony został obowiązek wzruszenia ostatecznych decyzji administracyjnych w związku z wydaniem w późniejszym okresie orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej prezentującego odmienną niż w rozstrzygnięciu organu administracji wykładnię prawa unijnego (pkt 3). Poza przedstawieniem zakresu, przesłanek oraz podstaw prawnych tego mechanizmu ustanowionego w orzeczeniu Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w sprawie Kühne & Heitz⁶ określone zostały jego skutki dla organów administracji. W dalszej kolejności został zbadany sposób realizacji mechanizmu w warunkach polskich w odniesieniu do decyzji wydawanych w ramach postępowania podatkowego oraz administracyjnego. Następnie omówiony został obowiązek wzruszenia ostatecznych decyzji i prawomocnych orzeczeń sądowych ustanowiony w sprawie Skoma-Lux⁷ (pkt 4). Tak jak w przypadku wcześniejszych mechanizmów określenie sposobu ich realizacji w polskim porządku prawnym poprzedzone zostało ustaleniem jego zakresu i przesłanek stosowania.

W drugim rozdziale przeanalizowany został obowiązek odmowy zastosowania przepisów krajowych określających skutki prawne ostatecznych decyzji administracyjnych lub prawomocnych orzeczeń sądowych. Skutkiem zastosowania tego mechanizmu nie jest uchylenie rozstrzygnięć sprzecznych z prawem unijnym, ale zakwestionowanie ich wiążącego charakteru w innych postępowaniach administracyjnych lub sądowych. Przesłanki i zakres tego obowiązku zostały przedstawione odrębnie dla ostatecznych decyzji administracyjnych (pkt 1) oraz prawomocnych orzeczeń sądowych (pkt 2). Podstawy prawne tego obowiązku zostały przedstawione w pkt 3 rozdziału drugiego. Rozdział zakończony jest analizą sposobu w jaki powyższy mechanizm może mieć zastosowanie w polskim porządku prawnym. Odrębnie przeanalizowane zostały sytuacje w których istnieje obowiązek odmowy zastosowania przepisów Kodeksu postępowania administracyjnego oraz Prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi.

W podsumowaniu przedstawione zostały wyniki analiz i rozważań poczynionych w toku rozprawy, w tym propozycje koniecznych zmian legislacyjnych.

⁶ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 13 stycznia 2004 r. w sprawie C-453/00 Kuhne & Heitz NV przeciwko Produktschap voor Pluimvee en Eieren, Zb. Orz. 2004, s. I-837.

⁷ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 11 grudnia 2007 r. w sprawie C-161/06 Skoma-Lux sro przeciwko Celní ředitelství Olomouc, Zb. Orz. 2007, s. I-10841.

6. Wnioski i postulaty *de lege ferenda*

Przeprowadzone badania potwierdziły prawidłowość postawionych hipotez badawczych. Udowodniona została główna teza, że organ administracji (sąd krajowy) jest zobowiązany do wzruszenia niezgodnej z prawem Unii Europejskiej ostatecznej decyzji administracyjnej (prawomocnego orzeczenia sądowego), choć obowiązek ten istnieje tylko w pewnych szczególnych sytuacjach. Dodatkowo została wykazana teza, że w szczególnych przypadkach naruszenia prawa Unii Europejskiej organ administracji (sąd krajowy) jest zobowiązany do nieuwzględnienia określonych w prawie krajowym skutków prawnych ostatecznych decyzji administracyjnych oraz prawomocnych orzeczeń sądowych.

