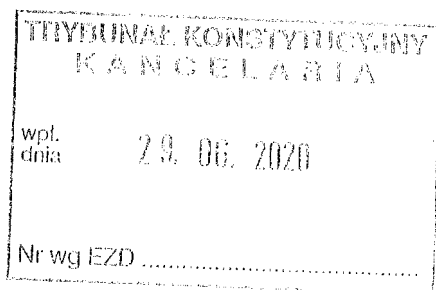




Warszawa, 26 czerwca 2020 r.

SEJM
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ
Sygn. akt SK 100/19
BAS-WAKU-364A/19



Trybunał Konstytucyjny

Na podstawie art. 69 ust. 2 w związku z art. 42 pkt 3 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 2393), w imieniu Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej, przedkładam wyjaśnienia w sprawie skargi konstytucyjnej P R z 11 stycznia 2017 r. (sygn. akt SK 100/19), jednocześnie wnosząc o **umorzenie** postępowania, ze względu na niedopuszczalność wydania wyroku (art. 59 ust. 1 pkt 2 ustawy o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym).

Uzasadnienie

I. Przedmiot kontroli

Skarżący P R przedmiotem kontroli w niniejszej sprawie uczynił, jak wyraźnie wskazuje się w skardze konstytucyjnej, art. 70 § 6 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 900, ze zm.; dalej: o.p. lub Ordynacja podatkowa) w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 30 czerwca 2005 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 143, poz. 1199, ze zm.) oraz ustawą z dnia 24 września 2010 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz. U. Nr 197, poz. 1306).

Chodzi tu zatem o nieobowiązujące już brzmienie art. 70 § 6 pkt 1 o.p., zgodnie z którym: „Bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu, z dniem [...] wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania”.

Dla porządku należy wskazać, że obecnie (od 15 października 2013 r., kiedy to weszła w życie ustawa z dnia 30 sierpnia 2013 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa, ustawy – Kodeks karny skarbowy oraz ustawy – Prawo celne, Dz. U. poz. 1149) art. 70 § 6 pkt 1 o.p. stanowi: „Bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu, z dniem [...] wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania”. Jak widać, art. 70 § 6 pkt 1 o.p., w porównaniu do jego zakwestionowanego w niniejszej sprawie brzmienia, został uzupełniony o fragment „o którym podatnik został zawiadomiony”. Jest to zmiana merytoryczna, aczkolwiek nie ma ona znaczenia z perspektywy podniesionego w skardze konstytucyjnej problemu konstytucyjnego.

W celu uniknięcia ewentualnych wątpliwości należy jeszcze zaznaczyć, że uczynienie przedmiotem kontroli nieobowiązującej już regulacji, jak ma to miejsce w niniejszej sprawie, nie jest wykluczone w postępowaniu przed Trybunałem Konstytucyjnym, które zostało zainicjowane skargą konstytucyjną. Co prawda, art. 59 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 2393; dalej: ustawa o TK) stanowi, że Trybunał Konstytucyjny umarza postępowanie, gdy akt normatywny w zakwestionowanym zakresie utracił moc obowiązującą przed wydaniem orzeczenia. Jednakże, zgodnie z wyraźnym brzmieniem art. 59 ust. 3 ustawy o TK, Trybunał Konstytucyjny nie umarza postępowania z przyczyny, o jakiej mowa w art. 59 ust. 1 pkt 4 ustawy o TK, jeśli wydanie orzeczenia w postępowaniu zainicjowanym skargą konstytucyjną jest konieczne dla ochrony konstytucyjnych wolności i praw.

II. Stan faktyczny i prawny sprawy skarżącego

Treść skargi konstytucyjnej wraz z uzasadnieniem oraz dołączone do niej dokumenty pozwalają na zrekonstruowanie następującego stanu faktycznego i prawnego sprawy skarżącego.

Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w S , decyzją z czerwca 2011 r. (znak), określił skarżącemu P R „wysokość zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2005 rok” w kwocie zł, oraz ustalił „zobowiązanie podatkowe w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2005 rok z tytułu różnicy między dochodem zadeklarowanym przez podatnika, a określonym przez organ kontroli skarbowej w związku z transakcjami zawartymi z podmiotami powiązаными tj. R s.c. P , K K (NIP) oraz R Sp. z o.o. NIP ” w kwocie zł.

Od powyższej decyzji skarżący wywiódł, lipca 2011 r., odwołanie do Dyrektora Izby Skarbowej w S

Jeszcze przed jego rozpoznaniem, Inspektor Kontroli Skarbowej w Urzędzie Kontroli Skarbowej w S – postanowieniem z października 2011 r. (nr) wydanym na podstawie „art. 303 k.p.k. [tj. ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks postępowania karnego, t.j. Dz. U.

