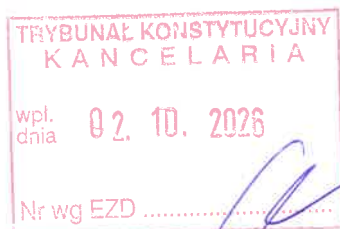




PREZYDENT RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ
Karol Nawrocki



Warszawa, dnia 1 października 2026 r.

Trybunał Konstytucyjny
al. Jana Chrystiana Szucha 12a
00-918 Warszawa

W N I O S E K

Na podstawie art. 191 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 188 pkt 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej wnoszę o zbadanie zgodności z Konstytucją ustawy z dnia 18 września 2026 r. o podatku od nadzwyczajnych zysków osiągniętych w okresie od marca 2026 r. do marca 2027 r. ze zbycia paliw ciekłych.

Ustawie tej zarzucam w całości niezgodność z:

- I. art. 119 ust. 1 oraz art. 123 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej;**
- II. art. 32 ust. 1 w związku z art. 64 ust. 2 oraz art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej;**
- III. art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.**

UZASADNIENIE

Przedmiot wniosku, zakres kontroli oraz normatywny kontekst skarżonej ustawy

Ustawa z dnia 18 września 2026 r. o podatku od nadzwyczajnych zysków osiągniętych w okresie od marca 2026 r. do marca 2027 r. ze zbycia paliw ciekłych, zwana dalej: „ustawą” lub „ustawą z dnia 18 września 2026 r.”, przewiduje wprowadzenie zupełnie nowego podatku od nadzwyczajnych zysków osiągniętych w okresie od dnia 1 marca 2026 r. do dnia 31 marca 2027 r. ze zbycia paliw ciekłych.

W ocenie wnioskodawcy, uchwalona przez Sejm ustawa w całości nie spełnia podstawowych wymogów konstytucyjnych stawianych ustawom podatkowym, a co związane jest m.in. z wadliwym trybem procedowania tej ustawy w Sejmie oraz z zastosowaniem mocy wstecznej dla ustawy podatkowej wbrew zakazowi wynikającemu z art. 2 Konstytucji. Ustawie z dnia 18 września 2026 r. można postawić następujące zarzuty:

- 1) naruszenie zasady trzech czytań projektu ustawy, tj. naruszenie art. 119 ust. 1 oraz art. 123 ust. 1 Konstytucji poprzez procedowanie ustawy podatkowej w istocie w trybie pilnym, mimo braku formalnego nadania takiego trybu (trydniowy proces legislacyjny w Sejmie);
- 2) naruszenie art. 32 ust. 1 w związku z art. 64 ust. 2 oraz art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji poprzez wprowadzenie opodatkowania jedynie dla wybranej grupy przedsiębiorców z sektora paliw ciekłych, co narusza zasadę równego traktowania podmiotów prawa znajdujących się w tej samej sytuacji prawnej;
- 3) naruszenie zasady zaufania do państwa i stanowionego przezeń prawa w sferze danin publicznych poprzez wprowadzenie podatku w trakcie roku obrotowego, dodatkowo z mocą wsteczną, co oznacza, że podatnicy nie byli w stanie przewidzieć i poznać treści obowiązków podatkowych przed wejściem w życie ustawy, która wprowadza daninę publiczną;
- 4) naruszenia zasady państwa prawa poprzez brak minimalnej *vacatio legis* wymaganej dla ustaw podatkowych (art. 2 Konstytucji RP).

Skala uchybień formalnych związanych z trybem procedowania ustawy zarówno na etapie rządowym (brak odpowiednich konsultacji społecznych projektu), jak i parlamentarnym (faktyczny tryb pilny dla ustawy podatkowej) wraz z treścią przyjętych rozwiązań prawnych (niezwykle wysoka efektywna stopa podatkowania) jednoznacznie przemawiają za skierowaniem ustawy do zbadania jej konstytucyjności przez Trybunał Konstytucyjny w trybie kontroli następczej. Przedmiotem wniosku jest objęcie kontrolą całej ustawy, gdyż tworzy ona spójną całość i ocena jedynie niektórych jej przepisów będzie niecelowa.

Należy podkreślić, że w dniu 24 lipca 2026 r. został już złożony wniosek do Trybunału Konstytucyjnego o zbadanie zgodności z Konstytucją RP poprzedniej wersji ustawy o podatku od nadzwyczajnych zysków osiągniętych w okresie od marca do grudnia 2026 r. ze zbycia paliw ciekłych w trybie kontroli prewencyjnej. Zawarte w tym wniosku zarzuty i argumentacja pozostają aktualne. Z uwagi na to, że nowo uchwalona ustawa różni się w niewielkiej części przepisów od uchwalonej w dniu 2 lipca 2026 r. ustawy i zaskarżonej już do Trybunału Konstytucyjnego, to poniższe uzasadnienie ponawia podnoszone już zarzuty i argumentację z niezbędną ich modyfikacją.

Zgodnie z art. 5 uchwalonej przez Sejm ustawy z dnia 18 września 2026 r. podatnikami nowego podatku mają być podmioty prowadzące na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej działalność w zakresie wytwarzania paliw ciekłych lub obrotu paliwami ciekłymi na podstawie koncesji na obrót paliwami ciekłymi z zagranicą. Przedmiotem opodatkowania są przychody osiągnięte ze zbycia paliw ciekłych. Podstawę obliczenia podatku stanowi nadwyżka przychodów ze zbycia paliw ciekłych osiągniętych w roku podatkowym ponad przychody ze zbycia paliw ciekłych, jakie zostałyby osiągnięte przy zastosowaniu marży referencyjnej ustalonej zgodnie z metodologią zawartą w ustawie (przychody szacunkowe). Zasadniczym celem uchwalonej ustawy jest zapewnienie budżetowi państwa nowego źródła dochodów. Przyjętym rokiem podatkowym jest okres od dnia 1 marca 2026 r. do dnia 31 marca 2027 r. (art. 1 ustawy). Projektodawcy szacują w OSR, że wpływ ten zapewni w latach 2026 i 2027 dochody w wysokości ok. 4 mld zł. Ustawa nie wskazuje na to, by w wyniku jej wejścia w życie wzrosły wydatki sektora finansów publicznych, choć jednocześnie projektodawca podniósł, że realizacja ustawy może wiązać się z modyfikacją systemów informatycznych Krajowej Administracji Skarbowej oraz systemów księgowych przedsiębiorców, umożliwiających obsługę procesów poboru i dochodzenia należności z tytułu podatku od nadzwyczajnych zysków. Skala tych wydatków nie została jednak wskazana przez projektodawców.

