

ADWOKAT

TOMASZ CHMIELEWSKI

Katowice, dnia 4 października 2019 roku

Trybunał Konstytucyjny w Warszawie

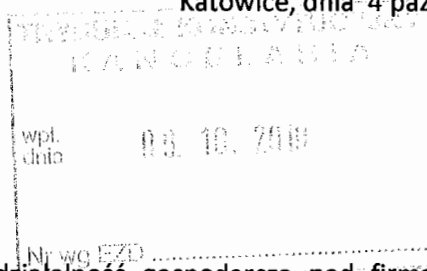
Aleja Jana Chrystiana Szucha 12A

00 – 918 Warszawa Śródmieście

Skarżący: T M , prowadzący działalność gospodarczą pod firmą F

, reprezentowany przez
adwokata Tomasza Chmielewskiego, wpisanego na listę adwokatów pod numerem KAT/Adw/787

Adres do doręczeń pełnomocnika skarżącego: Kancelaria Adwokacka Tomasz Chmielewski, ul.
Hierowskiego 2, 40 – 750 Katowice



SKARGA KONSTYTUCYJNA

W imieniu skarżącego, na podstawie pełnomocnictwa szczególnego (w załączeniu), na podstawie art. 79 Konstytucji RP w związku z art. 53 Ustawy o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (Dz. U. z 2016 r., poz. 2072), wnoszę o :

- (1) orzeczenie, że przepis art. 70 § 6 punkt 1 Ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja Podatkowa (t.j. Dz. U. z 2019 r., poz. 900) jest niezgodny z art. 2 w związku z art. 42 ust. 2 Konstytucji RP, jako naruszający konstytucyjne zasady wywodzone z art. 2 w związku z art. 42 ust. 2 Konstytucji RP, to jest zasadę zaufania obywateli do państwa, zasadę bezpieczeństwa prawnego jednostki, zasadę ustanawiającą zakaz tworzenia uprawnień pozornych, jak i pozostającej w związku z powyższymi zasadami, zasadą prawa do obrony w toku toczącego się postępowania karnego, poprzez ustanowienie *ex lege* podstawy zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego pomimo wyłącznie wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo albo wykroczenie skarbowe, a nie przeciwko konkretnej podejrzanej osobie,
- (2) zasądzenie, na rzecz powoda, na podstawie art. 54 ust. 1 i ust. 2 Ustawy o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym, kosztów przed organami administracji podatkowej, kosztów postępowań przed Wojewódzkim Sądem Administracyjnym w K oraz Naczelnym Sądem Administracyjnym, w tym kosztów zastępstwa procesowego przed organami administracji podatkowej, Wojewódzkim Sądem Administracyjnym w K i Naczelnym Sądem Administracyjnym, jak również kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu przed Trybunałem Konstytucyjnym, według norm przepisanych oraz opłaty skarbowej od udzielonego pełnomocnictwa w kwocie 17,00 złotych,

Kancelaria Adwokacka Tomasz Chmielewski

40-750 Katowice, ul. Hierowskiego 2

NIP : 8661000490; Regon : 242769807

tel. : + 48 505 041 394; e-mail : tomasz.chmielewski@adwokat-doradca.pl

konto: ING Bank Śląski S.A. 22 1050 1214 1000 0090 9247 9303

- (3) dołączenie do akt postępowania w sprawie skargi konstytucyjnej przed Trybunałem Konstytucyjnym akt sprawy:
- I. Akta sprawy prowadzonej przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w K , to jest: Decyzja nr z dnia września 2015 r.,
 - II. Akta sprawy prowadzonej przez Dyrektora Izby Skarbowej w K znak sprawy: , to jest: Decyzja z dnia stycznia 2017 r.,
 - III. Akta sprawy prowadzonej przed Wojewódzkim Sądem Administracyjnym w K sygn. akt , to jest: skarga na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w K z dnia stycznia 2017 r., odpowiedź na skargę z dnia marca 2017 r., wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K z dnia czerwca 2017 r.,
 - IV. Akta sprawy prowadzonej przed Naczelnym Sądem Administracyjnym sygn. akt , to jest: skarga kasacyjna z dnia lipca 2017 r., wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia kwietnia 2019 r.,
 - V. Akta sprawy prowadzonej przez Dyrektora Izby Skarbowej w K znak sprawy , to jest: Decyzja z dnia października 2016 r.,
 - VI. Akta sprawy prowadzonej przed Wojewódzkim Sądem Administracyjnym w K sygn. akt , to jest: skarga z dnia listopada 2016 r., uzupełnienie skargi z dnia grudnia 2016 r., wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K z dnia lutego 2017 r.,
 - VII. Akta sprawy prowadzonej przed Naczelnym Sądem Administracyjnym sygn. akt , to jest: wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia kwietnia 2019 r., skarga kasacyjna,
 - VIII. Akta sprawy prowadzonej przez Dyrektora Izby Skarbowej w K znak sprawy , to jest: Decyzja z dnia października 2016 r.,
 - IX. Akta sprawy prowadzonej przed Wojewódzkim Sądem Administracyjnym w K sygn. akt , to jest: skarga z dnia listopada 2016 r. na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w K z dnia października 2016 r., uzupełnienie skargi z dnia grudnia 2016 r., odpowiedź Dyrektora Izby Skarbowej na skargę z dnia grudnia 2016 r., Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K z dnia lutego 2017 r.,
 - X. Akta sprawy prowadzonej przed Naczelnym Sądem Administracyjnym sygn. akt , to jest: skarga kasacyjna, Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia kwietnia 2019 r.,
- (4) dopuszczenie i przeprowadzenie dowodów z dokumentów załączanych do skargi konstytucyjnej na okoliczność ich treści, w szczególności na okoliczność wszczęcia przeciwko Skarżącemu postępowań kontrolnych w związku z wysokością odliczanego podatku od towarów i usług, wydania decyzji określających wysokość dopłaty za brakujący podatek od towarów i usług, postępowań sądowych przed Wojewódzkim Sądem Administracyjnym w K oraz Naczelnym Sądem Administracyjnym, ostatecznego wyczerpania krajowej drogi sądowej uprawniającej do wniesienia skargi konstytucyjnej, szkody majątkowej poniesionej przez Skarżącego w związku z niekonstytucyjnością art. 70 § 6 ust. 1 Ordynacji podatkowej stanowiącej podstawę orzeczenia obowiązku uiszczenia, przez Skarżącego, zaległego podatku od towarów i usług, po upływie wielu lat od dnia uaktualnienia się obowiązku zapłaty podatku,

