



ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 29 czerwca 2017 r.

Pozycja 121

POSTANOWIENIE z dnia 22 czerwca 2017 r. Sygn. akt Ts 185/16

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Stanisław Rymar – przewodniczący i sprawozdawca
Piotr Tuleja
Michał Warciński,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym zażalenia na postanowienie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 9 stycznia 2017 r. o odmowie nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej M.K.F.,

p o s t a n a w i a:

nie uwzględnąć zażalenia.

UZASADNIENIE

1. W sporządzonej przez radcę prawnego i wniesionej do Trybunału Konstytucyjnego 2 września 2016 r. (data nadania) skardze konstytucyjnej M.K.F. (dalej: skarżąca) zarzuciła niezgodność: po pierwsze – art. 274a § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, ze zm.; dalej: ordynacja podatkowa) z art. 42 ust. 2 i 3 w związku z art. 32 ust. 1 oraz art. 47 i art. 51 ust. 1 w związku z art. 2 Konstytucji; po drugie – art. 6 ust. 4 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn (Dz. U. z 2009 r. Nr 93, poz. 768, ze zm.; dalej: u.p.s.d.) z art. 64 ust. 1 w związku z art. 2 i art. 217, a także z art. 64 ust. 2 Konstytucji; po trzecie – art. 15 ust. 4 u.p.s.d. z art. 64 ust. 1 w związku z art. 2, a także z art. 64 ust. 2 w związku z art. 18 oraz art. 64 ust. 1 w związku z art. 31 ust. 3 i art. 18, jak również z art. 64 ust. 2 Konstytucji.

Zdaniem skarżącej niezgodność art. 274a § 2 ordynacji podatkowej z art. 42 ust. 2 i 3 w związku z art. 32 ust. 1 oraz art. 47 i art. 51 ust. 1 w związku z art. 2 Konstytucji polega na „nieprecyzyjnym uregulowaniu instytucji czynności sprawdzających, tj. instytucji ingerującej w sferę prywatności podatnika, w takim zakresie, że umożliwia organom podatkowym badanie całokształtu sytuacji majątkowej i finansowej podatnika”.

Zarzut niezgodności art. 6 ust. 4 u.p.s.d. z art. 64 ust. 1 w związku z art. 2 i art. 217 Konstytucji skarżąca uzasadnia tym, że zaskarżony przepis dopuszcza do „ingerencji w prawo własności poprzez określenie momentu powstawania obowiązku podatkowego w podatku od spadków i darowizn”.

Przepisowi art. 15 ust. 4 u.p.s.d. skarżąca zarzuca naruszenie art. 64 ust. 1 w związku z art. 2 Konstytucji „polegające na dopuszczeniu do ingerencji w prawo własności poprzez

zastosowanie sankcyjnej stawki podatku na podstawie przepisu regulującego przesłanki zastosowania sankcji”. Z kolei niezgodność wskazanej regulacji z art. 64 ust. 2 w związku z art. 18 oraz art. 64 ust. 1 w związku z art. 31 ust. 3 i art. 18 Konstytucji polegać ma na „dopuszczeniu do niewspółmiernej ingerencji w prawo własności poprzez jednolite zastosowanie sankcyjnej stawki podatku”.

Skarżąca zarzuca również art. 6 ust. 4 i art. 15 ust. 4 u.p.s.d. naruszenie art. 64 ust. 2 Konstytucji „w zakresie, w jakim dotyczy wyłącznie obdarowanego z pominięciem innych podmiotów, które mogłyby nie dokonać zgłoszenia nabycia rzeczy lub praw majątkowych, jak spadkobiercy oraz inni nabywcy rzeczy i praw majątkowych, oraz w zakresie, w jakim nie przewiduje dobrowolnego uregulowania zaległych obowiązków z tytułu podatku w toku czynności sprawdzających, tak jak miało to miejsce w przypadku podatników innych podatków”.

2. Postanowieniem z 9 stycznia 2017 r. Trybunał Konstytucyjny odmówił nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej.

