



ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 22 kwietnia 2016 r.

Pozycja 341

POSTANOWIENIE z dnia 12 kwietnia 2016 r. Sygn. akt Ts 249/15

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Mirosław Granat – przewodniczący
Piotr Tuleja – sprawozdawca
Marek Zubik,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym zażalenia na postanowienie Trybunału Konstytucyjnego z 1 grudnia 2015 r. o odmowie nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej E.P.,

p o s t a n a w i a:

nie uwzględnić zażalenia.

UZASADNIENIE

W skardze konstytucyjnej z 15 lipca 2015 r. (data nadania) E.P. (dalej: skarżący) zakwestionował zgodność art. 8 ust. 2 pkt 1 lit. b, art. 32 ust. 1 pkt 2, art. 32 ust. 5 pkt 3, art. 32 ust. 6-8, art. 38 ust. 1 pkt 2 i art. 38 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz.U.2014.752, ze zm.; dalej: upa) z art. 32 ust. 1, art. 64, art. 45 ust. 1, art. 31 ust. 3, art. 84, art. 92 ust. 1, art. 2, art. 5, art. 8 oraz art. 21 ust. 1 Konstytucji.

Skarżący zarzucił, że źródłem naruszenia jego praw konstytucyjnych jest wykładnia art. 8 ust. 2 pkt 1 lit. b w zw. z art. 32 ust. 1 pkt 2, art. 32 ust. 5 pkt 3, art. 32 ust. 6-8, art. 38 ust. 1 pkt 2 i art. 38 ust. 2 pkt 1 upa dokonana w sprawie przez organy i sądy, ponieważ w jej wyniku został pozbawiony prawa do zwolnienia od akcyzy tylko z tego powodu, że nieprawidłowo prowadził ewidencję zużycia wyrobów zwolnionych z akcyzy.

Ponadto w ocenie skarżącego art. 38 ust. 1 pkt 2 upa narusza zasadę, zgodnie z którą zobowiązanie do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, musi być określone w ustawie (art. 84 Konstytucji), gdyż zawarte w nim upoważnienie dla Ministra Finansów do wydania rozporządzenia określającego szczegółowy zakres danych, które powinna zawierać ewidencja, nie spełnia wymagań przewidzianych w art. 92 ust. 1 Konstytucji.

Postanowieniem z 1 grudnia 2015 r. Trybunał Konstytucyjny odmówił nadania skardze konstytucyjnej dalszego biegu na podstawie art. 79 ust. 1 Konstytucji oraz art. 47 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 1 sierpnia 1997 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz.U.102.643, ze zm.; dalej: ustawa o TK z 1997 r.). Trybunał uznał, że skarga dotyczy jednostkowego aktu stosowania prawa, gdyż Naczelny Sąd Administracyjny w swoich orzeczeniach konsekwentnie stosuje odmienną wykładnię kwestionowanych przepisów niż ta, którą w sprawie skarżącego przedstawił Wojewódzki Sąd Administracyjny w G. w wyroku z grudnia 2012 r. Ponadto, zdaniem Trybunału, skarżący nie uprawdopodobnił, by ewentualny

brak wytycznych w art. 38 ust. 1 pkt 2 upa miał jakikolwiek wpływ na jego prawa podmiotowe.

W zażaleniu na powyższe postanowienie skarżący zarzucił Trybunałowi naruszenie: art. 79 ust. 1 Konstytucji i art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 25 czerwca 2015 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz.U.1064, ze zm.; dalej: ustawa o TK z 2015 r.) przez błędną wykładnię prowadzącą do uznania, że kontroli Trybunału podlega nie „przepis ustawy w brzmieniu uchwalonym przez ustawodawcę”, lecz utrwalony sposób rozumienia tego przepisu przez sądy; art. 47 ust. 1 ustawy o TK z 1997 r. przez przyjęcie, że skarga nie spełnia wymagań określonych w tym przepisie; art. 51 w zw. z art. 52 ustawy o TK z 2015 r. przez „zaniechanie badania i pogłębionej analizy orzecznictwa sądów administracyjnych”, jak również przez przyjęcie, że NSA prezentuje w sprawach podobnych do sprawy skarżącego jednolitą i trwałą wykładnię; art. 36 ust. 3 w zw. z art. 49 ustawy o TK z 1997 r. przez odmowę nadania skardze dalszego biegu bez podstawy prawnej. Skarżący podtrzymał także wniosek o wydanie postanowienia tymczasowego.

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

Na podstawie art. 138 w zw. z art. 139 ustawy o TK z 2015 r. z dniem 30 sierpnia 2015 r. utraciła moc ustawa o TK z 1997 r. 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 z 1997 r. 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 z 1997 r.

Zgodnie z art. 49 w zw. z art. 36 ust. 4 ustawy o TK z 1997 r. 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 zw. z art. 36 ust. 6 i 7 oraz w zw. z art. 49 ustawy o TK z 1997 r.). Trybunał Konstytucyjny bada w szczególności, czy w wydanym postanowieniu prawidłowo stwierdził istnienie przesłanek odmowy nadania skardze dalszego biegu.

Trybunał Konstytucyjny uznaje, że postanowienie o odmowie nadania rozpatrywanej skardze konstytucyjnej dalszego biegu jest prawidłowe, a zarzuty sformułowane w zażaleniu nie zasługują na uwzględnienie.

Trybunał stwierdza, że nie są zasadne zarzuty naruszenia w postanowieniu z 1 grudnia 2015 r. przepisów ustawy o TK z 2015 r. Jak Trybunał wyżej wyjaśnił, do wstępnej kontroli skargi wniesionej w tej sprawie zastosowanie mają przepisy ustawy o TK z 1997 r.; dlatego też Trybunał nie mógł w kwestionowanym postanowieniu naruszyć art. 3 ust. 2 i art. 51 w zw. z art. 52 ustawy o TK z 2015 r.

Trybunał podtrzymuje stanowisko, zgodnie z którym zarzut sformułowany przez skarżącego dotyczy aktu stosowania prawa. Tymczasem, z uwagi na treść art. 79 ust. 1 Konstytucji, przedmiotem skargi konstytucyjnej może być tylko akt normatywny, a nie akt stosowania prawa.

Trybunał podkreśla, że skarżący w skardze jednoznacznie określił, iż kieruje zarzut wobec wykładni art. 8 ust. 2 pkt 1 lit. b w zw. z art. 32 ust. 1 pkt 2, art. 32 ust. 5 pkt 3, art. 32 ust. 6, art. 32 ust. 7, art. 32 ust. 8, art. 38 ust. 1 pkt 2 i art. 38 ust. 2 pkt 1 upa dokonanej w jego sprawie, zgodnie z którą podatnik traci prawo do zwolnienia z akcyzy, gdy nieprawidłowo prowadzi ewidencję wyrobów akcyzowych objętych tym zwolnieniem. Skoro skarżący kwestionował normę wywiedzioną w drodze interpretacji z kwestionowanych przepisów upa przez WSA w G., to Trybunał odniósł się do tak sformułowanego zarzutu niekonstytucyjności. Skarżący nie skierował zarzutów wobec literalnego brzmienia wyżej wskazanych przepi-

sów, lecz konsekwentnie kwestionował taką ich interpretację, zgodnie z którą podatnikowi nie przysługuje prawo do zwolnienia z akcyzy, jeżeli ewidencja wyrobów akcyzowych prowadzona jest wadliwie. Trybunał ocenił więc, czy taka wykładnia (norma wywiedziona w drodze wykładni) może być przedmiotem kontroli w postępowaniu zainicjowanym skargą konstytucyjną.

Odnosząc się do tak sformułowanego zarzutu, Trybunał prawidłowo wyjaśnił skarżącemu, że w pewnych przypadkach istnieje możliwość zbadania zgodności przepisów prawa z Konstytucją przy uwzględnieniu ich wykładni dokonywanej przez organy stosujące prawo, zwłaszcza przez Naczelny Sąd Administracyjny i Sąd Najwyższy. Warunkiem takiej kontroli jest jednak wykazanie przez skarżącego, że określony sposób rozumienia przepisu ustawy utrwalił się, a w szczególności znalazł jednoznaczny wyraz w orzecznictwie Sądu Najwyższego bądź Naczelnego Sądu Administracyjnego. Jeżeli natomiast w orzecznictwie występują rozbieżności, to skarżący musiałby wykazać, że źródłem tych rozbieżności jest wyłącznie sposób sformułowania przepisu, a nie wadliwe stosowania prawa. Taki wymóg gwarantuje, że ocenie Trybunału nie będzie poddawana interpretacja prawa dokonana w poszczególnych orzeczeniach, a więc proces stosowania prawa. Skarżący w niniejszej sprawie takich okoliczności nie wykazał.

Trybunał prawidłowo ustalił, że pogląd prawny wyrażony w sprawie skarżącego na podstawie kwestionowanych przepisów, zgodnie z którym podatnik zawsze traci prawo do zwolnienia z akcyzy, gdy nieprawidłowo prowadzi ewidencję wyrobów akcyzowych, jest odosobniony. Pogląd ten wyraziły organy podatkowe i sąd pierwszej instancji, Naczelny Sąd Administracyjny nie odniósł się zaś do istoty sporu z uwagi na wadliwie sformułowane zarzuty w skardze kasacyjnej. Trybunał w zaskarżonym postanowieniu powołał 10 przykładowych wyroków Naczelnego Sądu Administracyjnego z lat 2012-2015, w których sąd ten jednolicie stwierdza, że w przypadku prowadzenia przez podatnika ewidencji w sposób wadliwy, niepozbawiający jej jednak waloru rzetelności i przydatności do skontrolowania ilości i sposobu zużycia oleju napędowego, brak jest podstaw prawnych do pozbawienia podatnika prawa do zwolnienia z podatku akcyzowego. Skarżący nie wykazał w zażaleniu, że wykładnia kwestionowanych przepisów prezentowana przez Naczelny Sąd Administracyjny nie jest jednolita i trwała. Skarżący na poparcie tej tezy wskazał dwa orzeczenia NSA z 1993 r. i 2002 r., a więc wydane przed wejściem w życie zaskarżonych przepisów upa, a także wyrok WSA w S. z 22 lutego 2012 r., w którym choć zaprezentowano wykładnię analogiczną do dokonanej w sprawie skarżącego, to wyrok ten został uchylony przez Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 5 lutego 2014 r.

Trybunał prawidłowo zatem uznał, że zarzut skarżącego nie może zostać poddany merytorycznej ocenie, gdyż dotyczy aktu stosowania prawa.

Trybunał nie uwzględnił też ostatniego zarzutu postawionego w zażaleniu, a dotyczącego naruszenia art. 36 ust. 3 w zw. z art. 49 ustawy o TK z 1997 r. Treść wskazanych przepisów może *prima facie* prowadzić do wniosku, że odmowa nadania skardze konstytucyjnej dalszego biegu dopuszczalna jest wyłącznie w przypadku oczywistej bezzasadności skargi bądź nieusunięcia jej braków formalnych. Wniosek taki nie uwzględnia jednak pozostałych przepisów tego aktu prawnego, a w szczególności art. 46 i art. 47, z których wynika szereg obowiązków skarżącego. Gdyby przyjąć za skarżącym, że wskazane w art. 49 w zw. z art. 36 ust. 3 ustawy o TK z 1997 r. podstawy odmowy nadania skardze konstytucyjnej dalszego biegu są jedynymi przewidzianymi w ustawie, to w sytuacji, gdy skarga jest dotknięta brakami formalnymi nieusuwalnymi i jednocześnie niemożliwe byłoby uznanie jej za oczywiście bezzasadną, Trybunał Konstytucyjny musiałby przekazać skargę do merytorycznego rozpoznania, mimo że nie spełnia ona warunków przewidzianych w ustawie. W analizowanej skardze zarzut dotyczył aktu stosowania prawa. Zdaniem Trybunału nie ma podstawy prawnej oczekiwanie skarżącego, by Trybunał wezwał go do uzupełnienia skargi o prawidłowo sformułowany zarzut. Doprowadziłoby to bowiem w istocie do obejścia wynikającego z art. 46 ust. 1

ustawy o TK z 1997 r. zakazu merytorycznego rozpatrywania zarzutów sformułowanych po upływie trzech miesięcy od doręczenia skarżącemu prawomocnego wyroku (zob. postanowienia TK z 25 lutego 2014 r., sprawa Ts 331/13, OTK ZU nr 3/B/2014, poz. 242 i z 9 lutego 2015 r., sprawa Ts 292/14, OTK ZU nr 4/B/2015, poz. 394; a także wyroki TK z 14 grudnia 1999 r., sprawa SK 14/98, OTK ZU nr 7/1999, poz. 163 oraz 26 marca 2002 r., sprawa SK 2/01, OTK ZU nr 2/A/2002, poz. 15).

Z tych powodów Trybunał Konstytucyjny, na podstawie art. 49 w zw. z art. 36 ust. 7 ustawy o TK z 1997 r., postanowił jak w sentencji.

Odmowa uwzględnienia zażalenia czyni bezprzedmiotowym wydanie postanowienia tymczasowego na podstawie art. 50 § 1 ustawy o TK z 1997 r.