Organ administracji ma obowiązek wzruszenia ostatecznej decyzji, ale tylko w sytuacjach, w których naruszone są wartości istotne dla funkcjonowania prawa Unii Europejskiej, takie jak: ochrona praw podstawowych (Skoma-Lux), kontrola pomocy publicznej (Alcan⁸), czy też skuteczność procedury prejudycjalnej (Kühne & Heitz). **Zwykłe naruszenie prawa Unii Europejskiej nie stanowi zatem przesłanki zastosowania obowiązku wzruszenia ostatecznej decyzji administracyjnej (prawomocnego orzeczenia sądowego).** Również brak skierowania w sprawie pytania prejudycjalnego przez sąd krajowy nie stanowi samoistnej przesłanki wzruszenia prawomocnego orzeczenia sądowego. Analogicznie zwykłe naruszenie prawa unijnego nie stanowi przesłanki mechanizmu odmowy zastosowania przepisów określających skutki prawne ostatecznych decyzji administracyjnych lub prawomocnych orzeczeń sądowych. Powyższy obowiązek ma zastosowanie tylko w przypadkach naruszenia przepisów prawa Unii Europejskiej regulujących dziedzinę o szczególnej randze: swobody traktatowej (Ciola⁹), kompetencje Komisji Europejskiej w zakresie pomocy publicznej (Lucchini) oraz opodatkowanie podatkiem VAT (Fallimento Olimpiclub¹⁰). Podkreślić należy, że w powyższych sytuacjach zastosowanie mechanizmu wzruszenia ostatecznych decyzji administracyjnych lub prawomocnych orzeczeń sądowych może być albo niemożliwe (Lucchini¹¹, Fallimento Olimpiclub) albo nieefektywne dla ochrony praw jednostek (Ciola).

Dodatkowo przeprowadzone badania pozwoliły na ustalenie, że istnieje związek między stopniem ingerencji danego mechanizmu w krajowe porządki prawne, a rangą chronionej wartości w unijnym porządku prawnym. **Ingerencja w krajowe porządki prawne jest tym większa, im wyższą rangę w unijnym porządku prawnym ma naruszona wartość.**

Badania potwierdziły, że prawo Unii Europejskiej różnicuje poziom ochrony ostatecznych decyzji administracyjnych oraz prawomocnych orzeczeń sądowych w przypadku niezgodności tych rozstrzygnięć z prawem unijnym. **Wzruszenie prawomocnego orzeczenia sądowego niezgodnego z prawem unijnym jest możliwe tylko**

⁸ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 20 marca 1997 r. w sprawie C-24/95 Land Rheinland-Pfalz przeciwko Alcan Deutschland GmbH, Zb. Orz. 1997 s. I-01591.

⁹ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 29 kwietnia 1999 r. w sprawie C-224/97 Erich Ciola przeciwko Land Vorarlberg, Zb. Orz. 1999, s. I-02517.

¹⁰ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 3 września 2009 r. w sprawie C-2/08 Amministrazione dell'Economia e delle Finanze i Agenzia delle entrate przeciwko Fallimento Olimpiclub Srl., Zb. Orz. 2009, s. I-07501.

¹¹ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 18 lipca 2007 r. w sprawie C-119/05 Ministero dell'Industria, del Commercio e dell'Artigianato przeciwko Lucchini SpA., Zb. Orz. 2007, s. I-06199.

gdy umożliwiałoby to prawo krajowe. Nawet jeżeli krajowe przepisy dyskryminują wywodzone z prawa unijnego uprawnienia jednostek, sąd krajowy nie jest zobowiązany do odmowy ich zastosowania. Natomiast w **przypadku ostatecznych decyzji administracyjnych organy mogą być zobowiązane do ich wzruszenia niezależnie od tego czy prawodawstwo krajowe uznaje naruszenie prawa Unii Europejskiej za przesłankę wzruszenia takich decyzji czy też nie** (Kühne & Heitz). Ustalono, że przyczyną zróżnicowania poziomu ochrony decyzji i orzeczeń stanowi rola sądów krajowych w procedurze prejudycjalnej i nieuczestniczenie w niej organów administracji. Wyjątek w zróżnicowaniu ochrony ostatecznych decyzji administracyjnych oraz prawomocnych orzeczeń sądowych stanowi obowiązek, który ma zastosowanie w przypadku naruszenia praw podstawowych na skutek braku publikacji we właściwym języku urzędowym rozporządzenia unijnego (Skoma-Lux). W takiej sytuacji organ administracyjny oraz sąd krajowy mają obowiązek wzruszenia odpowiednio decyzji albo wyroku sądowego.

Przeprowadzone badania wykazały, że w świetle dotychczasowego orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej **organy administracji (sądy krajowe) są zobowiązane do wzruszenia ostatecznej decyzji (prawomocnych orzeczeń sądowych) niezgodnych z prawem Unii Europejskiej pod warunkiem, że prawo krajowe przyznaje taką kompetencję organowi administracji (sądowi krajowemu).** Podkreślić należy, że Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej w sprawie Kühne & Heitz uzależnił stosowanie obowiązku wzruszenia ostatecznych decyzji od wyposażenia w odpowiednie kompetencje przez ustawodawcę krajowego. Analogicznie obowiązek wzruszenia ostatecznych decyzji administracyjnych związany z zastosowaniem zasady skuteczności lub równoważności uzależniony jest wyposażenia przez ustawodawcę krajowego organu administracji w stosowne kompetencje.

