

**WYROK\***  
z dnia 7 czerwca 1999 r.  
**Sygn. K 18/98**

**Trybunał Konstytucyjny w składzie:**

Ferdynand Rymarz – przewodniczący  
Lech Garlicki  
Stefan J. Jaworski  
Wiesław Johann  
Andrzej Mączyński – sprawozdawca

Joanna Szymczak – protokolant

po rozpoznaniu 7 czerwca 1999 r. na rozprawie sprawy z wniosku grupy posłów na Sejm RP z udziałem umocowanych przedstawicieli uczestników postępowania: wnioskodawcy, Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej oraz Prokuratora Generalnego o stwierdzenie, że:

art. 27a ust. 1 pkt 1 c w powiązaniu z art. 27a ust. 3 pkt 1 a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 1993 r. Nr 90, poz. 416 ze zm.) jest sprzeczny z zasadą państwa prawa, urzeczywistniającego zasady sprawiedliwości społecznej, ustanowioną art. 2 Konstytucji RP

o r z e k a:

**Art. 27a ust. 1 pkt 1 lit. c w związku z art. 27a ust. 3 pkt 1 lit. a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jednolity z 1993 r. Dz.U. Nr 90, poz. 416; zm.: Nr 134, poz. 646; z 1994 r. Nr 43, poz. 163, Nr 90, poz. 419, Nr 113, poz. 547, Nr 123, poz. 602, Nr 126, poz. 626; z 1995 r. Nr 5, poz. 25, Nr 133, poz. 654; z 1996 r. Nr 25, poz. 113, Nr 87, poz. 395, Nr 137, poz. 638, Nr 147, poz. 686, Nr 156, poz. 776; z 1997 r. Nr 28, poz. 153, Nr 30, poz. 164, Nr 71, poz. 449, Nr 85, poz. 538, Nr 96, poz. 592, Nr 121, poz. 770, Nr 123, poz. 776, Nr 137, poz. 926, Nr 139, poz. 932-934, Nr 141, poz. 943 i 945; z 1998 r. Nr 66, poz. 430, Nr 74, poz. 471, Nr 108, poz. 685, Nr 117, poz. 756, Nr 137, poz. 887, Nr 144, poz. 930, Nr 162, poz. 1121) jest zgodny z art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.**

**Uzasadnienie:**

**I**

1. Grupa 50 posłów wystąpiła do Trybunału Konstytucyjnego z wnioskiem o stwierdzenie, że art. 27a ust. 1 pkt 1 lit. c w powiązaniu z art. 27 a ust. 3 pkt 1 lit. a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o

podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jednolity z 1993 r. Dz.U. Nr 90, poz. 416 ze zm.) jest sprzeczny z zasadą państwa prawnego, urzeczywistniającego zasady sprawiedliwości społecznej, wyrażoną w art. 2 Konstytucji RP.

Art. 1 pkt 12 ustawy z dnia 21 listopada 1996 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. Nr 137, poz. 638; dalej: ustawa zmieniająca z 1996 r.) nadał nowe brzmienie art. 26 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 1993 r. Nr 90, poz. 416 ze zm.; dalej: ustawa o podatku dochodowym). Wnioskodawca zauważył, że wskutek tej zmiany od 1 stycznia 1997 r. możliwość odliczania wydatków mieszkaniowych od dochodu stanowiącego podstawę obliczania podatku, została utrzymana tylko co do wydatków poniesionych w roku podatkowym na budowę własnego lub stanowiącego współwłasność budynku mieszkalnego wielorodzinnego, z przeznaczeniem znajdujących się w nim co najmniej pięciu lokali mieszkalnych na wynajem, oraz wydatków na zakup działki pod budowę tego budynku. Natomiast zgodnie z art. 27a ust. 1 pkt 1 lit. c ustawy o podatku dochodowym, wprowadzonym przez art. 1 pkt 15 ustawy zmieniającej z 1996 r., wydatki podatnika na wkład budowlany lub mieszkaniowy do spółdzielni mieszkaniowej mogą być odliczane od podatku, a nie od dochodu, tak, jak to było przed 1 stycznia 1997 r. Zdaniem wnioskodawcy zmiana ta jest niekorzystna dla podatników, zwłaszcza znajdujących się w drugim i trzecim przedziale skali podatkowej.

