

**UCHWAŁA NR LVII/424/22
RADY MIEJSKIEJ W GRYFINIE**

z dnia 25 sierpnia 2022 r.

**w sprawie wystąpienia do Trybunału Konstytucyjnego w sprawie zbadania zgodności przepisu ustawy
o podatkach i opłatach lokalnych z Konstytucją Rzeczypospolitej Polskiej**

Na podstawie art. 191 ust. 1 pkt 3 oraz ust. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 1997 r. Nr 78 poz. 483) w zw. z art. z 18 ust. 2 pkt 4, pkt. 8 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2022 r. poz. 559, poz. 583, poz. 1005, poz. 1079) uchwała się, co następuje:

§ 1. Postanawia się wystąpić do Trybunału Konstytucyjnego z wnioskiem o zbadanie zgodności przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 1170 ze zm.), w brzmieniu obowiązującym od 01 stycznia 2017 r. do 31 grudnia 2021 r. w zakresie, w jakim z przepisu tego dekodowana jest norma prawna, zgodnie z którą zwalnia się od podatku od nieruchomości całość gruntów, budynków i budowli wchodzące w skład infrastruktury kolejowej, która: a) jest udostępniana przewoźnikom kolejowym lub b) jest wykorzystywana do przewozu osób, lub c) tworzy linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435 mm, a nie tylko tą część gruntów, budynków i budowli, które rzeczywiście wchodzą w skład infrastruktury kolejowej i spełniają pozostałe warunki określone w art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy (w brzmieniu obowiązującym do 31.12.2021 r.) - z art. 2 oraz art. 217 oraz art. 84, art. 165 ust. 2, art. 168, art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

§ 2. Udziela się pełnomocnictwa do sporządzenia i złożenia wniosku do Trybunału Konstytucyjnego oraz do reprezentowania Rady Miejskiej w Gryfinie przed Trybunałem Konstytucyjnym radcy prawnemu Tomaszowi Uldynowicz.

§ 3. Wykonanie uchwały powierza się Przewodniczącemu Rady Miejskiej w Gryfinie oraz Burmistrzowi Miasta i Gminy Gryfino.

§ 4. Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

PRZEWODNICZĄCY RADY

Rafał Guga

UZASADNIENIE

Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w brzmieniu do 31.12.2016 r. z podatku od nieruchomości zwolnione były: budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym oraz zajęte pod nie grunty, jeżeli:

- 1) zarządca infrastruktury był obowiązany do jej udostępniania licencjonowanym przewoźnikom kolejowym lub
- 2) były przeznaczone wyłącznie do przewozu osób, wykonywanego przez przewoźnika kolejowego, który równocześnie zarządzał tą infrastrukturą bez udostępniania jej innym przewoźnikom, lub
- 3) tworzyły linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435 mm.

W związku z wejściem w życie ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o zmianie ustawy o transporcie kolejowym oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2016 r. poz. 1923), z dniem 1 stycznia 2017 r. nastąpiła zmiana brzmienia art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy. Na skutek wprowadzonej zmiany, począwszy od 01 stycznia 2017 r. zwolnieniu od podatku od nieruchomości podlegają:

- 1) grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu [przepisów](#) o transporcie kolejowym, która:
 - a) jest udostępniana przewoźnikom kolejowym lub
 - b) jest wykorzystywana do przewozu osób, lub
 - c) tworzy linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435 mm;

Zmiana w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych powiązana została ze zmianą w ustawie z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym (Dz. U. z 2019 r. poz. 710, z późn.zm.) w wyniku której wprowadzono nową definicję infrastruktury kolejowej, a wykaz elementów tej infrastruktury został określony w Załączniku nr 1 do tej ostatniej ustawy.