(5) przeprowadzenie rozprawy również pod nieobecność powoda,

UZASADNIENIE

1. Konstytucyjne podstawy skargi konstytucyjnej.

Zgodnie z art. 79 ust. 1 Konstytucji RP: *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 o jego wolnościach lub prawach albo o jego obowiązkach określonych w Konstytucji.*

1.1. Konstytucyjne prawo naruszone przez przepis art. 70 § 6 punkt 1 Ordynacji Podatkowej.

Zaskarżany przepis Ordynacji Podatkowej narusza art. 2 w związku z art. 42 ust. 2 Konstytucji RP, zgodnie z którymi *Rzeczpospolita Polska jest demokratycznym państwem prawnym, urzeczywistniającym zasady sprawiedliwości społecznej oraz Każdy, przeciw komu prowadzone jest postępowanie karne, ma prawo do obrony we wszystkich stadiach postępowania. Może on w szczególności wybrać obrońcę lub na zasadach określonych w ustawie korzystać z obrońcy z urzędu.*

1.2. Miejsce naruszenia konstytucyjnego prawa Skarżącego.

Prawo skarżącego zostało naruszone w toku rozstrzygnięcia skarg kasacyjnych przez Naczelny Sąd Administracyjny, w sprawach o sygn. akt

W sprawie o sygnaturze akt Naczelny Sąd Administracyjny rozstrzygał skargę kasacyjną od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K z dnia lutego 2017 r., sygn. akt który rozpoznawał skargę na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w K z dnia października 2016 r. nr w przedmiocie podatku od towarów i usług za miesiące od stycznia 2008 r. do września 2008 r., rozpoznającego odwołania od decyzji Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w K z dnia grudnia 2014 r., Nr .

W sprawie o sygnaturze akt Naczelny Sąd Administracyjny rozstrzygał skargę kasacyjną od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K z dnia lutego 2017 r., sygn. akt I , który rozpoznawał skargę na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w K z dnia października 2016 r. nr w przedmiocie podatku od towarów i usług za miesiąc październik 2008 r., rozpoznającego odwołanie od decyzji Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w K z dnia sierpnia 2015 r., znak: .

W sprawie o sygnaturze akt Naczelny Sąd Administracyjny rozstrzygał skargę kasacyjną od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K z dnia czerwca 2017 r., sygn. akt , który rozpoznawał skargę na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w K z dnia stycznia 2017 r., nr , rozpoznającego odwołanie od decyzji Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w K z dnia września 2015 r., nr .

Zgodnie art. 168 §1 Ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t.j. Dz. U. z 2018 r., poz. 1302), *Orzeczenie sądu staje się prawomocne, jeżeli nie przysługuje co do niego środek odwoławczy.* Jak wskazują M. Wild i L. Bosek, wyczerpanie krajowej drogi w postępowaniu administracyjnym, a następnie sądowo-administracyjnym, wymaga wniesienia

przez skarżącego skargi kasacyjnej na orzeczenie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (L. Bosek, M. Wild, *Konstytucja RP. Tom I, Komentarz Art. 1 – 86*, Warszawa 2016, s. 1842). W związku z powyższym, krajowa droga sądowa została już wyczerpana, czym wypełniona jest przesłanka ostateczności skargi konstytucyjnej (*ultima ratio*) jako środka przysługującego skarżącemu w celu dochodzenia ochrony jego praw i wolności konstytucyjnych (L. Bosek, M. Wild, *Konstytucja RP. Tom I, Komentarz Art. 1 – 86*, Warszawa 2016, s. 1839).

Dowody:

1. uwierzytelniona kserokopia wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia kwietnia 2019 r., sygn. akt ,
2. uwierzytelniona kserokopia wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K z dnia lutego 2017 r., sygn. akt ,
3. uwierzytelniona kserokopia decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w K z dnia października 2016 r. nr w przedmiocie podatku od towarów i usług za miesiące od stycznia 2008 r. do września 2008 r.,
4. uwierzytelniona kserokopia wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia kwietnia 2019 r., sygn. akt ,
5. uwierzytelniona kserokopia wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K z dnia lutego 2017 r., sygn. akt ,
6. uwierzytelniona kserokopia decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w K z dnia października 2016 r., nr
7. uwierzytelniona kserokopia wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia kwietnia 2019 r., sygn. akt ,
8. uwierzytelniona kserokopia wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K z dnia czerwca 2017 r., sygn. akt ,
9. uwierzytelniona kserokopia decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w K z dnia stycznia 2017 r. nr ,
10. uwierzytelniona kserokopia decyzji Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w K nr z dnia września 2015 r.