z 2018 r. poz. 1987, ze zm.; dalej: k.p.k. – uwaga własna], art. 305 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. [tj. ustawy z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy, t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 1958, ze zm.; dalej: k.k.s. – uwaga własna]” – wszczął dochodzenie „w sprawie o czyn polegający na podaniu nieprawdy w zeznaniu PIT – 36L o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) przez podatnika podatku dochodowego od osób fizycznych za 2005 rok złożonym w dniu .05.2006 r. Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w S co spowodowało uszczuplenie w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2005 rok w kwocie zł, tj. o czyn z art. 56 § 2 k.k.s.”. W uzasadnieniu tego postanowienia wskazano: „Analiza przekazanych materiałów prowadzi do wniosku, iż istnieje uzasadnione podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego w związku z czym postanowić należało jak w sentencji”. Następnie Inspektor Kontroli Skarbowej w Urzędzie Kontroli Skarbowej w S – postanowieniem z października 2011 r. (nr) wydanym na podstawie „art. 313 § 1 i 2 k.p.k. w związku z art. 113 § 1 k.k.s.” – przedstawił skarżącemu „zarzut że: prowadząc działalność gospodarczą pod firmą F z siedzibą w S ul. oraz będąc współnikiem Spółek Cywilnych „R ” i „S ” podał nieprawdę w zeznaniu PIT – 36L o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) w 2005 roku złożonym w dniu .05.2006 r. Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w S czym spowodował uszczuplenie w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2005 rok w kwocie zł, tj. o czyn z art. 56 § 2 k.k.s.”. Z adnotacji pomieszczonej na wskazanym postanowieniu wynika, że jego treść ogłoszono skarżącemu października 2011 r. oraz, iż zażądał on w trybie art. 313 § 3 k.p.k. w związku z art. 113 § 1 k.k.s. „uzasadnienia zarzutów na piśmie”. Do skargi konstytucyjnej rzeczonego uzasadnienia nie dołączono.

Dyrektor Izby Skarbowej w S , po rozpatrzeniu odwołania skarżącego z lipca 2011 r., wydał decyzję z lipca 2013 r. (), którą uchylił w całości zaskarżoną decyzję Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w S , jednocześnie określając P R „wysokość zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2005 rok” w kwocie zł oraz ustalając „zobowiązanie podatkowe w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2005 rok z tytułu różnicy między dochodem zadeklarowanym przez podatnika, a określonym przez organy podatkowe w związku

z transakcjami zawartymi z podmiotami powiązаными, tj. R s.c. P R , K K (NIP) oraz R sp. z o.o. (NIP)” w kwocie zł. W uzasadnieniu tej decyzji, co istotne dla niniejszej sprawy, podniesiono m.in.: „[...] mając na względzie to, że w niniejszej sprawie zobowiązanie dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych za rok 2005, a zgodnie z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej «zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku», co sugerować może, że doszło do przedawnienia przedmiotowego zobowiązania z upływem roku 2011, Dyrektor Izby Skarbowej w S zaznacza, że w dniu października 2011 r. zostało wszczęte dochodzenie w sprawie z art. 56 § 2 k.k.s. w związku z podaniem nieprawdy w zeznaniu PIT-36 za 2005 r., a w dniu października 2011 r. P R został przedstawiony zarzut oraz przesłuchano go w charakterze podejrzanego [...]. Zgodnie natomiast z art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej «Bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu, z dniem wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania». Dotychczas postępowanie to nie zostało ukończone, zatem zobowiązanie podatkowe za rok 2005 nie uległo przedawnieniu”.

Na powyższą decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w S skarżący wywiódł skargę. Wojewódzki Sąd Administracyjny w S , po jej rozpoznaniu, oddalił ją wyrokiem z marca 2014 r. (sygn. akt). Warto zaznaczyć, że w postępowaniu przed Wojewódzkim Sądem Administracyjnym w S nie była rozważana kwestia przedawnienia zobowiązania podatkowego skarżącego.

Od powyższego wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w S skarżący wywiódł skargę kasacyjną, w której zarzucił m.in. naruszenie art. 70 § 6 pkt 1 o.p. (w związku z art. 325a § 2 k.p.k.) „poprzez przyjęcie, że wszczęcie postępowania karnego skarbowego w sytuacji gdy brak było podejrzenia popełnienia czynu zabronionego pociąga za sobą spoczywanie terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego”. W uzasadnieniu tego zarzutu podniesiono, że wszczęcie postępowania karnoskarbowego wobec skarżącego było „bezprawne”, gdyż *de lege lata* decyzja taka może być podjęta, jeżeli zachodzi uzasadnione podejrzenie popełnienia przestępstwa bądź wykroczenia skarbowego,

a tymczasem w sprawie skarżącego takiego podejrzenia nie było. W skardze kasacyjnej wywiedziono, że wszczęcie postępowania karnoskarbowego wobec skarżącego miało na celu „tylko i wyłącznie [...] przerwanie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego”, a zatem „instytucję wszczęcia postępowania karnego organ traktował w sposób instrumentalny”.

Naczelny Sąd Administracyjny, po rozpoznaniu skargi kasacyjnej P R , wyrokiem z sierpnia 2016 r. (sygn. akt) oddalił ją. W uzasadnieniu tego wyroku, w odniesieniu do zarzutu naruszenia art. 70 § 6 pkt 1 o.p., stwierdzono, że skarżącemu „nie udało się [...] postawić zarzutu, pozwalającego badać, że miało dojść do niewłaściwego zawieszenia biegu terminu przedawnienia”.

III. Zarzuty skarżącego i stanowisko Rzecznika Praw Obywatelskich

1. Skarżący zarzuca, że art. 70 § 6 pkt 1 o.p. w kwestionowanym brzmieniu „w zakresie w jakim, wywołuje skutek w postaci zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w związku z wszczęciem postępowania karnego lub postępowania o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe również w sytuacji, gdy wszczęcie postępowania przygotowawczego nastąpiło wobec braku uzasadnionego podejrzenia popełnienia czynu zabronionego” jest niezgodny z art. 64 ust. 1 („Każdy ma prawo do własności, innych praw majątkowych oraz prawo dziedziczenia”) i ust. 3 („Własność może być ograniczona tylko w drodze ustawy i tylko w zakresie, w jakim nie narusza ona istoty prawa własności”) w związku z art. 2 („Rzeczpospolita Polska jest demokratycznym państwem prawnym, urzeczywistniającym zasady sprawiedliwości społecznej”) Konstytucji.