Na podstawie przeprowadzonych badań ustalono, że skuteczna realizacja obowiązków ciążących na organach administracji (analogicznie sądach krajowych) wymaga oprócz odpowiedniej wykładni krajowych przepisów proceduralnych (w pewnych przypadkach także odmowy ich zastosowania) przede wszystkim aktywnej postawy tych podmiotów w toku postępowania. Oznacza to nie tylko **konieczność poszukiwania środków umożliwiających ochronę uprawnień jednostki oraz realizację zobowiązań państw członkowskich, ale przede wszystkim odstąpienie od przyjętych w krajowych systemach prawnych reguł interpretacyjnych.** W warunkach polskich konieczne może być w wielu sytuacjach odstąpienie od zasady ścisłej wykładni przesłanek stosowania trybów nadzwyczajnych. Zmiana postawy organów administracji oraz sądów krajowych powinna mieć miejsce także z uwagi na fakt, że orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej zwykle nie precyzuje sposobu stosowania krajowych przepisów proceduralnych, ale określa pożądany rezultat ich zastosowania. Organy administracji, jak również sądy krajowe, powinny zastosować taki tryb postępowania, jaki w największym możliwym stopniu zapewni ochronę praw jednostek oraz realizację obowiązków państwa członkowskiego.

Podkreślić należy, że szczególnej aktywności organu administracji wymaga obowiązek wzruszenia ostatecznej decyzji administracyjnej ustanowiony w sprawie Kühne & Heitz. Organ powinien zapewnić osobom trzecim czynny udział w postępowaniu wszczętym wnioskiem o wzruszenie ostatecznej decyzji administracyjnej. Oprócz identyfikacji osób

trzecich organ powinien również wyważyć interes adresata ostatecznej decyzji oraz interes osób trzecich. Szczególnie skomplikowane wydaje się rozstrzygnięcie w kwestii istnienia naruszenia interesów osób trzecich w przypadku rozliczeń w podatku od wartości dodanej. Organ podatkowy może być zmuszony do rozstrzygnięcia w sytuacji spornych interesów samych osób trzecich, np. wzruszenie ostatecznej decyzji może dla jednej grupy kontrahentów podatnika być korzystne, ale dla drugiej już nie. Dotychczasowe orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej nie pozwala na sformułowanie zasad jakimi powinien się kierować organ przy rozstrzygnięciu tego typu konfliktu. Problematyka ochrony interesów trzecich wymaga zatem wyjaśnienia w orzecznictwie Trybunału.

W toku prowadzonych badań ustalono, że brak jest możliwości ustalenia jednej wspólnej podstawy prawnej obowiązków stanowiących konsekwencję niezgodności z prawem unijnych ostatecznych decyzji administracyjnych (a także prawomocnych wyroków sądowych). Żaden z przepisów prawa pierwotnego lub pochodnego wprost nie nakłada obowiązku wzruszenia wskazanych decyzji (wyroków) w przypadku ich niezgodności z prawem Unii Europejskiej. Ustalono, że Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej wywodził przeanalizowane mechanizmy zasadniczo z dwóch podstaw prawnych:

- 1) zasady lojalnej współpracy państw członkowskich,
- 2) zasady pierwszeństwa prawa Unii Europejskiej.

