



ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 23 kwietnia 2019 r.

Pozycja 95

POSTANOWIENIE

z dnia 20 lutego 2018 r.

Sygn. akt Ts 22/18

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Julia Przyłębska,

po wstępnym rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym skargi konstytucyjnej W.G. w sprawie zgodności:

- 1) art. 860 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (Dz. U. z 1964 r. Nr 16, poz. 93, ze zm.) w zakresie, w jakim przepis ten wyklucza zastosowanie instytucji spółki cywilnej zarówno wprost, jak i w drodze analogii do gospodarstwa rodzinnego, w sytuacji, w której członkowie gospodarstwa domowego pobierają z niego wspólne środki na cele związane z realizacją swoich potrzeb życiowych, przy czym stosunek pomiędzy członkami tej rodziny jest tak ukształtowany, że środki te mogą, a nie muszą być przez członka rodziny do budżetu gospodarstwa domowego zwrócone, z art. 64 ust. 1 w związku z art. 64 ust. 3, w związku z art. 2 oraz art. 71 ust. 1 zdanie 1 w związku z art. 18 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej,
- 2) art. 7 ust. 5 pkt 2 ustawy z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz. U. Nr 86, poz. 959, ze zm.), w brzmieniu nadanym mu przez art. 2 pkt 7 lit. d ustawy z dnia 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku od spadków i darowizn oraz ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz. U. Nr 222, poz. 1629, ze zm.), w zakresie, w jakim przepis ten obciąża stawką podatku w wysokości 20% biorącego pożyczkę będącego osobą, o której mowa w art. 9 pkt 10 lit. b powyższej ustawy, z art. 71 ust. 1 zdanie 1 w związku z art. 18 Konstytucji,

p o s t a n a w i a:

1) odmówić nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej w zakresie badania zgodności art. 860 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (Dz. U. z 2018 r. poz. 1025, ze zm.);

2) nadać dalszy bieg skardze konstytucyjnej w pozostałym zakresie.

UZASADNIENIE

W skardze konstytucyjnej, wniesionej do Trybunału Konstytucyjnego 8 lutego 2018 r. (data nadania), W.G. (dalej: skarżąca) wystąpiła o zbadanie zgodności: 1) art. 860 § 1 ustawy

z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (ówcześnie: Dz. U. z 1964 r. Nr 16, poz. 93, ze zm.; obecnie: Dz. U. z 2018 r. poz. 1025, ze zm.; dalej: k.c.), w zakresie, w jakim wyklucza on „zastosowanie instytucji spółki cywilnej zarówno wprost jak i w drodze analogii do gospodarstwa rodzinnego, w sytuacji, w której członkowie gospodarstwa domowego pobierają z niego wspólne środki na cele związane z realizacją swoich potrzeb życiowych, przy czym stosunek pomiędzy członkami tej rodziny jest tak ukształtowany, że środki te mogą, a nie muszą być przez członka rodziny do budżetu gospodarstwa domowego zwrócone”, z art. 64 ust. 1 w związku z art. 64 ust. 3, w związku z art. 2 oraz art. 71 ust. 1 zdanie 1 w związku z art. 18 Konstytucji; 2) art. 7 ust. 5 pkt 2 ustawy z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (obecnie: Dz. U. z 2017 r. poz. 1150, ze zm., dalej: u.p.c.c.), w brzmieniu nadanym mu przez art. 2 pkt 7 lit. d ustawy z dnia 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku od spadków i darowizn oraz ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz. U. z 2006 r. Nr 222, poz. 1629, ze zm.; dalej: nowelizacja), w zakresie, w jakim obciąża on stawką podatku w wysokości 20% biorącego pożyczkę będącego osobą, o której mowa w art. 9 pkt 10 lit. b u.p.c.c., z art. 71 ust. 1 zdanie 1 w związku z art. 18 Konstytucji.

Skargę konstytucyjną sformułowano w związku z następującą sprawą.

Postanowieniem z 27 grudnia 2013 r. Naczelnik Urzędu Skarbowego w S. (dalej: Naczelnik) wszczął wobec skarżącej postępowanie podatkowe w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego z tytułu podatku od czynności cywilnoprawnych od umowy pożyczki pieniężnej zawartej z jej rodzicami w 2010 r.

