

Wyrok z 20 lipca 2006 r., [K 40/05](#)
**POPRAWKI SENATU DO USTAWY NOWELIZUJĄCEJ.
ORZĘKANIE O NIEKONSTYTUCYJNOŚCI ULGI PODATKOWEJ
W TRAKCIE ROKU PODATKOWEGO**

Rodzaj postępowania: kontrola abstrakcyjna Inicjator: Prokurator Generalny	Skład orzekający: 5 sędziów	Zdania odrębne: 0
---	---------------------------------------	-----------------------------

Przedmiot kontroli	Wzorce kontroli
Wprowadzenie, w drodze poprawki Senatu do uchwalonej przez Sejm ustawy nowelizującej, ulgi podatkowej dla podatników ponoszących wydatki na działalność klubów sportowych [Ustawa z 29 lipca 2005 r. o sporcie kwalifikowanym: art. 60 pkt 2 i art. 61 pkt 2]	Zasada legalizmu działania władz publicznych Określenie podmiotów uprawnionych do inicjatywy ustawodawczej Kompetencje Senatu wobec ustawy uchwalonej przez Sejm [Konstytucja: art. 7, art. 118 ust. 1 i art. 121 ust. 2]

Władzę ustawodawczą w Polsce sprawują Sejm i Senat (art. 10 ust. 2 Konstytucji). Kompetencje obu izb nie są jednak jednakowe. Sejm rozpatruje projekt ustawy zgłoszony w trybie inicjatywy ustawodawczej i uchwała ustawę (por. art. 118–120 Konstytucji). Uchwaloną przez Sejm ustawę rozpatruje następnie Senat, który może przyjąć ustawę bez zmian, może ją odrzucić albo może uchwalić poprawki do ustawy. Uchwała Senatu odrzucająca ustawę albo wprowadzająca do niej poprawki nie charakteru ostatecznego, ponieważ Sejm może taką uchwałę odrzucić bezwzględną większością głosów. Nieodrzuconie przez Sejm poprawek uchwalonych przez Senat jest równoznaczne z ich przyjęciem. Sejm może poszczególne poprawki albo przyjąć, albo odrzucić; modyfikowanie treści poprawek nie wchodzi w grę (por. art. 121 Konstytucji).

Od blisko 13 lat Trybunał Konstytucyjny zajmuje się w swym orzecznictwie problematyką zakresu dopuszczalnych „nowości” w poprawkach Senatu, a zwłaszcza zagadnieniem, na ile poprawki Senatu do ustawy nowelizującej inną ustawę mogą wykraczać poza ustaloną przez Sejm materię nowelizacji i dotyczyć także tej materii ustawy nowelizowanej, która w zamyśle Sejmu nie miała być zmieniana. Na szczególną uwagę zasługują wydane w pełnym składzie TK orzeczenia: z 23 listopada 1993 r., [K 5/93](#); z 22 września 1997 r. [K 25/97](#); z 23 lutego 1999 r. [K 25/98](#); z 19 czerwca 2002 r., [K 11/02](#); z 24 czerwca 2002 r., [K 14/02](#) (trzy ostatnie ze zdaniami odrębnymi).

Niniejszy wyrok kontynuuje linię wyznaczoną przez wspomniane orzeczenia TK.

W niniejszej sprawie asumpt do zajęcia się problemem poprawek senackich dał wniosek Prokuratora Generalnego, który zakwestionował, pod zarzutem wykroczenia przez Senat poza zakres dopuszczalnych poprawek do ustawy nowelizującej, dwa przepisy ustawy z 29 lipca 2005 r. o sporcie kwalifikowanym. Obok zasadniczej materii zawartej w ustawie zamieszczono w niej rozdział 8, obejmujący przepisy zmieniające – w związku z zawartą w tej ustawie regulacją sportu kwalifikowanego – kilka innych ustaw.

