



# ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 21 marca 2016 r.

Pozycja 200

## POSTANOWIENIE z dnia 5 listopada 2015 r. Sygn. akt Ts 122/15

### Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Wojciech Hermeliński,

po wstępnym rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym skargi konstytucyjnej Auto Handel M. i A. Sz. Sp.j. w sprawie zgodności:

art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 23 stycznia 2004 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 29, poz. 257, ze zm.) w związku z poz. 59 załącznika nr 1 do ustawy z dnia 23 stycznia 2004 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 29, poz. 257, ze zm.) w związku z art. 3 ust. 2 i 3 oraz w związku z art. 80 ust. 1, ust. 2 pkt 2, ust. 3 pkt 3 ustawy z dnia 23 stycznia 2004 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 29, poz. 257, ze zm.) z art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 2, art. 7, art. 10, art. 31 ust. 3, art. 84, art. 87 ust. 1 i art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej,

p o s t a n a w i a:

**odmówić nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej.**

### UZASADNIENIE

W skardze konstytucyjnej z 25 marca 2015 r. (data nadania) Auto Handel M. i A. Sz. Sp.j. (dalej: skarżąca, spółka) zakwestionowała zgodność art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 23 stycznia 2004 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 29, poz. 257, ze zm.; dalej: ustawa podatkowa) w związku z poz. 59 załącznika nr 1 do ustawy podatkowej w związku z art. 3 ust. 2 i 3 oraz w związku z art. 80 ust. 1, ust. 2 pkt 2, ust. 3 pkt 3 ustawy podatkowej z art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 2, art. 7, art. 10, art. 31 ust. 3, art. 84, art. 87 ust. 1 i art. 217 Konstytucji.

Skarga konstytucyjna została wniesiona w związku z następującą sprawą. Skarżąca prowadzi działalność gospodarczą polegającą m.in. na sprzedaży samochodów sprowadzonych z zagranicy. Na skutek przeprowadzenia w spółce kontroli podatkowej Naczelnik Urzędu Celnego w S. stwierdził, że mimo ciążącego na skarżącej obowiązku, nie zapłaciła ona należnego podatku akcyzowego. W konsekwencji, dokonawszy klasyfikacji pojazdu jako samochodu przeznaczonego głównie do przewozu osób, określił kwotę zobowiązania podatkowego w podatku akcyzowym z tytułu nabycia wewnątrzwspólnotowego tego pojazdu (decyzja z listopada 2012 r.). Dyrektor Izby Celnej w G., orzekając na skutek odwołania skarżącej, utrzymał w mocy rozstrzygnięcie organu pierwszej instancji (decyzja

z lutego 2013 r.). W uzasadnieniu wskazał, że przy nabyciu wewnątrzwspólnotowym do celów poboru akcyzy stosuje się klasyfikację wyrobów akcyzowych w układzie odpowiadającym Scalonej Nomenklaturze (CN), natomiast w obrocie krajowym stosuje się Polską Klasyfikację Wyrobów i Usług (PKWiU). Podkreślił także, że organy podatkowe w tym zakresie nie są związane homologacją pojazdu jako dowodem świadczącym o zaklasyfikowaniu pojazdu do kategorii samochodów osobowych lub ciężarowych. W przypadku sporu co do jednoznacznej identyfikacji konkretnego pojazdu organy podatkowe stosują klasyfikację CN.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w G., oddalając skargę spółki na powyższą decyzję, podkreślił, że kwestię sporną w niniejszej sprawie stanowi zaklasyfikowanie przez organy podatkowe samochodu skarżącej do pozycji 8703 CN, nie zaś – czego domagała się strona skarżąca – do pozycji 8704 CN, co zwolniłoby skarżącą z obowiązku zapłacenia podatku akcyzowego (wyrok z czerwca 2013 r.). Po zbadaniu całokształtu okoliczności sprawy, a w szczególności przeprowadzonego postępowania dowodowego, sąd ten uznał zaskarżoną decyzję za prawidłową.

Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że wniesiona przez spółkę skarga kasacyjna jest pozbawiona usprawiedliwionych podstaw i ją oddalił (wyrok z sierpnia 2014 r.).

