



ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 14 listopada 2017 r.

Pozycja 240

POSTANOWIENIE z dnia 4 września 2017 r. Sygn. akt Ts 247/15

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Leon Kieres – przewodniczący
Stanisław Rymar – sprawozdawca
Mariusz Muszyński,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym zażalenia na postanowienie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 6 października 2015 r. o odmowie nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej Sp.j.,

p o s t a n a w i a:

nie uwzględnić zażalenia.

UZASADNIENIE

W skardze konstytucyjnej z 16 lipca 2015 r. (data nadania) Sp.j. (dalej: skarżąca, spółka) zakwestionowała zgodność z Konstytucją art. 65 ust. 1a pkt 1 ustawy z dnia 23 stycznia 2004 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 29, poz. 257, ze zm.; dalej: ustawa o podatku akcyzowym), który wszedł w życie na mocy art. 2 w związku z art. 1b ustawy z dnia 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 160, poz. 1341; dalej: ustawa zmieniająca), rozumianego w taki sposób, że ustawowe pojęcie „użycia ich niezgodnie z przeznaczeniem” należy interpretować jako nieodebranie w momencie sprzedaży oleju opałowego lub napędowego na cele grzewcze oświadczenia nabywcy, o którym mowa w § 4 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2004 r. w sprawie obniżenia stawek podatku akcyzowego (Dz. U. Nr 87, poz. 825, ze zm.; dalej: rozporządzenie Ministra Finansów), albo odebranie nieprawidłowego oświadczenia pod względem materialnym lub formalnym. W ocenie skarżącej kwestionowane unormowanie narusza art. 2, art. 7, art. 9, art. 20, art. 21 ust. 1, art. 22, art. 31 ust. 3, art. 32, art. 47, art. 51 ust. 1, art. 64, art. 84, art. 87, art. 91, art. 92 ust. 1 i art. 217 Konstytucji.

W ocenie skarżącej zaskarżona regulacja stanowi niezgodną z ustawą zasadniczą ingerencję w konstytucyjnie chronione prawo wolności prowadzenia działalności gospodarczej. Wprowadza ponadto regulację podatkową niezgodną z zasadą poprawnej legislacji, zasadą ochrony zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa – wywodzonych z zasady demokratycznego państwa prawa, dla odkodowania której konieczne jest posłużenie się nie tylko normą ustawową, ale i normą zawartą w rozporządzeniu.

Postanowieniem z 6 października 2015 r. Trybunał Konstytucyjny odmówił nadania rozpatrywanej skardze konstytucyjnej dalszego biegu. Trybunał stwierdził, że skarga konstytucyjna jest próbą skorygowania zaniedbań, których skarżąca dopuściła się w ramach prowadzonej działalności gospodarczej. Wątpliwości Trybunału nie budziło bowiem to, że źródłem (i przyczyną) ingerencji w prawo własności spółki – którego ochrony domaga się skarżąca – było niedochowanie należytej staranności przy zabezpieczeniu żywotnych interesów przez podmiot prowadzący działalność gospodarczą, a nie treść przepisów kwestionowanych w skardze konstytucyjnej. Natomiast sformułowany zarzut dotyczący określenia zakresu opodatkowania w drodze normy zawartej w rozporządzeniu Trybunał uznał za oczywiście bezzasadny.

Na powyższe postanowienie pełnomocnik skarżącej wniósł w ustawowym terminie zażalenie. W złożonym środku odwoławczym zarzucił, że wbrew stanowisku przyjętemu w zaskarżonym postanowieniu skarżąca wskazała i uprawdopodobniła naruszenie swych praw podmiotowych, a skarga nie była oczywiście bezzasadna. Dodatkowo wskazał, że tożsama pod względem przedmiotowym i podmiotowym skarga konstytucyjna została przez Trybunał przyjęta do rozpoznania pod sygnaturą SK 7/15.

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

1. Na podstawie art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 13 grudnia 2016 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym oraz ustawę o statusie sędziów Trybunału Konstytucyjnego (Dz. U. poz. 2074) do postępowań przed Trybunałem wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (Dz. U. poz. 2072; dalej: u.o.t.p. TK) stosuje się przepisy tej ustawy. Skoro postępowanie zainicjowane skargą konstytucyjną nie zostało zakończone do 3 stycznia 2017 r., tzn. dnia wejścia w życie u.o.t.p. TK, to zarówno wstępne, jak i merytoryczne rozpoznanie tej skargi określają przepisy u.o.t.p. TK.

2. Zgodnie z art. 61 ust. 5 u.o.t.p. 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. 37 ust. 1 pkt 3 lit. c w związku z art. 61 ust. 7 u.o.t.p. 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.

3. 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 nie podważyło bowiem zasadności argumentacji przedstawionej w zaskarżonym postanowieniu.

