



**Stowarzyszenie Gmin Przyjaznych
Energii Odnawialnej**

Adres do korespondencji:
Urząd Gminy Kobylnica
ul. Główna 20
76-251 Kobylnica

**Kancelaria Prezesa
Rady Ministrów**
Departament Spraw Obywatelskich
Al. Ujazdowskie 1/3
00 – 583 Warszawa

**PETYCJA DO PREZESA
RADY MINISTRÓW**

Szanowny Panie Prezede,

działając jako Przewodniczący Zarządu Stowarzyszenia Gmin Przyjaznych Energii Odnawialnej zwracam uwagę na pilną potrzebę zmiany przepisów prawa w celu wykonania wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 22 lipca 2020 r. w sprawie o sygn. K 4/19, zainicjowanej wnioskiem m.in. Rady Gminy Kobylnica.

UZASADNIENIE

A. Istota sprawy

Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 22 lipca 2020 r. w sprawie o sygn. K 4/19 [dalej: Wyrok TK] orzekł, że:

- I. Art. 17 pkt 2 ustawy z dnia 7 czerwca 2018 r. o zmianie ustawy o odnawialnych źródłach energii oraz niektórych innych ustaw 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 RP 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.

Przepis art. 17 pkt 2 ww. ustawy nowelizującej wprowadził z mocą wsteczną od 1 stycznia 2018 r. przepisy nadające nowe brzmienie definicjom legalnym „budowli” i „elektrowni wiatrowej”. Treść tych definicji bezpośrednio determinuje wysokość dochodów gmin uzyskanych z podatku od nieruchomości.

Podatek od nieruchomości jest podatkiem rocznym (płatnym w ratach przez cały rok), w ramach którego elementy zobowiązania podatkowego są konkretyzowane przez złożenie deklaracji rocznej w terminie do dnia 31 stycznia każdego roku (dla osób prawnych) albo przez 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 ponadto zobowiązane do **zwrotu** nadpłaconego podatku od nieruchomości, pobranego za posadowione na ich terenie elektrownie wiatrowe za okres od stycznia do czerwca 2018 r.

Ustawa nowelizująca nie zawierała żadnych rozwiązań umożliwiających gminom dostosowanie się do nowych regulacji, które mogłyby minimalizować negatywne skutki zmiany prawa. W momencie uchwalania budżetów przez gminy, obowiązujące prawo jednoznacznie nakazywało szacować wpływy podatkowe na poziomie tych uzyskanych za 2017 r. Ustawa nowelizująca **nie przewidywała też jakiegokolwiek mechanizmu rekompensowania dochodów, które zostały odebrane gminom**. Wprowadzony przepis powodował wprawdzie korzystny efekt ekonomiczny dla tych podatników, którzy są właścicielami elektrowni wiatrowych, ale uszczuplał budżety gmin, na których terenie znajdują się takie elektrownie.

Wobec powyższego Trybunał stwierdził, że ustawodawca wprowadził 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. Kwestionowana regulacja doprowadziła do negatywnych następstw dla gmin, których dochody z tytułu opodatkowania elektrowni wiatrowych zostały uszczuplone z mocą wsteczną, co utrudniło im realizację zadań własnych i ostatecznie było **niekorzystne dla mieszkańców** tych jednostek samorządu terytorialnego.

Trybunał Konstytucyjny uznał za uzasadnione zminimalizowanie oddziaływania wydanego wyroku na ukształtowane już stosunki prawne i zdecydował, że konieczne jest odroczenie terminu utraty mocy obowiązującej niezgodnej z Konstytucją regulacji. Trybunał dobitnie jednak stwierdził, że **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 zrekompensowania gminom strat** poniesionych w następstwie wprowadzenia z mocą wsteczną regulacji wpływającej na obniżenie ich dochodów z podatku od elektrowni wiatrowych.

W omawianym rozstrzygnięciu podkreślono również, że gdy nie zostanie on wykonany przez ustawodawcę i niezgodna z Konstytucją regulacja zostanie derogowana na jego mocy, konsekwencją będzie **odpowiedzialność odszkodowawcza Skarbu Państwa**.

Konieczne jest wobec powyższego **wprowadzenie zmian w przepisach prawa**, tj. w ustawie z dnia 7 czerwca 2018 r. o zmianie ustawy o odnawialnych źródłach energii oraz niektórych innych ustaw, ewentualnie w innych ustawach (w szczególności w ustawie z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane, ustawie z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, ustawie z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu

terytorialnego, względnie bezpośrednio w ustawie z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych) lub przyjęcie odrębnej ustawy w sprawie wykonania ww. wyroku Trybunału Konstytucyjnego.