Ustawa z dnia 18 września 2026 r. powinna zostać oceniona w całości, jako regulacja wprowadzająca nowy, jednorazowy oraz nadzwyczajny podatek wyłącznie dla wybranych przez ustawodawcę podmiotów z sektora paliwowego. W ocenie wnioskodawcy badanie tylko niektórych przepisów tej ustawy byłoby niezasadne z uwagi na kompleksowy, ale zarazem epizodyczny charakter nowej regulacji. Dodatkowym uzasadnieniem zbadania tej regulacji przez Trybunał Konstytucyjny będzie wyznaczenie na przyszłość dla rządu oraz władzy ustawodawczej konstytucyjnych granic swobody regulacyjnej w sprawach podatkowych w sytuacji gwałtownych zmian na rynkach różnorodnych surowców.

I. Zarzut naruszenia art. 119 ust.1 oraz art. 123 ust. 1 Konstytucji.

Zgodnie z art. 119 ust. 1 Konstytucji RP, Sejm rozpatruje projekt ustawy w trzech czytaniach. Konieczne jest zatem zbadanie, czy w toku procesu legislacyjnego w Sejmie dotyczącego ustawy z dnia 18 września 2026 r. został spełniony ten warunek. Zasada trzech czytań odnośnie do każdego projektu ustawy jest kluczową zasadą całego procesu legislacyjnego. Jak orzekł Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 24 czerwca 2002 r., sygn. akt K 14/02, gwarancje odpowiedniego procedowania, a zwłaszcza procedura trzech czytań, wchodzi w zakres standardów demokratycznego państwa prawnego. Z zasady rozpatrzenia projektu ustawy przez Sejm w trzech czytaniach wynikają określone gwarancje i reguły dla całego procesu ustawodawczego. Różne jego etapy pełnią w nim różne funkcje po to, aby w ten sposób realizować zasadę rządów demokratycznych, działających dla dobra wspólnego, tak aby w trakcie przeprowadzania postępowania ustawodawczego mogły wybrzmieć wszystkie informacje i argumenty istotne dla konkretnej decyzji ustawodawcy. Postępowanie ustawodawcze ma bowiem na celu nie tylko samo uchwalenie ustawy, jako wyrazu woli większości parlamentarnej, ale także dokonanie pogłębionej i rzetelnej analizy problemu, który ma być rozwiązany ustawą. Gwarancją tego rodzaju postępowania są szczegółowe postanowienia Regulaminu Sejmu zawarte w art. 37–49. Wymóg zachowania trzech czytań w Sejmie (art. 119 ust. 1 Konstytucji) służy minimalizacji ryzyka przyjęcia rozwiązań przypadkowych, niedopracowanych lub naruszających porządek konstytucyjny.

Należy zauważyć, że projekt zaskarżonej ustawy, tak samo jak w przypadku ustawy z dnia 3 lipca 2026 r. był projektem rządowym, i został przyjęty przez Radę Ministrów w dniu 15 września 2026 r. Projekt był procedowany pod numerem UD 470 (wpis do wykazu prac legislacyjnych rządu nastąpił w dniu 14 września 2026 r.). W dniu 16 września 2026 r. odbyło się pierwsze czytanie projektu ustawy na posiedzeniu Sejmu (numer druku 3100). W tym

samym dniu Komisja Finansów Publicznych rozpatrzyła projekt ustawy i wniosła o jego uchwalenie przez Sejm w brzmieniu zaproponowanym w sprawozdaniu (druk sejmowy nr 3109). Drugie czytanie projektu ustawy odbyło się na 65. posiedzeniu Sejmu w dniu 17 września 2026 r. Sejm podjął decyzję o niezwłocznym przystąpieniu do trzeciego czytania. Sejm uchwalił ustawę na 65. posiedzeniu w dniu 18 września 2026 r. Za przyjęciem ustawy głosowało 237 posłów przy 202 głosach sprzeciwu i przy 1 głosie wstrzymującym się. Uchwalona ustawa w dniu 18 września 2026 r. została przekazana Marszałkowi Senatu. Senat RP w dniu 24 września 2026 r. podjął uchwałę o przyjęciu ustawy bez wnoszenia poprawek. W tym samym dniu ustawę przekazano do podpisu Prezydentowi RP.

Należy podkreślić, że z uwagi na skutki ekonomiczne dla obywateli i przedsiębiorców ustawy o charakterze podatkowym (daninowym) nie mogą być uchwalane w trybie pilnym, co wynika ze szczególnego reżimu konstytucyjnego opartego o art. 123 ust. 1 Konstytucji RP. Tymczasem w treści samego wniosku Rady Ministrów z dnia 15 września 2026 r., RM-0610-153-26, podpisanego przez Prezesa Rady Ministrów kierującego projekt ustawy do Sejmu można przeczytać, że: „Jednocześnie, z uwagi na konieczność pilnego procedowania projektu, którego regulacje wchodzi w życie 1 listopada 2026 r., przedstawiam wniosek o skrócenie postępowania z projektem ustawy.”, choć jednocześnie ta sama Rada Ministrów nie nadała temu projektowi trybu pilnego. W konsekwencji nie można nie zauważyć, że mimo braku formalnego nadania projektowi ustawy trybu pilnego, faktycznie został on przeprocedowany przez Sejm w takim trybie, w ciągu trzy dni (pomiędzy 16 a 18 września 2026 r. i w dniu 18 września 2026 r. uchwalona ustawa została przekazana Marszałkowi Senatu i Prezydentowi. Poprzednia wersja ustawy o podatku od nadzwyczajnych zysków ze zbycia paliw ciekłych była procedowana w tożsamym trybie i terminach. Z tego też względu wnioskodawca stoi na stanowisku, że takie właśnie procedowanie ustawy o charakterze podatkowym nie spełnia wynikającego z art. 119 ust. 1 Konstytucji RP wymogu zachowania niezbędnych ram czasowych adekwatnych do znaczenia danej regulacji prawnej, stopnia jej skomplikowania oraz oceny skutków ekonomicznych wejścia jej w życie.

Należy podkreślić, że w ocenie wnioskodawcy występują sytuacje faktyczne, w których możliwe, a nawet konieczne jest szybkie uchwalanie projektów ustaw. Takie procedowanie przepisów powszechnie obowiązujących, a już w szczególności prawa daninowego, wymaga jednak pełnego konsensusu politycznego ponad podziałami oraz obiektywnie istniejącej potrzeby uzasadniającej nadzwyczajne tempo prac legislacyjnych. Jak orzekł Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 13 czerwca 2013 r., sygn. akt P 35/12: „Trybunał Konstytucyjny podkreśla, że nazbyt pośpieszne uchwalanie ustaw nie jest pożądane, może

jednak być niezbędne ze względu na stan spraw państwowych, wymogi prawne czy też konkretną sytuację faktyczną. Znane są sytuacje, gdy określone projekty ustaw były uchwalane i publikowane w Dzienniku Ustaw w ciągu trzech – czterech dni, co – samo w sobie – nie oznaczało jednak złamania Konstytucji RP. Ustawodawca powinien – w miarę możliwości – unikać tego rodzaju działań, niekiedy jednak są one konieczne, co nie uzasadnia oceny ich zgodności z postanowieniem Konstytucji RP dotyczącym trybu pilnego.”.

