



ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 13 października 2017 r.

Pozycja 202

POSTANOWIENIE z dnia 28 sierpnia 2017 r. Sygn. akt Ts 227/16

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Stanisław Rymar – przewodniczący i sprawozdawca
Piotr Tuleja
Leon Kieres,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym zażalenia na postanowienie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 17 maja 2017 r. o odmowie nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej J.R.W.,

p o s t a n a w i a:

nie uwzględnąć zażalenia.

UZASADNIENIE

1. W skardze konstytucyjnej, sporządzonej przez radcę prawnego i wniesionej do Trybunału Konstytucyjnego 28 października 2016 r. (data nadania), J.R.W. zarzucił niezgodność art. 2 ust. 1a w związku z art. 4 ust. 1 pkt 12 ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. Nr 144, poz. 930, ze zm.; dalej: u.r.p.d.o.f.) oraz art. 5a pkt 6 w związku z art. 10 ust. 1 pkt 3 i 6 ustawy z dnia 26 lipca 1992 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361, ze zm.; dalej: u.p.d.o.f.) z art. 2, art. 64 ust. 1 i 3, art. 84 i art. 217 Konstytucji.

Zdaniem skarżącego zakwestionowane w skardze regulacje nie precyzują w sposób dostatecznie określony, jakie są podatkowe implikacje prowadzonej przez niego działalności. W szczególności owa nieprecyzyjność zaskarżonych przepisów skutkować ma powstaniem wątpliwości, czy jest to najem prywatny, który może zostać opodatkowany podatkiem zryczałtowanym, czy też jest to działalność gospodarcza opodatkowana na zasadach ogólnych. Skarżący, podnosząc istotne rozbieżności pojawiające się na tym tle w interpretacjach podatkowych oraz orzecznictwie sądów administracyjnych, wskazuje, że zaskarżone regulacje przez naruszenie legislacyjnych reguł stanowienia podatków i zasady dostatecznej określoności prawa podatkowego są niezgodne z art. 2, art. 64 ust. 1 i 3, art. 84 i art. 217 Konstytucji.

2. Postanowieniem z 17 maja 2017 r. Trybunał Konstytucyjny odmówił nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej.

W uzasadnieniu tego postanowienia Trybunał stwierdził, że zarzuty skargi sprowadzały się do zakwestionowania wykładni przepisów, która znalazła zastosowanie w jego sprawie,

a także wskazywały na rozbieżności w orzecznictwie sądowoadministracyjnym oraz wydawanych interpretacjach podatkowych. Prowadziło to do uznania, że skarżący w istocie sformułował skargę na stosowanie prawa, której merytoryczne rozpoznanie jest niedopuszczalne.

Odnosząc się do powołanych przez skarżącego wzorców kontroli, Trybunał stwierdził, że art. 2, art. 84 i art. 217 ustawy zasadniczej nie wyrażają „samodzielnie” praw lub wolności konstytucyjnych, a tym samym nie mogą stanowić punktu odniesienia dla badania zgodności art. 2 ust. 1a w związku z art. 4 ust. 1 pkt 12 u.r.p.d.o.f. oraz art. 5a pkt 6 w związku z art. 10 ust. 1 pkt 3 i 6 u.p.d.o.f. w sprawie zainicjowanej skargą konstytucyjną. Z kolei zarzut sprzeczności zaskarżonych przepisów z art. 64 ust. 1 i 3 Konstytucji nie został uzasadniony, gdyż skarżący – o czym była mowa wcześniej – skupił się na kwestionowaniu rozbieżnych poglądów sądów administracyjnych i organów podatkowych.

Odpis postanowienia Trybunału został doręczony pełnomocnikowi skarżącego 25 maja 2017 r.

3. Pismem procesowym, sporządzonym przez radcę prawnego i wniesionym do Trybunału Konstytucyjnego 6 czerwca 2017 r. (data nadania), skarżący złożył zażalenie na postanowienie z 17 maja 2017 r., w którym wniósł o uchylenie zaskarżonego postanowienia oraz nadanie dalszego biegu skardze konstytucyjnej.

W uzasadnieniu zażalenia skarżący podniósł, że „odmowa nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej w sytuacji, gdy istnieją podstawy do jej przyjęcia i rozpoznania jest bezzasadna”, a „Trybunał Konstytucyjny nie rozpoznał istoty sprawy oraz zarzutów podnoszonych przez wnoszącego skargę, które opierały się na wskazaniu, że zaskarżone przepisy nie spełniają wymogów określonych przez zasady przyzwoitej legislacji, w tym przede wszystkim przez zasadę określoności przepisów prawa podatkowego”. Zdaniem skarżącego „Trybunał Konstytucyjny w żadnej mierze nie odwołał się do zarzutów podniesionych przez wnoszącego skargę, całą swoją uwagę błędnie skupiając na obszarze stosowania prawa przez sądy”.

