



ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 13 lipca 2016 r.

Pozycja 441

POSTANOWIENIE z dnia 30 czerwca 2016 r. Sygn. akt Ts 404/15

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Leon Kieres – przewodniczący i sprawozdawca
Małgorzata Pyziak-Szafnicka
Stanisław Rymar,

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

art. 26 ust. 7e w związku z art. 26 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. Nr 80, poz. 350, ze zm.)
z art. 71 ust. 1 zdanie drugie w związku z art. 2 i art. 32 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej,

p o s t a n a w i a:

nadać skardze konstytucyjnej dalszy bieg.

UZASADNIENIE

W skardze konstytucyjnej wniesionej do Trybunału Konstytucyjnego 18 grudnia 2015 r. (data nadania) B.K. (dalej: skarżąca, podatniczka) zakwestionowała zgodność art. 26 ust. 7e w związku z art. 26 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. Nr 80, poz. 350, ze zm.; dalej: ustawa podatkowa), w brzmieniu obowiązującym w 2008 r., z art. 71 ust. 1 zdanie drugie w związku z art. 2 i art. 32 ust. 1 Konstytucji – w zakresie, w jakim uzależnia prawo rodzica utrzymującego niepełnosprawne, ubezwłasnowolnione dziecko do skorzystania z prawa odliczenia od dochodu wydatków poniesionych na cele rehabilitacyjne dziecka od wysokości i formy świadczeń alimentacyjnych otrzymywanych przez to dziecko od rodziców.

Skargę konstytucyjną wniesiono na podstawie następującego stanu faktycznego i prawnego. Decyzją z lipca 2010 r. organ pierwszej instancji określił skarżącą wysokość należnego podatku dochodowego od osób fizycznych za 2008 r., przy czym m.in. stwierdził, że podatniczka, spełniając warunki wynikające z ustawy podatkowej, w zeznaniu o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) w roku podatkowym 2008 (PIT-37), zasadnie dokonała obliczenia podatku w sposób przewidziany dla osób samotnie wychowujących dzieci. Zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 6a ustawy podatkowej strona dokonała odliczenia od dochodu wydatków w kwocie 536,80 zł, poniesionych z tytułu użytkowania sieci Internet w lokalu będącym miejscem jej zamieszkania. Ponadto, zgodnie z art. 27f tej ustawy skarżąca prawidłowo odliczyła od podatku kwotę 2 347,40 zł, z tytułu wychowywania własnego dziecka.

Następnie organ dodał, że osoba niepełnosprawna, tj. ubezwłasnowolniony syn skarżącej, w roku podatkowym 2008 uzyskał dochód w łącznej kwocie 11 584,54 zł, na którą składały się: a) renta socjalna w kwocie 6 348,54 zł; b) alimenty w kwocie 3 400,00 zł; c) zasiłek pielęgnacyjny w kwocie 1 836 zł.

W oparciu o powyższe organ stwierdził, że dochód syna skarżącej w 2008 r. przekroczył kwotę 9 120 zł, dlatego strona nie może skorzystać z regulacji zawartych w art. 26 ust. 1 pkt 6 w zw. z art. 26 ust. 7e ustawy podatkowej z odliczenia od dochodu wydatków w kwocie 25 531,25 zł, poniesionych na cele rehabilitacyjne syna.

Po rozpoznaniu odwołania skarżącej Dyrektor Izby Skarbowej w K. uchylił w części decyzję organu pierwszej instancji i orzekł o obniżeniu wysokości zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za rok 2008 w związku z korektą wysokości kosztów uzyskania przychodów ze stosunku pracy podatkniczki.

W skardze na powyższą decyzję złożonej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w G. (dalej: WSA) pełnomocnik skarżącej zarzucił naruszenie art. 27 ust. 7a ustawy podatkowej przez jego błędną wykładnię, przez uznanie, że w pojęciu dochodu zawartego w treści tego przepisu mieszczą się alimenty i zasiłek pielęgnacyjny na rzecz osoby niepełnosprawnej całkowicie niezdolnej do czynności prawnych.

Wyrokiem z kwietnia 2011 r. WSA uchylił zaskarżoną decyzję z października 2010 r., wskazując m.in., że dochody w postaci przedmiotowych alimentów nie stanowią dochodów podatkowych, a tym samym nie mogą stanowić podstawy obliczenia podatku, zaś zawarte w art. 26 ust. 7e ustawy pojęcie „dochodu” nie obejmuje swym zakresem świadczeń alimentacyjnych stanowiących ustawową formę dostarczania środków utrzymania na rzecz własnego niepełnosprawnego dziecka i to bez względu na wysokość kwoty tych alimentów.

Naczelny Sąd Administracyjny (dalej: NSA) wyrokiem z lipca 2013 r. uchylił w całości ten wyrok i przekazał sprawę do ponownego rozpoznania sądowi pierwszej instancji, wskazawszy, że WSA dokonał błędnej wykładni art. 26 ust. 7e ustawy podatkowej, uznając, że zawarte w treści tego przepisu pojęcie „dochodu” nie obejmuje swym zakresem świadczeń alimentacyjnych.

Mając na uwadze stan faktyczny i prawny sprawy oraz to, że w niniejszej sprawie działał w warunkach związania wykładnią prawa dokonaną w wyroku NSA z 9 lipca 2013 r., WSA podzielił stanowisko organu odwoławczego i uznał skargę za bezzasadną (wyrok z listopada 2013 r.).

Naczelny Sąd Administracyjny oddalił skargę kasacyjną skarżącej wywiedzioną od tego wyroku (wyrok NSA z sierpnia 2015 r.).

Zarządzeniem sędziego Trybunału Konstytucyjnego z 5 kwietnia 2016 r. pełnomocnik skarżącej został wezwany do usunięcia braków formalnych skargi konstytucyjnej, czego dokonał w przepisany terminie.

Z wydaniem – na podstawie zakwestionowanych unormowań – wskazanych powyżej rozstrzygnięć skarżąca wiąże naruszenie prawa do szczególnej pomocy ze strony władz publicznych dla rodziny będącej w trudnej sytuacji społecznej oraz prawa do równego traktowania przez władze publiczne przy udzielaniu takiej pomocy (art. 71 ust. 1 zdanie drugie w związku z art. 2 i art. 32 Konstytucji).

Skarżąca podkreśla, że gdyby jej syn faktycznie nie otrzymywał alimentów lub pozo-
stawał pod opieką obojga rodziców, to wówczas miałaby prawo do odliczenia od dochodu. Zaskarżone regulacje w lepszej sytuacji stawiają zatem rodziny pełne (w których oboje rodzice w ramach wspólnego gospodarstwa łożą na utrzymanie niepełnosprawnego dziecka, lecz finansowanie to nie stanowi dochodu tego dziecka) od rodzin niepełnych (w których jedno z rodziców spełnia obowiązek alimentacyjny, a alimenty te stanowią dochód dziecka, którego wysokość decyduje o możliwości skorzystania z prawa do odliczenia).

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

1. Zgodnie z art. 79 ust. 1 Konstytucji przedmiotem skargi konstytucyjnej jest ustawa lub inny akt normatywny, na podstawie którego sąd lub organ administracji publicznej orzekły ostatecznie o wolnościach lub prawach albo o obowiązkach skarżącego określonych w Konstytucji. Na etapie wstępnej kontroli Trybunał Konstytucyjny bada, czy skarga spełnia przesłanki, o których mowa w przywołanym przepisie Konstytucji oraz wymagania, o których stanowią art. 60 i art. 64-66 ustawy z dnia 25 czerwca 2015 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz.U.2016.293; dalej: ustawa o TK), a także, czy nie zachodzą okoliczności przewidziane w art. 77 ust. 3 tej ustawy.

2. Jak ustalił Trybunał, skargę konstytucyjną złożył w imieniu skarżącej radca prawny, który przedstawił stosowne pełnomocnictwo.

3. Skarżąca wyczerpała przysługującą jej drogę prawną, ponieważ wyrok NSA z sierpnia 2015 r., jest prawomocny i nie przysługują od niego żadne zwyczajne środki zażalenia.

4. Trybunał stwierdza też, że skarżąca dochowała trzymiesięcznego terminu do wniesienia skargi zastrzeżonego w art. 64 ustawy o TK. Wyrok NSA z sierpnia 2015 r. został doręczony skarżącej 18 września 2015 r., a skarga została wniesiona 18 grudnia 2015 r.

5. Zgodnie z zaskarżonymi przepisami ustawy podatkowej podstawę obliczenia podatku stanowi dochód po odliczeniu kwot wydatków na cele rehabilitacyjne oraz wydatków związanych z ułatwieniem wykonywania czynności życiowych, poniesionych w roku podatkowym przez podatnika będącego osobą niepełnosprawną lub podatnika, na którego utrzymaniu są osoby niepełnosprawne. Przepis ten stosuje się odpowiednio do podatników, na których utrzymaniu pozostają następujące osoby niepełnosprawne: współmałżonek, dzieci własne i przysposobione, dzieci obce przyjęte na wychowanie, pasierbowie, rodzice, rodzice współmałżonka, rodzeństwo, ojczym, macocha, zięciowie i synowie – jeżeli w roku podatkowym dochody tych osób niepełnosprawnych nie przekraczają kwoty 9 120 zł. Zdaniem skarżącej taka regulacja narusza prawo do szczególnej pomocy ze strony władz publicznych dla rodziny będącej w trudnej sytuacji społecznej oraz prawa do równego traktowania przez władze publiczne przy udzielaniu takiej pomocy (art. 71 ust. 1 zdanie drugie w związku z art. 2 i art. 32 Konstytucji).

6. W ocenie Trybunału skarżąca prawidłowo określiła przedmiot kontroli (art. 65 ust. 1 pkt 1 ustawy o TK), wskazała, jakie konstytucyjne prawa i w jaki sposób zostały – jej zdaniem – naruszone (art. 65 ust. 1 pkt 2 ustawy o TK), a także należycie uzasadniła sformułowane w skardze zarzuty (art. 65 ust. 1 pkt 3 ustawy o TK).

Zatem skoro złożona skarga spełnia wymagania przewidziane w ustawie o TK, a nie zachodzą okoliczności określone w art. 77 ust. 3 ustawy o TK, to – na podstawie art. 77 ust. 5 tej ustawy – zasadne było nadanie jej dalszego biegu.