Jak wynika z uzasadnienia do projektu ustawy z 16 listopada 2016 r. celem nowelizacji przepisów ustawy o transporcie kolejowym było dostosowanie krajowych norm prawnych w zakresie transportu kolejowego do zmiany prawa Unii Europejskiej wprowadzonej postanowieniami dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2012/34/UE z dnia 21 listopada 2012 r. w sprawie utworzenia jednolitego europejskiego obszaru kolejowego (Dz. Urz. UE L 343 z 14.12.2012, str. 32), zwanej dalej "dyrektywą 2012/34/UE", oraz przepisów wykonawczych wydanych na jej podstawie:

- rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) nr 869/2014 z dnia 11 sierpnia 2014 r. w sprawie nowych kolejowych przewozów pasażerskich (Dz. Urz. UE L 239 z 12.08.2014, str. 1);
- rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) 2015/10 z dnia 6 stycznia 2015 r. w sprawie kryteriów w odniesieniu do wnioskodawców składających wnioski o przyznanie zdolności przepustowej infrastruktury kolejowej oraz uchylającego rozporządzenie wykonawcze (UE) nr 870/2014 (Dz. Urz. UE L 3 z 07.01.2015, str. 34);
- rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) 2015/171 z dnia 4 lutego 2015 r. w sprawie niektórych aspektów procedury wydawania licencji przedsiębiorstwom kolejowym (Dz. Urz. UE L 29 z 05.02.2015, str. 3);

- rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) 2015/909 z dnia 12 czerwca 2015 r. w sprawie zasad obliczania kosztów, które są ponoszone bezpośrednio jako rezultat przejazdu pociągu (Dz. Urz. UE L 148 z 13.06.2015, str. 17).

Nowelizacja dokonała m.in. zmiany pojęć infrastruktury kolejowej oraz wprowadziła do ustawy o transporcie kolejowym załącznik nr 1 Wykaz elementów infrastruktury kolejowej, który wymienia elementy infrastruktury kolejowej.

Ponadto, w zakresie zmian wprowadzanych do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, celem nadania nowego brzmienia art. 7 w ust. 1 pkt 1 było dostosowanie do zmiany znaczenia pojęć stosowanych w ustawie o transporcie kolejowym. Zaproponowano także dostosowanie zwolnienia analogicznie do przepisów dotyczących transportu lotniczego, poprzez wskazanie, że zwolnienie stosuje się również w odniesieniu do budynków (nastawni kolejowych).

Dokonując oceny skutków regulacji w zakresie źródeł finansowania wskazano, że zmiany w zakresie stosowania zwolnienia z podatku od nieruchomości zmniejszą wysokość dochodów Jednostek Samorządu Terytorialnego o 7 mln zł w skali roku (5 mln zł Grupa PKP PLK 1 mln zł, PKP 1 mln zł pozostałe podmioty 1 mln zł); o 5 mln zł zmniejszą się w związku z powyższym wydatki z budżetu państwa na dofinansowanie działalności PKP PLK S.A. (źródło danych: PKP S.A., PKP PLK S.A., wyliczenia własne); w związku ze zmniejszeniem wpływów gmin oraz zmniejszeniem wydatków budżetu państwa Ministerstwo Finansów zostało poproszone o przedstawienie propozycji rekompensowania gminom utraconych przychodów. Propozycje takie były oczekiwane przez Komisję Wspólną Rządu i Samorządu Terytorialnego. Propozycja rekompensaty spotkała się z odmową ze strony Ministerstwa. Komisja nie przedstawiła swoich propozycji rekompensaty i nie zgłosiła uwag w tym zakresie.

Ponieważ ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie zawiera własnej definicji pojęcia „infrastruktura kolejowa”, tylko odwołuje się w tym zakresie do przepisów o transporcie kolejowym, nowelizacja wprowadziła zasadniczą zmianę w zakresie opodatkowania gruntów związanych z infrastrukturą kolejową. W efekcie nowelizacji zwolnieniem z podatku od nieruchomości zostały objęte m.in. grunty, oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy wymienione w pkt 1-11 Załącznika do ustawy *Wykaz elementów infrastruktury kolejowej*. Zwolnieniu od podatku od nieruchomości podlegają w konsekwencji grunty rozumiane jako całe działki ewidencyjne, na których znajdują się budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej, która jest udostępniana przewoźnikom kolejowym, a nie tylko te części gruntów, które są faktycznie zajęte pod tą infrastrukturę.

