



ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria A

Warszawa, dnia 11 sierpnia 2020 r.

Pozycja 33

WYROK

z dnia 22 lipca 2020 r.

Sygn. akt K 4/19*

W imieniu Rzeczypospolitej Polskiej

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Justyn Piskorski – przewodniczący
Stanisław Piotrowicz
Julia Przyłębska
Bartłomiej Sochański
Wojciech Sych – sprawozdawca,

po rozpoznaniu w trybie art. 92 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (Dz. U. z 2019 r. poz. 2393), na posiedzeniu niejawnym w dniu 22 lipca 2020 r., połączonych wniosków:

- 1) Rady Gminy Świecie nad Osą o zbadanie zgodności art. 17 pkt 2 ustawy z dnia 7 czerwca 2018 r. o zmianie ustawy o odnawialnych źródłach energii oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1276) w zakresie, w jakim przewiduje wejście w życie z mocą wsteczną od 1 stycznia 2018 r. art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1 tej ustawy, nadających nowe brzmienie art. 3 pkt 3 i załącznikowi do ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2018 r. poz. 1202, ze zm.) oraz art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. poz. 961, ze zm.), z art. 2 w związku z art. 167 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej,
- 2) Rady Gminy Kobylnica o zbadanie zgodności art. 17 pkt 2 ustawy z 7 czerwca 2018 r. powołanej w punkcie 1 w zakresie, w jakim przewiduje wejście w życie art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1 tej ustawy z mocą wsteczną, tj. od 1 stycznia 2018 r., z art. 2 Konstytucji, w szczególności z zasadą demokratycznego państwa prawnego i zasadą nieretroaktywności prawa wywodzonymi z tego przepisu,

o r z e k a:

I

Art. 17 pkt 2 ustawy z dnia 7 czerwca 2018 r. o zmianie ustawy o odnawialnych źródłach energii oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1276) w zakresie, w jakim

* Sentencja została ogłoszona dnia 4 sierpnia 2020 r. w Dz. U. poz. 1336.

wprowadził z mocą wsteczną art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1 tej ustawy, jest niezgodny z wywodzoną z art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej zasadą nieretroaktywności prawa (zasadą *lex retro non agit*).

II

Przepis wymieniony w części I, w zakresie tam wskazanym, traci moc obowiązującą po upływie 18 (osiemnastu) miesięcy od dnia ogłoszenia wyroku w Dzienniku Ustaw Rzeczypospolitej Polskiej.

Ponadto p o s t a n a w i a:

umorzyć postępowanie w pozostałym zakresie.

Orzeczenie zapadło większością głosów.

UZASADNIENIE

I

1. Do Trybunału Konstytucyjnego zostały wniesione wnioski: Rady Gminy Świecie nad Osą z 20 sierpnia 2018 r. oraz Rady Gminy Kobylnica z 31 maja 2019 r. (dalej: wnioskodawcy) o zbadanie zgodności z Konstytucją regulacji przewidującej wejście w życie z mocą wsteczną przepisów nadających nowe brzmienie definicjom „budowli” i „elektrowni wiatrowej”.

Rada Gminy Świecie nad Osą wносиła o zbadanie, czy art. 17 pkt 2 ustawy z dnia 7 czerwca 2018 r. o zmianie ustawy o odnawialnych źródłach energii oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1276; dalej: ustawa nowelizująca) w zakresie, w jakim przewiduje wejście w życie z mocą wsteczną od 1 stycznia 2018 r. art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1 ustawy nowelizującej, nadających nowe brzmienie art. 3 pkt 3 i załącznikowi do ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2018 r. poz. 1202, ze zm.; dalej: prawo budowlane) oraz art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. poz. 961, ze zm.; dalej: ustawa o inwestycjach), jest zgodny z art. 2 w związku z art. 167 Konstytucji.

Rada Gminy Kobylnica wносиła o zbadanie, czy art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej w zakresie, w jakim przewiduje wejście w życie art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1 ustawy nowelizującej z mocą wsteczną, tj. od 1 stycznia 2018 r., jest zgodny z art. 2 Konstytucji, w szczególności z zasadą demokratycznego państwa prawnego i zasadą nieretroaktywności prawa wywodzonymi z tego przepisu.

Na mocy zarządzenia Prezesa Trybunału Konstytucyjnego wymienione wnioski – ze względu na tożsamość przedmiotową – zostały połączone do rozpoznania pod wspólną sygnaturą K 4/19. Ponieważ opierają się na bardzo podobnej lub identycznej argumentacji w odniesieniu do niekonstytucyjności zaskarżonego przepisu, zostaną przedstawione łącznie.

Wnioskodawcy wskazali, że art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej wprowadził w życie z mocą wsteczną od 1 stycznia 2018 r. przepisy nadające nowe brzmienie definicjom budowli i elektrowni wiatrowej, które mają istotne znaczenie dla gmin jako jednostek samorządu terytorialnego, albowiem bezpośrednio determinują wysokość ich dochodów uzyskanych z podatku od nieruchomości.

Wnioskodawcy podnieśli, że zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1785, ze zm.; dalej: ustawa

o podatkach i opłatach lokalnych) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają nieruchomości lub obiekty budowlane, takie jak budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Dla potrzeb podatku od nieruchomości za budowlę uznaje się obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem (art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych). Każda zatem zmiana definicji budowli w prawie budowlanym powoduje zmianę w zakresie opodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości, który stanowi wyłączny dochód gmin. W następstwie wprowadzenia z mocą wsteczną zmian w definicjach budowli i elektrowni wiatrowej opodatkowaniu podlega część budowlana elektrowni wiatrowej bez urządzeń technicznych, natomiast przed wprowadzoną zmianą opodatkowaniu podlegała cała elektrownia wiatrowa, tzn. część budowlana wraz z częścią techniczną. Zmiana definicji budowli i definicji elektrowni wiatrowej z mocą wsteczną spowodowała, że gminy zostały pozbawione części swoich dochodów (swojej samodzielności finansowej), a ponadto, na mocy wstecznego obowiązywania art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej, zobowiązane są do zwrotu pobranego już podatku od nieruchomości od elektrowni wiatrowych posadowionych na ich terenie.

Wnioskodawcy wskazali, że zgodnie z art. 2 Konstytucji Rzeczpospolita Polska jest demokratycznym państwem prawnym, urzeczywistniającym zasady sprawiedliwości społecznej. Zasada państwa prawnego mieści w sobie wiele zasad szczegółowych, wśród których wymienić należy zasadę bezpieczeństwa prawnego jednostki, zasadę ochrony interesów w toku, nakaz zachowania odpowiedniej *vacatio legis* i przede wszystkim zasadę *lex retro non agit* oraz zakaz zmiany prawa podatkowego w ciągu roku podatkowego. Wszystkie zmierzają do blokowania tworzenia prawa złej jakości i w ten sposób chronią wolności i prawa podmiotowe. Zasada niedziałania prawa wstecz jest dyrektywą postępowania organów prawodawczych, polegającą na zakazie stanowienia norm prawnych nakazujących stosować nowo ustanowione normy do zdarzeń, które miały miejsce przed ich wejściem w życie. Zasada *lex retro non agit* wyznacza konstytucyjną sytuację prawną nie tylko osób fizycznych, lecz także jednostek samorządu terytorialnego.

Zdaniem wnioskodawców zakaz zmiany prawa podatkowego w ciągu roku podatkowego jest bezwzględny, a swoboda ustawodawcy w tym zakresie jest ograniczona przez art. 2 Konstytucji. Swoboda ustawodawcy w zakresie kształtowania treści ustaw podatkowych ograniczona jest obowiązkiem przestrzegania reguł dotyczących wymogów drogi ustawodawczej, procedury uchwalania ustaw podatkowych oraz wymogu szczególnej dbałości legislacyjnej podczas stanowienia przepisów prawnych, aby umożliwiały one konstruowanie precyzyjnych norm podatkowych. Swoboda ta jest ograniczona również nakazem respektowania zasady *vacatio legis* i zakazem nadawania mocy wstecznej oraz dokonywania zmian w ciągu roku podatkowego.

W ocenie wnioskodawców kwestionowany przepis wprowadza zmiany z mocą wsteczną, co jest sprzeczne z zasadą *lex retro non agit*, a ponadto w sposób bezpośredni zmienia zasady opodatkowania elektrowni wiatrowych w trakcie roku podatkowego. Brak jest przy tym w uzasadnieniu projektu ustawy nowelizującej wartości konstytucyjnej, uzasadniającej naruszenie zasady *lex retro non agit*. Mimo że dopuszczalne są wyjątki od tej zasady, to bezwzględnie niedopuszczalne jest stanowienie z mocą wsteczną prawa surowszego – *lex severior retro non agit*. Zasada ta znana przede wszystkim prawu karnemu, obejmuje również prawo podatkowe.

Zdaniem wnioskodawców art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej narusza również wyrażoną w art. 167 Konstytucji zasadę samodzielności samorządu terytorialnego, której jednym z elementów składowych jest zasada samodzielności finansowej. Powyższa zasada, wyrażona

w art. 16 ust. 2 Konstytucji, a następnie już *expressis verbis* w art. 165 ust. 2 i art. 167 Konstytucji, pozostaje jednym z fundamentów istnienia samorządu terytorialnego. Istotą samodzielności finansowej jest zapewnienie jednostkom samorządu terytorialnego dochodów pozwalających na realizowanie zadań publicznych tym jednostkom przypisanych, pozostawienie im swobody kształtowania swoich wydatków (z uwzględnieniem jednak zastrzeżeń ustawowych) oraz stworzenie odpowiednich gwarancji formalnych i proceduralnych w tym zakresie. Kwintesencją samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego (w tym gmin jako beneficjentów podatku od nieruchomości) jest art. 167 ust. 3 Konstytucji stwierdzający, że źródła dochodów jednostek samorządu terytorialnego są określone w ustawie. Przepis ten, zgodnie z orzecznictwem Trybunału Konstytucyjnego, należy rozumieć dwojako. Po pierwsze, jako przepis gwarantujący gminom odpowiedni poziom dochodów, pozwalający im na realizację konstytucyjnie wyznaczonych zadań oraz zastrzegający formę ustawy dla określania źródeł tych dochodów. Po drugie, pełni on rolę instrumentalną wobec celu podstawowego, jakim jest zapewnienie jednostce samorządu terytorialnego odpowiednich środków finansowych na realizację jej zadań.

Wnioskodawcy wskazali, że działali w pełni racjonalnie, uchwalając swoje budżety w terminie ustawowym i w zgodzie z obowiązującym wówczas prawem; uwzględnili dochody z tytułu podatku od nieruchomości, których wysokość decydowała o skali planowanych przedsięwzięć. Dochody z tytułu podatku od nieruchomości na rok 2018 nie zostały określone w budżecie wnioskodawców jako rezerwa lub lokata. Na ich podstawie zostały zaplanowane konkretne wydatki, w przeważającej mierze inwestycyjne, znajdujące odzwierciedlenie w wieloletniej prognozie finansowej. Wpływają one także na ustalenie indywidualnego wskaźnika zadłużenia gmin, mającego kapitalne znaczenie dla ich kondycji finansowej. Skoro zasadą jest, że budżety jednostek samorządu terytorialnego nie przewidują nadwyżki budżetowej, a gromadzone dochody nie stanowią rezerwy ani lokaty, to braki w zakresie dochodów powodują niemożliwość pokrycia przewidywanych wydatków, przede wszystkim związanych z realizacją zadań własnych. W konsekwencji, zwłaszcza w przypadku małych gmin, na terenie których zlokalizowane są elektrownie wiatrowe, prowadzi to do pogorszenia jakości życia ich mieszkańców.

W ocenie wnioskodawców powołane zasady konstytucyjne, w tym w szczególności zasada demokratycznego państwa prawnego, zakaz zmiany przepisów prawa podatkowego w trakcie trwania roku podatkowego, jak i zasada samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego, nakazywały gminom podejmowanie działań w zaufaniu do obowiązującego stanu prawnego i w żaden sposób nie pozwalały na przewidywanie, że władza ustawodawcza w trakcie roku budżetowego pozbawi gminy znacznej części ich dochodów. O ile więc w granicach określonych ustawą, zgodnie z art. 167 ust. 3 Konstytucji, ustawodawca może kształtować wysokość dochodów własnych gmin, w tym z tytułu podatku od nieruchomości, o tyle powinien mieć na uwadze również zasadę adekwatności wyrażoną w ust. 1 tego przepisu. Udział w dochodach publicznych powinien być odpowiedni do przypadających jednostkom samorządu terytorialnego zadań. Jeżeli zatem następuje obniżenie tych dochodów bez zmniejszenia zadań oraz bez właściwej rekompensaty utraconych dochodów, to zasada ta jest zachwiana ze szkodą dla społeczności lokalnej, wobec której samorząd pełni funkcję służebną.