W przypadku ustaw podatkowych objętych regułą wynikającą z art. 123 ust. 1 Konstytucji RP obowiązuje jednak szczególny tryb uchwalania takich przepisów z uwagi np. na możliwość przymusowego dochodzenia należności o charakterze podatkowym przez aparat skarbowy. Stąd też w odniesieniu do takich projektów ustaw zachodzi szczególna potrzeba ich konsultowania z podmiotami zainteresowanymi czy też wysłuchania głosów krytycznych ze strony społecznej, co umożliwi weryfikację błędów zawartych w projekcie i wprowadzenie niezbędnych zmian legislacyjnych. Tego elementu konsultacji społecznych ewidentnie zabrakło przy tym projekcie ustawy, gdyż projekt został od razu wniesiony na posiedzenie Rady Ministrów bez dopełnienia standardowych procedur uzgodnieniowych. Ten ponowny pośpiech w pracach rządowych, jak i sejmowych, nie wynikał z obiektywnych przesłanek, ale był wyrazem braku zamiaru po stronie rządu konsultowania skutków prawnych i ekonomicznych proponowanych rozwiązań prawnych, które już raz spotkały się negatywną oceną i w związku z tym nie weszły w życie. W takiej sytuacji podatnicy nowego podatku wciąż mogą być zaskoczeni samym faktem pojawienia się tego rodzaju podatku i jego sposobem wymiaru, gdyż nie jest on znany polskiemu systemowi prawnemu i trudno się do niego było przygotować. Ma to o tyle istotne znaczenie, że ustawa z dnia 18 września 2026 r. ma zastosowanie do przychodów osiągniętych przed dniem wejścia jej w życie.

Należy ponownie podkreślić, że rolą postępowania ustawodawczego w Sejmie i Senacie nie jest jedynie samo uchwalenie przepisów prawa powszechnie obowiązującego ujętego w formę ustawy, ale przede wszystkim dokonanie racjonalnej oceny dotychczasowego stanu prawnego i analizy zamierzonych skutków zmian regulacyjnych w kontekście proponowanych w projekcie ustawy. Etapowanie całego procesu legislacyjnego w Sejmie w czasie ma na celu wypracowanie obiektywnie najlepszych rozwiązań prawnych w danej dziedzinie prawa, tak by minimalizować ryzyka błędów, pomyłek czy też przyjęcia rozwiązań zwyczajnie niedopracowanych, bądź też szkodliwych. Zasada trzech czytań sprzyja też zapewnieniu przejrzystości pracy samego Sejmu, jako organu państwowego, który obowiązany jest do zachowania maksymalnej staranności w swojej pracy w myśl reguły *primum non nocere*.

Biorąc pod uwagę powyższą argumentację oraz faktyczny sposób procedowania ustawy z dnia 18 września 2026 r. Sejm procedował nad zaskarżoną ustawę w trybie pilnym, choć bez formalnego nadawania pracom tego trybu. Było to działanie w pełni świadome ze strony projektodawców (rządu) i nastawione na osiągnięcie celu w postaci szybkiego uchwalenia ustawy, a więc było to działanie *in fraudem legis*, tj. w celu obejścia wynikającego z art. 123 ust. 1 Konstytucji zakazu procedowania nad ustawami podatkowymi w trybie pilnym. Należy podkreślić, że rząd we wrześniu br. dokładnie powtórzył sposób procedowania ustawy o podatku od nadzwyczajnych zysków ze zbycia paliw ciekłych tak jak to miało miejsce kilka miesięcy wcześniej z poprzednią wersją tej ustawy objętą drukiem nr 2684.

II. Zarzut naruszenia art. 32 ust. 1 w związku z art. 64 ust. 2 oraz art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji.

Przepis art. 32 Konstytucji wyraża zasadę równości wobec prawa oraz prawo do równego traktowania przez władze publiczne, natomiast przepis art. 64 ust. 2 Konstytucji stanowi, że własność, inne prawa majątkowe oraz prawo dziedziczenia podlegają równej dla wszystkich ochronie prawnej. W przypadku ustawy z dnia 18 września 2026 r. oba te wzorce kontroli konstytucyjności przepisów prawa są ze sobą ściśle powiązane, gdyż podatkiem od nadzwyczajnych zysków osiągniętych w okresie od dnia 1 marca 2026 r. do 31 marca 2027 r. ze zbycia paliw ciekłych została objęta tylko wąska grupa przedsiębiorców w zakresie wskazanym w art. 5 ustawy.

Zasada równości wymaga, aby podmioty charakteryzujące się wspólną cechą relewantną były traktowane według jednakowej miary. Ustawodawca jest oczywiście uprawniony do różnicowania sytuacji prawnej podmiotów prawa, w szczególności podatników, ale same kryteria różnicowania muszą mieć charakter relewantny (istotnościowy), racjonalnie uzasadniony i proporcjonalny do celu samej regulacji prawnej. Za istotę zasady równości w rozumieniu art. 32 ust. 1 Konstytucji Trybunał Konstytucyjny uważa: „równe traktowanie adresatów norm, którzy charakteryzują się w równym stopniu określoną cechą prawnie relewantną. W grupie tych osób niedopuszczalne jest różnicowanie, czy to dyskryminujące, czy faworyzujące” (wyrok TK z dnia 7 listopada 2007 r., sygn. akt K 18/06).

Z tego też punktu widzenia ustawodawca uchwalając przepisy, szczególnie te o charakterze podatkowym, powinien zachowywać jednolite podejście wobec przedsiębiorców dostarczających na rynek dobra lub usługi podobne lub o podobnym działaniu, bądź też wskazać racjonalne i przekonujące argumenty przemawiające za odmiennym traktowaniem konkretnej grupy przedsiębiorców. Tymczasem kwestionowana ustawa nie spełnia tego

wymogu, gdyż wprowadza jednorazowe i wyjątkowe opodatkowanie jednej grupy przedsiębiorców z sektora paliw ciekłych, która według danych z OSR liczy ok. 20-30 podmiotów „wyróżniając” ich względem innych przedsiębiorców (grupa podmiotów będących relewantnym punktem odniesienia).

Należy podkreślić, że kryterium wyodrębnienia podatników objętych zaskarżoną ustawą (art. 5-7 ustawy) spośród grupy przedsiębiorców ogółem jest „osiąganie nadzwyczajnych zysków” ze zbycia paliw ciekłych w arbitralnie dobranym okresie czasu niepokrywającym się z rokiem podatkowym – 13 miesięcy (art. 4 ustawy) zdefiniowanych w art. 7 ustawy jako nadwyżka przychodów faktycznych nad przychodami hipotetycznymi według wskazanego tam wzoru matematycznego. Istotną kwestią dla analizy zaskarżonej ustawy jest to, że metoda wyliczania „nadzwyczajnego zysku” opisana w art. 7 ustawy ma charakter unikatowy w stosunku do ogólnych zasad rachunkowości opartej o regułę: przychód minus koszty równa się zysk, gdyż ustawodawca arbitralnie zdecydował jakie przesłanki uwzględnia się przy ustalaniu przychodów i kosztów faktycznych, jak i przychodów oraz kosztów referencyjnych.