Uregulowania wymagają następujące kwestie:

- zakres, sposób i tryb rekompensaty ubytku w dochodach gmin z podatku od nieruchomości w wyniku przyjęcia niekonstytucyjnej regulacji (co powinno odnosić się w pełni do ubytku w roku 2018, ale też w latach kolejnych z uwagi na negatywny wpływ zmian w zakresie opodatkowania na realizację wydatków sztywnych gmin w latach kolejnych);
- określenie, w sposób jednoznaczny, w jakim zakresie, dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości, elektrownie wiatrowe stanowią budowle (w zakresie, jakich elementów, z jednoznacznym określeniem sposobu określenia podstawy opodatkowania) – brak reakcji ustawodawcy przed upływem terminu odroczenia wejścia w życie wyroku TK doprowadzi do luki w przepisach, w wyniku której elektrownie wiatrowe w ogóle nie będą podlegały opodatkowaniu, co będzie rzutowało na zakres odpowiedzialności odszkodowawczej Skarbu Państwa (potencjalnie także wobec producentów energii z innych źródeł).

W odniesieniu do powyższego postulowany jest również czynny udział zainteresowanych gmin w toku procesu legislacyjnego i zapewnienie im możliwości odniesienia się do szczegółowych regulacji zaproponowanych przez projektodawcę.

B. Szczegółowe uzasadnienie

1. Geneza oraz treść wyroku TK

Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 22 lipca 2020 r. o sygn. K 4/19 odnosi się bezpośrednio do treści postanowień ustawy z dnia 7 czerwca 2018 r. o zmianie ustawy o odnawialnych źródłach energii oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2018 poz. 1276) [dalej: **ustawa z dnia 7 czerwca 2018 r.**]. Kontekst sprawy wymaga jednak szerszej perspektywy spojrzenia na kwestię opodatkowania obiektów elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości. Ich podatkowe ujęcie kształtowało się bowiem na przestrzeni lat w sposób odmienny. Można więc uznać, że kształt regulacji ocenianej w Wyroku TK jest w pewnym sensie konsekwencją przyjętych wcześniej regulacji.

Zasadnicze znaczenie w tej materii przypisać należy obowiązującym od 1 stycznia 2017 r. postanowieniom ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 r., poz. 961). To właśnie tą regulacją ustawodawca zmienił przyjęty zakres opodatkowania elektrowni wiatrowych, kształtując stan prawny, który był następnie przedmiotem nowelizacji ocenianej przez wyrok TK. Należy przypomnieć, że do września 2005 r. w ramach ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane ustawodawca traktował elektrownie wiatrowe jako wolnostojące urządzenia techniczne. Z podatkowego punktu widzenia skutkowało to przyjęciem opodatkowania elektrowni wiatrowych w całości jako budowli. Nie wyodrębniano bowiem z całości obiektu elektrowni jego części budowlanych (tak jak ma to miejsce obecnie). Stan ten zmienił się wraz z wejściem w życie postanowień ustawy z dnia 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy - Prawo budowlane oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2005 poz. 163 nr.1364). Wówczas normatywny katalog budowli - urządzeń technicznych podlegających opodatkowaniu wyłącznie w zakresie części budowlanych uzupełniono o elektrownie wiatrowe. Stan ten trwał nieprzerwanie do 1 stycznia 2017 r., kiedy to wspomnianą już ustawą z dnia 20 maja 2016 r. ustawodawca

przywrócił poprzedni porządek prawny (tj. wykreślił z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego elektrownie wiatrowe jako urządzenia techniczne, których części budowlane podlegały opodatkowaniu). W konsekwencji, tak jak w stanie prawnym obowiązującym do września 2005 r., od 1 stycznia 2017 r. elektrownie wiatrowe stały się w całości przedmiotem opodatkowania jako wolnostojące urządzenia techniczne.

Stan prawny obowiązujący od 1 stycznia 2017 r. budził wątpliwości podatników. W ich efekcie Naczelny Sąd administracyjny wyrokiem wydanym w 7-sobowym składzie (sygn. akt II FSK 2983/17) potwierdził jednoznacznie poglądy prezentowane jednolicie w orzeczeniach sądów wojewódzkich, że w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 r. elektrownia wiatrowa winna być opodatkowywana w całości jako jedna budowla (przedmiotem opodatkowania ponownie uznano zatem zarówno część budowlaną elektrowni, a więc fundamenty i maszt jak również szereg urządzeń technicznych t.j. turbinę, łopaty itd.¹). Wskazane stanowisko spotkało się ze sprzeciwem, którego podstawy wskazane zostały sprawozdawczo w treści Wyroku TK. Ich treść sprowadzała się do kwestionowania nieusprawiedliwionego zwiększenia obciążeń podatkowych przedsiębiorców zajmujących się produkcją energii elektrycznej z elektrowni wiatrowych i ich rzekomą dyskryminacją w stosunku do producentów energii z innych źródeł.

