



ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 23 września 2025 r.

Pozycja 263

POSTANOWIENIE

z dnia 3 lipca 2025 r.

Sygn. akt Ts 16/23

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Bartłomiej Sochański,

po wstępnym rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym skargi konstytucyjnej M.Ż. o zbadanie zgodności:

- 1) art. 94k, art. 94l pkt 1, art. 94o ust. 1 i 2, art. 94r, art. 94t ust. 1 pkt 3 oraz ust. 2 pkt 7, ust. 2 pkt 8 lit. d-e, ust. 2 pkt 9 lit. b-c, oraz art. 94x ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2022 r. poz. 813, ze zm.) w zakresie, w jakim „użyte w tych przepisach słowo «usługa» oznacza również świadczenie pomocy prawnej w rozumieniu art. 2 i [art.] 4 ustawy z dnia 6 lipca 1982 r. o radcach prawnych (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r. poz. 1166)”, z art. 2, art. 20, art. 21, art. 22, art. 30, art. 31, art. 32, art. 40, art. 42, art. 45, art. 47, art. 64 ust. 2 oraz art. 65 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej;
- 2) art. 94o ust. 2 pkt 3 powołanej w punkcie pierwszym ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej, a ponadto art. 136 § 2 ustawy z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2022 r. poz. 859, ze zm.) oraz § 5 ust. 2 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 28 kwietnia 2011 r. [w sprawie nakładania kary grzywny w drodze mandatu karnego za wykroczenia skarbowe] (Dz. U. z 2018 r. poz. 1160, ze zm.) w zakresie, w którym:
 - „przepisy te dopuszczają brak pouczenia sprawcy wykroczenia skarbowego o treści art. 4 Kodeksu karnego skarbowego”,
 - „przepisy te dopuszczają brak pouczenia radcy prawnego o wynikających z art. 12 ust. 1 powołanej w punkcie 1 ustawy o radcach prawnych skutkach prawnych niewyrażenia zgody na przyjęcie mandatu karnego”,z art. 2, art. 30, art. 40, art. 42, art. 45 ust. 1 w związku z art. 31 ust. 3 oraz art. 32 Konstytucji;
- 3) art. 94u w związku z art. 64 ust. 1 pkt 10 powołanej w punkcie pierwszym ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej w zakresie, w którym „przepisy te przewidują jedynie uprawnienie [sprawdzające], a nie obowiązek utrwalenia dźwięku lub dźwięku i obrazu z nabycia sprawdzającego”, z art. 2, art. 42, art. 45 ust. 1 w związku z art. 32 Konstytucji;
- 4) art. 140 § 1 powołanej w punkcie drugim ustawy – Kodeks karny skarbowy w zakresie, w którym „przepis ten zezwala na uznanie przyjęcia mandatu karnego za przyznanie się do umyślnego popełnienia wykroczenia skarbowego w rozumieniu art. 4 § 1 Kodeksu karnego skarbowego”, z art. 2, art. 30,

art. 40, art. 42, art. 45 ust. 1 w związku z art. 31 ust. 3 oraz art. 32 Konstytucji;

- 5) art. 111 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2022 r. poz. 931, ze zm.) w związku z art. 94k powołanej w punkcie pierwszym ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej w zakresie, w którym „przepisy te przewidują powstanie w toku nabycia sprawdzającego obowiązku ewidencjonowania przy zastosowaniu kasy rejestrującej sprzedaży usługi polegającej na świadczeniu pomocy prawnej w rozumieniu art. 2 i [art.] 4 powołanej w punkcie 1 ustawy o radcach prawnych i wydania nabywcy paragonu fiskalnego”, z art. 2, art. 20, art. 21, art. 22, art. 30, art. 31, art. 32, art. 40, art. 42, art. 45, art. 47, art. 64 ust. 2 oraz art. 65 ust. 1 Konstytucji,

p o s t a n o w i a:

odmówić nadania skardze konstytucyjnej dalszego biegu.