1.3. Podstawa orzeczenia o prawach skarżącego.

Naczelny Sąd Administracyjny orzekł na podstawie art. 51 § 1 w związku z art. 70 § 6 ust. 1 Ordynacji podatkowej o obowiązku skarżącego o zapłacie zaległej kwoty podatku od towarów i usług, uznając, że zobowiązanie podatkowe skarżącego nie uległo przedawnieniu. W związku z tym zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego na podstawie art. 70 § 6 ust. 1 Ordynacji Podatkowej było podstawą, na podstawie której skarżący został zobowiązany do zapłaty zaległej kwoty należnego podatku od towarów i usług. Wobec czego należy uznać, że spełniona jest przesłanka uprawniająca do złożenia skargi konstytucyjnej stanowiącej podstawę orzekania. Gdyby organ podatkowy nie zastosował niekonstytucyjnego przepisu zawieszającego bieg przedawnienia pomimo braku fazy *In personam* postępowania, skarżący nie miałby obowiązku zapłaty zaległego podatku od towaru i usług.

2. Ustawowe wymogi skargi konstytucyjnej.

2.1. Stan faktyczny.

Skarżący jest przedsiębiorcą . Skarżący prowadzi działalność gospodarczą . W związku z tymi okolicznościami, Skarżący utrzymuje szereg kontaktów gospodarczych z różnymi podmiotami gospodarczymi, od których nabywa przedmioty służące mu do prowadzenia działalności gospodarczej. W 2009 r. zostało wszczęte postępowanie kontrolne przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w K w sprawie ustalenia wysokości zapłaty przez skarżącego podatku od towarów i usług za następujące miesiące: Listopad 2008 r., Grudzień 2008 r., Styczeń 2009 r., Luty 2009 r. oraz Marzec 2009 r. Kontrola została wszczęta w związku z podejrzeniem organu, że skarżący zawyżył zobowiązanie podatkowe z tytułu podatku od towarów i usług. W toku kontroli ustalono, że skarżący zawierał umowy cywilnoprawne z innymi podmiotami gospodarczymi, na podstawie których wystawiano faktury VAT, które, jak się później okazało, były wystawiane bez wiedzy tych podmiotów gospodarczych. Decyzją z dnia września 2015 r. Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w K , na podstawie decyzji nr , która została doręczona Skarżącemu w dniu 16 września 2015 r., określił, że skarżący jest zobowiązany do zapłaty zaległego podatku od towarów i usług w następujących wysokościach: za miesiąc listopad 2008 r. w kwocie złotych (słownie:), za miesiąc styczeń 2009 r. e kwocie złotych (słownie:), za miesiąc luty 2009 r. w kwocie złotych (słownie:), za miesiąc marzec 2009 r. w kwocie złotych (słownie:). Natomiast za miesiąc grudzień 2008 r. Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej ustalił nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym w kwocie złotych (słownie:).

Dowód:

11. uwierzytelniona kserokopia decyzji nr z dnia września 2015 r. na okoliczność ustalenia zaległości podatkowej skarżącego.

Na skutek odwołania złożonego przez skarżącego, w dniu stycznia 2017 r. Dyrektor Izby Skarbowej w K : wydał Decyzję, na podstawie której utrzymał w mocy decyzję organu I instancji w kwestii określenia kwoty zobowiązania podatku od towarów i usług za miesiąc listopad 2008 r. i marzec 2009 r., uchylił zaskarżoną decyzję Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej z dnia września 2015 r. odnośnie zobowiązania za podatek za grudzień 2008 r. umorzając postępowanie w tym zakresie, natomiast odnośnie kwoty zobowiązania za podatek na styczeń 2009 r. nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym określono w wysokości złotych (słownie:), natomiast za luty 2009 r. nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym określono na kwotę złotych (słownie:). Wobec powyższych decyzji skarżący zapłacił łącznie kwotę złotych (słownie:) zaległego podatku za miesiące styczeń 2009 r., luty 2009 r. i marzec 2009 r., kwotę złotych (słownie:) oraz kwotę

złotych (słownie:)
tytułem opłaty prolongacyjnej za rozłożenie na raty zaległości podatkowych.

Dowody:

12. uwierzytelniona kserokopia decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w K z dnia stycznia 2017 r. znak sprawy

Na powyższą decyzję Skarżący wniósł w dniu lutego 2017 r. skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K . Wyrokiem z dnia czerwca 2017 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w K oddalił skargę wniesioną przez Skarżącego. Wobec tego Skarżący wniósł w dniu lipca 2017 r. skargę kasacyjną na wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K z dnia czerwca 2017 r., sygn. akt . Wyrokiem z dnia kwietnia 2019 r., sygn. akt

Naczelny Sąd Administracyjny uchylił decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w K w zakresie ustalenia podatku od towarów i usług za styczeń 2009 r., luty 2009 r., marzec 2009 r. W kwestii podnoszonych w toku postępowania wątpliwości odnośnie konstytucyjności art. 70 § 6 ust. 1 Ordynacji Podatkowej Naczelny Sąd Administracyjny wskazał, że ze względu na domniemanie konstytucyjności, rozwiązanie przyjęte w Ordynacji podatkowej określające przesłanki zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, nie może być kwestionowane na etapie postępowania przed Naczelnym Sądem Administracyjnym, jednakże wymaga zajęcia się przez Trybunał Konstytucyjny.

