



ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 5 grudnia 2017 r.

Pozycja 262

POSTANOWIENIE z dnia 13 września 2017 r. Sygn. akt Ts 78/14

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Mariusz Muszyński – przewodniczący
Małgorzata Pyziak-Szafnicka – sprawozdawca
Zbigniew Jędrzejewski,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym zażalenia na postanowienie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 30 lipca 2015 r. o odmowie nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej S.c.,

p o s t a n a w i a:

nie uwzględnić zażalenia.

UZASADNIENIE

W skardze konstytucyjnej z 27 marca 2014 r. (data wniesienia) S.c. (dalej: skarżąca, spółka) zakwestionowała zgodność z Konstytucją art. 65 ust. 1a pkt 1 ustawy z dnia 23 stycznia 2004 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 29, poz. 257, ze zm.; dalej: ustawa) oraz § 3 ust. 3 pkt 1 oraz § 4 ust. 1 pkt 2, ust. 2, ust. 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2004 r. w sprawie obniżenia stawek podatku akcyzowego (Dz. U. Nr 87, poz. 825, ze zm.; dalej: rozporządzenie), w brzmieniu obowiązującym od 24 sierpnia 2005 r.

Postanowieniem z 30 lipca 2015 r. Trybunał Konstytucyjny odmówił nadania niniejszej skardze konstytucyjnej dalszego biegu. Trybunał stwierdził, że skarga konstytucyjna jest próbą skorygowania zaniedbań, do których skarżąca doprowadziła w ramach prowadzonej działalności gospodarczej. Trybunał uznał zatem zarzuty postawione w skardze za oczywiście bezzasadne.

Na powyższe postanowienie pełnomocnik skarżącej wniósł w ustawowym terminie zażalenie. W złożonym środku odwoławczym zarzucił naruszenie art. 79 ust. 1 Konstytucji przez odmowę nadania biegu skardze konstytucyjnej, w sytuacji gdy istniały podstawy do jej przyjęcia i rozpoznania, ponieważ tożsama przedmiotowo skarga została przekazana do merytorycznego rozpoznania i zarejestrowana pod sygn. SK 7/15.

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

1. Na podstawie art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 13 grudnia 2016 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym oraz

ustawę o statusie sędziów Trybunału Konstytucyjnego (Dz. U. poz. 2074) do postępowań przed Trybunałem wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie 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) stosuje się przepisy tej ustawy. Skoro postępowanie zainicjowane rozpatrywaną skargą nie zostało zakończone przed 3 stycznia 2017 r., tj. dniem wejścia w życie u.o.t.p. TK, to zarówno wstępne, jak i merytoryczne rozpoznanie tej skargi określają przepisy u.o.t.p. TK.

2. Zgodnie z art. 61 ust. 5 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 zw. z art. 61 ust. 5-8 u.o.t.p. TK). Trybunał Konstytucyjny bada w szczególności, czy wydając zaskarżone postanowienie, prawidłowo stwierdził istnienie przesłanek odmowy nadania skardze dalszego biegu. Oznacza to, że na etapie rozpoznawania zażalenia Trybunał analizuje przede wszystkim te zarzuty, które mogą podważyć trafność ustaleń przyjętych za podstawę zaskarżonego rozstrzygnięcia.

3. Trybunał Konstytucyjny stwierdza, że postanowienie o odmowie nadania rozpatrywanej skardze konstytucyjnej dalszego biegu jest prawidłowe, a zarzuty podniesione w zażaleniu nie zasługują na uwzględnienie. Wniesione zażalenie nie podważyło bowiem zasadności argumentacji przedstawionej w zaskarżonym postanowieniu.

3.1. Przede wszystkim Trybunał podkreśla, że podstawowa stawka podatku akcyzowego – stosowana do opodatkowania sprzedaży oleju opałowego w przypadku niespełnienia przez podatnika warunków uprawniających do zastosowania stawki preferencyjnej – nie jest, jak twierdzi skarżąca, rodzajem kary (sankcji). Jest to stawka właściwa m.in. dla olejów opałowych. Zgodnie zatem z ustawą podatkową w przypadku niedopełnienia obowiązków przez sprzedawcę olejów opałowych nie ma możliwości nakładania na niego kar, ma jedynie zastosowanie stawka właściwa dla pozostałych paliw silnikowych. Jak trafnie wskazuje skarżąca, faktyczne korzyści z obniżenia stawki podatku akcyzowego uzyskują nabywcy oleju nie zaś jego sprzedawcy. Jednocześnie, to sprzedawcy ponoszą ryzyko ekonomiczne uzyskania niezrzetelnych lub niekompletnych oświadczeń o przeznaczeniu oleju opałowego na cele grzewcze. Tym samym nie można zgodzić się z tezą spółki, jakoby brak należytej staranności w uzyskaniu prawidłowych oświadczeń (np. w drodze legitymowania nabywców oleju opałowego) – jako obowiązek niewynikający z przepisów ustawy podatkowej czy rozporządzenia – nie mógł przesądzać o tym, że spółka w sposób niewystarczający zadbała o własne interesy.

3.2. Trybunał podziela pogląd wyrażany przez sądy administracyjne, zgodnie z którym uzyskanie oświadczenia o przeznaczeniu nabywanego oleju na cele opałowe nie jest wypełnieniem błahej formalności, lecz dopełnieniem warunku uprawniającego do zastosowania preferencyjnej stawki podatkowej, przy czym warunek ten nie może być spełniony później przez uzupełnienie niekompletnych oświadczeń lub wyjaśnienie błędów przez dowód z przesłuchania świadków na okoliczność treści oświadczeń (por. wyroki NSA z: 27 listopada 2007 r., sygn. akt I FSK 1480/06, 27 listopada 2007 r., sygn. akt I FSK 42/07, 19 marca 2008 r., sygn. akt I FSK 498/07). W wypadku wątpliwości co do rzetelności danych osobowych podatnik powinien odmówić sprzedaży oleju ze stawką preferencyjną.

3.3. Trybunał zwraca także uwagę, że zgodnie z orzecznictwem TK nie można przedmiotem skargi konstytucyjnej czynić przepisów dotyczących wymogów, od których uzależnione jest zwolnienie podatkowe, w sytuacji gdy nie dokonano obrotu paliwami mogącego

stanowić podstawę takiego zwolnienia. Trybunał uznaje bowiem, że w takim przypadku zaskarżone przepisy nie stanowiły podstawy prawnej ostatecznego orzeczenia, o którym mowa w art. 79 ust. 1 Konstytucji; a zostały przywołane jedynie posiłkowo – jako podstawa tezy, zgodnie z którą brak prawidłowych oświadczeń, i to zarówno pod względem formalnym, jak i materialnym, powoduje, że nie jest możliwe opodatkowanie sprzedawanego oleju preferencyjną stawką akcyzy (zob. postanowienie TK z 17 grudnia 2013 r., SK 59/12, OTK ZU nr 9/A/2013, poz. 144).

3.4. Należy jednocześnie podkreślić, że w wyroku z 6 grudnia 2016 r. (SK 7/15, OTK ZU nr A/2016, poz. 100) Trybunał uznał, że § 4 ust. 1 i 2 w związku z § 3 ust. 1 rozporządzenia jest zgodny z art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 31 ust. 3, art. 2, art. 84, art. 92 ust. 1 i art. 217 Konstytucji, a § 4 ust. 5 w związku z § 3 ust. 3 pkt 1 tego rozporządzenia, w brzmieniu obowiązującym do 14 września 2005 r., rozumiany w ten sposób, że uzyskanie oświadczenia, które nie umożliwia identyfikacji nabywcy oleju opałowego, jest utożsamiane z brakiem takiego oświadczenia, jest zgodny z art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 31 ust. 3, art. 2, art. 84 i art. 217 Konstytucji.

Biorąc pod uwagę powyższe, Trybunał podziela pogląd wyrażony w zaskarżonym postanowieniu z 30 lipca 2015 r., zgodnie z którym w ramach prowadzonej działalności gospodarczej skarżąca nie dochowała należytej staranności w trosce o zabezpieczenie własnych interesów. W świetle dotychczasowego orzecznictwa Trybunału sformułowane zarzuty były zatem oczywiście bezzasadne, co czyniło rozpatrywaną skargę niedopuszczalną. Tym samym Trybunał uznaje, że w omawianym zakresie skarżąca nie podważyła przesłanek leżących u podstaw odmowy nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej, a zarzuty postawione w zażaleniu nie zasługują na uwzględnienie.

4. Jedynie na marginesie Trybunał zwraca uwagę, że w wyroku z 2 czerwca 2016 r. Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (sygn. akt C-418/14) stwierdził, iż przepisy prawa unijnego nie sprzeciwiają się przepisom krajowym, na podstawie których sprzedawcy paliw są zobowiązani do złożenia w wyznaczonym terminie miesięcznego zestawienia oświadczeń nabywców, według których nabywane wyroby są przeznaczone do celów opałowych. Jednocześnie unormowania te sprzeciwiają się przepisom krajowym, na mocy których w braku złożenia takiego zestawienia w wyznaczonym terminie, do sprzedanego paliwa stosowana jest stawka podatku akcyzowego przewidziana dla paliw silnikowych, podczas gdy zostało stwierdzone, że przeznaczenie tego produktu do celów opałowych nie budzi wątpliwości.

Jeżeli zatem skarżąca uznaje, że w sprawie leżącej u podstaw wniesionej skargi konstytucyjnej część oświadczeń paliwowych została zakwestionowana przez organy podatkowe, mimo iż braki formalne umożliwiały jednak ustalenie nabywcy, jak i przeznaczenie zakupionego oleju, to przysługuje jej inny tryb dochodzenia ochrony swych praw. Zgodnie z art. 240 § 1 pkt 11 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613, ze zm.; dalej: ordynacja podatkowa) istnieje możliwość wznowienia postępowania zakończonego decyzją ostateczną, jeżeli orzeczenie TSUE ma wpływ na treść wydanej decyzji. Prawo wznowienia postępowania – jak wskazuje orzecznictwo sądów administracyjnych – nie dotyczy przy tym tylko sprawy, w której sąd wystąpił z pytaniem prejudycjalnym, ale także sytuacji, gdy orzeczenie TSUE zapadło w innej sprawie, a ma wpływ na treść decyzji ostatecznej, jeśli podstawa rozstrzygnięcia w obu tych sprawach jest tożsama (zob. wyrok NSA z 4 grudnia 2008 r., sygn. akt I FSK 1655/07).

5. Odnośnie do drugiego zarzutu rozpatrywanego zażalenia Trybunał Konstytucyjny stwierdza, że w wyroku z 6 grudnia 2016 r., wydanym w sprawie SK 7/15 uznał, iż art. 65 ust. 1a pkt 1 ustawy w związku z art. 2 ustawy z dnia 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy

o podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 160, poz. 1341) w zakresie, w jakim odnosi się do obowiązków podatkowych powstałych przed 15 września 2005 r., jest niezgodny z art. 20, art. 22, art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 31 ust. 3, art. 2 i art. 84 Konstytucji.

W sprawie skarżącej przepis ten miał zastosowanie do określenia zobowiązania podatkowego w podatku akcyzowym za miesiąc sierpień 2005 r. Trybunał przypomina, że zgodnie z art. 240 § 1 pkt 8 ordynacji podatkowej istnieje możliwość wznowienia postępowania zakończonego decyzją ostateczną, jeżeli orzeczenie TK ma wpływ na treść wydanej decyzji. Wobec powyższego odnoszenie się do argumentacji zażalenia w tym zakresie stało się bezprzedmiotowe.

6. Mając powyższe na uwadze, Trybunał stwierdza, że postawione w skardze zarzuty słusznie zostały uznane w postanowieniu z 30 lipca 2015 r. za oczywiście bezzasadne, co uzasadniało odmowę nadania jej dalszego biegu.

W konsekwencji, na podstawie art. 61 ust. 8 u.o.t.p. TK, Trybunał Konstytucyjny nie uwzględnił zażalenia.