2. Rzecznik Praw Obywatelskich, w pismach z 10 maja 2019 r. (znak: V.511.240.2019.EG), 20 sierpnia 2019 r. (znak: V.511.439.2019.EG) poinformował, że nie zgłasza udziału w niniejszym postępowaniu.

3. Minister Energii, w piśmie z 16 września 2019 r., zajął stanowisko, że art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej jest zgodny z art. 2 w związku z art. 167 Konstytucji.

Minister Energii wskazał, że wraz z wejściem w życie ustawy o inwestycjach opodatkowanie podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych od 1 stycznia 2017 r. uległo zmianie w taki sposób, iż do ustalenia wysokości podatku uwzględnieniu podlegała wartość całości urządzenia, łącznie z elementami technicznymi, tj. turbiną. Zmiana ta spowodowała znaczący (trzy-, czterokrotny) wzrost podatku od nieruchomości, który negatywnie wpływał na opłacalność prowadzonej działalności gospodarczej, a ponadto naruszał chronione konstytucyjnie wartości, takie jak swoboda działalności gospodarczej czy równość podmiotów wobec prawa. Nierówność ta dotyczyła jedynie wytwórców energii ze źródeł odnawialnych, prowadzących działalność gospodarczą polegającą na wytwarzaniu energii elektrycznej z odnawialnego źródła energii, jakim jest wiatr.

Minister Energii zauważył, że gminy, w ramach przysługujących im uprawnień mogły wprowadzać preferencje w opodatkowaniu budowli, aż do jego całkowitego zniesienia. Zgodnie z art. 5 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych przy określaniu stawki podatku od nieruchomości od budowli rada gminy mogła różnicować jej wysokość dla poszczególnych rodzajów przedmiotów opodatkowania, uwzględniając w szczególności rodzaj prowadzonej działalności, natomiast na podstawie art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych mogła także, w drodze uchwały, wprowadzić inne niż ustawowe zwolnienia przedmiotowe z podatku od nieruchomości. Gminy w przeważającej większości nie zastosowały tych instrumentów, lecz skorzystały z możliwości obłożenia elektrowni wiatrowych kilkukrotnie wyższym niż dotychczas podatkiem od nieruchomości. W konsekwencji to decyzje gmin wymogły na ustawodawcy podjęcie działań legislacyjnych celem uzdrowienia sytuacji elektrowni wiatrowych, a przy tym doprowadziły do przedstawianych we wnioskach ograniczeń ich przychodów.

Zdaniem Ministra Energii wprowadzone ustawą nowelizującą zmiany opodatkowania elektrowni wiatrowych miały na celu rozstrzygnięcie licznych wątpliwości podnoszonych przez jednostki samorządu terytorialnego od czasu rozpoczęcia prac nad poselskim projektem ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Ustawa nowelizująca związana jest również z wykonaniem zobowiązań wobec Unii Europejskiej. Zgodnie z treścią decyzji Komisji Europejskiej w sprawie State aid SA.43697 (2015/N) – Poland – Polish support scheme for RES and relief for energy-intensive users z 13 grudnia 2017 r. (dalej: decyzja z 13 grudnia 2017 r.), w motywie 152, władze polskie zobowiązały się, że polski rząd dołoży wszelkich starań, aby zapewnić wejście w życie ustawy nowelizującej, w tym zmiany podatku od nieruchomości, nie później niż 1 stycznia 2018 r., na zasadach obowiązujących przed 1 stycznia 2017 r.

Ponadto, w toku postępowania przed Dyрекcją Generalną do spraw Konkurencji Komisji Europejskiej w sprawie aukcyjnego mechanizmu wsparcia odnawialnych źródeł energii, zakończonego wydaniem wskazanej decyzji z 13 grudnia 2017 r., Prezes Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów przekazał Ministrowi Energii formalną skargę złożoną przez inwestorów, dotyczącą w szczególności niezgodnej z rynkiem wewnętrznym pomocy publicznej związanej ze zróżnicowanym traktowaniem farm wiatrowych na gruncie przepisów dotyczących podatku od nieruchomości (pismo DG COMP z 24 maja 2017 r. B2/AB/MGA/ad D*2017/050536 w sprawie SA.48045 (2017/FC) – Complaint concerning certain elements of the Polish support to RES producers). Skarga ta miała istotny wpływ na przebieg postępowania notyfikacyjnego w sprawie SA.43697, znacznie je wydłużając, przez co zachodziła poważna obawa, że nowelizacji nie uda się uchwalić w 2017 r.

Minister Energii wyjaśnił, że dostosowanie poziomu cen referencyjnych dla farm wiatrowych pozwoliłoby na ograniczenie negatywnych konsekwencji na gruncie prawa pomocy publicznej związanych ze zróżnicowanym podatkowym traktowaniem farm wiatrowych, jedynie w zakresie związanym ściśle z aukcyjnym mechanizmem wsparcia odnawialnych źródeł energii, lecz nie eliminowałoby ryzyka zainicjowania przez Komisję Europejską formalnej

procedury dochodzeniowej w odniesieniu do samych zasad opodatkowania podatkiem od nieruchomości operatorów instalacji wytwarzających energię elektryczną. Otwarcie formalnej procedury dochodzeniowej, która, z dużym prawdopodobieństwem, mogłaby zostać zakończona wydaniem decyzji nakazującej zwrot pomocy publicznej przez innych wytwórców niż operatorzy farm wiatrowych, przyniosłoby negatywne skutki dla wielu wytwórców energii z odnawialnych źródeł energii.

W ocenie Ministra Energii ustawa nowelizująca doprowadziła do zmniejszenia obciążeń podatkowych, które były nieadekwatne, niesprawiedliwe i szkodliwe. Jednakże nie był to cel sam w sobie tej ustawy, a jedynie narzędzie do ochrony ważniejszych wartości: swobody prowadzenia działalności gospodarczej, równości podmiotów (w tym przypadku przedsiębiorców) wobec prawa oraz bezpieczeństwa prawnego jednostki.

Odnosząc się do zarzutów podniesionych przez wnioskodawców, Minister Energii wskazał, że interes publiczny dostatecznie uzasadniał wprowadzenie kwestionowanych zmian. Bezpieczeństwo prawne jednostek samorządu terytorialnego znajdowało się w tym przypadku w kolizji z bezpieczeństwem prawnym przedsiębiorców – podatników podatku od nieruchomości w zakresie opodatkowania elektrowni wiatrowych. Podatnicy ci, w przeciwieństwie do gmin, które miały wpływ na wysokość podatku, nie mieli żadnego „poła manewru” pozwalającego na uchronienie swojej działalności przed krytycznymi dla nich skutkami zbyt wysokiego opodatkowania nałożonego w wyniku zmian wprowadzonych ustawą o inwestycjach. Kompetencja ustalenia podatku lokalnego w określonej wysokości, która ponadto nie została wyrażona w przepisie wprost, ale wynika pośrednio ze zmian dokonanych w innych przepisach prawa, nie powinna zostać uznana za prawo nabyte. Nakładając podatki lokalne, gmina działa w sferze imperium jako podmiot publiczny, wątpliwe jest zatem, czy przysługujące jej w danym momencie kompetencje można uznać za prawo nabyte podlegające konstytucyjnej ochronie. Ustawa nowelizująca w zakresie zmiany opodatkowania elektrowni wiatrowych miała na celu ochronę swobody działalności gospodarczej właścicieli elektrowni wiatrowych, którzy w wyniku zmiany definicji budowli uiszczali nawet czterokrotnie wyższy podatek od nieruchomości. Zwiększenie obciążeń podatkowych jedynie wobec wytwórców energii z wiatru, stanowiło ponadto naruszenie konstytucyjnej zasady równości. Ustawa nowelizująca miała ponadto na celu ochronę interesu publicznego państwa, ponieważ Polska zobowiązana jest do osiągnięcia 15-procentowego udziału energii z odnawialnych źródeł energii w ogólnym zużyciu energii brutto do 2020 r. Brak wypełnienia powyższego zobowiązania spowodować może znaczące koszty związane z transferem statystycznym energii z odnawialnych źródeł energii z państw członkowskich Unii Europejskiej.

Odnosząc się do zarzutu wejścia w życie niektórych przepisów ustawy nowelizującej z mocą wsteczną, Minister Energii zauważył, że było ono podyktowane koniecznością ochrony ważniejszych dóbr, tj. praw podatników podatku od nieruchomości – właścicieli elektrowni wiatrowych. Ustawa nowelizująca w tym zakresie spełniła przesłanki dopuszczalności retroaktywnego działania prawa. Zakaz retroaktywności nie ma bowiem charakteru absolutnego. Co istotne, przepisy ustawy nowelizującej były niezbędne dla realizacji ważniejszych wartości konstytucyjnych, takich jak: równość wobec prawa, swoboda działalności gospodarczej oraz interes publiczny. Zdaniem Ministra Energii nie można zgodzić się z twierdzeniem wnioskodawców, że wejście w życie niektórych przepisów ustawy nowelizującej z mocą wsteczną było niedopuszczalne, ponieważ są to przepisy surowsze, co wyłącza zastosowanie wyjątku od retroaktywności w myśl zasady *lex severior retro non agit*. W opinii Ministra Energii przepisy wchodzące w życie z mocą wsteczną są przepisami o skutkach łagodniejszych niż dotychczasowe. Skutki przepisów i kwestię „surowości” należy bowiem rozpatrywać w kontekście oddziaływania na adresatów końcowych – podatników. W tym przypadku będą to podatnicy podatku od nieruchomości – przedsiębiorcy, a nie gminy, które działając władczo, pobierają podatek.

Odnosząc się do zarzutu dotyczącego bezpośredniej zmiany opodatkowania podatkiem od nieruchomości w trakcie roku podatkowego, Minister Energii wskazał, że zmiana bezpośrednia polegałaby na dokonaniu nowelizacji przepisów ustaw podatkowych, a tymczasem ani kwestionowany przepis, ani ustawa nowelizująca nie wprowadzała takich zmian. W szczególności nie doszło do bezpośredniej zmiany żadnego elementu konstrukcji podatku, tj. podmiotu, przedmiotu, podstawy opodatkowania ani stawki.

Zdaniem Ministra Energii zarzut naruszenia art. 167 Konstytucji jest nietrafny, ponieważ regulacja dotycząca podatku od elektrowni wiatrowych została kompleksowo uregulowana w akcie ustawowym. Ponadto, ustawa nowelizująca nie nakłada na jednostki samorządu terytorialnego żadnych nowych zadań, z którymi wiązałyby się konieczność poniesienia wydatków przez jednostki samorządu terytorialnego. Nowych zadań nie nakładała na jednostki samorządu terytorialnego również ustawa o inwestycjach, zatem trudno zgodzić się z wnioskodawcami, że przywracając niejako stan prawny w zakresie podatków sprzed ustawy o inwestycjach, ustawodawca naruszył zasadę adekwatności wynikającą z art. 167 Konstytucji. Ustawa nowelizująca nie uniemożliwia również kształtowania podatku od nieruchomości, nie zmienia bowiem samej struktury tego podatku, a jedynie pośrednio i w ograniczonym stopniu wpływa na jego wysokość. Ponadto wprowadzenie art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej nie stanowiło dla gmin zupełnego zaskoczenia, ponieważ mogły one śledzić prace ustawodawcze. Racjonalne planowanie budżetu wymagałoby zatem uwzględnienia w planowaniu budżetowym zarówno toczących się prac nad ustawą i ich kierunku, jak i licznych wątpliwości wobec obowiązującej wówczas wersji przepisu.

4. Pismem z 30 stycznia 2020 r., na podstawie art. 65 ust. 1 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (Dz. U. z 2019 r. poz. 2393), Prezes TK zwrócił się do Prezesa Rady Ministrów o przedstawienie opinii, czy orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego może wywołać skutki wiążące się z nakładami finansowymi nieprzewidzianymi w ustawie budżetowej.