Taki pogląd jest dziś ugruntowany w orzecznictwie sądów administracyjnych (por. np. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 31 stycznia 2019 r. sygn. akt II FSK 3032/18 oraz z 5 sierpnia 2020 r. sygn. akt II FSK 1438/18) czy też niedawny wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 11 grudnia 2020 r. sygn. akt II FSK 1991/18) w sprawie z udziałem Gminy Gryfino jako skarżącej od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 22 lutego 2018 r. I SA/Sz 1058/17).

W konsekwencji powyższego, zwolnieniem z podatku od nieruchomości w okresie od 1 stycznia 2017 r. do 31 grudnia 2021 r. objęte zostały również prywatne bocznice kolejowe, tj. takie które są wykorzystywane wyłącznie na cele działalności gospodarczej danego przedsiębiorcy, gdyż na ustalenie zakresu omawianego zwolnienia nie ma wpływu kwestia własności nieruchomości, ponieważ jest to zwolnienie o charakterze przedmiotowym (por. np.

wyroki: NSA z 5 sierpnia 2020 r. sygn. akt II FSK 1438/18, WSA w Białymstoku z 19 czerwca 2018 r. sygn. akt I SA/Bk 245/18 (prawomocny), WSA w Opolu z 10 października 2018 r. sygn. akt I SA/Op 243/18 (prawomocny). Tymczasem bocznice kolejowe do końca 2016 r. nie stanowiły infrastruktury kolejowej w rozumieniu ustawy o transporcie kolejowym.

Opisana powyżej sytuacja doprowadziła do nieoczekiwanego rozszczęlnienia systemu podatku od nieruchomości w postaci sytuacji powodujących, że w wyniku powstałej luki prawnej, nastąpiło potencjalne ogromne uszczuplenie wpływów z podatku od nieruchomości do budżetów wielu gmin. Wielohektarowe nieruchomości, wykorzystywane na działalność gospodarczą wraz z wszystkimi znajdującymi się na nich budynkami i budowlami, uzyskują zwolnienie od podatku od nieruchomości, jako grunty „związane z infrastrukturą kolejową”, mimo, iż bocznice faktycznie zajmują najczęściej niewielkie fragmenty działek ewidencyjnych. Przykładem może być sytuacja dotycząca jednego z podatników podatku od nieruchomości na terenie Gminy Gryfino, który jest właścicielem działki o powierzchni 410 ha, powinna podlegać opodatkowaniu, a na której elementy infrastruktury kolejowej zajmują obszar jedynie 10% powierzchni działki. W świetle ww. wyroków sądów administracyjnych, przyjmujących literalną wykładnię przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy, zwolnieniu z podatku od nieruchomości podlegać będzie cały obszar o powierzchni 410 ha, a nie tylko ta jej część, która zajęta jest pod budynki i budowle stanowiące infrastrukturę kolejową. W skali jednego roku podatkowego tylko od tej jednej działki uszczuplenie wpływów z podatku od nieruchomości wynosić więc może ok. 4 milionów złotych rocznie.

Poza tym, istniejąca luka podatkowa, może zachęcać do dokonywania przez podatników scalania działek gruntów na których znajdują się elementy infrastruktury kolejowej w sposób sztuczny, tylko po to, aby uzyskać jeszcze większe zwolnienie od podatku od nieruchomości.