Do tych przepisów nowelizujących należą art. 60 pkt 2 i art. 61 pkt 2, wprowadzające do ustaw o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz o podatku dochodowym od osób prawnych zmiany nieprzewidziane w tej wersji ustawy o sporcie kwalifikowanym, którą uchwalił Sejm. Obydwie wprowadzone przez Senat zmiany polegają na wprowadzeniu swoistej ulgi podatkowej dla podatników ponoszących wydatki na działalność klubów sportowych: zarówno podatnik podatku dochodowego od osób fizycznych (*PIT*), jak i podatnik podatku dochodowego od osób prawnych (*CIT*) może odliczyć od podstawy opodatkowania (rocznego dochodu) wydatki na działalność klubów sportowych spełniających warunki określone w omawianych przepisach, w wysokości nieprzekraczającej 10% dochodu.

Mimo zastrzeżeń sejmowej Komisji Kultury Fizycznej i Sportu, która zwracała uwagę na niekonstytucyjność wspomnianych poprawek senackich i wносиła o ich odrzucenie, Sejm je przyjął. Ustawa w kształcie uwzględniającym te poprawki została podpisana przez Prezydenta i ogłoszona w Dzienniku Ustaw. Ulga podatkowa, o której mowa, zaczęła obowiązywać 1 stycznia 2006 r.

Prokurator Generalny we wniosku do Trybunału Konstytucyjnego zakwestionował konstytucyjność trybu wprowadzenia omawianych zmian w ustawach podatkowych. Wnioskodawca zakwestionował także meritum zaskarżonej regulacji, zarzucając naruszenie wywodzonej z klauzuli państwa prawnego (art. 2 Konstytucji) zasady określoności przepisów prawnych. Trybunał badał jednak tylko zarzuty dotyczące trybu ustawodawczego (zob. końcowy fragment sentencji i tezę 10).

ROZSTRZYGNIĘCIE

I

Art. 60 pkt 2 i art. 61 pkt 2 ustawy z 29 lipca 2005 r. o sporcie kwalifikowanym są niezgodne z art. 7, art. 118 ust. 1 i art. 121 ust. 2 Konstytucji.

II

Trybunał odroczył utratę mocy obowiązującej przepisów ustawy wymienionych w części I do dnia 31 grudnia 2006 r.

Trybunał, na podstawie art. 39 ust. 1 pkt 1 ustawy o TK, umorzył postępowanie w pozostałym zakresie ze względu na zbędność orzekania.

GŁÓWNE TEZY UZASADNIENIA

1. W demokratycznym państwie prawnym konstytucyjnie uregulowane zasady trybu ustawodawczego nie mieszczą się w zakresie autonomii Sejmu i Senatu, lecz stanowią ważną gwarancję stanowienia prawa ze szczególną rozwagą, przy istnieniu i przestrzeganiu instytucjonalnych warunków wszechstronnego rozważenia zgłaszanych propozycji legislacyjnych, zanim staną się one obowiązującym prawem. Niedopuszczalna jest ustawodawcza „droga na skróty”.
2. Instytucja poprawki w postępowaniu ustawodawczym (art. 119 ust. 2, art. 121 ust. 2) jest instytucją odrębną od inicjatywy ustawodawczej (art. 118). Ta druga ma charakter w zasadzie nieograniczony: ustalenie zakresu treściowego i rozmiarów projektu ustawy zależy od woli projektodawcy, którym może być także Senat (por. art. 118 ust. 1

Konstytucji).

