



ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 7 czerwca 2016 r.

Pozycja 404

POSTANOWIENIE

z dnia 1 czerwca 2016 r.

Sygn. akt Ts 317/15

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Piotr Tuleja – przewodniczący i sprawozdawca
Sławomira Wronkowska-Jaśkiewicz
Andrzej Wróbel,

po wstępnym rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym skargi konstytucyjnej J.D. w sprawie zgodności:

art. 70 § 6 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, ze zm.) w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 30 czerwca 2005 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 143, poz. 1199, ze zm.) oraz ustawą z dnia 24 września 2010 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz. U. Nr 197, poz. 1306) z art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej,

p o s t a n a w i a:

odmówić nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej.

UZASADNIENIE

W skardze konstytucyjnej wniesionej do Trybunału Konstytucyjnego 22 września 2015 r. (data nadania) J.D. (dalej: skarżący) wystąpił o zbadanie zgodności z art. 2 Konstytucji art. 70 § 6 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, ze zm.; dalej: ordynacja podatkowa) w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 30 czerwca 2005 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 143, poz. 1199, ze zm.) oraz ustawą z dnia 24 września 2010 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz. U. Nr 197, poz. 1306): po pierwsze, „w zakresie, w jakim wywołuje skutek w postaci zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w związku z wszczęciem postępowania karnego lub postępowania o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, w sytuacji gdy wszczęcie postępowania przygotowawczego nastąpiło wobec braku uzasadnionego podejrzenia popełnienia czynu zabronionego”; po drugie, „w zakresie, w jakim wywołuje skutek w postaci zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w związku z wszczęciem postępowania karnego lub postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe w sprawie, a nie przeciwko osobie”.

Skargę konstytucyjną sformułowano w związku z następującą sprawą. Skarżący od września 1994 r. prowadzi działalność gospodarczą w zakresie handlu hurtowego produktami spożywczymi.

W związku z informacjami Generalnego Inspektora Informacji Finansowej Prokuratura Okręgowa w O. w listopadzie 2011 r. wszczęła śledztwo w sprawie funkcjonowania w okresie od 1 stycznia 2006 r. do 1 września 2009 r. w W. i innych miejscach zorganizowanej grupy przestępczej mającej na celu popełnianie przestępstw skarbowych polegających na tworzeniu podmiotów gospodarczych na terenie Polski i za granicą, a następnie, przy ich udziale zgłaszaniu fikcyjnych dostaw wewnątrzwspólnotowych kawy i innych artykułów spożywczych i wyłudzeniu w ten sposób podatku VAT, po czym podejmowaniu czynności, które miałyby udaremnić bądź znacznie utrudnić stwierdzenie przestępczego pochodzenia uzyskanych w ten sposób środków pieniężnych. Śledztwo zostało przejęte przez Prokuraturę Apelacyjną w B.

Na wniosek Prokuratury Apelacyjnej w B. zostało wszczęte wobec skarżącego postępowanie kontrolne obejmujące ocenę rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatku od towarów i usług za okresy rozliczeniowe od stycznia do marca 2007 r. Postępowanie to przeprowadził Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w O. wyznaczony przez Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej pismem z kwietnia 2012 r. Decyzją z grudnia 2012 r. organ ten określił: 1) zobowiązanie podatkowe w podatku od towarów i usług: za styczeń 2007 r. – w wysokości 54 862 zł, za luty 2007 r. – w wysokości 169 644 zł, za marzec 2007 r. – w wysokości – 92 843 zł; 2) należny podatek od towarów i usług podlegający wpłacie na rachunek urzędu skarbowego z tytułu wystawienia faktur VAT: za styczeń 2007 r. – w wysokości 153 204 zł; za luty 2007 r. – w wysokości 193 137 zł; za marzec 2007 r. – w wysokości 97 414 zł.

Po rozpatrzeniu odwołania skarżącego od tej decyzji Dyrektor Izby Skarbowej w S. decyzją z maja 2013 r. utrzymał w mocy decyzję organu I instancji. Wskazał przy tym, że wprowadzie zaskarżona decyzja dotyczyła zobowiązań podatkowych w podatku od towarów i usług za styczeń, luty i marzec 2007 r., które w myśl art. 70 § 1 ordynacji podatkowej przedawniały się z dniem 31 grudnia 2012 r., w sprawie skarżącego bieg terminu przedawnienia uległ jednak zawieszeniu, zgodnie z art. 70 § 6 pkt 1 ordynacji podatkowej stanowiącym, iż bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu, z dniem wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania. W sprawie skarżącego w grudniu 2012 r. prokurator Prokuratury Apelacyjnej w B. postanowił uzupełnić postanowienie o wszczęciu śledztwa z listopada 2009 r. przez wszczęcie postępowania w sprawie o „przestępstwo narażenia w okresie od lutego 2007 r. do kwietnia 2007 r. w S. w krótkich okresach czasu na uszczuplenie i w efekcie uszczuplenie podatku VAT w łącznej kwocie 443 755 zł za miesiące od stycznia do marca 2007 r.” przez firmę skarżącego, tj. o czyn z art. 56 § 1 w związku z art. 6 § 2 ustawy z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2007 r., Nr 111, poz. 765, ze zm.). O tym fakcie skarżący został zawiadomiony 20 grudnia 2012 r. pismem Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w O. z grudnia 2012 r.

