



ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 31 lipca 2019 r.

Pozycja 149

POSTANOWIENIE

z dnia 9 maja 2019 r.

Sygn. akt Ts 16/19

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Zbigniew Jędrzejewski,

po wstępnym rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym skargi konstytucyjnej Przedsiębiorstwa Handlowo-Usługowego „Tank-Mark Marek Turkowski, Karol Turkowski” spółka jawna w sprawie zgodności:

art. 29 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.) z art. 2 w związku z art. 84 i art. 217, art. 84 i art. 217 w związku z art. 64 ust. 3 oraz art. 2 w związku z art. 64 ust. 1 i 2 w związku z art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej,

p o s t a n a w i a:

nadać skardze konstytucyjnej dalszy bieg.

UZASADNIENIE

W skardze konstytucyjnej wniesionej do Trybunału Konstytucyjnego 28 stycznia 2019 r. (data nadania) Przedsiębiorstwo Handlowo-Usługowe „Tank-Mark Marek Turkowski, Karol Turkowski” spółka jawna (dalej: skarżąca), wystąpiła z żądaniem przytoczonym w komparycji niniejszego postanowienia.

Stan faktyczny, leżący u podstaw skargi konstytucyjnej, przedstawia się następująco.

Postanowieniem z 19 lutego 2013 r. (nr UKS3092/W3P4/42/11/13/1/005) Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Poznaniu (dalej: organ kontrolny albo organ pierwszej instancji) wszczął postępowanie kontrolne w zakresie rzetelności deklarowanych przez skarżącą (świadczącą m.in. usługi odpraw celnych towaru akcyzowego, tj. oleju napędowego) podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego za okres od stycznia 2011 r. do sierpnia 2012 r. W wyniku tego postępowania organ kontrolny ustalił, że skarżąca zaniżyła wartości netto sprzedaży oraz podatku należnego w listopadzie i grudniu 2011 r. oraz od marca do sierpnia 2012 r. albowiem w wartości świadczonych usług odpraw celnych nie uwzględniła kwot należnego i otrzymanego od kontrahentów podatku akcyzowego oraz opłaty paliwowej. Wskutek tego naruszyła art. 29 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: u.p.t.u.). W związku z tym, decyzją z 22 maja 2014 r.

(nr UKS3092/W3P4/42/11/13/83/025), organ określił skarżącą w podatku od towarów i usług za listopad i grudzień 2011 r. nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy w kwocie odpowiednio 71670 zł i 18859 zł, a za poszczególne miesiące od stycznia do sierpnia 2012 r. zobowiązanie podatkowe w łącznej kwocie 12 873 954 zł.

Decyzją z 27 kwietnia 2015 r. (nr PT-I/4407-0014/14/UKS/WK) Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu utrzymał w mocy decyzję organu pierwszej instancji. Następnie Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu wyrokiem z 31 marca 2016 r. (sygn. akt I SA/Po 1347/15) oddalił skargę na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej, zaś wyrokiem z 30 października 2018 r. (sygn. akt I FSK 1615/16) skargę kasacyjną od orzeczenia sądu pierwszej instancji oddalił Naczelny Sąd Administracyjny.

Zarządzeniem z 18 marca 2019 r. (doręczonym pełnomocnikowi skarżącej 25 marca 2019 r.) sędzia Trybunału Konstytucyjnego wezwał skarżącą do usunięcia braków formalnych skargi, przez:

1) wyjaśnienie, czy wzorcami kontroli są – wskazane w *petitum* (na str. 2): art. 2 w związku z art. 84 i art. 217, art. 84 i art. 217 w związku z art. 64 ust. 3 oraz art. 2 w związku z art. 64 ust. 1 i 2 w związku z art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, czy też – przywołane w konkluzji (na str. 25): art. 2, art. 32, art. 64 ust. 2, art. 84 i art. 217 Konstytucji;

2) wskazanie, jakie wolności lub prawa skarżącej zostały naruszone oraz określenie sposobu ich naruszenia;

3) doręczenie oryginału (albo kopii poświadczonej przez pełnomocnika za zgodność z oryginałem):

- a) decyzji Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Poznaniu z 22 maja 2014 r. (nr UKS3092/W3P4/42/11/13/83/025),
- b) decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 27 kwietnia 2015 r. (nr PT-I/4407-0014/14/UKS/WK),
- c) wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z 31 marca 2016 r. (sygn. akt I SA/Po 1347/15),
- d) wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 30 października 2018 r. (sygn. akt I FSK 1615/16).

W piśmie procesowym złożonym 1 kwietnia 2019 r. (data nadania) skarżąca odniosła się do zarządzenia.