W wyniku przeprowadzonego postępowania Naczelnik, dwiema decyzjami z 30 września 2014 r. (znak: [...] i [...]), określił skarżącej wysokość zobowiązania podatkowego z tytułu podatku od czynności cywilnoprawnych w wysokości po 30 317,00 zł od dwóch umów pożyczki pieniężnej w kwotach po 161 220,00 zł zawartych w 2010 r. pomiędzy matką i ojcem skarżącej (pożyczkodawcami) a skarżącą (pożyczkobiorczynią). Organ określił zobowiązanie podatkowe z uwzględnieniem kwoty wolnej w wysokości 9.637 zł oraz 20% stawki podatku.

Od powyższych decyzji skarżąca złożyła odwołania do Dyrektora Izby Skarbowej w S. (dalej: Dyrektor), wnosząc o ich uchylenie i umorzenie postępowań w sprawie. Decyzjom zarzuciła, że zostały oparte na błędnej interpretacji stanu faktycznego oraz wydane z naruszeniem przepisów.

Dyrektor, decyzjami z 19 grudnia 2014 r. (znak: [...] i [...]), utrzymał w mocy obie decyzje Naczelnika. Podzielił stanowisko organu I instancji, że czynność, na którą powołała się skarżąca, jest pożyczką.

Skarżąca zaskarżyła obie decyzje Dyrektora do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w S., który połączył je do wspólnego rozpoznania i oddalił wyrokiem z 23 kwietnia 2015 r. (sygn. [...]). Skarga kasacyjna została oddalona przez Naczelny Sąd Administracyjny wyrokiem z 5 września 2017 r. (sygn. [...]).

Uzasadniając zarzuty skargi konstytucyjnej, skarżąca wskazała na naruszenie zasady udzielania przez Rzeczpospolitą Polską ochrony i opieki rodzinie, a także na naruszenie dobra rodziny jako podstawowej jednostki społecznej mającej również na celu zapewnić ekonomiczne podstawy funkcjonowania jej członków. Skarżąca nie powołuje się na sam fakt ingerencji we własność, z uwagi na specyfikę regulacji ciężarów publicznych, ale na „zarzut naruszenia materialnoprawnej legitymizacji ustawodawcy”, który prowadzi do zniweczenia celu zasad zawartych w art. 71 ust. 1 zdanie 1 w związku z art. 18 Konstytucji. Zaskarżony art. 7 ust. 5 pkt 2 u.p.c.c., w ocenie skarżącej, narusza dobro rodziny, która doznaje znacznego uszczerbku poprzez nienależytą ochronę jej majątku z powodu wymierzenia 20% podatku pożyczkobiorcy, który jest członkiem najbliższej rodziny. Państwo nie realizuje obowiązku opieki nad rodziną, nakładając 20% podatku od czynności cywilnoprawnej na zaciągającego

pożyczkę u rodziny. W ten sposób – uszczuplając majątek rodziny, pogarszając sytuację bytową rodziny zniechęca do wzajemnej pomocy i wsparcia materialnego.

Ponadto, zdaniem skarżącej, zaskarżony art. 860 § 1 k.c. – kształtujący spółkę cywilną w sposób, który wyklucza możliwość zastosowania jej formuły do gospodarstwa domowego – czyni przedmiotową instytucję pozorną, co stoi w sprzeczności z zasadą demokratycznego państwa prawa (art. 2 Konstytucji) oraz ma doniosłe skutki w sferze prawa własności (art. 64 Konstytucji). W ocenie skarżącej „pobieranie danin i opłat o charakterze publicznym powinno być uznane za niedopuszczalną ingerencję w sferę prawa własności w rozumieniu art. 64 ust. 3 w związku z art. 64 ust. 1 Konstytucji, jeśli prowadzi do objęcia podatkiem przepływów, które dokonywane są w ramach jednej instytucji społecznej, jaką jest gospodarstwo domowe (rodzina)”. Według skarżącej „poprzez założenie rodziny można obrać dowolną formę funkcjonowania powołanego w ten sposób gospodarstwa domowego i gospodarowania [jego] środkami”, a „[j]ednym z instrumentów służących najpełniejszemu wykonywaniu obowiązków rodzinnych wobec rodziny jest współwłasność łączna odpowiadająca w swojej strukturze instytucji spółki cywilnej”.

Zarządzeniem sędziego Trybunału Konstytucyjnego z 17 października 2018 r. skarżąca została wezwana do uzupełnienia braków formalnych wniesionej skargi przez: wskazanie, w jaki sposób kwestionowany art. 7 ust. 5 pkt 2 u.p.c.c. w brzmieniu nadanym art. 2 pkt 7 lit. d nowelizacji narusza konstytucyjne prawa lub wolności skarżącej wskazane w art. 71 ust. 1 zdanie 1 w związku z art. 18 Konstytucji.

W wykonaniu powyższego zarządzenia (doręczonego 22 października 2018 r.) skarżąca wniosła 29 października 2018 r. (data nadania) pismo procesowe.

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

1. Zgodnie z art. 61 ust. 1 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (Dz. U. poz. 2072; dalej: u.o.t.p. TK) skarga konstytucyjna podlega wstępnemu rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym. Służy ono wyeliminowaniu – już w początkowej fazie postępowania – spraw, które nie mogą być przedmiotem merytorycznego rozstrzygnięcia. Trybunał wydaje postanowienie o odmowie nadania skardze dalszego biegu, gdy nie spełnia ona określonych przez prawo wymagań lub gdy jest oczywiście bezzasadna.

2. Skarga konstytucyjna jest szczególnym środkiem ochrony wolności lub praw. Musi ona spełniać przesłanki, o których mowa w art. 79 ust. 1 Konstytucji. Po pierwsze, zaskarżony w niej przepis powinien być podstawą prawną ostatecznego orzeczenia wydanego przez sąd lub organ administracji publicznej w indywidualnej sprawie skarżącego. Po drugie, skarżący musi uprawdopodobnić naruszenie jego konstytucyjnych wolności lub praw wskazanych w skardze. Po trzecie, źródłem ich naruszenia powinna być normatywna treść kwestionowanych przepisów, a sposób naruszenia musi zostać określony przez samego skarżącego w uzasadnieniu wnoszonej skargi.

3. Zdaniem Trybunału Konstytucyjnego rozpatrywana skarga konstytucyjna nie spełnia powyższych wymagań.

4. Skarżąca poddała kontroli art. 860 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (obecnie: Dz. U. z 2018 r. poz. 1025, ze zm.; dalej: k.c.) w brzmieniu: „Przez umowę spółki wspólnicy zobowiązują się dążyć do osiągnięcia wspólnego celu gospodarczego przez działanie w sposób oznaczony, w szczególności przez wniesienie wkładów”.

4.1. Skarżąca zarzuca niekonstytucyjność powyższemu przepisowi w zakresie, w jakim wyklucza on zastosowanie instytucji spółki cywilnej do gospodarstwa rodzinnego, w sytuacji, w której członkowie gospodarstwa domowego pobierają z niego wspólne środki na cele związane z realizacją swoich potrzeb życiowych, przy czym stosunek pomiędzy członkami rodziny jest tak ukształtowany, że środki te mogą, a nie muszą być przez członka rodziny do budżetu gospodarstwa domowego zwrócone.

4.2. Skarżąca upatruje naruszenia wskazanych praw podmiotowych w odmowie zastosowania instytucji spółki cywilnej do gospodarstwa domowego. Wskazuje, że ustawodawca nie traktuje wszelkich transakcji i przepływów środków w gospodarstwie domowym jako dokonywanych w ramach jednej współwłasności łącznej, lecz jako transakcje pomiędzy poszczególnymi osobami fizycznymi, które poddane są reżimowi prawa podatkowego.

4.3. Skarżąca wskazała jako ostateczne orzeczenie o prawach i wolnościach wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 5 września 2017 r. (sygn. [...]) oddalający skargę kassacyjną od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w S. z 23 kwietnia 2015 r. (sygn. [...]), który oddalił skargę na decyzje administracyjne dotyczące podatku od czynności cywilnoprawnych.

Trybunał stwierdził, że podstawą wydania zakwestionowanego wyroku nie był zaskarżony art. 860 § 1 k.c. Skarżąca również w uzasadnieniu wskazała, że zaskarżony przepis nie został zastosowany w jej sprawie. Natomiast, zgodnie ze wskazanym jako ostateczne orzeczenie, czynność, którą objęto podatkiem od czynności cywilnoprawnej, została uznana za umowę pożyczki (art. 720 § 1 k.c.).

4.4. Biorąc powyższe pod uwagę, Trybunał uznał, że rozpatrywana skarga w zakresie, w jakim dotyczy art. 860 § 1 k.c. nie spełnia podstawowego warunku wynikającego z art. 79 ust. 1 Konstytucji, doprecyzowanego w art. 53 ust. 1 pkt 1 u.o.t.p. TK.

Trybunał postanowił zatem – na podstawie art. 61 ust. 4 pkt 1 u.o.t.p. TK – odmówić nadania analizowanej skardze dalszego biegu w tym zakresie.