2.1. W pierwszej kolejności Trybunał odniósł się do okoliczności stanu faktycznego, poprzedzających wniesienie skargi. Mimo wyraźnych postanowień właściwych przepisów u.p.s.d. skarżąca ani nie dopełniła w przepisany termin obowiązków zgłoszenia do urzędu skarbowego otrzymanej darowizny, ani nie skorzystała z przewidzianej prawem możliwości uzyskania zwolnienia otrzymanej darowizny z opodatkowania. Tym samym, to nie zakwestionowane przepisy *ipso iure* spowodowały ustalenie należnego od skarżącej podatku od spadków i darowizn według sankcyjnej stawki w wysokości 20%, ale wyłącznie niezachowanie przez skarżącą należytej staranności, co spowodowało odmowę nadania dalszego biegu skardze z powodu niedopuszczalności orzekania (art. 59 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 61 ust. 4 pkt 1 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym, Dz. U. poz. 2072; dalej: ustawa o TK).

2.2. Trybunał stwierdził również nieprawidłowe powołanie przez skarżącą art. 18 oraz art. 42 ust. 2 i 3 Konstytucji, gdyż przepisy te – odpowiednio – mają charakter programowy (nie kreują praw lub wolności) oraz dotyczą wprost reguł gwarancyjnych w postępowaniu karnym. Z tego też powodu badanie zgodności art. 274a § 2 ordynacji podatkowej oraz art. 15 ust. 4 u.p.s.d. z art. 18 Konstytucji oraz art. 274a § 2 ordynacji podatkowej z art. 42 ust. 2 i 3 Konstytucji było niedopuszczalne w myśl art. 61 ust. 4 pkt 1 ustawy o TK.

2.3. Za oczywiście bezzasadne (art. 61 ust. 4 pkt 3 ustawy o TK) Trybunał uznał zarzuty naruszenia przez art. 274a ordynacji podatkowej art. 47 Konstytucji (niewyjaśnienie sposobu naruszenia tego przepisu) oraz art. 51 ust. 1 ustawy zasadniczej (zaskarżona regulacja stanowiła właśnie ustawową podstawę do ujawnienia organowi podatkowemu informacji, ale wyłącznie tych, które dotyczą istnienia albo nieistnienia danego podatkowego stanu faktycznego).

2.4. Również zarzuty niezgodności art. 6 ust. 4 u.p.s.d. z art. 64 ust. 1 w związku z art. 2 i art. 217, a także z art. 64 ust. 2 Konstytucji, oraz art. 15 ust. 4 u.p.s.d. z art. 64 ust. 1 w związku z art. 2, art. 64 ust. 2 w związku z art. 18 oraz art. 64 ust. 1 w związku z art. 31 ust. 3 i art. 18, a także art. 64 ust. 2 Konstytucji Trybunał ocenił jako oczywiście bezzasadne. Konstytucja nie wyraża bowiem publicznego prawa podmiotowego do unikania sankcji finansowych z tytułu niewywiązywania się z obowiązków podatkowych.

2.5. Odpis postanowienia Trybunału został doręczony pełnomocnikowi skarżącej 16 stycznia 2017 r.

3. Pismem procesowym, sporządzonym przez radcę prawnego i wniesionym do Trybunału Konstytucyjnego 23 stycznia 2017 r. (data nadania), skarżąca złożyła zażalenie na postanowienie Trybunału z 9 stycznia 2017 r. Zarzuciła w nim Trybunałowi: po pierwsze – naruszenie art. 64 ust. 4 pkt 1 ustawy o TK „poprzez niewłaściwe zastosowanie polegające na odmówieniu nadania biegu skardze spełniającej wymogi określone w ustawie i dokonanie oceny merytorycznej zarzutów skargi w nieuprawnionym składzie”; po drugie – naruszenie art. 59 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 64 ust. 1 pkt 4 ustawy o TK „poprzez niewłaściwe zastosowanie, polegające na przyjęciu, że wydanie orzeczenia w sprawie objętej skargą jest niedopuszczalne wobec zaniedbań popełnionych w postępowaniu poprzedzającym jej złożenie w sytuacji, w której istotą skargi jest nieproporcjonalność zastosowanej sankcji, a w postępowaniach poprzedzających złożenie skargi strona nie dopuściła się żadnych zaniedbań”; po trzecie – naruszenie art. 61 ust. 4 pkt 3 ustawy o TK „poprzez niewłaściwe zastosowanie polegające na merytorycznej ocenie zarzutów skargi z jednoczesnym przyjęciem ich oczywistej bezzasadności”.

