

WYROK
z dnia 29 marca 2012 r.
Sygn. akt K 27/08*

W imieniu Rzeczypospolitej Polskiej

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Marek Kotlinowski – przewodniczący
Zbigniew Cieślak – sprawozdawca
Maria Gintowt-Jankowicz
Mirosław Granat
Stanisław Rymar,

protokolant: Grażyna Szałygo,

po rozpoznaniu, z udziałem wnioskodawcy oraz Sejmu i Prokuratora Generalnego, na rozprawie w dniu 29 marca 2012 r., wniosku Rzecznika Praw Obywatelskich o zbadanie zgodności:

art. 21 ust. 1 pkt 127 lit. b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176, ze zm.), w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2007 r., w części, w jakiej przepis ten wyłącza stosowanie zwolnienia od podatku wobec alimentów ustalonych w ugodach sądowych, z art. 2 i art. 32 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej,

o r z e k a:

Art. 21 ust. 1 pkt 127 lit. b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2010 r. Nr 51, poz. 307, Nr 57, poz. 352, Nr 75, poz. 473, Nr 105, poz. 655, Nr 149, poz. 996, Nr 182, poz. 1228, Nr 219, poz. 1442, Nr 226, poz. 1475 i 1478 i Nr 257, poz. 1725 oraz z 2011 r. Nr 45, poz. 235, Nr 75, poz. 398, Nr 84, poz. 455, Nr 102, poz. 585, Nr 106, poz. 622, Nr 120, poz. 690, Nr 131, poz. 764, Nr 149, poz. 887, Nr 168, poz. 1006, Nr 178, poz. 1059, Nr 197, poz. 1170, Nr 205, poz. 1202 i Nr 234, poz. 1391), **w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw** (Dz. U. Nr 217, poz. 1588), **w zakresie, w jakim przepis ten wyłącza stosowanie zwolnienia od podatku wobec alimentów ustalonych w ugodach sądowych, jest niezgodny z art. 2 i art. 32 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.**

UZASADNIENIE

I

1. We wniosku z 5 września 2008 r. Rzecznik Praw Obywatelskich zakwestionował zgodność art. 21 ust. 1 pkt 127 lit. b 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: ustawa o podatku

* Sentencja została ogłoszona dnia 23 kwietnia 2012 r. w Dz. U. z 2012 r. poz. 440.

dochodowym od osób fizycznych), w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2007 r., w części, w jakiej przepis ten wyłącza stosowanie zwolnienia od podatku wobec alimentów ustalonych w ugodach sądowych, z art. 2 i art. 32 ust. 1 Konstytucji. W uzasadnieniu wskazał, że od 1 stycznia 2007 r. w wyniku nowelizacji dokonanej ustawą z 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 217, poz. 1588; dalej: ustawa nowelizująca z 16 listopada 2006 r.) wszystkie alimenty stanowią przychód podlegający opodatkowaniu, przy czym zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 127 lit. b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych zwolnione zostały alimenty: a) na rzecz dzieci, które nie ukończyły 25 roku życia, oraz dzieci bez względu na wiek, które zgodnie z odrębnymi przepisami otrzymują zasiłek pielęgnacyjny, b) na rzecz innych osób niż wymienione w lit. a, zasądzone przez sąd, do wysokości nieprzekraczającej miesięcznie 700 zł.