5. Skarżąca kwestionuje zgodność art. 7 ust. 5 pkt 2 ustawy z 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (obecnie: Dz. U. z 2017 r. poz. 1150, ze zm., dalej: u.p.c.c.), zgodnie z którym stawka podatku od czynności cywilnoprawnych wynosi 20%, jeżeli przed organem podatkowym lub organem kontroli skarbowej w toku czynności sprawdzających, postępowania podatkowego, kontroli podatkowej lub postępowania kontrolnego, biorący pożyczkę, o którym mowa w art. 9 pkt 10 lit. b, powołuje się na fakt zawarcia umowy pożyczki, a nie spełnił warunku udokumentowania otrzymania pieniędzy na rachunek bankowy albo jego rachunek prowadzony przez spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową lub też przekazem pocztowym.

5.1. Zdaniem skarżącej, niekonstytucyjność art. 7 ust. 5 pkt 2 u.p.c.c. polega na tym, że zaprzecza on konstytucyjnemu obowiązkowi państwa uwzględniania w polityce społecznej i gospodarczej dobra rodziny. Zdaniem skarżącej, definicję dobra rodziny powinno się odczytywać przez ochronę jej majątku. Zaskarżony przepis stoi w sprzeczności z konstytucyjnym obowiązkiem opieki nad rodziną i jej ochrony przez państwo. Skarżąca wskazuje, że przez nakładanie 20% podatku od czynności cywilnoprawnych od zawartej umowy pożyczki między członkami bliskiej rodziny dochodzi do nadmiernej ingerencji w majątek rodziny, co utrudnia zapewnienie bytu, wzajemną pomoc i wsparcie materialne w rodzinie.

5.2. Trybunał stwierdza, że analizowana skarga konstytucyjna w zakresie art. 7 ust. 5 pkt 2 u.p.c.c. spełnia wymagania formalne wynikające z art. 79 ust. 1 Konstytucji oraz art. 53 i art. 77 ust. 1 u.o.t.p. TK.

5.3. Skarżąca wyczerpała przysługującą drogę prawną, ponieważ wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego (dalej: NSA) z 5 września 2017 r.(sygn. [...]) jest ostateczny i nie przysługują od niego żadne zwyczajne środki zaskarżenia.

Do skargi konstytucyjnej, zgodnie z art. 53 ust. 2 pkt 2 u.o.t.p. TK, zostały dołączone rozstrzygnięcia potwierdzające wyczerpanie drogi prawnej, o której mowa w art. 77 ust. 1 u.o.t.p. TK.

5.4. Zachowany został trzymiesięczny termin wniesienia skargi, zastrzeżony w art. 77 ust. 1 u.o.t.p. TK. Skarżąca, zgodnie z art. 53 ust. 1 pkt 5 u.o.t.p. TK, udokumentowała datę doręczenia jej ostatecznego rozstrzygnięcia. Wyrok NSA z 5 września 2017 r. został doręczony jej pełnomocnikowi 8 listopada 2017 r., a skarga konstytucyjna została wniesiona 8 lutego 2018 r.

5.5. Skargę konstytucyjną sporządził i wniósł pełnomocnik będący adwokatem, który załączył do skargi stosowne pełnomocnictwo udzielone przez skarżącą (art. 53 ust. 2 pkt 3 u.o.t.p. TK).

5.6. W skardze konstytucyjnej przedstawiony został stan faktyczny sprawy (art. 53 ust. 1 pkt 4 u.o.t.p. TK), a w zakresie analizowanego zarzutu prawidłowo określono przedmiot kontroli (art. 53 ust. 1 pkt 1 u.o.t.p. TK). Skarżąca wskazała, które przysługujące jej konstytucyjne prawa i w jaki sposób zostały – jej zdaniem – naruszone (art. 53 ust. 1 pkt 2 u.o.t.p. TK), a także należycie uzasadniła sformułowane w skardze zarzuty (art. 53 ust. 1 pkt 3 u.o.t.p. TK).

5.7. W ocenie Trybunału skoro wniesiona przez skarżącą skarga konstytucyjna spełnia we wskazanym zakresie wymagania przewidziane w u.o.t.p. TK, a nie zachodzą okoliczności określone w art. 61 ust. 4 pkt 3 u.o.t.p. TK, to – na podstawie art. 61 ust. 2 tej ustawy – zasadne jest nadanie jej w tym właśnie zakresie dalszego biegu.

W tym stanie rzeczy Trybunał Konstytucyjny postanowił jak na wstępie.

POUCZENIE

Na podstawie art. 61 ust. 5 u.o.t.p. TK skarżącej przysługuje prawo do wniesienia zażalenia na powyższe postanowienie w terminie 7 dni od daty jego doręczenia.