



# ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 5 grudnia 2019 r.

Pozycja 227

## POSTANOWIENIE z dnia 20 sierpnia 2019 r. Sygn. akt Ts 56/18

### Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Julia Przyłębska,

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

art. 5a pkt 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176, ze zm.) z art. 2 w związku z art. 84 i art. 217, art. 84 i art. 217 w związku z art. 64 ust. 3, art. 2 w związku z art. 64 ust. 1-2 w związku z art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej,

p o s t a n a w i a:

**nadać skardze konstytucyjnej dalszy bieg.**

### UZASADNIENIE

1. W skardze konstytucyjnej, wniesionej do Trybunału Konstytucyjnego 29 marca 2018 r. (data nadania) W.B. (dalej: skarżący) wystąpił o stwierdzenie, że art. 5a pkt 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (ówcześnie: Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176, ze zm.; obecnie: Dz. U. z 2018 r. poz. 1509, ze zm.; dalej: u.p.d.o.f.) jest niezgodny z:

a) art. 2 w związku z art. 84 i art. 217 Konstytucji poprzez wprowadzenie warunków rozpoznania przychodu z działalności gospodarczej niezgodnych z zasadą państwa prawnego, poprawnej legislacji, pewności prawa oraz przez wprowadzenie obciążeń publicznych w sposób niejasny, nieprecyzyjny i ograniczający prawa podatników do nieopodatkowania przychodu z tytułu sprzedaży własnego majątku po upływie 5 lat od jego nabycia,

b) art. 84 i art. 217 w związku z art. 64 ust. 3 Konstytucji przez wprowadzenie niezgodnych z zasadą szczególnej określoności regulacji daninowych warunków rozpoznania przychodu z działalności gospodarczej,

c) art. 2 w związku z art. 64 ust. 1-2 w związku z art. 84 Konstytucji, ze względu na naruszenie praw ekonomicznych podatników przez wprowadzenie nadmiernie szerokiej definicji działalności gospodarczej rozszerzającej zakres opodatkowania przychodu z tego źródła na przychody z innych źródeł, w tym ze sprzedaży posiadanego na własność majątku.

Skarga konstytucyjna została wniesiona w związku z następującą sprawą.

Decyzją z 23 lutego 2015 r. (nr [...]) Dyrektor Izby Skarbowej w S. (dalej: decyzja Dyrektora IS) utrzymał w mocy decyzję Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w S. z 10 listopada 2014 r. (nr [...]), określającą wysokość zobowiązania podatkowego skarżącego z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych za rok 2008.

Organy kontroli skarbowej uznały, że dokonane przez skarżącego, w imieniu własnym oraz żony czynności tj. m.in. podział posiadanej nieruchomości na szereg mniejszych działek, stworzenie strony internetowej z informacją o ofercie sprzedaży nieruchomości, a następnie sprzedaż działek były, stosownie do art. 5a pkt 6 u.p.d.o.f., podejmowane w ramach pozarolniczej działalności gospodarczej, a co za tym idzie, że uzyskany z tytułu sprzedaży nieruchomości przychód należało zakwalifikować do źródła, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3 u.p.d.o.f.

Od decyzji Dyrektora IS skarżący wniósł skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w S. (dalej: WSA), który wyrokiem z 7 października 2015 r. (sygn. akt [...]) oddalił ją. W swoim uzasadnieniu WSA – odwołując się do definicji działalności gospodarczej i orzecznictwa oraz oceniając charakter prowadzonej w 2007 r. przez skarżącego działalności – uznał, że wypełnił on przesłanki do uznania go za osobę prowadzącą działalność gospodarczą. Orzeczenie to zostało utrzymane w mocy wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z 2 lutego 2018 r. (sygn. akt [...]); dalej: wyrok NSA).

2. Skarżący, odwołując się do wykładni zakwestionowanego przepisu dokonanej w wyroku NSA wskazuje, że art. 5a pkt 6 u.p.d.o.f. zawiera następującą normę prawną: „sprzedając działki gruntu wcześniej zakupionego jako całość na kredyt w celu uzyskania zarobku, w sposób powtarzalny, przy minimalnym poziomie zorganizowania (własne ogłoszenia internetowe o sprzedaży), Strona prowadziła działalność gospodarczą, co uniemożliwia potraktowanie tego przychodu jako przychodu ze źródła odpłatnego zbycia nieruchomości (art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a), a tym samym z wyłączenia z przychodu po upływie 5 lat od daty nabycia nieruchomości”.

3. Zdaniem skarżącego powyższa norma jest niezgodna z powołanymi wzorcami konstytucyjnymi, gdyż nieznany jest jej zakres, zaś sama definicja działalności gospodarczej jest niejasna. Takie sformułowanie przepisu narusza zasadę prawidłowej legislacji, obowiązującą w demokratycznym państwie prawnym. Uważa też, że art. 5a pkt 6 u.p.d.o.f. definiuje „jednocześnie i w ten sam sposób działalność gospodarczą i pozarolniczą działalność gospodarczą”, co oznacza, że podatnik spełniający te kryteria nie jest w stanie rozstrzygnąć, czy dotyczyć go będą przepisy o działalności gospodarczej czy o działalności pozarolniczej. Co więcej, kryteria te mogą spełniać podmioty osiągające także przychody z innych źródeł niż działalność gospodarcza, gdyż przepis ten nie zawiera kryteriów pozwalających na odróżnienie przychodów z tego źródła i pozostałych przychodów wymienionych w art. 10 u.p.d.o.f. W konsekwencji podatnik na podstawie lektury tego przepisu nie jest w stanie odpowiedzieć na pytanie, czy jego działania generują przychody ze źródła „działalność gospodarcza”, czy też z innych źródeł, np. sprzedaży składników majątku prywatnego, najmu czy działalności wykonywanej osobiście. Zdaniem skarżącego, wyrok NSA jest najlepszym, ale nie jedynym przykładem negatywnych konsekwencji niedbałej redakcji zaskarżonego przepisu.

4. Zarządzeniem sędziego Trybunału Konstytucyjnego z 28 sierpnia 2018 r. skarżący został wezwany do uzupełnienia braków formalnych wniesionej skargi, co uczynił w piśmie z 7 września 2018 r. (data nadania).

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, ze zm.; 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 nadaniu skardze konstytucyjnej dalszego biegu, gdy spełnia ona wymagania przewidziane w ustawie oraz nie zachodzą okoliczności, o których mowa w art. 61 ust. 4 pkt 3 u.o.t.p. TK.

2. W ocenie Trybunału skarga konstytucyjna spełnia wymogi formalne wynikające z art. 79 ust. 1 Konstytucji oraz z przepisów u.o.t.p. TK.

Skargę konstytucyjną złożył w imieniu skarżącego radca prawny, który przedstawił stosowne pełnomocnictwo. Skarżący wyczerpał przysługującą mu drogę prawną, ponieważ od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 2 lutego 2018 r. (sygn. akt [...]) nie przysługują żadne zwyczajne środki zaskarżenia.

Dochowany został trzymiesięczny termin wniesienia skargi wynikający z art. 77 ust. 1 u.o.t.p. TK, ponieważ wyrok NSA został doręczony pełnomocnikowi skarżącego 19 marca 2018 r., zaś skarga konstytucyjna została wniesiona 29 marca 2018 r. (data nadania).

Skarżący adekwatnie zarówno do treści orzeczenia wydanego w jego sprawie, jak i do zarzutów sformułowanych w skardze, określił przedmiot zaskarżenia – art. 5a pkt 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1509, ze zm.). Przedstawił także argumenty uprawdopodobniające zarzut naruszenia przysługujących mu praw wynikających z art. 2 w związku z art. 84 i art. 217, art. 84 i art. 217 w związku z art. 64 ust. 3, art. 2 w związku z art. 64 ust. 1-2 w związku z art. 84 Konstytucji.

3. Tym samym należy przyjąć, że skarżący wypełnił obowiązki wynikające z art. 53 u.o.t.p. TK, co uzasadnia nadanie analizowanej skardze konstytucyjnej dalszego biegu.