



ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 8 września 2020 r.

Pozycja 264

POSTANOWIENIE

z dnia 30 października 2019 r.

Sygn. akt Ts 109/18

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Małgorzata Pyziak-Szafnicka,

po wstępnym rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym skargi konstytucyjnej H.J. w sprawie zgodności:

art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 r. poz. 200) w brzmieniu nadanym przez art. 1 pkt 3 lit. a *tiret* 4 ustawy z dnia 2 grudnia 1994 r. o zmianie niektórych ustaw regulujących zasady opodatkowania oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 1995 r. Nr 5, poz. 25) w zakresie, w jakim nie wprowadza jednoznacznych kryteriów zaliczenia przychodów z odpłatnego zbycia nieruchomości do źródła – przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej z art. 84 w związku z art. 217 w związku z art. 32 ust. 1 oraz w związku z art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej,

p o s t a n a w i a:

odmówić nadania skardze konstytucyjnej dalszego biegu.

UZASADNIENIE

W skardze konstytucyjnej wniesionej do Trybunału Konstytucyjnego 11 lipca 2018 r. (data nadania) H.J. (dalej: skarżąca) wystąpiła z żądaniem przytoczonym na tle następującego stanu faktycznego:

Decyzją z 30 września 2014 r. (znak: [...]) Naczelnik Urzędu Skarbowego w Z. określił skarżącej wysokość zobowiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2007 r. w kwocie 190 295 zł. Organ podatkowy uznał, że podejmowane przez skarżącą działania w zakresie obrotu nieruchomościami noszą znamiona działalności gospodarczej, o której mowa w art. 5a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176, ze zm.; dalej: u.p.d.o.f.), gdyż należy im przypisać charakter zarobkowy, zorganizowanie oraz ciągłość. W związku z tym przychody uzyskane przez skarżącą z tytułu sprzedaży nieruchomości należy zaliczyć do przychodu określonego w art. 10 ust. 1 pkt 3 u.p.d.o.f. i opodatkować na zasadach ogólnych, gdyż nie mogą one korzystać ze zwolnienia określonego w art. 21 ust. 1 pkt 32 lit. a lub b u.p.d.o.f.

Decyzją z 30 stycznia 2015 r. (nr [...]) Dyrektor Izby Skarbowej w K. uchylił decyzję organu podatkowego pierwszej instancji w całości i określił wysokość zobowiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2007 r. w kwocie 286 158 zł.

Skarga na powyższą decyzję została oddalona wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w G. z 28 września 2015 r. (sygn. akt [...]).

Wyrokiem z 23 stycznia 2018 r. (sygn. akt [...]) Naczelny Sąd Administracyjny oddalił skargę kasacyjną skarżącej.

Zdaniem skarżącej zakwestionowany przepis narusza jej prawo do równości względem pozostałych obywateli, a także prawo do bycia rzetelnie poinformowanym o jej obowiązkach z zakresu danin publicznych. Skarżąca wskazuje również, że ma prawo wymagać, aby akty prawne, które dotyczą jej obciążeń podatkowych, były przygotowywane z należytą starannością.

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 odmowie nadania skardze dalszego biegu, gdy nie spełnia ona określonych przez prawo wymagań lub jest oczywiście bezzasadna.

2. Skarżąca zakwestionowała art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1387, ze zm.), zgodnie z którym źródłem przychodu jest odpłatne zbycie (z zastrzeżeniem ust. 2 tego przepisu): a) nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości, b) spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub użytkowego oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej, c) prawa wieczystego użytkowania gruntów, d) innych rzeczy – jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w lit. a-c – przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, a innych rzeczy – przed upływem pół roku, licząc od końca miesiąca, w którym nastąpiło nabycie; w przypadku zamiany okresy te odnoszą się do każdej z osób dokonującej zamiany.

3. Zgodnie z art. 79 ust. 1 Konstytucji warunkiem merytorycznego rozpoznania skargi konstytucyjnej jest wykazanie przez skarżącego, że w związku z wydaniem przez organ władzy publicznej ostatecznego orzeczenia, na podstawie zakwestionowanego w niej aktu normatywnego, doszło do naruszenia przysługujących skarżącemu wolności lub praw o charakterze konstytucyjnym. Dlatego jedną z podstawowych przesłanek skargi jest wskazanie przez skarżącego wolności lub prawa, które zostały naruszone rozstrzygnięciem opartym na zaskarżonym przepisie. W postępowaniu zainicjowanym wniesieniem skargi konstytucyjnej wzorcem badania konstytucyjności kwestionowanej regulacji może być wyłącznie przepis Konstytucji wyrażający w swej treści wolności lub prawa o charakterze podmiotowym. Należy bowiem podkreślić, że dla dopuszczalności skargi konstytucyjnej nie wystarczy wskazanie, iż doszło do naruszenia przepisu Konstytucji, trzeba też wskazać, że chodzi o przepis wyrażający prawo podmiotowe skarżącego. Samo wskazanie przepisów Konstytucji, zawierających zasady ogólne lub konstytucyjne obowiązki w zakresie ponosze-

nia danin publicznych, bez wskazania praw lub wolności przyjmujących normatywną postać praw podmiotowych skarżącego, nie wyczerpuje dyspozycji art. 79 ust. 1 Konstytucji.

