



ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 8 czerwca 2020 r.

Pozycja 160

POSTANOWIENIE

z dnia 11 marca 2020 r.

Sygn. akt Ts 7/20

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Andrzej Zielonacki,

po wstępnym rozpoznaniu, na posiedzeniu niejawnym w dniu 11 marca 2020 r., skargi konstytucyjnej H.K.Ł. oraz B.Ł. o zbadanie zgodności:

art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a w związku z art. 2 ust. 1 pkt 1 i ust. 2 oraz art. 1a 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.), rozumianego w ten sposób, że „wystarczającą przesłanką zakwalifikowania gruntu podlegającego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości do kategorii gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej jest niezrekultywowanie terenu po wyczerpaniu złoŜa w rozumieniu przepisów ustawy [z dnia 3 lutego 1995 r.] o ochronie gruntów ornych i leśnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1161, ze zm.), pomimo, że grunt nie jest w posiadaniu podmiotu będącego przedsiębiorcą lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą”, z art. 2 w związku z art. 64 ust. 1, 2 i 3 oraz art. 84 i art. 217 w związku z art. 32 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej,

p o s t a n a w i a:

nadać dalszy bieg skardze konstytucyjnej.

UZASADNIENIE

I

1. W skardze konstytucyjnej, wniesionej do Trybunału Konstytucyjnego 7 stycznia 2020 r. (data nadania), H.K.Ł. oraz B.Ł. (dalej: skarŜący), reprezentowani przez adwokata ustanowionego pełnomocnikiem z urzędu, wystąpili z żądaniem przytoczonym na tle następującego stanu faktycznego:

1.1. Decyzją z 19 stycznia 2016 r. (nr [...]) Burmistrz Gminy i Miasta S. (dalej: organ) ustalił skarŜącym wymiar łącznego zobowiązania pienięŜnego na 2016 r. w wysokości 36 865 zł. Na to zobowiązanie składały się: podatek rolny od 1,4420 ha użytków rolnych w kwocie 177 zł, podatek leśny od lasu o powierzchni 0,5300 ha w kwocie 22 zł oraz podatek od nieruchomości w kwocie 36 666 zł. Podatek od nieruchomości został wymierzony od

gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej o powierzchni 52 380 m² według stawki 0,70 zł od 1 m² gruntu.

1.2. W odwołaniu od decyzji organu pierwszej instancji do Samorządowego Kolegium Odwoławczego w S., skarżący zakwestionowali prawidłowość wyliczenia podatku od nieruchomości. Ich zdaniem organ, wyliczając podatek od działki o numerze ewidencyjnym [...], położonej w miejscowości D., zastosował niewłaściwą stawkę, tj. stawkę właściwą dla osób prowadzących działalność gospodarczą. Skarżący wyjaśnili, że wprowadzie działka ta została wydzierżawiona M.C., prowadzącemu działalność gospodarczą pod firmą Przedsiębiorstwo Handlowo-Usługowe [...] (dalej: przedsiębiorca), jednak nie mogła być legalnie wykorzystana gospodarczo przez ten podmiot. Udzielona przedsiębiorcy koncesja warunkowa na wydobywanie kruszywa naturalnego została bowiem uznana przez Ministra Środowiska za rażąco naruszającą prawo i tym samym wygaszona. Z kolei działalność wydobywcza prowadzona przez przedsiębiorcę na sąsiednich działkach (nr [...]) została zakończona w maju 2014 r. Skarżący wskazali ponadto, że informacja w sprawie podatku od nieruchomości za 2013 r. została przygotowana i podpisana nie przez samych podatników i właścicieli gruntów, lecz przez pełnomocnika firmy MC lub przedsiębiorcy.

1.3. Decyzją z 15 czerwca 2016 r. (nr [...]) Samorządowe Kolegium Odwoławcze w S. (dalej też: organ odwoławczy) utrzymało w mocy decyzję organu pierwszej instancji.