Dowody:

13. uwierzytelniona kserokopia skargi na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w K z dnia stycznia 2017 r., skierowana do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K w dniu lutego 2017 r.,

14. uwierzytelniona kserokopia wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K z dnia czerwca 2017 r., sygn. akt

15. uwierzytelniona kserokopia skargi kasacyjnej na wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K z dnia czerwca 2017 r., sygn. akt , skierowana do Naczelnego Sądu Administracyjnego w dniu) lipca 2017 r.,

16. uwierzytelniona kserokopia Wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia kwietnia 2019 r., sygn. akt

Skarżący był także stroną innych postępowań podatkowych. Na mocy Decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w K z dnia października 2016 r. w sprawie została utrzymana w mocy decyzja organu I instancji w zakresie ustalenia, że skarżący zawyżył kwotę podatku naliczonego z tytułu bezpodstawnego odliczenia podatku wynikającego z faktur VAT za okres od stycznia 2008 r. do września 2008 r. o złotych (słownie:

). Skarżący wniósł w dniu listopada 2016 r. skargę na niniejszą decyzję Dyrektora Izby Skarbowej nr do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K wnosząc o uchylenie w całości zaskarżonej decyzji i przekazanie do ponownego rozpoznania, zarzucając organowi błędne zastosowanie przepisu art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji Podatkowej poprzez ustalenie, że zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego powoduje wszczęcie postępowania przygotowawczego *in rem*, co w świetle ocen doktryny stanowi naruszenie zasady państwa prawnego i przeczy zasadzie demokratycznego państwa

prawnego. W dniu grudnia 2016 r. skarżący wniósł uzupełnienie skargi z dnia listopada 2016 r. Dyrektor Izby Skarbowej w K i pismem z dnia grudnia 2016 r. skierowanym do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K wniósł o oddalenie skargi, wskazując między innymi w uzasadnieniu pisma na argument z tezy orzecznictwa sądów administracyjnych, że nie jest uzasadniony pogląd, aby dla skutecznego przerwania biegu terminu przedawnienia konieczne było wszczęcie postępowania przygotowawczego przeciwko określonej osobie. Kolejnym pismem z dnia stycznia 2017 r. Dyrektor Izby Skarbowej w K ustosunkował się do zarzutów skarżącego. Wyrokiem z dnia lutego 2017 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w K, w sprawie o sygn. , oddalił skargę wniesioną przez Skarżącego wskazując między innymi, odnośnie problemu stanowiącego przedmiot niniejszej skargi konstytucyjnej, że orzecznictwo sądów administracyjnych przyjęło jednolicie, że warunkiem zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego jest wszczęcie postępowanie w sprawie o przestępstwo bądź wykroczenie skarbowe, w związku z czym nie jest konieczne przedstawienie zarzutów konkretnej osobie, aby bieg terminu przedawnienia mógł zostać zawieszony. Wojewódzki Sąd Administracyjny odniósł się także do tego, że w wyroku z dnia lipca 2012 r., sygn. akt P 30/11 Trybunał Konstytucyjny nie zakwestionował konstytucyjności z art. 2 Konstytucji RP zaskarżanej normy Ordynacji podatkowej. Na powyższy wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K, sygn. akt Skarżący wniósł skargę kasacyjną do Naczelnego Sądu Administracyjnego, która na podstawie wyroku o sygn. akt z dnia kwietnia 2019 r., który doręczono pełnomocnikowi skarżącemu 14 sierpnia 2019 r., została oddalona.

Skarżący był także stroną postępowania w sprawie odnośnie ustalenia wysokości nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do zwrotu na rachunek bankowy w wysokości złotych (słownie:). Dyrektor Izby Skarbowej w K na mocy decyzji z dnia października 2016 r. utrzymał w mocy decyzję Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w K z dnia sierpnia 2015 r. znak sprawy określającą wysokość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym na kwotę złotych. Od powyższej decyzji Skarżący wniósł w dniu listopada 2016 r. skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K wnosząc o uchylenie powyższej decyzji, zarzucając jej między innymi, że organ błędnie uznał, że wszczęcie postępowania karno – skarbowego *in rem* powoduje zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego na podstawie art. 70 § 6 ust. 1 Ordynacji podatkowej wskazując, że organ powinien by . edstawić Skarżącemu zarzuty bądź też powiadomić o toczącym się postępowaniu. W dniu grudnia 2016 r. Skarżący wniósł do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K pismo uzupełniające powyższą skargę.

Dowody:

- 17. uwierzytelniona kserokopia Decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w K z dnia października 2016 r.,**
- 18. uwierzytelniona kserokopia Skargi z dnia listopada 2016 r. na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w K nr z dnia października 2016 r.**
- 19. uwierzytelniona kserokopia pisma z dnia grudnia 2016 r. uzupełniającego skargę na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w K nr z dnia października 2016 r.,**

20. uwierzytelniona kserokopia odpowiedzi Dyrektora Izby Skarbowej w K na skargę z dnia listopada 2016 r.,
21. uwierzytelniona kserokopia odpowiedzi Dyrektora Izby Skarbowej w K na pismo z dnia grudnia 2016 r. uzupełniające skargę na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w K ,
22. uwierzytelniona kserokopia wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K z dnia lutego 2017 r., sygn. akt ,
23. uwierzytelniona kserokopia skargi kasacyjnej na wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K z dnia lutego 2017 r.,
24. uwierzytelniona kserokopia wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia kwietnia 2019 r., sygn. akt ,
25. uwierzytelniona kserokopia Decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w K z dnia października 2016 r., znak sprawy ,
26. uwierzytelniona kserokopia skargi na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w K z dnia listopada 2016 r., sygn. akt .

Na podstawie powyższych postępowań skarbowych skarżący został obciążony obowiązkiem uiszczenia zaległego podatku od towarów i usług, który obejmował okres od stycznia 2008 r. do grudnia 2008 r., jak również odsetki od zaległości podatkowych. W związku z wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia kwietnia 2019 r., sygn. akt , Skarżący został zwolniony z obowiązku zapłaty zaległego podatku od towarów i usług za miesiące: styczeń 2009 r., luty 2009 r., marzec 2009 r. ze względu na przedawnienie zobowiązania podatkowego za ten okres. Za wypłatę zapłaconego nienależnie podatku od towarów i usług za miesiąc styczeń 2009 r., luty 2009 r. oraz marzec 2009 r. Skarżący wystąpił w dniu sierpnia 2019 r. do Naczelnika Urzędu Celno-Skarbowego w K z wnioskiem o zwrot zapłaconego podatku od towarów i usług wraz z odsetkami i opłatami prolongacyjnymi. Na mocy Postanowienia Naczelnika Urzędu Celno-Skarbowego w K z dnia sierpnia 2019 r., znak sprawy , sprawa została przekazana do rozpoznania Naczelnikowi Pierwszego Urzędu Skarbowego w K .

Dowody:

27. uwierzytelniona kserokopia wniosku pełnomocnika Skarżącego z dnia sierpnia 2019 r. o zwrot zapłaconego podatku od towarów i usług wraz z uiszczonymi odsetkami za styczeń 2009 r., luty 2009 r. oraz marzec 2009 r.,
28. uwierzytelniona kserokopia postanowienia Naczelnika Urzędu Celno-Skarbowego w K z dnia sierpnia 2019 r.

Skarżący, ze względu na to, że kwoty zaległego podatku, do którego zapłacenia został zobowiązany na podstawie powyższych decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w K były znaczne, wniósł wniosek o rozłożenie kwot zaległego podatku na raty. Organ przychylił się do wniosku skarżącego, co pociągnęło za sobą także konieczność poniesienia kosztów opłat prolongacyjnych za rozłożenie na raty zaległości podatkowej.

Skarżący poniósł w związku z powyższymi decyzjami następujące koszty:

- (1) za miesiąc kwiecień 2008 r. Skarżący został zobowiązany do zapłaty kwoty złotych (słownie:),

ponieważ skarżący nie był wówczas stroną postępowania karnoskarbowego, albowiem toczyło się w ono „w sprawie”. Wobec powyższego konsekwencje z powodu opieszałości organu postępowania, to jest przedawnienie przestępstwa bądź wykroczenia skarbowego, nie znalazły zastosowania wobec skarżącego, pomimo tego, że nie był on stroną w sprawie karnoskarbowej.

Skarżący ponadto wskazuje, że z art. 2 Konstytucji RP należy wywodzić nakaz kierowany do organów państwa, aby nie dochodziło do arbitralnego sprawowania przez państwo władzy nad społeczeństwem (P. Tuleja, *Konstytucja RP. Tom I. Komentarz. Art. 1-86*, Warszawa 2016, s. 222). W związku z tym, w demokratycznym państwie prawnym należy wymagać, aby brak postawienia zarzutu w toczącym się postępowaniu przygotowawczym nie wywoływał negatywnych skutków wobec osoby, to jest zawieszenie biegu terminu przedawnienia, która nie ma określonej sytuacji procesowej, jak i w zasadzie brak zapewnienia takiej osobie środków procesowych umożliwiających podjęcie ochrony swoich praw. Przedawnienie zobowiązania podatkowego z mocy prawa, pomimo braku przedstawienia zarzutów w związku z toczącym się postępowaniem, stanowi nadużycie państwa w sferze kompetencji stanowienia prawa, ponieważ arbitralnie zdecydowano o tym, że pomimo braku podejrzenia o przestępstwie, jednostka ma ponosić negatywne konsekwencje w związku z brakiem przedawnienia zobowiązania, nawet w przypadku gdy z powodu opieszałości organów administracji podatkowej, postępowanie wyjaśniające trwa wiele lat.

W ramach przedstawianego katalogu zasad konstytucyjnych, które są naruszane przez art. 70 § 6 ust. 1 Ordynacji podatkowej, należy zauważyć, że zaskarżany przepis narusza zasadę zaufania obywatela do państwa, poprzez którą rozumie się między innymi, wyznaczenie sytuacji prawnej obywateli względem państwa zgodnie z aksjologią Konstytucji RP, jak również zakaz tworzenia konstrukcji normatywnych stanowiącego złudzenie prawa, a w konsekwencji pozór ochrony i interesów majątkowych (wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 19 grudnia 2002 r., sygn. akt K 33/02, OTK-A 2002, nr 7, poz. 97). Naruszenie następuje w ten sposób, że zawieszenie biegu terminu przedawnienia, pomimo braku przedstawienia zarzutów w związku z podejrzeniem popełnienia przestępstwa skarbowego, stanowi przekroczenie władczej pozycji państwa, przewidując negatywne konsekwencje względem podatnika pomimo tego, że nie przedstawiono mu zarzutów w związku z podejrzeniem popełnienia przestępstwa skarbowego.

Przepis art. 70 § 6 ust. 1 Ordynacji podatkowej jest niezgodny z art. 2 w związku z art. 42 ust. 2 Konstytucji RP także ze względu na to, że narusza bezpieczeństwo prawne i zasadę lojalności państwa względem obywateli, poprzez które rozumie się postulat stanowienia i stosowania prawa, „by nie stawało się ono swoistą pułapką dla obywatela i aby mógł układać swoje sprawy w zaufaniu, iż nie naraża się na prawne skutki, których nie mógł przewidzieć w momencie podejmowania decyzji i działań oraz w przekonaniu, iż jego działania podejmowane zgodnie z obowiązującym prawem będą także w przyszłości uznawane przez porządek prawny” (wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 7 lutego 2001 r., sygn. akt K 27/00. OTK 2001, Nr 2, poz. 29). Art. 70 § 6 ust. 1 Ordynacji podatkowej, stanowiąc o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego już w momencie wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe, uniemożliwia podejmowanie istotnych, w szczególności dla przedsiębiorcy, którym jest Skarżący, decyzji gospodarczych w związku ze znacznymi nakładami finansowymi na prowadzoną działalność gospodarczą, ponieważ obywatel, który ma świadomość o tym, że w perspektywie wielu lat może być nałożony obowiązek zapłaty podatku, który powinien już być przedawniony.

Przepis art. 70 § 6 ust. 1 Ordynacji podatkowej jest sprzeczny także z wywodzonym z art. 2 Konstytucji RP postulatem adresowanym do władzy ustawodawczej, zgodnie z którym, ustawodawca nie może ustanawiać takiego prawa, które uniemożliwia realizowanie prawa podmiotowego, czyniąc te prawo bezprzedmiotowym (P. Tuleja, *Konstytucja...*, s. 225). Postulat ten niewątpliwie pozostaje w związku z normą art. 42 ust. 2 Konstytucji RP, która zapewnia każdemu, przeciwko któremu jest prowadzone postępowanie karne, ma prawo do obrony we wszystkich stadiach postępowania. Brak obowiązku przedstawienia zarzutów podejrzanemu oraz zawieszenie *ex lege* biegu terminu przedawnienia sprawia, że jednostka nie ma możliwości podejmowania czynności procesowych, które mają na celu obronę jej praw i wznowienie biegu terminu przedawnienia.

Zarzut niezgodności z art. 2 w związku 42 ust. 2 Konstytucji RP art. 70 § 6 ust. 1 Ordynacji podatkowej jest niewątpliwym. Prawo do obrony w postępowaniach karnoskarbowych jest niewątpliwie jedną z głównych zasad polskiego procesu karnego, która jest wprost stosowana do procesu karnoskarbowego. Istota procesu karnego sprowadza się do tego, że na etapie postępowania przygotowawczego rozróżnia się dwie fazy postępowania przygotowawczego: fazę *in rem* oraz fazę *in personam*, które łączą się z tym, że postawienie zarzutów podejrzanemu sprawia, że podejrzany o popełnienie czynu zabronionego staje się stroną postępowania. Immamentnie z zasadami ponoszenia odpowiedzialności prawnej, w tym odpowiedzialności karnej, jak i karnoskarbowej, pozostaje instytucja przedawnienia. Istota przedawnienia polega na tym, że karalność przestępstwa zostaje uchylona w związku z upływem czasu, zrywając wobec tego związek pomiędzy przestępnością a karalnością za czyn (M. Leciak, [w:] R. Stefański (red.) *Kodeks karny. Komentarz*. 3. Wydanie, Warszawa 2017, s. 649). Wskazuje się w doktrynie, że sens istnienia instytucji przedawnienia objawia się w różnych teoriach, w zależności od tego, czy przyjmuje się, że przedawnienie jest instytucją prawa materialnego albo prawa procesowego. Wśród stanowisk przedstawicieli pierwszej z grup, należy zwrócić uwagę na teorię poprawy sprawcy, zgodnie z którą sprawca czynu zabronionego po upływie określonego okresu czasu mógł zrozumieć na czym polegał jego czyn i dlaczego nie powinien ponownie popełniać tego typu czynu zabronionego (K. Marszał, *Przedawnienie w prawie karnym wymaga zmian*, [w:] P. Kardas i inni (red.), *Państwo prawa i prawo karne. Księga jubileuszowa Profesora Andrzeja Zolla*, Warszawa 2012, s. 56). Natomiast przedstawiciele uznawania przedawnienia za instytucję prawa procesowego wskazują między innymi na teorię dowodową, która zwraca uwagę na potencjalne trudności w poszukiwaniu, a następnie przeprowadzaniu dowodów przez strony postępowania. W doktrynie zwraca się uwagę, co ma szczególne uzasadnienie w sytuacji faktycznej, w jakiej znalazł się skarżący, na teorię opieszałości oskarżyciela, zgodnie z którą przedawnienie stanowi negatywną, dla oskarżyciela, konsekwencję jego opieszałości, niedbalstwa, powolnego działania (R. Koper, K. Sychta, J. Zagrodnik, *Karnomaterialne aspekty instytucji przedawnienia – zagadnienia wybrane*, [w:] G. Artymiak, Z. Ćwiąkalski (red.), *Współzależność prawa karnego i procesowego*, Warszawa 2009, s. 195-196). Nietrudno więc zauważyć, że przedawnienie stanowi jedną z podstawowych instytucji prawa karnego, w związku z czym wszelkie wyjątki od tej zasady wymagają wyraźnego przepisu stanowiącego wyjątek od zasady. W związku z tym, wyjątkiem od reguły na gruncie Kodeksu karnego jest przepis art. 104 § 1 KK, zgodnie z którym *Przedawnienie nie biegnie, jeżeli przepis ustawy nie pozwala na wszczęcie lub dalsze prowadzenie postępowania karnego; nie dotyczy to jednak braku wniosku albo oskarżenia prywatnego*. Oczywiście, mając na uwadze fakt, że przedawnienie na gruncie Ordynacji podatkowej jest także przepisem rangi ustawowej, należy zwrócić uwagę na to, że spoczywanie biegu terminu przedawnienia łączy się z przeszkodami natury prawnej do wszczęcia lub dalszego prowadzenia postępowania wszczętego już

postępowania karnego. Wynika zatem z przytoczonego przepisu, że w zamyśle ustawodawcy niewątpliwie było to, aby bieg terminu przedawnienia dotyczył sytuacji, gdy potencjalnemu sprawcy przestępstwa przedstawiono zarzuty, które kieruje postępowanie przygotowawcze przeciwko określonej osobie, przy czym staje się wówczas ona stroną toczącego się postępowania (J. Zagrodnik, [w:] R. Koper [et.al.], *Proces karny. Przebieg postępowania*, Katowice 2012, s. 56).

W kontekście przytoczonych powyżej uwag o braku konstytucyjności art. 70 § 6 ust. 1 Ordynacji podatkowej należy wprost przywołać stanowisko Rzecznika Praw Obywatelskich Ireny Lipowicz przedstawione we wniosku nr II.511.1778.2014.MWa z dnia 22 października 2014 r. w sprawie stwierdzenia niezgodności z Konstytucją RP przepisu art. 70 § 6 ust. 1 Ordynacji Podatkowej, które zostało doręczone Trybunałowi Konstytucyjnemu w dniu 23 października 2014 r. w którym wskazano między innymi następujące argumenty na rzecz zasadności stanowiska Skarżącego odnośnie orzeczenia niekonstytucyjności art. 70 § 6 ust. 1 Ordynacji podatkowej z art. 2 w związku z art. 42 ust. 2 Konstytucji RP: „ (...) *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 stwierdził Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z dnia 15 kwietnia 2014 r., III SA/Po 78/14, LEX nr 1465777, „początkową datę zawieszenia biegu terminu przedawnienia wyznacza wszczęcie postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe. Z kolei datą wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe jest data wydania postanowienia o wszczęciu śledztwa lub dochodzenia”. W innej sprawie Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku z dnia 20 lutego 2013 r., I SA/GI 19/12, LEX nr 1329258 podkreślił, że „w prawie podatkowym, skutek w postaci zawieszenia biegu przedawnienia zobowiązania podatkowego wywołuje już wszczęcie postępowania „w sprawie” o przestępstwo (wykroczenie skarbowe), niezależnie od tego, czy do wszczęcia postępowania przeciwko podatnikowi w ogóle dojdzie”. Postępowanie przygotowawcze wszczyna się w związku z uzasadnionym podejrzeniem popełnienia przestępstwa (art. 305 w zw. z art. 303 KPK). Oznacza to, że postępowanie przygotowawcze w pierwszej fazie po wszczęciu może toczyć się „w sprawie” (In rem), a jego głównym celem jest wówczas wykrycie sprawcy przestępstwa (art. 297 §1 pkt 2 w zw. z art. 2 §1 pkt 1 KPK). Dopiero po zebraniu danych uzasadniających pociągnięcie do odpowiedzialności określonej osoby, możliwe staje się przejście do fazy postępowania „przeciw osobie” (In personam) (T. Grzegorzczak, J. Tylman, *Polskie postępowanie karne*, Warszawa 2014, s. 665).*

*Decyzja o pociągnięciu do odpowiedzialności osoby w charakterze podejrzanego ma istotne znaczenie zarówno ze względu na prawidłowy bieg postępowania i praw osoby ściganej. Przede wszystkim otrzymuje ona informację o treści stawianych zarzutów, gdzie wskazuje się na opis czynu, który jej się zarzuca i jego kwalifikację prawną. Od tego momentu osoba ta wie, w stosunku do jakiego czynu może prowadzić swoją obronę. Określenie zarzucanego czynu stwarza ponadto dla podejrzanego gwarancję, że postępowanie przeciwko niemu przebiegać będzie w wytyczonych w ten sposób granicach (T. Grzegorzczak, J. Tylman, *Polskie postępowanie karne*, Warszawa 2014, s. 669). Od chwili skierowania postępowania przeciwko danej jednostce, spadają na nią określone obowiązki (np. poddanie się badaniom – art. 74 KPK, obowiązek stawienia na każde wezwanie – art. 75 KPK), ale również otrzymuje ona wiele uprawnień, gwarancji procesowych, wynikających z jej pozycji podmiotu procesu. Odtąd staje się ona bowiem stroną procesu (art. 299 KPK).*