Wnioskodawca uzasadniając swój wniosek powołał wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 25 listopada 1997 r. (K. 26/97, OTK ZU Nr 5-6/1997, poz. 64) dotyczący konstytucyjności art. 1 pkt 12 i 15 w związku z art. 9 ustawy zmieniającej z 1996 r. Zwrócił uwagę, że w uzasadnieniu tego wyroku Trybunał Konstytucyjny uznał wniesienie wkładu budowlanego za jednostkowe zdarzenie gospodarcze i w konsekwencji stwierdził, że zmiana metody odliczania ulgi podatkowej od tego typu zdarzenia nie narusza przepisów Konstytucji, gdyż nie zachodzi sytuacja rozłożenia przedsięwzięcia w czasie.

Wnioskodawca nie zgodził się z powyższym poglądem Trybunału Konstytucyjnego. Jego zdaniem inwestycje spółdzielni mieszkaniowych rozpoczęte w latach 1995-1996 i kontynuowane w 1997 r. i latach następnych są procesami rozciągniętymi w czasie. Ponadto wkład budowlany, który pokrywa w całości koszty budowy, jest także wnoszony w ratach w okresie kilkuletnim, zależnym od czasu trwania realizacji inwestycji.

Zdaniem wnioskodawcy zmiana metody odliczania wydatków członków na wkłady budowlane i mieszkaniowe stanowi naruszenie zasad pewności prawa i zaufania do państwa prawa, w szczególności w odniesieniu do członków "dla których fizyczna budowa mieszkań rozpoczęła się przed 1 stycznia 1997 r."

Konkludując swój wywód wnioskodawca stwierdził, że zaskarżony przepis, dyskryminując członków spółdzielni mieszkaniowych, jest sprzeczny z wyrażoną w art. 2 konstytucji zasadą demokratycznego państwa prawnego urzeczywistniającego zasady sprawiedliwości społecznej.

2. Prokurator Generalny w piśmie z 28 sierpnia 1998 r. stwierdził, że art. 27a ust. 1 pkt 1 lit. c w powiązaniu z art. 27a ust. 3 pkt 1 lit. a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 1993 r. Nr 90, poz. 416 ze zm.) jest zgodny z art. 2 Konstytucji RP.

Prokurator Generalny zgodził się ze stanowiskiem Trybunału Konstytucyjnego, zawartym w uzasadnieniu wyroku z 25 listopada 1997 r. (K. 26/97), w szczególności dotyczącym kwestii wkładu budowlanego i mieszkaniowego.

Na podstawie art. 44 ustawy o Trybunale Konstytucyjnym Prezes Trybunału Konstytucyjnego zwrócił się do Rady Ministrów o wydanie przewidzianej w tym przepisie opinii.

Prezes Rady Ministrów stwierdził po pierwsze, że w wypadku wydania przez Trybunał Konstytucyjny orzeczenia o niezgodności art. 27a ust. 1 pkt 1 lit. c w powiązaniu z art. 27a ust. 3 pkt 1 lit. a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 1993 r. Nr 90, poz. 416 ze zm.) z art. 2 Konstytucji RP, zróżnicowana zostanie sytuacja prawnopodatkowa osób ponoszących wydatki na cele mieszkaniowe. Podatnicy, którzy po 1 stycznia 1997 r. ponieśli wydatki na wkład budowlany lub mieszkaniowy do spółdzielni mieszkaniowej, mieliby prawo do odliczania ich od dochodu, zaś podatnicy ponoszący po tym dniu wydatki na pozostałe cele mieszkaniowe, np. na budowę budynku mieszkalnego, odliczaliby je od podatku dochodowego. Tym samym doszłoby do nieuzasadnionego uprzywilejowania osób ponoszących wydatki na wkład budowlany lub mieszkaniowy, co w konsekwencji naruszyłoby zasadę demokratycznego państwa prawa, określoną w art. 2 konstytucji.

