



ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 24 lutego 2020 r.

Pozycja 62

POSTANOWIENIE z dnia 30 grudnia 2019 r. Sygn. akt Ts 11/19

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Jarosław Wyrembak,

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

- 1) art. 11 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2018 r. poz. 1302, ze zm.) „w zakresie, w jakim przepis ten wiąże sądy administracyjne oraz organy podatkowe również w sprawach innych osób niż oskarżony, przeciwko któremu zapadł prawomocny, skazujący wyrok w postępowaniu karnym lub karnym skarbowym i przez to pozbawia te inne osoby, jeśli są podatnikami podatku od towarów i usług, prawa do pomniejszenia należnego podatku od towarów i usług o podatek naliczony”;
- 2) art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. a ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2018 r. poz. 2174, ze zm.) w związku z art. 11 ustawy przywołanej w pkt 1 „w zakresie, w jakim pozbawia podatnika podatku od towarów i usług prawa do pomniejszenia należnego podatku od towarów i usług o podatek naliczony ze względu na przyjęcie, że faktury wystawione na rzecz tego podatnika stwierdzają czynności, które nie zostały dokonane, które to przyjęcie wynika ze związania sądów administracyjnych i organów podatkowych prawomocnym, skazującym wyrokiem w postępowaniu karnym lub karnym skarbowym, niewydanym wobec tego podatnika, ale wydanym wobec oskarżonego będącego kontrahentem podatnika i wystawcą tych faktur”
z art. 2, art. 45 ust. 1 oraz art. 64 ust. 1 i 2 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 16 stycznia 2019 r. (data nadania), D.Ł. (dalej: skarżący) wystąpił z żądaniem przytoczonym na tle następującego stanu faktycznego:

Decyzją z 20 czerwca 2013 r. (znak: [...]) Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w W. określił skarżącemu zobowiązanie podatkowe w podatku od towarów i usług za poszczególne miesiące od stycznia do grudnia 2011 r. Decyzja ta została utrzymana w mocy decyzją Dyrektora Izby Skarbowej w W. z 15 listopada 2013 r. (znak [...]).

Wojewódzki Sąd Administracyjny w W. wyrokiem z 30 kwietnia 2014 r. (sygn. akt [...]) uchylił decyzję organu podatkowego drugiej instancji. W następstwie tego wyroku Dyrektor Izby Skarbowej w W. decyzją z 22 września 2014 r. (nr [...]) uchylił decyzję organu kontroli skarbowej z 20 czerwca 2013 r. i przekazał sprawę temu organowi do ponownego rozpatrzenia.

Po ponownym rozpoznaniu sprawy, Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w W., decyzją z 25 maja 2015 r. (nr [...]), określił skarżącemu, który prowadził działalność gospodarczą pod nazwą [...] z siedzibą w W., kwoty zobowiązań w podatku od towarów i usług za miesiące od stycznia do grudnia 2011 r. z pominięciem podatku naliczonego, a wynikającego z faktur wystawionych przez L.B. działającego pod nazwą [...] (a od dnia 10 listopada 2011 r. [...]; dalej: kontrahent). Zdaniem organu, faktury te nie potwierdzały rzeczywistych transakcji handlowych. Były one bowiem tzw. pustymi fakturami, gdyż ich wystawieniu nie towarzyszyła dostawa towarów. Nie mogły w związku z tym stanowić – zgodnie z art. 88 ust. 3a pkt 4 lit a ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2018 r. poz. 2174, ze zm.) podstawy do odliczenia wynikającego z nich podatku naliczonego.

Dyrektor Izby Skarbowej w W., po rozpatrzeniu odwołania skarżącego, decyzją z 15 września 2015 r. (nr [...]), utrzymał w mocy decyzję organu pierwszej instancji z 25 maja 2015 r. Organ odwoławczy stwierdził, że kontrahent został skazany prawomocnymi wyrokami Sądu Rejonowego dla W. z 11 grudnia 2013 r. (sygn. akt [...]) oraz z 30 stycznia 2014 r. (sygn. akt [...]) za przestępstwa z art. 62 § 2 ustawy z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2013 r. poz. 186, ze zm.) polegające na tym, iż w okresie od października 2007 r. do listopada 2011 r. w ramach prowadzonej działalności gospodarczej wystawił w sposób nierzetelny 266 faktur VAT na rzecz skarżącego na łączną wartość brutto 6 099 497,67 zł. Organ drugiej instancji ustalił, że kontrahent przyznał się do zarzuczanych mu czynów, zarówno podczas przesłuchania w trakcie dochodzenia prowadzonego przez organ kontroli skarbowej, jak i w toku rozprawy sądowej.

Skarżący wniósł skargę na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej z 15 września 2015 r. domagając się uchylenia tej decyzji, jak też decyzji organu pierwszej instancji, bądź ewentualnie uchylenia zaskarżonej decyzji oraz umorzenia postępowania podatkowego.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w W. wyrokiem z 3 marca 2016 r. (sygn. akt [...]) oddalił skargę skarżącego. Sąd wskazał, że organ prawidłowo ustalił, iż skarżącemu nie przysługiwało prawo do pomniejszenia podatku należnego o podatek naliczony z faktur wystawionych przez kontrahenta. Z prawomocnych wyroków karnych Sądu Rejonowego dla W. wynikało bowiem, iż wszystkie 266 faktur, jakie w okresie od października 2007 r. do listopada 2011 r. kontrahent wystawił dla skarżącego na kwotę brutto 6 099 497,67 zł było nierzetelnych, to znaczy nie potwierdzały rzeczywistych zdarzeń gospodarczych.

Wyrokiem z 30 kwietnia 2018 r. (sygn. akt [...]) Naczelny Sąd Administracyjny oddalił skargę kasacyjną skarżącego.

Zdaniem skarżącego, zakwestionowane przepisy naruszają jego prawo do sądu, w tym prawo do wysłuchania i prawo do sprawiedliwego procesu, zagwarantowane w art. 45 ust. 1 Konstytucji, jak również prawo do własności oraz prawo do ochrony własności, zagwarantowane w art. 64 ust. 1 i 2 Konstytucji. Skarżący wskazuje także na naruszenie zasady zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa, zasady bezpieczeństwa prawnego oraz zasady sprawiedliwości proceduralnej, które można

wyinterpretować z zasady demokratycznego państwa prawnego, określonej w art. 2 Konstytucji.

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje.

1. Zgodnie z art. 79 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, przedmiotem skargi konstytucyjnej jest ustawa lub inny akt normatywny, na podstawie którego sąd lub organ administracji publicznej orzekł ostatecznie o wolnościach, prawach lub obowiązkach skarżącego, określonych w Konstytucji. Na etapie wstępnej kontroli Trybunał Konstytucyjny bada, czy skarga spełnia przesłanki, o których mowa w przywołanym przepisie Konstytucji oraz wymagania wskazane w art. 44, art. 53 i art. 77 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (Dz. U. z 2019 r. poz. 2393; dalej: u.o.t.p. TK), a także, czy nie zachodzą okoliczności przewidziane w art. 61 ust. 4 pkt 3 u.o.t.p. TK.

2. Przedmiotem kontroli skarżący uczynił art. 11 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2018 r. poz. 1302, ze zm.; dalej p.p.s.a) o treści: „Ustalenia wydane w postępowaniu karnym prawomocnego wyroku skazującego co do popełnienia przestępstwa wiążą sąd administracyjny” oraz art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. a ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2018 r. poz. 2174, ze zm.; dalej: ustawa o VAT) stanowiącego o tym, że podstawą do obniżenia podatku należnego oraz zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego nie są faktury i dokumenty celne w przypadku, gdy wystawione faktury, faktury korygujące lub dokumenty celne stwierdzają czynności, które nie zostały dokonane – w części dotyczącej tych czynności.

3. Skargę konstytucyjną w imieniu skarżącego sporządził i wniósł pełnomocnik będący adwokatem. Do skargi załączono pełnomocnictwo (art. 53 ust. 2 pkt 3 u.o.t.p. TK).

4. Skarżący wyczerpał przysługującą mu drogę prawną, ponieważ wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 30 kwietnia 2018 r. (sygn. akt [...]) jest prawomocny i nie przysługują od niego żadne zwyczajne środki zaskarżenia.

5. Dochowany został trzymiesięczny termin wniesienia skargi konstytucyjnej przewidziany w art. 77 ust. 1 u.o.t.p. TK. Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego został doręczony skarżącemu 16 października 2018 r., a skarga została wniesiona 16 stycznia 2019 r. (data nadania).

6. Problem przedstawiony w skardze konstytucyjnej dotyczy skutków wynikających z wzajemnej relacji art. 11 p.p.s.a. w zakresie, w jakim przepis ten wiąże sądy administracyjne również w sprawach innych osób niż osoba, przeciwko której wydano prawomocny, skazujący wyrok w postępowaniu karnym, oraz art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. a ustawy o VAT, w zakresie, w jakim „pozbawia podatnika podatku od towarów i usług prawa do pomniejszenia należnego podatku od towarów i usług o podatek naliczony ze względu na przyjęcie, że faktury wystawione na rzecz tego podatnika stwierdzają czynności, które nie zostały dokonane”. Skarżący wskazuje, że w sytuacji gdy z prawomocnego wyroku karnego wynika okoliczność przesądzająca o zastosowaniu art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. a ustawy o VAT, podatnik, który nie został skazany tym wyrokiem, może zostać pozbawiony prawa do pomniejszenia podatku VAT. Nie ma on bowiem możliwości wykazania, że nie zachodziły okoliczności przesądzające o zastosowaniu art. 88 ust. 3a pkt 4 lit a ustawy o VAT, gdyż prowadziłyby to

do naruszenia – wynikającej z art. 11 p.p.s.a – zasady związania prawomocnym wyrokiem karnym.

7. W ocenie Trybunału, skarżący określił przedmiot kontroli (art. 53 ust. 1 pkt 1 u.o.t.p. TK), a także wskazał, jakie przysługujące mu konstytucyjne prawa (i w jaki sposób) zostały – jego zdaniem – naruszone (art. 53 ust. 1 pkt 2 u.o.t.p. TK), oraz uzasadnił sformułowane w skardze zarzuty (art. 53 ust. 1 pkt 3 u.o.t.p. TK).

Skoro złożona skarga spełnia wymagania przewidziane w u.o.t.p. TK, a nie zachodzą okoliczności określone w art. 61 ust. 4 pkt 3 u.o.t.p. TK, to – na podstawie art. 61 ust. 2 u.o.t.p. TK – zasadne było nadanie jej dalszego biegu.