



ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 5 lutego 2016 r.

Pozycja 96

POSTANOWIENIE z dnia 1 października 2015 r. Sygn. akt Ts 140/15

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Marek Kotlinowski,

po wstępnym rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym skargi konstytucyjnej P.S. w sprawie zgodności:

- 1) § 4 pkt 2 lit. g oraz § 8 ust. 2 w związku z § 2 i 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 listopada 2014 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz. U. poz. 1544) w związku z art. 111 ust. 8 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, ze zm.),
- 2) art. 111 ust. 3 w związku z art. 111 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, ze zm.),
- 3) art. 111 ust. 3a pkt 1 i 8 w związku z art. 111 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, ze zm.), w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 7 grudnia 2012 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2013 r. poz. 35),
- 4) § 7 pkt 2 lit. d oraz § 11 ust. 1 pkt 9 rozporządzenia Ministra Gospodarki z dnia 27 sierpnia 2013 r. w sprawie kryteriów i warunków technicznych, którym muszą odpowiadać kasy rejestrujące (Dz. U. poz. 1076),
- 5) art. 111 ust. 4 i 6 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, ze zm.) oraz § 3 ust. 3 w związku z ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 grudnia 2010 r. w sprawie odliczania i zwrotu kwot wydatkowanych na zakup kas rejestrujących (Dz. U. z 2013 r. poz. 163) z:
art. 2, art. 7, art. 31 ust. 3, art. 32, a także art. 77 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej,

postanawia:

odmówić nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej.

UZASADNIENIE

W skardze konstytucyjnej wniesionej do Trybunału Konstytucyjnego 7 kwietnia 2015 r. (data nadania) P.S. (dalej: skarżący) wystąpił o zbadanie zgodności z art. 2, art. 7, art. 31 ust. 3, art. 32, a także art. 77 ust. 1 Konstytucji: po pierwsze, § 4 pkt 2 lit. g oraz § 8

ust. 2 w związku z § 2 i 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 listopada 2014 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz. U. poz. 1544; dalej: rozporządzenie Ministra Finansów z 2014 r.) w związku z art. 111 ust. 8 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, ze zm.; dalej: ustawa o podatku od towarów i usług); po drugie, art. 111 ust. 3 w związku z art. 111 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług; po trzecie, art. 111 ust. 3a pkt 1 i 8 w związku z art. 111 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 7 grudnia 2012 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2013 r. poz. 35); po czwarte, § 7 pkt 2 lit. d oraz § 11 ust. 1 pkt 9 rozporządzenia Ministra Gospodarki z dnia 27 sierpnia 2013 r. w sprawie kryteriów i warunków technicznych, którym muszą odpowiadać kasy rejestrujące (Dz. U. poz. 1076; dalej: rozporządzenie Ministra Gospodarki z 2013 r.).

Skarga konstytucyjna została sformułowana w związku z następującą sprawą. Skarżący, będący radcą prawnym, w związku z prowadzeniem kancelarii prawnej kupił 31 stycznia 2015 r. kasę fiskalną, z datą fiskalizacji na dzień 1 marca 2015 r. Decyzją Prezesa Głównego Urzędu Miar z marca 2014 r. potwierdzono, że przedmiotowa kasa fiskalna spełnia funkcje określone w art. 111 ust. 6a ustawy o podatku od towarów i usług oraz warunki techniczne określone w rozporządzeniu Ministra Gospodarki z 2013 r., którym muszą odpowiadać kasy rejestrujące.

W dniu 16 lutego 2015 r. skarżący zawiadomił o ewidencjonowaniu przy zastosowaniu kasy Naczelnika Urzędu Skarbowego w J., a 5 marca 2015 r. dokonał zgłoszenia danych dotyczących kasy.

W skardze konstytucyjnej skarżący zarzucił niekonstytucyjność przepisów ustawy o podatku od towarów i usług, a także rozporządzenia Ministra Finansów z 2014 r. oraz rozporządzenia Ministra Gospodarki z 2013 r. określających obowiązek nabycia kas rejestrujących i ich stosowania, a także związane z tym obciążenia finansowe. Zdaniem skarżącego zakwestionowane przepisy naruszają zasady: demokratycznego państwa prawnego, sprawiedliwości społecznej (art. 2 Konstytucji), praworządności (art. 7 Konstytucji), poszanowania i ochrony wolności człowieka (art. 31 ust. 3 Konstytucji), równości wobec prawa i zakazu dyskryminacji (art. 32 Konstytucji), „względnie też” prawo do odszkodowania za bezprawne działanie organów władzy publicznej (art. 77 ust. 1 Konstytucji).