W odpowiedzi z 30 marca 2020 r., Minister Finansów, działając z upoważnienia Prezesa Rady Ministrów, poinformował, że ewentualne orzeczenie o niezgodności z Konstytucją art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej „będzie miało finansowy i ekonomiczny wpływ zarówno na gminy, będące beneficjentami podatku od nieruchomości, jak i na podatników tego podatku. Jednakże na podstawie dostępnych danych nie można oszacować rozmiarów tych skutków finansowych”.

Minister Finansów wskazał, że „[w] 2018 r. wpływy z podatku od nieruchomości wyniosły 22,6 mld zł. Z danych pozyskanych ze sprawozdania podatkowego SP-1 część B za 2018 r. wynika, że wpływy z opodatkowania budowli stanowią 35,08% we wpływach z podatku od nieruchomości ogółem. Można zatem szacować, że wpływy z opodatkowania budowli ogółem w 2018 r. wyniosły 7,9 mld zł. Minister Finansów nie pozyskuje i nie gromadzi szczegółowych danych dotyczących pojedynczych rodzajów obiektów będących przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Istniejąca sprawozdawczość podatkowa i budżetowa w zakresie podatku od nieruchomości nie pozwala na ustalenie wpływów z podatku od nieruchomości od budowli elektrowni wiatrowych. Tego typu dane są dostępne jedynie w poszczególnych gminach, na terenie których zlokalizowane są te budowle. W konsekwencji nie można przedstawić wiarygodnych danych dotyczących wpływu orzeczenia w sprawie o sygn. akt K 4/19 na dochody własne gmin”.

Ponadto w ocenie Ministra Finansów ewentualne stwierdzenie niezgodności z Konstytucją zaskarżonych przepisów „będzie miało bezpośredni wpływ na gminy osiągające dochody z podatku od nieruchomości od elektrowni wiatrowych, które uzyskują dodatkowe wpływy podatkowe. Jednocześnie dochody podatkowe tych gmin będą miały wpływ na poziom dochodów podatkowych wszystkich gmin w kraju, w przeliczeniu na mieszkańca kraju, który

stanowi punkt odniesienia przy wyliczeniu części wyrównawczej subwencji ogólnej dla gmin i wpłat do budżetu państwa”.

5. Prokurator Generalny, w piśmie z 10 czerwca 2020 r. (znak: PK VIII TK 34.2019), które wpłynęło do Trybunału Konstytucyjnego 15 czerwca 2020 r., wniósł o umorzenie postępowania ze względu na niedopuszczalność orzekania.

Po obszernym przedstawieniu stanowisk wnioskodawców, kwestionowanych przepisów i orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego, Prokurator Generalny wskazał, że wnioskodawcy uchybili obowiązkowi powołania przekonujących argumentów wskazujących na niezgodność kwestionowanych przepisów z Konstytucją i z tego powodu zachodzi konieczność umorzenia postępowania.

Prokurator Generalny zastrzegł jednak, że gdyby Trybunał Konstytucyjny nie podzielił argumentacji przemawiającej za umorzeniem postępowania w niniejszej sprawie, to jego zdaniem: 1) art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej w zakresie, w jakim przewiduje wejście w życie – z mocą wsteczną – od 1 stycznia 2018 r. jej art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1, nadających nowe brzmienie art. 3 pkt 3 i załącznikowi do prawa budowlanego, a także art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach jest zgodny z wynikającą z art. 2 Konstytucji zasadą *lex retro non agit* w związku z art. 167 ust. 1 i 4 Konstytucji; 2) w pozostałym zakresie postępowanie podlega umorzeniu ze względu na niedopuszczalność wydania orzeczenia.

W ocenie Prokuratora Generalnego kwestionowanie zgodności art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej w zakresie, w jakim przewiduje wejście w życie z mocą wsteczną jej art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1 z zasadą ochrony zaufania obywateli do państwa i stanowionego przez nie prawa oraz z zasadą ochrony praw słusznie nabytych, leży poza zakresem działania wnioskodawców i z tego powodu zachodzi konieczność umorzenia postępowania ze względu na niedopuszczalność wydania orzeczenia.

Prokurator Generalny wskazał, że skoro opodatkowanie elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości nie „obciąża” jednostek samorządu terytorialnego, to zakaz zmian obciążeń podatkowych w ciągu roku podatkowego jest w niniejszej sprawie nieadekwatnym wzorcem kontroli, co skutkuje koniecznością umorzenia postępowania w sprawie kontroli zgodności kwestionowanej regulacji z wynikającą z art. 2 Konstytucji zasadą niezmienności przepisów podatkowych w trakcie trwania roku podatkowego ze względu na niedopuszczalność wydania wyroku.

Zdaniem Prokuratora Generalnego umorzeniu podlega też kontrola zgodności kwestionowanej regulacji z art. 167 ust. 2 i 3 Konstytucji, ponieważ wnioskodawcy nie wskazali argumentów lub dowodów na poparcie tych zarzutów.

Prokurator Generalny wskazał, że kwestionowana regulacja, choć potencjalnie ogranicza wpływy wnioskodawców przez wyłączenie z datą wsteczną z przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości elementów technicznych elektrowni wiatrowych, to zarazem brak danych wskazujących na to, aby sytuacja ta uniemożliwiała wykonywanie powierzonych im zadań. Ustawa nowelizująca odnosi się bowiem tylko do konstrukcji podatku od nieruchomości od elektrowni wiatrowych i nie nakłada nowych zadań na jednostki samorządu terytorialnego. W konsekwencji kwestionowana regulacja nie narusza również zasady *lex retro non agit*.

Ponadto Prokurator Generalny podniósł, że zasada niedziałania prawa wstecz nie jest zasadą absolutną i przepisy działające wstecz wyjątkowo mogą być uznane za zgodne z zasadą demokratycznego państwa prawnego. Kwestionowana regulacja zmniejszyła wysokość wymaganego podatku, ponieważ podstawa opodatkowania uległa ograniczeniu. Zmniejszeniu mogły ulec jedynie wpływy z tego podatku uzyskiwane przez te jednostki samorządu terytorialnego, na których obszarze elektrownie wiatrowe działają. Jednocześnie, w kontekście wstecznego działania prawa, nasuwa się wątpliwość czy tworzenie norm adresowanych do

jednostek samorządu terytorialnego skutkujących zmniejszeniem wpływów do budżetów tych jednostek może podlegać takim samym ocenom (rygorom) jak tworzenie prawa daninowego, którego adresatami są osoby fizyczne i osoby prawne prawa prywatnego. Jednostka samorządu terytorialnego jako osoba prawna prawa publicznego, sprawująca władzę publiczną w zakresie powierzonych jej zadań publicznych, nie korzysta z zagwarantowanych osobie fizycznej, a także w ograniczonym zakresie innemu podmiotowi, w tym osobie prawnej prawa prywatnego, praw i wolności konstytucyjnych określonych w rozdziale drugim Konstytucji. Skoro jednostki samorządu terytorialnego są sytuowane w obrębie władzy publicznej a daniną jest przymusowe, bezzwrotne, powszechne świadczenie pieniężne o charakterze publiczno-prawnym, stanowiące dochód państwa lub innego podmiotu publicznego, nakładane jednostronnie (władczo) przez organ publicznoprawny, to adresowane do jednostek samorządu terytorialnego zmniejszenie podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych nie jest w tym kontekście „daniną”, a zatem nie podlega konstytucyjnym zasadom zmiany prawa daninowego. W odniesieniu do jednostek samorządu terytorialnego nie jest to świadczenie przymusowe, lecz dochód budżetowy. Poza tym same jednostki samorządu terytorialnego stanowią o wysokości podatku od nieruchomości od elektrowni wiatrowych, czyli stanowią o jednym z elementów stosunku daninowego.

Zdaniem Prokuratora Generalnego nawet gdyby wszystkie, wypracowane w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego, przesłanki dopuszczające retroaktywność prawa miały się odnosić także do kwestionowanej regulacji, to ich rygoryzm (poza oczywistym wymogiem zawarcia przepisów działających wstecz w ustawie) nie powinien być wykorzystywany w celu określenia relacji między poszczególnymi podmiotami władzy publicznej.

6. Marszałek Sejmu, w piśmie z 16 czerwca 2020 r. (znak: BAS-WAK-831/19), w imieniu Sejmu, wniósł o stwierdzenie, że art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej jest zgodny z zasadami: nieretroakcji prawa, ochrony zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa oraz niezmienności prawa podatkowego w trakcie roku podatkowego, wywodzonymi z art. 2 Konstytucji, w związku z art. 167 ust. 3 Konstytucji.

Ponadto Marszałek Sejmu wniósł o umorzenie postępowania w pozostałym zakresie ze względu na niedopuszczalność wydania wyroku, ponieważ wnioskodawcy nie uzasadnili zarzutu niezgodności kwestionowanej regulacji z zasadą ochrony praw nabytych, zasadą ochrony interesów w toku oraz art. 167 ust. 1, 2 i 4 Konstytucji.

Zdaniem Marszałka Sejmu elektrownie wiatrowe stanowią istotny komponent źródła tzw. zielonej energii, a redukcja liczby elektrowni wiatrowych czy ograniczenie inwestycji w ich rozwój z całą pewnością nie przyczyni się do uzyskania pożądanego udziału energii ze źródeł odnawialnych i może skutkować znaczącymi kosztami związanymi z transferem statystycznym energii z odnawialnych źródeł energii z państw członkowskich, które mają jej nadwyżkę. Zmiana prawa w czerwcu 2018 r. ze skutkiem od 1 stycznia 2018 r. miała na celu ochronę Skarbu Państwa przed koniecznością wypłaty odszkodowań w przypadku uznania roszczeń ze strony inwestorów (właścicieli farm wiatrowych) z racji na ich nierówne traktowanie pod kątem podatkowym względem producentów pozostałych odnawialnych źródeł energii (biogaz, fotowoltaika, hydroenergetyka). Żaden z wytwórców wskazanych źródeł energii nie był bowiem zobowiązany do płacenia podatków od nieruchomości za urządzenia techniczne służące prowadzeniu działalności gospodarczej w zakresie wytwarzania energii ze źródeł odnawialnych.

Niezależnie od powyższego, troska o kondycję i utrzymanie odnawialnych źródeł energii wynika także z zadania płynącego względem władz publicznych z art. 5 Konstytucji, który przewiduje, że Rzeczpospolita Polska zapewnia ochronę środowiska, kierując się zasadą zrównoważonego rozwoju.

Marszałek Sejmu podniósł, że trudno uznać, iż rację ma Rada Gminy Kobylnica, twierdząc, że celem kwestionowanej regulacji była nie ochrona jakichkolwiek wartości, ale zmniejszenie obciążeń publicznoprawnych pewnej grupy przedsiębiorców. Jakkolwiek nowelizacja miała na celu zmniejszenie konkretnego rodzaju obciążeń podatkowych, do których doszło w sposób nieprzewidziany, i które nigdy nie były celem ustawodawcy, to efekt ten nie stanowił celu samego w sobie. Należy go postrzegać raczej jako cel pośredni, narzędzie ochrony ważniejszych wartości – swobody prowadzenia działalności gospodarczej, równości podmiotów wobec prawa (w tym przypadku przedsiębiorców prowadzących elektrownie wiatrowe, którzy zostali obciążeni podatkiem nieproporcjonalnie większym niż pozostali producenci energii ze źródeł odnawialnych) czy bezpieczeństwa prawnego jednostki.

Wprowadzone ustawą nowelizującą unormowania skutkujące zmianą definicji budowli przywróciły zasady opodatkowania podatkiem od nieruchomości, które obowiązywały przed 1 stycznia 2017 r., rozstrzygając tym samym liczne wątpliwości podnoszone przez jednostki samorządu terytorialnego w postępowaniach przed sądami administracyjnymi.

Z tych względów Marszałek Sejmu uznał, że wbrew twierdzeniom wnioskodawców, okoliczności uzasadniają odstępianie od zasady *lex retro non agit* w niniejszej sprawie motywowane są wartościami aprobowanymi konstytucyjnie.