Problem ten został dostrzeżony w Ministerstwie Infrastruktury oraz w Senacie. Ostatecznie Senat przyjął i skierował do Sejmu w dniu 28.10.2020 r. projekt ustawy zmieniającej zapis w art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Druk nr247 Senatu). Jak wyjaśniono w uzasadnieniu projektowanej nowelizacji celem nowelizacji jest doprecyzowanie przepisów określających zakres zwolnienia od podatku od nieruchomości, o którym mowa w art. 7 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w części dotyczącej zwolnienia od podatku gruntów kolejowych. Projektowane rozwiązania wychodzą naprzeciw oczekiwaniom jednostek samorządu terytorialnego, eliminując istniejącą obecnie lukę podatkową. Pozwala ona na korzystanie ze zwolnienia od podatku od nieruchomości przez podmioty, które nie prowadząc działalności na rynku kolejowym, wykorzystują nieprecyzyjny przepis do unikania opodatkowania.

Z dniem 1 stycznia 2022 r. brzmienie przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 zostało zmienione przez art. 1 pkt 2 lit. a ustawy z dnia 17 listopada 2021 r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2021 poz. 2192) z tym że przepis art.1 ust. 1 pkt 1 lit. a ustawy nowelizującej w zakresie dotyczącym zwolnienia od podatku od nieruchomości gruntów, budynków i budowli wchodzących w skład obiektu infrastruktury usługowej, o którym mowa w ust. 2 pkt 2 [załącznika nr 2](#) do ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym (Dz. U. z 2021 r. poz. 1984), stosuje się od dnia 1 stycznia 2023 r. Obecne brzmienie przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 jest następujące: Zwalnia się od podatku od nieruchomości: grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu [art. 4 pkt 1](#) ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym (Dz. U. z 2021 r. poz. 1984 oraz z 2022 r. poz. 727) lub obiektu

infrastruktury usługowej w rozumieniu [art. 4 pkt 51](#) tej ustawy, w części zajętej wyłącznie do wykonywania zadań zarządcy infrastruktury, o których mowa w [art. 5 ust. 1](#) tej ustawy, lub świadczenia usług przez operatora obiektu infrastruktury usługowej, o których mowa w ust. 2 i 3 załącznika nr 2 do tej ustawy, jeżeli:

a) ta infrastruktura kolejowa lub ten obiekt infrastruktury usługowej są:

– udostępniane przewoźnikom kolejowym w rozumieniu [art. 4 pkt 9](#) ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym zgodnie z przepisami rozdziałów 6-6b tej ustawy lub - wykorzystywane do przewozu osób, lub

b) ta infrastruktura kolejowa:

– tworzy linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435 mm lub

– stanowi infrastrukturę nieczynną w rozumieniu [art. 4 pkt 1b](#) ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym.

Dokonana z dniem 1 stycznia 2022 r. nowelizacja przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, potwierdza popełnienie błędu przy nowelizacji art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych gdyż w nowym brzmieniu tego przepisu jednoznacznie zapisano, że zwolnieniu podatkiem od nieruchomości podlegają grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej, w części zajętej wyłącznie do wykonywania zadań zarządcy infrastruktury. Kluczowe znaczenie, z punktu widzenia określenia zakresu zwolnienia podatkowego ma dodanie do brzmienia przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 wyrażen: „w części zajętej”. Nowelizacja rozwiewa wszelkie wątpliwości i od 01.1.2022 r. zwolnieniu od podatku od nieruchomości nie podlegają już całe działki ewidencyjne (gruntu), budynki i budowle lecz tylko ich fragmenty (części) zajęte do wykonywania zadań zarządcy infrastruktury.

Należy mieć jednak na uwadze, że nowelizacja przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 będzie wywoływać skutek jedynie na przyszłość (ex nunc). Nie usunie ona negatywnych dla finansów jednostek samorządu terytorialnego skutków fiskalnych w okresie od 01.1.2017 r. Taką możliwość tj. wyeliminowanie przepisu z mocą wsteczną z porządku prawnego, daje natomiast stwierdzenie jego niekonstytucyjności przez Trybunał Konstytucyjny w formie wyroku.