W efekcie ustawodawca zdecydował się na kolejną już zmianę zakresu opodatkowania elektrowni wiatrowych. Mowa tu o regulacji ustawy z dnia 7 czerwca 2018 r. o zmianie ustawy o odnawialnych źródłach energii oraz niektórych innych ustaw. Mocą powołanej ustawy prawodawca przywrócił stan prawny, w którym opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegać powinny wyłącznie części budowlane elektrowni wiatrowej. Taki stan rzeczy nastąpił w efekcie ponownego ujęcia w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego elektrowni wiatrowych jako urządzeń będących budowlami wyłącznie w zakresie części budowlanych (co z uwagi na odesłania zawarte w ustawie podatkowej bezpośrednio rzutowało na ograniczenie zakresu ich opodatkowania).

Ustawa z dnia 7 czerwca 2018 r., jak wynika w szczególności ze stanowiska przedstawionego przez Ministra Energii w postępowaniu przez TK, stanowiła środek wyeliminowania niezamierzonego błędu polegającego na nieuświadomionym zwiększeniu obciążenia podatkowego elektrowni wiatrowej, a także była wyrazem zobowiązań podjętych na forum unijnym. Względy ostatnio wymienione miały być przyczyną pominięcia interesów budżetowych gmin i nadania ustawie nowelizacyjnej mocy wstecznej w części rzutującej na opodatkowanie elektrowni wiatrowych. Przedmiotem sprawy, w której zapadł Wyrok TK pozostawał przepis art. 17 pkt 2 ustawy z dnia 7 czerwca 2018 r. dotyczący tej właśnie materii. Przepis ten w zakresie przepisów nowelizujących odnoszących się do zakresu przedmiotowego podatku od nieruchomości wprowadzał odstępstwo od ogólnie przyjętej w tym akcie normatywnym regulacji wejścia przepisów w życie w terminie 14 dni od dnia ogłoszenia (w życie 14 lipca 2018 r.), zmieniając zasady opodatkowania wstecznie, z mocą od 1 stycznia 2018 r.

Trybunał Konstytucyjny – analizując zgodność z Konstytucją RP przepisu art. 17 pkt 2 ustawy z dnia 7 czerwca 2018 r. – w pierwszej kolejności przywołał dotychczasowy dorobek orzeczniczy dotyczący warunkowego wprowadzania przepisów z mocą wsteczną. Trybunał wskazał, że zabieg ten jest możliwy zgodne z zasadą demokratycznego państwa prawnego, jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki:

¹ Z tym wszak zastrzeżeniem, że budowla elektrowni wiatrowej miała podlegać opodatkowaniu wyłącznie w zakresie elementów wyliczonych wprost w ustawie.

- 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.

Następnie, po przeanalizowaniu treści regulacji oraz poszczególnych etapów procesu legislacyjnego badanej ustawy, Trybunał doszedł do przekonania, że nowelizacja – w zakresie, w jakim z mocą wsteczną zmienia przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości – nie spełnia przesłanek pozwalających na nadanie jej mocy wstecznej. W ocenie Trybunału kwestionowany przepis nie był konieczny (niezbędny) do realizacji lub ochrony ważnych i konkretnie wskazanych wartości konstytucyjnych. Jego wyłącznym celem – w opinii Trybunału – nie była ochrona wartości konstytucyjnych, lecz wyłącznie zmniejszenie kosztów grupy przedsiębiorców zajmujących się produkcją energii z wykorzystaniem elektrowni wiatrowych przez obniżenie podatku od nieruchomości.

Z tych względów Trybunał uznał, że w rozpatrywanej sprawie nie zachodzą wypracowane w dotychczasowym orzecznictwie 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, w świetle zasady decentralizacji władzy publicznej, choć uczestniczy w sprawowaniu tej ostatniej, jest jednocześnie zależna od ustawodawcy, który określa źródła dochodów jednostek samorządu terytorialnego.

Orzekając o niezgodności z Konstytucją RP przepisu o wejściu w życie ustawy z dnia 7 czerwca 2018 r. (w części rzutującej na opodatkowanie) Trybunał zaznaczył jednocześnie, jaki wpływ rozstrzygnięcie to wywarło na skutki materialnoprawne wywołane przez niezgodne z Konstytucją przepisy w okresie poprzedzającym wejście w życie tego przepisu. Przepis 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 rozpatrywanej sprawie przedmiotem kontroli Trybunału nie było rozstrzygnięcie ustawodawcy, że większość przepisów ustawy nowelizującej wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia. Istotą pozostawało tylko wejście w życie z mocą wsteczną art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1 ustawy nowelizującej. Trybunał Konstytucyjny 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. Co istotne w uzasadnieniu wyroku, wskazano, że 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.

