

RCL DPiO 5604-40/11

ANALIZA
WYROKU TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO
Z DNIA 5 LIPCA 2011 R., SYGN. AKT P 36/10

I. INFORMACJE O ORZECZENIU:

1. Metryka orzeczenia:

Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 5 lipca 2011 r. Sentencja orzeczenia została ogłoszona dnia 13 lipca 2011 r., w Dzienniku Ustaw Rzeczypospolitej Polskiej Nr 144, poz. 867.

2. Sentencja orzeczenia:

Trybunał Konstytucyjny orzekł, iż art. 3 ust. 1 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) [dalej: ustawa z 2006 r.] w związku z art. 16 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn (Dz. U. z 2009 r. Nr 93, poz. 768, z późn. zm.) [dalej: u.p.s.d] w zakresie, w jakim nie uwzględnia ulgi podatkowej osoby zaliczanej do III grupy podatkowej, która do 31 grudnia 2006 r. sprawowała opiekę nad spadkodawcą na podstawie umowy zawartej przed organem gminy, a po tym dniu nabyła w drodze spadku prawa wskazane w art. 16 ust. 1 pkt 3 powołanej ustawy z 28 lipca 1983 r., jest niezgodny z zasadą ochrony interesów w toku wynikającą z art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

3. Utrata mocy obowiązującej niekonstytucyjnej regulacji:

Brak.

4. Stan prawny (na gruncie którego wydano orzeczenie):

Przepis art. 16 ust. 1 pkt 3 u.p.s.d., w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2006 r. stanowił, iż w przypadku nabycia budynku mieszkalnego lub jego części, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość, spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego oraz wynikających z przydziału spółdzielni mieszkaniowych: prawa do domu jednorodzinnego lub prawa do lokalu w małym domu mieszkalnym w drodze spadku przez osoby zaliczane do III grupy podatkowej, sprawujące przez co najmniej dwa lata opiekę nad wymagającym takiej opieki spadkodawcą, na podstawie umowy zawartej

z nim przed organem gminy, nie wlicza się do podstawy opodatkowania ich wartości do łącznej wysokości nieprzekraczającej 110 m² powierzchni użytkowej budynku lub lokalu.

Z dniem 1 stycznia 2007 r., ustawa z 2006 r. nadała nowe brzmienie art. 16 ust. 1 pkt 3 u.p.s.d., zgodnie z którym „ulga mieszkaniowa” przysługuje osobie zaliczanej do III grupy podatkowej, sprawującej opiekę nad wymagającym takiej opieki spadkodawcą na podstawie pisemnej umowy z podpisem notarialnie poświadczonym, przez co najmniej dwa lata od dnia poświadczenia podpisów przez notariusza.

W wyniku normy art. 3 ust. 1 ustawy z 2006 r., nakazującej stosować przepisy ustawy nowej wyłącznie wobec nabycia własności rzeczy lub praw, które nastąpiło przed dniem 1 stycznia 2007 r., podatnicy, którzy posiadali ekspektatywę ulgi i nie nabyli jeszcze własności rzeczy lub praw (w wyniku śmierci spadkodawcy), mogli uzyskać prawo do ulgi dopiero po dwóch latach od poświadczenia umowy przez notariusza. W przypadku braku notarialnego poświadczenia podpisów oraz śmierci spadkodawcy w tym okresie ulga nie przysługiwała.

Przedmiotem kontroli Trybunału Konstytucyjnego była norma, zawarta w kwestionowanych przepisach ustaw, zmieniająca zasady korzystania z ulgi w podatku od spadków i darowizn podatnikom, którzy spełniając warunki jej nabycia w oparciu o przesłanki ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn (przed nowelizacją) nie nabyli, do dnia wejścia w życie ustawy z 2006 r., własności rzeczy lub praw majątkowych.

5. Powołany wzorzec konstytucyjny:

Regulacja intertemporalna, zawarta w art. 3 ust. 1 ustawy z 2006 r. związana z art. 16 ust. 1 pkt 3 u.p.s.d., odniesiona została do wzorca określonego w art. 2 Konstytucji i wyrażonej w nim zasady ochrony interesów w toku. Zasada ta znajduje uzasadnienie w koncepcji państwa prawnego oraz zasadzie zaufania obywateli do państwa i pewności prawa.

Spoczywający na ustawodawcy obowiązek poszanowania interesów w toku aktualizuje się wówczas, gdy łącznie zostaną spełnione trzy przesłanki:

- 1) przepisy prawa wyznaczają pewien horyzont czasowy dla realizowania określonych przedsięwzięć;
- 2) dane przedsięwzięcie jest rozłożone w czasie;
- 3) jednostka faktycznie rozpoczęła realizację danego przedsięwzięcia w okresie obowiązywania danej regulacji.