4. W ocenie Trybunału analizowana skarga konstytucyjna nie spełnia wymogów odnoszących się do prawidłowego określenia jej podstawy. Zgodnie z utrwalonym orzecnictwem Trybunału przesłanki tej nie spełniają wskazane przez skarżącą art. 84, art. 217, art. 32 ust. 1 oraz art. 2 Konstytucji, ponieważ nie mogą one stanowić samodzielnych wzorców kontroli w postępowaniu zainicjowanym skargą konstytucyjną (zob. postanowienia pełnego składu TK z: 24 października 2001 r., SK 10/01, OTK ZU nr 7/2001, poz. 225; 23 stycznia 2002 r., Ts 105/00, OTK ZU nr 1/B/2002, poz. 60 oraz 16 lutego 2009 r., Ts 202/06, OTK ZU nr 1/B/2009, poz. 23).

W odniesieniu do art. 2 Konstytucji należy zauważyć, że przepis ten wyznacza jedynie standardy kreowania przez prawodawcę wolności i praw, nie wprowadzając jednocześnie konkretnej wolności czy konkretnego prawa (por. np. postanowienie TK z 28 stycznia 2010 r., Ts 320/08, OTK ZU nr 2/B/2010, poz. 106).

Podobny wniosek dotyczący niesamodzielnosci wzorca kontroli Trybunał Konstytucyjny sformułował w odniesieniu do art. 32 ust. 1 Konstytucji, wyrażającego zasadę równości. W postanowieniu z 24 października 2001 r. (sygn. SK 10/01) orzekając w pełnym składzie, Trybunał podkreślił, że równość ma charakter prawa „drugiego stopnia” („metaprawa”), tzn. że przysługuje w związku z konkretnymi normami prawnymi lub działaniami organów władzy publicznej, a nie w oderwaniu od nich, niejako „samoistnie”. Artykuł 32 Konstytucji wyraża przede wszystkim zasadę ogólną, dlatego też powinien być odnoszony do konkretnych przepisów Konstytucji. Skarżąca nie powiązała jednak zarzutu naruszenia zasady równości wyrażonej w art. 32 ust. 1 Konstytucji z przepisem, z którego wynikałoby konstytucyjne prawo podmiotowe.

Wskazane bowiem przez skarżącą jako wzorce kontroli art. 84 i art. 217 Konstytucji również nie spełniają tej przesłanki i nie mogą stanowić samodzielnych wzorców kontroli w postępowaniu skargowym. W postanowieniu z 18 listopada 2008 r. (sygn. SK 23/06, OTK ZU nr 9/A/2008, poz. 166) Trybunał zaznaczył, że „[p]owołany art. 84 Konstytucji, wbrew wywodom skarżącej, nie wyraża żadnego konstytucyjnego prawa podmiotowego, nie formułuje ani prawa, ani wolności konstytucyjnej, z której możliwe jest wywiedzenie takiego prawa podmiotowego (...). Tak samo art. 217 Konstytucji, nawiązując do art. 84 Konstytucji, formułuje jedynie zasadę wyłączności ustawowej w dziedzinie nakładania podatków i innych danin publicznych. Określa materie wchodzące w zakres tzw. sfery wyłączności ustawy. Ma zatem charakter przedmiotowy i adresowany jest w pierwszej kolejności do podmiotów mających kompetencje prawotwórcze”.

5. Podsumowując, Trybunał wskazuje, że z żadnego z powyższych przepisów ustawy zasadniczej nie wynikają konstytucyjnie gwarantowane wolności lub prawa podmiotowe skarżącej. Dlatego zarzuty naruszenia przez zakwestionowany przepis art. 84 w związku z art. 217 w związku z art. 32 ust. 1 w związku z art. 2 Konstytucji nie mogą stanowić samodzielnej podstawy do wystąpienia ze skargą konstytucyjną.

Skutkuje to brakiem spełnienia podstawowych przesłanek skargi konstytucyjnej – odnoszących się do prawidłowego określenia jej podstawy – przewidzianych w art. 79 ust. 1 Konstytucji oraz w art. 53 ust. 1 pkt 2 i 3 u.o.t.p. TK.

Okoliczność ta jest – zgodnie z art. 61 ust. 4 pkt 1 u.o.t.p. TK – podstawą odmowy nadania analizowanej skardze dalszego biegu.

Z tych przyczyn Trybunał Konstytucyjny postanowił jak na wstępie.

POUCZENIE

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