



Warszawa, 09-09-2024 r.

RZECZNIK PRAW OBYWATELSKICH

Marcin Wiącek

V.511.364.2024.EG

Pan Andrzej Domański

Minister Finansów

via ePUAP

e-mail: sekretariat.dpl@mf.gov.pl

Szanowny Panie Ministrze,

odpowiadając na pismo z dnia 3 września 2024 r. w sprawie nowej wersji projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku rolnym, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ustawy o podatku leśnym oraz ustawy o opłacie skarbowej wraz z uzasadnieniem i Oceną Skutków Regulacji nr UD72, w pierwszej kolejności pragnę podkreślić, że organizacja dwudniowej konferencji uzgodnieniowej w tym temacie była jak najbardziej celowa. Przeanalizowanie i finalne uwzględnienie przez resort finansów części propozycji zgłoszonych przez różne podmioty w trakcie uzgodnień, konsultacji publicznych i opiniowania uznaję za krok idący w dobrym kierunku.

W szczególności pragnę wyrazić zadowolenie z dostrzeżenia sygnalizowanych przeze mnie obszarów problemowych, tj. konieczności uporządkowania wzajemnych relacji między pojęciami budynku i budowli, z utrzymania zasady pierwszeństwa kwalifikacji danego obiektu jako budynku, z rezygnacji z odwołania się do pojęcia „wykonania z użyciem wyrobów budowlanych”, odejścia od koncepcji „całości techniczno-użytkowej”, uszczegółowienia załącznika nr 4 do ustawy oraz z wprowadzenia zmian w zakresie dotychczasowych ograniczeń co do tego, że wyłącznie garaż wielostanowiskowy w budynku mieszkalnym został uznany za część mieszkalną.

Natomiast odnosząc się do nowego projektu nr UD72, pragnę zwrócić uwagę na kilka kwestii budzących wątpliwości z punktu widzenia organu stojącego na straży konstytucyjnych praw i wolności obywatelskich. Jak już podkreślałem we wcześniejszym stanowisku, istotne jest, aby projektowana regulacja doprowadziła do maksymalnego doprecyzowania przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości i w konsekwencji ograniczyła możliwość powstawania kolejnych sporów w tym obszarze.

Zgodnie z treścią nowego projektu zarówno definicja budynku, jak i budowli odnosi się do obiektów wzniesionych w wyniku robót budowlanych¹. Natomiast w dalszej części projektodawca wskazuje, że przez roboty budowlane należy rozumieć roboty w rozumieniu ustawy Prawo budowlane², z wyłączeniem rozbiórki. Co istotne, takie rozwiązanie wskazuje na to, że przy tworzeniu konstrukcji definicyjnej budynku i budowli ponownie bazuje się na bezpośrednim odwołaniu do pojęć z Prawa budowlanego.

Natomiast wykonanie wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 4 lipca 2023 r. (sygn. akt SK 14/21) wymaga uregulowania elementów konstrukcji prawnej podatku wyłącznie w ramach ustawy podatkowej. Trybunał wskazywał, że przedmiot opodatkowania musi być unormowany na tyle precyzyjnie, aby podatnik nie miał żadnych wątpliwości co do tego, czy ustawa łączy z określonym stanem faktycznym lub prawnym obowiązek podatkowy, czy też nie. Tymczasem ustawodawca przy redefiniowaniu pojęć budynku i budowli zaproponował formułę z użyciem terminu, który wprost odsyła do przepisów niepodatkowych. Istnieje zatem obawa o to, że taka konstrukcja nie będzie dostatecznie jasna, wygeneruje wątpliwości konstytucyjne, różne interpretacje i w konsekwencji kolejne spory.

Mając na uwadze wytyczne Trybunału Konstytucyjnego zawarte w przywołanym orzeczeniu z dnia 4 lipca 2023 r. (sygn. akt SK 14/21) wskazujące na konieczność respektowania podwyższonego standardu określoności w przypadku tworzenia przepisów podatkowych, pragnę także zwrócić uwagę na odniesienie się do pojęcia „urządzenia budowlanego”, jakie pojawiło się w nowym projekcie nr UD72. Za budowlę uznano urządzenie budowlane – przyłącze oraz urządzenie instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków oraz inne urządzenie techniczne, związane z budynkiem lub budowlą, bezpośrednio zapewniające możliwość ich użytkowania

¹ Art. 2 pkt 1) lit. a) pkt 1) i 2) projektu nr UD72.