Odnosząc się do zarzutu naruszenia zasady ochrony zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa, Marszałek Sejmu wskazał, że prace nad projektem ustawy nowelizującej, który trafił pod obrady parlamentu z przedłożenia rządowego poprzedzone były szeroko zakrojonymi konsultacjami społecznymi, których początek datowany jest na czerwiec 2017 r. Kwestionowana regulacja z przyczyn technicznych nie mogła istnieć na etapie konsultacji publicznych, te bowiem były prowadzone w 2017 r., kiedy wciąż istniały realne szanse na wejście w życie ustawy do końca 2017 r. Skutek retroaktywny nie był zatem wówczas rozważany jako potrzebny. Nie można jednak uznać, że wprowadzenie art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej było dla gmin zaskoczeniem. Przepis ten pojawił się na etapie rządowych prac legislacyjnych. Określenie daty wstecznej stosowania nowych definicji było środkiem do osiągnięcia zamierzonych celów w sytuacji, kiedy wejście w życie całego aktu opóźniło się z uwagi na skomplikowany proces legislacyjny, w tym proces uzgodnień. Jednostki samorządu terytorialnego, śledząc przebieg prac nad projektem ustawy nowelizującej, mogły uwzględnić w swoich założeniach planów budżetowych ewentualne zmiany, jakie zakładał ów projekt w zakresie zmiany przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

W ocenie Marszałka Sejmu odstępianie od zasady ochrony zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa było uzasadnione tymi samymi wartościami konstytucyjnymi, które usprawiedliwiały odstępianie od zakazu retroaktywności.

Ponadto Marszałek Sejmu zauważył, że przyjęcie kwestionowanej regulacji nie oznaczało automatycznie obowiązku zwrotu inwestorom nadpłaconego podatku od nieruchomości za okres od 1 stycznia 2018 r. do 30 czerwca 2018 r. Nadpłata, powstała na skutek zapłacenia jednostce samorządu terytorialnego przez pierwsze miesiące 2018 r. rat uwzględniających opodatkowanie części technicznych elektrowni, mogła zostać przeksięgowana na poczet kolejnych rat podatku za rok 2018, a nawet przyszłych zobowiązań podatkowych inwestora z tytułu podatku od nieruchomości w kolejnych latach. W ten sposób jednostki samorządu terytorialnego mogły zachować uzyskane środki w swojej dyspozycji, planując na kolejny rok podatkowy (2019) niższe wydatki, bez konieczności poszukiwania środków na zwrot podatku inwestorom. Jednostki samorządu terytorialnego, które w wyniku kwestionowanej regulacji utraciły część swoich dochodów planowanych na 2018 r., z uwagi na zmniejszenie wpływów z tytułu podatku od nieruchomości (od elektrowni wiatrowych), mogły skorzystać z instrumentu korekty do informacji finansowej w perspektywie danych o podstawowych dochodach podatkowych, mających wpływ na wysokość subwencji z budżetu państwa.

II

Art. 92 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (Dz. U. z 2019 r. poz. 2393) dopuszcza możliwość rozpoznania wniosku na posiedzeniu niejawnym, jeżeli pisemne stanowiska wszystkich uczestników postępowania oraz pozostałe dowody zgromadzone w sprawie stanowią wystarczającą podstawę do wydania orzeczenia. Trybunał uznał, że w niniejszej sprawie spełniona została powyższa przesłanka.

III

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

1. Legitymacja wnioskodawców do złożenia wniosku do Trybunału Konstytucyjnego i przedmiot kontroli.

1.1. Postępowanie w sprawie o zbadanie zgodności art. 17 pkt 2 ustawy z dnia 7 czerwca 2018 r. o zmianie ustawy o odnawialnych źródłach energii oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1276; dalej: ustawa nowelizująca) z Konstytucją, zostało wszczęte na podstawie połączonych wniosków, sporządzonych zgodnie z treścią odpowiednich uchwał organów stanowiących jednostek samorządu terytorialnego: rad gmin. Kwestionowany przepis ma następujące brzmienie:

„Ustawa wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia, z wyjątkiem: (...) art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1, które wchodzi w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia, z mocą od dnia 1 stycznia 2018 r.”.

1.2. Zgodnie z art. 191 ust. 2 w związku z art. 191 ust. 1 pkt 3 Konstytucji, organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może wystąpić z wnioskiem do Trybunału Konstytucyjnego, jeżeli akt normatywny dotyczy spraw objętych jego zakresem działania.

Trybunał Konstytucyjny wielokrotnie dokonywał wykładni sformułowania „sprawy objęte zakresem działania”, przyjmując, że chodzi tu o sprawy wchodzące w zakres działania określonego wnioskodawcy (w tym wypadku organów stanowiących jednostek samorządu terytorialnego), rozpatrywane w związku z jego kompetencjami. Ponadto dany przepis powinien dotyczyć działalności stanowiącej realizację konstytucyjnie lub ustawowo określonych zadań jednostki samorządu terytorialnego (por. postanowienia TK z: 22 sierpnia 2001 r., sygn. T 25/01, OTK ZU nr 1/B/2002, poz. 40; 9 października 2002 r., sygn. Tw 33/02, OTK ZU nr 4/B/2002, poz. 233; 18 stycznia 2005 r., sygn. Tw 34/03, OTK ZU nr 1/B/2005, poz. 2; 8 lipca 2008 r., sygn. K 40/06, OTK ZU nr 6/A/2008, poz. 113).

W wyroku z 13 lipca 2011 r., sygn. K 10/09 (OTK ZU nr 6/A/2011, poz. 56), wydanym w pełnym składzie, Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że „sprawy objęte zakresem działania gminy, o których mowa w art. 191 ust. 2 Konstytucji, są wyznaczone przede wszystkim przez kompetencje gminy do podejmowania określonych działań, ale również przez zadania, które mają być przez gminę realizowane. (...) Mając jednak na względzie wyrażone w Konstytucji zasady dotyczące samodzielności jednostek samorządu terytorialnego, trudno jest zaaprobować stanowisko, że przepisy oddziałujące w sposób bezpośredni na wysokość dochodów warunkujących sposób wykonywania przez gminę jej zadań nie dotyczą spraw objętych zakresem działania gminy. Gmina stanowi utworzoną z mocy prawa wspólnotę mieszkańców, powołaną do realizowania zadań publicznych (art. 16 ust. 1 i 2 Konstytucji). Jednostki samorządu terytorialnego samodzielnie kształtują swoje budżety, przy czym wyso-

kość dostępnych środków finansowych bezpośrednio determinuje możliwość realizacji przez te jednostki spoczywających na nich zadań publicznych”.

Organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego mają zatem legitymację do inicjowania postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym w sprawie kontroli zgodności z Konstytucją, ratyfikowanymi umowami międzynarodowymi lub ustawami przepisów prawnych normujących ich kompetencje, zadania lub wysokość dochodów warunkujących sposób wykonywania tych kompetencji i zadań.

Zakwestionowany art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej przewiduje wejście w życie z mocą wsteczną od 1 stycznia 2018 r. przepisów nadających nowe brzmienie definicjom legalnym budowli i elektrowni wiatrowej. Zmiany tych definicji bezpośrednio determinują wysokość dochodów gmin uzyskanych z podatku od nieruchomości. Zgodnie bowiem z art. 4 ust. 1 pkt 1 lit. a ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2020 r. poz. 23, ze zm.) źródłami dochodów własnych gminy są wpływy z podatku od nieruchomości. Z kolei w myśl art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170, ze zm.; dalej: ustawa o podatkach i opłatach lokalnych) opodatkowaniem podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Jednocześnie ustawa o podatkach i opłatach lokalnych stanowi, że budowla to obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem (art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych). Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych odsyła zatem do przepisów ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2019 r. poz. 1186, ze zm.; dalej: prawo budowlane), w których zawarta jest definicja legalna budowli. Zgodnie z art. 3 pkt 3 prawa budowlanego, w brzmieniu nadanym przez art. 2 pkt 1 ustawy nowelizującej, budowlą jest każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak m.in. części budowlane elektrowni. Ponadto art. 2 pkt 6 ustawy nowelizującej do kategorii obiektów budowlanych w załączniku do prawa budowlanego dodał części budowlane elektrowni wiatrowych (Kategoria XXIX załącznika do prawa budowlanego).

Z kolei art. 3 pkt 1 ustawy nowelizującej wprowadził nowe brzmienie definicji legalnej elektrowni wiatrowej w art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2020 r. poz. 981; dalej: ustawa o inwestycjach). W myśl art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach elektrownia wiatrowa to instalacja odnawialnego źródła energii, składająca się z części budowlanej stanowiącej budowlę w rozumieniu prawa budowlanego oraz urządzeń technicznych, w tym elementów technicznych, w której energia elektryczna jest wytwarzana z energii wiatru, o mocy większej niż moc mikroinstalacji w rozumieniu art. 2 pkt 19 ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (Dz. U. z 2020 r. poz. 261, ze zm.). W uzasadnieniu projektu ustawy nowelizującej wskazano, że „[i]ntegralną częścią opisywanej zmiany w obszarze podatku od nieruchomości dla elektrowni wiatrowych są zmiany przewidziane w art. 2 pkt 1 i 6 projektu, w zakresie zmian definicji budowli i załącznika do ustawy – Prawo budowlane” (druk sejmowy nr 2412/VIII kadencja, s. 24).

Zmiana definicji legalnych budowli i elektrowni wiatrowej, wprowadzona w życie z mocą wsteczną od 1 stycznia 2018 r. na mocy art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej, jest zintegrowaną konstrukcją legislacyjną powodującą zmianę w zakresie opodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości, który stanowi wyłączny dochód gmin. Kwestionowany przepis ma zatem wpływ na wysokość dochodów gmin warunkujących sposób wykonywania ich kompetencji i zadań. Z tego powodu Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że kwestionowany przepis, wyznaczający wejście w życie z mocą wsteczną od 1 stycznia 2018 r. przepisów na-

dających nowe brzmienie definicjom legalnym budowli i elektrowni wiatrowej, dotyczy „spraw objętych zakresem działania” Rady Gminy Świecie nad Osą oraz Rady Gminy Kobylnica (dalej: wnioskodawcy) i podlega kontroli zgodności z Konstytucją.

2. Wzorce kontroli.

2.1. Rada Gminy Świecie nad Osą wniosła o stwierdzenie, że kwestionowany przepis jest niezgodny z art. 2 w związku z art. 167 Konstytucji. W uzasadnieniu wniosku powołano jednak jeszcze inne wzorce konstytucyjne.

Z kolei Rada Gminy Kobylnica żąda kontroli kwestionowanego przepisu z art. 2 Konstytucji, w szczególności z zasadą demokratycznego państwa prawnego i zasadą nieretroaktywności prawa, zaś w uzasadnieniu wskazuje argumenty tylko na poparcie zarzutu naruszenia zasady nieretroaktywności prawa.

2.2. Trybunał Konstytucyjny przypomina, że na wniosek (skargę konstytucyjną, pytanie prawne) składa się cała wyrażająca go treść, natomiast w *petitum* następuje jedynie usystematyzowanie wątpliwości oraz wskazanie głównych w tym względzie wzorców kontroli. Zasada ta znajduje zastosowanie nie tylko w odniesieniu do przedmiotu kontroli, lecz także do wzorców kontroli, wobec czego Trybunał, ustalając wzorce kontroli, ma obowiązek wziąć pod uwagę nie tylko *petitum* pisma rozpoczynającego postępowanie, lecz także treści normatywne, które podmiot inicjujący postępowanie wiąże z tymi przepisami.

Zgodnie z art. 47 ust. 2 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (Dz. U. z 2019 r. poz. 2393; dalej: dalej: u.o.t.p.TK) uzasadnienie wniosku skierowanego do Trybunału Konstytucyjnego powinno zawierać przywołanie treści kwestionowanego wnioskiem przepisu wraz z jego wykładnią, przywołanie treści wzorców kontroli wraz z ich wykładnią, określenie problemu konstytucyjnego i zarzutu niekonstytucyjności oraz wskazanie argumentów lub dowodów na poparcie tego zarzutu. Wynikający z przywołanego przepisu obowiązek właściwego uzasadnienia przez wnioskodawcę zarzutu niezgodności z Konstytucją kwestionowanych przepisów wyznacza rozkład ciężaru dowodu w procedurze kontroli norm przed Trybunałem Konstytucyjnym. Dopóki podmiot inicjujący kontrolę nie powoła konkretnych i przekonujących argumentów prawnych na rzecz swojej tezy, dopóty Trybunał Konstytucyjny uznawać będzie kontrolowane przepisy za zgodne z Konstytucją.