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

1. Zgodnie z art. 61 ust. 5 ustawy o TK skarżącemu przysługuje prawo wniesienia zażalenia na postanowienie Trybunału Konstytucyjnego o odmowie nadania skardze konstytucyjnej dalszego biegu. Trybunał, w składzie trzech sędziów, rozpatruje zażalenie na posiedzeniu niejawnym (art. 37 ust. 1 pkt 3 lit. c w związku z art. 61 ust. 7 i 8 ustawy o TK).

2. Trybunał Konstytucyjny w obecnym składzie stwierdza, że zaskarżone postanowienie jest prawidłowe.

3. Trybunał postanowił ustosunkować się łącznie do postawionych w *petitum* zażaleń zarzutów wobec zaskarżonego postanowienia z powodu ścisłego związku zachodzącego pomiędzy nimi oraz sposobu ich uzasadnienia przez skarżącą.

3.1. Zgodnie z art. 79 ust. 1 Konstytucji 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 którego sąd lub organ administracji publicznej orzekł ostatecznie o jego wolnościach lub prawach albo o jego obowiązkach określonych w Konstytucji. Z przytoczonego przepisu wynika, że – z woli ustrojodawcy – skarga konstytucyjna powinna odpowiadać warunkom merytorycznym i formalnym opisanym w ustawie zwykłej, czyli ustawie o TK (por. J. Trzeciński, uwaga 10. do art. 79 Konstytucji, [w:] *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, red. L. Garlicki, Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa 1999-2007). W myśl zaś art. 61 ust. 1 ustawy o TK skarga podlega wstępnemu rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym przez wyznaczonego sędziego Trybunału, który bada, czy odpowiada ona określonym przez prawo wymogom.

3.2. Przesłanki dopuszczalności skargi konstytucyjnej nakreślone w przytoczonym wyżej art. 79 ust. 1 Konstytucji zostały uszczegółowione w obowiązujących w dacie wniesienia rozpatrywanej skargi art. 37 ust. 3 *a contrario* i art. 47-49 ustawy z dnia 22 lipca 2016 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz. U. poz. 1157; dalej: ustawa o TK z 2016 r.) oraz w obowiązujących w dacie wydania przez Trybunał postanowienia o odmowie nadania jej dalszego biegu art. 61 ust. 4 *a contrario*, art. 77, art. 53 i art. 44 ustawy o TK.

3.3. W ramach wstępnej kontroli Trybunał ocenia skargę konstytucyjną z punktu widzenia przesłanki oczywistej bezzasadności (art. 37 ust. 3 *in principio* w związku z art. 50 ustawy o TK z 2016 r.; obecnie: art. 61 ust. 4 pkt 3 ustawy o TK). Ustawowe kryterium zasadności skargi konstytucyjnej nakłada na Trybunał obowiązek badania na tym etapie postępowania, czy wolność lub prawo konstytucyjne, na które powołuje się skarżący, pozostaje w odpowiednim (adekwatnym) związku z przepisem aktu normatywnego, który został uczyniony przedmiotem zaskarżenia (zob. zachowujące aktualność postanowienie TK z 11 kwietnia 2013 r., Ts 154/11, OTK ZU nr 2/B/2013, poz. 158, wydane na gruncie ustawy z dnia 1 sierpnia 1997 r. o Trybunale Konstytucyjnym, Dz. U. Nr 102, poz. 643, ze zm.). Jednocześnie Trybunał bada, czy w sprawie zachodziłaby podstawa do umorzenia postępowania ze względu na zbędność lub niedopuszczalność orzekania albo utratę mocy zaskarżonego przepisu w zakwestionowanym przez skarżącego zakresie (art. 40 ust. 1 pkt 1 i 3 ustawy o TK z 2016 r.; obecnie: art. 59 ust. 1 pkt 2-4 w związku z art. 61 ust. 4 pkt 1 ustawy o TK; zob. zachowujące aktualność postanowienia TK z 13 grudnia 2010 r., Ts 103/09, OTK ZU nr 6/B/2010, poz. 439 oraz 21 lutego 2014 r., Ts 210/13, OTK ZU nr 1/B/2014, poz. 78).