Zgodnie z art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej Rzeczpospolita Polska jest demokratycznym państwem prawnym, urzeczywistniającym zasady sprawiedliwości społecznej. Przepis art. 2 Konstytucji RP jest normatywną podstawą do formułowania tzw. zasady demokratycznego państwa prawnego. Zasada ta, w znaczeniu opisowym jest zbiorem różnych wartości bezpośrednio lub pośrednio wyrażonych w Konstytucji, dotyczących prawa, ustroju państwa oraz relacji między państwem a jednostką (zob. wyrok Trybunału Konstytucyjnego – [K 26/97](#))

Z zasady demokratycznego państwa prawnego wywodzona jest m.in. zasada prawidłowej (przyzwoitej) legislacji, która nakazuje, aby przepisy formułowane były w sposób poprawny, jasny i precyzyjny, zwłaszcza wówczas, gdy dotyczą praw i wolności jednostki (zob. TK – [K 7/99](#), [K 24/00](#)). Dla oceny zgodności sformułowania określonego przepisu prawa z wymaganiami poprawnej legislacji istotne są przy tym trzy założenia:

- 1) każdy przepis ograniczający konstytucyjne wolności lub prawa winien być sformułowany w sposób pozwalający jednoznacznie ustalić, kto i w jakiej sytuacji podlega ograniczeniom;

- 2) przepis ten powinien być na tyle precyzyjny, aby zapewniona była jego jednolita wykładnia i stosowanie;
- 3) przepis taki powinien być tak ujęty, aby zakres jego zastosowania obejmował tylko te sytuacje, w których działający racjonalnie ustawodawca istotnie zamierzał wprowadzić regulację ograniczającą korzystanie z konstytucyjnych wolności i praw (zob. TK – [K 33/00](#)).

W literaturze wskazuje się także, że na ustawodawcy ciąży obowiązek tworzenia przepisów prawa możliwie najbardziej określonych w danym wypadku, zarówno pod względem ich treści, jak i formy. Na oba wymiary określoności prawa składają się takie kryteria, jak: precyzyjność regulacji prawnej, jasność przepisu oraz jego legislacyjna poprawność. Kryteria te tworzą tzw. test określoności prawa, który każdorazowo powinien być odnoszony do badanej regulacji (zob. P. Tuleja Komentarz do art. 2 Konstytucji RP). Wymóg określoności odnosi się do relacji między państwem i jednostkami – adresatami danej regulacji, którzy mają prawo oczekiwać jej czytelności, przejrzystości, poszanowania zasad systemowych, a także nierozmijania się jej skutków z intencjami prawodawcy (zob. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 31 marca 2005 r. [SK 26/02](#)).

Z powyższego punktu widzenia, przepis art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (w brzmieniu do 31.12.2021 r.) jest sprzeczny z wynikającą z art. 2 Konstytucji RP zasadą prawidłowej legislacji. Adresatami przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 są z pewnością podatnicy podatku od nieruchomości oraz organy podatkowe (jednostki samorządu terytorialnego), które zobowiązane są do stosowania ustawowego zwolnienia z obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości. Wbrew intencjom samego ustawodawcy, wyrażonym w uzasadnieniu projektu ustawy z dnia 16 listopada 2016 r., oraz wbrew logice wprowadzone zostało zbyt szerokie zwolnienie podatkowe dla podatników podatku od nieruchomości w stosunku do gruntów na których znajdują się budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej. Zwolnieniem objęte zostały w całości grunty na których, choćby na niewielkim ich fragmencie, znajdowały się budynki lub budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej. Zwolnienie nie będzie więc dotyczyć tylko budowli i gruntów zajętych pod nimi (tak jak przed 2017 r.) oraz budynków (nastawni kolejowych) jak zamierzał to wprowadzić ustawodawca od 1.1.2017 r. lecz obejmować całość gruntów na których są one posadowione. Wprowadzone zwolnienie ingeruje nadmiernie w interes fiskalny jednostek samorządu terytorialnego (gmin) gdyż pozbawia je dochodów z tytułu podatku od nieruchomości bez żadnej dodatkowej rekompensaty z budżetu państwa. Rodzi również bardzo łatwe pole do nadużyć ze strony podatników, którzy w sposób sztuczny mogą scalać nieruchomości w jedną dużą działkę ewidencyjną celem uniknięcia obowiązku w podatku od nieruchomości czemu ustawodawca powinien zapobiegać przy konstruowaniu przepisów prawnych.