Skarżąca twierdzi, że zakwestionowany w skardze art. 29 ust. 1 u.p.t.u. jest nieprecyzyjny, ponieważ nie definiuje w sposób dostateczny kluczowego pojęcia „podstawy opodatkowania”. Jego zakres ustalany jest przez organy podatkowe w drodze wykładni, co – jak zarzuciła skarżąca – jest niezgodne z zasadami wyrażonymi w art. 2 w związku z art. 84 i art. 217 Konstytucji. Ustalone z kolei przez organy podatkowe i zaakceptowane przez sądy administracyjne rozumienie podstawy opodatkowania narusza prawo własności skarżącej wyrażone w art. 64 Konstytucji. Po pierwsze, dlatego że przyjęta definicja jest zbyt szeroka, przyjmuje bowiem, że „w zasadzie każde przekazanie pieniędzy usługodawcy mogłoby być opodatkowane, niezależnie od tego, czy stanowi wynagrodzenie za usługę, czy środek do jej wykonania”. Po drugie, dlatego że różnicuje sytuację podatników na tych, którzy – tak jak skarżąca – uzyskali od usługobiorców zwrot akcyzy i opłaty paliwowej i tych, którzy uzyskali np. zwrot opłaty skarbowej (także koniecznej do wykonania usługi).

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

1. Zgodnie z art. 61 ust. 1 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (Dz. U. poz. 2072, ze zm.; dalej: u.o.t.p. TK),

skarga konstytucyjna podlega wstępnemu rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym. Służy ono wyeliminowaniu – już w początkowej fazie postępowania – spraw, które nie mogą być przedmiotem merytorycznego rozstrzygnięcia. Trybunał wydaje postanowienie o nadaniu skardze konstytucyjnej dalszego biegu, gdy spełnia ona wymagania przewidziane w ustawie oraz nie zachodzą okoliczności, o których mowa w art. 61 ust. 4 pkt 3 u.o.t.p. TK.

2. W ocenie Trybunału skarga konstytucyjna spełnia przesłanki przekazania jej do merytorycznej oceny.

2.1. Skargę sporządził radca prawny, który przedłożył pełnomocnictwo szczególne do sporządzenia i wniesienia tego środka prawnego, a także do reprezentowania skarżącej w postępowaniu przed Trybunałem.

2.2. Skarżąca wyczerpała przysługującą jej drogę prawną, ponieważ wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 30 października 2018 r. (sygn. akt I FSK 1615/16) jest prawomocny i nie przysługują od niego żadne zwyczajne środki zaskarżenia.

2.3. Skarżąca dochowała trzymiesięcznego terminu wniesienia skargi zastrzeżonego w art. 77 ust. 1 u.o.t.p. TK, gdyż skargę złożyła w Trybunale 28 stycznia 2019 r. (data nadania).

2.4. Przedmiotem skargi jest art. 29 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: u.p.t.u.) w brzmieniu: „podstawą opodatkowania jest obrót, z zastrzeżeniem ust. 2-21, art. 30-32, art. 119 oraz art. 120 ust. 4 i 5. Obrotem jest kwota należna z tytułu sprzedaży, pomniejszona o kwotę należnego podatku. Kwota należna obejmuje całość świadczenia należnego od nabywcy lub osoby trzeciej. Obrót zwiększa się o otrzymane dotacje, subwencje i inne dopłaty o podobnym charakterze mające bezpośredni wpływ na cenę (kwotę należną) towarów dostarczanych lub usług świadczonych przez podatnika, pomniejszone o kwotę należnego podatku”.

2.5. Przepis ten był podstawą prawną rozstrzygnięć, w których orzeczono o prawach skarżącej. Jak zauważył bowiem Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Poznaniu w decyzji z 22 maja 2014 r. (nr UKS3092/W3P4/42/11/13/83/025), zaniżenie wartości netto oraz podatku należnego w związku z nieuwzględnieniem w wartości świadczonych usług kwot należnego i otrzymanego od kontrahentów podatku akcyzowego oraz opłaty paliwowej skutkowało naruszeniem art. 29 ust. 1 u.p.t.u.

2.6. Zakwestionowanemu w skardze art. 29 ust. 1 u.p.t.u. skarżąca zarzuciła naruszenie prawa własności (art. 64 Konstytucji) przez wprowadzenie warunków ustalenia podstawy opodatkowania w podatku od towarów i usług oraz obciążeń publicznych z naruszeniem zasad wynikających z art. 2, art. 84 i art. 217 Konstytucji.

3. Biorąc pod uwagę to, że zarzuty sformułowane w skardze nie są oczywiście bezzasadne, a także to, iż skarżąca prawidłowo określiła przedmiot kontroli (art. 53 ust. 1 pkt 1 u.o.t.p. TK), a także wskazała, które konstytucyjne prawa i w jaki sposób zostały – jej zdaniem – naruszone (art. 53 ust. 1 pkt 2 u.o.t.p. TK), jak również uzasadniła sformułowane w skardze zarzuty (art. 53 ust. 1 pkt 3 u.o.t.p. TK), Trybunał – na podstawie art. 61 ust. 2 u.o.t.p. TK – postanowił o nadaniu skardze konstytucyjnej dalszego biegu.