

Warszawa, 12 listopada 2002 r.

Opinia
w sprawie wniosku Prezydenta do Trybunału Konstytucyjnego
(sygn. akt K.41/02)

Prezydent RP wystąpił w dniu 14.10.02 r. do Trybunału Konstytucyjnego z wnioskiem o uprzednią kontrolę konstytucyjności przepisów ustawy z dnia 26 września 2002 r. o jednorazowym opodatkowaniu nieujawnionego dochodu oraz o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa i ustawy – Kodeks karny skarbowy.

Po pierwsze – wątpliwości Prezydenta wzbudziły art. 1 – 17 przesłanej mu do podpisu ustawy, wprowadzające instytucję tzw. „abolicji podatkowej”, w korzystniejszej – względem innych podatników – sytuacji prawnej stawiającej tych podatników, którzy w latach 1996-2001 zataili swoje dochody a na gruncie nowej ustawy zdecydują się na ich ujawnienie. W rezultacie podlegałyby te osoby opodatkowaniu podatkiem w wysokości 12 % podstawy opodatkowania, zwolnione zostałyby od odpowiedzialności karno-skarbowej oraz zwolnione z wszystkich należności publicznoprawnych związanych z działalnością, z której uzyskano dochód wykazany w nowej deklaracji podatkowej. W konsekwencji kwestionowanym przepisom ustawy Prezydent zarzuca niezgodność z art. 2 Konstytucji (zasada demokratycznego państwa prawnego, urzeczywistniającego zasady sprawiedliwości społecznej), z art. 32 ust. 1 Konstytucji (zasada równości wobec prawa), z art. 84 Konstytucji (zasada powszechności ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie). Przepis art. 84 Konstytucji postrzega Prezydent jako uszczegółowiony wyraz zasady zawartej w art. 2 Konstytucji.

Jest poza sporem, że ustawodawca ma prawo stanowić ustawy odpowiadające założonym celom społecznym i gospodarczym, dysponując tu znaczną swobodą przy określaniu treści stanowionego prawa, jednakże zawsze z poszanowaniem granic wyznaczonych przez normy konstytucyjne, nawet te ogólniejszego charakteru. Przekroczenie takie spotyka się z interwencją Trybunału Konstytucyjnego, jeśli jest ewidentne (por. np. stanowisko TK w sprawie K.18/95). Jestem przekonany, że instytucja „abolicji podatkowej” co do swej istoty nie byłaby niedopuszczalna w

pewnych granicach, jednak w kształcie przyjętym w kwestionowanej ustawie **nie jest zgodna z art. 2 Konstytucji RP**. Jej zakres sprawia, że w sposób oczywisty godzi ona w powszechne rozumienie sprawiedliwości społecznej. W ramach dopuszczalnych granic można zmieścić zwolnienie z odpowiedzialności karnoskarbowej, bardziej problematyczne jest zwolnienie z wszystkich należności publicznoprawnych, jednakże ewidentne i rażące jest przyjęcie 12 % stawki w sytuacji, gdy dotychczas w III (najwyższym) przedziale stawka ustawowa wynosi 40 %, aczkolwiek i w tym przedziale realna (rzeczywista) stawka – jak to wynika z oficjalnych danych Ministerstwa Finansów – wyniosła w 2001 r. 26 %. „Premiowanie” ponad dwukrotnie niższą stawką realną osób osiągających najwyższe dochody trudno rozumieć jako usprawiedliwione w kategoriach zasad sprawiedliwości społecznej. Biorąc zaś pod uwagę, że niewątpliwie mamy do czynienia ze szczególną sytuacją, gdy adresatami norm prawnych, zawierających tak korzystne rozwiązania, są osoby, których zachowanie należy ocenić szczególnie negatywnie jako łamanie prawa, to proponowane rozwiązania ustawowe jawią się jako godzące w zaufanie obywateli do państwa i stanowionego przezeń prawa, a więc także element zasad zawartych w art. 2 Konstytucji.

Po drugie – wątpliwości Prezydenta wzbudził art. 18 kwestionowanej ustawy, dotyczący wprowadzenia instytucji „deklaracji majątkowej”. Prezydent wskazuje, że złożenie deklaracji majątkowej nie jest związane z żadnym podatkiem funkcjonującym w polskim systemie prawnym, co oznacza nałożenie na obywateli nowego ciężaru publicznoprawnego, a więc wymaga spełnienia przesłanek zawartych w art. 31 ust. 3 Konstytucji, określających dopuszczalność ingerencji w konstytucyjne prawa i wolności. Prezydent powołuje się też na art. 51 ust. 2 Konstytucji, zakazujący pozyskiwania informacji innych niż niezbędne w demokratycznym państwie prawnym – tu w związku z art. 47 Konstytucji, określającym prawo do prywatności, wysuwając zarzut naruszenia przyjmowanej w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego zasady proporcjonalności (zakazu nadmiernej ingerencji). Wyłączenie spod obowiązku składania deklaracji majątkowej osób będących właścicielami (posiadaczami) gospodarstw rolnych wzbudziło wątpliwości Prezydenta co do zachowania konstytucyjnej zasady równości wobec prawa (art. 32 ust. 1).

Na gruncie analizowanej sprawy jestem przekonany, iż kwestionowany przepis art. 18 ustawy **nie jest zgodny z art. 51 ust. 2 w zw. z art. 47 Konstytucji**,

stanowiąc instrument prawny naruszający zasadę proporcjonalności. Biorąc pod uwagę podmiotowy i przedmiotowy zakres obowiązku składania deklaracji majątkowych nie można uznać za przekonywujący argumentu, iż w skali społecznej nie będzie on uciążliwy, skoro – wedle szacunków samego Ministerstwa Finansów – objętych ma nim zostać kilka milionów osób. W wymiarze jednostkowym uciążliwość tę z kolei zwiększa fakt, iż w odniesieniu do znaczącej części osób zobowiązanych będzie to tylko jednorazowe, ale szeroko i głęboko ingerujące w życie obywatela działanie. Jeśli szacuje się, że zdolność akumulacji zasobów majątkowych posiada w praktyce – w skali uzasadniającej składanie deklaracji aktualizacyjnych – jedynie grupa (ok. 1 %) osób, której dochody opodatkowane są w III przedziale skali podatkowej, to w wielkościach tego rzędu zdaje się przebiegać racjonalna granica wyznaczająca krąg zobowiązanych, co do której mogłoby nie być wątpliwości opartych na zarzucie nadmiernego stopnia ingerencji. Aparat skarbowy ma w swej dyspozycji na gruncie dotychczas obowiązującego prawa szereg uprawnień, a łatwo wyobrazić sobie i dalsze, ale nie tak drastyczne. Zdecydowane zdziwienie musi budzić „ocena” prezentowana ze strony aparatu skarbowego, że decyzja ustalająca opodatkowanie od dochodów nieujawnionych (art. 20 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych), zostanie uchylona, jeśli oparta jest na spornych dowodach. Właściwe organy podatkowe dysponują informacjami w trybie art. 84 ust. 1 Ordynacji podatkowej (obowiązek sądów, komorników i notariuszy przekazywania informacji o zdarzeniach prawnych, które mogą powodować powstanie zobowiązania finansowego). Inny tryb (art. 182 – 185 ordynacji podatkowej) umożliwia skorzystanie przez organ podatkowy z informacji objętej tajemnicą bankową. Łatwo też można wyobrazić sobie przepisy ułatwiające tymże organom dostęp do informacji, np. o środkach transportu rejestrowanych po raz pierwszy czy o wydanych pozwoleniach na budowę i użytkowanie budynku itp. Rolę wspomagającą pełnić mogą także nowe instrumenty prawnokarnej walki z przestępczością. Tymczasem rozwiązanie ustawowe nie odpowiada – tkwiącemu w zasadzie proporcjonalności – założeniu, by stosować środki najmniej uciążliwe dla jednostek, zaś rozbudowanemu ciężarowi, nałożonemu przez art. 18 ustawy na jednostkę, przeciwstawia się hasłowe i niewymierne korzyści.

Sporządził: Andrzej Szmyt