W tym zakresie Trybunał uznał za uzasadnione zminimalizowanie oddziaływania wydanego w 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. Trybunał argumentował, że rozstrzygnięcie tego rodzaju motywowane jest przede wszystkim tym, że w ramach swych kompetencji nie dysponuje innym środkiem oddziaływania na obowiązujący stan prawny. Instrument ten powoduje, że ustawodawca uzyskuje szanse zmiany stanu prawnego mocą aktu wydanego w okresie odroczenia.

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.

Jednocześnie Trybunał wyraźnie wskazał, że 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 zrekompensowania 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.

2. Skutki wyroku

Oceniając skutki wydanego rozstrzygnięcia uwagę należy zwrócić przede wszystkim na wspomniany już 18 miesięczny termin odroczenia utraty mocy obowiązującej analizowanych przepisów. Ma on bowiem jasno określony cel, od którego prawodawca nie może abstrahować.

Trybunał, uznając przepis za niezgodny z Konstytucją, eliminuje go z porządku prawnego. Następuje wówczas tak zwana derogacja trybunalska. Istota omawianego zagadnienia sprowadza się do określenia momentu, z wystąpieniem którego wyrok zaczyna wywierać określone w nim skutki. Kluczowe są w tym zakresie dwa zdarzenia: ogłoszenie wyroku derogującego (a więc moment wejścia w obieg prawny) oraz upływ okresu odroczenia (chwila wyeliminowania z porządku prawnego przepisu niezgodnego z Konstytucją). Przepisy Konstytucji jako regułę wskazują na utratę mocy obowiązującej przepisów z datą publikacji wyroku (art. 190 ust. 3 zdanie pierwsze Konstytucji RP). Wyjątkiem od przedstawionej zasady jest czasowe odroczenie skutków uznania przepisu za niezgodny z Konstytucją RP (art. 190 ust. 3 zdanie drugi i n. Konstytucji RP).

Opisywany powyżej wyjątek od zasady Trybunał zastosował w analizowanej sprawie. Argumentując w tym zakresie Trybunał wskazał, że brak odroczenia w czasie skutków wyroku doprowadziłby do niepożądanych skutków (analizowany przepis przez swoją moc

retroaktywną doprowadził już do nawiązania pewnych stosunków prawnych). Stwierdzenie niezgodności przepisu z Konstytucją RP i w konsekwencji przyjęcie jego wyeliminowania z datą ogłoszenia Wyroku TK, skutkowałoby destabilizacją obrotu prawnego.

W orzecznictwie oraz literaturze przyjmuje się, że utrata mocy obowiązującej przez przepis, który został uznany za niezgodny z Konstytucją nie prowadzi z zasady do odzyskania przepisu wcześniej obowiązującego². Na taką konsekwencję uwagę zwrócił zresztą sam Trybunał w Wyroku TK. Okoliczność ta ma niebagatelne znaczenie w analizowanej sprawie. Słusznie bowiem Trybunał podniósł, że 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 oznaczałoby, że gminy nie tylko stracą prawo do pobierania podatków od nieruchomości za posadowione na ich terenie elektrownie wiatrowe, lecz także, że będą zobowiązane do zwrotu pobranych podatków za takie budowle po wszczęciu właściwych postępowań przez uprawnione podmioty. Co ważne, Trybunał zwrócił również uwagę, że gminy mogłyby wystąpić z roszczeniami wobec Skarbu Państwa, domagając się odszkodowania za szkody wyrządzone wydaniem niezgodnej z Konstytucją regulacji.

Odroczenie skutków Wyroku TK w czasie o 18 miesięcy miało na celu przede wszystkim zapobieżenie wskazanym wyżej negatywnym konsekwencjom natychmiastowej derogacji przepisu. Należy podkreślić, że w obowiązującym stanie prawnym był to jednocześnie jedyny możliwy mechanizm pozwalający uniknąć opisywanych wyżej konsekwencji (doprowadzenia do luki w prawie). Trybunał nie dysponuje bowiem kompetencją prawodawczą, nie może za ustawodawcę decydować w przedmiocie dostosowania porządku prawnego do postanowień Konstytucji RP.

