

## **Czy negocjowanie podatków jest sprawiedliwe? Alternatywne metody rozwiązywania sporów podatkowych w świetle standardów konstytucyjnych**

Pomysł, by spory podatkowe – spory między organami podatkowymi a podatnikami – rozwiązywać w drodze porozumienia, nie jest nowy. Tak rozwiązywane są one w licznych innych państwach, zwłaszcza anglosaskich (Zjednoczonym Królestwie, Kanadzie, USA, Australii). Także w Polsce pomysł ten staje się obecnie rzeczywistością.

Alternatywne metody rozwiązywania sporów podatkowych, których dotyczy projekt, obejmują: zawarcie umowy podatkowej o charakterze ugody oraz mediację, zarówno w postępowaniu podatkowym (prowadzonym przez organ podatkowy), jak i postępowaniu przed sądem administracyjnym. Z tych procedur jedynie trzecia jest uregulowana w obowiązującym prawie; dwie pierwsze zostały zaproponowane w projekcie nowej Ordynacji podatkowej opracowanym przez Komisję Kodyfikacyjną Ogólnego Prawa Podatkowego.

Przez polubowne, oparte na ugodzie (porozumieniu, konsensie) rozwiązanie sporu podatkowego można osiągnąć wiele korzyści i wartości. Takie rozwiązywanie sporów jest niewątpliwie skuteczne i efektywne pod względem zaangażowanych zasobów, zaspokajając przy tym słuszne interesy obu pozostających w sporze stron. Jednak chociaż metody i procedury alternatywnego rozwiązywania sporów (ADR) są powszechnie stosowane w wielu dziedzinach, ich zastosowanie w sprawach podatkowych budzi liczne wątpliwości i zastrzeżenia. Większość z nich ogniskuje się na zagadnieniu zgodności metod konsensualnych w tym ich użyciu z Konstytucją Rzeczypospolitej Polskiej. Jak pogodzić negocjowanie wyniku sporu podatkowego z zasadą demokratycznego państwa prawa, z zasadą, że podatek jest nakładany w drodze ustawy, z zasadą równości podatników wobec prawa? Gdzie jest przestrzeń negocjacyjna, w której mogą odbywać się takie negocjacje, skoro obowiązuje zasada powszechności opodatkowania, zgodnie z którą każdy musi płacić podatek dokładnie taki, jaki dyktują przepisy prawa podatkowego?

Celem projektu jest sprawdzenie, czy obiekcje te są zasadne. Analiza będzie przebiegać w trzech etapach. Po pierwsze, zostaną zidentyfikowane standardy oceny konstytucyjnej, w perspektywie których należy określić zgodność metod ADR stosowanych w sporach podatkowych z Konstytucją. Standardy te, jak się przypuszcza, mają wszystkie związek ze sprawiedliwością (materialną i proceduralną), a obejmują legalność, równość wobec prawa, sprawiedliwość proceduralną i sprawiedliwość podatkową. Po drugie, zostanie przeprowadzona ocena konstytucyjności metod ADR w sporach podatkowych z punktu widzenia wcześniej ustalonych standardów. W ramach tej oceny nie tylko zostanie sprawdzona najważniejsza hipoteza: o zgodności tych metod i procedur z Konstytucją, ale także zostaną ustalone warunki takiej zgodności, dotyczące zarówno wyniku negocjacji między organami podatkowymi a podatnikami, jak i procedury dochodzenia do tego wyniku, zarówno kształtu regulacji prawnej normującej te procedury, jak i jej praktycznego zastosowania. Po trzecie, analizie zostanie poddany sposób stosowania podobnych procedur w Zjednoczonym Królestwie – z myślą o przeniesieniu tamtejszych doświadczeń na grunt polski. Przypuszczalnie (prawdziwość tej hipotezy będzie badana w projekcie) ADR w sprawach podatkowych są tam stosowane w sposób zgodny z wymogami sprawiedliwości (zrekonstruowanymi w oparciu o polską Konstytucję i orzecznictwo polskiego Trybunału Konstytucyjnego), a ten pożądaný efekt jest osiągnięty dzięki stosowaniu wielu prawnych instytucji i mechanizmów zabezpieczających. Instytucje te i mechanizmy zostaną ustalone oraz poddane analizie w celu stwierdzenia, czy podobne do nich można zastosować w Polsce.

Projekt pozwoli stwierdzić, czy rzeczywiście zachodzi rzekoma podstawowa przeszkoda dla funkcjonowania alternatywnych metod rozwiązywania sporów podatkowych – czyli fundamentalna przeszkoda w samym ich obowiązywaniu w postaci ich niekonstytucyjności (nie mogą obowiązywać przepisy, które z Konstytucją są niezgodne). W przypadku braku takiej przeszkody rezultaty projektu przetrą szlak do stosowania ADR w sprawach podatkowych. Co istotne, w drodze rozpatrzenia kwestii konstytucyjności projekt pokaże, czy stosowanie alternatywnych metod rozwiązywania sporów podatkowych może być sprawiedliwe, a jeśli tak, to pod jakimi warunkami. Tymczasem poczucie, że może ono być sprawiedliwe i zrozumienie, jakie są warunki, by było sprawiedliwe, są istotne do tego, by przekonać podatników (zarówno tych bezpośrednio zaangażowanych w rozwiązywany spór, ja i ogół pozostałych) oraz urzędników (będących piastunem funkcji organu podatkowego) o ich słuszności, a tym samym przekonać ich do stosowania tych metod.

W szerszym ujęciu wyniki badań posłużą temu, by lepiej rozumieć standardy sprawiedliwości w świetle Konstytucji – tj. pojąć, czego wymaga ustawa zasadnicza (w jej interpretacji w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego), aby przepisy kształtujące procedury podatkowe były sprawiedliwe. Określona i doceniona zostanie zwłaszcza rola pełniona przez standard sprawiedliwości proceduralnej – który odnosi się do ogółu cech, jakie powinna posiadać dana procedura w jej praktycznym zastosowaniu, by jej strona (podatnik) była w niej dobrze traktowana.