Nie można zatem nie zauważyć, że sam zawarty w ustawie mechanizm podatkowy oparty jest na symulacyjnym modelu ustalania nadwyżki przychodów w odniesieniu do przyjętej przez ustawodawcę „marży referencyjnej”, który może nie odzwierciedlać rzeczywistych wyników ekonomicznych przez poszczególnych podatników z uwagi na ich zróżnicowane modele biznesowe. Nadwyżka przychodów, którą ustawodawca traktuje jak „nadzwyczajny zysk” do opodatkowania w praktyce może być konsekwencją wzrostu cen zakupu produktów niezbędnych do wytworzenia paliwa bądź też wzrostu kosztów finansowych lub kosztów logistyki lub innych kosztów w działalności, bez zwiększania samego zysku całego przedsiębiorstwa. W konsekwencji wybór sektora paliwowego jako źródła pokrycia pogłębiającego się deficytu budżetowego w 2026 r., nie został oparty o rzeczywiste wyniki ekonomiczne tego sektora, gdyż jego wyniki finansowe będą ostatecznie znane dopiero w kwietniu 2027 r. po zamknięciu sprawozdań finansowych za 2026 r., ale o aprioryczne przekonanie projektodawców, że sektor ten osiąga „bezprecedensowe zyski”, bo rosną ceny paliw w wyniku zakłóceń na światowych rynkach paliwowych. Tylko z tego powodu ustawodawca naruszył zasadę równości opodatkowania przedsiębiorców dyskryminując w sposób nieuprawniony podmioty z sektora paliwowego, myląc czasowy wysoki przychód wywołany wzrostem cen zakupu surowca (paliw ciekłych) na rynku z rentownością sprzedaży oraz z rentownością podatników w całym roku podatkowym. W konsekwencji uzasadnienie uchwalenia ustawy z dnia 18 września 2026 r., dokładnie tak jak jej poprzedniej wersji z dnia

3 lipca 2026 r., ma charakter jawnie arbitralny i spekulatywny. W tym zakresie obie ustawy są tożsame.

Zasadnym jest zatem pogląd, że wybór podmiotów do opodatkowania oraz sam model „nadzwyczajnego podatku” wraz z jego wysokością ma charakter uznaniowy (aprioryczny) i w sposób nieuzasadniony różnicuje przedsiębiorców z sektora paliw ciekłych w stosunku do innych kategorii przedsiębiorców. Jeżeli ustawodawca w sposób zaskakujący dla rynku pogarsza sytuację części jego uczestników, to takie zróżnicowanie skutkujące wzrostem opodatkowania, wymaga od ustawodawcy szczególnego rodzaju uzasadnienia wskazującego na adekwatne do okoliczności argumenty, które jednak nie zostały przedstawione przez projektodawców.

Doraźny charakter zawartego w ustawie rozwiązania wprowadzającego wyjątkowe opodatkowanie dla jednej grupy przedsiębiorstw powoduje, że opodatkowanie to będzie pozbawione racjonalnego uzasadnienia i oparte na arbitralnie ustalonym kryterium. Nierówne potraktowanie podmiotów podobnych (przedsiębiorców) w taki sposób, że przytłaczająca większość z nich zostanie potraktowana inaczej (korzystniej) niż mniejszość nadaje temu traktowaniu mniejszości dyskryminacyjny charakter, co powoduje niezgodność projektowanego rozwiązania z art. 32 i 64 ust. 2 Konstytucji.

Podstawowym kryterium, jakie projektodawcy ustawy przyjmują dla wyodrębnienia podatników nowego podatku jest sytuacja gospodarcza oraz geopolityczna, która ma wpływać na „ponadprzeciętne wyniki finansowe” a co wprost zostało wskazane w uzasadnieniu do ustawy z dnia 18 września 2026 r. - „Projektowana regulacja stanowi odpowiedź na wyjątkowe uwarunkowania gospodarcze oraz geopolityczne, które doprowadziły do powstania ponadprzeciętnych wyników finansowych w określonym segmencie sektora paliwowego, niewynikających z poprawy efektywności operacyjnej, ponoszenia zwiększonego ryzyka gospodarczego, czy też realizacji dodatkowych inwestycji, lecz stanowiących skutek szoku podażowego.” (uzasadnienie do projektu ustawy, s. 1).

W porównaniu do ustawy z dnia 3 lipca 2026 r. w dalszym ciągu mamy zatem do czynienia z arbitralnym ustaleniem kryterium wyodrębnienia adresatów ustawy, gdyż ustawodawca wskazał na określony segment sektora paliwowego, a pominął inne segmenty tego sektora gospodarki, a to oznacza, że przedmiotowe przepisy traktują odmiennie adresatów, którzy charakteryzują się wspólną cechą istotną, czyli osiągnięciem bezprecedensowych zysków. Podmioty podobne nie są w projekcie traktowane jednakowo. W uzasadnieniu nie wskazano przesłanek tego rodzaju rozwiązania. Ustawodawca nie powstrzymuje się od kreowania nieusprawiedliwionych, niepopartych obiektywnymi wymogami i kryteriami przywilejów dla

wybranych branż, których nie dotyczą zmiany opodatkowania, a tym samym dyskryminuje sektor paliwowy.

Wybór sektora paliwowego, który ma służyć jedynie zwiększeniu bieżących wpływów budżetowych, a nie jako konsekwencja analizy sytuacji w innych gałęziach gospodarki osiągających „bezprecedensowe zyski”, ale ma charakter całkowicie arbitralny. Według Trybunału Konstytucyjnego zakaz arbitralności w działaniu władzy publicznej jest, obok poszanowania godności człowieka, jednym z filarów demokratycznego państwa prawnego (wyrok TK z dnia 12 grudnia 2005 r., sygn. akt K 32/04).

W myśl art. 5 ustawy podatnikiem od nadzwyczajnych zysków jest podmiot prowadzący działalność w zakresie wytwarzania paliw ciekłych lub obrotu paliwami ciekłymi. Oznacza to, że ustawa dotyczy części przedsiębiorców z branży paliwowej, a część tej branży została wyłączona z opodatkowania. A zatem ustawa zakłada nieuzasadnione ujednolicenie traktowania podmiotów znajdujących się w odmiennych sytuacjach gospodarczych; zostaną one objęte tym samym mechanizmem, mimo że źródła ich marż, kosztów i ryzyk są różne z uwagi na przyjęte modele biznesowe. Jednolite traktowanie podmiotów znajdujących się w różnej sytuacji faktycznej oznacza traktowanie nierównych równo, co jest zaprzeczeniem zasady równości niemającym uzasadnienia w wartościach konstytucyjnych, a podyktowanym koniecznością uzyskania fiskalnego efektu opodatkowania.

Zgodnie z art. 5 ustawy o podatku od nadzwyczajnych zysków ze zbycia paliw ciekłych osiągniętych w okresie od 1 marca 2026 r. do 31 marca 2027 r., na podmiot prowadzący na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, samodzielnie lub za pośrednictwem innego podmiotu, działalność w zakresie: 1) wytwarzania paliw ciekłych lub 2) obrotu paliwami ciekłymi na podstawie koncesji na obrót paliwami ciekłymi z zagranicą nakłada się podatek od nadzwyczajnych zysków. Stawka podatku od nadzwyczajnych zysków wynosi 60% podstawy obliczenia tego podatku (art. 8 ust. 1 ustawy) lub 50% podstawy dla podmiotów wskazanych w art. 5 pkt 2. Niezależnie od tego podatku – na podstawie ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych podmioty równolegle podlegają standardowemu opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym CIT, jeżeli wykażą one taki dochód.

Do zasady konstytucyjnej wyrażonej w art. 21 Konstytucji RP, zgodnie z którą Rzeczypospolita Polska chroni własność i prawo dziedziczenia ustrojodawca nawiązuje w art. 64 Konstytucji RP, w myśl którego własność, inne prawa majątkowe oraz prawo dziedziczenia podlegają równej dla wszystkich ochronie prawnej. Własność może być ograniczona tylko w drodze ustawy i tylko w zakresie, w jakim nie narusza ona istoty prawa własności. W ten sposób unormowanie art. 64 Konstytucji RP w pewnym zakresie powtarza, w innym uzupełnia,

unormowanie przewidziane w art. 21 Konstytucji RP. Wymaga zatem zbadania, czy wprowadzony ustawą podatek od nadzwyczajnych zysków jest zgodny z art. 64 Konstytucji RP.

Trybunał Konstytucyjny w dotychczasowym orzecznictwie podkreślał, iż ochrona własności nie ma charakteru absolutnego, albowiem samo prawo własności nie może być traktowane jako *ius infinitum* (wyrok TK z dnia 31 stycznia 1996 r., sygn. akt K 9/95 oraz wyrok TK z dnia 12 stycznia 1999 r., sygn. akt P 2/98). W art. 64 ust. 3 Konstytucji RP *expressis verbis* dopuszczono ograniczenie własności. Ocena zgodności art. 5 ustawy o podatku od nadzwyczajnych zysków ze zbycia paliw ciekłych osiągniętych w okresie od 1 marca 2026 r. do 31 marca 2027 r. z art. 64 Konstytucji RP nie sprowadza się więc do zagadnienia prawnej dopuszczalności wprowadzenia ograniczenia własności jako takiej, ale do kwestii dochowania konstytucyjnych ram, w jakich podlegające ochronie konstytucyjnej prawo może być ograniczane (wyrok TK o sygn. akt P 2/98). Jak przypomnieliśmy Trybunał Konstytucyjny w powyższym wyroku, ideą przewodnią wyznaczającą kierunek interpretacji i oceny konstytucyjności unormowań wprowadzających ograniczenia prawa własności jest zawsze postulat ochrony innych wartości konstytucyjnych.

Art. 64 ust. 3 Konstytucji RP zawiera formalne i materialne przesłanki stanowiące kryterium ograniczenia prawa własności. Istotą normy zawartej w tym przepisie jest założenie, że w ramach każdego konkretnego prawa czy wolności można wyodrębnić pewne elementy podstawowe (rdzeń, jądro), bez których takie prawo czy wolność w ogóle nie będzie mogła istnieć. Państwo nie może ustanawiać ograniczeń przekraczających pewien stopień uciążliwości i pozbawiać treści konstytucyjnych praw. Gdy chodzi o prawo własności objęte zakresem art. 64 Konstytucji RP, to naruszenie istoty prawa następuje wówczas, gdy wprowadzone ograniczenia dotyczą podstawowych uprawnień składających się na treść tego prawa i uniemożliwiają realizowanie przez wskazane prawo funkcji, jaką ma ono spełniać w porządku prawnym opartym na założeniach wskazanych w art. 20 Konstytucji RP. Ograniczenia prawa własności przez ustawodawcę nie mogą pozbawić to prawo jego zasadniczej treści. Prawo własności obejmuje najszerszy zakres uprawnień związanych z dysponowaniem rzeczą. Ustawa nie może niweczyć podstawowych uprawnień składających się na treść prawa własności, takich jak uprawnienie posiadania własności (*ius possidendi*), rozporządzania przedmiotem własności (*ius disponendi*) oraz pobierania pożytków i innych dochodów (*ius utendi-fruendi*).

Należy zauważyć, że stawka podatku od nadzwyczajnych zysków wynosi 60% podstawy obliczenia tego podatku (art. 8 ust. 1 ustawy) lub 50% dla działalności innej niż

wskazana w art. 5 pkt 1 ustawy. Niezależnie od tego podatku – na podstawie ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych przedmiotowe podmioty równolegle podlegają standardowemu opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym CIT, co oznacza łączne ich opodatkowanie minimum na poziomie 79%. A zatem skumulowana wysokość podatku przybrała taki rozmiar, że może zniweczyć podstawowy składnik prawa własności, jakim jest prawo pobierania pożytków (*ius utendi-fruendi*), a zarazem wydrążyć z treści drugi składnik prawa własności, jakim jest prawo rozporządzania własnością (*ius disponendi*). Ustawodawca wydrążył prawo własności z rzeczywistej treści i przekształcił je w pozór tego prawa, a co w świetle art. 64 Konstytucji jest to niedopuszczalne. Tym samym podatnik zostaje pozbawiony podstawowych uprawnień składających się na treść prawa własności. W ten sposób Sejm uchwalając podatek w takiej wysokości pozbawia prawo własności (przychód ze sprzedaży) z rzeczywistej treści i przekształca je w pozór tego prawa, a w świetle art. 21 w zw. z art. 64 Konstytucji RP z 2 kwietnia 1997 r. jest to niedopuszczalne. Ma miejsce pozbawienie podatnika podstawowych uprawnień składających się na treść prawa własności i uniemożliwia mu się realizowanie przez prawo własności funkcji, jaką ma ono spełniać w porządku prawnym opartym na założeniach wskazanych w art. 20 Konstytucji RP. Opodatkowanie na poziomie przynajmniej 79 % stanowi faktyczną konfiskatę własności i w swojej istocie podobne jest do kontrybucji.

Z kolei art. 31 ust. 3 Konstytucji określa warunki ograniczenia konstytucyjnych wolności lub praw. Zgodnie z tym przepisem, aby mogło dojść do ograniczenia własności muszą być spełnione kumulatywnie następujące przesłanki: 1) ograniczenie w zakresie korzystania z konstytucyjnych wolności i praw mogą być ustanawiane tylko w ustawie; 2) mogą być ustanowione tylko wtedy, gdy są konieczne w demokratycznym państwie dla jego bezpieczeństwa lub porządku publicznego, bądź dla ochrony środowiska, zdrowia i moralności publicznej, albo wolności i praw innych osób; 3) ograniczenia te nie mogą naruszać istoty wolności i praw.