W skardze konstytucyjnej wywodzi się, że kwestionowany przepis narusza przywoływane wzorce kontroli „w ten sposób, iż w sposób niedopuszczalny ogranicza prawo własności, pozbawiając podatnika środków pieniężnych tytułem zobowiązania podatkowego, które winno się przedawnić, a przedawnieniu nie uległo, wobec umożliwienia organom postępowania przygotowawczego arbitralnego zawieszania biegu terminu przedawnienia tego zobowiązania podatkowego, poprzez wszczynanie postępowań przygotowawczych tylko i wyłącznie w tym celu w sytuacji, gdy brak jest uzasadnionego podejrzenia popełnienia czynu zabronionego, nie przyznając jednocześnie podatnikowi żadnych środków kontroli prawidłowości

wszczęcia postępowania karnego bądź karnego skarbowego, co stoi w jaskrawej sprzeczności z zasadą ochrony zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa i jednocześnie oznacza, że instytucja przewidziana w art. 70 § 6 pkt 1 o.p. jest instrumentem konfiskaty mienia”.

Skarżący silnie akcentuje, że do uchybienia jego konstytucyjnym prawom doszło „poprzez bezprawne i arbitralne zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, do czego doszło na skutek wszczęcia postępowania karnego skarbowego w sytuacji, gdy brak było uzasadnionego podejrzenia popełnienia przestępstwa skarbowego, zaś samo wszczęcie nastąpiło tylko i wyłącznie celem zawieszenia biegu terminu zobowiązania podatkowego”. W ocenie skarżącego organy podatkowe, mając świadomość tego, że nie będą w stanie zakończyć postępowania podatkowego przed upływem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, za wszelką cenę dążyły do zawieszenia biegu tego terminu, aby zdążyć z wydaniem ostatecznej decyzji. W tym celu, jak przyjmuje się w skardze konstytucyjnej, instrumentalnie wszczęły postępowanie karne skarbowe, żeby z mocy kwestionowanego przepisu doprowadzić do zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Skarżący nie ma wątpliwości i na tym opiera swoją skargę konstytucyjną, że: „Oczywistym jest, iż brak było jakichkolwiek podstaw do podjęcia takich działań, a miały one na celu jedynie spowodowanie spoczywania biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego”. Wszak, zdaniem skarżącego: „Nie istniało jakiegokolwiek uzasadnione podejrzenie popełnienia czynu zabronionego”. W konsekwencji: „Oznacza to, iż celem wszczęcia postępowania karnego skarbowego nie było ściganie przestępstwa, lecz potrzeba zawieszenia biegu terminu zobowiązania podatkowego. Takie zaś wszczęcie jest bezprawne, bowiem może ono nastąpić tylko na skutek powzięcia uzasadnionego podejrzenia popełnienia przestępstwa, którego wszak nie powzięto”. W skardze konstytucyjnej podkreśla się, że zobowiązanie podatkowe skarżącego „powinno ulec przedawnieniu, zaś nie uległo wobec bezprawnego działania finansowego organu postępowania przygotowawczego”; „skarżący został obciążony dodatkowym zobowiązaniem podatkowym, które to zostało mu określone tylko i wyłącznie wobec bezprawnego wszczęcia postępowania karnego skarbowego”.

Wobec powyższego skarżący stwierdza naruszenie, wywodzonej z art. 2 Konstytucji, zasady zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa, a także uchybienie prawu własności (art. 64 ust. 1 i 3 Konstytucji) „w ten sposób,

iż doszło do bezprawnego zapobieżenia przedawnieniu zobowiązania podatkowego, które uległoby przedawnieniu, gdyby zaskarżony przepis nie naruszał zasad wywodzonych z art. 2 Konstytucji. Wobec faktu, iż w sposób bezprawny zapewniono spoczywanie terminu przedawnienia – skarżący został pozbawiony środków pieniężnych, czym naruszono jego prawo własności”.

2. Rzecznik Praw Obywatelskich – działając w trybie art. 63 ust. 2 ustawy o TK oraz art. 16 ust. 2 pkt 3 ustawy z dnia 15 lipca 1987 r. o Rzeczniku Praw Obywatelskich (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 2179, ze zm.) – zgłosił udział w niniejszym postępowaniu i przedstawił stanowisko, zgodnie z którym art. 70 § 6 pkt 1 o.p., w brzmieniu nadanym przez art. 1 pkt 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2013 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa, ustawy – Kodeks karny skarbowy oraz ustawy – Prawo celne (Dz. U. poz. 1149), a więc w brzmieniu aktualnym, „w zakresie w jakim wywołuje skutek w postaci zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w związku z wszczęciem postępowania karnego lub postępowania o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe również w sytuacji, gdy wszczęcie postępowania przygotowawczego nastąpiło wobec braku uzasadnionego podejrzenia popełnienia czynu zabronionego”, jest niezgodny z art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 2 Konstytucji.

Dodać wypada, że z wniosku Rzecznika Praw Obywatelskich już wcześniej zainicjowana została sprawa o sygn. akt K 31/14, w której postawiono m.in. zarzut, iż art. 70 § 6 pkt 1 o.p. „w zakresie, w jakim przewiduje, że bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu, z dniem wszczęcia postępowania w sprawie, a nie przeciwko osobie” jest niezgodny z art. 2 Konstytucji. Sprawa ta nie została jeszcze rozpoznana przez Trybunał Konstytucyjny.