Pismem z 9 kwietnia 2015 r. skarżący uzupełnił określony w skardze zakres zaskarżenia, wnosząc o stwierdzenie niezgodności z art. 2, art. 7, art. 31 ust. 3, art. 32, art. 77 ust. 1 Konstytucji art. 111 ust. 4 i 6 ustawy o podatku od towarów i usług oraz § 3 ust. 3 w związku z ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 grudnia 2010 r. w sprawie odliczania i zwrotu kwot wydatkowanych na zakup kas rejestrujących (Dz. U. z 2013 r. poz. 163). Przepisy te, jak wskazał skarżący, „przewidują niczym nieuzasadnione odliczenie od podatku kwoty wydatkowanej na zakup każdej z kas rejestrujących w wysokości 90% jej ceny zakupu (...), nie więcej jednak niż 700 zł, a nie pełnej ceny zakupu, ewentualnie wyższej”. Ponadto w sposób arbitralny, uznaniowy ograniczają w danym okresie rozliczeniowym wielkość kwoty zwrotu. Skarżący zaznaczył również, że w art. 111 ust. 6 ustawy o podatku od towarów i usług „w sposób nadmiernie rygorystyczny wymieniono przypadki, w których podatnicy mieliby zostać obowiązani do zwrotu odliczonych lub zwróconych im kwot wydatkowanych na zakup kas rejestrujących, nie wykluczając chociażby sytuacji zawieszenia prawa do wykonywania zawodu radcy prawnego w wypadku podjęcia pracy w organach wymiaru sprawiedliwości, w organach ścigania lub kancelarii notarialnej, czy w Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa”.

Zarządzeniem sędziego Trybunału Konstytucyjnego z 27 kwietnia 2015 r. skarżący został wezwany do usunięcia braków formalnych przez wskazanie orzeczenia

rozstrzygającego ostatecznie o prawach lub wolnościach skarżącego w rozumieniu art. 79 ust. 1 Konstytucji, wydanego na podstawie zaskarżonych przepisów; podanie daty doręczenia tego orzeczenia oraz doręczenie jednego odpisu i 4 kopii wszystkich orzeczeń dokumentujących wyczerpanie przez skarżącego drogi prawnej w przedstawionej Trybunałowi Konstytucyjnemu sprawie; a także wskazanie sposobu naruszenia art. 2, art. 7, art. 31 ust. 3, art. 32 oraz art. 77 ust. 1 Konstytucji przez zaskarżone przepisy.

W piśmie z 5 maja 2015 r. skarżący odniósł się do powyższego zarządzenia, wskazał, że ostatecznym orzeczeniem wydanym w jego sprawie jest zawiadomienie Naczelnika Urzędu Skarbowego w J. z 3 kwietnia 2015 r. o nadaniu kasie rejestrującej numeru ewidencyjnego. Skarżący poinformował, że sposób naruszenia art. 2, art. 7, art. 31 ust. 3, art. 32 oraz art. 77 ust. 1 Konstytucji został określony w skardze konstytucyjnej oraz piśmie z 9 kwietnia 2015 r., dodając jedynie, że wskazane wolności i prawa zostały naruszone, w szczególności w ten sposób, że „nakładają obowiązek nabycia i stosowania kas rejestrujących na niektórych tylko podatników, przerzucając w zasadzie dodatkowo na tych podatników skutki finansowe nabycia oraz eksploatacji kas, co już w sposób wystarczający” narusza konstytucyjne zasady: demokratycznego państwa prawnego, sprawiedliwości społecznej (art. 2 Konstytucji), praworządności (art. 7 Konstytucji), poszanowania i ochrony wolności człowieka (art. 31 ust. 3 Konstytucji), równości wobec prawa, zakazu dyskryminacji jednostki (art. 32 Konstytucji), a także prawo do odszkodowania za bezprawne działanie organów państwa (art. 77 ust. 1 Konstytucji).

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

Na podstawie art. 138 w zw. z art. 139 ustawy z dnia 25 czerwca 2015 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz. U. poz. 1064; dalej: ustawa o TK z 2015 r.) z dniem 30 sierpnia 2015 r. utraciła moc ustawa z dnia 1 sierpnia 1997 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz. U. Nr 102, poz. 643, ze zm.; dalej: ustawa o TK). Zgodnie z art. 134 pkt 1 ustawy o TK z 2015 r. w sprawach wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie ustawy w postępowaniu przed Trybunałem w zakresie dotyczącym wstępnego rozpoznania stosuje się przepisy dotychczasowe, tzn. przepisy ustawy o TK. Rozpatrywana skarga konstytucyjna została wniesiona przed dniem wejścia w życie ustawy o TK z 2015 r., dlatego do jej wstępnej kontroli zastosowanie mają przepisy ustawy o TK.

Zgodnie z art. 79 ust. 1 ustawy zasadniczej 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 których sąd lub organ administracji publicznej orzekł ostatecznie o jego obowiązkach określonych w Konstytucji. Artykuł 46 ust. 1 ustawy o TK stanowi, że skarga konstytucyjna może być wniesiona po wyczerpaniu drogi prawnej, o ile droga ta jest przewidziana, w ciągu trzech miesięcy od doręczenia skarżącemu prawomocnego wyroku, ostatecznej decyzji lub innego ostatecznego rozstrzygnięcia. Warunkiem rozpoznania skargi jest zatem uzyskanie wyroku, decyzji lub innego rozstrzygnięcia wydanego na podstawie zaskarżonego aktu normatywnego. Trybunał konsekwentnie wskazuje w swoim orzecznictwie, że choć przedmiotem kontroli w postępowaniu zainicjowanym wniesieniem skargi konstytucyjnej jest zgodność z Konstytucją aktu normatywnego, to podjęcie „ostatecznego rozstrzygnięcia” należy uznać za warunek *sine qua non* kontroli w trybie skargi, co wynika z przyjętej przez polskiego ustrojodawcę jej konstrukcji jako środka o charakterze nadzwyczajnym i subsydiarnym w stosunku do innych środków oraz procedur ochrony konstytucyjnych praw i wolności (por. postanowienia z: 5 kwietnia 2006 r., Ts 160/05, OTK ZU nr 5/B/2006, poz. 196; 8 listopada 2010, Ts 254/10, OTK ZU nr 1/B/2011, poz. 119; 1 grudnia 2010 r., Ts 277/10,