3. Badając dopuszczalność poprawek zgłaszanych przez posłów do projektu ustawy rozpatrywanego przez Sejm (art. 119 ust. 2 Konstytucji) albo przez Senat do ustawy uchwalonej przez Sejm (art. 121 ust. 2 Konstytucji), Trybunał rozróżnia „głębokość” i „szerokość” poprawki. To pierwsze pojęcie charakteryzuje stopień zmian dokonywanych w ramach materii zawartej w tekście projektu ustawy lub ustawy, do której odnosi się poprawka. Drugie pojęcie pozwala określić granice przedmiotowe regulowanej materii. Im bardziej zaawansowany jest proces ustawodawczy, tym mniejsza jest swoboda zgłaszania poprawek w aspekcie ich „szerokości”.
4. Poprawki senackie do ustawy uchwalonej przez Sejm mogą dotyczyć wyłącznie materii, która jest przedmiotem tej ustawy. W granicach materii objętej tą ustawą poprawki senackie mogą przewidywać rozwiązania alternatywne, przeciwstawne w stosunku do treści przyjętej przez Sejm. Jednakże w każdym przypadku muszą one pozostawać w odpowiednim związku z ustawą uchwaloną przez Sejm, muszą zmierzać do modyfikacji jej treści.
5. Rozpatrując tekst uchwalonej przez Sejm ustawy nowelizującej, Senat może proponować alternatywne rozwiązania tylko w zakresie tejże ustawy, nie zaś w zakresie ustawy nowelizowanej wykraczającym poza ramy nowelizacji ustalone przez Sejm. Uchwalanie przez Senat, w trybie art. 121 ust. 2, poprawek do materii niewyrażonych wprost w treści ustawy nowelizującej stanowi obojętnie art. 118 ust. 1, art. 119 i art. 121 Konstytucji.
6. Fakt nieodrzczenia przez Sejm poprawek uchwalonych przez Senat z przekroczeniem granic dopuszczalnego zakresu poprawek nie powoduje konwalidacji uchwały Senatu.
7. W świetle art. 7 Konstytucji wykluczone jest domniemywanie kompetencji organów konstytucyjnych, a zatem przekroczenie przez Senat granic poprawek wnoszonych w trybie art. 121 ust. 2 Konstytucji należy kwalifikować także jako naruszenie zasady wyrażonej w art. 7.
8. W rządowym projekcie badanej ustawy o sporcie kwalifikowanym projektodawca proponował zmianę przepisów o podatku dochodowym od osób prawnych polegającą na zwolnieniu od podatku części dochodów osiąganych przez osoby prawne będące klubami sportowymi, wydatkowanych na działalność związaną z udziałem w szkoleniu i współzawodnictwie sportowym dzieci i młodzieży. W uzasadnieniu projektu wskazano, że proponowane zmiany nie będą związane ze zmniejszeniem wpływów budżetowych. W trakcie prac sejmowych rozszerzono zakres tego zwolnienia jedynie pod względem podmiotowym – na podatników podatku dochodowego od osób fizycznych. Poprawki senackie wprowadziły natomiast w obydwu ustawach – o podatku dochodowym od osób fizycznych i o podatku dochodowym od osób prawnych – odmienną ulgę podatkową, polegającą na możliwości odliczenia od podstawy opodatkowania przez wszystkich podatników danego podatku wydatków na działalność niektórych klubów sportowych. Senat objął więc zakresem poprawki materię, która w ogóle nie była przedmiotem ustawy przekazanej mu przez Sejm, a skutki finansowe takich zmian wyraźnie wykraczały poza „ramy finansowe” rządowego projektu ustawy (por. art. 118 ust. 3 Konstytucji).

9. Uznanie, że przepisy ustawy wskazane w części I.1 sentencji wyroku zostały wprowadzone do porządku prawnego z naruszeniem konstytucyjnie określonej procedury, jest wystarczającą przesłanką stwierdzenia ich niekonstytucyjności. W tego rodzaju sytuacjach można zaniechać oceny merytorycznej tych przepisów (por. końcowy fragment sentencji).
10. Z art. 2 Konstytucji wynika, że w zasadzie nie jest dopuszczalne dokonywanie zmian obciążeń podatkowych w ciągu roku podatkowego, a zmiany w regulacji prawnej podatku dochodowego od osób fizycznych powinny być ogłaszane co najmniej na miesiąc przed końcem poprzedniego roku podatkowego. Zasady te odnoszą się do działania ustawodawcy, jednakże mają one znaczenie również dla kształtowania praktyki Trybunału Konstytucyjnego, który, orzekając o niekonstytucyjności norm, pełni funkcje „ustawodawcy negatywnego”. Z tej przyczyny konieczne jest skorzystanie przez Trybunał z przewidzianej w art. 190 ust. 3 Konstytucji możliwości odroczenia utraty mocy obowiązującej ustanowionych w wadliwy sposób przepisów o podatku dochodowym (por. część II wyroku).