Powołując się na projekt nowelizacji kwestionowanego przepisu z 30 czerwca 2008 r. (druk sejmowy nr 1075 VI kadencji), zgodnie z którą od podatku będą również zwolnione alimenty ustalone w ugodzie sądowej na rzecz osób innych niż dzieci, do wysokości nieprzekraczającej miesięcznie 700 zł, Rzecznik Praw Obywatelskich zauważył, że przy obliczeniu podatku za lata 2007-2008 podatnicy otrzymujący w tym okresie alimenty ustalone w ugodach sądowych nie będą uprawnieni do korzystania ze zwolnienia, gdyż nowelizacja ma wejść w życie dopiero z 1 stycznia 2009 r. Powołując się na charakter ugody sądowej, której zawarcie prowadzi do zakończenia postępowania sądowego przez wydanie postanowienia umarzającego postępowanie, Rzecznik wskazał, że jeżeli ustawodawca uznał, że istnieją przesłanki uzasadniające objęcie alimentów zwolnieniem, był obowiązany wyznaczyć krąg podmiotów uprawnionych z uwzględnieniem zasady zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa. Jego zdaniem w skarżonym przepisie ustawodawca zróżnicował sytuację podatników, uzależniając ją od sposobu ustalenia przychodów – stosując zwolnienie od podatku tylko wobec alimentów zasądzonych wyrokami sądowymi, a wyłączając tę ulgę wobec alimentów ustalonych w umowach i w ugodach sądowych.

Rzecznik Praw Obywatelskich przyjął we wniosku, że w wypadku nowelizacji art. 21 ust. 1 pkt 127 lit. b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, nie zachodzi przesłanka, o której mowa w art. 39 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 1 sierpnia 1997 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz. U. Nr 102, poz. 643, ze zm.; dalej: ustawa o TK).

2. W piśmie z 29 kwietnia 2009 r. Marszałek Sejmu wniósł o umorzenie postępowania na podstawie art. 39 ust. 1 pkt 3 ustawy o TK, w związku z wejściem w życie ustawy nowelizującej z 16 listopada 2006 r., zmieniającej art. 21 ust. 1 pkt 127 lit. b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2007 r. Zdaniem Marszałka, wniosek Rzecznika Praw Obywatelskich ma charakter abstrakcyjny i nie można z niego wywodzić tezy o faktycznym naruszeniu czyichkolwiek konstytucyjnych praw i wolności, a więc nie zachodzą przesłanki art. 39 ust. 3 ustawy o TK.

3. W piśmie z 15 marca 2010 r. Prokurator Generalny wniósł o uznanie, że art. 21 ust. 1 pkt 127 lit. b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w brzmieniu nadanym ustawą nowelizującą z 16 listopada 2006 r., w części, w jakiej wyłącza stosowanie zwolnienia od podatku wobec alimentów ustalonych w ugodach sądowych, jest niezgodny z art. 2 i art. 32 ust. 1 Konstytucji. W uzasadnieniu Prokurator wskazał, że kwestionowany przepis wszedł w życie z 1 stycznia 2007 r. i miał zastosowanie do dochodów uzyskanych od 1 stycznia 2007 r., a 1 stycznia 2009 r. przepis ten został znówelizowany w sposób, jakiego domagał się Rzecznik Praw Obywatelskich. Zgodnie z

art. 14 pkt 1 ustawy z dnia 6 listopada 2008 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 209, poz. 1316; dalej: ustawa nowelizująca z 6 listopada 2008 r.), art. 21 ust. 1 pkt 127 lit. b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2007 r., miał zastosowanie do dochodów uzyskiwanych przez podatników tylko w roku 2007. W ocenie Prokuratora Generalnego, mimo uchylenia kwestionowanego przepisu, nie utracił on mocy obowiązującej, gdyż w związku z pięcioletnim terminem przedawnienia, przepis ten może mieć zastosowanie do zobowiązań podatkowych za rok 2007 – do 31 grudnia 2013 r. i stanowić podstawę prawną decyzji organu podatkowego. Nie można więc wykluczyć sytuacji, że jest on i może być nadal stosowany przez sądy administracyjne dla oceny legalności decyzji organów podatkowych, dotyczących zwolnień podatkowych alimentów uzyskiwanych na podstawie ugód sądowych. Z tego względu, zdaniem Prokuratora Generalnego, kwestionowany przepis może nadal podlegać merytorycznej kontroli Trybunału Konstytucyjnego.

