

Wyrok z dnia 11 października 1996 r.
III RN 8/96

Decyzja administracyjna nie jest nieważna z tego tylko powodu, że została podpisana przez zastępcę naczelnika urzędu skarbowego lub wicedyrektora izby skarbowej bez wyraźnego powołania się na odpowiednie upoważnienie naczelnika urzędu lub dyrektora izby. Sąd powinien więc w razie wątpliwości badać, czy podpisujący decyzję miał w świetle regulaminu lub podziału czynności w danym urzędzie bądź izbie upoważnienie do działania w imieniu tych organów administracji skarbowej.

Przewodniczący SSN: Janusz Łętowski, Sędziowie SN: Kazimierz Jaśkowski, Andrzej Kijowski (sprawozdawca).

Sąd Najwyższy, z udziałem prokuratora Prokuratury Krajowej Waldemara Grudzieckiego, po rozpoznaniu w dniu 11 października 1996 r. sprawy ze skargi Spółdzielni Mieszkaniowej "N.D." w R. na decyzję Izby Skarbowej w R. z dnia 4 listopada 1994 r. [...] i poprzedzającą ją decyzję Urzędu Skarbowego w R. z dnia 7 czerwca 1994 r. [...] w sprawie ustalenia wysokości dotacji przedmiotowych za lata 1992 i 1993, na skutek rewizji nadzwyczajnej Pierwszego Prezesa Sądu Najwyższego [...] od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie-Ośrodka Zamiejscowego w Lublinie z dnia 26 stycznia 1996 r. [...]

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

U z a s a d n i e

Urząd Skarbowy w R., w oparciu o materiał dowodowy zebrany przez Urząd Kontroli Skarbowej, decyzją z dnia 7 czerwca 1994 r. [...] wydaną przez Zastępcę Naczelnika Urzędu, ustalił dla Spółdzielni Mieszkaniowej "N.D." w R. zobowiązanie w kwocie 709.113.000 zł tytułem zwrotu nadebranych w latach 1992 i 1993 dotacji na częściowe pokrycie kosztów dostawy energii cieplnej dla potrzeb centralnego ogrzewania oraz na pokrycie kosztów remontów.

Po uwzględnieniu niektórych zarzutów podniesionych w odwołaniu, Izba Skarbowa w R., decyzją z dnia 4 listopada 1994 r. [...] obniżyła ustalone Spółdzielni zobowiązanie do kwoty 223.564.000 zł.

W skardze do Naczelnego Sądu Administracyjnego Spółdzielnia wniosła o uchylenie decyzji organów administracyjnych obu instancji, zarzucając naruszenie prawa materialnego przez błędną wykładnię i niewłaściwe stosowanie przepisów: 1) § 1 ust. 2 pkt 1 rozporządzenia Ministra Gospodarki Przestrzennej i Budownictwa z dnia 26 czerwca 1992 r. w sprawie zasad udzielania oraz sposobu rozliczania dotacji dla spółdzielni mieszkaniowych w 1992 r. (Dz. U. Nr 54, poz. 263); 2) § 1 ust. 2 pkt 1 i ust. 3 rozporządzenia Ministra Gospodarki Przestrzennej i budownictwa z dnia 27 kwietnia 1993 r. w sprawie zasad udzielania i sposobu rozliczania dotacji dla spółdzielni

mieszkańczych w 1993 r. (Dz. U. Nr 47, poz. 215) oraz 3) art. 348, 535, 536 i 548 KC.

W odpowiedzi na skargę Izba Skarbowa w R. domagała się jej oddalenia, podtrzymując stanowisko wyrażone w uzasadnieniu zaskarżonej decyzji.

Naczelny Sąd Administracyjny-Ośrodek Zamiejscowy w Lublinie, wyrokiem z dnia 26 stycznia 1996 r. [...] stwierdził nieważność decyzji Izby Skarbowej w R. z dnia 4 listopada 1994 r. oraz poprzedzającej ją decyzji Urzędu Skarbowego w R. z dnia 7 czerwca 1994 r. W uzasadnieniu takiego rozstrzygnięcia Sąd napisał, że na podstawie art. 206 KPA w związku z art. 68 ustawy z dnia 11 maja 1995 r. o Naczelnym Sądzie Administracyjnym (Dz. U. Nr 74, poz. 368 ze zm.) należało - niezależnie od zarzutów skargi - podnieść z urzędu nieważność decyzji obu instancji z powodu ich wady, o której mowa w art. 156 § 1 pkt 1 KPA. Decyzja została bowiem w pierwszej instancji wydana przez Zastępcę Naczelnika Urzędu Skarbowego w R., który w świetle przepisów art. 5 i 9 ust. 2 ustawy z dnia 29 grudnia 1992 r. o urzędzie Ministra Finansów oraz urzędach i izbach skarbowych (jednolity tekst: Dz. U. z 1994 r., Nr 106, poz. 511) nie jest organem administracji podatkowej władnym do wydawania decyzji administracyjno-podatkowych.

Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że według powołanych przepisów naczelnym organem administracyjnym w sprawach finansowych jest Minister i przez to zgodnie z art. 18 ust. 1 i art. 20 KPA tylko on ma kompetencję do wydawania decyzji administracyjnych w sprawach należących do jego rzeczowej właściwości. To samo odnosi się do dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych, gdyż w myśl art. 9 ust. 2 powołanej ustawy stoją oni na czele wskazanych instytucji.

Wymienione wyżej osoby są zatem organami administracji finansowej, właściwymi do wydawania decyzji podatkowych. Organy te mogą, zgodnie z art. 268^a KPA, upoważnić na piśmie pracowników kierowanej jednostki organizacyjnej do załatwiania w ich imieniu ustalonego zakresu spraw, w tym również wydawania decyzji administracyjnych. W takiej sytuacji pracownik ma jednak przy wydawaniu decyzji w imieniu organu administracyjnego obowiązek powołania się na udzielone mu upoważnienie (art. 107 § 1 KPA). Wymagania tego nie spełnia decyzja pierwszoinstancyjna, wydana samodzielnie przez Zastępcę Naczelnika Urzędu Skarbowego w R., przy czym jej nieważność, przewidziana w art. 156 § 1 pkt 1 KPA, rozciąga się również na zaskarżoną decyzję Izby Skarbowej w R.

Powyższy wyrok rewizją nadzwyczajną z dnia 19 lipca 1996 r. zaskarżył Pierwszy Prezes Sądu Najwyższego i zarzucając rażące naruszenie art.art.: 16 § 1, 107 § 1, 156 § 1 pkt 1, 206, 207 § 3 i 268^a KPA domagał się na podstawie art. 57 ust. 2 ustawy z dnia 11 maja 1995 r. o Naczelnym Sądzie Administracyjnym uchylecia kwestionowanego orzeczenia i przekazania sprawy Naczelnemu Sądowi Administracyjnemu-Ośrodkowi Zamiejscowemu w Lublinie do ponownego rozpoznania. W uzasadnieniu rewizji nadzwyczajnej skarżący powołał się na wyrażoną w art. 16 § 1 KPA zasadę względnej trwałości decyzji administracyjnej, wykluczającej pozbawienie jej mocy obowiązującej poza sytuacjami wyraźnie przewidzianymi w kodeksie, bądź w ustawach szczególnych (por. też art. 156 § 1 pkt 7, art. 162 § 1 pkt 1 oraz art. 163 KPA).

Skarżący zwrócił uwagę, że jednym z konstytutywnych elementów decyzji administracyjnej jest - według utrwalonych poglądów literatury i orzecznictwa - podpis osoby działającej jako organ administracji publicznej. Obok podpisu osoby reprezentującej organ, pełna decyzja administracyjna powinna zgodnie z art. 107 § 1 pkt 1 KPA

zawierać ponadto dane dotyczące jej imienia i nazwiska oraz stanowiska służbowego. Umieszczenie tych danych ma zasadniczo służyć ustaleniu, czy osoba podpisująca określoną decyzję jest rzeczywiście upoważniona do jej wydania, przy czym "podpisanie decyzji bez podania imienia, nazwiska i stanowiska służbowego, z którego wynikałoby upoważnienie do wydawania decyzji, przesądza o istotnej wadliwości decyzji" (B.Adamiak w glosie do wyroku NSA Oddział Zamiejskowy we Wrocławiu z dnia 13 marca 1985 r., SA/Wr 837/84, OSPiKA 1988 Nr 5 poz. 123).

Jak wynika z akt sprawy i nie jest to między stronami sporne, pod decyzją organu pierwszej instancji podpisała się osoba pełniąca funkcję Zastępcy Naczelnika Urzędu Skarbowego w R. Podpisowi temu towarzyszyły też dane dotyczące imienia i nazwiska oraz stanowiska służbowego, bez odrębnej natomiast sygnalizacji, że decyzja została wydana z upoważnienia Naczelnika Urzędu Skarbowego w R.