Przepisy Konstytucji i ustawy o TK

Konstytucja

Art. 2. Rzeczpospolita Polska jest demokratycznym państwem prawnym, urzeczywistniającym zasady sprawiedliwości społecznej.

Art. 7. Organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa.

Art. 10. [...] 2. Władzę ustawodawczą sprawują Sejm i Senat, władzę wykonawczą Prezydent Rzeczypospolitej Polskiej i Rada Ministrów, a władzę sądowniczą sądy i trybunały.

Art. 118. 1. Inicjatywa ustawodawcza przysługuje posłom, Senatowi, Prezydentowi Rzeczypospolitej i Radzie Ministrów.
2. Inicjatywa ustawodawcza przysługuje również grupie co najmniej 100.000 obywateli mających prawo wybierania do Sejmu. Tryb postępowania w tej sprawie określa ustawa.
3. Wnioskodawcy, przedstawiając Sejmowi projekt ustawy, przedstawiają skutki finansowe jej wykonania.

Art. 119. 1. Sejm rozpatruje projekt ustawy w trzech czytaniach.
2. Prawo wnoszenia poprawek do projektu ustawy w czasie rozpatrywania go przez Sejm przysługuje wnioskodawcy projektu, posłom i Radzie Ministrów.
3. Marszałek Sejmu może odmówić poddania pod głosowanie poprawki, która uprzednio nie była przedłożona komisji.
4. Wnioskodawca może wycofać projekt ustawy w toku postępowania ustawodawczego w Sejmie do czasu zakończenia drugiego czytania projektu.

Art. 120. Sejm uchwała ustawy zwykłą większością głosów w obecności co najmniej połowy ustawowej liczby posłów, chyba że Konstytucja przewiduje inną większość. W tym samym trybie Sejm podejmuje uchwały, jeżeli ustawa lub uchwała Sejmu nie stanowi inaczej.

Art. 121. 1. Ustawę uchwaloną przez Sejm Marszałek Sejmu przekazuje Senatowi.
2. Senat w ciągu 30 dni od dnia przekazania ustawy może ją przyjąć bez zmian, uchwalić poprawki albo uchwalić odrzucenie jej w całości. Jeżeli Senat w ciągu 30 dni od dnia przekazania ustawy nie podejmie stosownej uchwały, ustawę uznaje się za uchwaloną w brzmieniu przyjętym przez Sejm.
3. Uchwałę Senatu odrzucającą ustawę albo poprawkę zaproponowaną w uchwale Senatu uważa się za przyjętą, jeżeli Sejm nie odrzuci jej bezwzględną większością głosów w obecności co najmniej połowy ustawowej liczby posłów.

Art. 190. [...] 3. Orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego wchodzi w życie z dniem ogłoszenia, jednak Trybunał Konstytucyjny może określić inny termin utraty mocy obowiązującej aktu normatywnego. Termin ten nie może przekroczyć osiemnastu miesięcy, gdy chodzi o ustawę, a gdy chodzi o inny akt normatywny - dwunastu miesięcy. W przypadku orzeczeń, które wiążą się z nakładami finansowymi nie przewidzianymi w ustawie budżetowej, Trybunał Konstytucyjny określa termin utraty mocy obowiązującej aktu normatywnego po zapoznaniu się z opinią Rady Ministrów.

Ustawa o TK

Art. 39. 1. Trybunał umarza na posiedzeniu niejawnym postępowanie:

- 1) jeżeli wydanie orzeczenia jest zbędne lub niedopuszczalne,
- 2) na skutek cofnięcia wniosku, pytania prawnego albo skargi konstytucyjnej,
- 3) jeżeli akt normatywny w zakwestionowanym zakresie utracił moc obowiązującą przed wydaniem orzeczenia przez Trybunał.