IV. Analiza formalnoprawna

1. W pierwszej kolejności wypada odnotować, że konstytucyjność art. 70 § 6 pkt 1 o.p. była już przedmiotem merytorycznej kontroli Trybunału Konstytucyjnego. Miało to miejsce w sprawie o sygn. akt P 30/11, zakończonej wyrokiem z 17 lipca 2012 r., mocą którego orzeczono, że art. 70 § 6 pkt 1 o.p., w brzmieniu nadanym przez art. 1 pkt 58 ustawy z dnia 12 września 2002 r. o zmianie ustawy – Ordynacja

podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 169, poz. 1387, ze zm.), „w zakresie, w jakim wywołuje skutek w postaci zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w związku z wszczęciem postępowania karnego lub postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, o którym to postępowaniu podatnik nie został poinformowany najpóźniej z upływem terminu wskazanego w art. 70 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa”, jest niezgodny z zasadą ochrony zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa wynikającą z art. 2 Konstytucji.

Wskazany wyrok Trybunału Konstytucyjnego nie stanowi jednak przeszkody formalnoprawnej dla rozpoznania niniejszej sprawy. Wszak, po pierwsze, dotyczył on art. 70 § 6 pkt 1 o.p. w brzmieniu nadanym przez ustawę z dnia 12 września 2002 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 169, poz. 1387, ze zm.), podczas gdy w niniejszym postępowaniu przedmiotem kontroli jest art. 70 § 6 pkt 1 o.p. w brzmieniu ukształtowanym ustawą z dnia 24 września 2010 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz. U. Nr 197, poz. 1306). Przy czym nie są to brzmienia identyczne. Ustawa z dnia 12 września 2002 r. nadała art. 70 § 6 pkt 1 o.p. brzmienie: „Bieg terminu przedawnienia zostaje zawieszony z dniem [...] wszczęcia postępowania karnego lub postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe”, zaś z mocy ustawy z dnia 24 września 2010 r. przepis ten otrzymał brzmienie: „Bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu, z dniem [...] wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania”.

Po drugie, rozstrzygnięty przez Trybunał Konstytucyjny w sprawie o sygn. akt P 30/11 problem konstytucyjny, jak wyraźnie wynika z sentencji wyroku z 17 lipca 2012 r., dotyczył nieinformowania podatnika o postępowaniu karnym lub postępowaniu w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, które powodowało zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Innymi słowy, chodziło o to, że – jak stwierdził Trybunał Konstytucyjny w uzasadnieniu wyroku z 17 lipca 2012 r. – „Wszczęcie postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe skutkuje zawieszeniem biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego”, a „Podatnik nie jest

informowany o wszczęciu tego postępowania w jego pierwszej fazie (postępowania «w sprawie»), stąd nie ma świadomości tego, że zaistniał skutek w postaci zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego”. Jest to zatem zupełnie inne zagadnienie niż postawione przez skarżącego w niniejszej sprawie, a polegające – najogólniej rzecz ujmując – na instrumentalnym i bezzasadnym wszczynaniu postępowania karnoskarbowego, tylko po to, aby uniknąć przedawnienia zobowiązania podatkowego.

Wobec powyższego wskazany wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 17 lipca 2012 r. (sygn. akt P 30/11) nie daje podstaw do umorzenia niniejszego postępowania ani z powodu niedopuszczalności orzekania (*res iudicata*), ani też z powodu zbędności orzekania (*ne bis in idem*). Należy przy tym pamiętać, że: „Zasada *res iudicata* ma zastosowanie w razie ustalenia tożsamości podmiotowej i przedmiotowej nowej sprawy i sprawy zakończonej orzeczeniem Trybunału, natomiast zasada *ne bis in idem* uzasadnia odstępianie od orzekania z uwagi na ten sam w obu sprawach przedmiot kontroli wyznaczony przez zaskarżone przepisy, wskazane wzorce kontroli oraz sformułowane zarzuty” (wyrok TK z 19 kwietnia 2011 r., sygn. akt K 19/08).

2. Zgodnie z art. 70 § 1 o.p.: „Zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku”. Przytoczony przepis koduje normę prawną określającą termin przedawnienia zobowiązania podatkowego. Wynosi on 5 lat, liczone od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Z upływem owych 5 lat zobowiązanie podatkowe ulega przedawnieniu. W takiej sytuacji – w myśl art. 59 § 1 pkt 9 o.p. – owo zobowiązanie wygasa. Jak przyjmuje się w doktrynie: „Istotą przedawnienia zobowiązania podatkowego jest to, że ze względu na upływ określonego czasu od momentu powstania zobowiązania podatkowego, w którym organy podatkowe nie podjęły czynności w celu jego wyegzekwowania lub czynności te okazały się nieskuteczne, zobowiązanie to wygasa. Instytucja ta ma więc za cel ochronę pewności obrotu prawnego oraz eliminację roszczeń, które na skutek upływu długiego okresu od chwili ich powstania byłyby oderwane od sytuacji faktycznej, w jakiej znalazł się następnie podatnik. Wskutek przedawnienia zobowiązanie podatkowe przestaje istnieć [...]. Wygaśnięcie zobowiązania podatkowego powoduje również wygaśnięcie odsetek za zwłokę w jego zapłacie.

