



ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 19 sierpnia 2020 r.

Pozycja 227

POSTANOWIENIE z dnia 8 maja 2020 r. Sygn. akt Ts 54/18

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Julia Przyłębska,

po wstępnym rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym skargi konstytucyjnej A.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) A.B. (dalej: skarżąca) wystąpiła 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 2019 r. poz. 1387, ze zm.; dalej: u.p.d.o.f.) jest niezgodny z:

a) art. 2 w związku z art. 84 i art. 217 Konstytucji przez wprowadzenie warunków rozpoznania przychodu z działalności gospodarczej niezgodnych z zasadami: 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 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 22 czerwca 2015 r. (nr [...]) Dyrektor Izby Skarbowej w S. (dalej: decyzja Dyrektora Izby) utrzymał w mocy decyzję Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w S. z 30 marca 2015 r. (nr [...]), określającą wysokość zobowiązania podatkowego skarżącej z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych za rok 2009.

Organy kontroli skarbowej uznały, że dokonane przez skarżącą 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.

Skarżąca wniosła skargę na decyzję Dyrektora Izby do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w S. (dalej: WSA), który wyrokiem z 9 grudnia 2015 r. (sygn. akt [...]) oddalił ją. W swoim uzasadnieniu WSA – odwołując się do definicji działalności gospodarczej i orzecznictwa, a także oceniając charakter prowadzonej w 2009 r. przez skarżącą działalności – uznał, że wypełniła ona przesłanki do uznania jej 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. Skarżąca wskazała, że zgodnie z dokonaną przez NSA wykładnią zakwestionowanego przepisu, „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), (...) prowadziła [ona] działalność gospodarczą, co uniemożliwia potraktowanie [jej] przychodu jako przychodu ze źródła odpłatnego zbycia nieruchomości (art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a), a tym samym [m] z wyłączenia z przychodu po upływie 5 lat od daty nabycia nieruchomości”.

3. Zdaniem skarżącej powyższa norma jest niezgodna z powołanymi wzorcami konstytucyjnymi, ponieważ nieznany jest jej zakres, zaś sama definicja działalności gospodarczej jest niejasna. Sformułowanie przepisu zawierającego tę normę 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 analizy 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 skarżącej, wyrok NSA jest najlepszym, ale nie jedynym przykładem negatywnych konsekwencji niedbałej redakcji zaskarżonego przepisu.

4. Zarządzeniem sędziego Trybunału Konstytucyjnego z 28 sierpnia 2018 r. skarżąca została wezwana do usunięcia braków formalnych wniesionej skargi, co uczyniła w piśmie z 7 września 2018 r. (data nadania).

5. Pełnomocnik skarżącej pismem z 10 czerwca 2019 r. poinformował o śmierci swojej mocodawczyni, która nastąpiła 28 października 2018 r. oraz o toczącym się w związku z tym postępowaniem spadkowym.

6. Postanowieniem z 11 grudnia 2019 r. Trybunał Konstytucyjny zawiesił postępowanie.

7. Pełnomocnik A.A.K. – spadkobierczyni po zmarłej skarżącej – pismem z 5 lutego 2020 r. (data nadania) poinformował o zakończeniu postępowania spadkowego i przedłożył postanowienie Sądu Rejonowego w K. z 18 grudnia 2019 r. (sygn. akt [...]) o stwierdzeniu nabycia całego spadku przez A.A.K. Jednocześnie wniósł o podjęcie zawieszono postępowania.

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. z 2019 r. poz. 2393; 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, gdyż:

a) skargę konstytucyjną złożył w imieniu skarżącej radca prawny, który przedstawił stosowne pełnomocnictwo,

b) wyczerpana została przysługująca skarżącej droga prawna, ponieważ od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 2 lutego 2018 r. (sygn. akt [...]; dalej: wyrok NSA) nie przysługują żadne zwyczajne środki zaskarżenia,

c) dochowany został trzymiesięczny termin wniesienia skargi wynikający z art. 77 ust. 1 u.o.t.p. TK, ponieważ wyrok NSA został doręczony pełnomocnikowi skarżącej 5 marca 2018 r., zaś skarga konstytucyjna została wniesiona 29 marca 2018 r. (data nadania),

d) skarżąca – adekwatnie zarówno do treści orzeczenia wydanego w jej sprawie, jak i do zarzutów sformułowanych w skardze – określiła przedmiot zaskarżenia, czyli art. 5a pkt 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1387, ze zm.),

e) przedstawione zostały także przez skarżącą argumenty uprawdopodobniające zarzut naruszenia przysługujących jej 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.

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

W tym stanie rzeczy Trybunał Konstytucyjny postanowił jak w sentencji.