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

1. Zgodnie z art. 61 ust. 5 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (Dz. U. poz. 2072; dalej: u.o.t.p. TK) skarżącemu przysługuje prawo wniesienia zażalenia na postanowienie Trybunału Konstytucyjnego o odmowie nadania skardze konstytucyjnej dalszego biegu. Trybunał, w składzie trzech sędziów, rozpatruje zażalenie na posiedzeniu niejawnym (art. 37 ust. 1 pkt 3 lit. c w związku z art. 61 ust. 7 u.o.t.p. TK). Na etapie rozpoznania zażalenia Trybunał bada przede wszystkim, czy w wydanym postanowieniu prawidłowo stwierdził istnienie przesłanek odmowy nadania skardze dalszego biegu.

2. W pierwszej kolejności Trybunał Konstytucyjny odniósł się do zarzutu skarżącego dotyczącego nieprawidłowej oceny w zakwestionowanym postanowieniu, że skarga konstytucyjna dotyczy sfery stosowania prawa. Trybunał przypomina, iż w myśl art. 79 ust. 1 Konstytucji każdy, czyje konstytucyjne wolności lub prawa zostały naruszone, ma prawo, na zasadach określonych w ustawie, wnieść skargę do Trybunału Konstytucyjnego w sprawie zgodności z Konstytucją ustawy lub innego aktu normatywnego, na podstawie którego sąd lub organ administracji publicznej orzekł ostatecznie o jego wolnościach lub prawach albo o jego obowiązkach określonych w Konstytucji.

Przyjęty model skargi konstytucyjnej oznacza, że zwraca się ona wyłącznie przeciwko ustawie lub innemu aktowi normatywnemu naruszającemu konstytucyjne wolności lub prawa skarżącego. Skarżący nie może więc kwestionować ostatecznego orzeczenia sądu czy też de-

cyzji organu administracji publicznej. Skarga konstytucyjna ani wprost, ani pośrednio nie jest zatem nadzwyczajnym środkiem kontroli ostatecznych orzeczeń sądowych czy też ostatecznych rozstrzygnięć organów administracji publicznej. Skarga konstytucyjna jest bowiem „zawsze »skargą na przepis«, a nie na jego konkretne, wadliwe zastosowanie, nawet jeśli to prowadziłoby do niekonstytucyjnego skutku. Kontrola stosowania prawa przez sądy – choćby nawet błędnego – pozostaje poza kognicją Trybunału Konstytucyjnego” (postanowienie TK z 2 grudnia 2010 r., sygn. SK 11/10, OTK ZU nr 10/A/2010, poz. 131). W przypadku skargi konstytucyjnej przedmiotem kontroli Trybunału Konstytucyjnego nie są akty stosowania prawa, a więc orzeczenia lub ostateczne decyzje, które zapadły w indywidualnych sprawach skarżących, lecz akty normatywne, na podstawie których rozstrzygnięcia te zostały wydane. Trybunał Konstytucyjny jest co do zasady powołany do orzekania w sprawach zgodności z Konstytucją aktów normatywnych, w celu wyeliminowania z systemu prawnego niekonstytucyjnych przepisów prawa. Trybunał Konstytucyjny jest „sądem prawa”, a nie „sądem faktów”, zatem nie należy do jego kompetencji kontrola prawidłowości ustaleń sądów czy też organów administracji publicznej rozstrzygających w indywidualnych sprawach (zob. postanowienie TK z 30 czerwca 2008 r., sygn. SK 15/07, OTK ZU nr 5/A/2008, poz. 99). Do kognicji Trybunału Konstytucyjnego nie należy więc rozpatrywanie zarzutów dotyczących wykładni dokonanej przez sąd, ani zarzutów błędnej subsumpcji stanu faktycznego dokonanej w wyroku, czy też wadliwości kierunku argumentacji wykorzystanej w ostatecznym orzeczeniu (zob. przywołane postanowienie TK w sprawie SK 11/10). Trybunał nie jest też uprawniony do rozstrzygania w sprawach rozbieżności interpretacyjnych ustaw lub innych aktów normatywnych, jakie ujawniają się w orzeczeniach sądów oraz decyzjach (rozstrzygnięciach) organów administracyjnych (por. postanowienie TK z 19 października 2010 r., sygn. SK 9/09, OTK ZU nr 8/A/2010, poz. 94). Stąd też niedopuszczalna jest skarga konstytucyjna na stosowanie prawa.