W uzasadnieniu decyzji powołano się m.in. na decyzję Starosty Z. z 24 lipca 2015 r. ustalającą kierunki rekultywacji terenu zdegradowanego w wyniku eksploatacji kruszywa naturalnego. Decyzja ta objęła działki nr [...] w częściach, na których robotami górnictwymi spowodowano degradację gruntów. Starosta Z. uznał, że degradacja gruntów wymaga rekultywacji niezależnie od tego, czy była wynikiem prowadzenia legalnej działalności. Brak koncesji na wydobywanie kruszywa z działki nr [...] nie zwalniał zatem przedsiębiorcy z obowiązku wykonania na tej działce rekultywacji, gdyż grunty tej działki zostały przez niego zdegradowane.

Zdaniem organu odwoławczego rekultywacja gruntów poeksploatacyjnych jest immanentnie związana z działalnością polegającą na eksploatacji kruszywa, a zatem jest przejawem wykonywania działalności gospodarczej, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 716, ze zm.; dalej: u.p.o.l.). Skoro rekultywacja wyeksploatowanych gruntów jest konieczną składową działalnością w zakresie wydobywania kopalin, to grunty poddane takim czynnościom należy uznać za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej tak długo, jak długo rekultywacja nie zostanie zakończona, co winno być stwierdzone ostateczną decyzją właściwego organu. W konsekwencji rekultywowane grunty powinny być opodatkowane podatkiem od nieruchomości według stawek właściwych dla gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków (art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l.).

1.4. Wyrokiem z 20 grudnia 2016 r. (sygn. akt [...]) Wojewódzki Sąd Administracyjny w Ł. oddalił skargę na decyzję Samorządowego Kolegium Odwoławczego w S.

W uzasadnieniu tego orzeczenia wskazano, że skarżący – z tytułu posiadania działki gruntu o nr [...] – mają w niniejszej sprawie status podatnika podatku od nieruchomości. Poza sporem pozostaje natomiast fakt, że przedsiębiorca nie jest posiadaczem samoistnym przedmiotowej działki. Przymiot ten przysługuje jedynie jej właścicielom, czyli skarżącym. Fakt (ewentualnego) posiadania zależnego działki przez przedsiębiorcę eliminuje możliwość przypisania mu statusu podatnika podatku od nieruchomości i obciążenia go obowiązkiem podatkowym w podatku od nieruchomości. Ustawodawca ograniczył bowiem obowiązek podatko-

wy w podatku od nieruchomości tylko do posiadaczy zależnych nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego. W związku z tym prowadzenie działalności gospodarczej na działce nr [...] przez wyżej wymieniony podmiot gospodarczy, nawet bez tytułu prawnego do działki, nie eliminuje uznania za podatników podatku od nieruchomości skarżących, jako jej właścicieli.

Analizując przepisy art. 4 pkt 18, art. 20 ust. 1, 3 i 4 oraz art. 22 ust. 1 ustawy z dnia 3 lutego 1995 r. o ochronie gruntów rolnych i leśnych (Dz. U. z 2015 r. poz. 909, ze zm.), sąd stwierdził, że rekultywację gruntów po wyczerpaniu złoża również należy uznać za działalność gospodarczą w zakresie wydobywania kopalin. Nie jest bowiem możliwe wydobywanie kopalin bez jednoczesnego planowania i prowadzenia rekultywacji zdewastowanych w wyniku tego wydobywania gruntów. Do czasu zakończenia rekultywacji stwierdzonej ostateczną decyzją właściwego organu administracyjnego (która w odnośnej sprawie nie została wydana), grunty te są nie tylko związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, ale także faktycznie zajęte na jej prowadzenie, co w świetle art. 2 ust. 1 i 2 w związku z art. 1a ust. 1 pkt 3 i pkt 4 u.p.o.l. powoduje, że podlegają one opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawek najwyższych.

1.5. Skarga kasacyjna skarżących od powyższego orzeczenia została oddalona przez Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 4 kwietnia 2019 r. (sygn. akt [...]).

