



ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 24 marca 2016 r.

Pozycja 247

POSTANOWIENIE

z dnia 16 marca 2016 r.

Sygn. akt Ts 110/14

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Stanisław Rymar – przewodniczący

Sławomira Wronkowska-Jaśkiewicz – sprawozdawca

Piotr Tuleja,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym zażalenia na postanowienie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 16 grudnia 2015 r. o odmowie nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej J.D.,

po s t a n a w i a:

nie uwzględnić zażalenia.

UZASADNIENIE

W skardze konstytucyjnej wniesionej do Trybunału Konstytucyjnego 2 maja 2014 r. (data nadania) J.D. (dalej: skarżący, podatnik) zakwestionował zgodność art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. a oraz art. 86 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.; dalej: ustawa podatkowa) z art. 84 oraz art. 64 ust. 1 i 2 w związku z art. 2, art. 31 ust. 3 i art. 32 Konstytucji.

W ocenie skarżącego zakwestionowane przepisy ograniczają podatnikowi podatku VAT możliwość uzyskania zwrotu różnicy wynikającej z obniżenia podatku należnego o podatek naliczony – w sytuacji, gdy podatnik poniósł ekonomiczny ciężar podatku VAT, uregulował należności wynikające z otrzymanych faktur oraz dysponował towarem, który następnie był przedmiotem dalszego obrotu gospodarczego. Regulacje te – jak podnosi podatnik – dopuszczają dochodzenie przez organy skarbowe od podatnika podatku VAT zwrotu podatku VAT odliczonego bądź zwróconego temu podatnikowi, gdy podatnik uregulował kwotę podatku VAT na rzecz kontrahenta, który nie dopełnił obowiązku uregulowania podatku VAT należnego. Pozwalają zatem na pociągnięcie do odpowiedzialności ekonomicznej podatnika, który poniósł ekonomiczny ciężar podatku VAT i dysponował towarem, który następnie był przedmiotem dalszego obrotu gospodarczego. Kwestionowane unormowania stanowią – w przekonaniu skarżącego – podstawę odmowy podatnikowi prawa do odliczenia podatku VAT, który to podatek został zapłacony na rzecz kontrahenta i umożliwiają dochodzenie zapłaty tego podatku jako podatku VAT należnego, również od podmiotu, który wystawił fakturę VAT, co prowadzi do wzbogacenia Skarbu Państwa. Zdaniem podatnika za skarżone przepisy prowadzi do zastosowania środka w postaci odmowy podatnikowi prawa do odliczenia podatku VAT zapłaconego przez tego podatnika, mimo że podatnik ten nabył towar, który następnie został sprzedany, a podatek VAT wynikający z faktur wystawionych

na kolejnych etapach obrotu towarem został uregulowany. Prowadzą one do zanegowania prawa do odliczenia VAT naliczonego przez podatnika, przez co dochodzi do przeniesienia odpowiedzialności za działania popełnione przez inne osoby na tego podatnika. W konsekwencji zaskarżone regulacje naruszają prawo do równego opodatkowania, prawo do równej ochrony własności oraz zasadę sprawiedliwości społecznej i zasadę zaufania do organów państwowych (art. 84 oraz art. 64 ust. 1 i 2 w związku z art. 2, art. 31 ust. 3 i art. 32 Konstytucji).

Postanowieniem z 16 grudnia 2015 r. Trybunał Konstytucyjny odmówił nadania niniejszej skardze konstytucyjnej dalszego biegu. Stwierdził, że skarga konstytucyjna była skargą na stosowanie prawa, a skarżący nie wykazał, by do naruszenia jego praw podmiotowych doszło z powodu treści zakwestionowanej regulacji.

Na powyższe postanowienie pełnomocnik skarżącego wniósł w ustawowym terminie zażalenie. W złożonym środku odwoławczym powołał się na wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) z 22 października 2015 r. w sprawie o sygn. C-277/14, z którego – jego zdaniem – wynika, że organy skarbowe nie mogą wymagać od przedsiębiorcy, aby drobiazgowo sprawdzał swoich kontrahentów. Oznacza to, jak twierdzi, że jeśli na fakturze wystawianej przez sprzedawcę znajdują się wszystkie wymagane elementy, to podatnik nabywający towary ma pełne prawo do odliczenia VAT.

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, ze zm.; 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 rozpoznawania zażalenia – zastosowanie mają przepisy ustawy o TK.

Zgodnie z art. 36 ust. 4 w związku z art. 49 ustawy o TK skarżącemu przysługuje prawo wniesienia zażalenia na postanowienie Trybunału Konstytucyjnego o odmowie nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej. Trybunał, w składzie trzech sędziów, rozpatruje zażalenie na posiedzeniu niejawnym (art. 25 ust. 1 pkt 3 lit. b w związku z art. 36 ust. 6 i 7 oraz z art. 49 ustawy o 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.

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 w żadnej mierze nie podważyło bowiem zasadności argumentacji przedstawionej w zaskarżonym postanowieniu. Skarżący powołuje się w nim jedynie na wyrok TSUE i wskazuje, że potwierdza on prawo podatnika do odliczenia naliczonego podatku VAT wynikającego z faktur wystawionych przez – jak ustaliły organy podatkowe – osobę firmującą działalność innego przedsiębiorcy. W tym kontekście skarżący podkreśla, że działania sądów i organów stosujących prawo naruszyły jego konstytucyjne prawa (s. 4 zażalenia).

Biorąc powyższe pod uwagę, Trybunał w obecnym składzie podkreśla, że w zaskarżonym postanowieniu słusznie przypomniał, iż skarga konstytucyjna nie może dotyczyć sfery stosowania prawa. Przedmiotem kontroli w postępowaniu skargowym jest bowiem norma

prawna zrekonstruowana na podstawie ustawy lub innego aktu normatywnego, a nie akt jej stosowania, choćby nawet prowadził on do naruszenia konstytucyjnych praw skarżącego.

W świetle zarzutów podniesionych w zażaleniu Trybunał przypomina także, że podział kompetencji między sądy państw członkowskich a TSUE w zakresie wykładni i stosowania prawa unijnego jest następujący: wykładnia należy do TSUE, a stosowanie prawa – rozumiane jako zastosowanie normy prawa unijnego do ustalonego przez sąd stanu faktycznego – należy do sądu państwa członkowskiego. Problem rozwiązywania kolizji prawa unijnego z ustawami krajowymi pozostaje więc w zasadzie poza kognicją Trybunału Konstytucyjnego. O tym, czy ustawa koliduje z prawem unijnym, rozstrzygać będą bowiem sądy, a o tym, co znaczą normy prawa unijnego, rozstrzygać będzie ostatecznie TSUE, wydając orzeczenia prejudycjalne (zob. postanowienie TK z 19 grudnia 2006 r., P 37/05, OTK ZU nr 11/A/2006, poz. 177).

Trybunał podkreśla także, że powołując się na wskazany wyżej wyrok TSUE skarżący pomija całkowicie wypracowaną w dotychczasowym orzecznictwie tego sądu tzw. koncepcję działania podatnika w dobrej wierze. Wprowadza ona wymóg stwierdzenia dobrej wiary podatnika jako przesłanki umożliwiającej przyznanie mu prawa do odliczenia podatku naliczonego od należnego (także w przypadku sprzecznych z prawem działań wystawcy faktury lub faktur wystawionych przez podmiot nieistniejący). Jak wynika z akt sprawy dołączonych do skargi konstytucyjnej, organy skarbowe ustaliły, że skarżący miał świadomość, iż wystawione faktury są nierzetelne oraz próbował ukryć fakt uczestnictwa w ich sporządzaniu innego – niż wystawca faktur – przedsiębiorcy.

Wobec powyższego Trybunał w obecnym składzie stwierdza, że postanowienie z 16 grudnia 2015 r. jest prawidłowe, a zatem – w świetle art. 49 w związku z art. 36 ust. 7 ustawy o TK – wniesione zażalenie nie może zostać uwzględnione.

Jedynie na marginesie Trybunał przypomina, że skarżącemu przysługuje możliwość dochodzenia ochrony swych praw w innym postępowaniu. 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 – dotyczy przy tym nie tylko sprawy, w której sąd wystąpił z pytaniem prejudycjalnym, ale także sprawy, w której orzeczenie TSUE, choć zapadło w innej sprawie, ma wpływ na treść decyzji ostatecznej, jeśli podstawa rozstrzygnięcia w obu tych sprawach jest tożsama (zob. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 4 grudnia 2008 r., sygn. akt I FSK 1655/07).