UZASADNIENIE

W skardze konstytucyjnej wniesionej do Trybunału Konstytucyjnego 16 stycznia 2023 r. (data nadania), uzupełnionej pismem procesowym z 13 lutego 2023 r. (data nadania), M.Ż. (wcześniej: [...]; dalej: skarżąca), radca prawny działająca w imieniu własnym, wystąpiła z żądaniem przytoczonym w komparycji niniejszego postanowienia na tle następującego stanu faktycznego.

Skarżąca, wykonująca zawód radcy prawnego, 14 października 2022 r. została poddana procedurze tzw. nabycia sprawdzającego i w jej wyniku ukarana kredytowanym mandatem skarbowym w wysokości 2000 zł, wystawionym przez pracownicę Urzędu Skarbowego w C. Skarżąca złożyła do sądu wniosek o uchylenie tego mandatu.

Sąd Rejonowy w W. II Wydział Karny postanowieniem z 12 stycznia 2023 r. (sygn. akt [...]) odmówił uchylenia mandatu z uwagi na to, że w postępowaniu badał jedynie, czy czyn wskazany w mandacie jest wykroczeniem skarbowym.

Mandat karny z 14 października 2022 r. (data odbioru) został wskazany jako ostateczne orzeczenie w rozumieniu art. 79 Konstytucji.

Zarządzeniem Prezesa Trybunału Konstytucyjnego z 22 lutego 2023 r. (doręczonym skarżącej 1 marca 2023 r.) skarżąca została wezwana do usunięcia braków formalnych skargi konstytucyjnej przez: 1) wskazanie ostatecznego orzeczenia, w rozumieniu art. 79 Konstytucji, w związku z którym wniesiona została skarga konstytucyjna (wraz z czterema kopiami); 2) udokumentowanie daty doręczenia orzeczenia wskazanego jako ostateczne (doręczenie np. poświadczonej za zgodność z oryginałem koperty w której doręczone zostało to orzeczenie wraz z monitoringiem przesyłki Poczty Polskiej, poświadczonej za zgodność z oryginałem kopii zwrotnego potwierdzenia odbioru tej przesyłki lub elektronicznego potwierdzenia odbioru) wraz z czterema kopiami; 3) poinformowanie, czy od wskazanego ostatecznego orzeczenia został wniesiony nadzwyczajny środek zaskarżenia (wraz z czterema kopiami); 4) doręczenie odpisów lub kopii poświadczonych za zgodność z oryginałem (wraz z czterema kopiami): a) ostatecznego orzeczenia, w związku z którym została wniesiona skarga konstytucyjna, b) orzeczeń (wyroków, postanowień, decyzji, innych rozstrzygnięć) potwierdzających wyczerpanie drogi prawnej; 5) doręczenie jednego odpisu skargi konstytucyjnej wraz z załącznikami.

Skarżąca odniosła się do zarządzenia w piśmie procesowym z 8 marca 2023 r. (data nadania).

Sędzia Trybunału Konstytucyjnego zarządzeniem z 24 lipca 2024 r. (doręczonym skarżącej 16 sierpnia 2024 r.) wezwał skarżącą do usunięcia braków formalnych skargi konstytucyjnej przez: 1) wskazanie, które wolności lub prawa skarżącej wyrażone w postanowieniach Konstytucji wskazanych w *petitum* skargi i w jaki sposób – zdaniem skarżącej – zostały naruszone przez zakwestionowane w skardze przepisy; 2) uzasadnienie zarzutu niezgodności zakwestionowanych w skardze przepisów z wolnościami lub prawami skarżącej, z powołaniem argumentów lub dowodów na jego poparcie; 3) doręczenie czytelnego odpisu lub kopii poświadczonej za zgodność z oryginałem mandatu karnego z 14 października 2022 r. seria [...] (wraz z czterema kopiami); 4) doręczenie odpisu lub kopii poświadczonej za zgodność z oryginałem postanowienia Sądu Rejonowego w W. z 12 stycznia 2023 r., sygn. akt [...].

