



ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 2 września 2019 r.

Pozycja 169

POSTANOWIENIE

z dnia 31 maja 2019 r.

Sygn. akt Ts 177/18

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Justyn Piskorski,

po wstępnym rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym skargi konstytucyjnej NEWCO IMMO PL 2 GMBH sp. z o.o. oddział w Polsce w sprawie zgodności:

art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 849, ze zm.), w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2015 r., z art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 2, art. 32 ust. 1, art. 84, art. 168 oraz art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej,

p o s t a n a w i a:

nadać skardze konstytucyjnej dalszy bieg.

UZASADNIENIE

W skardze konstytucyjnej wniesionej do Trybunału Konstytucyjnego 4 grudnia 2018 r. (data nadania) NEWCO IMMO PL 2 GMBH sp. z o.o. oddział w Polsce (dawniej: Europrojekt Saller sp. z o.o.) (dalej: skarżąca) wystąpiła z żądaniem przytoczonym w komparycji niniejszego postanowienia.

Stan faktyczny leżący u podstaw skargi konstytucyjnej przedstawia się następująco:

Wnioskiem z 3 października 2016 r. skarżąca wystąpiła do Prezydenta Bytomia o stwierdzenie nadpłaty oraz zwrot nadpłaconego podatku za 2015 r. w kwocie 19087,80 zł, ewentualnie w kwocie 12684,60 zł. W uzasadnieniu wyjaśniła, że nadpłata wynikała z błędnego wskazania w deklaracji w sprawie podatku od nieruchomości, podstawy opodatkowania powierzchni użytkowej budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz części budynków mieszkalnych zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, tj. powierzchni 6257,01 m², podczas gdy podstawa ta powinna być pomniejszona o 870 m², które ujęła w pierwotnej deklaracji. Jako alternatywę skarżąca wskazała drugą kwotę, która miała wynikać z okoliczności zaliczenia tych lokali, jako „budynki pozostałe”, dla których w uchwale Rady Miasta w Bytomiu przyjęto stawkę podatku w wysokości 7,36 zł za metr kwadratowy powierzchni użytkowej.

Decyzją z 10 marca 2017 r. (nr FP.3120.594.2016) Prezydent Bytomia odmówił stwierdzenia nadpłaty podatku od nieruchomości w kwocie 19087,80 zł, stwierdziwszy, że przepisy prawa nie dają możliwości pominięcia w podstawie opodatkowania podatkiem od

nieruchomości powierzchni lokali znajdujących się w budynku nawet w sytuacji, gdy stanowiły – tak jak podała skarżąca – pustostany, tj. nie były w 2015 r. zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Organ odmówił także stwierdzenia nadpłaty podatku w kwocie „alternatywnej”. Wskazawszy na zakwestionowany w skardze art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 849, ze zm.; dalej: u.p.o.l.) w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2015 r. stwierdził, że przedmiot opodatkowania jest związany z prowadzeniem działalności gospodarczej jeżeli znajduje się w posiadaniu przedsiębiorcy. To oznacza, że „co do zasady nieruchomości będące w posiadaniu przedsiębiorcy należy opodatkować stawką podatkową najwyższą, tj. właściwą dla nieruchomości związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Przepis ten co prawda umożliwia zastosowanie niższej stawki podatkowej, ale jedynie wobec przedmiotów opodatkowania wyraźnie wskazanych w tym przepisie oraz tych przedmiotów opodatkowania, które nie są i nie mogą być wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej ze względów technicznych (...). Zgodnie z ugruntowanym już orzecznictwem okoliczności decydujące o zaistnieniu »względów technicznych« muszą mieć charakter trwały i dotyczyć przedmiotu opodatkowania, a nie innych przyczyn leżących po stronie podatnika. Nie mogą być one rozumiane jako przeszkoda o charakterze przejściowym. Chodzi o taki stan przedmiotu opodatkowania, w którym z uwzględnieniem istniejącego stanu wiedzy i techniki nie można przewidzieć czy i kiedy przedmiot opodatkowania będzie zdolny do prowadzenia działalności gospodarczej. Względy techniczne zatem to takie przeszkody, które mają związek ze stanem technicznym nieruchomości powodujące, że dany przedmiot opodatkowania nie tylko nie jest ale i nie może być wykorzystywany do prowadzenia działalności wykonywanej przez przedsiębiorcę. Należy przy tym podkreślić, że pojęcie »względy techniczne« nie obejmuje swoim zakresem przyczyn technologicznych, ekonomicznych czy finansowych, a jedynie względy czy zdarzenia niezależne od podatnika”. W dalszej części uzasadnienia Prezydent Bytomia, przytoczywszy wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 14 listopada 2014 r. (sygn. akt II FSK 3049/12) podkreślił, że „[p]odstawowym kryterium związku z działalnością gospodarczą jest samo posiadanie danej nieruchomości przez podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Istotne jest, że związek danej nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej oznacza także związek pośredni, służący prowadzonej działalności i nie może być utożsamiany jedynie z działalnością faktyczną. Tym samym o tym, czy dana nieruchomość pozostaje związana z działalnością gospodarczą nie przesądza to, czy działalność gospodarcza jest w danym obiekcie rzeczywiście prowadzona, ale to, czy jest w posiadaniu przedsiębiorcy. Przejściowe niewykorzystywanie przez podmiot gospodarczy części nieruchomości do wykonywania działalności gospodarczej nie daje podstaw do tego, by do wymiaru podatku od nieruchomości nie miały zastosowania stawki przewidziane dla nieruchomości związanych z działalnością gospodarczą”.