Prokurator Generalny przyjął, że osoby uzyskujące alimenty zasądzone wyrokiem sądowym oraz otrzymujące alimenty na podstawie ugody sądowej zaliczyć należy do podmiotów charakteryzujących się wspólną cechą istotną, którą stanowi otrzymywanie alimentów od osoby zobowiązanej do alimentacji. W związku z tym, zróżnicowanie sytuacji prawnej tej grupy osób na gruncie prawa podatkowego, polegające na uzależnieniu prawa do zwolnienia od podatku alimentów w wysokości do 700 zł w zależności od tego, czy przyznanie alimentów nastąpiło w drodze wyroku sądowego, czy też w drodze ugody sądowej, ocenić należy jako naruszające zasadę równości i zasadę sprawiedliwości społecznej. Prokurator Generalny uznał, że to rozwiązanie jest nieuzasadnione i niesprawiedliwe, niezgodne z zasadą równości (art. 32 ust. 1 Konstytucji) i z art. 2 Konstytucji. Jeśli chodzi o naruszenie przez zaskarżone rozwiązanie art. 2 Konstytucji, istotne jest także to, że ustawodawca w procedurze cywilnej nakłania strony do ugodowego zakończenia sporu, zaś na gruncie prawa podatkowego – ogranicza prawo do zwolnienia podatkowego osobie, która z jego zalecenia skorzystała.

II

Na rozprawę 29 marca 2012 r. stawili się: przedstawiciel wnioskodawcy – Rzecznika Praw Obywatelskich, poseł – przedstawiciel Sejmu, oraz w imieniu Prokuratora Generalnego Prokurator Prokuratury Generalnej. Uczestnicy postępowania podtrzymali stanowiska zajęte na piśmie. Przedstawiciel Sejmu zmodyfikował stanowisko Sejmu w ten sposób, że jeśli Trybunał nie podzieli poglądu o zasadności umorzenia postępowania, to wnosi o uznanie, że kwestionowany przepis jest niezgodny z powołanymi wzorcami konstytucyjnymi.

III

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

1. Wniosek Rzecznika Praw Obywatelskich dotyczył art. 21 ust. 1 pkt 127 lit. b 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: ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych), w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2007 r., w zakresie, w jakim przepis ten wyłączał stosowanie zwolnienia od podatku wobec alimentów ustalonych w ugodach sądowych. Należy przypomnieć, że do końca 2006 r. alimenty wypłacane na rzecz dzieci nie podlegały opodatkowaniu, na podstawie wyłączenia zawartego w art. 20 ust. 1 tej ustawy.

Od 1 stycznia 2007 r. obowiązywał pkt 127 w art. 21 ust. 1 ustawy, który wprowadził zmiany w odniesieniu do alimentów otrzymywanych przez osoby dorosłe. Zaskarżony akt normatywny, w zakwestionowanym zakresie, został zmieniony ustawą z dnia 6 listopada 2008 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 209, poz. 1316; dalej: ustawa nowelizująca z 6 listopada 2008 r.). W tej ustawie nowelizującej uwzględniono powstałe na tle tego przepisu wątpliwości, przyjmując, że zwolnienie dotyczy również alimentów „na rzecz innych osób niż wymienione w lit. a), otrzymane na podstawie wyroku sądu lub ugody sądowej, do wysokości nieprzekraczającej miesięcznie 700 zł”. W uzasadnieniu projektu wskazano, odnosząc się do propozycji dodania zwolnienia z opodatkowania alimentów wypłacanych na podstawie ugody sądowej, że „w ocenie Rzecznika Praw Obywatelskich, brak takiego rozwiązania prawnego różnicuje sytuację osób otrzymujących alimenty” (druk sejmowy nr 1075).