Rewidujący zwraca jednak uwagę, że ustawa z dnia 29 grudnia 1982 r. o urzędzie ministra Finansów oraz o urzędach i izbach skarbowych (Dz. U. z 1994 r., Nr 106, poz. 511) stanowi w art. 9 ust. 1, iż "tworzy się urzędy i izby skarbowe jako organy administracji podległe Ministrowi Finansów" oraz, że "na czele urzędu skarbowego stoi naczelnik urzędu skarbowego, a na czele izby skarbowej dyrektor izby skarbowej". Oznacza to, że organem administracji jest nie tyle naczelnik, bądź dyrektor, ile urząd bądź izba jako takie. O tym więc, kto działa za tego typu organ powinny rozstrzygać przepisy dotyczące struktury i funkcjonowania danego urzędu (izby). W § 9 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1982 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Finansów (...) (jednolity tekst: Dz. U. z 1986 r., Nr 18, poz. 96 ze zm.) zostało temu Ministrowi przyznane upoważnienie do określania wewnętrznej struktury izb i urzędów skarbowych, przy czym akty normatywne wydane na tej podstawie nie są publikowane w resortowym dzienniku urzędowym.

Mając na uwadze analogiczne rozwiązania w zakresie struktury organizacyjnej i funkcjonowania urzędów państwowych skarżący zakłada, że dopuszczalność działania w określonych kategoriach spraw, w tym wydawania decyzji administracyjnych w imieniu urzędu skarbowego (w zastępstwie naczelnika urzędu), czy w imieniu izby skarbowej (w zastępstwie dyrektora izby) powinno wynikać z regulaminu organizacyjnego danej instytucji.

Za prawdziwe należy też - zdaniem skarżącego - uznać domniemanie, że osoba podpisująca się jako zastępca naczelnika określonego urzędu działa rzeczywiście w zastępstwie takiej osoby, a na pewno jako podmiot reprezentujący urząd będący organem administracji. Jako zbędne, a zatem niedopuszczalne trzeba więc uznawać dodawanie w decyzji administracyjnej, że zastępca naczelnika urzędu działa z upoważnienia jego naczelnika. Stawianie wydanym w sprawie decyzjom zarzutu obrazy art. 268^a KPA jest wobec tego bezzasadne.

W konkluzji uzasadnienia rewizji nadzwyczajnej skarżący podnosi, że nie ma żadnych podstaw (zwłaszcza w świetle art. 206 KPA), aby urzędnikom pełniącym funkcje zastępców osoby kierującej określonym urzędem państwowym kwestionować legitymację do reprezentowania takich urzędów w obrocie prawnym, bez sprawdzania nawet zakresu upoważnień owych zastępców, wynikającego z regulaminów (statutów) danej jednostki. Uprawniony jest zatem zarzut rażącego naruszenia przez Naczelny Sąd Administracyjny jednej z kodeksowych zasad postępowania administracyjnego, jaką stanowi zasada trwałości decyzji administracyjnych, polegającego na

pozbawionym podstaw prawnych ustaleniu, iż decyzja organu pierwszej instancji została wydana z naruszeniem przepisów o właściwości (art. 156 § 1 pkt 1 KPA), a wynikająca stąd nieważność "rozciąga się" na decyzję drugoinstancyjną. W istocie rzeczy Naczelny Sąd Administracyjny-Ośrodek Zamiejscowy w Lublinie uchylił się w tej, jak też w szeregu analogicznych sprawach, tworzących wyraźną linię orzeczniczą, od obowiązku zbadania legalności zaskarżonej decyzji.

Sąd Najwyższy rozważył, co następuje:

Rewizja nadzwyczajna jest uzasadniona. Nie sposób bowiem przychylić się do poglądu tkwiącego u podstaw zaskarżonego wyroku, że decyzję administracyjną może w zasadzie podpisać jedynie kierownik urzędu, a jeżeli czyni to jego zastępca, to wówczas jego podpis musi sygnalizować działanie z wyraźnego upoważnienia kierownika urzędu, gdyż w przeciwnym razie dochodzi do naruszenia przepisów o właściwości (art. 156 § 1 pkt 1 KPA), uzasadniającego ingerencję sądu administracyjnego z urzędu na podstawie - uchylonego dziś - przepisu art. 206 KPA. Pogląd taki, zapoczątkowany niepublikowanym wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego - Ośrodka Zamiejscowego w Lublinie z dnia 22 października 1995 r. (SA/Lu 412/95) i powtórzony w niniejszej sprawie, jest nie tylko przesadnie rygorystyczny, ale prowadzi też do przerzucania na obywateli skutków ewentualnych nieprawidłowości w działaniu administracji, co w świetle utrwalonej linii orzecznictwa tego Sądu jest praktyką niedopuszczalną (por. wyroki NSA: z dnia 9 listopada 1987 r., III SA 702/87, ONSA 1987 Nr 2 poz. 79; z dnia 17 czerwca 1988 r., III SA 119/88, GP 1989 Nr 2; z dnia 27 czerwca 1989 r., IV SA 455/89, PiŻ 1990 Nr 2 i z dnia 6 października 1989 r., IV SA 523/89, PiŻ 1990 Nr 5).