OTK ZU nr 2/B/2011, poz. 179; 19 czerwca 2012 r., Ts 173/11, OTK ZU nr 4/B/2012, poz. 374).

Na podstawie skargi konstytucyjnej oraz pisma będącego odpowiedzią na zarządzenie sędziego Trybunału Konstytucyjnego z 27 kwietnia 2015 r. należy uznać, że w sprawie skarżącego nie została wydana żadna ostateczna decyzja, prawomocny wyrok ani inne rozstrzygnięcie, które legitymowałoby go do wystąpienia ze skargą do Trybunału. Za rozstrzygnięcie to bowiem w świetle przedstawionych zarzutów nie może z pewnością zostać uznane zawiadomienie Naczelnika Urzędu Skarbowego w J. o nadaniu kasie rejestrującej numeru ewidencyjnego. Brak orzeczenia rozstrzygającego ostatecznie o prawach, wolnościach lub obowiązkach skarżącego określonych w ustawie zasadniczej oznacza, że skarga nie spełnia przesłanki art. 79 ust. 1 Konstytucji, co powoduje konieczność odmowy nadania jej dalszego biegu.

Jedynie na marginesie Trybunał podkreśla, że skarga ma również inne braki uniemożliwiające merytoryczną ocenę przedstawionych w niej zarzutów. Jednym z zasadniczych warunków, jakie spełniać musi skarga konstytucyjna, jest zgodnie z art. 47 ust. 1 pkt 2 ustawy o TK określenie przez podmiot występujący ze skargą konstytucyjną, jakie konstytucyjne wolności lub prawa i w jaki sposób – jego zdaniem – zostały naruszone. Trybunał w swoim dotychczasowym orzecznictwie wielokrotnie podkreślał, że prawidłowe spełnienie tego wymogu oznacza, że skarżący jest zobowiązany do wskazania przepisu Konstytucji, z którego wywodzi swoje prawo podmiotowe, a następnie przez porównanie treści kwestionowanej normy ustawowej z treścią normy konstytucyjnej – określenia ich wzajemnej niezgodności.

W rozpoznawanej sprawie wymóg ten nie został spełniony. Skarżący zarzucił naruszenie przez zakwestionowane przepisy zasad: demokratycznego państwa prawnego, sprawiedliwości społecznej (art. 2 Konstytucji), praworządności (art. 7 Konstytucji), poszanowania i ochrony wolności człowieka (art. 31 ust. 3 Konstytucji), równości wobec prawa, a także zakazu dyskryminacji jednostki (art. 32 Konstytucji) oraz prawa do odszkodowania za bezprawne działanie organów państwa (art. 77 ust. 1 Konstytucji). Odnosząc się do powołanych podstaw kontroli, Trybunał podkreśla przede wszystkim, że art. 2, art. 7, art. 31 ust. 3 oraz art. 32 Konstytucji nie są źródłem wolności ani praw podmiotowych. Przepisy te mogą zostać uczynione wzorcami kontroli inicjowanej wniesieniem skargi konstytucyjnej jedynie w przypadku, gdy zarzut ich naruszenia zostanie powiązany z zarzutem naruszenia innego unormowania Konstytucji, które gwarantuje taką wolność lub takie prawo.

W rozpoznawanej sprawie skarżący, mimo że wskazał „względnie” jako podstawę kontroli art. 77 ust. 1 Konstytucji wyrażający prawo do odszkodowania za bezprawne działanie organów państwa, ani w skardze konstytucyjnej, ani w piśmie będącym odpowiedzią na zarządzenie z 27 kwietnia 2015 r. wzywające m.in. do określenia sposobu naruszenia wolności lub praw uczynionych wzorcami kontroli nie sprecyzował, w jaki sposób przepisy będące przedmiotem skargi ingerują w wyrażone w art. 77 ust. 1 Konstytucji prawo. Skarżący nie powiązał ponadto naruszenia prawa do odszkodowania z pozostałymi niesamoistnymi wzorcami kontroli.

Mając to wszystko na uwadze, Trybunał stwierdza, że skarga nie spełnia wymogów formalnych, co przesądza na podstawie art. 79 ust. 1 Konstytucji oraz art. 49 w związku z art. 36 ust. 3 i art. 47 ust. 1 pkt 2 ustawy o TK o konieczności odmowy nadania jej dalszego biegu.

W związku z powyższym należało odmówić nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej.