

Warszawa, 10 kwietnia 2001 r.

Opinia prawna
w sprawie wniosku Grupy posłów na Sejm, skierowanego do Trybunału
Konstytucyjnego (sygn. akt 10/01)

Stosownie do zlecenia z dnia 14 marca 2001 r. uprzejmie przedstawiam następującą opinię w sprawie wniosku Grupy posłów z dnia 2 marca 2001 r. o stwierdzenie niezgodności z Konstytucją art. 35 ust. 4 ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług i podatku akcyzowym (Dz. U. nr 11, poz. 50 z późn. zmianami).

Zdaniem Grupy posłów, zaskarżony przepis jest niezgodny z art. 92 ust. 1 i art. 217 ustawy zasadniczej.

Podzielam pogląd wyrażony we wniosku Grupy posłów. Artykuł 35 ust. 4 cytowanej na wstępie ustawy pozostaje w sprzeczności z zasadą wyłączności ustawy w:

- 1) nakładaniu podatków i innych danin publicznych,
- 2) określaniu podmiotów i przedmiotów opodatkowania oraz stawek podatkowych, a także
- 3) określaniu zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatku.

Zaskarżony przepis zawiera upoważnienie dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia, w drodze rozporządzenia, przypadków, w których podatnikami akcyzy są osoby lub jednostki inne niż producent lub importer wyrobów akcyzowych. Oznacza to, że organ ten może swobodnie rozszerzać krąg podatników akcyzy. Tymczasem treść art. 217 Konstytucji nie pozostawia wątpliwości, że ustalenie zakresu podmiotowego obowiązku podatkowego, w tym także w odniesieniu do podatku akcyzowego, należy do wyłącznej właściwości ustawodawcy.

Jest oczywiste, że zasadę wyłączności ustawy w określaniu m. innymi podmiotów opodatkowania naruszają także te przepisy rozporządzenia Ministra

Finansów z dnia 16 grudnia 1998 r. w sprawie podatku akcyzowego (Dz. U. nr 157, poz. 1035 z późn. zm.), które „wyręczają” ustawodawcę w zakresie, o którym mowa w art. 217 Konstytucji.

Zaskarżony art. 35 ust. 4 ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym nie zawiera wytycznych dotyczących rozszerzenia podmiotowego zakresu opodatkowania podatkiem akcyzowym. Jest to uchybienie naruszające art. 92 ust. 1, zdanie drugie, Konstytucji. Wypada jednak zauważyć, że ewentualne usunięcie tylko tego uchybienia nie jest warunkiem wystarczającym do uchylecia zarzutu niekonstytucyjności kwestionowanego przepisu, który upoważnia ministra właściwego do spraw finansów publicznych do unormowania sprawy konstytucyjnie zastrzeżonej do regulacji ustawowej.

W sprawie art. 217 Konstytucji jako wzorca obowiązującego przy badaniu konstytucyjności przepisów podatkowych, kilkakrotnie już wypowiedział się Trybunał Konstytucyjny. Według TK przepis ten „wyraża zasadę wyłączności ustawy w sferze prawa daninowego” (wyrok z dnia 16 czerwca 1998 r., sygn. U.9/97 – OTK ZU nr 4 z 1998 r., s. 313). Zdaniem Trybunału, wszystkie „istotne elementy stosunku daninowego powinny być uregulowane bezpośrednio w ustawie” (*ibid.*). Organ ten przypomina, że w świetle „ustalonej w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego zasady (...) sprawy istotne z punktu widzenia założeń ustawy nie mogą być przekazywane do uregulowania w aktach wykonawczych” (*ibid.*).

W innym orzeczeniu (wyrok z dnia 9 lutego 1999 r. sygn. U.4/98) Trybunał Konstytucyjny akcentuje tezę, że przepis art. 217 Konstytucji „statuuje władztwo podatkowe państwa, a jednocześnie zawiera gwarancję ustawowego trybu nakładania podatków i innych danin publicznych” (OTK ZU nr 1 z 1999 r., s. 60). Według Trybunału, tryb ustawodawczy obowiązuje nie tylko w odniesieniu do nakładania podatków, lecz także do określania podmiotów i przedmiotów opodatkowania oraz stawek podatkowych.

W konkluzji należy ocenić, że zaskarżony art. 35 ust. 4 ustawy o podatku od towarów i usług i podatku akcyzowym jest niezgodny z art. 217 ustawy zasadniczej. Dotyczy to również zaskarżonego § 4 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 1998 r. w sprawie podatku akcyzowego.

Sporządził: Witold Pawełko