Trybunał podczas orzekania jest związany zakresem zaskarżenia wskazanym we wniosku, pytaniu prawnym albo skardze konstytucyjnej (art. 67 ust. 1 u.o.t.p.TK). Zakres zaskarżenia obejmuje wskazanie kwestionowanego aktu normatywnego lub jego części (określenie przedmiotu kontroli) oraz sformułowanie zarzutu niezgodności z Konstytucją, ratyfikowaną umową międzynarodową lub ustawą (wskazanie wzorca kontroli) – (art. 67 ust. 2 u.o.t.p.TK). W konsekwencji Trybunał Konstytucyjny nie może ani samodzielnie określić przedmiotu kontroli, ani zastąpić podmiotu inicjującego kontrolę w obowiązku uzasadnienia postawionego zarzutu niezgodności z Konstytucją, ratyfikowaną umową międzynarodową lub ustawą kwestionowanego aktu normatywnego. Dotyczy to także sytuacji, w której wnioskodawca ogranicza się do wskazania i zacytowania treści przepisu Konstytucji, nie precyzując jednakże argumentów na potwierdzenie postawionych we wniosku zarzutów.

Ustalając warunki właściwego wywiązania się przez podmiot inicjujący kontrolę konstytucyjności prawa z wymogu uzasadnienia postawionego zarzutu niekonstytucyjności, Trybunał Konstytucyjny wielokrotnie wskazywał, że nie czyni zadość rozważanej powinności samo wskazanie przepisu stanowiącego przedmiot kontroli i przepisu będącego wzorcem tej kontroli (nawet wraz z podaniem sposobu rozumienia obu wymienionych przepisów), bez przedstawienia chociażby jednego argumentu wskazującego na niezgodność tych regulacji

prawnych. Co więcej, nie realizują rozpatrywanego wymagania również uwagi nazbyt ogólne, niejasne czy też czynione jedynie na marginesie innych rozważań (zob. wyroki TK z: 5 czerwca 2014 r., sygn. K 35/11, OTK ZU nr 6/A/2014, poz. 61; 31 lipca 2015 r., sygn. K 41/12, OTK ZU nr 7/A/2015, poz. 102; 4 listopada 2015 r., sygn. K 1/14, OTK ZU nr 10/A/2015, poz. 163; 13 grudnia 2017 r., sygn. SK 48/15, OTK ZU A/2018, poz. 2 oraz postanowienia z: 13 stycznia 2015 r., sygn. K 44/13, OTK ZU nr 1/A/2015, poz. 4; 12 maja 2015 r., sygn. K 7/14, OTK ZU nr 5/A/2015, poz. 67; 15 lipca 2015 r., sygn. SK 69/13, OTK ZU nr 7/A/2015, poz. 110; 4 listopada 2015 r., sygn. K 9/14, OTK ZU nr 10/A/2015, poz. 170; 4 listopada 2015 r., sygn. P 45/13, OTK ZU nr 10/A/2015, poz. 171; 4 listopada 2015 r., sygn. P 102/15, OTK ZU nr 10/A/2015, poz. 172; 26 kwietnia 2016 r., sygn. K 4/15, OTK ZU A/2016, poz. 19; 1 marca 2017 r., sygn. K 13/14, OTK ZU A/2017, poz. 10).

Niedochowanie wymogów formalnych wniosku, określonych w art. 47 ust. 2 u.o.t.p.TK, pociąga za sobą umorzenie postępowania ze względu na niedopuszczalność wydania orzeczenia na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 2 u.o.t.p.TK (zob. np. postanowienia TK z: 21 stycznia 2015 r., sygn. K 13/13, OTK ZU nr 1/A/2015, poz. 8 oraz z 13 stycznia 2015 r., sygn. K 44/13).

We wniosku Rady Gminy Świecie nad Osą można odnaleźć argumenty uzasadniające zarzut niezgodności kwestionowanego przepisu z zasadą *lex retro non agit* i zakazem zmiany prawa podatkowego w trakcie roku podatkowego wywodzonych z art. 2 Konstytucji. Nie ma natomiast argumentów uzasadniających niezgodność kwestionowanego przepisu z wymienionymi tylko na końcu wniosku, bardziej ogólnymi, zasadami wywodzonymi z art. 2 Konstytucji: zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa (pewności prawa), ochrony praw nabytych i przyzwoitej legislacji. Nie można też uznać, że został uzasadniony zarzut niezgodności kwestionowanego przepisu z wyrażoną w art. 167 Konstytucji zasadą samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego. Wnioskodawca ograniczył się bowiem tylko do stwierdzenia, że „[s]koro więc następuje obniżenie tych dochodów bez zmniejszenia zadań oraz bez właściwej rekompensaty utraconych dochodów, to zasada ta jest zachwiana ze szkodą dla społeczności lokalnej, wobec której samorząd pełni funkcję służebną”. Wnioskodawca jednak nie przedstawił żadnych dowodów potwierdzających to twierdzenie.

Wniosek Rady Gminy Świecie nad Osą inicjujący niniejsze postępowanie nie odpowiada zatem wymaganiom wynikającym z art. 47 ust. 2 pkt 4 u.o.t.p.TK w zakresie zarzutu niezgodności kwestionowanego przepisu z zasadami wywodzonymi z art. 2 Konstytucji: zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa (pewności prawa), ochrony praw nabytych i przyzwoitej legislacji, oraz z wyrażoną w art. 167 Konstytucji zasadą samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego.

Z kolei Rada Gminy Kobylnica uzasadniła szczegółowo zarzut naruszenia zasady nieretroaktywności prawa, nie przedstawiając argumentów popierających zarzut niezgodności kwestionowanego przepisu z bardziej ogólną zasadą demokratycznego państwa prawnego.

2.3. Podsumowując, Trybunał Konstytucyjny uznał, że może przeprowadzić kontrolę kwestionowanego przepisu z wywodzonymi z art. 2 Konstytucji zasadą nieretroaktywności prawa (zasadą *lex retro non agit*) i zakazem zmiany prawa podatkowego w trakcie roku podatkowego. W pozostałym zakresie Trybunał Konstytucyjny postanowił umorzyć postępowanie ze względu na niedopuszczalność wydania wyroku na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 2 u.o.t.p.TK.

3. Zagadnienie zgodności kwestionowanego przepisu z wywodzoną z art. 2 Konstytucji zasadą nieretroaktywności prawa (zasadą *lex retro non agit*).

3.1. Treść zarzutów.

Uzasadniając zarzut niezgodności kwestionowanego przepisu z wywodzoną z art. 2 Konstytucji zasadą nieretroaktywności prawa (zasadą *lex retro non agit*), wnioskodawcy wskazali, że wprowadzona z mocą wsteczną zmiana w sposób bezpośredni rzutuje na zasady opodatkowania elektrowni wiatrowych w trakcie roku podatkowego. Brak jest przy tym w uzasadnieniu projektu ustawy nowelizującej wartości konstytucyjnej uzasadniającej naruszenie zasady *lex retro non agit*.

Swoboda ustawodawcy w zakresie kształtowania treści ustaw podatkowych ograniczona jest obowiązkiem przestrzegania reguł dotyczących wymogów drogi ustawodawczej, procedury uchwalania ustaw podatkowych oraz wymogu szczególnej dbałości legislacyjnej podczas stanowienia przepisów prawnych, aby umożliwiały one konstruowanie precyzyjnych norm podatkowych. Swoboda ta jest ograniczona również nakazem respektowania zasady *vacatio legis*, zakazem nadawania mocy wstecznej oraz dokonywania zmian w ciągu roku podatkowego.

Wnioskodawcy wskazali, że działali w pełni racjonalnie, uchwalając swoje budżety w terminie ustawowym i w zgodzie z obowiązującym wówczas prawem. Uwzględniali przy tym dochody z tytułu podatku od nieruchomości. Jednocześnie dochody z tytułu tego podatku na rok 2018 nie zostały określone w ich budżetach jako rezerwa lub lokata. Na ich podstawie zostały zaplanowane konkretne wydatki, w przeważającej mierze inwestycyjne, co ma wpływ na indywidualny wskaźnik zadłużenia gmin, istotny dla ich kondycji finansowej. Braki w zakresie dochodów gmin powodują niemożliwość pokrycia przewidywanych wydatków, przede wszystkim związanych z realizacją zadań własnych, ponieważ zasadą jest, że budżety jednostek samorządu terytorialnego nie przewidują nadwyżki budżetowej, a gromadzone dochody nie stanowią rezerwy ani lokaty. Obniżenie dochodów z tytułu podatku od nieruchomości, zwłaszcza w przypadku małych gmin, na terenie których zlokalizowane są elektrownie wiatrowe, doprowadziło do pogorszenia jakości życia ich mieszkańców.

3.2. Zasada nieretroaktywności prawa (zasada *lex retro non agit*).

Odnosząc się do zarzutu naruszenia przez kwestionowany przepis zasady nieretroaktywności prawa (zasady *lex retro non agit*) wywodzonej z art. 2 Konstytucji, Trybunał Konstytucyjny uznał za zasadne przypomnieć dotychczasowe stanowisko odnoszące się do tego wzorca kontroli.

Treść zasady *lex retro non agit* jako wzorca kontroli zgodności z Konstytucją, a także wskazania kryteriów dopuszczalności ustanowienia od niej wyjątków, była wielokrotnie przedmiotem analizy Trybunału Konstytucyjnego, jeszcze przed wejściem w życie Konstytucji z 1997 r., począwszy od orzeczenia z 28 maja 1986 r. o sygn. U 1/86 (OTK w 1986 r., poz. 2). W wyroku z 19 listopada 2008 r., sygn. Kp 2/08 (OTK ZU nr 9/A/2008, poz. 157), Trybunał Konstytucyjny, w pełnym składzie, zrekapitulował najważniejsze ustalenia dotychczasowego orzecznictwa, które mają znaczenie również w niniejszej sprawie.

Istotę zasady niedziałania prawa wstecz można sprowadzić do twierdzenia, że prawo powinno co do zasady działać „na przyszłość”, wobec tego nie należy stanowić norm prawnych, które miałyby być stosowane do zdarzeń zaszłych i zakończonych przed ich wejściem w życie. Innymi słowy, następstwa prawne zdarzeń mających miejsce pod rządami dawnych norm, należy oceniać według tych norm, nawet jeżeli w chwili dokonywania tej oceny obowiązują już nowe przepisy (por. np. wyrok TK z 10 grudnia 2007 r., sygn. P 43/07, OTK ZU nr 11/A/2007, poz. 155). Retroaktywność należy odróżnić od retrospektywności, polegającej na nakazie zastosowania nowego prawa do stosunków prawnych (stosunków procesowych), które wprawdzie zostały nawiązane pod rządami dawnych przepisów, ale wówczas nie zostały jeszcze zrealizowane wszystkie istotne elementy tych stosunków (por. np. wyrok TK z 4 kwietnia 2006 r., sygn. K 11/04, OTK ZU nr 4/A/2006, poz. 40). W wypadku retrospek-

tywności nowo ustanowione normy nie są bowiem stosowane do zdarzeń zaistniałych przed ich wejściem w życie, a tylko – w sposób prospektywny – modyfikują sytuację podmiotów, wprowadzając zmianę na przyszłość (por. wyroki TK z: 3 listopada 1999 r., sygn. K 13/99, OTK ZU nr 7/1999, poz. 155; 20 stycznia 2009 r., sygn. P 40/07, OTK ZU nr 1/A/2009, poz. 4).