2. W ocenie Trybunału Konstytucyjnego, utrata mocy obowiązującej przez zaskarżony przepis art. 21 ust. 1 pkt 127 lit. b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie stanowi podstawy umorzenia postępowania na podstawie art. 39 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 1 sierpnia 1997 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz. U. Nr 102, poz. 643, ze zm.; dalej: ustawa o TK). Zgodnie z art. 14 pkt 1 ustawy nowelizującej z 6 listopada 2008 r., „ustawa ma zastosowanie do uzyskanych dochodów (poniesionej straty) od dnia 1 stycznia 2009 r., z wyjątkiem: art. 1 pkt (...), pkt 11 lit. a (...) tiret szesnaste (...), które mają zastosowanie do uzyskanych dochodów (poniesionej straty) od dnia 1 stycznia 2008 r.”. To sprawia, że kwestionowany art. 21 ust. 1 pkt 127 lit. b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych miał zastosowanie wyłącznie do dochodów uzyskiwanych przez podatników w roku 2007. Decydujące znaczenie ma tu jednak art. 70 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, ze zm.) „Zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku”. W związku z tym kwestionowany we wniosku art. 21 ust. 1 pkt 127 lit. b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych będzie miał zastosowanie do 31 grudnia 2013 r. do zobowiązań podatkowych za 2007 r. Zgodnie z art. 39 ust. 1 pkt 3 o TK, Trybunał umarza na posiedzeniu niejawnym postępowanie, jeżeli akt normatywny w zakwestionowanym zakresie utracił moc obowiązującą przed wydaniem orzeczenia przez Trybunał. Wyjątek od tej zasady przewiduje art. 39 ust. 3 ustawy o TK, zgodnie z którym art. 39 ust. 1 pkt 3 nie stosuje się, jeżeli wydanie orzeczenia o akcie normatywnym, który utracił moc obowiązującą przed wydaniem orzeczenia, jest konieczne dla ochrony konstytucyjnych wolności i praw. Jak przyjął Trybunał Konstytucyjny w dotychczasowym orzecznictwie uchylenie powszechnej mocy obowiązywania (*erga omnes*) przepisów zaskarżonych w postępowaniu przed Trybunałem nie prowadzi automatycznie do uchylenia mocy obowiązywania tych przepisów w postępowaniu przed Trybunałem, a tym samym nie powoduje konieczności umorzenia postępowania w zakresie, w jakim na gruncie tych przepisów konstruowane są normy prawne, na podstawie których są lub mogą być podejmowane indywidualne akty stosowania prawa (por. np. wyroki TK: z 31 stycznia 2001 r., sygn. P 4/99, OTK ZU nr 1/2001, poz. 5 i z 13 marca 2006 r., sygn. P 8/05, OTK ZU nr 3/A/2006, poz. 28; postanowienie z 14 grudnia 2010 r., sygn. U 7/08, OTK ZU nr 10/A/2010, poz. 135). Formalnie uchylony przepis pozostaje przedmiotem kontroli Trybunału Konstytucyjnego, jeżeli może, choćby w ograniczonym zakresie, wywierać w dalszym ciągu skutki prawne w odniesieniu do określonych stanów faktycznych (zob. postanowienie z 15 grudnia 2009 r., sygn. K 30/08, OTK ZU nr 11/A/2009, poz. 175). Trybunał nie podzielił stanowiska Marszałka Sejmu, że wniosek Rzecznika Praw

Obywatelskich ma charakter abstrakcyjny i nie można z niego wywodzić tezy o faktycznym naruszeniu czyichkolwiek konstytucyjnych praw i wolności, a więc nie zachodzą przesłanki art. 39 ust. 3 ustawy o TK. Trybunał przypominał swój pogląd wyrażony w sprawie o sygn. K 28/07 (postanowienie z 30 marca 2009 r., OTK ZU nr 3/A/2009, poz. 42), że „że kontrola abstrakcyjna może mieć miejsce bez względu na to, czy zakwestionowane przepisy zostały zastosowane i niezależnie od możliwości wskazania podmiotów «poszkodowanych» jego niekonstytucyjnością”. W związku z tym Trybunał Konstytucyjny przyjął, że kwestionowany przepis może podlegać merytorycznej kontroli w trybie niniejszego wniosku.