Powyższy skutek powstaje po upływie terminu przedawnienia z mocy samego prawa; nie jest konieczne wydanie żadnej decyzji w tym zakresie” (B. Brzeziński, M. Kalinowski, M. Masternak, A. Olesińska, [w:] *Ordynacja Podatkowa. Komentarz*, red. B. Brzeziński, wyd. elektroniczne 10/2002, Legalis, komentarz do art. 70, nb. 1-3).

Jednocześnie w art. 70 § 6 o.p. opisano sytuacje, w których bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu. Następuje to m.in., zgodnie z punktem 1 w kwestionowanym przez skarżącego brzmieniu, z dniem wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania. Dodać do tego należy, że – w myśl art. 70 § 7 pkt 1 o.p. – bieg terminu przedawnienia rozpoczyna się, a po zawieszeniu biegnie dalej, od dnia następującego po dniu prawomocnego zakończenia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe. Jak przyjmuje się w orzecznictwie: „Bieg terminu przedawnienia zostaje przerwany [powinno być «zawieszony» – uwaga własna] przez sam fakt wszczęcia postępowania karnoskarbowego, bez znaczenia z jego punktu widzenia pozostają przyczyny i okoliczności jego wszczęcia. A organ podatkowy nie jest uprawniony do kontroli zasadności wszczęcia postępowania karnoskarbowego wobec podatnika. Postępowanie karne skarbowe to postępowanie odrębne od postępowania podatkowego. Nie jest zatem rzeczą organów podatkowych oraz sądu administracyjnego ocena, czy doszło do popełnienia przestępstwa karnego skarbowego (dla wszczęcia postępowania wystarczy podejrzenie jego popełnienia), jak również kto ponosi winę za zaistniały stan sprawy. Przepisy Ordynacji podatkowej dla zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego wymagają wyłącznie wszczęcia postępowania karnego skarbowego i zawiadomienia o tym podatnika” (wyrok NSA z 29 sierpnia 2019 r., sygn. akt II FSK 3283/17).

Kwestionowany art. 70 § 6 pkt 1 o.p. wiąże skutek w postaci nie rozpoczęcia lub zawieszenia rozpoczętego już biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego z sytuacją, w której wszczęto postępowanie w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, których dotyczy takie postępowanie, wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania podatkowego. Wskazany skutek następuje z dniem wszczęcia rzeczzonego postępowania karnoskarbowego.

Podkreślenia wymaga, że wstrzymanie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego ma miejsce w związku z wszczęciem już postępowania karnoskarbowego w sprawie (*in rem*). Zatem postępowanie to, aby wywołać ów skutek, nie musi być skierowane przeciwko konkretnej osobie, a więc nie musi wejść w fazę *ad personam*, co należy wiązać z przedstawieniem danej osobie zarzutów (zob. np. wyrok NSA z 18 maja 2018 r., sygn. akt I FSK 154/18).

3. Zestawiając przedstawione powyżej regulacje z realiami sprawy skarżącego, należy zwrócić uwagę, iż jego zobowiązanie podatkowe było zobowiązaniem w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych za 2005 r. Stosując tu sam art. 70 § 1 o.p., określający termin przedawnienia zobowiązania podatkowego, należałoby przyjąć, że w wypadku skarżącego zobowiązanie to przedawniłoby się z upływem 5 lat, liczonych od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku, a więc z upływem 2011 r. Do przedawnienia takiego jednak nie doszło z uwagi na wszczęcie października 2011 r. dochodzenia w sprawie o przestępstwo skarbowe. W tej sytuacji zaktualizował się kwestionowany art. 70 § 6 pkt 1 o.p., co spowodowało, że rozpoczęty bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego uległ zawieszeniu z dniem października 2011 r., kiedy to wszczęto wskazane postępowanie karnoskarbowe. Umożliwiło to przeprowadzenie całego postępowania podatkowego dotyczącego zobowiązania podatkowego skarżącego.

Na przedstawione zastosowanie kwestionowanego art. 70 § 6 pkt 1 o.p. do sprawy skarżącego wyraźnie wskazano w uzasadnieniu omawianej już decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w S z lipca 2013 r. (), wywodząc: „[...] mając na względzie to, że w niniejszej sprawie zobowiązanie dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych za rok 2005, a zgodnie z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej «zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku», co sugerować może, że doszło do przedawnienia przedmiotowego zobowiązania z upływem roku 2011, Dyrektor Izby Skarbowej w S zaznacza, że w dniu października 2011 r. zostało wszczęte dochodzenie w sprawie z art. 56 § 2 k.k.s. w związku z podaniem nieprawdy w zeznaniu PIT-36 za 2005 r., a w dniu października 2011 r. P R został przedstawiony zarzut oraz przesłuchano go w charakterze podejrzanego [...]. Zgodnie natomiast z art. 70 § 6

pkt 1 Ordynacji podatkowej «Bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu, z dniem wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania». Dotychczas postępowanie to nie zostało ukończony, zatem zobowiązanie podatkowe za rok 2005 nie uległo przedawnieniu».

4. Mając na uwadze brzmienie kwestionowanego art. 70 § 6 pkt 1 o.p., trzeba jeszcze zauważyć, że niezrozumiały jest postawiony przez skarżącego zarzut niekonstytucyjności tego przepisu także w zakresie, w jakim „wywołuje skutek w postaci zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w związku z wszczęciem postępowania karnego”. Wszak art. 70 § 6 pkt 1 o.p. wywołuje ów skutek wyłącznie w związku z wszczęciem postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, a więc w związku z wszczęciem postępowania karnoskarbowego. Zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie wywołuje natomiast, wbrew temu co zdaje się wynikać z zarzutu skarżącego, wszczęcie postępowania karnego, a więc postępowania w sprawie o przestępstwo powszechne. Stąd też zarzut skarżącego bazujący na przyjęciu, że kwestionowany art. 70 § 6 pkt 1 o.p. „wywołuje skutek w postaci zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w związku z wszczęciem postępowania karnego”, nie ma żadnego oparcia w zawartości normatywnej tego przepisu.