3.4. Rozpoznanie wstępne skargi konstytucyjnej w oparciu o przesłankę niedopuszczalności orzekania (art. 40 ust. 1 pkt 1 *in fine* ustawy o TK z 2016 r.; obecnie: art. 59 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 61 ust. 4 pkt 1 ustawy o TK) obejmuje badanie przez Trybunał w szczególności, czy: po pierwsze – została ona sporządzona przez profesjonalnego pełnomocnika (art. 48 ust. 1 ustawy o TK z 2016 r.; obecnie: art. 44 ust. 1 ustawy o TK); po drugie – wniesiono ją w przepisany terminie od daty otrzymania przez skarżącego ostatecznego orzeczenia lub innego orzeczenia o jego konstytucyjnych wolnościach lub prawach (art. 47 ust. 1 lub art. 49 ust. 2 zdanie drugie ustawy o TK z 2016 r.; obecnie: art. 77 ust. 1 lub art. 44 ust. 3 ustawy o TK); po trzecie – skarżący wyczerpał, o ile takie są przewidziane w ramach konkretnego postępowania, przysługujące mu zwykle środki zaskarżenia rozstrzygnięcia, z wydaniem którego wiąże swoje uprawnienie do wystąpienia ze skargą konstytucyjną (art. 79 ust. 1 Konstytucji w związku z art. 47 ust. 1 ustawy o TK z 2016 r.; obecnie: art. 79 ust. 1 Konstytucji w związku z art. 77 ust. 1 ustawy o TK); po czwarte – przedmiot zaskarżenia łączy się z rozstrzygnięciem, z wydaniem którego skarżący wywodzi swoje uprawnienie do wystąpienia ze skargą konstytucyjną (art. 79 ust. 1 Konstytucji w związku z art. 48 ust. 1 pkt 1 i ust. 2 ustawy o TK z 2016 r.; obecnie: art. 79 ust. 1 Konstytucji w związku z art. 53 ust. 1 pkt 1 i ust. 2 pkt 1 ustawy o TK); po piąte – wzorzec kontroli mieści się w hipotezie art. 79 ust. 1 Konstytucji; po szóste – sformułowany w *petitum* skargi zarzut został należycie uzasadniony (art. 48 ust. 1 pkt 3 ustawy o TK z 2016 r.; obecnie: art. 53 ust. 1 pkt 3 ustawy o TK). Podkreślenia wymaga, że wstępna kontrola skargi konstytucyjnej obejmuje każdą z wyżej wymienionych przesłanek z osobna (zob. zachowujące aktualność postanowienie TK z 5 lipca 2013 r., Ts 85/12, OTK ZU nr 4/B/2013, poz. 384).

3.5. W swoim dotychczasowym orzecznictwie Trybunał wielokrotnie podkreślał także, że ze względu na charakter skargi konstytucyjnej jako *ultima ratio* w systemie ochrony konstytucyjnych wolności lub praw jednostki warunkiem dopuszczalności merytorycznego rozpoznania skargi (wydania orzeczenia w sprawie) jest również wykazanie przez skarżącego minimalnej staranności w trosce o zabezpieczenie swoich interesów prawnych przed wniesieniem skargi. Skarga konstytucyjna – co wymaga szczególnego podkreślenia – nie może być wykorzystywana jako instrument służący korygowaniu zaniedbań popełnionych w postępowaniu poprzedzającym jej wniesienie (zob. postanowienia TK z: 17 marca 1998 r., Ts 27/97, OTK ZU nr 2/1998, poz. 20; 16 października 2002 r., SK 43/01, OTK ZU nr 5/A/2002, poz. 77; 3 lipca 2007 r., SK 4/07, OTK ZU nr 7/A/2007, poz. 83; 13 stycznia 2011 r., Ts 301/09, OTK ZU nr 1/B/2011, poz. 65 oraz 22 lipca 2014 r., SK 28/12, OTK ZU

nr 7/A/2014, poz. 87). Brak takiej staranności należy oceniać jako przyczynienie się przez skarżącego do ukształtowania jego sytuacji prawnej, a to zaś – w oparciu o przesłankę niedopuszczalności orzekania (art. 59 ust. 1 pkt 2 ustawy o TK) – przekłada się na odmowę nadania dalszego biegu skardze (na etapie rozpoznania wstępnego) lub umorzenie postępowania (na etapie rozpoznania merytorycznego).