3. Miejsce ugody w porządku prawnym było przedmiotem rozważań Trybunału Konstytucyjnego m.in. w wyroku z 29 listopada 2006 r., sygn. SK 51/06 (OTK ZU nr 10/A/2006, poz. 156). W tym miejscu należy jedynie przypomnieć i podkreślić, że ustawa z dnia 17 listopada 1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego (Dz. U. Nr 43, poz. 296, ze zm.) przyjmuje zasadę ugodowego załatwiania spraw. Art. 10 k.p.c. nakłada na sąd obowiązek dążenia w każdym etapie postępowania do ugodowego załatwienia sprawy, jeśli tylko w sprawie tej dopuszczalne jest zawarcie ugody, a art. 223 § 1 zdanie pierwsze k.p.c. stanowi, że przewodniczący powinien we właściwej chwili skłaniać strony do pojednania, zwłaszcza na pierwszym posiedzeniu, po wstępnym wyjaśnieniu stanowiska stron (zob. *Kodeks postępowania cywilnego. Komentarz*, pod red. A. Zielińskiego, Warszawa 2011, s. 48.). Przepisy k.p.c. zawierają więc dyrektywę interpretacyjną, w myśl której sąd powinien zachęcać strony (uczestników) postępowania do polubownego kończenia ich sporów (zob. J. Lapierre, *Ugoda sądowa w polskim procesie cywilnym*, „Przegląd Sądowy” nr 2/1996, s. 13). Stanowi to wyraz polityki ustawodawcy, który wyraźnie promuje ugodowe załatwianie spraw. W literaturze wskazuje się na atuty tej polityki: wzmocnienie poczucia odpowiedzialności za własne zachowanie, promowanie aktywności obywateli, która prowadzi do budowy społeczeństwa obywatelskiego, i odciążenie organów wymiaru sprawiedliwości, zmniejszenie kosztów jego funkcjonowania i usprawnienie postępowania (por. R. Morek, *Mediacja w Kodeksie postępowania cywilnego*, dodatek do „Monitora Prawniczego” nr 20/2006, s. 16).

W powołanym wyroku z 29 listopada 2006 r., sygn. SK 51/06, Trybunał Konstytucyjny ocenił konstytucyjność art. 21 ust. 1 pkt 3 lit. g ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, dotyczącego odszkodowania lub zadośćuczynienia, który różnicował sytuację prawną obywatela (na gruncie prawa podatkowego) w zależności od tego, czy źródłem dochodu było orzeczenie sądowe, czy ugoda sądowa. Ostatecznie Trybunał przyjął za uzasadniony zarzut naruszenia art. 32 ust. 1 i art. 2 Konstytucji, gdyż przepis ten wprowadzał różnicowanie poszkodowanych, którzy wystąpili do sądu o odszkodowanie i – ze względu na przebieg sprawy – uzyskali wyrok albo zawarli ugodę sądową. Jak przyjął Trybunał w uzasadnieniu, „W sytuacji gdy chodzi o naprawienie szkód objętych tym samym art. 21 ust. 1 pkt 3 ustawy, w konkretnym wypadku – szkód wyrządzonych deliktem, naprawianych na podstawie przepisów kodeksu cywilnego o czynach niedozwolonych, sposób zakończenia sprawy sądowej nie może być uznany za cechę prawnie relewantną, która może mieć wpływ na zakres obciążenia obowiązkiem podatkowym. O ile można by było dopuścić ukształtowanie przepisów podatkowych w taki sposób, że różnicowałyby sytuację poszkodowanych w zależności od charakteru odpowiedzialności odszkodowawczej (*ex delicto* – *ex contractu*), od rodzaju szkody (majątkowa – niemajątkowa), od osoby uprawnionego (bezpośrednio, pośrednio poszkodowany), o tyle trudno uznać, by prawnie doniosłym kryterium różnicowania mógł być rodzaj tytułu egzekucyjnego, na podstawie którego egzekwuje się odszkodowanie. Różnicowanie sytuacji poszkodowanych w zależności od tego, czy otrzymali