Skarżąca odniosła się do zarządzenia w piśmie procesowym z 23 sierpnia 2024 r. (data nadania).

Skarżąca wniosła o uznanie, że niezgodne ze wskazanymi przepisami Konstytucji jest rozszerzenie pojęcia „usługa” w rozumieniu ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2022 r. poz. 813, ze zm.; obecnie: Dz. U. z 2023 r. poz. 615; dalej: uKAS) na czynności wykonywane przez radcę prawnego w kancelarii radcy prawnego w ramach świadczonej pomocy prawnej stosownie do art. 2 i art. 4 ustawy z dnia 6 lipca 1982 r. o radcach prawnych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1166 ze zm.; obecnie: Dz. U. z 2024 r. poz. 499; dalej: u.r.pr.). Jej zdaniem powyższe przepisy naruszają wolność działalności gospodarczej (art. 22 Konstytucji) przez wprowadzenie ograniczeń wykraczających poza ramy określone w art. 31 ust. 3 Konstytucji. Skarżąca podniosła również, że prowadzenie nabycia sprawdzającego w jej kancelarii podstępnie wymusiło na niej nieświadome podjęcie się czynności, które nie stanowią pomocy prawnej w rozumieniu art. 2 u.r.pr. Zdaniem skarżącej zakwestionowane w skardze przepisy uKAS wprowadzają niedopuszczalne ze względu na zasadę proporcjonalności (art. 31 ust. 3 Konstytucji) ograniczenia „w swobodnym decydowaniu przez skarżącą o podjęciu i kontynuowaniu pracy w określonym zawodzie, o miejscu i rodzaju wykonywanej pracy, ale też o wyborze osoby, na której [rzecz] świadczy pomoc prawną” (s. 4 pisma procesowego z 23 sierpnia 2024 r.). Zaskarżonym przepisom zarzuciła również zanegowanie jej kwalifikacji merytorycznych i moralnych (art. 47 Konstytucji), a poprzez wywołanie uczucia poniżenia naruszenie jej godności (art. 30 i art. 40 Konstytucji). Według niej doszło również do naruszenia art. 45 ust. 1 Konstytucji przez oczywisty brak bezstronności organu stosującego prawo i brak rzetelności i jawności prowadzonego postępowania, gdyż skarżąca nie wiedziała, jaka usługa była przedmiotem postępowania sprawdzającego.

Skarżąca podniosła, że niezgodne ze wskazanymi przepisami Konstytucji są regulacje, które dopuszczają brak pouczenia sprawcy wykroczenia skarbowego o treści art. 4 ustawy z dnia 10 września 1999 r. - Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2022 r. poz. 859 ze zm.; obecnie: Dz. U. z 2025 r. poz. 633; dalej: k.k.s.), a także brak pouczenia radcy prawnego o wynikających z art. 12 ust. 1 u.r.pr. skutkach prawnych niewyrażenia zgody na przyjęcie mandatu karnego. Zarzuciła, że brak pouczenia o treści art. 4 k.k.s., który w wypadku przyjęcia mandatu stanowi o przyznaniu się do winy umyślnej w sytuacji, gdy czynu z art. 62 § 4 k.k.s. nie popełniono, stanowi dyskryminację w stosunku do sprawców czynów umyślnych. Twierdzi, że przepisy te naruszają wolność skarżącej z powodu nieproporcjonalnego ograniczenia jej praw (art. 31 ust. 3 oraz art. 32 w związku z art. 45 ust. 1 Konstytucji), a także dyskryminują skarżącą w zakresie przysługującego jej domniemania niewinności (art. 32 w związku z art. 42 Konstytucji). Zdaniem skarżącej „brak takich pouczeń pozwolił sprawdzającym akceptować przyjęcie przez skarżącą mandatu w błędnym przekonaniu o karalności nieumyślnego zachowania z art. 62 § 4 k.k.s.” (s. 8 pisma procesowego z 23 sierpnia 2024 r.).

Według skarżącej osoby sprawdzające, występując w roli organu procesowego, powinny zapewnić jej standard sprawiedliwości proceduralnej zawarty w art. 42 Konstytucji. Brak prawidłowej świadomości co do znaczenia prawnego przyjęcia mandatu w stanie faktycznym niniejszej sprawy wywołało w niej uczucie upokorzenia oraz potraktowania w sposób poniżający (art. 40 Konstytucji).

Zdaniem skarżącej brak pouczenia o treści art. 12 ust. 1 u.r.pr. pozwolił w toku nabycia sprawdzającego zaakceptować przyjęcie przez skarżącą mandatu w błędnym przekonaniu o konieczności prowadzenia przeciwko niej postępowania mandatowego przez organ KAS, czym naruszono – jej zdaniem – zasadę legalizmu (art. 7 Konstytucji) oraz zasadę demokratycznego państwa prawa (art. 2 Konstytucji). Według skarżącej oznacza to jej dyskryminację na tle sprawców zachowań z art. 62 § 4 k.k.s. niekorzystających z ochrony z art. 12 ust. 1 u.r.pr. lub analogicznej.

Skarżąca zarzuciła także brak obowiązku utrwalenia dźwięku lub dźwięku i obrazu z nabycia sprawdzającego. Istnieje zatem ryzyko pomijania przez sprawdzającego jednoznacznej nieumyślności zachowania (zaniechania) sprawdzanego, czego udowodnienie może być wysoce utrudnione. Jej zdaniem godzi to „w istotę sprawiedliwości proceduralnej, opartej na zasadzie prawdy i tym samym w prawo skarżącej do rzetelnego – tj. opartego na prawdzie – procesu” (s. 9 pisma procesowego z 23 sierpnia 2024 r.). Stanowi także dyskryminację na tle uczestników innych postępowań, gdzie utrwalanie cyfrowe ma charakter obowiązkowy.

Skarżąca zakwestionowała możliwość uznania przyjęcia mandatu karnego za przyznanie się do umyślnego popełnienia wykroczenia skarbowego w rozumieniu art. 4 § 1 k.k.s. Zasugerowała, że przepis stanowiący przedmiot kontroli jest niezgodny z art. 30 Konstytucji, gdyż przyjęcie mandatu wystawionego przez pracowników Krajowej Administracji Skarbowej oznacza przyznanie się sprawcy do winy, i to winy umyślnej. Podniosła także, że uchybia to godności radcy prawnego i poniża go – stąd postulowana niezgodność z art. 40 ustawy zasadniczej. Ponadto wymuszenie automatycznego przyjęcia wersji niekoniecznie zgodnej z prawdą, narusza zdaniem skarżącej jej prawo do rzetelnego procesu ze względu na niemożność powołania się w toku nabycia sprawdzającego na zapisy dźwięku i obrazu.

Na koniec skarżąca zakwestionowała możliwość powstania w toku nabycia sprawdzającego obowiązku ewidencjonowania przy zastosowaniu kasy rejestrującej sprzedaży usługi, polegającej na świadczeniu pomocy prawnej w rozumieniu art. 2 i art. 4 u.r.pr. i wydania nabywcy paragonu fiskalnego. Zdaniem skarżącej objęcie pojęciem „sprzedaży, z którą wiąże się obowiązek prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących” narusza wolność wyboru i wykonywania zawodu (art. 65 ust. 1 Konstytucji) oraz wolność wykonywania działalności zawodowej w warunkach społecznej gospodarki rynkowej (art. 20 i art. 22 Konstytucji), a także pozbawia skarżącą korzyści zarobkowych (art. 21, art. 64 ust. 2 i art. 32 Konstytucji). Tym samym stanowi naruszenie zasady demokratycznego państwa prawnego (art. 2 Konstytucji).

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

1. Na podstawie art. 61 ust. 1 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) skarga konstytucyjna podlega wstępnemu rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym. Zgodnie z art. 61 ust. 4 u.o.t.p.TK Trybunał wydaje postanowienie o odmowie nadania skardze konstytucyjnej dalszego biegu, jeżeli skarga nie spełnia wymogów określonych w ustawie i usunięcie jej braków nie jest możliwe, gdy braki te nie zostały usunięte w terminie albo gdy skarga jest oczywiście bezzasadna.

Zgodnie z art. 79 ust. 1 Konstytucji skarga konstytucyjna jest środkiem ochrony praw i wolności określonych w przepisach Konstytucji, służącym eliminowaniu z systemu prawne-

go przepisów ustaw lub innych aktów normatywnych, na podstawie których w sprawie skarżącego wydane zostało ostateczne orzeczenie sądu lub organu administracji publicznej.

W związku z tym art. 77 u.o.t.p.TK stanowi, że skargę można wnieść po wyczerpaniu drogi prawnej, o ile droga ta jest przewidziana, w ciągu 3 miesięcy od dnia doręczenia skarżącemu prawomocnego wyroku, ostatecznej decyzji lub innego ostatecznego rozstrzygnięcia. Art. 79 Konstytucji wymaga ostatecznego orzeczenia, czyli „wyczerpania toku instancji”, a więc aktywności zainteresowanego podmiotu.

Trybunał stwierdza, że analizowana skarga nie spełnia powyższej przesłanki nadania jej dalszego biegu.

2. Mając na uwadze poczynione wcześniej ustalenia i przenosząc je na grunt niniejszej skargi należy zauważyć, że skarżąca nie podjęła żadnych działań mających na celu uzyskanie ostatecznego rozstrzygnięcia, będącego formalnym wymogiem wniesienia skargi konstytucyjnej. Uzyskane rozstrzygnięcie w postaci mandatu karnego z 14 października 2022 r. – wskazane przez skarżącą jako orzeczenie ostateczne w rozumieniu art. 79 Konstytucji – posiada co prawda walor prawomocności, natomiast nie jest orzeczeniem ostatecznym, gdyż skarżąca nie wyczerpała drogi prawnej. Powyższe rozstrzygnięcie (mandat karny) nie zostało bowiem zaskarżone przy użyciu zwyczajnych środków zaskarżenia, które skarżąca mogła uruchomić poprzez odmowę przyjęcia mandatu, co skutkowałoby zgodnie z art. 139 § 1 ustawy z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (obecnie: Dz. U. z 2025 r. poz. 633) przekazaniem sprawy do rozpoznania na zasadach ogólnych oraz uzyskaniem orzeczenia sądu. Poprzestała na postępowaniu mandatowym, które jest uproszczoną formą pociągnięcia do odpowiedzialności za zgodą sprawcy, mającą na celu przyspieszenie i usprawnienie postępowania (zob. postanowienia TK z: 24 września 2013 r., sygn. Ts 149/13, OTK ZU nr II/B/2014, poz. 888; 18 kwietnia 2012 r., sygn. Ts 349/11, OTK ZU nr I/B/2013, poz. 105; 24 stycznia 2013 r., sygn. Ts 349/11, OTK ZU nr I/B/2013, poz. 106).

Trybunał Konstytucyjny stwierdza, że analizowana skarga konstytucyjna nie spełnia podstawowego wymogu określonego w art. 79 ust. 1 Konstytucji, a doprecyzowanego w art. 77 ust. 1 u.o.t.p.TK.

Wskazana okoliczność jest, zgodnie z art. 61 ust. 4 pkt 1 u.o.t.p.TK, podstawą odmowy nadania rozpatrywanej skardze konstytucyjnej dalszego biegu.

Mając powyższe na względzie, Trybunał postanowił jak w sentencji.

POUCZENIE

Na podstawie art. 61 ust. 5 u.o.t.p.TK skarżącej przysługuje prawo wniesienia zażalenia na powyższe postanowienie w terminie 7 dni od daty jego doręczenia.