Trybunał w obecnym składzie podziela ustalenia dokonane w zaskarżonym postanowieniu z 17 maja 2017 r. co do niespełnienia przez skarżącego przesłanki formalnej, warunkującej dopuszczalność merytorycznego rozpoznania jego skargi konstytucyjnej. Sposób sformułowania zarzutów niekonstytucyjności kwestionowanych przepisów, rozbieżne stanowiska prezentowane w przytaczanych w skardze konstytucyjnej interpretacjach indywidualnych dyrektorów poszczególnych izb skarbowych (działających z upoważnienia Ministra Finansów) oraz w przytaczanych w zażaleniu interpretacjach indywidualnych Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, a także rozbieżne poglądy prawne w orzecznictwie sądów administracyjnych (zob. np. prawomocny wyrok WSA w Gliwicach z 1 lipca 2013 r., sygn. akt I SA/GI 1187/12, CBOSA; wyrok NSA z 9 lutego 2016 r., sygn. akt II FSK 3422/13, CBOSA; prawomocny wyrok WSA w Bydgoszczy z 23 października 2013 r., sygn. akt I SA/Bd 641/13, CBOSA; wyrok NSA z 27 kwietnia 2016 r., sygn. akt II FSK 619/14, CBOSA), wskazują jednoznacznie, że przedmiotem skargi konstytucyjnej nie jest utrwalona, jednolita wykładnia sądowa przepisów (której istnienie umożliwiałoby jej ocenę przez Trybunał Konstytucyjny w ramach hierarchicznej kontroli prawa – zob. np. postanowienie TK z 21 września 2005 r., sygn. SK 32/04, OTK ZU nr 8/A/2005, poz. 95). Co więcej – skarga konstytucyjna zwraca się przeciwko ostatecznym rozstrzygnięciom wydanym w sprawie skarżącego, i można ją odczytać jako próbę ich ponownego zaskarżenia.

Z tego też powodu Trybunał zasadnie odmówił nadania dalszego biegu skardze, gdyż jej merytoryczne rozpoznanie byłoby niedopuszczalne (art. 59 ust. 1 pkt 2 u.o.t.p. TK).

3. Trybunał stwierdza także, że słusznie odmówił nadania dalszego biegu skardze z powodu nieprawidłowego powołania jako wzorce kontroli art. 2, art. 84 i art. 217 Konstytucji oraz nieuzasadnienia zarzutu naruszenia art. 64 ust. 1 i 3 ustawy zasadniczej przez zaskarżone przepisy.

Trybunał Konstytucyjny podtrzymuje wyrażone w postanowieniach pełnego składu z 23 stycznia 2002 r. w sprawie Ts 105/00 (OTK ZU nr 1/B/2002, poz. 60) oraz 16 lutego 2009 r. w sprawie Ts 202/06 (OTK ZU nr 1/B/2009, poz. 23) poglądy prawne, w których uznał – odpowiednio – iż art. 2 oraz art. 84 i art. 217 ustawy zasadniczej nie kreują samoistnych konstytucyjnych praw podmiotowych.

Tytułem uzupełnienia Trybunał w tym miejscu wyjaśnia, że stosownie do art. 37 ust. 1 pkt 1 lit. e *in fine* u.o.t.p. TK odstępianie od poglądu prawnego wyrażonego w orzeczeniu Trybunału wydanym w pełnym składzie wymaga wydania orzeczenia w takim samym składzie; w konsekwencji, dopóki to nie nastąpi, wszystkie składy orzekające TK są związane takim poglądem prawnym (zob. np. postanowienie TK z 24 stycznia 2013 r., Ts 349/11, OTK ZU nr 1/B/2013, poz. 106 oraz wyroki TK z: 9 grudnia 2015 r., K 35/15, OTK ZU nr 11/A/2015, poz. 186 i 21 czerwca 2017 r., SK 35/15, OTK ZU nr A/2017, poz. 51).

Trybunał zauważa także, że powołany przez skarżącego art. 64 ust. 1 i 3 Konstytucji stanowi źródło samoistnych praw podmiotowych jednostki, i jako taki mógłby być wzorcem kontroli w sprawie dotyczącej regulacji materialnego prawa podatkowego (por. wyrok TK z 8 października 2013 r., SK 40/12, OTK ZU nr 7/A/2013, poz. 97 oraz przywołany wyrok TK w sprawie SK 7/15). Jednakże zarzuty sformułowane w niniejszej sprawie przez skarżącego odnosiły się do sfery stosowania prawa (rozbieżności interpretacyjnych w orzecznictwie sądowoadministracyjnym oraz interpretacjach indywidualnych prawa podatkowego). Poza ogólnym przywołaniem treści wskazanego przepisu skarżący nie przedstawił natomiast żadnych argumentów przemawiających za niezgodnością art. 2 ust. 1a w związku z art. 4 ust. 1 pkt 12 u.r.p.d.o.f. oraz art. 5a pkt 6 w związku z art. 10 ust. 1 pkt 3 i 6 u.p.d.o.f. z art. 64 ust. 1 i 3 Konstytucji.

Z przedstawionych wyżej powodów – na podstawie art. 61 ust. 8 u.o.t.p. TK – Trybunał postanowił jak w sentencji.