Prezes Rady Ministrów wskazał jednocześnie, że takie orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego pociągnie za sobą skutki finansowe nie przewidziane w ustawie budżetowej. Skutki te za 1997 r. wyszacowano na ok. 60 mln zł, zaś za 1998 r. na ok. 39 mln zł. Ponadto należne będą odsetki z tytułu zwrotów w podatku dochodowym za 1997 r., które spowodują wzrost szacowanej kwoty.

Ponadto Prezes Rady Ministrów zauważył, że dodatkową konsekwencją uznania przez Trybunał Konstytucyjny zasadności wniosku grupy posłów będzie konieczność uchwalenia przez Sejm RP ustawy zmieniającej ustawę o podatku dochodowym w celu wyeliminowania luk prawnych w przepisach określających zasady ustalania limitów odliczeń.

### III

Na rozprawie 7 czerwca 1999 r. przedstawiciel Sejmu wniósł o umorzenie postępowania, gdyż jego zdaniem Trybunał Konstytucyjny w uzasadnieniu wyroku z 25 listopada 1997 r. (K. 26/97) odniósł się do zarzutów będących przedmiotem kontroli w niniejszej sprawie. Jednakże na wypadek, gdyby Trybunał Konstytucyjny nie podzielił jego poglądu i nie umorzył postępowania, przedstawiciel Sejmu wniósł o stwierdzenie, że art. 27a ust. 1 pkt 1 lit. c w związku z art. 27a ust. 3 pkt 1 lit. a ustawy o podatku dochodowym jest zgodny z art. 2 konstytucji. Pozostali uczestnicy postępowania nie poparli wniosku o umorzenie postępowania w niniejszej sprawie.

Przedstawiciel wnioskodawcy podtrzymał swoje stanowisko zawarte w piśmie procesowym. Ponadto wyjaśnił, że zarzuty dotyczące traktowania wkładu budowlanego jako jednostkowego zdarzenia gospodarczego odnoszą się do sytuacji, w której kwota stanowiąca taki wkład jest wpłacana ratalnie, przy czym podatnik przed 1 stycznia 1997 r. wpłacił co najmniej pierwszą ratę, kontynuując te wpłaty po wejściu w życie ustawy zmieniającej z 1996 roku.

Przedstawiciel Prokuratora Generalnego podtrzymał stanowisko zawarte w piśmie procesowym.

### IV

Trybunał Konstytucyjny ustalił i zważył co następuje:

1. Wniosek dotyczy dwóch przepisów wprowadzonych do ustawy o podatku dochodowym przez art. 1 pkt 15 ustawy zmieniającej z 1996 r. Przepisy te zamieszczone zostały w rozdziale 6 zaopatrzonym nagłówkiem Podstawa obliczenia i wysokość podatku. Przewidują one zmniejszenie podatku obliczonego zgodnie z art. 27 ustawy o podatku dochodowym, jeżeli podatnik poniósł wydatki na własne potrzeby mieszkaniowe, przeznaczone na wkład budowlany lub mieszkaniowy do spółdzielni mieszkaniowej. W razie przekształcenia lokatorskiego prawa do lokalu na spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu za wydatki poniesione na wkład budowlany uznaje się wydatki stanowiące nadwyżkę ponad kwotę wkładu mieszkaniowego zaliczonego przez spółdzielnię na wkład budowlany (art. 27 a ust. 1 pkt 1 lit. c ustawy o podatku dochodowym). Kwota, o którą zmniejsza się podatek nie może przekroczyć 19 % tych wydatków za rok podatkowy (art. 27a ust. 3 pkt 1 lit. a ustawy o podatku dochodowym). Zaskarżone przepisy weszły w życie z dniem 1 stycznia 1997 r. i mają zastosowanie do opodatkowania dochodów uzyskanych od tego dnia (art. 9 ustawy zmieniającej z 1996 r.). Odczytując niezbyt precyzyjnie ujęte uzasadnienie wniosku można przyjąć, że podstawę sprzeczności z wyrażoną w art. 2 konstytucji zasadą, w myśl której Rzeczpospolita Polska jest demokratycznym państwem prawnym, urzeczywistniającym zasady sprawiedliwości społecznej, wnioskodawca upatruje w niesprawiedliwym zróżnicowaniu sytuacji podatników, zależnie od tego, czy podatnikiem jest osoba, która poniosła wydatki na budowę budynku mieszkalnego w celu wynajmowania znajdujących się w nim lokali (art. 26 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym), czy osoba, która poniosła wydatki na wkład mieszkaniowy lub budowlany do spółdzielni mieszkaniowej (art. 27a ust. 1 pkt 1 lit. c ustawy o podatku dochodowym), które to zróżnicowanie prowadzi do dyskryminacji podatników należących do drugiej ze wskazanych grup. Wnioskodawca zarzuca nadto, że wydając zakwestionowane przepisy ustawodawca wprowadził zmiany niekorzystne dla podatników oraz oparł przewidzianą w nich regulację na błędnym założeniu, iż wniesienie wkładu budowlanego jest jednostkowym zdarzeniem gospodarczym. W konsekwencji wprowadzenie nowych zasad opodatkowania dotyczących podatników będących członkami spółdzielni mieszkaniowych narusza zasadę zaufania obywateli do państwa i pewności prawa.

2. Odnosząc się do pierwszego z zawartych we wniosku zarzutów Trybunał Konstytucyjny stwierdza, iż istotnie sytuacja podatników, którzy ponieśli wydatki, o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym (tzn. na budowę wielorodzinnego budynku mieszkalnego z przeznaczeniem co najmniej pięciu znajdujących się w nim lokali mieszkalnych do wynajęcia osobom nie należącym w stosunku do podatnika do I grupy podatkowej określonej w przepisach ustawy o podatku od spadków i darowizn) jest korzystniejsza od tych, którzy ponieśli wydatki, o których mowa w art. 27a ust. 1 pkt 1 lit c tej ustawy (tzn. wydatki na wkład budowlany lub mieszkaniowy do spółdzielni mieszkaniowej). Dotyczy to w szczególności podatników mieszczących się w drugim i trzecim przedziale skali podatkowej. Zróżnicowanie dwóch kategorii osób, o którym mowa we wniosku, było świadomym zamierzeniem ustawodawcy, co wskazywano w toku prac legislacyjnych (sprawozdanie stenograficzne z 83 posiedzenia Sejmu z 27 czerwca 1996 r., s.113).

Ocena tego zróżnicowania z punktu widzenia zasady sprawiedliwości społecznej nie prowadzi do uznania regulacji ustawowej, która je wprowadza, za niezgodną z konstytucją. Trybunał Konstytucyjny przypomina, że powszechny obowiązek ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, ma podstawę w art. 84 konstytucji. Określenie zakresu tego obowiązku wymieniony przepis konstytucji pozostawia ustawie. Rozwinięciem tej regulacji jest art. 217 konstytucji, według którego nakładanie podatków, określanie podmiotów, przedmiotów