Ponadto, przepis art. 7 ust. 1 pkt 1 może naruszać również wynikającą z art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej w zw. z art. 84 i art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej zasadę zaufania jednostki samorządu terytorialnego do państwa i stanowionego przez nie prawa. Zgodnie ze stanowiskiem Trybunału, wyrażonym w postanowieniu z 16 sierpnia 2004 r. (sygn. akt Tw 43/03), jednostka samorządu terytorialnego jako wnioskodawca w trybie art. 191 ust. 1 pkt 3 Konstytucji RP może zaskarżyć przepisy z powodu ich niezgodności z zasadą zaufania jednostki

samorządu terytorialnego do państwa i stanowiącego przez nie prawa.

Zasada ochrony zaufania do państwa i prawa opiera się na założeniu, że organy władzy publicznej powinny działać w sposób lojalny i uczciwy względem jednostki, budzący w niej poczucie stabilności i bezpieczeństwa prawnego. Trybunał Konstytucyjny podkreślał, że zasada ta „wyraża się w takim stanowieniu i stosowaniu prawa, by nie stawało się ono swoistą pułapką dla obywatela i aby mógł on układać swoje sprawy w zaufaniu, iż nie naraża się na prawne skutki, których nie mógł przewidzieć w momencie podejmowania decyzji i działań oraz w przekonaniu, iż jego działania podejmowane zgodnie z obowiązującym prawem będą także w przyszłości uznawane przez porządek prawny.

Przenosząc powyższą zasadę na grunt przedmiotowej sprawy należy zwrócić uwagę na niespójność między treścią art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (w brzmieniu do 31.12.2021 r.) i jej uzasadnieniem. Z analizy uzasadnienia projektu ustawy z 16.11.2016 r. wynika, że w zakresie podatków i opłat lokalnych zmiana miała nastąpić tylko poprzez dostosowanie zmiany znaczenia pojęć stosowanych w ustawie o transporcie kolejowym oraz poprzez wskazanie, że zwolnienie stosuje się również w odniesieniu do budynków (nastawni kolejowych). Uzasadnienie nie wspomina nic o zamiarze rozszerzenia zakresu zwolnienia podatkowego na całość gruntów na których znajduje infrastruktura kolejowa. Co więcej, treść dołączonego do projektu ustawy dokumentu Oceny Skutków Regulacji, w zakresie skutków finansowych, jednoznacznie dowodzi, że ustawodawca albo rażąco błędnie oszacował skutki finansowe nowelizacji art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy albo, co bardziej prawdopodobne, nie miał zamiaru nagłego pozbawiania gmin dochodów z tytułu podatków od nieruchomości. Podana w tym dokumencie kwota 7 milionów złotych rocznego obniżenia wpływów jednostek samorządu terytorialnego z podatku od nieruchomości jest kwotą absolutnie zaniżoną w skali kraju.

Owa niespójność między treścią przepisu a jej uzasadnieniem wprowadziła w błąd organy samorządu terytorialnego co do prawidłowej interpretacji przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1, które nadal stosowały ten przepis analogicznie jak to miało miejsce w stanie prawnym przed 01.1.2017 r. ze zmianą wynikającą z nowelizacji pojęć infrastruktura kolejowa. Dopiero niekorzystne dla gmin rozstrzygnięcia sądów administracyjnych uświadomiły im wystąpienie luki podatkowej oraz jej wielką skalę. Z zasady ochrony zaufania jednostki (samorządu terytorialnego) do państwa i prawa można wyprowadzić obowiązek spoczywający na organach państwa, w tym organach ustawodawczych, należytego motywowania swoich aktów prawa i celów jakie mają one realizować. Motywy te nie powinny być rozbieżne z treścią stanowiących aktów prawnych. W przeciwnym razie zarzucić można ustawodawcy postępowanie nielojalne i wprowadzające w błąd adresatów norm do których kierowany jest akt prawa powszechnie obowiązującego. W demokratycznym państwie prawa nie powinni oni ponosić negatywnych konsekwencji nielojalnych działań ze strony organów państwa. Choćby nawet adresatami tych norm były jednostki samorządu terytorialnego.