5. W myśl 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. Przywołany przepis, a także bardziej szczegółowe regulacje ustawy o TK, określają przesłanki dopuszczalności wniesienia skargi konstytucyjnej.

Zgodnie z utrwaloną linią orzecniczą Trybunału Konstytucyjnego, przyjmując należy, że: „Jedną z podstawowych przesłanek dopuszczalności występowania ze skargą konstytucyjną jest wymóg uczynienia jej przedmiotem takich przepisów

ustawy lub innego aktu normatywnego, które wykazują specyficzną i złożoną kwalifikację normatywną. Po pierwsze, winny one stanowić podstawę prawną ostatecznego orzeczenia sądu lub organu administracji publicznej, z którego wydaniem wiąże skarżący zarzut naruszenia przysługujących mu konstytucyjnych wolności lub praw. Po drugie, formułując zarzut naruszenia konstytucyjnych wolności lub praw, skarżący winien wykazać, że to właśnie w treści kwestionowanych przepisów upatrywać należy źródła takiego naruszenia. Zasadniczo więc, występując ze skargą konstytucyjną skarżący winien uprawdopodobnić, że przywrócenie stanu zgodności z Konstytucją warunkowane jest usunięciem z systemu prawnego normy, która doprowadziła do niedozwolonej ingerencji w jego status konstytucyjny” (postanowienie TK z 13 października 2004 r., sygn. akt Ts 55/04; zob. też np. postanowienie TK z 28 października 2008 r., sygn. akt Ts 177/08).

W świetle powyższego nie powinno ulegać wątpliwości, że skarga konstytucyjna jest niedopuszczalna w takich sprawach, gdzie źródłem naruszenia konstytucyjnych wolności lub praw skarżącego jest nie tyle treść kwestionowanych przepisów, co niewłaściwa praktyka ich stosowania. Badając skargę konstytucyjną zawsze zatem należy rozważyć, „[...] czy podnoszony przez skarżącego stan naruszenia jego konstytucyjnych praw jest bezpośrednim i wyłącznym rezultatem obowiązujących w tej mierze norm prawnych, czy też niewłaściwej praktyki stosowania prawa” (wyrok TK z 6 grudnia 2004 r., sygn. akt SK 29/04; zob. też np. postanowienia TK z: 6 kwietnia 1998 r., sygn. akt Ts 9/98; 26 października 2005 r., sygn. akt SK 11/03; wyroki TK z: 20 września 2006 r., sygn. akt SK 63/05; 7 marca 2007 r., sygn. akt K 28/05). Polski sąd konstytucyjny jest „sądem prawa”, nie zaś „sądem faktów”, co oznacza, iż przedmiotem jego kontroli mogą być wyłącznie akty normatywne, nie zaś akty stosowania prawa. „Zgodnie z art. 79 Konstytucji skarga konstytucyjna musi dotyczyć prawnej podstawy rozstrzygnięcia, które było przyczyną naruszenia prawa podmiotowego podlegającego ochronie konstytucyjnej. Nie może natomiast – nawet jeśli istnieje naruszenie tego prawa – dotyczyć stosowania prawa przez organ wydający wyrok lub decyzję” (wyrok TK z 2 czerwca 2010 r., sygn. akt SK 38/09; por. również np. wyroki TK z: 7 listopada 2006 r., sygn. akt SK 42/05 i 6 grudnia 2006 r., sygn. akt SK 25/05 oraz postanowienia TK z: 11 maja 2009 r., sygn. akt SK 37/07; 1 lutego 2000 r., sygn. akt Ts 183/99; 21 czerwca 2000 r. i 28 sierpnia 2000 r., obydwa pod sygn. akt Ts 33/00; 3 września 2003 r. i 25 lutego 2004 r., obydwa pod sygn. akt Ts 142/03).

Ujmując rzecz nieco inaczej można stwierdzić, że skarga konstytucyjna jest środkiem kwestionowania przepisów prawnych („skarga na przepis”), nie zaś sfery ich stosowania. Zatem skarga konstytucyjna może doprowadzić do orzeczenia o niekonstytucyjności danego przepisu tylko wtedy, gdy naruszenie praw lub wolności skarżącego ma swoje źródło w samym przepisie, nie zaś w akcie jego stosowania w sprawie skarżącego (zob. np. postanowienia TK z: 21 września 2005 r., sygn. akt SK 32/04; 30 czerwca 2008 r., sygn. akt SK 15/07; 2 lutego 2012 r., sygn. akt SK 14/09). W ostatnim z tych orzeczeń zasadnie wywiedziono: „[...] w obowiązującym stanie prawnym do kompetencji Trybunału Konstytucyjnego należy ocena aktów prawnych z Konstytucją. Trybunał nie może orzekać o stosowaniu prawa czy też w sposób prawnie doniosły oceniać działalności organów państwa, w tym sądów. Trybunał jest bowiem «sądem prawa», a nie «sądem faktów». W wypadku skargi konstytucyjnej powoduje to konieczność wykazania, że to zaskarżony przepis, a nie wadliwa praktyka jego stosowania stanowi źródło naruszenia wolności i praw skarżącego. Niedopuszczalna jest więc taka skarga, której zarzuty odnoszą się do sposobu interpretowania prawa przez sądy, wadliwego ustalenia stanu faktycznego czy też wskazaniu okoliczności, które są argumentami ze sfery pozaprawnej (tzw. skarga na stosowanie prawa). Skarga konstytucyjna dotyczy bowiem ochrony takich praw lub wolności konstytucyjnych, których ograniczenie wyniknie bezpośrednio z ustawy bądź innego aktu normatywnego, a nie dopiero w rezultacie wydania aktu indywidualnego”.