Decyzją z 15 maja 2017 r. (nr SKO/F/423/894/5807/17) Samorządowe Kolegium Odwoławcze w Katowicach (dalej: SKO) utrzymało w mocy decyzję Prezydenta Bytomia. Następnie Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach wyrokiem z 5 października 2017 r. (sygn. akt I SA/GI 645/17) oddalił skargę na decyzję SKO, zaś wyrokiem z 5 września 2018 r. (sygn. akt II FSK 313/18) skargę kasacyjną od orzeczenia sądu pierwszej instancji oddalił Naczelny Sąd Administracyjny.

Zarządzeniem z 28 lutego 2019 r. (doręczonym pełnomocnikowi skarżącej 5 marca 2019 r.) skarżąca została wezwana do uzupełnienia braków formalnych skargi, przez wskazanie, jakie jej wolności lub prawa wyrażone w art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 2, art. 32 ust. 1, art. 84, art. 168 i art. 217 Konstytucji zostały naruszone oraz dokładne określenie sposobu ich naruszenia. Skarżąca została także zobowiązana do doręczenia pełnomocnictwa szczególnego do sporządzenia i wniesienia skargi konstytucyjnej, a także reprezentowania skarżącej w postępowaniu przed Trybunem Konstytucyjnym.

W piśmie złożonym 11 marca 2019 r. (data nadania) skarżąca odniosła się do zarządzenia.

Zdaniem skarżącej, zakwestionowany w skardze art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2015 r., jest niezgodny z konstytucyjną zasadą „sprawiedliwości podatkowej”, ponieważ stanowi, że podstawowym kryterium zakwalifikowania budynków i budowli do związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (a w konsekwencji opodatkowania według najwyższej stawki podatku od nieruchomości), jest ich posiadanie przez przedsiębiorcę prowadzącego działalność gospodarczą. To kryterium – jak podkreśliła skarżąca – przesądziło, że organy podatkowe „automatycznie”, tj. nie badając stanu faktycznego sprawy, odmówiły jej zwrotu podatku od nieruchomości, na których nie prowadziła działalności gospodarczej. Przepis ten „stanowi więc dla organów podatkowych podstawę do zbyt głębokiej i nieuzasadnionej (...) ingerencji w (...) prawo do własności. Narusza przy tym w sposób oczywisty zasadę równości, poprzez nieprawidłowe różnicowanie sytuacji prawnopodatkowej przy jednoczesnym automatyzmie podejmowanych decyzji (...)”. Wydane na podstawie tego przepisu decyzje są – jak zarzuciła skarżąca – „niesprawiedliwe i krzywdzące”, naruszają zasadę zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa.