Ponadto, przepis art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy w brzmieniu do 31.12.2021 r. może naruszać zasadę samodzielności jednostek samorządu terytorialnego (art. 165 ust. 2 Konstytucji RP) i powiązaną z nią zasadą władztwa podatkowego jednostek samorządu terytorialnego (art. 168 Konstytucji RP). W świetle orzecznictwa Trybunału konstytucyjna zasada samodzielności jednostek samorządu terytorialnego „oznacza w szczególności, że:

- 1) jednostki samorządu terytorialnego mają określony zakres zadań własnych związanych z zaspokajaniem potrzeb mieszkańców oraz zadań zleconych określonych przez ustawy,
- 2) jednostki samorządu terytorialnego samodzielnie realizują swoje zadania, wyrażając wolę mieszkańców,
- 3) ingerencja organów władzy wykonawczej w realizację tych zadań powinna zostać ograniczona do procedur nadzorczych opartych na kryterium legalności; jest ona dopuszczalna tylko w wypadkach określonych w ustawach,
- 4) ingerencja prawodawcza w sferę samodzielności samorządu terytorialnego wymaga zachowania formy ustawowej oraz poszanowania zasady zupełności regulacji ustawowych,
- 5) wszelka ingerencja w sferę samodzielności jednostek samorządu terytorialnego musi być zgodna z zasadą proporcjonalności,
- 6) prawa i interesy jednostek samorządu terytorialnego podlegają ochronie sądowej” (zob. wyrok Trybunału Konstytucyjnego TK – 54/05).

W przedmiotowej sprawie zastosowane przez ustawodawcę zwolnienie podatkowe, odnoszące się w istocie do całości gruntów na których znajdują się budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej, bez względu na to czy grunt ten (poza częścią faktycznie zajęta pod budynki i budowle) jest wykorzystywany dla potrzeb tej infrastruktury kolejowej czy też na inne cele (np. gospodarcze) jest oczywiście nieproporcjonalne do celów jakim miało służyć to zwolnienie. O czym była już mowa wyżej z uzasadnienia projektu ustawy z 16.11.2016 r. wynika, że w zakresie podatków i opłat lokalnych zmiana miała nastąpić tylko poprzez dostosowanie zmiany znaczenia pojęć stosowanych w ustawie o transporcie kolejowym oraz poprzez wskazanie, że zwolnienie stosuje się również w odniesieniu do budynków (nastawni kolejowych). Uzasadnienie nie wspomina nic o zamiarze rozszerzenia zakresu zwolnienia podatkowego na całość gruntów na których znajduje infrastruktura kolejowa. Tymczasem przed 1.1.2017 r. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegały budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym oraz zajęte pod nie grunty. Nie było więc żadnej wątpliwości, że zwolnienie dotyczyło tylko tych części gruntów, które były faktycznie zajęte pod budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej. Z niezrozumiałych, obiektywnych motywów, niewyjaśnionych w uzasadnieniu do projektu ustawy, został rozszerzony przedmiot zwolnienia podatkowego, kosztem zmniejszenia dochodów fiskalnych gmin. Wprowadzona zmiana jest nieproporcjonalna gdyż pozwala zwolnić z podatku od nieruchomości w całości m.in. jednostki wykorzystujące grunty (działki ewidencyjne) na inne cele niż infrastruktura kolejowa (np. na cele działalności gospodarczej) o ile tylko choćby na jej niewielkiej części (wręcz skrawku) będzie ona zajęta pod urządzenia infrastruktury kolejowej.