2. Zdaniem skarżących kwestionowane przepisy naruszają:

– „prawo do równego traktowania (art. 32 ust. 1 Konstytucji) w związku z prawem do ochrony własności i jej równej ochrony (art. 64 ust. 1, 2 i 3 w związku z art. 21 ust. 1 Konstytucji) w związku z zasadą demokratycznego państwa prawnego (art. 2 Konstytucji) przez nieprawidłowe różnicowanie sytuacji prawnopodatkowej jednostek, będących w takiej samej sytuacji prawnopodatkowej, wyrażające się w obciążeniu osób, niebędących przedsiębiorcami, a będących w posiadaniu gruntu poeksploatacyjnego stanowiącego teren podlegający rekultywacji w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 3 lutego 1995 r. o ochronie gruntów rolnych i leśnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1161, ze zm.), wyższą stawką podatku od nieruchomości, przewidzianą dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, podczas gdy osoby te i posiadane przez nie grunty powinny być traktowane, jak każda inna osoba nieprowadząca działalności gospodarczej, będąca w posiadaniu gruntu opodatkowanego podatkiem od nieruchomości”;

– „prawo do ochrony własności i jej równej ochrony (art. 64 ust. 1, 2 i 3 w związku z art. 21 ust. 1 Konstytucji) w związku z zasadą proporcjonalności wywodzoną z zasady demokratycznego państwa prawa (art. 2 Konstytucji) w relacji do obowiązku konstytucyjnego przewidzianego w art. 84 w związku z art. 217 Konstytucji, przez nałożenie na stronę niebędącą przedsiębiorcą i nieprowadzącą działalności gospodarczej nieproporcjonalnie dużego obowiązku podatkowego, przewidzianego dla przedsiębiorców lub innych osób prowadzących działalność gospodarczą, podczas gdy skarżący takiego statusu nie posiadają, jak również nakładanie ciężaru podatkowego w wymiarze, nieprzewidzianym wprost ustawą, wbrew zasadzie ustanowionej w art. 84 w związku z art. 217 Konstytucji, oraz naruszeniu zasady szczególnej określoności regulacji daninowych”.

II

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. z 2019 r. poz. 2393; dalej: uotpTK)

skarga konstytucyjna podlega wstępnemu rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym, podczas którego Trybunał bada, czy odpowiada ona określonym przez prawo wymogom.

2. Przedmiotem zaskarżenia w niniejszej sprawie uczyniono art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a w związku z art. 2 ust. 1 pkt 1 i ust. 2 oraz art. 1a 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.), rozumiany w ten sposób, że wystarczającą przesłanką zakwalifikowania gruntu podlegającego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości do kategorii gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej jest – w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 3 lutego 1995 r. o ochronie gruntów rolnych i leśnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1161, ze zm.) – niezrekultywowanie terenu po wyczerpaniu złoża – pomimo, że grunt nie jest w posiadaniu podmiotu będącego przedsiębiorcą lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą.

Jako wzorce kontroli powołano art. 2 w związku z art. 64 ust. 1, 2 i 3 oraz art. 84 i art. 217 w związku z art. 32 ust. 1 Konstytucji.

3. Trybunał stwierdza, że analizowana skarga konstytucyjna spełnia przesłanki warunkujące przekazanie jej do rozpoznania merytorycznego, gdyż została sporządzona w imieniu skarżącego przez adwokata ustanowionego pełnomocnikiem z urzędu (art. 44 ust. 1 w związku z art. 44 ust. 2 uotpTK). Skarżący zaś:

- 1) wyczerpali przysługującą im drogę prawną (art. 77 ust. 1 uotpTK), ponieważ wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 4 kwietnia 2019 r. (sygn. akt [...]) jest prawomocny i nie przysługują od niego żadne zwykłe środki zaskarżenia;
- 2) dochowali przepisanego terminu do wniesienia skargi konstytucyjnej, obliczanego na podstawie art. 77 ust. 1 w związku z art. 44 ust. 3 w związku z art. 36 uotpTK w związku z art. 165 § 1 ustawy z dnia 17 listopada 1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego (Dz. U. z 2019 r. poz. 1460, ze zm.) w związku z art. 114 i art. 115 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (Dz. U. z 2019 r. poz. 1145, ze zm.) ponieważ:
 - a) odpis wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 4 kwietnia 2019 r. został doręczony skarżącym 26 czerwca 2019 r., a 7 sierpnia 2019 r. złożyli oni do sądu rejonowego wniosek o ustanowienie pełnomocnika z urzędu do sporządzenia i wniesienia skargi, czyli po upływie 42 dni,
 - b) referendarz sądowy w Sądzie Rejonowym w Ł. postanowieniem z 21 października 2019 r. (sygn. akt [...]) przyznał skarżącym pełnomocnika, zaś pismo Zastępcy Sekretarza Okręgowej Rady Adwokackiej w Ł. z 29 października 2019 r. (znak: [...]) w sprawie wyznaczenia dla skarżących pełnomocnika w osobie adwokata zostało temu pełnomocnikowi doręczone 18 listopada 2019 r., natomiast skarga konstytucyjna została wniesiona do Trybunału we wtorek 7 stycznia 2020 r., gdyż bieg kolejnych 48 dni upływał w niedzielę 5 stycznia 2020 r., zaś poniedziałek 6 stycznia 2020 r. – jako Święto Trzech Króli – był dniem ustawowo wolnym od pracy;
- 3) prawidłowo określili przedmiot kontroli (art. 53 ust. 1 pkt 1 uotpTK);
- 4) wskazali, które konstytucyjne prawa i wolności oraz w jaki sposób – ich zdaniem – zostały naruszone (art. 53 ust. 1 pkt 2 uotpTK);
- 5) przedstawili stosowne uzasadnienie sformułowanych zarzutów (art. 53 ust. 1 pkt 3 uotpTK).

4. W ocenie Trybunału analizowana skarga konstytucyjna nie jest obarczona nieusuwalnymi brakami formalnymi, o których mowa w art. 61 ust. 4 pkt 1 uotpTK, zaś sformułowane w niej zarzuty nie są oczywiście bezzasadne w rozumieniu art. 61 ust. 4 pkt 3 uotpTK.

Przedmiotem skargi jest regulacja podatkowa, która umożliwia zakwalifikowanie

gruntu podlegającego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości do kategorii gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej w sytuacji niezrekultywowania terenu po wyczerpaniu złoża w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 3 lutego 1995 r. o ochronie gruntów rolnych i leśnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1161, ze zm.), gdy grunt ten nie jest w posiadaniu podmiotu będącego przedsiębiorcą lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą.

W wyroku z 22 maja 2019 r., sygn. SK 22/16 (OTK ZU A/2019, poz. 48), Trybunał Konstytucyjny stwierdził m.in., że „[i]nstytucja skargi konstytucyjnej immanentnie jest (...) związana z określonym stanem faktycznym i ostatecznym orzeczeniem, rozstrzygającym konkretną sprawę skarżącego. Umorzenie postępowania z powodu niejedności orzecznictwa albo możliwości prokonstytucyjnej wykładni zaskarżonego przepisu czyni skargę konstytucyjną w znacznym zakresie instytucją dysfunkcjonalną. Nawet jeżeli wykładnia zaskarżonego przepisu jest niejednolita, istnieją co najmniej dwa równorzędne nurty jego interpretacji albo nawet jeżeli przepis można interpretować prokonstytucyjnie, to punktem wyjścia dla oceny zgodności przepisu z Konstytucją powinien być ten przepis w ujęciu ostatecznego orzeczenia rozstrzygającego sprawę skarżącego”.

Powyższy pogląd Trybunał w pełni podziela i w tym kontekście – stwierdza, że dyskwalifikacja formalna skargi w niniejszej sprawie na etapie wstępnej kontroli w istocie wykraczałaby poza ramy art. 61 ust. 1 i 4 uotpTK.

W związku z powyższym – na podstawie art. 61 ust. 2 uotpTK – postanowiono jak w sentencji.