6. Analiza skargi konstytucyjnej P R wraz z jej uzasadnieniem nie pozostawia wątpliwości, że mamy tu do czynienia nie tyle ze „skargą na przepis”, co ze skargą dotyczącą sfery stosowania prawa. Podnoszona przez skarżącego ingerencja w jego prawa, wbrew twierdzeniom pomieszczonym w skardze konstytucyjnej, nie ma swego źródła w zawartości normatywnej kwestionowanego przepisu lub też w treści innych przepisów. Źródła takiego można się ewentualnie dopatrzeć, zakładając trafność zawartych w skardze konstytucyjnej ocen, w praktyce stosowania prawa. Przy czym byłaby to praktyka rażąco wadliwa, dalece odbiegająca od tego, co wynika z przepisów prawa. Ujmując rzecz ściślej byłaby to praktyka *contra legem*.

Przechodząc do szczegółów trzeba zaakcentować, że już zawarty w *petitum* skargi konstytucyjnej zarzut niekonstytucyjności art. 70 § 6 pkt 1 o.p. bazuje na

stwierdzeniu, iż zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego następuje w związku z wszczęciem postępowania karnoskarbowego „w sytuacji, gdy wszczęcie postępowania przygotowawczego nastąpiło wobec braku uzasadnionego podejrzenia popełnienia czynu zabronionego”. Zatem podnoszony przez skarżącego zarzut niekonstytucyjności czerpie swoje źródło z tego, że postępowanie karnoskarbowe, które powoduje zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, wszczynane jest mimo braku uzasadnionego podejrzenia popełnienia czynu zabronionego. W uzasadnieniu skargi konstytucyjnej teza ta jest jeszcze wzmocniana poprzez wskazywanie, że owo postępowanie wszczynane jest instrumentalnie, tylko po to, aby uniknąć przedawnienia zobowiązania podatkowego. Tym samym organ wszczynający postępowanie karnoskarbowe, dążąc do tego celu, ma za wszelką cenę wszczynać to postępowanie, nawet gdy nie ma uzasadnionego podejrzenia popełnienia czynu zabronionego. W konsekwencji do uchybienia konstytucyjnym prawom skarżącego miało dojść „poprzez bezprawne i arbitralne zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, do czego doszło na skutek wszczęcia postępowania karnego skarbowego w sytuacji, gdy brak było uzasadnionego podejrzenia popełnienia przestępstwa skarbowego, zaś samo wszczęcie nastąpiło tylko i wyłącznie celem zawieszenia biegu terminu zobowiązania podatkowego”.

Przedstawiany przez skarżącego taki stan rzeczy, który ma uchybiać jego konstytucyjnym prawom, pozostaje w sprzeczności z przepisami prawa, które obowiązują obecnie i które obowiązywały w czasie toczącego się wobec niego postępowania podatkowego. Podstawowe znaczenie ma to, że wszczęcie postępowania karnoskarbowego w żadnym razie nie może i nie mogło nastąpić we wskazywanej przez skarżącego sytuacji braku uzasadnionego podejrzenia popełnienia czynu zabronionego. Wszak, jak wyraźnie wynika z art. 303 k.p.k., który – z mocy art. 113 § 1 k.k.s. – znajduje odpowiednie zastosowanie w postępowaniu w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe, warunkiem koniecznym wszczęcia postępowania przygotowawczego jest to, że – *verba legis* – „zachodzi uzasadnione podejrzenie popełnienia przestępstwa” (szerzej na temat przesłanki uzasadnionego podejrzenia popełnienia przestępstwa – zob. np. Z. Brodzisz, [w:] *Kodeks postępowania karnego. Komentarz*, red. J. Skorupka, Warszawa 2020, komentarz do art. 303, nb. 1; P. Hofmański, E. Sadzik, K. Zgryzek, [w:] *Kodeks postępowania karnego. Komentarz*, t. II, red. P. Hofmański, Warszawa

2011, komentarz do art. 303, nb. 3; H. Skwarczyński, [w:] *Kodeks postępowania karnego. Komentarz*, red. D. Drajewicz, Warszawa 2020, komentarz do art. 303, nb. 4 i 5). Zatem, jeśli w danym stanie faktycznym nie zachodzi uzasadnione podejrzenie popełnienia czynu zabronionego, to – wbrew twierdzeniom skargi konstytucyjnej – nie jest możliwe wszczęcie postępowania karnoskarbowego.

Powyższe znajduje zresztą potwierdzenie w realiach sprawy skarżącego. Otóż w sprawie tej Inspektor Kontroli Skarbowej w Urzędzie Kontroli Skarbowej w S , który postanowieniem z października 2011 r. (nr) wszczął dochodzenie w sprawie o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 2 k.k.s., powołał się na m.in. art. 303 k.p.k. i art. 113 § 1 k.k.s. Zaś w uzasadnieniu tego postanowienia wyraźnie stwierdził, że: „Analiza przekazanych materiałów prowadzi do wniosku, iż istnieje uzasadnione podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego w związku z czym postanowić należało jak w sentencji”.