*Tymczasem rozwiązanie z art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej z jednej strony nakłada na podatnika ciężar w postaci obowiązku trwania w niepewności co do terminu egzekucji jego zobowiązania, którego termin przedawnienia został zawieszony, a z drugiej strony nie zapewnia dla niego żadnych gwarancji. Wprowadza ono bowiem rozwiązanie, które silnie ingeruje w dobra i interesy jednostki, która nie jest jeszcze stroną postępowania karnego. Pozbawiona jest gwarancji, które przysługują podejrzanemu. Bieg przedawnienia zobowiązania podatkowego jest zawieszony, a postępowanie przygotowawcze jest wciąż w fazie *In rem*. Pozostaje to w sprzeczności z wyżej wskazanym celem fazy *In rem*, jakim jest wykrycie sprawcy przestępstwa. Prowadzenie postępowanie w sprawie (*In rem*) świadczy o tym, że ten sprawca nie został jeszcze wykryty, a tymczasem regulacja art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji traktuje daną jednostkę już jak podejrzanego przewidując zawieszenie wobec niej terminu przedawnienia jej zobowiązań podatkowych.*

*Przepis art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej, wiążąc negatywne skutki dla podatnika w postaci zawieszenia biegu terminu przedawnienia jego zobowiązania, z chwilą wszczęcia postępowania w sprawie, a nie przeciwko osobie, pozbawia go gwarancji z tytułu rzeczy osądzonej. W postępowaniu przygotowawczym przeszkoda procesowa, o której mowa w art. 17 § 1 pkt 7 KPK, aktualizuje się bowiem w razie prawomocnego zakończenia postępowania, w którym doszło do przedstawienia zarzutów, a więc postępowania toczącego się w fazie *In personam*. Wynika to wprost z art. 17 § 1 pkt 7 KPK, który stanowi o postępowaniu co do tego samego czynu tej samej osoby, jak również z art. 327 §2 KPK, określającego warunki wznowienia postępowania przygotowawczego przeciwko osobie, która występowała w charakterze podejrzanego (J. Grajewski, S. Steinborn, Komentarz aktualizowany do art. 17 Kodeksu postępowania karnego, [w:] L.K. Paprzycki (red.), J. Grajewski, S. Steinborn, Komentarz aktualizowany do art. 1-424 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks postępowania karnego, LEX/El. 2014). Brak tej gwarancji oznacza, że postępowanie w fazie *In rem* może zostać umorzone i ponownie podjęte, a podatek ponownie stać się przedmiotem dochodzenia organów podatkowych w tej sprawie, jak poprzednio.*

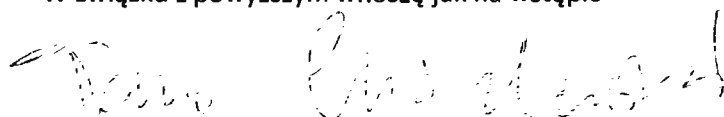
Ponadto jeśli postępowanie toczy się w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, a nie przeciwko konkretnej osobie, to podatek nie dysponuje indywidualnymi środkami ochrony przed przewlekłością tego postępowania. Zgodnie bowiem z treścią art. 2 ust. 1 i art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 17 czerwca 2004 r. o skardze na naruszenie prawa strony do rozpoznania sprawy w postępowaniu przygotowawczym prowadzonym lub nadzorowanym przez prokuratora i postępowaniu sądowym bez nieuzasadnionej zwłoki (Dz.U. z 2018 r., poz. 75), które mają także zastosowanie do postępowania przygotowawczego, legitymacja do wniesienia skargi o stwierdzenie przewlekłości postępowania przysługuje wyłącznie stronie postępowania w sprawach o przestępstwo skarbowe i wykroczenie skarbowe. Ustawodawca w związku z tym wprowadził konstrukcję prawną, której istotą jest powiązanie rozpoczęcia (zawieszenia) biegu terminu przedawnienia skonkretyzowanego zobowiązania podatkowego z datą wszczęcia postępowania w sprawie, a nie przeciwko konkretnej osobie pozbawiając równocześnie podatnika możliwości procesowego reagowania na przypadki przewlekłości postępowania karnego skarbowego. Rozwiązanie takie jest klasyczną pułapką zastawioną na podatnika. Nawet bowiem wówczas, gdy stwierdzi on, że postępowanie w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe prowadzone jest z rażąco przewlekłością, nie może on temu przeciwdziałać, pomimo że okoliczność ta ma bezpośredni wpływ na jego interesy prawne. Stąd też art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej 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,

narusza zasadę zaufania obywateli do państwa i prawa. Czyni bowiem zobiektywizowaną kategorię prawną w postaci terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego kategorią zrelatywizowaną, w całości pozostawioną w niekontrolowanej zewnętrznie dyspozycji organów administracji skarbowej.

2.4. Udokumentowanie daty doręczenia wyroków.

Skarżący wskazuje, że wyroki wraz z uzasadnieniami Naczelnego Sądu Administracyjnego zostały doręczone w następujących dniach: wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia kwietnia 2019 r., sygn. akt został doręczony w dniu 08 lipca 2019 r., wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia kwietnia 2019 r., sygn. akt . został doręczony w dniu 14 sierpnia 2019 r., natomiast wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia kwietnia 2019 r., sygn. akt został doręczony w dniu 14 sierpnia 2019 r.

W związku z powyższym wnoszę jak na wstępie



Załącznik:

- pełnomocnictwo szczególne do wniesienia skargi konstytucyjnej dla adwokata Tomasza Chmielewskiego,
- wypis z CEIDG Skarżącego,
- dowód uiszczenia opłaty sądowej od udzielonego pełnomocnictwa w kwocie złotych,
- dowody jak w treści skargi konstytucyjnej,
- odpis skargi konstytucyjnej wraz z załączanymi dowodami – 4 sztuki.