W art. 31 ust. 3 Konstytucji ustrojodawca wyraził również zasadę proporcjonalności. Jako zasada prawa konstytucyjnego stanowi ona ograniczenie dla władczych rozstrzygnięć o wolnościach i prawach uczestników stosunków prawnych. W skład tej zasady wchodzi również przesłanka „konieczności ograniczenia”. Stawia to przed Sejmem każdorazowo wymóg stwierdzenia rzeczywistej potrzeby dokonania w danym stanie faktycznym ingerencji w zakres wolności lub prawa. Po drugie, jest ona rozumiana jako wymóg stosowania takich środków prawnych, które rzeczywiście będą służyć realizacji zamierzonych przez prawodawcę celów. Ponadto, na co zwraca uwagę Trybunał Konstytucyjny, chodzi o środki niezbędne, tj.

chroniące określone wartości w sposób, bądź w stopniu, który nie może być osiągnięty przy zastosowaniu innych środków. Niezbędność to również skorzystanie ze środków jak najmniej uciążliwych dla podmiotów, których prawa lub wolności ulegną ograniczeniu. Ingerencja w sferę praw podmiotowych musi więc pozostawać w racjonalnej i odpowiedniej proporcji do celów, których ochrona uzasadnia dokonane ograniczenie.

Wymogu konieczności ograniczenia prawa własności w demokratycznym państwie nie spełnia również nałożenie z mocą wsteczną obowiązywania (art. 1 w zw. z art. 4 i art. 14 ustawy) na podmioty prowadzące na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, samodzielnie lub za pośrednictwem innego podmiotu, działalność w zakresie: 1) wytwarzania paliw ciekłych lub 2) obrotu paliwami ciekłymi na podstawie koncesji na obrót paliwami ciekłymi z zagranicą (art. 5 ustawy) 60 % stawki podatku od nadzwyczajnych zysków (art. 8 ust. 1 ustawy) lub 50% stawki podatku (art. 8 ust. 2 ustawy). Prawodawca nie wykazał też, że wprowadzenie oby tych stawek podatku od nadzwyczajnych zysków chroni określone przez niego wartości w sposób, bądź w stopniu, który nie może być osiągnięty przy zastosowaniu innych środków. Takiego dowodu prawodawca (w szczególności w uzasadnieniu do projektu ustawy) nie przeprowadził.

Prawodawca wprowadzając retroaktywne ograniczenie prawa własności przedsiębiorców liczony za okres od dnia 1 marca 2026 r. do dnia publikacji ustawy w Dzienniku Ustaw, nie przeprowadził wymagalnej w ramach testu proporcjonalności oceny alternatywnych rozwiązań służących realizacji preferowanych przez niego wartości, a zarazem nie przeprowadził oceny skuteczności alternatywnych rozwiązań.

W świetle uzasadnienia projektu zaskarżonej ustawy ograniczenie własności ma służyć dwóm celom: fiskalnemu w postaci uzyskania dochodu budżetu państwa szacowanego na poziomie około 4 mld zł. (s. 6 Oceny Skutków Regulacji jako załącznika do projektu ustawy) oraz realizacji sprawiedliwości podatkowej w postaci rozkładania ciężarów publicznych w sposób uwzględniający realne zdolności płatnicze podmiotów gospodarczych oraz charakter uzyskiwanych zysków.

Wskazane powody ograniczenia własności wprowadzanego poprzez ustanowienie podatku od nadzwyczajnych zysków ze zbycia paliw ciekłych osiągniętych w okresie od 1 marca 2026 r. do 31 marca 2027 r. bezpośrednio nie dotyczy przesłanek, o których mowa w art. 31 ust. 3 Konstytucji RP. Pozwala to stwierdzić, że wprowadzone ograniczenie własności bezpośrednio nie służy realizacji wartości enumeratywnie wyliczonych w art. 31 ust. 3 Konstytucji RP jako dopuszczających ograniczenie wolności lub praw podmiotowych.

III. Zarzut naruszenia art. 2 Konstytucji.

W pierwszej kolejności należy ocenić zaskarżoną ustawę z dnia 18 września 2026 r. z perspektywy art. 2 Konstytucji z uwagi na naruszenie zasady zaufania do państwa i stanowionego przezeń prawa w sferze danin publicznych poprzez wprowadzenie podatku w trakcie roku obrotowego i to z mocą wsteczną, co oznacza, że podatnicy nie byli w stanie przewidzieć i poznać treści obowiązków podatkowych przed wejściem w życie ustawy, która wprowadza zupełnie nową daninę publiczną oraz mieć czas na dostosowanie się do nowych obowiązków.

Z art. 2 Konstytucji wynika zasada demokratycznego państwa prawnego urzeczywistniającego zasady sprawiedliwości społecznej. W utrwalonym orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego przepis ten stanowi źródło dla kolejnych, szczegółowych zasad odnoszących się do całego procesu stanowienia prawa. W tej konkretnej sprawie chodzi o zakaz retroakcji dla ustaw o charakterze podatkowym oraz wymóg zastosowania przez ustawodawcę odpowiedniego *vacatio legis*, a które są powiązane z zasadą zaufania obywateli do państwa i stanowionego przez nie prawa.

Szczególne znaczenie dla oceny ustawy z dnia 18 września 2026 r. mają wyroki Trybunału Konstytucyjnego w sprawach o sygn. akt Kp 2/08 oraz K 27/00. W pierwszym z nich Trybunał podkreślił, że zasada zaufania obywateli do prawa aktualizuje się przede wszystkim wtedy, gdy na skutek zmiany prawa sytuacja adresatów norm prawnych zostaje nieoczekiwanie pogorszona względem poprzedniego stanu prawnego. W drugim wyroku Trybunał powiązał zasadę zaufania z zasadą lojalności państwa względem obywateli, wskazując że prawo nie powinno stawać się „swoistą pułapką” dla tych, którzy działali w zaufaniu do obowiązujących reguł.

Powyższe tezy mają szczególne znaczenie dla regulacji prawnych w obszarze prawa podatkowego (daninowego) z uwagi kompleksowy charakter oddziaływań na sytuację prawną podatników. Regulacje podatkowe oddziałują bowiem bezpośrednio na sytuację finansową podatników, wpływają na kalkulacje gospodarcze, politykę cenową, zapasy, modele dystrybucji towarów, obowiązku ewidencyjne a także relacje kontraktowe. Z tego też względu ustawodawca podatkowy ma obowiązek zachowania szczególnej ostrożności przy uchwalaniu przepisów podatkowych a zwłaszcza przy zmianach, które pogarszają sytuację prawną podatników.