Analogicznie jak przy ocenie stopnia ingerencji danego mechanizmu w krajowe porządki prawne **stwierdzono związek między podstawą prawną a wartością chronioną przed dany obowiązek**. Większość obowiązków ma podstawę prawną w zasadzie lojalnej współpracy państw członkowskich. Zasada pierwszeństwa prawa Unii Europejskiej stanowi jedynie podstawę prawną obowiązku odmowy zastosowania przepisów krajowych określających skutki prawne ostatecznych decyzji administracyjnych (prawomocnych orzeczeń sądowych) w dwóch wyjątkowych sytuacjach, tj. w sytuacji pogwałcenia swobód traktatowych (Ciola) oraz naruszenia kompetencji Komisji w dziedzinie pomocy publicznej (Lucchini). W sposób jednoznaczny nie można jednak ustalić podstawy prawnej obowiązku wzruszenia ostatecznych decyzji administracyjnych oraz prawomocnych orzeczeń sądowych w przypadku naruszenia praw podstawowych (Skoma-Lux). Obowiązek ten trudno powiązać z zasadą lojalnej współpracy państw członkowskich, czy też z zasadą pierwszeństwa prawa Unii Europejskiej. Podkreślić należy, że w tym przypadku prawa jednostek zostały naruszone w związku z zaniebdaniem po stronie organów unijnych (a nie państw członkowskich) polegającym na braku publikacji rozporządzenia Unii Europejskiej we właściwych językach urzędowych.

Przeprowadzone badania prowadzą do wniosku, że zasada autonomii proceduralnej stanowi w wielu przypadkach podstawę dla funkcjonowania mechanizmów stanowiących konsekwencje niezgodności z prawem Unii Europejskiej ostatecznych decyzji administracyjnych oraz prawomocnych orzeczeń sądowych. Mechanizmy wzruszenia ostatecznych decyzji administracyjnych lub prawomocnych wyroków w związku z zastosowaniem zasady skuteczności lub równoważności opierają się bowiem na zasadach wynikających z zasady autonomii proceduralnej. Obowiązek wzruszenia ostatecznej decyzji administracyjnej wynikający z orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej

w sprawie Kühne & Heitz - poprzez wymóg przyznania w prawie krajowym organowi administracji kompetencji do wzruszenia ostatecznych decyzji administracyjnych - również w efekcie zakłada ocenę krajowych regulacji proceduralnych w świetle zasady autonomii proceduralnej. W przypadku powyższych mechanizmów **ustanowienie przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej nowych obowiązków dla organów administracji z jednej strony oraz uprawnień dla jednostki z drugiej, prowadzi do rozszerzenia zakresu stosowania zasady autonomii proceduralnej jako miernika zgodności z prawem unijnym krajowych przepisów proceduralnych.** Zasada autonomii proceduralnej nie jest natomiast istotna dla funkcjonowania obowiązków, których podstawę prawną stanowi zasada pierwszeństwa prawa Unii Europejskiej. Powyższe mechanizmy nie wymagają odpowiedniego zastosowania przepisów prawa krajowego, gdyż wiążą się z obowiązkiem odmowy ich zastosowania.

Poczynione analizy pozwoliły na ustalenie, że prawo Unii Europejskiej nie nakłada na państwa członkowskie obowiązku ustanowienia szczególnych zasad służących wzruszeniu niezgodnych z prawem Unii Europejskiej ostatecznych decyzji administracyjnych (prawomocnych orzeczeń sądowych). Powyższe potwierdza dotychczasowe stanowisko Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej¹², zgodnie z którym **brak jest obowiązku tworzenia w prawie krajowym nowych rozwiązań proceduralnych celem ochrony uprawnień jednostek wynikających z prawa unijnego.** W tym względzie powinny znaleźć zastosowanie krajowe przepisy proceduralne, pod warunkiem ich zgodności z zasadą autonomii proceduralnej.

Skutkiem ustanowienia obowiązków wzruszenia ostatecznych decyzji administracyjnych oraz prawomocnych orzeczeń sądowych sprzecznych z prawem UE nie jest ujednoczenie we wszystkich państwach członkowskich przepisów proceduralnych. W drodze orzeczniczej dochodzi jednak do pewnej harmonizacji stosowania tych zasad. Stopień tej harmonizacji jest jednak zróżnicowany dla poszczególnych mechanizmów. W minimalnym stopniu na harmonizację stosowania przepisów krajowych wpływa obowiązek wzruszenia ostatecznej decyzji administracyjnej w związku z zastosowaniem zasady równoważności. Mechanizm ten uzależniony jest od brzmienia przepisów krajowych (np. posługiwania się przez ustawodawcę krajowego zwrotami niedookreślonymi dla określenia przesłanek wzruszenia decyzji administracyjnych). Organ administracji nie ma tym samym obowiązku uchylenia ostatecznej decyzji administracyjnej, jeżeli prawodawstwo krajowe nie dopuszcza kwestionowania ostatecznego charakteru decyzji lub też przesłanki tzw. nadzwyczajnych trybów postępowania administracyjnego sformułowane są w sposób jednoznacznie odnoszący się do okoliczności wyłącznie o krajowym charakterze, np. wydania orzeczenia przez Trybunał Konstytucyjny. Z kolei analogiczny obowiązek związany z zastosowaniem zasady skuteczności pozwala eliminować przeszkody proceduralne w ochronie uprawnień jednostek wywodzonych z prawa Unii Europejskiej. Oba powyższe mechanizmy wpływają pośrednio na zmianę praktyki stosowania prawa krajowego przez organy administracji. W większym stopniu harmonizację zasad wzruszania ostatecznych decyzji administracyjnych oraz prawomocnych orzeczeń sądowych powodują mechanizmy ustawione w sprawach Kühne & Heitz oraz Skoma-Lux

¹² Wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 13 marca 2007 r. w sprawie C- 432/05 Unibet (London) Ltd i Unibet (International) Ltd przeciwko Justitiekanslern, Zb. Orz. 2007, s. I – 02271, pkt 65.

tworzące na poziomie Unii Europejskiej jednolite przesłanki wzruszenia rozstrzygnięć niezgodnych z prawem unijnym. W obu tych przypadkach harmonizacja nie dotyczy jednak warunków odnoszących się do rozpatrywania wniosków jednostek takich jak np. terminy. Dopóki warunki te nie są sprzeczne z zasadą skuteczności prawodawcy krajowi mają pewną swobodę w ich określaniu.

Analiza prawodawstwa polskiego wykazała, że **ustawodawca w zakresie badanej problematyki nie dyskryminuje uprawnień jednostek mających podstawę w prawie Unii Europejskiej**. Zauważyć przy tym należy jednak, że w wielu sytuacjach przepisy polskie są niezgodne z zasadą skuteczności. Zasada ta jest naruszona w przypadku przepisów Kodeksu postępowania administracyjnego uniemożliwiających wznowienie postępowania administracyjnego w wyniku wydania orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej mającego wpływ na treść decyzji. **Przepisy Kodeksu postępowania administracyjnego uniemożliwiają zatem stronom skuteczne skorzystanie z uprawnień wynikających z orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w sprawie Kühne & Heitz**. W korzystniejszej sytuacji znajdują się adresaci ostatecznych decyzji podatkowych z uwagi na wprowadzenie do polskiego porządku prawnego przesłanki określonej w art. 240 § 1 pkt 11 Ordynacji podatkowej. **Analiza przepisów Ordynacji podatkowej prowadzi do wniosku, że przepisy te umożliwiają realizację obowiązku wzruszenia ostatecznych decyzji ustanowionego w sprawie Kühne & Heitz**. Zasadne *de lege ferenda* jest wprowadzenie szeregu zmian w polskim ustawodawstwie:

- 1) wprowadzenie w Kodeksie postępowania administracyjnego- wzorem art. 240 § 1 pkt 11 Ordynacji podatkowej - przesłanki wznowienia postępowania administracyjnego w przypadku wydania przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej orzeczenia, które ma wpływ na treść ostatecznej decyzji administracyjnej,
- 2) ustalenie w Kodeksie postępowania administracyjnego - analogicznie jak art. 241 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej - miesięcznego terminu do wnoszenia wniosków o wznowienie postępowania z uwagi na orzeczenie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, biegnącego od dnia publikacji sentencji wyroku w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej,
- 3) doprecyzowanie art. 272 § 3 Prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi tak żeby orzeczenie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej lub decyzja Komisji Europejskiej stanowiły podstawę skargi o wznowienie postępowania oraz określenie terminu do jej wniesienia analogicznie jak w art. 241 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej,
- 4) nowelizacja art. 27 ust. 1 pkt 1 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej poprzez umożliwienie organowi zastosowania trybu stwierdzenia nieważności decyzji w odniesieniu do decyzji administracyjnych oraz podatkowych w celu skutecznej realizacji decyzji Komisji Europejskiej stwierdzającej przyznanie pomocy publicznej niezgodnej z prawem Unii Europejskiej,

- 5) wprowadzenie ściśle oznaczonego okresu ochrony wynikającej z indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego.