



ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 14 lutego 2019 r.

Pozycja 33

POSTANOWIENIE z dnia 20 listopada 2018 r. Sygn. akt Ts 16/18

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Michał Warszyński,

po wstępnym rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym skargi konstytucyjnej A.M. w sprawie zgodności:

art. 10 ust. 2 w związku z art. 1 ust. 1 lit. k, art. 1 ust. 2 pkt 1, art. 3 ust. 1 oraz art. 4 pkt 9 i art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1150) w związku z art. 109 § 2 ustawy z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1577) w zakresie, w jakim konstytuuje obowiązek podatkowy pobierania podatku od czynności cywilnoprawnych od osób zawierających umowę spółki komandytowej, jako niewskazanych w ustawie o podatku od czynności cywilnoprawnych jako płatnicy tego podatku, z art. 2, art. 7, art. 31 ust. 2, art. 64, art. 84 oraz art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej,

p o s t a n a w i a:

odmówić nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej.

UZASADNIENIE

1. W skardze konstytucyjnej z 23 stycznia 2018 r. (data nadania), A.M. (dalej: skarżąca) kwestionuje zgodność art. 10 ust. 2 w związku z art. 1 ust. 1 lit. k, art. 1 ust. 2 pkt 1, art. 3 ust. 1 oraz art. 4 pkt 9 i art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1150) w związku z art. 109 § 2 ustawy z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1577) w zakresie, w jakim konstytuuje obowiązek podatkowy pobierania podatku od czynności cywilnoprawnych od osób zawierających umowę spółki komandytowej, jako niewskazanych w ustawie o podatku od czynności cywilnoprawnych jako płatnicy tego podatku z art. 2, art. 7, art. 31 ust. 2, art. 64, art. 84 oraz art. 217 Konstytucji.

Skarga konstytucyjna została wniesiona w związku z następującym stanem faktycznym.

Skarżąca złożyła 25 lutego 2014 r. do Dyrektora Izby Skarbowej w B., działającego w imieniu Ministra Finansów (dalej: Dyrektor Izby Skarbowej), wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od czynności

cywilnoprawnych w zakresie obowiązków płatnika tego podatku z tytułu zawarcia umowy komandytowej.

Dyrektor Izby Skarbowej, wydał 23 maja 2014 r. interpretację indywidualną (nr [...]), w której uznał stanowisko wnioskodawczyni za nieprawidłowe.

W odpowiedzi na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa Dyrektor Izby Skarbowej 4 lipca 2014 r. stwierdził brak podstaw do zmiany wydanej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego.

Skarżąca wniosła skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w S. (dalej: WSA), który wyrokiem z 1 kwietnia 2015 r. (sygn. [...]) oddalił skargę. Sąd administracyjny podzielił stanowisko organu interpretacyjnego i uznał za prawidłowy wywód prawny tego organu.

Skarżąca wniosła skargę kasacyjną i zaskarżyła w całości wyrok WSA zarzucając naruszenie prawa materialnego i wnosząc o uchylenie zaskarżonego wyroku w całości oraz uchylenie interpretacji indywidualnej prawa podatkowego wydanej przez Dyrektora Izby Skarbowej (nr [...]).

Naczelny Sąd Administracyjny wyrokiem z 6 września 2017 r. (sygn. [...]) oddalił skargę kasacyjną.

2. Skarżąca zarzuca nieprawidłowość interpretacji przepisów dotyczących podatku od czynności cywilnoprawnych dokonanej zarówno przez Dyrektora Izby Skarbowej, jak i sądy administracyjne. Zdaniem skarżącej przedstawiona przez organ oraz sądy wykładnia prawa podatkowego narusza:

- art. 2 Konstytucji w kontekście nakładania na podatników i płatników obciążeń podatkowych w sposób niedookreślony ustawą,

- art. 7 oraz art. 31 ust. 2 Konstytucji przez zmuszenie skarżącej jako notariusza do dokonania czynności niewynikającej z literalnego brzmienia przepisów prawa, – art. 84 w związku z art. 217 Konstytucji przez naruszenie zasady określoności regulacji daninowych wywodzonej z tych przepisów oraz

- art. 64 Konstytucji z tego względu, że nałożony na skarżącą obowiązek podatkowy może prowadzić do umniejszenia jej majątku, ponieważ notariusz jako płatnik podatku odpowiada za niego całym swoim majątkiem.

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

Warunkiem skuteczności skargi konstytucyjnej jest spełnienie wymagań wynikających z Konstytucji oraz 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).

Zgodnie z art. 79 ust. 1 Konstytucji przedmiotem skargi konstytucyjnej może być ustawa lub inny akt normatywny, na podstawie którego sąd lub organ administracji publicznej orzekł ostatecznie o prawach lub wolnościach albo obowiązkach określonych w Konstytucji. Innymi słowy przedmiotem zaskarżenia w skardze konstytucyjnej może być tylko taki przepis, który stanowił podstawę ostatecznego orzeczenia sądu lub organu administracji publicznej.

W związku z tym, na podstawie art. 53 ust. 2 u.o.t.p. TK, do skargi konstytucyjnej dołącza się wyrok, decyzję lub inne rozstrzygnięcie wydane na podstawie przepisu ustawy lub innego aktu normatywnego, na podstawie którego sąd lub organ administracji publicznej orzekł ostatecznie o wolnościach lub prawach albo obowiązkach skarżącego określonych w Konstytucji i w stosunku do którego skarżący domaga się stwierdzenia niezgodności z Konstytucją.

Z dołączonej do skargi konstytucyjnej interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w B., działającego w imieniu Ministra Finansów (nr [...]) oraz utrzymujących ją w mocy orzeczeń sądów administracyjnych wynika, że nie zostały oparte na podstawie kwestionowanego w skardze konstytucyjnej przepisu tylko dotyczyły jego wykładni.

Trybunał podtrzymuje swoje stanowisko wyrażane w orzecznictwie, że interpretacja dotycząca zakresu stosowania prawa nie wiąże się z przyznaniem, stwierdzeniem albo uznaniem uprawnień lub obowiązków wynikających z przepisów prawa, tylko polega wyłącznie na udzieleniu informacji.

Czynność organu podatkowego polegająca zatem jedynie na udzieleniu interpretacji nie może doprowadzić ani do stworzenia obowiązku, ani do jego zniesienia, ani też do jego ograniczenia.

„Interpretacja indywidualna jest wykładnią prawa podatkowego. W procesie jej wydawania nie rozstrzyga się sprawy podatkowej, lecz jedynie wskazuje sposób stosowania przepisów prawa podatkowego odpowiednio do stanu faktycznego przedstawionego we wniosku” (zob. postanowienie z 15 czerwca 2016 r., sygn. Ts 27/16, OTK ZU nr B/2016, poz. 420 i cytowane tam orzecznictwo – postanowienia TK z : 19 kwietnia 2011 r., sygn. Ts 190/10 i Ts 191/10, OTK ZU nr 3/B/2011, poz. 254 i 255; 9 maja 2011., sygn. Ts 308/10, OTK ZU nr 5/B/2011, poz. 382; 17 lutego 2012 r., sygn. Ts 177/01, OTK ZU nr 1/B/2013, poz. 60; 9 stycznia 2014 r., sygn. Ts 129/12, OTK ZU nr 1/B/2014, poz. 28; 15 stycznia 2014 r., sygn. Ts 248/12, OTK ZU nr 1/B/2014, poz. 38).

Zarówno interpretacja indywidualna, jak i orzeczenia sądów w przedmiotowym zakresie nie były ostatecznym, w rozumieniu art. 79 ust. 1 Konstytucji, orzeczeniem o wolnościach, prawach lub obowiązkach skarżącego, tylko przedstawiały stanowisko tychże organów w sprawie zasadności opinii skarżącej na temat dokonanej wykładni regulacji zaskarżonej w skardze konstytucyjnej.

Zaskarżony przepis nie miał zatem zastosowania przy rozstrzyganiu indywidualnej sprawy co do *meritum* i nie może stanowić przedmiotu skargi konstytucyjnej,

Z uwagi na to, że skarga konstytucyjna nie spełnia ustawowego wymogu odnośnie przedmiotu skargi, a usunięcie braku nie jest możliwe Trybunał, na podstawie art. 61 ust. 4 pkt 1 u.o.t.p. TK, odmawia nadania skardze konstytucyjnej dalszego biegu.

Mając powyższe na względzie, Trybunał postanowił jak w sentencji.

POUCZENIE

Na podstawie art. 61 ust. 5 u.o.t.p. TK skarżącemu przysługuje prawo wniesienia zażalenia na powyższe postanowienie w terminie 7 dni od daty jego doręczenia.