3.1. Przede wszystkim Trybunał podkreśla, że podstawowa stawka podatku akcyzowego – stosowana do opodatkowania sprzedaży oleju opałowego w przypadku niespełnienia przez podatnika warunków uprawniających do zastosowania stawki preferencyjnej – nie jest, jak twierdzi skarżąca, rodzajem kary (sankcji). Jest to stawka właściwa m.in. dla olejów opałowych. Zgodnie zatem z ustawą podatkową w przypadku niedopełnienia obowiązków przez sprzedawcę olejów opałowych nie ma możliwości nakładania na niego kar, ma jedynie zastosowanie stawka właściwa dla pozostałych paliw silnikowych. Jak trafnie wskazuje skarżąca,

faktyczne korzyści z obniżenia stawki podatku akcyzowego uzyskują nabywcy oleju nie zaś jego sprzedawcy. Jednocześnie, to sprzedawcy ponoszą ryzyko ekonomiczne uzyskania niezrzetelnych lub niekompletnych oświadczeń o przeznaczeniu oleju opałowego na cele grzewcze. Tym samym nie można zgodzić się z tezą spółki, jakoby brak należytej staranności w uzyskaniu prawidłowych oświadczeń (np. w drodze legitymowania nabywców oleju opałowego) – jako obowiązek niewynikający z przepisów ustawy podatkowej czy rozporządzenia – nie mógł przesądzać o tym, że spółka w sposób niewystarczający zadbała o własne interesy.

3.2. Trybunał podziela pogląd wyrażany przez sądy administracyjne, zgodnie z którym uzyskanie oświadczenia o przeznaczeniu nabywanego oleju na cele opałowe nie jest wypełnieniem błahej formalności, lecz dopełnieniem warunku uprawniającego do zastosowania preferencyjnej stawki podatkowej, przy czym warunek ten nie może być spełniony później przez uzupełnienie niekompletnych oświadczeń lub wyjaśnienie błędów przez dowód z przesłuchania świadków na okoliczność treści oświadczeń (por. wyroki NSA z: 27 listopada 2007 r., sygn. akt I FSK 1480/06, 27 listopada 2007 r., sygn. akt I FSK 42/07, 19 marca 2008 r., sygn. akt I FSK 498/07). W wypadku wątpliwości co do rzetelności danych osobowych podatnik powinien odmówić sprzedaży oleju ze stawką preferencyjną.

3.3. Trybunał zwraca także uwagę na to, że zgodnie z orzecznictwem TK nie można przedmiotem skargi konstytucyjnej czynić przepisów dotyczących wymogów, od których uzależnione jest zwolnienie podatkowe, w sytuacji gdy nie dokonano obrotu paliwami mogącego stanowić podstawę takiego zwolnienia. Trybunał uznaje bowiem, że w takim przypadku zaskarżone przepisy nie stanowiły podstawy prawnej ostatecznego orzeczenia, o którym mowa w art. 79 ust. 1 Konstytucji; a zostały przywołane jedynie posiłkowo – jako podstawa tezy, zgodnie z którą brak prawidłowych oświadczeń, i to zarówno pod względem formalnym, jak i materialnym, powoduje, że niemożliwe jest opodatkowanie sprzedawanego oleju preferencyjną stawką akcyzy (zob. postanowienie TK z 17 grudnia 2013 r., SK 59/12, OTK ZU nr 9/A/2013, poz. 144).

3.4. Należy jednocześnie podkreślić, że w wyroku z 6 grudnia 2016 r. (SK 7/15, OTK ZU nr A/2016, poz. 100) Trybunał uznał, że § 4 ust. 1 i 2 w związku z § 3 ust. 1 rozporządzenia jest zgodny z art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 31 ust. 3, art. 2, art. 84, art. 92 ust. 1 i art. 217 Konstytucji, a § 4 ust. 5 w związku z § 3 ust. 3 pkt 1 tego rozporządzenia, w brzmieniu obowiązującym do 14 września 2005 r., rozumiany w ten sposób, że uzyskanie oświadczenia, które nie umożliwia identyfikacji nabywcy oleju opałowego, jest utożsamiane z brakiem takiego oświadczenia, jest zgodny z art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 31 ust. 3, art. 2, art. 84 i art. 217 Konstytucji.

Biorąc pod uwagę powyższe, Trybunał podziela pogląd wyrażony w zaskarżonym postanowieniu z 6 października 2015 r., zgodnie z którym w ramach prowadzonej działalności gospodarczej skarżąca nie dochowała należytej staranności w trosce o zabezpieczenie własnych interesów. W świetle dotychczasowego orzecznictwa Trybunału sformułowane zarzuty były zatem oczywiście bezzasadne, co czyniło rozpatrywaną skargę niedopuszczalną. Tym samym Trybunał uznaje, że w omawianym zakresie skarżąca nie podważyła przesłanek leżących u podstaw odmowy nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej, a zarzuty postawione w zażaleniu nie zasługują na uwzględnienie.

4. W wyroku z 6 grudnia 2016 r., wydanym w sprawie SK 7/15, Trybunał uznał, iż art. 65 ust. 1a pkt 1 ustawy w związku z art. 2 ustawy z dnia 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy zmieniającej w zakresie, w jakim odnosi się do obowiązków podatkowych powstałych przed 15 września 2005 r., jest niezgodny z art. 20, art. 22, art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 31 ust. 3, art. 2 i art. 84 Konstytucji.

W sprawie skarżącej przepis ten miał zastosowanie do określenia zobowiązania podatkowego w podatku akcyzowym za miesiąc luty 2006 r. Wobec powyższego odnoszenie się do argumentacji zażalenia w tym zakresie stało się zatem bezprzedmiotowe.

5. Mając powyższe na uwadze, Trybunał w obecnym składzie stwierdza, że skarżąca nie podważyła przesłanek leżących u podstaw odmowy nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej. W konsekwencji, na podstawie art. 61 ust. 8 u.o.t.p. TK, Trybunał Konstytucyjny nie uwzględnił zażalenia.