W świetle dotychczasowego orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego, przepisy działające wstecz można wyjątkowo uznać za zgodne z zasadą demokratycznego państwa prawnego, jeżeli łącznie spełniają następujące warunki:

- nie są to przepisy prawa karnego ani regulacje zakładające podporządkowanie jednostki państwu (np. prawo daninowe);
- mają one rangę ustawową;
- ich wprowadzenie jest konieczne (niezbędne) dla realizacji lub ochrony innych, ważniejszych i konkretnie wskazanych wartości konstytucyjnych;
- spełniona jest zasada proporcjonalności, tzn. racje konstytucyjne przemawiające za retroaktywnością równoważą jej negatywne skutki;
- nie powodują one ograniczenia praw lub zwiększenia zobowiązań adresatów norm prawnych, lecz przeciwnie – poprawiają sytuację prawną niektórych adresatów danej normy prawnej, ale nie kosztem pozostałych adresatów tej normy;
- problem rozwiązywany przez te regulacje nie był znany ustawodawcy wcześniej i nie mógł być rozwiązany z wyprzedzeniem bez użycia przepisów działających wstecz (por. szerzej powołany wyrok o sygn. Kp 2/08).

Zasada *lex retro non agit*, będąca obecnie istotnym elementem kultury prawnej współczesnych państw cywilizowanych, a także fundamentem państwa prawnego w porządkach konstytucyjnych państw kultury euroatlantyckiej, ma swoje korzenie w prawie rzymskim. Można znaleźć ją w Kodeksie Teodozjańskim (księga 1, tytuł 1, lex 3) oraz Kodeksie Justyniana (księga 1, tytuł 14, lex 7 oraz księga 6, tytuł 5, lex 12). W średniowieczu obecna była także w prawie kanonicznym (np. *Clementinae* z 1317 r.). W polskim porządku prawnym zasada *lex retro non agit* pojawiła się już w XIV wieku wraz z ustanowieniem statutów Kazimierza Wielkiego (*Cum omnes constitutiones et statuta legem imponant rebus et negotiis praesentibus et futuris et non praeteritis*).

Zasada *lex retro non agit* zaliczana jest do postulatów wyznaczających pojęcie prawa i warunkujących jego skuteczność. Nie zapewnia ona materialnej sprawiedliwości prawa, ale utrudnia jego wykorzystywanie jako instrumentu realizowania arbitralnych decyzji politycznych (zob. L.L. Fuller, *Moralność prawa*, Warszawa 2004, s. 43-53).

3.3. Ocena zgodności kwestionowanego przepisu z wywodzoną z art. 2 Konstytucji zasadą nieretroaktywności prawa (zasadą *lex retro non agit*).

3.3.1. Zarzut retroaktywności jest stawiany przez wnioskodawców bezpośrednio w związku z brzmieniem art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej, który stanowi, że „Ustawa wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia, z wyjątkiem: (...) art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1, które wchodzi w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia, z mocą od dnia 1 stycznia 2018 r.”.

Wyjątkowo możliwość wprowadzania przepisów prawa w życie z mocą wsteczną przewiduje art. 5 ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1461). Zgodnie z nim istnieje możliwość nadania aktowi normatywnemu wstecznej mocy obowiązującej, jeżeli zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie. Z kolei § 51 ust. 1 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (Dz. U. z 2016 r. poz. 283) stanowi, że „Przepisowi o wejściu ustawy w życie, który nadaje moc wsteczną ustawie albo jej poszczególnym przepisom, można nadać brzmie-

nie: «Ustawa wchodzi w życie ..., z mocą od dnia ... » albo «Ustawa wchodzi w życie ..., z tym że art. ... z mocą od dnia ... », albo «Ustawa wchodzi w życie ..., z wyjątkiem art. ..., który wchodzi w życie z dniem ..., z mocą od dnia ... »”.

Kwestionowany art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej przewiduje wejście w życie z mocą wsteczną od 1 stycznia 2018 r. przepisów nadających nowe brzmienie definicjom legalnym budowli i elektrowni wiatrowej, co bezpośrednio wpływa na wysokość dochodów gmin uzyskanych z podatku od nieruchomości. Następstwem wprowadzonej w ten sposób zmiany definicji legalnych budowli i elektrowni wiatrowej była bowiem zmiana przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości, który stanowi wyłączny dochód gmin.

Rządowy proces legislacyjny nad ustawą nowelizującą rozpoczął się 28 czerwca 2017 r. Pierwotnie projekt ustawy nowelizującej (projekt 2.6 z 16 czerwca 2017 r.), przygotowany przez Ministra Energii, przewidywał, że zmiany definicji budowli elektrowni wiatrowej wejdą w życie 1 września 2017 r.

Na etapie prac w ramach Stałego Komitetu Rady Ministrów wprowadzono poprawki do projektu ustawy nowelizującej (projekt 2.7 z 10 stycznia 2018 r.) zakładające wejście w życie przedmiotowych przepisów na dzień następujący po dniu ogłoszenia ustawy z mocą obowiązującą od 1 stycznia 2018 r.

Na tym etapie prac przepis końcowy o wejściu w życie był oznaczony jako art. 16. W uzasadnieniu projektu wskazano, że „Wejście w życie zmian dotyczących art. 2 pkt 1, art. 3 pkt 1 i 5 projektu, automatycznie spowoduje zmianę w zakresie przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Fakt ten będzie miał wpływ na wysokość opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych, gdyż podatek ten będzie pobierany wyłącznie od ich części budowlanych. Określony termin wejścia w życie art. 16 pkt 2 projektu ustawy, wynika z przyjętych zobowiązań międzynarodowych, w tym treści decyzji z dnia 13 grudnia 2017 r., sygnatura SG-Greffe (2017)D/19933”. Na problem wstecznego wejścia w życie przepisów zwróciło uwagę Rządowe Centrum Legislacji, wskazując, że „zgodnie z art. 16 pkt 2 projektu, art. 3 pkt 1 projektu wchodzi w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia, z mocą od dnia 1 stycznia 2018 r. Wskazany przepis art. 3 pkt 1 projektu dokonuje zmian w definicji budowli zawartej w art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane. Treść tej definicji ma istotny wpływ na sposób obliczania podatku od nieruchomości, będącego podatkiem lokalnym. Jakkolwiek wskazane rozwiązanie jest korzystne z punktu widzenia podatników (obniża podstawę opodatkowania) to niekorzystnie wpływać będzie na budżety jednostek samorządu terytorialnego (obowiązek podatkowy w odniesieniu do budowli powstaje bowiem co do zasady zgodnie z art. 6 ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, tj. z dniem 1 stycznia danego roku). W tym więc zakresie w odniesieniu do gmin wskazany przepis może być uznany za retroaktywny, a zatem niezgodny z art. 2 Konstytucji RP” (pismo z 8 lutego 2018 r., sygn. RCL.DPG.550.43/2017, s. 5).

Ustosunkowując się do tej uwagi, Minister Energii stwierdził, że „rozumie zastrzeżenia, natomiast konieczne jest wprowadzenie przepisów podatkowych dla elektrowni wiatrowych z mocą od dnia 1 stycznia 2018 r.” (pismo z 9 lutego 2018 r., sygn. DEO.1.4110.30.2017, s. 2).

Po zakończeniu rządowego procesu legislacyjnego Rada Ministrów wniosła 26 marca 2018 r. projekt ustawy nowelizującej do Sejmu. Projekt ten uznano za wykonujący prawo Unii Europejskiej, ponieważ dotyczył zapewnienia „pełnej zgodności przepisów ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (...) z przepisami dotyczącymi pomocy publicznej, do czego strona polska zobowiązała się wobec Komisji Europejskiej w procedurze notyfikacyjnej w sprawie SA.43697 (2015/N) – Polski system wspierania rozwoju OZE oraz zwolnienia dla użytkowników energochłonnych”. W uzasadnieniu tego projektu wskazano, że „[w] wejście w życie zmian dotyczących art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1

projektu automatycznie spowoduje zmianę w zakresie przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Fakt ten będzie miał wpływ na wysokość opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych, gdyż podatek ten będzie pobierany wyłącznie od ich części budowlanych. Określony w art. 17 pkt 2 projektu ustawy termin wejścia w życie wynika z przyjętych zobowiązań międzynarodowych, w tym treści decyzji z dnia 13 grudnia 2017 r., sygnatura SG-Grcffe (2017)D/19933” (druk sejmowy nr 2412/VIII kadencja, s. 32).

Retroaktywny skutek kwestionowanego przepisu w projekcie ustawy nowelizującej był kilkakrotnie podnoszony w trakcie prac w Sejmie (zob. np. pismo Związku Gmin Wiejskich Rzeczypospolitej Polskiej z 23 kwietnia 2018 r., stenogram z posiedzenia Komisji do Spraw Energii i Skarbu Państwa (nr 103) z 22 maja 2018 r.) i Senacie (zob. np. pismo Szefa Kancelarii Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej z 15 czerwca 2018 r. adresowane do Marszałka Senatu Stanisława Karczewskiego, pismo Wójta Gminy Stupsk z 11 czerwca 2018 r. adresowane do senatora Jana Marii Jackowskiego, pismo Wójta Gminy Kuczbork-Osada z 13 czerwca 2018 r. adresowane do senatora Jana Marii Jackowskiego, pismo Wójta Gminy Wróblew z 18 czerwca 2018 r. adresowane do senatora Michała Seweryńskiego, pismo Burmistrza Miasta i Gminy Gołańcz z 25 czerwca 2018 r. adresowane do Marszałka Senatu Stanisława Karczewskiego i opinia Biura Legislacyjnego Kancelarii Senatu z 20 czerwca 2018 r.). Mimo zgłaszanych przez różne podmioty wątpliwości co do zgodności z Konstytucją przepisu przewidującego retroaktywne wejście w życie definicji legalnych „budowli” i „elektrowni wiatrowej”, został on uchwalony przez parlament, a następnie, po podpisaniu ustawy przez Prezydenta i jej ogłoszeniu w Dzienniku Ustaw, wywołał przewidziane w nim skutki prawne.

3.3.2. W ocenie Trybunału Konstytucyjnego kwestionowany przepis nie był konieczny (niezbędny) do realizacji lub ochrony ważnych i konkretnie wskazanych wartości konstytucyjnych. W uzasadnieniu projektu ustawy nowelizującej, Rada Ministrów, wyjaśniając *ratio legis* kwestionowanego przepisu, wskazała jedynie, że „[o]kreślony w art. 17 pkt 2 projektu ustawy termin wejścia w życie wynika z przyjętych zobowiązań międzynarodowych, w tym treści decyzji z dnia 13 grudnia 2017 r., sygnatura SG-Grcffe (2017)D/19933” (druk sejmowy nr 2412/VIII kadencja, s. 32). Powyższe prowadzi do wniosku, że celem planowanych zmian wprowadzonych kwestionowanym przepisem nie była ochrona wartości konstytucyjnych, lecz chodziło o zmniejszenie kosztów grupy przedsiębiorców zajmujących się produkcją energii z wykorzystaniem elektrowni wiatrowych przez obniżenie podatku od nieruchomości. Dowodzi tego decyzja Komisji Europejskiej w sprawie State aid SA.43697 (2015/N) – Poland – Polish support scheme for RES and relief for energy-intensive users z 13 grudnia 2017 r. Zgodnie z jej pkt 152 „*The Polish authorities committed that they intend to amend the definition of «the structure» and that this amendment will be adopted in the same act together with the proposed amendments to the RES Act. Pursuant to the proposed amendment the definition of «the structure» will be brought to its previous wording, hence the real property tax with respect to wind farms will be assessed according to the rules in force before 1 January 2017. Furthermore, the Polish authorities committed that the Polish government will take best efforts to ensure the entry into force of the amendments to the RES Act – including the amendment of the real property tax – no later than 1 January 2018. The Polish authorities committed that, if for any reason independent from the Polish government the provisions for the real property tax would not be introduced in the RES Act in time, the reference prices for wind technologies in the auctions to be held in 2018 will be amended in order to take into account a higher tax burden*” (s. 30-31). [Tłumaczenie własne: Władze polskie zobowiązały się, że zmienią definicję „budowli” i że ta poprawka zostanie przyjęta w tym samym akcie wraz z 31 proponowanymi zmianami w ustawie o OZE. Zgodnie z proponowaną zmianą definicja „budowli” zostanie przywrócona do poprzedniego brzmienia, stąd podatek od nieruchomości

w odniesieniu do farm wiatrowych zostanie oceniony zgodnie z zasadami obowiązującymi przed 1 stycznia 2017 r. Ponadto władze polskie zobowiązały się, że polski rząd doloży wszelkich starań, aby zapewnić wejście w życie nowelizacji ustawy o OZE – w tym zmiany podatku od nieruchomości – nie później niż 1 stycznia 2018 r. Polskie władze zobowiązały się, że jeżeli z jakiegokolwiek powodu, niezależnego od rządu polskiego, przepisy dotyczące podatku od nieruchomości nie zostaną wprowadzone w ustawie o OZE na czas, ceny referencyjne dla technologii wiatrowych na aukcjach, które mają się odbyć w 2018 r., zostaną zmienione w celu uwzględnienia wyższych obciążeń podatkowych].