W razie zaistnienia powyższych przesłanek ustawodawca, zmieniając „reguły gry”, ma obowiązek ustanowienia przepisów przejściowych umożliwiających dokończenie przedsięwzięć ekonomicznych stosownie do przepisów obowiązujących w chwili ich rozpoczynania albo stworzenia obywatelowi innych możliwości dostosowania się do zmienionej sytuacji prawnej.

Ustawodawca, zmieniając warunki nabycia „ulgi mieszkaniowej”, powinien był ustanowić stosowne przepisy przejściowe, czego jednak nie uczynił. Zmiana od 1 stycznia 2007 r. warunków nabycia ulgi mieszkaniowej polegająca na wprowadzeniu wymogu zawarcia umowy o opiekę w formie pisemnej z podpisami notarialnie poświadczonymi oraz wymogu upływu dwuletniego terminu liczonego od momentu notarialnego poświadczenia podpisów naruszyła zatem interesy w toku tych podatników, którzy wcześniej, działając w zaufaniu do obowiązujących wówczas regulacji prawnych, rozpoczęli realizację rozłożonych w czasie czynności zmierzających do nabycia wspomnianej ulgi. Podatnicy ci mieli prawo oczekiwać, że skutki podjętych przez nich czynności będą respektowane przez ustawodawcę w czasie, który wyznaczył on na realizację tych czynności. Pominięcie ich prawa do ulgi mieszkaniowej w treści regulacji intertemporalnej wynikającej z art. 3 ust. 1 ustawy z 2006 r. w związku z art. 16 ust. 1 pkt 3 u.p.s.d. naruszyło ich konstytucyjnie chronione interesy w toku, a tym samym art. 2 Konstytucji.

II. SKUTKI ORZECZENIA:

Trybunał stwierdził niekonstytucyjność pominięcia ustawodawczego polegającego na nieuwzględnieniu przez ustawodawcę w treści art. 3 ust. 1 ustawy z 2006 r. w związku z art. 16 ust. 1 pkt 3 u.p.s.d. ulgi podatkowej osoby zaliczanej do III grupy podatkowej, która do 31 grudnia 2006 r. sprawowała opiekę nad spadkodawcą na podstawie umowy zawartej przed organem gminy, a po tym dniu nabyła w drodze spadku prawa wskazane w tym ostatnim przepisie. Do momentu zmiany przepisów sądy powinny – zgodnie z ogólną zasadą wykładni i stosowania prawa w sposób zapewniający urzeczywistnienie gwarancji konstytucyjnych – uwzględniać w swych rozstrzygnięciach prawo do ulgi mieszkaniowej spadkobiercom, których interesy w toku zostały przez ustawodawcę naruszone.

III. WSKAZÓWKI DLA PRAWODAWCY:

Wyrok Trybunału nie zawiera szczegółowych wytycznych, a jedynie wskazówkę, iż jego treść zobowiązuje ustawodawcę do podjęcia prac legislacyjnych zmierzających do uzupełnienia regulacji intertemporalnej o normę w niej pominiętą.

IV. WYKONANIE ORZECZENIA:

1. Potrzeba wykonania orzeczenia:

W świetle wskazówek Trybunału na ustawodawcy spoczywa obowiązek podjęcia prac legislacyjnych we wskazanym powyżej zakresie.

2. Podmiot właściwy w zakresie objętym orzeczeniem:

Minister Finansów.

3. Kierunek rozwiązań/brzmienie przepisu:

Wskazane jest ustanowienie rozwiązania częściowo wyłączającego zasadę bezpośredniego działania nowego prawa, przyjętą mocą art. 3 ust. 1 ustawy z 2006 r., wobec tych podatników, którzy rozpoczęli starania o nabycie prawa do „ulgi mieszkaniowej” na gruncie przepisów obowiązujących przed dniem 1 stycznia 2007 r. Wymaga to opracowania odrębnej regulacji przyznającej prawo do tej ulgi osobom, które na gruncie regulacji u.p.s.d.:

- 1) zawarły umowę o sprawowanie opieki nad wymagającym takiej opieki spadkodawcą lecz faktycznie nie sprawowały tej opieki przez okres 2 lat;
- 2) spełniły wymagania wynikające z przepisu art. 16 ust. 1 pkt 3 u.p.s.d., lecz nie skorzystały z wynikających z niego ulgi.

4. Etap prac nad projektem wykonującym orzeczenie:

Nie podjęto prac legislacyjnych.

DYREKTOR
Departamentu Prawnego i Orzecznictwa


Barbara Wysocka

Sporządził:
Tomasz Golik
tel.: 694 62 01

19.12.2011.
Chasiński
Kępczyński