Skargę od powyższej decyzji oddalił Wojewódzki Sąd Administracyjny w S. w wyroku z października 2013 r. Naczelny Sąd Administracyjny oddalił zaś skargę kasacyjną skarżącego (wyrok z kwietnia 2015 r.).

W skardze konstytucyjnej skarżący zarzucił niezgodność z art. 2 Konstytucji i wynikającą z tego przepisu ustawy zasadniczej zasadą zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa art. 70 § 6 pkt 1 ordynacji podatkowej i regulacji dotyczącej zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

Skarżący wskazał, że zgodnie z art. 70 § 1 ordynacji podatkowej zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Przedawnienie zobowiązania podatkowego skutkuje zaś tym, w myśl art. 59 § 1 pkt 9 ordynacji podatkowej, że po upływie określonego czasu nieuiszczone zobowiązanie podatkowe wygasa. Tym samym organ podatkowy po upływie terminu przedawnienia nie może skutecznie żądać od podatnika zapłaty należności.

Skarżący, odnosząc się do dotychczasowego orzecznictwa Trybunału, podkreślił, że choć nie istnieje konstytucyjne prawo do przedawnienia, to jako że instytucja ta ma charakter gwarancyjny dla praw podatnika, sposób jej ukształtowania powinien odpowiadać wymogom art. 2 Konstytucji, a przede wszystkim wymogom wynikającym z zasady zaufania obywateli do państwa i stanowionego przez nie prawa. Tymczasem – w jego przekonaniu – art. 70 § 6 pkt 1 ordynacji podatkowej narusza tę zasadę w zakresie, w jakim „pozwała finansowym organom postępowania przygotowawczego w sposób arbitralny wszczynać dochodzenia, a w konsekwencji w sposób dowolny zawieszać bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, nie przyznając jednocześnie podatnikowi żadnych środków prawnych obrony swych praw, a w szczególności kontroli legalności postanowienia o wszczęciu dochodzenia albo śledztwa”.

Zdaniem skarżącego art. 70 § 6 pkt 1 ordynacji podatkowej prowadzi w ten sposób do instrumentalnego traktowania postępowań karnych skarbowych, a także postępowań karnych, o czym – jak podkreśla – świadczy jego sprawa. Arbitralne i instrumentalne wykorzystywanie prawa karnego w celu realizacji doraźnych celów administracji publicznej, a nierzadko rozwiązywania problemów spowodowanych opieszałością organu podatkowego stanowi zaś w jego ocenie, „szczególny rodzaj nadużycia i pozostaje w jaskrawej sprzeczności” z zasadą zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa (art. 2 Konstytucji).

Skarżący ponadto wskazał w skardze, że art. 70 § 6 pkt 1 ordynacji podatkowej narusza art. 2 Konstytucji także w zakresie, w jakim umożliwia organom postępowania przygotowawczego arbitralne zawieszanie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego przez wszczynanie postępowań przygotowawczych w sprawie, nie zaś przeciw osobie. Zaznaczył przy tym, że podatnik, w którego sprawie bieg przedawnienia został zawieszony, nie jest stroną postępowania karnego, a to oznacza, że jest pozbawiony przysługujących podejrzanemu uprawnień, takich jak dostęp do akt postępowania przygotowawczego.

Mając na uwadze przedstawione zarzuty, skarżący wniósł o uznanie art. 70 § 6 pkt 1 ordynacji podatkowej za niezgodny z art. 2 Konstytucji i zasadą zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa.

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

Skarga konstytucyjna jest szczególnym środkiem ochrony konstytucyjnych praw i wolności, którego rozpoznanie uwarunkowane zostało spełnieniem szeregu przesłanek wynikających bezpośrednio z art. 79 ust. 1 Konstytucji i doprecyzowanych w przepisach ustawy z dnia 25 czerwca 2015 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz. U. poz. 1064, ze zm.; dalej: ustawa o TK).