odszkodowanie na podstawie wyroku sądowego, czy też ugody sądowej, nie znajduje uzasadnienia”. Rozbieżność ta narusza zasadę demokratycznego państwa prawnego, w tym w szczególności zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa. Argumentacja ta zachowuje pełną aktualność również w niniejszej sprawie.

4. Według utrwalonej linii orzeczniczej Trybunału Konstytucyjnego, konstytucyjna zasada równości wobec prawa, wynikająca z art. 32 Konstytucji, nakazuje identyczne traktowanie podmiotów znajdujących się w takiej samej lub podobnej sytuacji prawnie relewantnej. Równe traktowanie oznacza traktowanie według jednakowej miary, bez różnicowań dyskryminujących czy faworyzujących. Jak przyjął Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 24 kwietnia 2001 r., sygn. U 9/00, OTK ZU nr 4/2001, poz. 80, „W każdym przypadku podmioty należące niewątpliwie do tej samej kategorii muszą być traktowane równo, a podmioty należące do istotnie różnych kategorii mogą być traktowane różnie” (zob. też wyroki TK: z 24 kwietnia 2006 r., sygn. P 9/05, OTK ZU nr 4/A/2006, poz. 46; z 6 marca 2007 r., sygn. P 45/06, OTK ZU nr 3/A/2007, poz. 22; z 23 listopada 2010 r., sygn. K 5/10, OTK ZU nr 9/A/2010, poz. 106). Nie ulega wątpliwości, że w aktualnie rozpatrywanej sprawie nie ma podstaw do zróżnicowania osób otrzymujących alimenty do wysokości nieprzekraczającej miesięcznie 700 zł, w zależności od tego, czy są one otrzymane na podstawie wyroku sądu, czy ugody sądowej. Podatnicy ci powinni być traktowani jako podmioty podobne, w związku z czym różnicowanie ich sytuacji w kontekście uprawnienia do skorzystania ze zwolnienia od podatku od osób fizycznych powinno zostać uznane za dyskryminujące, a tym samym naruszające art. 32 Konstytucji oraz zasadę sprawiedliwości społecznej, wynikającą z art. 2 Konstytucji. Nie ulega wątpliwości, że gdyby w 2007 r. sądy informowały o konsekwencjach podatkowych ugodowego zakończenia sprawy w sprawach dotyczących alimentów, liczba ugód byłaby znacząco niższa. Jednocześnie takie rozwiązanie przekreślało możliwość osiągnięcia celów legislacyjnych przyświecających zawartym w kodeksie postępowania cywilnego przepisom o ugodowym załatwianiu spraw, które na tle spraw o alimenty zyskują szczególne znaczenie ze względu na ich rodzinny charakter.

Obowiązek wzajemnego wspierania się członków rodziny, znajdujący wyraz w odpowiednim ukształtowaniu obowiązku alimentacyjnego, stanowi jedno z podstawowych założeń polskiego prawa rodzinnego. Zgodnie z art. 128 ustawy z dnia 25 lutego 1964 r. – Kodeks rodzinny i opiekuńczy (Dz. U. Nr 9, poz. 59, ze zm.; dalej: k.r.o.). „Obowiązek dostarczania środków utrzymania, a w miarę potrzeby także środków wychowania (obowiązek alimentacyjny) obciąża krewnych w linii prostej oraz rodzeństwo”. Wskazany obowiązek wynika także z regulacji art. 23 i art. 27 k.r.o., które stanowią, że małżonkowie są zobowiązani do współdziałania dla dobra rodziny oraz zaspokajania potrzeb rodziny, którą przez swój związek założyli, oraz, co istotne, do wzajemnej pomocy. Treścią obowiązku alimentacyjnego jest więc dostarczenie uprawnionemu środków utrzymania, a tym samym zaspokojenie jego bieżących potrzeb (zob. J. Ignaczewski, *Obowiązek alimentacyjny po nowelizacji. Art. 128-144¹ KRO. Komentarz*, Warszawa 2009, s. 14). W literaturze podkreśla się rolę prawa alimentacyjnego: „Mocne uzasadnienie aksjologiczne obowiązków alimentacyjnych oraz ich doniosłe znaczenie zarówno dla losów jednostek, jak i funkcjonowania społeczeństwa, jest powodem, dla którego powstają one z mocy prawa, a ich istnienie i zakres regulują normy bezwzględnie obowiązujące, które nie pozwalają stronom na swobodne kształtowanie treści łączącego ich stosunku prawnego. Wskazują też tego spośród członków rodziny, który zobowiązany jest do łożenia na utrzymanie osoby uprawnionej, oraz określają reguły powstania obowiązku osób zobowiązanych w dalszej kolejności. Orzeczenie sądu w sprawie o alimenty nie kreuje więc tego obowiązku, lecz konkretyzuje go, wskazując strony stosunku

alimentacyjnoprawnego, jego zakres i sposób realizacji” (M. Andrzejewski, *Komentarz do art. 128, [w:] Kodeks rodzinny i opiekuńczy. Komentarz*, red. H. Dolecki i T. Sokołowski, Warszawa 2010, s. 731). Obowiązek alimentacyjny ma charakter bezwzględny i wobec tego strony nie mogą znieść tego obowiązku w formie zawarcia umowy. Wypełnianie obowiązku alimentacyjnego może przybrać postać zarówno świadczeń dobrowolnych, jak i może być następstwem dochodzenia ich przed sądem. Uprawniony i zobowiązany do alimentacji mogą w szczególności ustalić rodzaj i zakres świadczenia w umowie zawartej na zasadach ogólnych, w ugodzie zawartej przed mediatorem (445² w związku z art. 183¹⁵ k.p.c.) w toku posiedzenia pojednawczego (art. 184 k.p.c.), wreszcie w trybie procesowym przed sądem (zob. wyrok NSA z 14 maja 2008 r., sygn. akt I OSK 1195/07, Lex nr 470175). Przy czym sądowe ustalenie alimentów powinno należeć do ostateczności. Należy pamiętać, że nakłanianie do ugodowego załatwienia sprawy pozwala na poznanie, a konsekwencji i zbliżenie spornych stanowisk, które często są wynikiem wzajemnej niechęci, uraz i animozji, niż oceną obowiązku alimentacyjnego (zob. *Alimenty*, red. J. Ignaczewski, Warszawa 2009, s. 55). Zawarcie ugody, będącej efektem polubownego załatwienia sprawy alimentów, może przesądzać o lepszej ściągalności tych zobowiązań. Sprzeczne z celem przepisów o alimentach jest obowiązywanie takiego przepisu jak art. 21 ust. 1 pkt 127 lit. b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, prowadzącego do „dyskryminacji” tych zobowiązanych do alimentacji, których obowiązek wynika z ugody sądowej, a więc w wyniku polubownego załatwienia sprawy. Zgodnie z art. 71 Konstytucji państwo w swojej polityce społecznej i gospodarczej uwzględnia dobro rodziny. W związku z tym celem przepisów podatkowych powinno być wzmacnianie obowiązku alimentacyjnego na rzecz dzieci, które nie ukończyły 25 roku życia, oraz dzieci bez względu na wiek, które zgodnie z odrębnymi przepisami otrzymują zasiłek pielęgnacyjny, oraz na rzecz innych osób do wysokości nieprzekraczającej miesięcznie 700 zł.

Z powyższych względów Trybunał Konstytucyjny orzekł jak w sentencji.