Skarżąca wskazała także, że zakwestionowany w skardze przepis, wprowadzając wyłącza z zakresu definicji budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, m.in. te budynki i budowle, które nie są i nie mogą być wykorzystywane do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych, jednak w żaden jednak sposób nie definiuje tego pojęcia. To zaś – wbrew obowiązującej w prawie podatkowym zasadzie *in dubio pro tributario* – umożliwia organom podatkowym stosowanie jego rozszerzającej interpretacji.

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

1. Zgodnie z art. 61 ust. 1 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (Dz. U. poz. 2072, ze zm.; dalej: u.o.t.p. TK) skarga konstytucyjna podlega wstępnemu rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym. Służy ono wyeliminowaniu – już w początkowej fazie postępowania – spraw, które nie mogą być przedmiotem merytorycznego rozstrzygnięcia. Trybunał wydaje postanowienie o nadaniu skardze konstytucyjnej dalszego biegu, gdy spełnia ona wymagania przewidziane w ustawie oraz nie zachodzą okoliczności, o których mowa w art. 61 ust. 4 pkt 3 u.o.t.p. TK.

2. W ocenie Trybunału skarga konstytucyjna spełnia przesłanki przekazania jej do merytorycznej oceny.

2.1. Skargę sporządził radca prawny, który przedłożył pełnomocnictwo szczególne do sporządzenia i wniesienia tego środka prawnego, a także do reprezentowania skarżącej w postępowaniu przed Trybunałem.

2.2. Skarżąca wyczerpała przysługującą jej drogę prawną, ponieważ wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 5 września 2018 r. (sygn. akt II FSK 313/18) jest prawomocny i nie przysługują od niego żadne zwyczajne środki zaskarżenia.

2.3. Skarżąca dochowała trzymiesięcznego terminu wniesienia skargi zastrzeżonego w art. 77 ust. 1 u.o.t.p. TK, gdyż skargę złożyła w Trybunale 4 grudnia 2018 r. (data nadania).

2.4. Przedmiotem skargi jest art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 849, ze zm.; dalej: u.p.o.l.), w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2015 r. Stanowi on, że użyte w u.p.o.l. określenie

„grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej” oznacza „grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami, a także gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 lit. b, chyba że przedmiot opodatkowania nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych”.

2.5. Przepis ten był podstawą prawną rozstrzygnięć, w których orzeczono o prawach skarżącej. To bowiem na jego podstawie decyzją z 10 marca 2017 r. (nr FP.3120.594.2016) Prezydent Bytomia odmówił skarżącej stwierdzenia nadpłaty w podatku od nieruchomości za 2015 r.

2.6. Zakwestionowanemu w skardze art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. skarżąca zarzuciła naruszenie prawa własności oraz „wolnoś[ci] od nieproporcjonalnych i naruszających zasadę równości ograniczeń tego prawa stosowanych w prawie podatkowym, a także [naruszenie] praw[a] do sprawiedliwego i równego ponoszenia ciężarów publicznych” (art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 2, art. 32 ust. 1, art. 84, art. 168 oraz art. 217 Konstytucji).

3. Mając na względzie to, że zarzuty sformułowane w skardze nie są oczywiście bezzasadne, a także wzięwszy pod uwagę to, iż skarżąca prawidłowo określiła przedmiot kontroli (art. 53 ust. 1 pkt 1 u.o.t.p. TK), wskazała, które konstytucyjne prawa i w jaki sposób zostały – jej zdaniem – naruszone (art. 53 ust. 1 pkt 2 u.o.t.p. TK), jak również uzasadniła sformułowane w skardze zarzuty (art. 53 ust. 1 pkt 3 u.o.t.p. TK), Trybunał – na podstawie art. 61 ust. 2 u.o.t.p. TK – postanowił o nadaniu skardze konstytucyjnej dalszego biegu.