Uchwalona w dniu 18 września 2026 r. jest przykładem złamania przez Sejm zakazu uchwalania przepisów prawa o skutku reaktywnym, tj. wbrew zakazowi wynikającemu z ustrojowej zasady państwa prawa (art. 2 Konstytucji). Pośpieszne procedowanie projektu

ustawy, który Rada Ministrów przyjęła w dniu 15 września 2026 r. a Sejm uchwalił już w dniu 18 września 2026 r., było z góry założone i zaplanowane przez projektodawców. Już w dniu 15 września 2026 r. Rada Ministrów podjęła decyzję, że ustawa obejmie swoją regulacją, tj. opodatkuje, zdarzenia gospodarcze, które miały miejsce jeszcze przed dniem wejściem ustawy w życie zaplanowanym na dzień 1 listopada 2026 r., czyli już od dnia 1 marca 2026 r. (art. 1, art. 4 i art. 14 ustawy). Retroaktywność obowiązku podatkowego wprowadzanego zaskarżoną ustawą jest zatem rzeczą oczywistą i nie wymagającą szczególnego dowodzenia.

W świetle utrwalonego już orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego, w tym m.in. wyroków o sygn. akt: K 13/93, P 66/07, Kp 2/08 oraz K 4/19, odstępstwo od zasady *lex retro non agit* powinno być uzasadnione koniecznością ochrony szczególnie doniosłych wartości konstytucyjnych i musi spełniać jednocześnie kilka przesłanek:

- 1) regulacja prawna musi odbywać się przepisami rangi ustawowej;
- 2) wprowadzenie obowiązku jest niezbędne dla ochrony konkretnie wskazanych wartości konstytucyjnych;
- 3) regulacja zakładająca retroaktywność musi przejść test proporcjonalności wskazujący, że pozytywne jej skutki co najmniej równoważą jej negatywne konsekwencje;
- 4) uchwalone przepisy muszą się wiązać z obiektywnymi korzyściami dla ich adresatów a nie pogarszać ich statusu prawnego;
- 5) uchwalane przepisy nie mogą regulować kwestii związanych z odpowiedzialnością karną bądź kwestii związanych z nakładaniem nowych danin publicznych, np. podatków;
- 6) rozwiązywany przez nowe przepisy problem nie był znany wcześniej ustawodawcy i nie mógł być on uregulowany wcześniej.

Biorąc pod uwagę to, że przedmiotem ustawy jest wprowadzenie „podatku od nadzwyczajnych zysków osiągniętych w okresie od marca 2026 r. do marca 2027 r. ze zbycia paliw ciekłych”, to ustawa z dnia 18 września 2026 r., tak i jej poprzednia wersja z dnia 3 lipca 2026 r., nie spełnia aż pięciu ze wskazanych powyżej kryteriów oceny. Wyklucza to możliwość uznania uchwalonej ustawy za obiektywnie spełniającą wymogi „sprawiedliwego prawa” czy też „sprawiedliwego podatku”. W ocenie wnioskodawcy, poza łatwą do wskazania korzyścią finansową dla budżetu państwa w szacowanej przez rząd wielkości ok. 4 mld zł, przedmiotowa ustawa nie jest niezbędna do ochrony wartości konstytucyjnych, np. życia lub zdrowia obywateli i która nie mogła być procedowana tak jak każda inna ustawa podatkowa. Problem deficytu w obrotach bieżących budżetu państwa, czy też szerzej rozumianej równowagi budżetowej nie ma charakteru wartości konstytucyjnej, która uzasadniałaby naruszenie zasady zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa. Skala obecnego zadłużenia państwa nie

jest kwestią nową i narasta od dłuższego czasu. Także wskazana przez projektodawców przyczyna uchwalenia zaskarżonej ustawy wskazana w uzasadnieniu do druku sejmowego nr 3100 – „Bezpośrednim impulsem do podjęcia inicjatywy legislacyjnej była gwałtowna destabilizacja światowych rynków energii w pierwszym kwartale 2026 r., związana z eskalacją konfliktu zbrojnego w regionie Bliskiego Wschodu oraz istotnymi zakłóceniami w funkcjonowaniu kluczowych szlaków transportowych ropy naftowej.” - ma charakter argumentu pozornego, gdyż immanentną cechą rynków towarowych jest ich codzienna niestabilność. Towary dostępne na rynku, w tym paliwa ciekłe, surowce energetyczne czy inne dobra będące przedmiotem światowego handlu nie mają stałej ceny. Stąd też ustawodawca powinien powstrzymać się w ingerowanie mechanizmami podatkowymi i to wdrażanymi z mocą wsteczną w wybrany przez siebie sektor gospodarki szukając źródeł finansowania nadzwyczajnego deficytu finansów publicznych.

Uchwalona ustawa nie rozwiązuje problemu strukturalnej nierównowagi systemu fiskalnego państwa, a koncentruje się jedynie na kwestii jednorazowego opodatkowania podmiotów zajmujących się samodzielnie lub za pośrednictwem innego podmiotu działalnością w zakresie: 1) wytwarzania paliw ciekłych lub 2) obrotu paliwami ciekłymi na podstawie koncesji na obrót paliwami ciekłymi z zagranicą (art. 5 ustawy). Przy czym czyni to w sposób, który musi być oceniany jako nieproporcjonalny i nieadekwatny w stosunku do teoretycznie osiągniętych zysków z uwagi na sam sposób kalkulacji tego nadzwyczajnego podatku i przyjętą stawkę opodatkowania. Ustawa odnosi się bowiem w swojej warstwie semantycznej do „nadzwyczajnych zysków”, lecz w praktyce opodatkowuje ona wzrost przychodów we wskazanym okresie czasu (marzec 2026 r. – marzec 2027 r.) związany ze wzrostem cen zakupu surowca, przy jednoczesnym wyłączeniu niektórych kategorii kosztów kwalifikowanych (art. 7 ust. 5 pkt 2 ustawy), w tym wyłączając koszty podatkowe w kosztach uzyskania przychodów (art. 12 i art. 13 ustawy). W rezultacie efekt ekonomiczny wywołany nowym podatkiem o stopie 60% bądź 50% w zależności od rodzaju działalności wraz z innymi składowymi może być zbliżony nawet do podwójnego opodatkowania. Skala obciążenia fiskalnego dla sektora paliw ciekłych może doprowadzić zatem do jednorazowego bardzo wysokiego efektywnego poziomu opodatkowania, który może zaburzyć płynność finansową całego tego sektora. Biorąc pod uwagę długoterminowe interesy państwa istotne jest to, by w wyniku przyjęcia ustawy nie nastąpiło osłabienie potencjału wytwórczego Polski w produkcji paliw ciekłych oraz osłabienie roli naszego kraju jako ważnego hubu logistycznego zaopatrującego cały region w paliwa ciekłe. W ocenie wnioskodawcy, objęcie sektora paliw ciekłych nadzwyczajnym podatkiem zawartym w przedmiotowej ustawie wpłynie negatywnie na pozycję konkurencyjną Polski na

rynku europejskim oraz na przebieg szlaków handlowych związanych z dostawą paliw ciekłych biegnących przez Polskę. Nieplanowane obciążenie nadzwyczajnym podatkiem sektora paliw ciekłych ograniczy inwestycje i zwiększy koszty funkcjonowania całego łańcucha dostaw, a co może się odbić bezpośrednio na kierowcach, jako konsumentach paliw, jak i podnieść koszty całego sektora transportu w Polsce.