Władze polskie zastrzegły zatem, że zmiana podatku od nieruchomości w odniesieniu do farm wiatrowych może nie zostać wprowadzona i w tej sytuacji ceny referencyjne dla technologii wiatrowych na aukcjach, które mają się odbyć w 2018 r., zostaną zmienione w celu uwzględnienia wyższych obciążeń podatkowych. Poza tym decyzja notyfikacyjna nie nakładała wiążącego dla Polski zobowiązania międzynarodowego do wprowadzenia do polskiego porządku prawnego określonego prawa z mocą wsteczną. To Polska zgłosiła Komisji Europejskiej zamiar wprowadzenia do krajowego porządku prawnego przepisów, które w związku z tym, że wiązały się z określoną pomocą publiczną, wymagały notyfikacji na etapie prac legislacyjnych.

Wobec tego Trybunał Konstytucyjny stwierdza, że zobowiązania międzynarodowe czy też wynikające z prawa Unii Europejskiej co do zasady nie mogą prowadzić do naruszenia zasady *lex retro non agit*, która jest fundamentalną zasadą konstytucyjną w polskim porządku prawnym. Na organach polskich władz ciąży obowiązek przestrzegania tej zasady również w stosunkach międzynarodowych i w ramach uczestnictwa w organizacjach międzynarodowych, czego wymaga zasada praworządności.

Zmniejszenie podatku od nieruchomości w odniesieniu do elektrowni wiatrowych z mocą wsteczną jest z pewnością korzystne dla zobowiązanych do płacenia tego podatku, ale pogorszyło sytuację gmin, których budżety ten podatek zasilał. Podatek od nieruchomości jest podatkiem rocznym (płatnym w ratach przez cały rok), w ramach którego elementy zobowiązania podatkowego są konkretyzowane poprzez złożenie deklaracji rocznej w terminie do 31 stycznia każdego roku (dla osób prawnych) czy poprzez wydanie przez organ podatkowy decyzji ustalającej (dla osób fizycznych). Zmiana definicji budowli i definicji elektrowni wiatrowej z mocą wsteczną spowodowała, że gminy zostały pozbawione części swoich dochodów, a dodatkowo zobowiązane są do zwrotu nadpłaconego podatku od nieruchomości pobranego za posadowione na ich terenie elektrownie wiatrowe za okres od stycznia do czerwca 2018 r. Uszczuplenie dochodów gmin z podatku od nieruchomości spowodowało problemy z pokryciem przewidywanych wydatków, przede wszystkim związanych z realizacją zadań własnych, a wnioskodawcy wykazali, że prowadzi to, zwłaszcza w małych gminach, na terenie których zlokalizowane są elektrownie wiatrowe, do pogorszenia jakości życia ich mieszkańców.

Stan prawny obowiązujący na koniec 2017 r. i na początku 2018 r. determinował gminy, na terenie których zlokalizowane są elektrownie wiatrowe, do podjęcia określonych czynności na podstawie prognoz budżetowych zakładających znacznie większe wpływy do budżetu, faktycznie przez pół roku osiągnane. Obecnie gminy zostały pozbawione tychże wpływów przy jednoczesnym zachowaniu planowanych wydatków na niezmiennym poziomie.

Jednocześnie ustawa nowelizująca nie zawiera żadnych rozwiązań umożliwiających gminom dostosowanie się do nowych regulacji, minimalizując w ten sposób negatywne skutki zmiany prawa. W momencie uchwalania budżetów obowiązujące prawo jednoznacznie nakazywało szacować wpływy podatkowe na poziomie tych uzyskanych za 2017 r. Ustawa nowelizująca nie przewiduje też żadnego mechanizmu rekompensowania dochodów, które zostały odebrane gminom. Wprowadzony przepis powoduje więc korzystny efekt ekonomiczny dla tych podatników, którzy są właścicielami elektrowni wiatrowych, ale uszczupla budżety

gmin, na których terenie znajdują się takie elektrownie, co utrudnia realizację przez nie zadań własnych na dotychczasowym poziomie, a przez to negatywnie wpływa na jakość życia ich mieszkańców.

Ustawodawca mógł obniżyć podatek od nieruchomości w odniesieniu do elektrowni wiatrowych, chociażby wcześniej uchwalając ustawę nowelizującą albo przewidując dla gmin odpowiedni mechanizm rekompensat. Rządowy proces legislacyjny nad ustawą nowelizującą rozpoczął się 28 czerwca 2017 r., a zatem prace legislacyjne w Ministerstwie Energii nad tą ustawą musiały rozpocząć się na początku 2017 r. Zakładany przez ustawodawcę cel kwestionowanego przepisu mógł być zatem osiągnięty bez użycia przepisów działających wstecz.

Dotyczy to także realizacji tych wartości, które wskazywał jako uzasadnienie wstecznej mocy obowiązującej kwestionowanych przepisów Minister Energii. Swoboda prowadzenia działalności gospodarczej, równość przedsiębiorców wobec prawa i bezpieczeństwo prawne jednostki mogły zostać osiągnięte bez naruszenia kardynalnej dla państwa prawnego zasady nieretroaktywności prawa (*lex retro non agit*). Analiza przebiegu prac legislacyjnych w ramach prac Rady Ministrów i parlamentu jednoznacznie potwierdza, że problem niezgodności z Konstytucją kwestionowanej regulacji był zgłaszany od 8 lutego 2018 r. i zarówno Minister Energii jako podmiot odpowiedzialny za przygotowanie projektu ustawy, jak i Rada Ministrów jako inicjator postępowania ustawodawczego nie potrafili jednoznacznie uzasadnić potrzeby odstąpienia od zasady nieretroaktywności prawa (*lex retro non agit*). W szczególności ani w postępowaniu legislacyjnym, ani w postępowaniu przed Trybunałem Minister Energii w ogóle nie ustosunkował się do możliwości zrekompensowania gminom strat poniesionych w następstwie wprowadzenia z mocą wsteczną regulacji wpływającej na obniżenie ich dochodów z podatku od elektrowni wiatrowych. Co więcej, w uzasadnieniu projektu ustawy nowelizującej wskazano w odniesieniu do jej skutków finansowych, że „wejście w życie projektowanej regulacji nie będzie bezpośrednio powodować konieczności poniesienia wydatków z budżetu państwa ani budżetu jednostek samorządu terytorialnego” (druk sejmowy nr 2412/VIII kadencja, s. 32). Taka ocena okazała się błędna, gdyż w ogóle nie uwzględniała obniżenia dochodów gmin z tytułu podatku od elektrowni wiatrowych. Dowodzi to zignorowania funkcji i wagi samorządu terytorialnego, którego podstawy ustrojowe unormowane są w Konstytucji. W konsekwencji ustawodawca naruszył Konstytucję, ponieważ nie wyważył wszystkich chronionych wartości, które były relewantne w niniejszej sprawie. Koncentrując się na zasadach swobody prowadzenia działalności gospodarczej, równości przedsiębiorców wobec prawa i bezpieczeństwie prawnym jednostki, pominął w ogóle uczestnictwo samorządu terytorialnego z mocy Konstytucji w sprawowaniu władzy publicznej, w tym zaspokajanie potrzeb wspólnoty samorządowej, czyli ogółu mieszkańców jednostek zasadniczego podziału terytorialnego państwa polskiego.

Przytoczona powyżej treść decyzji Komisji Europejskiej z 13 grudnia 2017 r., na którą powołuje się ustawodawca, wprowadzając przepis z mocą wsteczną, przewiduje zobowiązanie władz polskich (podjęte jeszcze w 2017 r.), aby zapewnić wejście w życie ustawy nowelizującej, w tym zmiany podatku od nieruchomości, nie później niż 1 stycznia 2018 r. Niewprowadzenie zmian w określonym terminie nie tłumaczy więc wprowadzenia przez ustawodawcę przepisów ze skutkiem retroaktywnym. Zgodnie z deklaracją rządu polskiego, sposobem na poprawienie pozycji przedsiębiorców prowadzących działalność w zakresie wytwarzania energii z siły wiatru miała być „zmiana cen referencyjnych dla technologii wiatrowych na aukcjach”, nie zaś doprowadzenie do sytuacji, w której przedsiębiorcy ci będą mieli uprawnienie do ubiegania się o zwrot nadpłaconego podatku. Stan, w którym to na gminy przerzucony został ciężar finansowy związany z brakiem odpowiednio szybkiego działania ustawodawcy, nie może być skutecznie tłumaczony realizacją „przyjętego zobowiązania międzynarodowego”. Poza tym deklaracja rządu wprost odnosiła się do zmiany cen referencyjnych, a nie do wprowadzania zmian w prawie z mocą wsteczną. Tym samym deklaracja ta nie

może stanowić uzasadnionej podstawy dokonania odstępstwa od zasady *lex retro non agit*, wywodzonej z art. 2 Konstytucji. Analiza przebiegu postępowania legislacyjnego i stanowiska Ministra Energii prowadzi zatem do wniosku, że odstąpienie od zasady nieretroaktywności prawa w kontrolowanym przypadku nie było niezbędne, ponieważ wartości chronione konstytucyjnymi zasadami: swobody prowadzenia działalności gospodarczej, równości podmiotów wobec prawa i bezpieczeństwa prawnego jednostki, mogły zostać zrealizowane w inny sposób niż przez wprowadzenie regulacji prawnej z mocą wsteczną.

Z tych względów w rozpatrywanej sprawie nie zachodzą wypracowane w dotychczasowym orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego warunki wyjątkowo uzasadniające zgodność z zasadą demokratycznego państwa prawnego wstecznie działających przepisów prawnych. Ustawodawca wprowadził bowiem z mocą wsteczną przepisy ściśle związane z prawem daninowym w sytuacji, gdy nie było to konieczne, nie zachowując przy tym zasady proporcjonalności i pogarszając sytuację finansową gmin, na terenie których zlokalizowane są elektrownie wiatrowe. Gmina nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości, wobec czego niewłaściwe byłoby odnoszenie do niej wprost konstytucyjnych zasad prawa daninowego, jednakże w świetle zasady decentralizacji władzy publicznej, gmina, choć uczestniczy w sprawowaniu tej ostatniej, jest jednocześnie zależna od ustawodawcy, który określa źródła dochodów jednostek samorządu terytorialnego. Unormowania ustawowe dochodów jednostek samorządu terytorialnego muszą nie tylko być zgodne ze standardami wyrażonymi w art. 167 Konstytucji, ale również z innymi przepisami konstytucyjnymi, w tym zasadą *lex retro non agit*, będącą składową zasady demokratycznego państwa prawnego wyrażoną w art. 2 Konstytucji. Ustawodawca zaskoczył gminy zmianą prawa pociągającą za sobą obniżenie ich dochodów z mocą wsteczną. Nie jest trafny argument, że gminy mogły obserwować proces legislacyjny i wówczas nie zostałyby zaskoczone zmianą prawa. Po pierwsze, gminy nie mają prawnego obowiązku monitorowania procesu legislacyjnego. Po drugie, przepis nadający moc wsteczną art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1 ustawy nowelizującej pojawił się na końcowym etapie rządowego procesu legislacyjnego. Po trzecie, wprowadzona z mocą wsteczną zmiana wprost odnosiła się do prawa budowlanego i ustawy o inwestycjach, a ten obszar wymaga planowania. Skoro od 1 stycznia 2017 r. obowiązywała regulacja prawna korzystna dla gmin w zakresie dochodów z podatku od nieruchomości i do końca roku nie uległa ona zmianie, to miały one nie tylko prawo, ale wręcz obowiązek planować swoje wydatki odpowiednio do zwiększonych dochodów, zakładając, że ustawodawca nie zmieni przepisów, które dopiero co ustanowił. Po czwarte, ustawodawca mógł ustanowić kwestionowane przepisy wcześniej bez potrzeby wprowadzania ich z mocą wsteczną. Podmioty prawa nie mogą ponosić negatywnych konsekwencji przedłużającego się procesu legislacyjnego.