opodatkowania i stawek podatkowych a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy. Cytowany przepis nie oznacza, jakoby obowiązkiem ustawodawcy nakładającego podatek było jednocześnie wprowadzenie ulg i zwolnień od tego podatku. Zgodnie ze stanowiskiem przyjętym w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego organy władzy ustawodawczej, mając szeroki zakres wyboru między różnymi konstrukcjami zobowiązań podatkowych, dysponują możliwością wykorzystania ulgi podatkowej jako instrumentu służącego realizacji polityki państwa w danej dziedzinie życia społecznego. Wprowadzenie ulg podatkowych w materii objętej wnioskiem nawiązuje do treści art. 75 ust. 1 konstytucji, który zobowiązuje władze publiczne do prowadzenia polityki sprzyjającej zaspokojeniu potrzeb mieszkaniowych obywateli i popierającej ich działania zmierzające do uzyskania własnego mieszkania. System mieszkaniowych i inwestycyjnych ulg podatkowych, przewidzianych w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych, można uważać za jedną z form realizacji tej dyrektywy konstytucyjnej przez organy władzy ustawodawczej. Należy jednak podkreślić, że z treści tego przepisu konstytucji nie wynika bezwzględny obowiązek wprowadzenia przez ustawodawcę tego rodzaju ulg podatkowych. Polityka sprzyjająca zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych może i powinna być realizowana przy pomocy różnego rodzaju instrumentów prawnych (np. przez odpowiednie ukształtowanie przepisów dotyczących udostępniania terenów budowlanych, kredytowania budownictwa mieszkaniowego i udzielania pomocy finansowej osobom podejmującym inwestycje budowlane), a decyzja o wyborze odpowiedniego środka należy do ustawodawcy. Ocena trafności decyzji podjętej przez ustawodawcę nie jest objęta zakresem kompetencji Trybunału Konstytucyjnego, określonym w art. 188 konstytucji.

Dostrzegając, że zróżnicowanie sytuacji faktycznej obu wskazanych we wniosku grup podatników jest istotne, Trybunał Konstytucyjny stwierdza, iż zróżnicowanie zakresu ich obciążeń podatkowych nie nosi znamion arbitralności i dowolności. Oparte jest na obiektywnych i racjonalnych przesłankach, a tym samym nie może być uznane za sprzeczne z zasadami sprawiedliwości społecznej, o których mowa w art. 2 konstytucji. Trybunał Konstytucyjny w swoim orzecznictwie wielokrotnie zajmował stanowisko, iż zasada sprawiedliwości wymaga, aby "równych traktować równo". Jak jednak wskazano wyżej, sytuacja faktyczna obu wymienionych we wniosku grup podatników jest różna co do istotnych elementów, a wobec tego dopuszczalne jest zróżnicowanie ich sytuacji prawnej.

Szczególne potraktowanie działalności podatników, która prowadzić ma nie tylko do zaspokojenia ich własnych potrzeb mieszkaniowych, ale także do powstania nowych lokali mieszkalnych przeznaczonych do wynajęcia innym osobom, jest merytorycznie uzasadnione. Ten ostatni rodzaj działalności przyczyniać się ma bowiem bezpośrednio do poprawy sytuacji mieszkaniowej nie tylko osób, finansujących budowę lokali mieszkalnych (i ich rodzin), ale także innych osób. Należy tu podkreślić, iż przysługiwanie prawa do ulgi uzależnione zostało od tego, że budowane mieszkania nie zostaną przeznaczone dla najbliższych członków rodziny inwestora (art. 26 ust. 1 pkt 8) in fine ustawy o podatku dochodowym). Działalność ta prowadzi do poprawy ogólnej sytuacji mieszkaniowej, a tym samym sprzyja realizacji celu wskazanego w art. 75 ust. 1 konstytucji, w większym stopniu niż działalność osób finansujących budowę jednego tylko lokalu mieszkalnego, przeznaczonego na zaspokojenie ich potrzeb mieszkaniowych. Odzwierciedleniem tej istotnej różnicy są właśnie odmienne regulacje podatkowe wprowadzone decyzją ustawodawcy od 1 stycznia 1997 roku.

Jednocześnie podkreślenia wymaga, że obie wskazane przez wnioskodawców grupy podatników należą do kategorii uprzywilejowanej w stosunku do ogółu podatników. Stąd też trudno mówić tu o dyskryminacji którejs z nich. Można by nawet rozważać, czy osoby, o których

mowa w art. 26 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym, nie są nadmiernie uprzywilejowane w stosunku do innych podatników, ale kwestia ta pozostaje poza zakresem niniejszego postępowania, gdyż art. 26 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym nie został objęty wnioskiem.

3. Ustosunkowując się do postawionego we wniosku zarzutu pogorszenia sytuacji prawnej pewnej kategorii podatników Trybunał Konstytucyjny zajmuje stanowisko, iż ustawodawca jest uprawniony do dokonywania zmian przepisów prawa podatkowego także w kierunku niekorzystnym dla podatnika. Funkcją odpowiednio ukształtowanego systemu podatkowego jest – jak wiadomo – zapewnienie państwu dochodów umożliwiających ponoszenie zakładanych wydatków. Ustawodawcy przysługuje swoboda określenia zakresu obciążeń świadczeniami podatkowymi, w tym ich zwiększania. Swoboda ta – zgodnie z ustalonym stanowiskiem Trybunału Konstytucyjnego – nie jest jednak nieograniczona. Wprawdzie art. 217 konstytucji nie formułuje żadnych materialnych ograniczeń, wyznaczających kierunki i treść unormowań przyjętych przez ustawodawcę w dziedzinie podatkowej, ale nie zwalnia to ustawodawcy – jak to stwierdził Trybunał Konstytucyjny w uzasadnieniu wyroku z 25 listopada 1997 r. (K. 26/97) – od obowiązku przestrzegania przy regulowaniu tej dziedziny “wszystkich norm, zasad i wartości wynikających z Konstytucji”. Tytułem przykładu Trybunał Konstytucyjny wskazał na niedopuszczalność ukształtowania obowiązku podatkowego w sposób czyniący z niego instrument konfiskaty mienia. Rozwijając tę myśl wskazać należy, że obciążenie obowiązkiem podatkowym nie może naruszać istoty także innych wartości objętych ochroną konstytucyjną, m.in. przewidzianych w przepisach deklarujących objęcie małżeństwa i rodziny nie tylko ochroną, ale i opieką Rzeczypospolitej Polskiej (art. 18 i art. 71 ust. 1 konstytucji). Realizując tę ochronę ustawodawca powinien powstrzymać się od wprowadzania regulacji podatkowych naruszających wskazane wartości lub utrudniających ich urzeczywistnienie. W dziedzinie prawodawstwa podatkowego szczególne znaczenie ma również nakaz urzeczywistniania sprawiedliwości społecznej, którego przejawem jest postulat tzw. sprawiedliwości podatkowej. Zgodnie z poglądami doktryny postulat sprawiedliwości podatkowej oznacza m.in., że przy określaniu wysokości podatku dochodowego należy brać pod uwagę nie tylko wysokość dochodu osiągniętego przez podatnika, ale także jego zdolność płatniczą ustaloną przy uwzględnieniu niezbędnych wydatków przeznaczonych na utrzymanie rodziny. W niniejszej sprawie nie zostało wykazane naruszenie zasad tak rozumianej sprawiedliwości społecznej.

Trybunał Konstytucyjny podtrzymując stanowisko wyrażone w powołanym wyżej wyroku z 25 listopada 1997 r. (K. 26/97), iż ulgi podatkowe jako odchylenie od zasady powszechności podatku mają charakter wyjątkowy, a o zakresie ulg i zwolnień decydują nie tylko przesłanki prawne, lecz także ekonomiczne i społeczne, stwierdza, że zmiana unormowań dotyczących ulg podatkowych powodująca pogorszenie sytuacji pewnej kategorii podatników nie stanowi sama przez się naruszenia konstytucji. W niniejszej sprawie należy wziąć także pod uwagę, że kwestionowana przez wnioskodawców regulacja nie polega na likwidacji pewnej kategorii ulg, a tylko na ograniczeniu ich zakresu, mającym na celu lepsze dostosowanie systemu podatkowego do realizacji celów państwa w zakresie polityki mieszkaniowej.

Zwrócić należy także uwagę, iż nowe rozwiązania skierowane są na usunięcie faktycznych możliwości korzystania w większym stopniu z istniejących wcześniej ulg mieszkaniowych przez osoby mieszczące się w drugim i trzecim przedziale skali podatkowej w stosunku do podatników z pierwszego przedziału skali. Dodatkowo przemawia to na rzecz przyjęcia – mimo niekorzystnego dla podatników kierunku – zgodności zaskarżonych przepisów z konstytucją.

4. Podczas rozprawy przed Trybunałem Konstytucyjnym przedstawiciel wnioskodawcy wyjaśnił, że zawarte we wniosku zarzuty, dotyczące traktowania wniesienia wkładu budowlanego

jako jednostkowego zdarzenia gospodarczego, odnoszą się do sytuacji, w której kwota stanowiąca taki wkład jest wpłacana ratalnie, przy czym pierwsza wpłata nastąpiła przed 1 stycznia 1997 r., zaś dalsze – w okresie obowiązywania ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w brzmieniu nadanym ustawą zmieniającą z 1996 r.

Wnioskodawca przeoczył jednak, że kwestia zakresu zastosowania pod względem czasowym unormowania przewidzianego w art. 27a ust. 1 pkt 1 lit. c nie została uregulowana w tym przepisie. Kwestię tę regulują normy intertemporalne zawarte w przepisach ustawy zmieniającej z 1996 r., obowiązującej obecnie w brzmieniu zmienionym ustawą z dnia 8 maja 1998 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz o zmianie ustawy zmieniającej ustawę o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. Nr 74, poz. 471).

Zgodnie z art. 66 ustawy o Trybunale Konstytucyjnym wydając wyrok Trybunał jest związany granicami wniosku. Oznacza to, że Trybunał Konstytucyjny może orzekać tylko co do przepisu, który został przez wnioskodawcę wskazany jako przedmiot kontroli. Takie unormowanie zakresu rozstrzygnięcia pozostaje w związku z art. 32 ust. 1 powołanej ustawy, zgodnie z którym zadaniem wnioskodawcy jest nie tylko dokładne określenie zaskarżonych przepisów, ale i uzasadnienie postawionego zarzutu. Określenie zaskarżonych przepisów powinno nastąpić w ogólnie przyjęty sposób (a zatem przez podanie tytułu i miejsca publikacji aktu normatywnego oraz wskazanie tych jego przepisów, którym wnioskodawca zarzuca niezgodność z konstytucją), zaś uzasadnienie zarzutu polega na przytoczeniu argumentacji prawnej podważającej domniemanie zgodności zaskarżonych przepisów z normami konstytucyjnymi. W niniejszej sprawie dokonane przez wnioskodawcę wskazanie kwestionowanych przepisów obejmuje wyłącznie przepisy przewidujące określoną regulację materialnoprawną, dotyczącą ustalenia wysokości podatku dochodowego. Ani w *petitum* wniosku, ani w jego pisemnym uzasadnieniu, ani nawet w trakcie rozprawy wnioskodawca nie wskazał natomiast żadnego przepisu określającego zakres zastosowania tej regulacji pod względem czasowym. W tym stanie rzeczy Trybunał Konstytucyjny, nie mogąc wyjść poza granice wniosku, nie miał podstaw do rozstrzygnięcia w przedmiocie zgodności z art. 2 konstytucji przepisów normujących czasowy zakres zastosowania regulacji przewidzianej w przepisach wskazanych przez wnioskodawcę.

Zważywszy powyższe okoliczności Trybunał Konstytucyjny orzekł jak w sentencji.