W ocenie skarżącej zakwestionowane unormowania naruszyły prawo własności spółki, doprowadzając do nałożenia podatku, którego wysokość została określona w ustawie w sposób sprzeczny z zasadą demokratycznego państwa prawa, zasadą wyłączności ustawy w nakładaniu podatków oraz z naruszeniem zasady bezpieczeństwa prawnego obywateli (art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 2, art. 7, art. 10, art. 31 ust. 3, art. 84, art. 87 ust. 1 oraz art. 217 Konstytucji). Zdaniem spółki stosowanie międzynarodowej klasyfikacji statystycznej w celu ustalenia wysokości podatku akcyzowego narusza Konstytucję, gdyż powoduje, że o zaklasyfikowaniu pojazdu do kategorii samochodów osobowych lub ciężarowych stanowią nie przepisy ustawy, a noty wyjaśniające tworzone przez organy międzynarodowe. Prowadzi to do sytuacji, w której o wewnętrznym podatku krajowym nie decydują polskie władze, lecz międzynarodowe organy dokonujące wykładni pojęć. W ocenie spółki możliwa jest jednak zgodna z Konstytucją interpretacja kwestionowanych regulacji, przy tym założeniu, że o zaklasyfikowaniu pojazdu jako samochodu osobowego lub ciężarowego decyduje jego homologacja oraz wpis w dowodzie rejestracyjnym.

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

Na podstawie art. 138 w związku 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 – także na etapie zażalenia – zastosowanie mają przepisy ustawy o TK.

Skarga konstytucyjna jest szczególnym środkiem ochrony wolności lub praw, który musi spełniać przesłanki jego dopuszczalności. Zasadniczo zostały one uregulowane w art. 79 ust. 1 Konstytucji, a uszczegółowione w art. 46 i art. 47 ustawy o TK. Zgodnie z przywołanymi regulacjami skarga powinna spełniać wymagania dotyczące pisma procesowego, a ponadto zawierać: dokładne określenie ustawy lub innego aktu normatywnego, na podstawie którego sąd lub organ administracji publicznej orzekł ostatecznie o wolnościach lub prawach albo obowiązkach określonych w Konstytucji

i w stosunku do którego skarżący domaga się stwierdzenia niezgodności z Konstytucją; wskazanie, jakie konstytucyjne wolności lub prawa i w jaki sposób – zdaniem skarżącego – zostały naruszone; uzasadnienie skargi, z podaniem dokładnego opisu stanu faktycznego. Z przytoczonego powyżej przepisu wynika, że przedmiotem skargi może być wyłącznie przepis stanowiący podstawę ostatecznego rozstrzygnięcia wydanego wobec skarżącego. Zarzuty skargi muszą zaś uprawdopodobniać niekonstytucyjność kwestionowanej regulacji, co oznacza konieczność wywiedzenia z zaskarżonych przepisów określonej normy, powołanie właściwych wzorców konstytucyjnych, zawierających podmiotowe prawa przysługujące osobom fizycznym i – przez porównanie treści płynących z obu regulacji – wykazanie ich wzajemnej sprzeczności.

Zdaniem Trybunału Konstytucyjnego rozpatrywana skarga konstytucyjna nie spełnia powyższych wymagań, a zarzuty w niej sformułowane są oczywiście bezzasadne.

W pierwszej kolejności Trybunał stwierdza, że skarżąca w istocie oczekuje uznania, że zaklasyfikowanie przez organy podatkowe samochodu nabytego przez spółkę do pozycji 8703 CN (nie zaś do pozycji 8704 CN – czego domagała się skarżąca w trakcie postępowania) narusza jej konstytucyjne wolności lub prawa. W szczególności skarżąca podnosi, że możliwość odmiennego zaklasyfikowania tego samego pojazdu w celu rejestracji i homologacji (jako samochodu ciężarowego) oraz określenia wysokości podatku akcyzowego (jako samochodu przeznaczonego do przewozu osób) narusza Konstytucję.

W odniesieniu do tak sformułowanych zarzutów Trybunał przypomina, że do jego kompetencji nie należy badanie zgodności danej ustawy z innymi ustawami ani ocena występujących między nimi różnic; samo ich występowanie nie przesądza przy tym jeszcze automatycznie o niekonstytucyjności przepisów określonej ustawy (zob. np. orzeczenie TK z 23 września 1997 r., K 25/96, OTK ZU nr 3-4/1997, poz. 36 i wskazane tam orzecznictwo TK). Trybunał Konstytucyjny nie może także rozstrzygać kolizji (o ile taka występuje) między przepisami tej samej rangi umieszczonymi w różnych ustawach lub tej samej ustawie (por. wyrok TK z 1 lutego 2005 r., SK 62/03, OTK ZU nr 2/A/2005, poz. 11). Zadaniem Trybunału nie jest też orzekanie o celowości i zasadności przyjętych przez parlament rozwiązań prawnych. Wybór wartości determinujących określone rozwiązanie legislacyjne należy do ustawodawcy i zasadniczo Trybunał Konstytucyjny opowiada się za swobodą tego podmiotu w określeniu hierarchii celów i w preferowaniu danych wartości czy środków służących ich realizacji. Granice swobody tego wyboru określają zasady i przepisy konstytucyjne, Trybunał może zaś badać, czy w procesie stanowienia prawa ustawodawca przestrzegał tych zasad i przepisów (zob. wyrok pełnego składu TK z 20 lutego 2002 r., K 39/00, OTK ZU nr 1/A/2002, poz. 4).

W związku z powyższym Trybunał stwierdza, że postawiony w skardze zarzut naruszenia Konstytucji przez możliwość odmiennej klasyfikacji tego samego pojazdu dla celów rejestracji i określenia wysokości podatku akcyzowego jest oczywiście bezzasadny. Powyższa okoliczność, w myśl art. 49 w związku z art. 36 ust. 3 ustawy o TK, jest samodzielną przesłanką odmowy nadania dalszego biegu rozpatrywanej skardze konstytucyjnej.

Niezależnie od powyższego, zdaniem Trybunału, zarzuty rozpatrywanej skargi konstytucyjnej w rzeczywistości dotyczą wadliwości rozstrzygnięć podjętych w sprawie skarżącej, a w szczególności dokonanej przez organy podatkowe oceny stanu faktycznego. Tym samym – w ocenie Trybunału – skarga konstytucyjna jest w tym zakresie skargą na stosowanie prawa.

Zgodnie z konstrukcją skargi konstytucyjnej przyjętą w polskim prawie przedmiotem skargi mogą być tylko akty normatywne będące podstawą rozstrzygnięcia, z którego wydaniem skarżący wiąże naruszenie przysługujących mu wolności i praw konstytucyjnych. Nie może nim być celowość ani słuszność wydania takiego rozstrzygnięcia. Zadaniem

Trybunału Konstytucyjnego jest bowiem orzekanie w sprawach zgodności aktów normatywnych z Konstytucją. Celem tego orzekania jest wyeliminowanie z systemu prawnego przepisów prawa niezgodnych z Konstytucją. Do kompetencji Trybunału Konstytucyjnego nie należy natomiast ocena prawidłowości ustaleń dokonanych w toku rozpoznania konkretnej sprawy ani kontrola sposobu stosowania lub niestosowania przepisów przez organy orzekające w sprawie (zob. np. postanowienia TK z: 20 lipca 2011 r., Ts 303/10, OTK ZU nr 6/B/2011, poz. 454; 27 grudnia 2011 r., Ts 108/10, OTK ZU nr 2/B/2012, poz. 189; 7 lutego 2012 r., Ts 309/11, OTK ZU nr 2/B/2013, poz. 191). Źródłem naruszenia konstytucyjnych praw lub wolności nie może być zatem podnoszona przez skarżącą niezgodna z jej interesem prawnym (i ekonomicznym) wykładnia zaskarżonej regulacji. Jako sąd prawa, a nie faktów, Trybunał nie jest również powołany do oceny indywidualnego rozstrzygnięcia sądowego (czy decyzji organów podatkowych) pod kątem jego zgodności z obowiązującym prawem, czy nawet Konstytucją (por. wyrok TK z 1 lutego 2005 r., SK 62/03, OTK ZU nr 2/A/2005, poz. 11).

Okoliczność ta, stosownie do art. 49 w związku z art. 36 ust. 3 w związku z art. 47 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o TK, stanowi podstawę odmowy nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej.

Mając powyższe na względzie, Trybunał Konstytucyjny postanowił jak w sentencji.