Zatem zarówno kwestionowany przez skarżącego stan prawny, jak i realia toczącego się wobec niego postępowania, nakazują stwierdzić, że warunkiem koniecznym wszczęcia postępowania karnoskarbowego jest zaistnienie uzasadnionego podejrzenia popełnienia czynu zabronionego. Tym samym zarzut skargi konstytucyjnej, który bazuje na przekonaniu, że postępowanie karnoskarbowe, powodujące zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, wszczynane jest mimo braku uzasadnionego podejrzenia popełnienia czynu zabronionego, nie jest zarzutem odnoszącym się do regulacji prawnych. W grę może wchodzić tu co najwyżej problem z zakresu praktyki stosowania prawa, przy czym praktyka taka byłaby w tym wypadku rażąco wadliwa i sprzeczna z przepisami prawa.

Nie da się jednocześnie nie zauważyć, że skarżący nie wykazał w przekonujący sposób, że wszczęcie postępowania karnoskarbowego w jego sprawie nastąpiło bezprawnie, a więc przy braku uzasadnionego podejrzenia popełnienia czynu zabronionego. Wywody zawarte w uzasadnieniu skargi konstytucyjnej stanowią jedynie polemikę z postanowieniem Inspektora Kontroli Skarbowej w Urzędzie Kontroli Skarbowej w S z października 2011 r. (nr) o wszczęciu dochodzenia w sprawie o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 2 k.k.s. Zresztą nie jest rolą ani Sejmu, ani też

Trybunału Konstytucyjnego badanie prawidłowości działania organów stosujących prawo.

7. Jednocześnie należy mieć na uwadze, że choć Trybunał Konstytucyjny jest „sądem prawa”, nie zaś „sądem faktów” i w związku z tym problematyka stosowania prawa nie mieści się w zakresie jego kognicji, to w sytuacji, gdy „[...] utrwalona i konsekwentna praktyka stosowania prawa w sposób bezsporny ustaliła wykładnię danego przepisu prawnego, a jednocześnie przyjęta interpretacja nie jest kwestionowana przez przedstawicieli doktryny, to przedmiotem kontroli konstytucyjności jest norma prawna dekodowana z danego przepisu zgodnie z ustaloną praktyką” (wyrok TK z 24 czerwca 2008 r., sygn. akt SK 16/06; zob. też np. postanowienie TK z 4 grudnia 2000 r., sygn. akt SK 10/99). Tym samym kontrola konstytucyjności staje się dopuszczalna wówczas, gdy – jak podkreśla Trybunał Konstytucyjny w postanowieniu z 21 września 2005 r. (sygn. akt SK 32/04) – „Stołość i powszechność praktyki, wynikającej z odczytywania przepisów w sposób niekonstytucyjny, powoduje [...] nadanie samym przepisom trwałego i niekonstytucyjnego znaczenia”. W takiej sytuacji dopuszczalne jest uczynienie przedmiotem kontroli konstytucyjności normy w takim rozumieniu, jakie nadaje jej powszechna, ustalona praktyka, ukształtowana na tle odczytania owej normy (zob. np. wyrok TK z 12 grudnia 2005 r., sygn. akt K 32/04 i przywołane tam wyroki TK z: 24 października 2001 r., sygn. akt K 22/01; 10 grudnia 2002 r., sygn. akt P 6/02; 9 czerwca 2003 r., sygn. akt SK 5/03; 9 czerwca 2003 r., sygn. akt SK 12/03; 28 października 2003 r., sygn. akt P 3/03).

Jednakże, jeżeli skarżący opiera swój zarzut niekonstytucyjności na rażąco wadliwej praktyce organów wszczynających postępowanie karnoskarbowe, pozostającej w sprzeczności z przepisami prawa, to powinien on w sposób nie budzący wątpliwości wykazać, że praktyka taka występuje w rzeczywistości, a ponadto, że przybiera postać praktyki powszechnej i ustalonej. W niniejszej sprawie skarżący obowiązkowi temu nie podołał. Jego nacechowane subiektywizmem uwagi odnoszące się do postanowienia Inspektora Kontroli Skarbowej w Urzędzie Kontroli Skarbowej w S z października 2011 r. (nr), to zdecydowanie za mało, aby móc przyjąć, że przedstawiana w skardze konstytucyjnej sytuacja instrumentalnego

i bezzasadnego wszczynania postępowań karnoskarbowych to praktyka powszechna i utrwalona.

8. Wobec powyższego w niniejszym postępowaniu nie aktualizuje się kompetencja orzecznicza Trybunału Konstytucyjnego. Wszak organ ten, jak już była o tym szerzej mowa, ocenia przepisy prawne, nie może zaś orzekać o „stosowaniu prawa czy też w sposób prawnie doniosły oceniać działalności organów państwa” (postanowienie TK z 2 lutego 2012 r., sygn. akt SK 14/09). Ponadto skarżący nie wykazał, że wskazywana przez niego wadliwa praktyka stosowania prawa cechuje się stałością i powszechnością, co ewentualnie pozwoliłoby orzekać Trybunałowi Konstytucyjnemu o konstytucyjności normy prawnej dekodowanej zgodnie z ustaloną praktyką.

Nakazuje to stwierdzić, że postępowanie niniejsze powinno zostać **umorzone** z powodu niedopuszczalności wydania wyroku (art. 59 ust. 1 pkt 2 ustawy o TK).

MARSZAŁEK SEJMU

Elżbieta Witek