Konkludując, Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej w zakresie, w jakim wprowadził z mocą wsteczną art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1 tej ustawy, jest niezgodny z wywodzoną z art. 2 Konstytucji zasadą nieretroaktywności prawa (zasadą *lex retro non agit*). O takim wyniku kontroli kwestionowanego przepisu przesądza naruszenie zasady nieretroaktywności prawa, które doprowadziło do uszczuplenia z mocą wsteczną dochodów gmin z tytułu podatku od elektrowni wiatrowych i w konsekwencji utrudniło im realizację zadań własnych, co ostatecznie było niekorzystne dla mieszkańców tych jednostek samorządu terytorialnego.

3.3.3. W dotychczasowym orzecznictwie Trybunał Konstytucyjny wielokrotnie wskazywał, że w sytuacji, w której stwierdza niezgodność z Konstytucją kwestionowanej regulacji chociażby z jednym ze wskazanych wzorców kontroli, postępowanie w zakresie badania zgodności tej regulacji z pozostałymi wzorcami kontroli, powołanymi przez podmiot inicjujący postępowanie, może zostać umorzone, na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 3 u.o.t.p.TK, ze względu na zbędność wyrokowania (zob. np. wyroki TK z: 20 lipca 2006 r., sygn. K 40/05, OTK ZU nr 7/A/2006, poz. 82; 20 maja 2008 r., sygn. P 18/07, OTK ZU nr 4/A/2008,

poz. 61; 16 lutego 2010 r., sygn. P 16/09, OTK ZU nr 2/A/2010, poz. 12; 30 lipca 2014 r., sygn. K 23/11, OTK ZU nr 7/A/2014, poz. 80; 3 października 2018 r., sygn. SK 5/16, OTK ZU A/2018, poz. 54). Stwierdzenie przez Trybunał Konstytucyjny niezgodności kwestionowanej regulacji z jednym z przepisów Konstytucji prowadzi bowiem do utraty mocy obowiązującej tej regulacji z chwilą ogłoszenia orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego we właściwym dzienniku urzędowym. Tym samym zostaje osiągnięty cel dokonanej przez Trybunał kontroli prawa, jakim jest eliminacja niezgodnej z Konstytucją regulacji z porządku prawnego. Z tego punktu widzenia dalsza kontrola kwestionowanej regulacji jest zbędna. Mając powyższe na uwadze, Trybunał postanowił umorzyć na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 3 u.o.t.p. TK badanie zgodności art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej z wywodzonym z art. 2 Konstytucji zakazem zmiany prawa podatkowego w trakcie roku podatkowego ze względu na zbędność wyrokowania.

3.3.4. Wyrok o niezgodności z Konstytucją zakwestionowanych przepisów wymaga wyjaśnienia, jaki wpływ ma on na skutki materialnoprawne wywołane przez niezgodne z Konstytucją przepisy w okresie poprzedzającym jego wejście w życie. Art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej jest bowiem przepisem o wejściu w życie i jako taki ma szczególny charakter, ponieważ za jego pomocą identyfikuje się moment, od którego każdy, kogo to dotyczy, jest obowiązany realizować normy zawarte w danych przepisach, ilekroć normy te znajdują zastosowanie. Zgodnie z art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej „Ustawa wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia, z wyjątkiem: (...) art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1, które wchodzi w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia, z mocą od dnia 1 stycznia 2018 r.”. W niniejszej sprawie przedmiotem kontroli Trybunału Konstytucyjnego nie było rozstrzygnięcie ustawodawcy, że większość przepisów ustawy nowelizującej wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia. Wnioskodawcy zakwestionowali tylko wejście w życie z mocą wsteczną art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1 ustawy nowelizującej, a Trybunał Konstytucyjny po przeprowadzeniu jego kontroli stwierdził niezgodność z Konstytucją art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej w zakresie, w jakim wprowadził z mocą wsteczną art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1 tej ustawy. Nie znaczy to jednak, że art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1 ustawy nowelizującej weszły w życie po upływie 14 dni od dnia ich ogłoszenia, tj. 14 lipca 2018 r., tak jak stanowi art. 17 *in principio* ustawy nowelizującej.

Po pierwsze, taki skutek byłby ewidentnie sprzeczny z wolą ustawodawcy, który ma kompetencję do wyznaczania wejścia w życie stanowionych przepisów. Zgodnie z Konstytucją i utrwaloną w tym zakresie judykaturą i doktryną, Trybunał Konstytucyjny nie ma kompetencji do stanowienia przepisów prawnych, lecz jedynie do kontroli ich zgodności z Konstytucją. Trybunał może orzec niezgodność z Konstytucją przepisu o wejściu w życie, ale nie może zastąpić ustawodawcy i zadekretować, kiedy określone przepisy prawne wchodzi w życie. To do kompetencji Sejmu należy ustalenie, kiedy wchodzi w życie określone przepisy ustawowe, po uwzględnieniu charakteru ustawy oraz warunków społecznych i gospodarczych, w jakich ma ona funkcjonować.

Po drugie, przyjęcie, że w następstwie wyroku Trybunału Konstytucyjnego art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1 ustawy nowelizującej weszły w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia, a nie z mocą wsteczną od 1 stycznia 2018 r., przeczyłoby faktom. Przepisy te były bowiem stosowane od 1 stycznia 2018 r. i wywołały już określone skutki prawne, tzn. zostały pobrane podatki od nieruchomości od elektrowni wiatrowych w wysokości niższej niż przed zmianą wprowadzaną przez kwestionowane przepisy, począwszy od 1 stycznia 2018 r., a dodatkowo budżety gmin doznały uszczuplenia w następstwie zwrotów nadpłaconych podatków od nieruchomości pobranych za posadowione na ich terenie elektrownie wiatrowe za okres od stycznia do czerwca 2018 r.

Po trzecie, zaistniałby stan niepewności w odniesieniu do opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych od 1 stycznia 2018 r. do 13 lipca 2018 r. ze wzglę-

du na wątpliwości, czy we wskazanym okresie obowiązywały przepisy uchylone przez kwestionowane przepisy, czy doszło do przejściowego stanu braku podstaw prawnych opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości.

Po czwarte, wprowadzone z mocą wsteczną art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1 ustawy nowelizującej okazały się korzystne dla właścicieli elektrowni wiatrowych, którzy zapłacili od nich mniejszy podatek, ale uszczupliły budżety gmin, ponieważ zmniejszono w ten sposób wpływy do ich budżetów, a dodatkowo były one zobowiązane do zwrotu nadpłaconego podatku od nieruchomości pobranego za posadowione na ich terenie elektrownie wiatrowe za okres od stycznia do czerwca 2018 r. Zasada *lex retro non agit* adresowana jest nie tylko do organów sprawujących władzę ustawodawczą, ale i do Trybunału Konstytucyjnego, który w roli „negatywnego ustawodawcy” ma kompetencję do pozbawienia całości lub części aktu normatywnego mocy obowiązującej, a tym samym do spowodowania zmiany stanu prawnego, której konsekwencją jest nie tylko zakaz stosowania przepisu uznanego za niezgodny z Konstytucją, ale i możliwość ponownego rozpatrzenia zakończonych już spraw. Orzekając w kwestii zgodności z Konstytucją przepisów, które zostały zakwestionowane w niniejszej sprawie, Trybunał Konstytucyjny musi zatem ocenić także oddziaływanie wyroku, stwierdzającego niezgodność kwestionowanych przepisów z Konstytucją, na ukształtowane przed ogłoszeniem tego wyroku w Dzienniku Ustaw skutki prawne powstałe na mocy norm prawnych w tych przepisach wyrażonych. Wsteczne działanie niniejszego wyroku Trybunału Konstytucyjnego naruszałoby zaufanie do państwa i stanowionego przez nie prawa właścicieli elektrowni wiatrowych, a jednocześnie wiązałoby się z nakładami finansowymi nieprzewidzianymi w ustawie budżetowej.

Trybunał Konstytucyjny uznał za uzasadnione zminimalizowanie oddziaływania wydanego w niniejszej sprawie wyroku na ukształtowane już stosunki prawne i zdecydował, że konieczne jest odroczenie terminu utraty mocy obowiązującej przepisu niezgodnego z Konstytucją, mając jednocześnie świadomość, że nie jest to instrument wystarczający do zapewnienia ochrony praw majątkowych gmin. Poza odroczeniem Trybunał Konstytucyjny nie dysponuje jednak w ramach swych kompetencji innym środkiem oddziaływania na obowiązujący stan prawny. Instrument ten powoduje, że ustawodawca uzyskuje szanse zmiany stanu prawnego mocą aktu wydanego w okresie odroczenia. Uchybienia decydujące o niezgodności z Konstytucją zaskarżonych norm (retroaktywność wprowadzanych zmian) sugerowałyby eliminację tych norm od samego początku ich wejścia w życie. Jednak mając na uwadze, że taka eliminacja sama w sobie spowodowałaby dalsze negatywne konstytucyjne skutki, Trybunał zdecydował skorzystać z możliwości wskazanej w art. 190 ust. 3 Konstytucji.

Utrata mocy obowiązującej niezgodnego z Konstytucją art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej w zakresie, w jakim wprowadził z mocą wsteczną art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1 tej ustawy, z chwilą ogłoszenia orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego w Dzienniku Ustaw Rzeczypospolitej Polskiej oznaczałaby bowiem, że gminy nie tylko tracą prawo do pobierania podatków od nieruchomości za posadowione na ich terenie elektrownie wiatrowe, lecz także będą zobowiązane do zwrotu pobranych podatków za takie budowle po wszczęciu właściwych postępowań przez uprawnione podmioty. Z kolei gminy mogłyby wystąpić z roszczeniami wobec Skarbu Państwa, domagając się odszkodowania za szkody wyrządzone wydaniem niezgodnej z Konstytucją regulacji. Z uwagi na wartości chronione Konstytucją, takie jak pewność prawa, bezpieczeństwo prawne, współdziałanie władz i zapewnienie zaspokajania potrzeb wspólnoty samorządowej, Trybunał Konstytucyjny orzekł, że art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej w zakresie, w jakim wprowadził z mocą wsteczną art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1 tej ustawy, traci moc obowiązującą po upływie 18 (osiemnastu) miesięcy od dnia ogłoszenia wyroku w Dzienniku Ustaw Rzeczypospolitej Polskiej. Wskazane wartości, które chroni Konstytucja, w większym stopniu będą realizowane w sytuacji czasowego pozostawienia w systemie prawa niezgodnych z Konstytucją regulacji, aniżeli w następstwie ich eli-

minacji już z chwilą ogłoszenia wyroku w Dzienniku Ustaw Rzeczypospolitej. Z drugiej strony, w okresie odroczenia terminu utraty mocy obowiązującej zakwestionowanej regulacji ustawodawca ma obowiązek doprowadzić do stanu zgodnego z Konstytucją, co w niniejszej sprawie będzie wymagało ustanowienia odpowiednich rozwiązań ustawowych i zrekompensovania gminom strat poniesionych w następstwie wprowadzenia z mocą wsteczną regulacji wpływającej na obniżenie ich dochodów z podatku od elektrowni wiatrowych. Ustawodawcy przysługuje znaczny margines swobody i może ustanowić takie przepisy, które w danych okolicznościach będą optymalne z jego punktu widzenia. Jednakże zawsze muszą one mieścić się w granicach wyznaczonych Konstytucją i pod tym kątem mogą być przedmiotem kontroli Trybunału Konstytucyjnego. Maksymalny termin odroczenia utraty mocy obowiązującej ma umożliwić ustawodawcy przygotowanie i wprowadzenie rozwiązań przywracających stan zgodny z Konstytucją.

W okresie odroczenia zakwestionowana regulacja zachowuje swoją moc obowiązującą i jako taka wymaga stosowania. Dopiero, gdy wyrok Trybunału Konstytucyjnego nie zostałby wykonany przez ustawodawcę i niezgodna z Konstytucją regulacja zostałaby derogowana na mocy niniejszego orzeczenia, spełniony zostałby warunek z art. 190 ust. 4 Konstytucji i możliwa byłaby odpowiedzialność odszkodowawcza Skarbu Państwa.

Z przedstawionych względów Trybunał Konstytucyjny orzekł jak w sentencji.