Wprowadzając nowelizację przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 w brzmieniu jakie miał od 01.01.2017 r. do 31.12.2021 r. ustawodawca powinien był zachować odpowiednie proporcje i wyważyć interes fiskalny gmin z jednej strony oraz interes indywidualny podatników podatku od nieruchomości z drugiej. Gdyby to uczynił nie dopuściłby do sytuacji, w której ustanowiony przepis umożliwia, w skrajnych ale faktycznie istniejących stanach faktycznych, zwolnienie z opodatkowania wielkoobszarowych gruntów zajętych pod typową działalność gospodarczą

tylko z tego powodu, że niewielki ich fragment faktycznie jest zajęty pod infrastrukturę kolejową. Nie kwestionując słuszności i celowości ustawowego zwolnienia z podatku od nieruchomości gruntów zajętych dla potrzeb urządzeń infrastruktury kolejowej, nie znajduje żadnego uzasadnienia objęcie tym zwolnieniem także gruntów nie powiązanych funkcjonalnie z tą infrastrukturą. Takie podejście wprost wymierzone jest w interes fiskalny gmin i de facto stanowić może formę podmiotowego zwolnienia dla przedsiębiorców posiadających na swoich nieruchomościach elementy infrastruktury kolejowej. Wypacza ono jednak zupełnie sens ustanowienia zwolnienia przedmiotowego z art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, nadmiernie pozbawiając gminy należnych im dochodów.

Dość powiedzieć, że w odniesieniu do dochodów samej tylko gminy Gryfino hipotetyczne uszczuplenie, w związku z zastosowaniem zwolnienia można wynosić około 4 milionów złotych rocznie. W związku z tym złożenie przez podatników korekt deklaracji na podatek od nieruchomości za okres pięciu lat spowoduje uszczuplenie budżetu gminy o 20 milionów zł.

Reasumując, w stanie prawnym obowiązującym od 01.01.2017 roku do 31.12.2021 r. zwolnieniem od podatku od nieruchomości zostały objęte nie tylko elementy wchodzące w skład infrastruktury kolejowej, ale również powierzchnie całych działek ewidencyjnych, na których ta infrastruktura się znajduje. Nie ma znaczenia przy tym fakt, że zajmuje ona niewielką część tych działek. W przypadku gminy Gryfino powoduje to realne zagrożenie złożenia przez podatników korekt deklaracji na podatek od nieruchomości za okres od 1 stycznia 2017 r. do 31 grudnia 2021 r. Hipotetycznie złożenie takich korekt może spowodować po stronie gminy obowiązek zwrotu nadpłat w podatku w łącznej wysokości około 20 milionów zł.

Analiza przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1, dopuszczającego takie zwolnienie wskazuje, że istnieją przesłanki do uznania go za niezgodny z Konstytucją RP.

Ze skargą konstytucyjną może w takim przypadku wystąpić rada gminy. Uprawnienie rady gminy do wystąpienia ze skargą do Trybunału Konstytucyjnego wynika z art. 191 ust. 1 pkt 3 Konstytucji RP, który stanowi, że z wnioskiem w sprawach m. in. zgodności ustaw z Konstytucją do Trybunału Konstytucyjnego wystąpić mogą organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego, jeżeli akt normatywny dotyczy spraw objętych ich zakresem działania. Na podstawie art. 18 ust. 2 pkt 4 i pkt 8 ustawy o samorządzie gminnym do wyłącznej kompetencji rady gminy należą między innymi kwestie podejmowania uchwał w sprawach podatków i opłat lokalnych oraz budżetu gminy, a treść przepisu zwalniającego od podatku od nieruchomości elementy infrastruktury kolejowej wraz z powierzchnią całych działek ewidencyjnych, w brzmieniu obowiązującym od 01.01.2017 do 31.12.2021 r. ma bezpośredni wpływ na uzyskanie przez gminę Gryfino wpływu z podatku od nieruchomości.

Sporządził: Tomasz Uldynowicz radca prawny