Trybunał w sposób bardzo precyzyjny określił też ewentualne skutki niewykonania Wyroku TK przez prawodawcę. Podkreślił w tym zakresie, że jeżeli niezgodność z Konstytucją RP nie zostanie usunięta na drodze legislacji i przepis art. 17 pkt 2 ustawy z dnia 7 czerwca 2018 r. przestanie obowiązywać mocą Wyroku TK, zaktualizuje się odpowiedzialność odszkodowawcza Skarbu Państwa, o której mowa w art. 190 ust. 4 Konstytucji RP. Jednocześnie, w przypadku braku inicjatywy prawodawczej w sygnalizowanym przez Trybunał zakresie, powstanie opisywany już problem luki legislacyjnej. W konsekwencji dojdzie do pozbawienia samorządów gmin możliwości poboru podatku od nieruchomości od elektrowni wiatrowych w ogóle, a więc bierność legislacyjna doprowadzi ponownie do naruszenia wartości gwarantowanych Konstytucją RP.

3. Postulowane kierunki realizacji Wyroku TK

Realizując wytyczne zawarte w Wyroku TK prawodawca obowiązany jest wziąć pod uwagę dwie okoliczności. Po pierwsze, Trybunał uznał, że prawodawca ma obowiązek przedsięwzięcia działań legislacyjnych zmierzających do zagwarantowania zgodności przepisów z Konstytucją. Po drugie, działania te powinny obejmować m.in. ustanowienie odpowiednich rozwiązań ustawowych zmierzających do zrekompensowania gminom strat poniesionych w następstwie wprowadzenia z mocą wsteczną regulacji wpływającej na obniżenie ich dochodów z podatku od elektrowni wiatrowych i z poszanowaniem zasady samodzielności finansowej gmin mającej również status zasady konstytucyjnej (por. art. 167 i nast. Konstytucji).

² Zob. TK w pełnym składzie w orzeczeniu z dnia 24.06.2002 r. (K 14/02) OTK ZU 2002, seria A, nr 4, poz. 45; a także M. Safjan *Skutki prawne orzeczeń Trybunału Konstytucyjnego*, źródło: <https://trybunal.gov.pl/informacja-publiczna-media/archiwum/wystapienia-bylych-prezesow-tk/marek-safjan-2/>.

Biorąc pod uwagę powyższe, mając jednocześnie na względzie specyfikę funkcjonowania samorządu gminnego postuluje się wobec prawodawcy konieczność:

1) podjęcia działań legislacyjnych zmierzających do ponownego – zgodnego z Konstytucją RP – określenia elementów elektrowni wiatrowej jako przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Przypomnieć należy, że wadą niekonstytucyjności obarczone są przepisy ustawy z dnia 7 czerwca 2018 r. wprowadzające zmianę reguł opodatkowania w trakcie roku z mocą wsteczną. W takim stanie rzeczy doprowadzenie do zgodności z Konstytucją RP wymaga wprowadzenia zmian z mocą obowiązującą od początku roku podatkowego z właściwym *vacatio legis*.

W tym zakresie niezbędne jest, aby w toku procedury legislacyjnej zagwarantować poszanowanie wspomnianych w Wyroku TK wartości konstytucyjnych (wyważenie interesu gmin i podatników). Mowa tutaj o wartościach takich jak: pewność prawa, bezpieczeństwo prawne, współdziałanie władz i zapewnienie zaspokajania potrzeb wspólnoty samorządowej. Środkiem adekwatnym dla osiągnięcia ww. celu wydaje się być wprowadzenie przepisów zmieniających definicję budowli ze skutkiem konstytutywnym, a więc – wobec obecnej sytuacji – od 1 stycznia 2022 r. Zabiegu takiego wymagają tzw. zasady przyzwoitej legislacji podatkowej. Do reguł tych Trybunał odnosił się wielokrotnie wskazując na zakaz zmiany zasad opodatkowania odnoszących się do wszystkich elementów konstrukcyjnych obowiązku podatkowego, a zatem do podmiotu, przedmiotu, podstawy opodatkowania oraz stawek podatkowych (zob. np. Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 18 listopada 2014 r. K 23/12). W analizowanej sprawie niekonstytucyjna zmiana dotyczyła normatywnej treści definicji budowli, a więc normy kształtującej przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Przy tej okazji rozważyć należy zasadność doprecyzowania przepisów o podstawie opodatkowania budowli. Nie jest to co prawda zagadnienie bezpośrednio związane z wyrokiem TK, jednak należy wskazać na rozbieżności w orzecznictwie sądowym dotyczące tego, czy podstawą opodatkowania budowli elektrowni wiatrowej w 2017 r. jest wartość poszczególnych jej elementów będących środkami trwałymi przyjmowana dla celów amortyzacji w podatku dochodowym, czy też wartość rynkowa budowli – wobec faktu, że to nie sama budowla jest środkiem trwałym podlegającym amortyzacji, lecz jej elementy składowe³. Zgodne z ideą omawianych przepisów byłoby szersze i bardziej precyzyjne odwołanie do wartości początkowej środków trwałych.

2) podjęcia działań zmierzających do zrekompensowania ubytków jakie powstały w związku z wejściem w życie przepisów ustawy z dnia 7 czerwca 2018 r.

Nowelizacja w zakresie w jakim – w trakcie roku podatkowego (z perspektywy gmin, przede wszystkim, roku budżetowego) – zmieniła zakres opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości doprowadziła do powstania dwojakiego rodzaju skutków. Po pierwsze, gminy – na skutek dochodzenia przez podatników nadpłat podatkowych – utraciły dochód wpłacony już na konto budżetu. Podatek

³ Por. np. wyrok NSA z 4.11.2020 r. II FSK 1088/18, wyrok NSA z 17.12.2019 r. II FSK 4003/17.

należny na dzień 1 stycznia 2018 r. stał się mocą ustawy z dnia 7 czerwca 2018 r. podatkiem wpłaconym w wysokości wyższej niż należna. Po drugie, gminy zgodnie z regulami funkcjonującymi w reżimie finansów publicznych, oraz zgodnie z obowiązującym na dzień 15 października 2017 r. stanem prawnym zagwarantowały w planach budżetowych na rok 2018 dochody z tytułu podatku od nieruchomości kalkulowanego według zasad obowiązujących w 2017 roku. Wskutek normatywnej zmiany wysokości należnego gminom podatku doszło do systemowego ubytku w dochodach budżetu na rok 2018, który zgodnie z zasadami równowagi budżetowej gminy zobowiązane były pokryć środkami z innych źródeł (których pozyskanie generowało dodatkowe zobowiązania).

W związku z powyższym postuluje się pokrycie strat (ubytków) jakie gminy poniosły w związku z niekonstytucyjną zmianą przepisów w perspektywie długofalowej tj. do momentu dostosowania stanu prawnego do wartości konstytucyjnych. Podkreślić należy przy tym, że nieprawidłowym byłoby przyjęcie, że zakończenie stanu nieprawidłowości nastąpiło w momencie ogłoszenia ustawy z dnia 7 czerwca 2018 r. Jak wskazał Trybunał w Wyroku TK uchylenie niezgodnych z prawem przepisów nie byłoby równoznaczne ze zmianą zakresu opodatkowania w terminie 14 dni od dnia ogłoszenia ustawy z dnia 7 czerwca 2018 r. Stan nieprawidłowości trwał będzie w opinii Trybunału dopóty, dopóki nie zostanie usunięty przez prawodawcę. Pamiętać przy tym należy, że elektrownie wiatrowe lokowane są głównie na terenie gmin wiejskich, stanowią znaczący element wpływów z podatku od nieruchomości, a dokonane bez stosownych rekompensat zmiany w zakresie ich opodatkowania rzutowały na możliwość zabezpieczenia wydatków sztywnych w takich gminach. Okoliczności te powinny zostać wzięte pod uwagę przy determinowaniu zakresu należnych gminom rekompensat.

3) podjęcia działań zmierzających do ustalenia zasad oraz trybu ustalania rekompensat, o których mowa w Wyroku TK.

Należyta rekompensata dochodów utraconych wskutek niekonstytucyjnej zmiany zasad opodatkowania, dokonana powinna być według normatywnie określonych reguł. Wymagają tego wszystkie wartości konstytucyjne wskazane przez Trybunał. Brak uregulowania zasad dotyczących kalkulacji rekompensaty, trybu przekazywania informacji, terminów wypłaty rekompensat, a w razie potrzeby także sposobu pozyskania niezbędnych danych od podatników⁴, wiąże się z ryzykiem zaprzeczania wniosków Trybunału Konstytucyjnego.

W ramach określenia zasad oraz trybu ustalania rekompensat postuluje się wziąć pod uwagę konieczność:

- umożliwienia gminom przekazywania wszelkich informacji niezbędnych do kalkulacji rekompensaty w tym jej wysokości oraz niezbędnych do jej weryfikacji wartości utraconego dochodu wskutek konieczności zwrotu nadpłaconego podatku, jak również wartości dochodu zaplanowanego, aczkolwiek niezgromadzonego w skutek zmiany zasad opodatkowania;

⁴ Wskazać należy, że w 2018 roku w gminach funkcjonowały różne wzory deklaracji podatkowych, które mogą utrudniać precyzyjne ustalenie uszczerbku w dochodach; ponadto, w wielu przypadkach podatnicy unikali prawidłowego deklarowania elektrowni wiatrowych do opodatkowania.

- ograniczenia kontroli wniosku gminy wyłącznie do rachunkowej oraz formalnej weryfikacji;
- bezwarunkowego (poza koniecznością złożenia wniosku) zwrotu gminom należnej rekompensaty.

4) podjęcia oraz prowadzenia działań związanych wdrożeniem Wyroku TK w sposób uwzględniający roczność planu finansowego jednostki samorządu terytorialnego.

Realizacja wytycznych Trybunału wiąże się z realiami gospodarki finansowej samorządu. Dla pełnej realizacji zasady pewności prawa i bezpieczeństwa obrotu, a przede wszystkim podkreślanej przez Trybunał lojalnej współpracy, postuluje się więc, aby rozwiązania dotyczące wdrożenia wyroku TK znane były przed formalnym rozpoczęciem procedury budżetowej na rok kolejny (najpóźniej z początkiem jesieni 2021 roku).

C. Legitymacja do złożenia petycji

Zgodnie z art. 63 Konstytucji RP, prawo do składania petycji, wniosków i skarg w interesie publicznym, własnym lub innej osoby za jej zgodą do organów władzy publicznej oraz do organizacji i instytucji społecznych w związku z wykonywanymi przez nie zadaniami zleconymi z zakresu administracji publicznej, przysługuje **każdemu**. Rzeczne prawo petycji oparte zostało zatem przez ustrojodawcę na zasadzie powszechności.

Prawo petycji w szczególności przysługuje również wszelkim podmiotom zbiorowym. Na powyższe wskazuje zarówno literalne brzmienie przywołanego powyżej przepisu art. 63 *Konstytucji RP*, jak również podobny wniosek wynika z „ogólnej zasady przyjmowanej w nowszym orzecznictwie TK, że konstytucyjne gwarancje wolności i praw tylko wówczas nie odnoszą się do podmiotów zbiorowych, kiedy byłoby to sprzeczne z istotą tych wolności lub praw, czyli faktycznie byłoby niewykonalne. Autorami petycji mogą być zatem zrzeszenia (partie, związki zawodowe, związki pracodawców, stowarzyszenia) (...)” (W. Sokolewicz, K. Wojtyczek [w:] *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz. Tom II, wyd. II*, red. L. Garlicki, M. Zubik, Warszawa 2016, art. 63).

Wprost stanowi o tym natomiast ustawa z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach (Dz.U. 2014 poz. 1195), [dalej: *uop*], która w art. 2 ust. 1 wskazuje, iż „Petycja może być złożona przez osobę fizyczną, osobę prawną, jednostkę organizacyjną niebędącą osobą prawną lub grupę tych podmiotów (...)”.

W świetle powyższego, nie ulega zatem wątpliwości, iż stowarzyszenia będące osobami prawnymi posiadają legitymację do wnoszenia petycji.

Z ostrożności wskazać należy w nawiązaniu do przedmiotowej kwestii, że w doktrynie pojawiło się zastrzeżenie w myśl którego „Prawo do petycji przysługuje każdej osobie fizycznej, nie tylko obywatelom polskim oraz **osobom prawnym**. W tym ostatnim wypadku **chodzi o osoby prawne niesprawujące władzy publicznej**. Podmioty sprawujące władzę publiczną są bowiem podmiotami zobowiązanymi, a nie uprawnionymi w zakresie prawa do petycji.” (P. Tuleja [w:] P. Czarny, M. Florczak-Wątor, B. Naleziński, P. Radzewicz, P. Tuleja, *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, Warszawa 2019, art. 63). Wprowadzone zostało zatem ograniczenie, stanowiące iż **legitymacji do składania petycji nie posiadają podmioty sprawujące władzę publiczną**.

W odniesieniu do niniejszej petycji, podkreślenia wymaga zatem fakt, iż **stowarzyszenia gminne** tworzone na podstawie art. 84 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. 1990 nr 16 poz. 95), [dalej: *usg*], do których odpowiednio stosuje się przepisy ustawy z dnia 7 kwietnia 1989 r. Prawo o stowarzyszeniach (Dz.U. 1989 nr 20 poz. 104), [dalej: *Prawo o stowarzyszeniach*], **nie są podmiotami sprawującymi władzę publiczną, w tym nie wykonują zadań publicznych, w związku z czym posiadają legitymację do złożenia przedmiotowej petycji**, gdyż przedstawione powyżej wyłączenie nie będzie znajdować zastosowania.

Usg, zgodnie z art. 84 ust. 1, ustanawia **wyłącznie dwa cele**, dla których tworzone mogą być stowarzyszenia z udziałem gmin. Należą do nich **wspieranie idei samorządu terytorialnego oraz obrona wspólnych interesów**. W doktrynie precyzuje się, iż „*Stowarzyszenie jednostek samorządu terytorialnego służy przede wszystkim wspólnej reprezentacji interesów tych jednostek w różnych obszarach życia społecznego, gospodarczego i politycznego. Stowarzyszenia takie są predysponowane w szczególności do prowadzenia działalności informacyjno-edukacyjnej, do aktywnego udziału w tworzeniu aktów normatywnych istotnych z punktu widzenia uczestników stowarzyszenia oraz do tego, by stanowić platformę wymiany myśli oraz doświadczeń*” (Art. 84 SamGminU red. Gajewski/Jakubowski 2018, wyd. 1/I. Ścieszka). Jednocześnie „*gminy mogą przystąpić tylko do takich stowarzyszeń, których cele wyznacza art. 84 u.s.g.*” (wyrok WSA w Rzeszowie z dnia 25 stycznia 2006 r., sygn. akt: II SA/Rz 524/2005; wyrok WSA w Rzeszowie z dnia 27 listopada 2007 r., sygn. akt: II SA/Rz 536/07; wyrok WSA w Rzeszowie z dnia 5 czerwca 2008 r., sygn. akt: II SA/Rz 266/2008; K. Bandarzewski [w:] *Ustawa o samorządzie gminnym. Komentarz*, red. P. Chmielnicki, Warszawa 2013, art. 84).


Jak wynika z powyższych rozważań, sprawowanie władzy publicznej oraz wykonywanie zadań publicznych nie należy do zakresu działania rzeczonych stowarzyszeń. Aktywność na powyższej płaszczyźnie prowadzą na gruncie *usg* gminy, wyposażone w niezbędny w przedmiotowym zakresie atrybut władztwa. Stowarzyszenia gmin, jako odrębne od gmin osoby prawne (zob. Art. 84 SamGminU red. Gajewski/Jakubowski 2018, wyd. 1/I. Ścieszka), są natomiast powyższej kompetencji do władczego działania pozbawione i wykonują odmienne od gmin zadania, pozostające poza sferą władzy publicznej.

W doktrynie wskazuje się wprost, iż rzeczzone stowarzyszenia „*nie są one korporacją prawa publicznego, a więc nie mogą powstawać w celu wspólnego wykonywania zadań publicznych*” (tak D. Dąbek, *Prawo miejscowe*, Warszawa 2014, s. 190) oraz że „*na stowarzyszenie nie mogą być przeniesione kompetencje leżące w sferze imperium jednostki samorządowej, a zatem kompetencje o charakterze władczym*” (por. Z. Leoński, *Zarys prawa administracyjnego*, Warszawa 2006, s. 191). Podnosi się jednocześnie, iż „*Stowarzyszenia mogą być tworzone przez gminy tylko wówczas, gdy ich celem będzie wspieranie idei samorządu lub obrona interesów stowarzyszonych gmin. Stowarzyszenia gmin nie mogą powstawać w celu wspólnego wykonywania zadań publicznych, gdyż dla wspólnej realizacji tychże celów służą formy współdziałania gmin określone w art. 64 i 74 ustawy, czyli związki i porozumienia. Określając swoje cele, stowarzyszenie musi więc działać w granicach wyznaczonych hipotezą art. 84 ust. 1 ustawy.*” (Z. Pławecki [w:] G. Jyż, A. Szewc, Z. Pławecki, *Ustawa o samorządzie gminnym. Komentarz*, wyd. IV, Warszawa 2012, art. 84, por. również: Art. 84 SamGminU red. Hauser 2011, wyd. 1/Dominowska). W licznych stanowiskach doktryny podkreśla się także, iż nie ma w ogóle możliwości przekazania stowarzyszeniom gminnym odpowiednich kompetencji do wykonywania zadań publicznych, również w statucie, gdyż „*stanowi on przykład czynności o charakterze cywilnym, podejmowanych przez osoby prawne; nie może on regulować zasad wykonywania zadań*

publicznych gmin ani przekazywać stowarzyszeniu kompetencji do wykonywania zadań publicznych” (K. Bandarzewski [w:] Ustawa o samorządzie gminnym. Komentarz, red. P. Chmielnicki, Warszawa 2013, art. 84).

Biorąc pod uwagę całość powyższych rozważań, uznać należy iż stowarzyszenia, **w tym stowarzyszenia tworzone na podstawie art. 84 usg**, posiadają legitymację do wykonywania prawa petycji, zagwarantowanego w art. 63 Konstytucji RP, stąd wystąpienie z niniejszym żądaniem nastąpiło w sposób prawidłowy oraz wywołuje skutki prawne.

Biorąc pod uwagę powyższe przedstawione stanowisko należy uznać za w pełni uzasadnione jednocześnie deklarując gotowość współpracy celem efektywnego wdrożenia postanowień Wyroku TK.



Przewodniczący Zarządu
Stowarzyszenia Gmin Przyjaznych Energii Odnawialnej