² Ustawa z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2024 r. poz. 725 i 834, dalej: „Prawo budowlane”).

zgodnie z przeznaczeniem³. W tym kontekście pragnę zauważyć, że regulacja ta może okazać się nieprecyzyjna. Posłużono się bowiem niedookreślonym pojęciem „innego urządzenia”, nie uściślając jednocześnie pojęcia bezpośredniego związku umożliwiającego użytkowanie zgodnie z przeznaczeniem.

Jednocześnie pragnę podkreślić, że dotychczas zgłoszone przeze mnie uwagi, w szczególności w odniesieniu do definicji „trwałego związania z gruntem” w kontekście konieczności uwzględniania dorobku orzeczniczego (wynikającego z uchwały Naczelnego Sądu Administracyjnego podjętej w składzie siedmiu sędziów z dnia 29 września 2021 r., sygn. III FPS 1/21) oraz zachowania tzw. fiskalnego *status quo* względem regulacji obecnie obowiązującej, pozostają nadal aktualne.

Ustosunkowując się zaś do realizacji wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 18 października 2023 r. (sygn. SK 23/19) dotyczącego garaży, pragnę wskazać, że odejście od koncepcji odwołania się wyłącznie do garaży wielostanowiskowych uważam za właściwe, niemniej jednak niewystarczające. Nadal nie obejmuje ono garaży wolnostojących. Natomiast z treści uzasadnienia do ww. orzeczenia Trybunału wynika, że należy brać pod uwagę przede wszystkim przeznaczenie, zgodnie z którym garaże są użytkowane. Zwrócono też uwagę na funkcję mieszkaniową garaży, jaką jest zaspokajanie podstawowych potrzeb bytowych ludzi w zakresie zamieszkiwania, mimo, iż ze swej istoty nie służą one do zamieszkiwania. Dlatego też, należałoby uznać, że w sytuacji, gdy garaż wolnostojący pełni tzw. funkcję mieszkalną, to powinien również korzystać z preferencyjnej stawki w podatku od nieruchomości. Ponadto ponownie pragnę zwrócić uwagę na konieczność uporządkowania siatki pojęciowej w tym zakresie poprzez stworzenie autonomicznej definicji garażu na cele podatkowe. Postulat ten był zgłaszany od wielu lat i niestety do dziś nie doczekał się realizacji.

Podsumowując, tak jak już wcześniej podnosiłem, procedowany projekt jest odpowiedzią na wieloletnią bezczynność ustawodawcy w zakresie stworzenia autonomicznych definicji budynku i budowli na cele podatkowe. Jednocześnie aktualnie wymaga terminowej interwencji legislacyjnej z uwagi na wymóg realizacji orzeczeń Trybunału Konstytucyjnego (sygn. akt SK 14/21 oraz SK 23/19). Przy czym, konieczność pilnego procedowania zmian, które muszą wejść w życie z dniem 1 stycznia 2025 r., nie powinna wpłynąć na jakość legislacyjną proponowanych rozwiązań.

³ Art. 2 pkt 1) lit. a) pkt 2) lit. c) projektu nr UD72.

Niezależnie od powyższego, w tym miejscu za zasadne uznaję ponowienie prośby o zainicjowanie przez Ministerstwo Finansów prac zmierzających do systemowej reformy opodatkowania nieruchomości, na którą to potrzebę szerzej wskazywałem m.in. w piśmie z dnia 8 lipca 2024 r.

Powyższe uwagi przekazuję Panu Ministrowi na podstawie ustawy o Rzeczniku Praw Obywatelskich⁴ z uprzejmą prośbą o ich rozważenie w związku z trwającymi pracami legislacyjnymi nad nową wersją projektu UD72.

Z poważaniem

Marcin Wiącek

Rzecznik Praw Obywatelskich

/-wydano i podpisano elektronicznie/

⁴ Art. 16 ust. 1 ustawy z dnia 15 lipca 1987 r. o Rzeczniku Praw Obywatelskich (t. j. Dz. U. z 2024 r. poz. 1264, dalej: „ustawa o Rzeczniku Praw Obywatelskich”).