Zasada niedziałania prawa wstecz jest jedną z fundamentalnych zasad funkcjonowania państwa prawnego, która zapewnia ochronę interesów i praw jednostek oraz ich autonomii. Jakkolwiek w szczególnych sytuacjach możliwa jest ingerencja ustawodawcy w stosunku prawne i gospodarcze z przeszłości, to jednak uzasadnienie do takiej ingerencji w obszarze prawa podatkowego (daninowego) musi mieć swoje szczególne uzasadnienie aksjologiczne – por. wyrok TK z dnia 2 kwietnia 2007 r. w sprawie o sygn. akt SK 19/06. Samo przekonanie projektodawców o „pożytku”, „korzyściach” czy „celowości” wprowadzenia ustawy z zastosowaniem retroakcji nie jest wystarczającym argumentem za uznaniem konstytucyjności takiej regulacji prawnej. Nadanie obowiązującym przepisom mocy wstecznej musi być niezbędne do realizacji konkretnych wartości konstytucyjnych i to ważniejszych w hierarchii dóbr od wartości chronionej zakazem retroakcji. Ubytek w dochodach państwa wywołany zagranicznym konfliktem zbrojnym nie jest wartością konstytucyjną uzasadniającą rezygnację zasady pewności prawa oraz z zasady zaufania do państwa oraz stanowionego przez nie prawa.

Osobnym problemem natury konstytucyjnej związanym z naruszeniem zasady państwa prawa jest brak nawet minimalnego *vacatio legis* wymaganego dla ustaw podatkowych (art. 2 Konstytucji). Zgodnie z tą zasadą każdy akt normatywny może wywoływać określone w nim skutki prawne, np. skutki związane z realizacją obowiązku podatkowego dopiero po upływie pewnego minimalnego terminu liczonego od dnia ogłoszenia tego aktu w oficjalnym organie promulgacyjnym, np. w „Dzienniku Ustaw”. Przekładając tę regułę na sferę prawa podatkowego niezbędnym wymogiem państwa prawa jest to, by podatnik nie był zaskakiwany faktem powstania po jego stronie obowiązku podatkowego, gdyż bez wiedzy o obowiązywaniu konkretnych przepisów podatkowych nie jest możliwe wypełnienie takich obowiązków oraz przygotowanie się do nich.

Odnosząc ten warunek do ustawy z dnia 18 września 2026 r. o podatku od nadzwyczajnych zysków ze zbycia paliw ciekłych osiągniętych w okresie od marca 2026 r. do marca 2027 r. to nie został on spełniony, gdyż ustawa ta w ogóle nie zawiera *vacatio legis*, ani przepisów przejściowych – por. art. 14 ustawy. Tymczasem w świetle orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego - por. wyrok TK z dnia 15 lutego 2005 r., sygn. akt K.48/04 - nakaz zapewnienia odpowiedniego *vacatio legis* jest o tyle szczególnie istotny, gdy uchwalane

przepisy dotyczą sfery stosunków prawnopodatkowych, a więc kwestii majątkowych, gdzie podatnicy mają szczególną, konstytucyjną ochronę prawną przed arbitralnością działania ustawodawcy oraz ochronę przed nieuzasadnionym wywłaszczeniem realizowanym bez ekonomicznej rekompensaty. Należy podkreślić, że wobec szczególnych uprawnień państwa związanych z możliwością przymusowego zaspokojenia się z majątku podatnika w związku z realizacją obowiązków podatkowych, niezbędne jest zapewnienie podatnikowi nie tylko gwarancji procesowych w toku postępowania w przedmiocie wymierzenia podatku, ale i realnych możliwości odpowiedniego wcześniejszego zaplanowania swojej działalności gospodarczej w roku podatkowym, tak by przymusowa realizacja obowiązków fiskalnych nie doprowadziła do likwidacji tej działalności. Odpowiedni czas związany z okresem oczekiwania na wejście w życie przepisów podatkowych jest bowiem istotnym elementem bezpieczeństwa prawnego, budowania zaufania obywateli i przedsiębiorców do państwa (art. 2 w zw. z art. 84 Konstytucji) oraz powinien być wyrazem starań władz publicznych o zapewnienie stabilności obrotu gospodarczego w trudnej sytuacji geopolitycznej związanej z trwającą wojną na Bliskim Wschodzie oraz poważnymi zakłóceniami łańcuchów dostaw paliw z tego regionu. Rozważenia tych wszystkich elementów brakuje w przedmiotowej ustawie. W konsekwencji brak jakiegokolwiek okresu dostosowawczego w przypadku ustawy o charakterze podatkowym nie może być uznany za zgodny z art. 2 Konstytucji zwłaszcza w sytuacji, w której wprowadzenie nowego podatku odbywa się dodatkowo w trakcie roku obrotowego.

IV. Podsumowanie

Biorąc pod uwagę powyższe, ponownie wyrażam przekonanie, że potrzeby fiskalne budżetu państwa nie mogą prowadzić do uchwalania nowych podatków z naruszeniem podstawowych reguł państwa prawa, a które są od dawna trwałym elementem ustroju Rzeczypospolitej Polskiej. Nie można doprowadzać do sytuacji, w której wybiórczo ustaleni podatnicy z jednego sektora gospodarki działający w dobrej wierze i w zaufaniu do Państwa Polskiego są opodatkowywani w sposób, który podważa wiarygodność organów władzy publicznej z Sejmem i Radą Ministrów na czele. Zbierane przez aparat fiskalny podatki służą utrzymaniu państwa i zapewniają realizację jego celów ważnych społecznie czy gospodarczo, w tym naszych zdolności obronnych. Podatnicy to wiedzą i widzą efekty wieloletnich inwestycji w polską infrastrukturę transportową czy cyfrową, w zamian oczekują jednak od rządu oraz Parlamentu stosowania elementarnych zasad uchwalania ustaw podatkowych, które nie mogą zaskakiwać podatników w trakcie roku podatkowego, muszą być proporcjonalne do

możliwości ekonomicznych płatników podatków oraz zapewniać stabilność przyjętych rozwiązań prawnych.

Mając na względzie wątpliwości podniesione w uzasadnieniu wniosku wnoszę o zbadanie przez Trybunał Konstytucyjny zgodności z Konstytucją ustawy z dnia 18 września 2026 r. o podatku, od nadzwyczajnych zysków osiągniętych w okresie od marca 2026 r. do marca 2027 r. ze zbycia paliw ciekłych w zakresie wskazanym w *petitum* wniosku.