3.6. Tymczasem argumentacja zażalenia podaje w wątpliwość legitymację Trybunału Konstytucyjnego, orzekającego w jednoosobowym składzie, do wyrażania stanowiska odnośnie do oczywistej bezzasadności zarzutów podniesionych w skardze konstytucyjnej i to już na etapie jej wstępnej kontroli, jak również do oceny dopuszczalności merytorycznego orzekania w sprawie zainicjowanej tą skargą. W związku z powyższym należy podkreślić, że w świetle przepisów ustawy o TK niedopuszczenie do merytorycznego rozpoznania skargi (ze względu na oczywistą bezzasadność podniesionych w niej zarzutów, jak również z powodu innych negatywnych przesłanek) stanowić ma jeden z celów badania prawidłowości tego środka prawnego, prowadzonego w ramach jego wstępnej kontroli. Kontrola ta realizowana jest w pierwszej kolejności przez wyznaczonego sędziego Trybunału Konstytucyjnego, którego rozstrzygnięcie podlega weryfikacji przez skład trzech sędziów Trybunału (w wyjątkowych przypadkach – przez TK w pełnym składzie), wywołanej zażaleniem na postanowienie o odmowie nadania skardze konstytucyjnej dalszego biegu. Nie ma zatem *de lege lata* żadnych podstaw prawnych do zaprezentowanego w uzasadnieniu zażalenia relatywizowania przesłanek dopuszczalności skargi konstytucyjnej w zależności od etapu kontroli skargi, zwłaszcza zaś nakazu bardziej powściągliwego kwalifikowania sformułowanych w niej zarzutów w trakcie rozpoznawania skargi przez jednego sędziego Trybunału Konstytucyjnego.

3.7. W postanowieniu z 9 stycznia 2017 r. Trybunał stwierdził, że skarżąca poprzez swoje zachowanie (zaniechanie zgłoszenia do organu podatkowego faktu otrzymania darowizny, mimo wyraźnego obowiązku nałożonego w u.p.s.d., przy jednoczesnej możliwości zwolnienia z opodatkowania w razie dokonania zgłoszenia) spowodowała, iż został wobec niej wymierzony podatek w sankcyjnej stawce 20%. Przywołane zaś wzorce kontroli względem zaskarżonych przepisów były albo niedopuszczalne, albo zarzuty sformułowane na ich podstawie były oczywiście bezzasadne. Te wszystkie powody przesądziły o odmowie nadania dalszego biegu skardze.

3.8. Trybunał w obecnym składzie podziela ustalenia zawarte w uzasadnieniu zaskarżonego postanowienia i stwierdza, że argumentacja zawarta w zażaleniu nie podważyła stwierdzonych podstaw odmowy. Każdorazowa ocena dopuszczalności i zasadności skargi konstytucyjnej (tzn. sformułowanych w niej zarzutów) nie może bowiem abstrahować od okoliczności konkretnego stanu faktycznego. Naruszenie konstytucyjnych praw i wolności musi mieć bowiem charakter obiektywny, tzn. nie może być wywołane (sprowokowane) przez zachowanie (a ściślej: zaniedbanie) jednostki. Zakwestionowane w niniejszej sprawie przepisy u.p.s.d. są na tyle precyzyjne, że niepodporządkowanie się im może być wynikiem albo niedbalstwa, albo świadomego działania; nie stanowią one swoistej „pułapki” interpretacyjnej dla obywateli. Wniesiona w niniejszej sprawie skarga konstytucyjna – w ocenie Trybunału – stanowiła zaś niezasadną próbę skorygowania położenia prawnego skarżącej (uchylenie się od 20% stawki sankcyjnej podatku od nieujawnionej darowizny).

W tym stanie rzeczy Trybunał Konstytucyjny – na podstawie art. 61 ust. 8 ustawy o TK – postanowił jak w sentencji.