Stanowisko przyjęte w zaskarżonym wyroku powoduje absurdalną wręcz konsekwencję ogólną, że to obywatel powinien sprawdzać, czy osoba będąca pracownikiem właściwego urzędu, a nawet zastępcą jego kierownika, ma kompetencję do podpisywania określonych decyzji administracyjnych. Tego nie dałoby się pogodzić z zasadą zaufania obywateli do organów państwa (art. 8 KPA). Dlatego ustawodawca w 1987 r. wprowadził do kodeksu postępowania administracyjnego nowy przepis art. 268^a, a Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 21 lutego 1988 r. (SA/Wr 840/87, niepublikowany) słusznie uznał, że nie jest wadliwa decyzja podpisana przez inną osobę niż kierownik urzędu, jeżeli istniały do tego regulaminowe podstawy.

Za koniecznością odrzucenia podobnie skrajnej koncepcji przemawia zresztą nie tylko wzgląd na ochronę prawnych interesów działającego w dobrej wierze obywatela, który mógłby w przeciwnym razie stać się obiektem niegodnych manipulacji, zmierzających wręcz do obchodzenia prawa. Trzeba bowiem także pamiętać, że w świetle uregulowań art. 207 § 2 pkt 1 i 3 KPA, przejętych obecnie przez art. 22 ust. 2 pkt 1 i 3 ustawy z dnia 11 maja 1995 r. o Naczelnym Sądzie Administracyjnym (Dz. U. Nr 74, poz. 268 ze zm.), nie każde naruszenie prawa (poza nieważnością decyzji i wznowieniem postępowania) powoduje konieczność uchylecia decyzji przez sąd, a tylko takie, które miało lub - w odniesieniu do przepisów o postępowaniu - mogło mieć wpływ na wynik sprawy. Wyjaśniając znaczenie tego zwrotu, Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 25 czerwca 1995 r., I SA 281/95, OSP 1996 Nr 9-10 poz. 178) uznał, że obowiązkiem sądu jest rozważenie, czy gdyby takie naruszenie prawa

nie nastąpiło, to w sprawie zapadałby najprawdopodobniej decyzja o innej treści. Taki kierunek rozumowania jest zdaniem Sądu Najwyższego trafny, ponieważ odpowiada zasadzie domniemania ważności oraz stabilizacji decyzji administracyjnych, które nie powinny być podważane z powierzchownie formalistycznych przyczyn, godzących w pewność obrotu prawnego i zaufania obywateli do prawidłowego oraz racjonalnego działania organów państwa.

Trafna jest wreszcie przedstawiona w uzasadnieniu rewizji nadzwyczajnej wykładnia przepisów ustawy z dnia 29 grudnia 1982 r. o urzędzie Ministra Finansów oraz o urzędach i izbach skarbowych (jednolity tekst: Dz. U. z 1994 r. , Nr 106, poz. 211) oraz przepisów rozporządzenia wykonawczego z dnia 30 grudnia 1982 r. Pozostaje ona co do zasady zgodna z koncepcją art. 268^a KPA, która ważność upoważnienia pracowników organu administracji do wydawania decyzji uzależnia jedynie od zachowania pisemnej formy. Takie pisemne upoważnienie istnieje w postaci regulaminu Izby Skarbowej w R., ustalonego zarządzeniem nr 1 jej Dyrektora z dnia 10 lutego 1992 r. i stanowiącego w § 3 ust. 7, iż ogólne uprawnienia nieobecnego dyrektora służą jego zastępcom. Wspomniany regulamin ma zaś oparcie w zarządzeniu nr 14 Ministra Finansów z dnia 24 marca 1992 r. w sprawie wewnętrznej struktury organizacyjnej izb skarbowych i urzędów skarbowych. Zarządzenie upoważnia bowiem m.in. dyrektorów izb skarbowych do ustalania wewnętrznego regulaminu izby.

Kwestionowany wyrok podlega więc uchyleniu, a sprawa zostaje przekazana Naczelnemu Sądowi Administracyjnemu-Ośrodkowi Zamiejscowemu w Lublinie do ponownego rozpoznania, tzn. do merytorycznego zbadania zaskarżonej do niego decyzji administracyjnej.

Z wyżej wskazanych względów Sąd Najwyższy, przy uwzględnieniu treści art. 10 ustawy z dnia 1 marca 1996 r. o zmianie Kodeksu postępowania cywilnego (...) (Dz. U. Nr 43, poz. 189) orzekł, jak w sentencji.

=====