W myśl art. 79 ust. 1 Konstytucji każdy, czyje konstytucyjne wolności lub prawa zostały naruszone, ma prawo, na zasadach określonych w ustawie, zakwestionować zgodność z Konstytucją przepisów ustawy lub innego aktu normatywnego, na podstawie których sąd lub organ administracji publicznej orzekł ostatecznie o jego prawach lub wolnościach albo obowiązkach określonych w Konstytucji. Zgodnie z art. 65 ust. 1 pkt 2 ustawy o TK obowiązkiem skarżącego jest wskazanie, która konstytucyjna wolność lub które prawo skarżącego, i w jaki sposób – jego zdaniem – zostały naruszone.

Trybunał stwierdza, że skarga nie spełnia powyższego wymogu. Skarżący nie wskazał konstytucyjnych wolności ani praw, które zostałyby naruszone przez zaskarżoną normę, co jest samodzielną podstawą odmowy nadania skardze dalszego biegu.

Zarzuty postawione w skardze konstytucyjnej dotyczą niezgodności z Konstytucją art. 70 § 6 pkt 1 ordynacji podatkowej. Zdaniem skarżącego przepis ten narusza zasadę zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa zarówno w zakresie, w jakim przewiduje zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w związku ze wszczęciem postępowania w przedmiocie przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego w sprawie, a nie przeciwko osobie, jak i w zakresie, w jakim stanowi, że do zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego dochodzi w sytuacji, w której wszczęcie postępowania nastąpiło mimo braku uzasadnionego podejrzenia popełnienia czynu zabronionego.

Skarżący zaznaczył w skardze, że nie neguje utrwalonego stanowiska Trybunału, a także Sądu Najwyższego, zgodnie z którym nie istnieje konstytucyjne prawo do przedawnienia zobowiązania podatkowego, zauważył jednak, że nie powinno to oznaczać nieograniczonej swobody ustawodawcy w zakresie kształtowania instytucji przedawnienia. Podstawę do określenia mechanizmów prawa podatkowego, w tym będącej przedmiotem skargi instytucji przedawnienia zobowiązań podatkowych, stanowi – w jego przekonaniu – art. 2 Konstytucji (zasada zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa).

Odnosząc się do przedstawionych zarzutów, Trybunał Konstytucyjny przypomina, że art. 79 ust. 1 Konstytucji jednoznacznie wskazuje, iż wzorcem kontroli przeprowadzanej w trybie skargi konstytucyjnej mogą być jedynie te postanowienia Konstytucji, które statuuja wolności lub prawa o charakterze podmiotowym. Tymczasem art. 2 Konstytucji nie jest źródłem praw ani wolności (zob. wydane w pełnym składzie postanowienie TK z 23 stycznia 2002 r., Ts 105/00, OTK ZU nr 1/B/2002, poz. 60 oraz postanowienia TK z: 10 stycznia 2001 r., Ts 72/00, OTK ZU nr 1/2001, poz. 12; 23 stycznia 2002 r., SK 13/01, OTK ZU nr 1/A/2002, poz. 9; 14 grudnia 2004 r., SK 29/03, OTK ZU nr 11/A/2004, poz. 124 oraz 20 lutego 2008 r., SK 27/07, OTK ZU nr 1/A/2008, poz. 22). Od momentu wejścia w życie obecnie obowiązującej Konstytucji Trybunał wielokrotnie podkreślał, że obszerny katalog praw i wolności wymienionych w jej rozdziale II wyznacza zakres i zasadniczo wyczerpuje pojęcie konstytucyjnych wolności lub praw, o których mowa w art. 79 ust. 1 Konstytucji. W interpretacji przepisów zawartych w tym rozdziale mogą być pomocne wynikające z art. 2 Konstytucji zasady ustrojowe, takie jak zasada demokratycznego państwa prawnego, czy – uczyniona wzorcem kontroli w rozpoznawanej sprawie – zasada zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa. Nie mogą one jednak być samoistną podstawą skargi konstytucyjnej. Podstawy takiej należy szukać w konkretnych postanowieniach Konstytucji statuujących określone prawo lub określoną wolność.

Mając powyższe na uwadze Trybunał stwierdza, że art. 2 Konstytucji można powołać jako wzorzec kontroli jedynie wówczas, gdy dekodowana z niego zasada zostanie odniesiona do przepisów Konstytucji, które wyrażają prawa i wolności. W rozpoznawanej skardze skarżący nie wskazał zaś wolności ani praw, z którymi łączy naruszenie zasady zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa. Niespełnienie przesłanki wynikającej z art. 79 ust. 1 Konstytucji oraz art. 65 ust. 1 pkt 2 ustawy o TK, przesądza o konieczności odmowy nadania rozpoznawanej skardze dalszego biegu.

W związku z powyższym Trybunał postanowił odmówić nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej.