

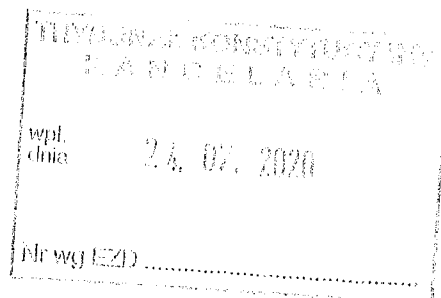


Warszawa, dnia 21 lipca 2020 r.

Rzeczpospolita Polska
PROKURATOR GENERALNY

PK VIII TK 64.2020

K 9/19



TRYBUNAŁ KONSTYTUCYJNY

W związku z wnioskiem Rady Gminy Dygowo 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. jej art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1, 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.), a także 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

- na podstawie art. 42 pkt 7 oraz art. 63 ust. 1 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (tekst jednolity: Dz. U. z 2019 r., poz. 2393) -

przedstawiam następujące stanowisko:

postępowanie w tej sprawie podlega umorzeniu na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania

przed Trybunałem Konstytucyjnym - wobec niedopuszczalności wydania orzeczenia.

UZASADNIENIE

Rada Gminy Dygowo (dalej także: Wnioskodawca) we wniosku do Trybunału Konstytucyjnego z dnia 4 września 2018 r. wniosła 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] 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 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz. U. z 2018 r., poz. 1202 ze zm.) [dalej: ustawa - Prawo budowlane], a także 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 w zakresie elektrowni wiatrowych] z powołanymi w *petitum* wniosku wzorcami konstytucyjnej kontroli.

Wniosek podlegał wstępnemu rozpoznaniu przez Trybunał Konstytucyjny na posiedzeniu niejawnym.

Po dokonaniu analizy, w szczególności pod kątem legitymacji uprawniającej do wszczęcia postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym oraz w zakresie wykazania, iż kwestionowana ustawa dotyczy spraw objętych zakresem działalności Wnioskodawcy, postanowieniem sędziego Trybunału Konstytucyjnego z dnia 26 marca 2019 r. (Tw 18/18) nadano wnioskowi dalszy bieg.

Zaskarżony przepis art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej ma następujące brzmienie:

„Art. 17. Ustawa wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia, z wyjątkiem:

1) (...);

2) 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.”.

Ustawa nowelizująca została opublikowana w Dzienniku Ustaw z dnia 29 czerwca 2018 r.

Na wstępie uzasadnienia wniosku Rada Gminy Dygowo wskazała treści, interpretowanych z, wyrażonej w art. 2 Konstytucji zasady demokratycznego państwa prawnego: zasady bezpieczeństwa prawnego jednostki, zasady ochrony interesów w toku, nakazu zachowania odpowiedniej *vacatio legis* i „przede wszystkim” zasady *lex retro non agit* (niedziałania prawa wstecz), jak również treść zakazu zmiany prawa podatkowego w ciągu roku podatkowego, ustalone w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego, po czym podniosła, że „[a]rt. 17 pkt 2 Ustawy OZE (ustawy nowelizującej - przyp. wł.) narusza wszystkie powyższe zasady, a tym samym narusza art. 2 Konstytucji RP. Przede wszystkim wprowadza zmiany z mocą wsteczną, co jest sprzeczne z zasadą *lex retro non agit*. Ponadto, w sposób bezpośredni zmienia zasady opodatkowania elektrowni wiatrowych w trakcie roku podatkowego. Brak jest przy tym w uzasadnieniu projektu Ustawy OZE wartości konstytucyjnej, której realizacji ma naruszenie zasady *lex retro non agit* służyć.

Mimo, że prawo dopuszcza wyjątki od zasady *lex retro non agit*, 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. Jest to przykład przykładania szczególnej miary do takiej gałęzi prawa, jaką jest prawo podatkowe. Jak wykazano natomiast wcześniej, nowelizację, o której mowa w art. 17 pkt. 2 Ustawy OZE należy uznać za zmianę prawa podatkowego, gdyż wpływa ona na

zakres opodatkowania podatkiem od nieruchomości” (uzasadnienie wniosku, s. 6).

Wnioskodawca podniósł, że, w Jego ocenie, „przepis art. 17 pkt. 2 Ustawy OZE narusza również wyrażoną w art. 167 Konstytucji RP zasadę samodzielności samorządu terytorialnego, której jednym z elementów składowych jest zasada samodzielności finansowej. Powyższa zasada, wyrażona w art. 16 ust. 2, a następnie już *expressis verbis* w art. 165 ust. 2 i art. 167 Konstytucji RP pozostaje jednym z fundamentów istnienia samorządu terytorialnego. Jak twierdzi w swoim orzecznictwie Trybunał Konstytucyjny 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* (wyrok TK z 24 marca 1998 r., sygn. K 40/97) [OTK ZU nr 2/1998, poz. 12 - przyp. wł.].

Kwintesencją samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego (w tym gmin jako beneficjentów podatku od nieruchomości) jest art. 167 ust. 3 Konstytucji RP stwierdzający, że *źródła dochodów jednostek samorządu terytorialnego są określone w ustawie*. Według Trybunału Konstytucyjnego postanowienia tegoż artykułu 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, wskazane przez TK znaczenie art. 167 ust. 3 pełni *rolę instrumentalną wobec celu podstawowego, jakim jest zapewnienie jednostce samorządu terytorialnego (...) odpowiednich środków finansowych na realizację jej zadań*. Art. 167 ust. 3 można więc traktować jako wyraz zasady ogólniejszej, gwarantującej gminie nie tylko *pozostawienie do jej dyspozycji określonych środków finansowych (poprzez zagwarantowanie źródeł, z których wypływają), ale też gwarantującej gminie*

możliwość samodzielnego wykorzystywania tych środków, a tym samym dokonywania wydatków i kształtowania za ich pomocą zadań. Gdyby bowiem wykluczyć istnienie konstytucyjnych gwarancji dla samodzielności dokonywania wydatków, to ustawowe zagwarantowanie źródeł dochodów, a także samodzielnego wykonywania zadań, mogłoby okazać się iluzoryczne, bo pozyskane środki finansowe mogłyby być gminie odbierane bez jakichkolwiek ograniczeń (wyrok TK z 24 marca 1998 r., sygn. K 40/97)”, po czym stwierdził, że „[w] przedmiotowej sprawie organ stanowiący Gminy Dygowo działał w pełni racjonalnie uchwalając swój budżet w terminie ustawowym i w zgodzie z obowiązującym wówczas prawem, uwzględniając 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 Gminy 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 Gminy mającego kapitalne znaczenie dla jej kondycji finansowej.

Należy zwrócić szczególną uwagę, że 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 skutkują niemożliwością 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” (uzasadnienie wniosku, s. 6 - 7).

W kolejnym fragmencie uzasadnienia wniosku, Wnioskodawca podniósł, że „[p]owołane powyżej zasady konstytucyjne, w tym w szczególności demokratycznego państwa prawa, zakazu zmiany przepisów prawa podatkowego w trakcie trwania roku podatkowego, jak i zasada samodzielności finansowej

jednostek samorządu terytorialnego, nakazywały Gminie Dygowo podejmowanie działań w zaufaniu do obowiązującego stanu prawnego i w żaden sposób nie pozwalały na przewidzenie, że władza ustawodawcza w trakcie roku budżetowego pozbawi Gminę znacznej części jej dochodów. O ile więc w granicach określonych ustawą, zgodnie z art. 167 ust. 3 Konstytucji RP, ustawodawca może kształtować wysokość dochodów własnych gmin, w tym z tytułu podatku od nieruchomości, o tyle powinien w tym względzie 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. Skoro 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” (uzasadnienie wniosku, s. 7).

Wnioskodawca poparł i przyjął jako własne stanowisko wyrażone w ekspertyzie prawnej sporządzonej przez dra hab. Rafała Dowgiera i dra Artura Olechno z Uniwersytetu w Białymstoku, którą Wnioskodawca dołączył jako załącznik do wniosku.

Autorzy wspomnianej ekspertyzy stwierdzili, że, ich zdaniem, art. 17 pkt 2 ustawy nowelizacyjnej w zakresie, w jakim przewiduje wejście w życie z mocą wsteczną od dnia 1 stycznia 2018 r. zmienionych przepisów art. 3 pkt 3 ustawy - Prawo budowlane, załącznika do tej ustawy oraz art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, których skutkiem jest zmniejszenie wysokości zobowiązania w podatku od nieruchomości budowali elektrowni wiatrowych, jest niezgodny z art. 2 w związku z art. 167 Konstytucji i zawartą tam zasadą demokratycznego państwa prawnego oraz jej komponentów składowych, takich jak zasada *lex retro non agit*, zasada zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa (pewności prawa), zasada ochrony praw nabytych, zasada przyzwoitej legislacji i zakaz zmiany przepisów podatkowych w trakcie trwania roku podatkowego oraz zasadą samodzielności finansowej

jednostek samorządu terytorialnego (*vide* - dołączona do wniosku ekspertyza prawna z dnia 11 sierpnia 2018 r.).

Dodatkowo Wnioskodawca zwrócił uwagę na wątpliwości, co do zgodności z Konstytucją art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej sformułowane w opinii z dnia 20 czerwca 2018 r. Biura Legislacyjnego Kancelarii Senatu.

W opinii tego Biura wskazano, iż „[n]a podstawie art. 17 pkt 2 opiniowanej ustawy przepisy określające definicje budowli i elektrowni wiatrowej oraz zmiana załącznika do ustawy prawo budowlane mają wejść w życie z datą wsteczną.

Według uzasadnienia projektu ustawy wejście w życie tych przepisów 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>.

Zasada niedziałania prawa wstecz stanowi podstawę porządku prawnego. U podstaw tej zasady leży wyrażona w art. 2 Konstytucji zasada demokratycznego państwa prawnego (wyrok TK z 17 grudnia 1997 r., K 22/96).

Odstępstwo od tej zasady dopuszczalne jest wtedy, gdy jest to konieczne do realizacji wartości konstytucyjnej, uznanej w danym wypadku za ważniejszą od wartości chronionej zakazem retroakcji (wyroki TK z 10 grudnia 2007 r., P 43/07, 19 marca 2007 r., K 47/05, 18 października 2006 r., P 27/05 i 20 stycznia 2009 r., P 40/07).

Obniżenie podatku lokalnego, poza korzystnym efektem dla podatnika, ogranicza dochody samorządu gminnego. Treść uzasadnienia ustawy nie jest wystarczająca, do stwierdzenia wystąpienia okoliczności uzasadniające odstąpienie od zasady *lex retro non agit*.

Wobec wątpliwości co do zgodności przepisu z Konstytucją proponuję wprowadzić poprawkę wprowadzającą odpowiednie *vacatio legis* w art. 17 w pkt 2 wyrazy <następującym po dniu ogłoszenia, z mocą od dnia 1 stycznia 2018 r.> zastępuje się wyrazami <1 stycznia 2019 r.>” (*Opinia do ustawy o zmianie ustawy o odnawialnych źródłach energii oraz niektórych innych ustaw (druk nr 840)*, Warszawa, dnia 20 czerwca 2018 r., s. 9).

Przepisy art. 2 pkt 1 i 6 oraz art. 3 pkt 1 ustawy nowelizującej mają następujące brzmienie:

„Art. 2. W ustawie z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz. U. z 2018 r. poz. 1202) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 3 pkt 3 otrzymuje brzmienie:

<3) budowli - należy przez to rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem tablice reklamowe i urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni jądrowych, elektrowni wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową;>;

(...)

6) w załączniku do ustawy wiersz <Kategoria XXIX - wolno stojące kominy i maszty oraz elektrownie wiatrowe> otrzymuje brzmienie:

		Współczynnik wielkości obiektu (w) (wysokość w m)			
		≤ 20	> 20-50	> 50-100	> 100
Kategoria XXIX - wolno stojące kominy i maszty oraz części budowlane elektrowni wiatrowych	10,0	1,0	1,5	2,0	2,5

Art. 3. W ustawie z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. poz. 961) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 2 pkt 1 otrzymuje brzmienie:

<1) elektrownia wiatrowa - instalację odnawialnego źródła energii, składającą 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 2018 r. poz. 1269 i 1276);>;”.

Zgodnie z art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej, powołane wyżej przepisy weszły w życie, o czym wcześniej była mowa, z dniem następującym po dniu ogłoszenia czyli z dniem 30 czerwca 2018 r., **z mocą od dnia 1 stycznia 2018 r.**

Przed dniem 1 stycznia 2018 r. przepis art. 3 pkt 3 ustawy - Prawo budowlane brzmiał następująco:

„3) budowli - należy przez to rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem tablice reklamowe i urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania

wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową;”.

Z kolei, przed dniem 1 stycznia 2018 r. w załączniku do ustawy - Prawo budowlane do kategorii XXIX były zaliczane: „wolno stojące kominy i maszty oraz elektrownie wiatrowe”, przy czym pozostałe wartości ujęte w tabeli odnoszącej się do tej kategorii (współczynnik kategorii obiektu oraz współczynnik wielkości obiektu [w] [wysokość w m]) nie wykazują różnic w porównaniu z obowiązującym stanem prawnym.

Wreszcie, przed dniem 1 stycznia 2018 r. przepis art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych zawierał następującą treść:

„1) elektrownia wiatrowa - budowlę w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, składającą się co najmniej z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych, 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. poz. 478 i 2365 oraz z 2016 r. poz. 925);”.

Ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych w pierwotnym brzmieniu weszła w życie z dniem 1 stycznia 2017 r.

Ustawa ta „dokonała zmiany definicji budowli w rozumieniu ustawy - Prawo budowlane. Zmiana ta **miała na celu objęcie całej elektrowni wiatrowej, włączając w to również elementy techniczne, nadzorem budowlanym** (podkr. wł.).

Zmiana tej definicji miała jednak **jeszcze jeden skutek, który powodował objęcie obowiązkiem podatkowym w podatku od nieruchomości urządzeń technicznych** (podkr. wł.). Zmiana ta obowiązywała od 1.01.2017 r. do 31.12.2017 r. z uwagi na brzmienie przepisu art. 17 ustawy” (M. Makowski,

Komentarz do art. 9 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, http://lex/lex/content.rpc?reqId=1589986402676_1383429771).

M. Makowski, omawiając stan prawny w zakresie elektrowni wiatrowych, obowiązujący do dnia 31 grudnia 2016 r. stwierdził, że „[w] świetle art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, tekst jednolity: Dz. U. z 2019 r., poz. 1170 ze zm., dalej: ustawa o podatkach i opłatach lokalnych - przyp. wł.) w związku z dotychczasowym brzmieniem art. 3 pkt 3 i pkt 9 pr. bud. (chodzi o ustawę - Prawo budowlane przed wejściem w życie ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych - przyp. wł.) w odniesieniu do elektrowni wiatrowych **budowlę w rozumieniu art. 3 pkt 3 pr. bud. stanowiły jedynie obiekty budowlane i części budowlane urządzeń technicznych, to jest fundamenty, maszty, wieże, słupy. W związku z tym obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości obejmował elementy budowlane urządzeń technicznych elektrowni wiatrowych. Urządzenia techniczne instalowane na budowlach nie podlegały podatkowi od nieruchomości, gdyż nie stanowiły budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy podatkowej (podkr. wł.)**. Natomiast opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegały te urządzenia techniczne, które zgodnie z art. 3 pkt 9 pr. bud. są urządzeniami budowlanymi stanowiącymi integralną część budowli, a więc całość techniczno-użytkową elektrowni wiatrowej, zapewniając możliwość użytkowania obiektu budowlanego zgodnie z jego przeznaczeniem. Wówczas jednak urządzenia techniczne były opodatkowane w ramach opodatkowania budowli i co do zasady nie powodowały zwiększenia wysokości podatku. Oznaczało to, że w każdym wypadku urządzenia techniczne, takie jak: maszt, wieża, droga dojazdowa czy ogrodzenie, były opodatkowane podatkiem od nieruchomości jako budowle. Pojęcie budowli obejmowało również instalacje umożliwiające jej użytkowanie i w takiej sytuacji urządzenia związane z funkcjonowaniem budowli były jej elementem składowym, lecz tylko wówczas, gdy były to części budowlane stanowiące całość

użytkową budowli, a nie stanowiły urządzeń technicznych służących wytwarzaniu energii elektrycznej. Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegały również części budowlane urządzeń technicznych elektrowni wiatrowych jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Z tego punktu widzenia nieuzasadnione było dzielenie budowli na poszczególne elementy, gdyż były one budowlą jako całość.

Reasumując, **nie były opodatkowane w świetle przepisów art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy podatkowej w związku z art. 3 pkt 3 i pkt 9 pr. bud. same urządzenia służące wytwarzaniu energii elektrycznej** (podkr. wł.) [pogląd wyrażony w wyrokach Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 15.05.2012 r., II FSK 2132/10, z 5.01.2010 r., II FSK 1101/08 oraz z 25.11.2010 r., II FSK 1382/09]” (*op. cit.*).

Jednocześnie M. Makowski przypomniał, że „[z]godnie z brzmieniem art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. (chodzi o ustawę o podatkach i opłatach lokalnych - przyp. wł.) podstawę opodatkowania stanowi dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem ust. 4-6 - wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych - ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego.

Stosownie zaś do art. 4 ust. 3 u.p.o.l., jeżeli obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości od budowli, o których mowa w ust. 1 pkt 3, powstał w ciągu roku podatkowego - podstawą opodatkowania jest wartość stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji na dzień powstania obowiązku podatkowego. W przypadku osób prawnych ustalenie wartości stanowiącej podstawę obliczania amortyzacji regulowane jest ustawą z 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2019 r., poz. 865 ze zm. - przyp. wł.). Zgodnie z art. 16a ust. 1 tej ustawy amortyzacji

podlegają, z zastrzeżeniem art. 16c, stanowiące własność lub współwłasność podatnika, nabyte lub wytworzone we własnym zakresie, kompletne i zdatne do użytku w dniu przyjęcia do używania, m.in. budowle, budynki oraz lokale będące odrębną własnością - o przewidywanym okresie używania dłuższym niż rok, wykorzystywane przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą albo oddane do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub umowy określonej w art. 17a pkt 1, zwane środkami trwałymi. Stosownie natomiast do art. 16g ust. 1 pkt 1 tej ustawy za wartość początkową środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, z uwzględnieniem ust. 2-14, uważa się w razie odpłatnego nabycia cenę ich nabycia.

Z treści przywołanych przepisów prawa wynika, że **podstawę opodatkowania budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej stanowi wartość początkowa ustalona na potrzeby amortyzacji, którą w świetle przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych jest - w razie odpłatnego nabycia - cena ich nabycia (podkr. wł.)” [op. cit.]**.

Z kolei, odnosząc się do stanu prawnego obowiązującego od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 grudnia 2017 r. oraz od dnia 1 stycznia 2018 r. M. Makowski zwrócił uwagę na to, że „[p]o wejściu w życie przepisów komentowanej ustawy (chodzi o ustawę o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych w jej pierwotnym brzmieniu - przyp. wł.), na etapie wojewódzkich sądów administracyjnych **uksztaltowała się negatywna dla podatników linia orzecznicza, która potwierdziła konieczność opodatkowania podatkiem od nieruchomości całości elektrowni wiatrowych, a nie jedynie ich części budowlanych (podkr. wł.)**. Jej efektem było potwierdzenie niekorzystnej dla podatników interpretacji nowych regulacji ustawy - Prawo budowlane, które **spowodowały bardzo duży (częstokroć kilkukrotny) wzrost obciążenia z tytułu podatku od nieruchomości dla elektrowni wiatrowych (podkr. wł.)**.

Zmiana definicji legalnej elektrowni wiatrowej dokonana ustawą z 7.06.2018 r. o zmianie ustawy o odnawialnych źródłach energii oraz niektórych innych ustaw, **przywróciła w tym zakresie stan prawny obowiązujący przed 1.01.2017 r., poprzez dokonanie wyraźnego rozgraniczania elementów technicznych od budowli, na którą składa się maszt i fundament elektrowni wiatrowej** (podkr. wł.). Zgodnie z art. 17 pkt 2 ustawy zmieniającej, zastosowanie nowej definicji legalnej elektrowni wiatrowej ma skutek retroaktywny - obowiązuje z mocą wsteczną od 1.01.2018 r.” (*op. cit.*).

W komentarzu do art. 2 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych M. Makowski wskazał, że „[w] ustawie (chodzi o ustawę o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych - przyp. wł.) pojawiła się po raz pierwszy definicja legalna elektrowni wiatrowej.

Nowelizacja ustawy dokonana z dniem 30.06.2018 r. ustawą z 7.06.2018 r. o zmianie ustawy o odnawialnych źródłach energii oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2018 r. poz. 1276), **przywróciła podział elektrowni wiatrowych na dwie części - część budowlaną i część niebudowlaną (techniczną)** [podkr. wł.]. Podział ten został wprowadzony w 2005 r. w wyniku poprawki senackiej do jednej z ustaw nowelizujących prawo budowlane. Jak się wydaje, **przepis ten został wprowadzony przede wszystkim ze względów podatkowych - w celu zwolnienia części niebudowlanych elektrowni wiatrowych z podatku od nieruchomości** (podkr. wł.), ale jego skutkiem jest również brak konieczności stosowania przepisów ustawy (m.in. dotyczących utrzymania obiektów budowlanych w należywym stanie technicznym) do części niebudowlanych elektrowni wiatrowych. Wynikiem takiej regulacji był np. brak możliwości uznania oderwania się łopaty (uznawanej przez organy nadzoru budowlanego za części niebudowlane elektrowni wiatrowej) za katastrofę budowlaną, a zatem wyłączenie się organów nadzoru budowlanego od interweniowania w takich sytuacjach.

Powyższa zmiana definicji jest skuteczna od 1.01.2018 r., a zatem obowiązuje z mocą wsteczną. Należy zauważyć, iż w wyjątkowych okolicznościach dopuszcza się pewne odstępstwa od zasady *lex retro non agit*, jeżeli przemawia za tym konieczność realizacji innej zasady konstytucyjnej, a jednocześnie realizacja jej nie jest możliwa bez dopuszczenia wstecznego działania prawa (orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego z 28.05.1986 r., U 1/86, OTK 1986/1 poz. 2; z 22.08.1990 r., K 7/90, OTK 1990/1 poz. 5; z 18.10.1994 r., K 2/94, OTK 1994/2 poz. 36; z 31.03.1998 r., K 24/97, OTK 1998/2 poz. 13; z 3.10.2001 r., K 27/01, OTK ZU 2001/7 poz. 209; z 10.10.2001 r., K 28/01, OTK ZU 2001/7 poz. 45). W projekcie zmiany ustawy, nie przedstawiono żadnego uzasadnienia do takiego działania, tym bardziej iż **skutek tego przepisu dotyka głównie finansów publicznych jednostek samorządu terytorialnego** (podkr. wł.). [...] W wyroku z 14.06.2000 r., P. 3/00, Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że <zasada zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa opiera się na pewności prawa, a więc takim zespole cech przysługujących prawu, które zapewniają jednostce bezpieczeństwo prawne; umożliwiają jej decydowanie o swoim postępowaniu w oparciu o pełną znajomość przesłanek działania organów państwowych oraz konsekwencji prawnych, jakie jej działania mogą pociągnąć za sobą. Jednostka winna mieć możliwość określenia zarówno konsekwencji poszczególnych zachowań i zdarzeń na gruncie obowiązującego w danym momencie systemu, jak też oczekiwać, że prawodawca nie zmieni ich w sposób arbitralny. Bezpieczeństwo prawne jednostki związane z pewnością prawa, umożliwia więc przewidywalność działań organów państwa, a także prognozowanie działań własnych> (OTK ZU 2000/5, s. 690). Prawodawca narusza wartości znajdujące się u podstaw omawianej zasady, <wtedy, gdy jego rozstrzygnięcie jest dla jednostki zaskoczeniem, bo w danych okolicznościach nie mogła go przewidzieć, szczególnie zaś wtedy, gdy przy jego podejmowaniu prawodawca mógł przypuszczać, że gdyby jednostka przewidywała zmianę prawa byłaby inaczej zadecydowała o swoich sprawach> (OTK ZU 2000/5, s.

690–691). Choć na gruncie orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego można ostrożnie dopuścić nadanie mocy wstecznej przepisom, które regulują prawa i obowiązki obywateli w ten sposób, iż polepszają ich sytuację prawną. Od zakazu retroaktywności prawa można również odstąpić wyjątkowo i z usprawiedliwionych względów, nadając normom możliwości oddziaływania na sytuacje zastane, jeżeli zaistniały ważne powody, a zainteresowane podmioty miały podstawy, by oczekiwać uchwalenia takich norm (wyroki z: 27.02.2002 r., K 47/01 i 5.11.2002 r., P 7/01). **Wydaje się, iż zainteresowane podmioty - podatnicy, wobec szeregu sporów podatkowych do jakich doszło z organami podatkowymi po 1.01.2017 r., miały podstawy oczekiwać zmiany przepisów wpływających na znaczne zwiększenie ciężaru podatkowego (podkr. wł.).**

Pierwotne brzmienie komentowanego przepisu ustawy precyzowało, iż cała elektrownia wiatrowa była budowlą w rozumieniu art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane, a zatem stanowiła obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, składający się co najmniej z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych” (*op. cit.*).

Przechodząc na grunt niniejszej sprawy należy stwierdzić, że skoro w stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 grudnia 2017 r. przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości objęte były: wieża, fundamenty (część budowlana), jak również elementy techniczne elektrowni wiatrowych, zaś od dnia 1 stycznia 2018 r. przedmiotem opodatkowania tymże podatkiem objęto jedynie wieżę oraz fundamenty elektrowni wiatrowych, to jest oczywiste, że z dniem 1 stycznia 2018 r. podstawa opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości **uległa zmniejszeniu**, co w konsekwencji prowadzić mogło (przynajmniej teoretycznie, o czym w dalszej części niniejszego stanowiska) do zmniejszenia wpływów z tytułu tego podatku do budżetów jednostek samorządu terytorialnego, na

których obszarze tego typu budowle jak elektrownie wiatrowe zostały zlokalizowane.

Wolą ustawodawcy, zmniejszenie wskazanych wyżej wpływów podatkowych nastąpiło „z datą wsteczną”, ponieważ początek obowiązywania ograniczenia przedmiotu opodatkowania elektrowni wiatrowych przewidziano na dzień 1 stycznia 2018 r., podczas gdy wprowadzająca to ograniczenie ustawa nowelizująca została opublikowana w Dzienniku Ustaw z dnia 29 czerwca 2018 r. i weszła w życie, co do zasady, po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia (*vide* - art. 17 pkt 1 i 2 ustawy nowelizującej).

Wnioskodawca jako zasadniczy wzorzec kontroli zaskarżonej normy wskazał wywodzoną z, zadekretowanej w art. 2 Konstytucji zasady demokratycznego państwa prawnego („przede wszystkim”), **zasadę niedziałania prawa wstecz** (*lex retro non agit*).

Zasada niedziałania prawa wstecz stanowiła przedmiot licznych wypowiedzi Trybunału Konstytucyjnego.

W uzasadnieniu wyroku (wydanego w pełnym składzie Trybunału) z dnia 19 listopada 2008 r., w sprawie o sygn. akt Kp 2/08, Trybunał Konstytucyjny wyjaśnił, że *„[i]stotę zasady niedziałania prawa wstecz można sprowadzić do twierdzenia, że <nie należy stanowić norm prawnych, które nakazywałyby stosować nowo ustanowione normy prawne do zdarzeń (rozumianych sensu largo), które miały miejsce przed wejściem w życie nowo ustanowionych norm prawnych i z którymi prawo nie wiązało dotąd skutków prawnych normami tymi przewidzianych> (powołane orzeczenie w sprawie o sygn. U 1/86) [chodzi o orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 28 maja 1986 r., OTK ZU nr 1/1986, poz. 2 - przyp. wł.]. Innymi słowy, <ustawa działa z mocą wsteczną, kiedy początek jej stosowania pod względem czasowym ustalony został na moment wcześniejszy, aniżeli ustawa stała się obowiązująca (została nie tylko uchwalona, lecz także prawidłowo ogłoszona w organie publikacyjnym)> (orzeczenie z 29 stycznia 1992 r., sygn. K. 15/91, OTK w 1992 r., poz. 8).*

Trybunał Konstytucyjny zawsze traktował zasadę niedziałania prawa wstecz jako skierowaną pod adresem organów stanowiących prawo dyrektywę postępowania, będącą jedną z podstawowych zasad porządku prawnego. Trybunał podkreślał też, że <znajduje ona swoje oparcie w takich wartościach, jak bezpieczeństwo prawne i pewność obrotu prawnego oraz poszanowanie praw nabytych> i dlatego złamanie tej zasady jest dopuszczalne tylko <wyjątkowo, z bardzo ważnych powodów> (cyt. wyżej orzeczenie z 29 stycznia 1992 r.).

Przy okazji badania zarzutu retroaktywności różnych przepisów, Trybunał Konstytucyjny wyodrębnił i doprecyzował szereg kryteriów dopuszczalności wstecznego działania przepisów. Równocześnie jednak podkreślał, iż <wyjątkowość sytuacji należy oceniać w każdym z osobna przypadku, jako że trudno jest tu o wypracowanie ogólniejszej, uniwersalnej reguły> (cyt. orzeczenie z 29 stycznia 1992 r.).

W świetle dotychczasowego orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego, przepisy działające wstecz można uznać za zgodne z zasadą demokratycznego państwa prawnego wyjątkowo. Konieczne jest jednak przestrzeganie następujących zasad:

- Niedopuszczalna jest retroaktywność przepisów prawa karnego materialnego, w tej bowiem sferze zakaz działania prawa wstecz ma charakter bezwzględny, o czym jednoznacznie przesądza art. 42 ust. 1 Konstytucji. Stanowienie norm retroaktywnych jest też niewskazane w dziedzinie prawa daninowego (por. liczne orzeczenia TK np. z: 8 listopada 1989 r., sygn. K. 7/89, OTK w 1989 r., poz. 8; 7 grudnia 1993 r., sygn. K. 7/93, OTK w 1993 r., poz. 42; 29 marca 1994 r., sygn. K. 13/93, OTK w 1994 r., poz. 6; 15 marca 1995 r., sygn. K. 1/95, OTK w 1995 r., poz. 7. Jak stwierdził TK w wyroku z 22 października 2001 r., sygn. SK 19/06, OTK ZU nr 7/2001, poz. 214, na gruncie obowiązującej Konstytucji nie można jednak tego całkowicie wykluczyć), w sferze regulacji mających wpływ na działalność gospodarczą (por. orzeczenie z 14 grudnia 1993 r., sygn. K. 8/93, OTK w 1993 r., poz. 43) oraz w tych dziedzinach prawa, w których jednostka

podporządkowana jest bezpośrednio władztwu państwa (por. orzeczenie z 18 października 1994 r., sygn. K. 2/94, OTK w 1994 r., poz. 36). Retroaktywność jest natomiast stosunkowo najbardziej akceptowalna w dziedzinie prawa cywilnego (por. orzeczenie z 25 lutego 1992, sygn. K. 3/91, OTK w 1992 r., poz. 1).

- Przepisy działające wstecz mogą być zawarte wyłącznie w ustawie, stanowienie retroaktywnych regulacji w przepisach rangi podustawowej jest wykluczone (por. powołane wyżej orzeczenia o sygn. U 1/86, sygn. K. 7/89).

- retroaktywność musi być konieczna (niezbędna) dla realizacji (urzeczywistniania) (wyroki z: 31 stycznia 2000 r., sygn. P. 4/99, OTK ZU nr 1/2001, poz. 5; 24 czerwca 2008 r., sygn. SK 16/06, OTK ZU nr 5/A/2008, poz. 85) lub ochrony (wyrok z 19 marca 2007 r., sygn. K 47/05, OTK ZU nr 3/A/2007, poz. 27) konkretnych wartości konstytucyjnych w tym sensie, że realizacja (ochrona) tych wartości nie jest możliwa bez wstecznego działania prawa. Te inne wartości konstytucyjne muszą być szczególnie cenne (por. cytowany już wyrok w sprawie sygn. SK 19/06) i ważniejsze od wartości chronionej zakazem retroakcji (por. powołany wyrok w sprawie o sygn. P. 4/99 oraz wyrok z 5 września 2007 r., sygn. P 21/06, OTK ZU nr 8/A/2007, poz. 96). W konkretnych wypadkach wartością taką może być np. sprawiedliwość społeczna (por. orzeczenie z 24 lipca 1990 r., sygn. K. 5/90, OTK w 1990 r., poz. 4), ale już niekoniecznie równość (por. orzeczenie z 24 maja 1994 r., sygn. K. 1/94, OTK w 1994 r., poz. 10). Ponadto wskazany wymóg należy traktować ściśle: <przekonanie o celowości czy potrzebie retroaktywności, czy tylko o «pożytku» lub «korzyści» płynących z takiego rozwiązania normatywnego, nie wystarcza> (wyrok z 16 stycznia 2007 r., sygn. U 5/06, OTK ZU nr 1/A/2007, poz. 3).

- Stanowienie retroaktywnych przepisów wymaga zachowania odpowiednich proporcji, tzn. racje konstytucyjne przemawiające za retroaktywnością powinny równoważyć jej negatywne skutki (...). Innymi słowy, <im bardziej intensywna jest ingerencja prawodawcy w sferę stosunków prawnych ukształtowanych w przeszłości, tym większa musi być waga wartości konstytucyjnych

uzasadniających taką ingerencję> (zob. wyrok w sprawie o sygn. SK 19/06) [chodzi o wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 2 kwietnia 2007 r., OTK ZU nr 4/A/2007, poz. 37 - przyp. wł.].

- Zakaz stanowienia przepisów z mocą wsteczną może się odnosić <wyłącznie do przepisów ograniczających prawa lub zwiększających zobowiązania> (powołane orzeczenie w sprawie o sygn. K. 5/90). Wobec tego retroaktywne przepisy można uznać za konstytucyjne, jeżeli poprawiają one sytuację prawną niektórych adresatów danej normy prawnej i zarazem nie pogarszają sytuacji prawnej pozostałych adresatów tej normy (...).

- Stanowienie przepisów retroaktywnych, które pogarszają sytuację adresatów norm, jest szczególnie trudne do akceptacji, kiedy problem rozwiązywany przez te regulacje był znany ustawodawcy wcześniej i mógł być rozwiązany z wyprzedzeniem bez użycia przepisów działających wstecz” (OTK ZU nr 9/A/2008, poz. 157).

Trzeba do tego dodać, że w uzasadnieniu wyroku z dnia 13 marca 2014 r., w sprawie o sygn. akt P 38/11, Trybunał Konstytucyjny wyjaśnił, iż „[z]asada niedziałania prawa wstecz jest dyrektywą postępowania organów prawodawczych polegającą na zakazie stanowienia nie tylko przepisów prawnych, ale i norm prawnych, które nakazują stosować nowo ustanowione normy prawne do zdarzeń, które miały miejsce przed ich wejściem w życie. Trybunał Konstytucyjny przypomina w swoim orzecznictwie, że zmiany stanu prawnego powinny prowadzić do tego, aby obciążenia związane ze zmianą prawa były proporcjonalnie rozkładane na adresatów norm prawa dotychczasowego i adresatów nowych norm prawnych. Adresatem zasady *lex retro non agit* są również jednostki samorządu terytorialnego, ponieważ art. 2 Konstytucji wyznacza konstytucyjną sytuację prawną nie tylko jednostki, a więc obywateli i osób prawnych, ale również jednostek samorządu terytorialnego (podkr. wł.) [por. wyrok TK z 20 stycznia 2010 r., sygn. Kp 6/09, OTK ZU nr 1/A/2010, poz. 3]” (OTK ZU nr 3/A/2014, poz. 31).

Jako związkowy wzorzec kontroli zaskarżonej normy Wnioskodawca wskazał art. 167 *in toto* Konstytucji.

Dla przypomnienia, w zakresie tego wzorca kontroli Wnioskodawca w uzasadnieniu wniosku wyjaśnił, że „o ile (...) w granicach określonych ustawą, zgodnie z art. 167 ust. 3 Konstytucji RP, ustawodawca może kształtować wysokość dochodów własnych gmin, w tym z tytułu podatku od nieruchomości, **o tyle powinien w tym względzie mieć na uwadze również zasadę adekwatności wyrażoną w ust. 1 tego przepisu** (podkr. wł.). Udział w dochodach publicznych powinien być odpowiedni do przypadających jednostkom samorządu terytorialnego zadań. Skoro więc następuje obniżenie tych dochodów bez zmniejszenia zadań oraz bez właściwej rekompensaty utraconych dochodów, **to zasada ta jest zachwiana ze szkodą dla społeczności lokalnej** (podkr. wł.), wobec której samorząd pełni funkcję służebną” (uzasadnienie wniosku, *op., cit.*).

Powyższe wskazuje na to, iż rzeczywistą intencją Wnioskodawcy było zainicjowanie kontroli zgodności zaskarżonej normy z zasadą niedziałania prawa wstecz w związku z wyrażoną w art. 167 ust. 1 i 4 Konstytucji **zasadą adekwatności udziału jednostek samorządu terytorialnego w dochodach publicznych w stosunku do wykonywanych przez te jednostki zadań** (dalej także: zasada adekwatności).

Problem konstytucyjny w niniejszej sprawie sprowadza się zatem do odpowiedzi na pytanie, czy z punktu widzenia wymogów konstytucyjnych, jest dopuszczalna ingerencja ustawodawcy w samodzielność finansową jednostek samorządu terytorialnego, która polega na ograniczeniu, z datą wsteczną, przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Szeroko o zasadzie adekwatności z art. 167 ust. 1 i 4 Konstytucji Trybunał Konstytucyjny wypowiedział się w uzasadnieniu wyroku z dnia 31 stycznia 2013 r. w sprawie o sygn. akt. K 14/11, przypominając, na wstępie, że „*[w] polskim systemie prawnym przyjęta została zasada domniemania konstytucyjności ustawy. Domniemanie to może zostać obalone wyłącznie*

w postępowaniu przed Trybunałem Konstytucyjnym. Na podmiocie, który występuje do Trybunału Konstytucyjnego o stwierdzenie niekonstytucyjności przepisu, spoczywa ciężar dowodu, że przepis jest niezgodny z Konstytucją. Wnioskodawca, który przedstawia zarzut naruszenia art. 167 ust. 1 Konstytucji, powinien wykazać, że stosowanie zakwestionowanego przepisu prowadzi do sytuacji, w której całokształt źródeł dochodów - przewidzianych przez prawo - dla jednostek samorządu terytorialnego danego szczebla nie zapewnia tym jednostkom udziału w dochodach publicznych <odpowiednio> do przypadających im zadań (podkr. wł.) [zob. wyroki TK z: 16 marca 1999 r., sygn. K 35/98, OTK ZU nr 3/1999, poz. 37; 31 maja 2005 r., sygn. K 27/04, OTK ZU nr 5/A/2005, poz. 54; 6 września 2005 r., sygn. K 46/04, OTK ZU nr 8/A/2005, poz. 89; 19 grudnia 2007 r., sygn. K 52/05]” oraz iż „Trybunał wspominał o potrzebie przedstawienia dowodów lub wyliczeń, z których wynikałoby, że ogólny poziom ich dochodów jest niewystarczający do realizacji przekazanych im zadań publicznych (zob. wyrok z 16 marca 1999 r., sygn. K 35/98)” [OTK ZU nr 1/A/2013, poz. 7].

Następnie Trybunał Konstytucyjny, podsumowując dotychczasowe orzecznictwo w przedmiocie zasady adekwatności z art. 167 ust. 1 i 4 Konstytucji stwierdził, że „nie absolutyzuje zasady adekwatności, ale z drugiej strony określa granice ingerencji w omawianą zasadę. W świetle orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego, modyfikacje źródeł dochodu (chodzi o źródła dochodu jednostek samorządu terytorialnego - przyp. wł.) są dopuszczalne, jeżeli <nie zachodzą oczywiste dysproporcje między zakresem zadań a poziomem dochodów>, <nie przekreślą odpowiedności udziału samorządu w dochodach publicznych>, <ustawodawca nie naruszy w drastyczny sposób samodzielności finansowej gminy>, całokształt źródeł dochodów - przewidzianych przez prawo - dla jednostek samorządu terytorialnego danego szczebla zapewni tym jednostkom udział w dochodach publicznych <odpowiednio> do przypadających im zadań; nie prowadzą do faktycznego przekreślenia dochodów własnych gminy” oraz iż

„zasada adekwatności rozumiana jako konstytucyjna dyrektywa programowa ma szeroki zakres zastosowania oraz normowania i jest adresowana przede wszystkim do ustawodawcy. Ustawodawca powinien wprowadzać rozwiązania gwarantujące optymalne dostosowanie poziomu finansowania do wykonywanych przez j.s.t. zadań. Natomiast zasada adekwatności rozumiana jako wiążąca norma prawna ma dużo węższy zakres normowania sprowadzający się do zakazu przyznawania j.s.t. środków finansowych na poziomie uniemożliwiającym wykonanie powierzonych im zadań. Tylko w tym ostatnim znaczeniu zasada adekwatności może stanowić wzorzec hierarchicznej kontroli norm (podkr. wł.). Potwierdza to utrwalone orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego. Jeszcze raz należy podkreślić, że źródłem złożonego normatywnego charakteru zasady adekwatności jest względny, uzależniony od wielu czynników pozakonstytucyjnych, zakres i sposób realizacji zadań, o których mowa w art. 167 ust. 1 i 4 Konstytucji.

Ogólność katalogu zadań, odmiennosc ich zakresu i treści w poszczególnych jednostkach samorządu, sprawia, że Trybunał Konstytucyjny ingeruje w sferę swobody politycznej parlamentu jedynie w wypadku ewidentnie niewspółmiernego ukształtowania dochodów w relacji do kosztów ponoszonych w związku z realizacją przypadających samorządowi zadań, wówczas gdy dochodzi do <oczywistych dysproporcji> między zakresem zadań a środkami, w jakie wyposażone zostają j.s.t. (podkr. wł.) [...]. <Chodzi o to, by wpływy z dochodów własnych, subwencji i dotacji zapewniały wszystkim samorządom możliwość wypełniania - przynajmniej na poziomie minimalnym - zadań, które ustawowo i obligatoryjnie są na samorząd nałożone. Tak należy rozumieć zasadę adekwatności> (wyrok z 25 lipca 2006 r., sygn. K 30/04)” [op. cit.].

Jednocześnie trzeba przypomnieć, że w postanowieniu z dnia 11 marca 2020 r., w sprawie o sygn. akt K 33/16, Trybunał Konstytucyjny, określając „po raz kolejny”, warunki, jakie musi spełniać każdy wniosek o zainicjowanie kontroli konstytucyjności, stwierdził, że „[z]godnie z art. 47 ust. 1 u.o.t.p.TK

(ustawy o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym - przyp. wł.) wnioski kierowane do Trybunału zawierają uzasadnienie, art. 47 ust. 2 u.o.t.p.TK zawiera szczegółowe wyliczenie elementów uzasadnienia, do których zalicza się: treść kwestionowanego przepisu wraz z jego wykładnią, treść wzorców kontroli wraz z ich wykładnią, określenie problemu konstytucyjnego i zarzutu niekonstytucyjności, wskazanie argumentów lub dowodów na poparcie tego zarzutu. Zaznaczenia w tym miejscu wymaga, że chociaż wniosek składany był jeszcze pod rządami poprzedniej ustawy z dnia 1 sierpnia 1997 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz. U. Nr 102 poz. 643, ze zm.), to wymogi stawiane wnioskowi na podstawie art. 32 ust. 1 i 2 tej ustawy, pomimo innego językowego sformułowania treści przepisów, są analogiczne do obowiązujących na mocy u.o.t.p.TK. Potwierdzeniem tej okoliczności jest przede wszystkim przedstawione poniżej orzecznictwo, nadal uznawane za aktualne i mogące stanowić punkt odniesienia na potrzeby niniejszej sprawy.

Ponieważ aktom normatywnym przysługuje domniemanie konstytucyjności, jego obalenie wymaga przytoczenia przekonujących argumentów (podkr. wł.), z których wynikać będzie, że zaskarżone przepisy mogą być sprzeczne z poszczególnymi wzorcami kontroli.

Trybunał podtrzymuje ustalenia, jakie poczynił w odniesieniu do poprzedniego wniosku złożonego przez Radę Miasta Zakopane, zaskarżającego przepisy u.p.p.r. <Prawidłowo zredagowany wniosek wymaga zatem nie tylko wskazania przepisu Konstytucji mającego stanowić wzorzec kontroli, ale także powołania przekonujących argumentów wskazujących na niezgodność treści przepisu kwestionowanego z treścią normy wyrażonej w przepisie konstytucyjnym. Zakłada to istnienie relacji łączącej treść tych przepisów. Merytoryczne rozpoznanie sprawy uzależnione jest nie tylko od precyzyjnego oznaczenia przez wnioskodawców wzorców konstytucyjnych, ale i zgodnej z orzecznictwem konstytucyjnym ich interpretacji oraz odpowiedniego (adekwatnego) przyporządkowania do przedmiotu kontroli (podkr. wł.) [wyrok

z 28 listopada 2013 r., sygn. K 17/12, OTK ZU nr 8/A/2013, poz. 125]> (przywołane już postanowienie o sygn. K 42/12) [chodzi o postanowienie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 1 kwietnia 2014 r., OTK ZU nr 4/A/2014, poz. 43 - przyp. wł.]” (OTK ZU z 2020 r., poz. 10).

Biorąc pod uwagę przedstawione wyżej okoliczności nietrudno dostrzec, że uzasadnienie zarzutu naruszenia przez zaskarżoną regulację zasady niedziałania prawa wstecz z art. 2 Konstytucji w powiązaniu treściowym z zasadą adekwatności z art. 167 ust. 1 i 4 Konstytucji wymaga od podmiotu skarżącego szczególnej staranności.

Skoro jednym z kryteriów dopuszczalności wstecznego działania prawa jest poprawa sytuacji prawnej niektórych adresatów danej normy i zarazem nie pogorszenie sytuacji prawnej pozostałych adresatów tej normy, to podmiot inicjujący kontrolę zgodności z zasadą *lex retro non agit* powinien wykazać, że na skutek zastosowania zaskarżonej normy rzeczywiście doszło do pogorszenia sytuacji prawnej przynajmniej części jej adresatów.

Dalej, skoro zasada adekwatności może stanowić wzorzec hierarchicznej kontroli tylko takich norm, które ograniczają jednostkom samorządu terytorialnego środki finansowe w stopniu **uniemożliwiającym wykonanie powierzonych im zadań**, to wykazanie tej zależności jest obowiązkiem podmiotu inicjującego taką kontrolę.

Wszak, o czym wcześniej była mowa, Trybunał Konstytucyjny ingeruje w sferę swobody politycznej parlamentu nie wszędzie tam, gdzie doszło do ograniczenia wpływów (środków finansowych) jednostek samorządu terytorialnego a „*jedynie w wypadku ewidentnie niewspółmiernego ukształtowania dochodów w relacji do kosztów ponoszonych w związku z realizacją przypadających samorządowi zadań, wówczas gdy dochodzi do <oczywistych dysproporcji> między zakresem zadań a środkami, w jakie wyposażone zostają jednostki samorządu terytorialnego*” (podkr. wł.)

[uzasadnienie wyroku Trybunału Konstytucyjnego w sprawie o sygn. akt K 14/11, *op. cit.*].

Na wstępie należy zauważyć, iż **ewentualne zmniejszenie** wpływów jednostek samorządu terytorialnego z tytułu ograniczenia, z datą wsteczną, przedmiotu opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości, dotyczyć może tylko tych jednostek samorządu, które w stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 grudnia 2017 r., w porównaniu z poprzednim stanem prawnym, **podwyższyły wspomniany podatek**, ponieważ uznały, że w 2017 r. przedmiot opodatkowania uległ poszerzeniu o urządzenia techniczne elektrowni wiatrowych.

W orzecznictwie sądowo-administracyjnym wskazuje się bowiem na to, że **niektórzy wójtowie gmin (organy podatkowe)**, w wydawanych interpretacjach indywidualnych przepisów prawa podatkowego uznali, że **w zakresie opodatkowania elektrowni wiatrowych nic się nie zmieniło z dniem 1 stycznia 2017 r., w stosunku do regulacji obowiązujących wcześniej** (*vide* - uzasadnienie, wydanego w składzie Siedmiu Sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego, wyroku NSA z dnia 22 października 2018 r., w sprawie o sygn. akt II FSK 2983/17, LEX nr 2590106).

Wszak trzeba pamiętać, że zgodnie z art. 168 Konstytucji, jednostki samorządu terytorialnego **mają prawo ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie**. Ta kompetencja jednostek samorządowych reglamentowana jest więc przez ustawodawcę, wskazującego rodzaje podatków i opłat zaliczonych do kategorii podatków i opłat lokalnych, co do których **dopuszczalne jest określanie ich wysokości przez jednostki samorządu terytorialnego**. Takim rodzajem podatku jest podatek od nieruchomości (*vide* - art. 2 ust. 1 w związku z art. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

W uzasadnieniu wyroku w sprawie o sygn. akt K 14/11, Trybunał Konstytucyjny wyjaśnił, że „[z]asada władztwa podatkowego wyrażona

w art. 168 Konstytucji oznacza realizację standardu (...), w myśl którego przyznanie samorządom dochodów podatkowych jest konsekwencją rozdzielania realizacji zadań publicznych pomiędzy państwo i samorząd terytorialny oraz decentralizacji uprawnień do dysponowania środkami publicznymi przez szczeble samorządowe. Oznacza to także przekazanie samorządom części władztwa podatkowego wykonywanego poprzednio wyłącznie przez organy rządowe.

Pojęcie władztwa podatkowego oznacza prawnie określony zakres uprawnień do podejmowania rozstrzygnięć w sprawach podatkowych. Rozstrzygnięcia te mogą dotyczyć konstrukcji poszczególnych elementów składowych podatku (takich jak zakres przedmiotowy, podstawa opodatkowania, stawki, ulgi i zwolnienia, terminy i sposób płatności) bądź też ukształtowania treści stosunku zobowiązaniowego (zobowiązania podatkowego). Władztwo podatkowe w tym ostatnim przypadku może dotyczyć administrowania podatkiem, a więc wydawania indywidualnych rozstrzygnięć dotyczących umorzenia, odroczenia, rozłożenia na raty, poboru podatków oraz ich egzekucji. (...) Art. 168 Konstytucji przyznaje jednostkom samorządu terytorialnego w Polsce prawo do ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym ustawowo. W polskim systemie finansów publicznych tylko gminy dysponują władztwem podatkowym, gdyż tylko ten szczebel uzyskuje dochody z podatków lokalnych (...).

W szczególności organy gmin mogą - w granicach określonych w ustawie (chodzi o ustawę o podatkach i opłatach lokalnych - przyp. wł.) - kształtować w drodze własnych rozstrzygnięć wysokość takich podatków, jak podatek od nieruchomości (art. 5 tej ustawy) czy podatek od środków transportowych (art. 10 ustawy). Organy gminy zostały również upoważnione do wprowadzania dodatkowych zwolnień podatkowych (zob. art. 7 ust. 3, art. 12 ust. 4 tej ustawy)" [op. cit.].

Zatem, skoro w niniejszej sprawie wiadomo, że z dniem 1 stycznia 2018 r., w porównaniu z poprzednim stanem prawnym, doszło do ograniczenia przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych,

to uzasadnienie wynikające z takiego ograniczenia rzekomego pogorszenia sytuacji prawnej Rady Gminy Dygowo, jak również uzasadnienie owej rzekomej „*<oczywistej dysproporcji> między zakresem zadań a środkami, w jakie wyposażone zostały jednostki samorządu terytorialnego*” wymagało od Wnioskodawcy przedstawienia argumentów związanych z ewentualnym wpływem zmian w opodatkowaniu elektrowni wiatrowych na wielkość budżetu Gminy Dygowo w relacji do powierzanych temu samorządowi zadań.

W przypadku Gminy Dygowo (wniosek Rady tej Gminy do Trybunału Konstytucyjnego nosi datę 4 września 2018 r.), powinno to nastąpić **co najmniej** poprzez porównanie wielkości środków, jakie elektrownie wiatrowe generowały w budżecie tej Gminy z tytułu podatku od nieruchomości w okresie od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 grudnia 2017 r., z dochodami z tego samego źródła uzyskiwanymi w latach poprzednich, w których przedmiot opodatkowania elektrowni wiatrowych (podobnie jak od dnia 1 stycznia 2018 r.) obejmował tylko część budowlaną tych elektrowni.

W dalszej kolejności Wnioskodawca powinien wyjaśnić, czy ewentualne zmniejszenie wpływów do budżetu Gminy Dygowo w związku z ograniczeniem opodatkowania elektrowni wiatrowych, następującym z datą wsteczną z dniem 1 stycznia 2018 r., spowoduje że dochody (ogółem) tej jednostki samorządu terytorialnego uzyskane w 2018 r. będą niewystarczające do realizacji przypadających jej zadań.

W uzasadnieniu wydanego w pełnym składzie Trybunału Konstytucyjnego, wyroku z dnia 13 lipca 2011 r., w sprawie o sygn. akt K 10/09, Trybunał stwierdził, że „*[d]la oceny konstytucyjności kwestionowanej regulacji (w rozpoznawanej wówczas przez Trybunał sprawie chodziło o kontrolę zgodności art. 84 ust. 1-7 ustawy z dnia 4 lutego 1994 r - Prawo geologiczne i górnicze, Dz. U. z 2005 r. Nr 228, poz. 1947 ze zm., zawierającego reguły kształtujące wymiar tzw. opłaty eksploatacyjnej, których zmiana miała doprowadzić do obniżenia dochodów gmin - przyp. wł.) [...] decydujące*

znaczenie ma (podkr. wł.) [...] *ustalenie, czy owa regulacja ma bezpośredni wpływ na odpowiednie proporcje pomiędzy udziałem w dochodach publicznych a zakresem zadań przypadającym jednostkom samorządu terytorialnego. Wnioskodawcy nie dokonali takiej analizy, nie wskazali zadań, których nie są w stanie realizować bądź mogą je realizować w mniejszym zakresie, właśnie na skutek zmniejszenia wpływów z tytułu (...) [w niniejszej sprawie chodzi o ewentualne zmniejszenie wpływów gmin z tytułu podatku od nieruchomości - przyp. wł.] - w porównaniu z ich realizacją w poprzednim stanie prawnym*” (OTK ZU nr 6/A/2011, poz. 56).

Tymczasem uzasadnienie wniosku żadnych tego rodzaju informacji oraz analiz nie zawiera. Nie zawiera również informacji o, ustalanej wszak przez samego Wnioskodawcę, wysokości stawki podatku od nieruchomości w zakresie budowli - elektrowni wiatrowych za lata 2016-2018, tym bardziej, że **w tych latach obowiązywała ta sama maksymalna** ustawowa stawka podatku od nieruchomości określona na 2% wartości budowli (*vide* - art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych), oraz informacji o, ewentualnych, zwolnieniach od podatku od nieruchomości w tym obszarze (*vide* - art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

Należy przypomnieć, o czym wcześniej była mowa, że Trybunał Konstytucyjny w dotychczasowym orzecznictwie przywiązywał dużą wagę do adekwatnego uzasadnienia zarzutu naruszenia każdej zasady konstytucyjnej.

Jeżeli chodzi o zasadę adekwatności z art. 167 ust. 1 i 4 Konstytucji, to należy przypomnieć sprawę o sygn. akt Tw 36/11, w której Trybunał Konstytucyjny postanowieniem z dnia 7 maja 2012 r. odmówił nadania dalszego biegu.

Sprawa ta została zainicjowana wnioskiem Rady Miejskiej w Połczynie-Zdroju (wniosek ten wpłynął do Trybunału w dniu 23 grudnia 2011 r.) o zbadanie „*zgodności art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (w Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613, ze zm.; dalej: ustawa*

podatkowa lub ustawa o podatkach i opłatach lokalnych) w brzmieniu nadanym mu przez art. 133 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz. U. Nr 112, poz. 654, ze zm.)” [OTK - supl. nr 2/2014, poz. 662], między innymi, z art. 167 ust. 1 i 4 Konstytucji.

W uzasadnieniu faktycznym postanowienia z dnia 7 maja 2012 r. Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że „*[z]arządzeniem sędziego Trybunału Konstytucyjnego z 16 lutego 2012 r. wezwano wnioskodawcę do usunięcia, w terminie 7 dni od daty doręczenia zarządzenia, braków formalnych wniosku przez: wykazanie, że art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d ustawy podatkowej w kwestionowanym brzmieniu spowodował takie pomniejszenie wpływu środków pieniężnych do budżetu Gminy Polczyn-Zdrój, że dochody (ogółem) tej gminy uzyskane w 2011 r. były niewystarczające do realizacji przypadających jej zadań (podkr. wł.); doręczenie - na dowód powyższego - stosownej dokumentacji, z której wynika w szczególności <wy...czenie (...) ubytku> w budżecie Gminy Polczyn-Zdrój w wysokości 666 419,00 zł w 2011 r. (s. 14-15 wniosku); [...]*” (op. cit.).

Z kolei, w uzasadnieniu prawnym wspomnianego postanowienia Trybunał Konstytucyjny wskazał, że „*[z]godnie z art. 36 ust. 1 ustawy z dnia 1 sierpnia 1997 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz. U. Nr 102, poz. 643, ze zm.; dalej: ustawa o TK) [obecnie kwestię tę reguluje art. 61 ust. 1 ustawy o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym - przyp. wł.] wniosek przedstawiony przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego podlega wstępnemu rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym. W postępowaniu tym Trybunał Konstytucyjny w składzie jednego sędziego bada, czy wniosek odpowiada wymogom formalnym (art. 32 ust. 1 i 2 ustawy o TK) [obecnie kwestie te regulują: art. 47 ust. 1 i 2 oraz art. 48 ust. 1 pkt 1 ustawy o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym - przyp. wł.], czy nie jest oczywiście bezzasadny i czy braki zostały usunięte w określonym terminie (art. 36 ust. 3 ustawy o TK) [obecnie kwestię tę reguluje art. 61 ust. 4 pkt 2 i 3 ustawy*

o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym - przyp. wł.], a w szczególności, czy pochodzi od uprawnionego podmiotu (art. 191 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 191 ust. 2 Konstytucji).[...]

W załączeniu pisma z 29 lutego 2012 r., zatytułowanego <odpowiedź na zarządzenie sędziego Trybunału Konstytucyjnego>, Rada Miejska w Połczynie-Zdroju doręczyła poświadczane kopie: czterech deklaracji (w tym jednej korekty) na podatek od nieruchomości (osoby prawne); informacji w sprawie podatku od nieruchomości (osoba fizyczna); trzech decyzji w sprawie wymiaru podatku od nieruchomości za rok 2011, nieograniczających się wyłącznie do budynków (lub ich części) związanych z usługami medycznymi, wydanych <na podstawie art. 2-6 [nie tylko art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d] ustawy o podatkach i opłatach lokalnych>.

Trybunał Konstytucyjny zwraca uwagę, że treść pisma z 29 lutego 2012 r. sprowadza się zasadniczo do stwierdzenia, iż pełnomocnik przedkłada <w załączeniu (...) dokumenty wykazujące, że art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d ustawy (...) o podatkach i opłatach lokalnych (...) w kwestionowanym brzmieniu spowodował takie pomniejszenie wpływu środków pieniężnych do budżetu Gminy Połczyn-Zdrój, że dochody (ogółem) tej gminy uzyskane w 2011 r. były niewystarczające do realizacji przypadających jej zadań, w tym w szczególności wskazujące «wyliczenie ubytku w budżecie Gminy Połczyn-Zdrój w wysokości 666 419,00 zł»>.

W rozpatrywanej sprawie Trybunał Konstytucyjny ustalił, że z pisma z 29 lutego 2012 r. nie wynika: po pierwsze, ile wynosiły dochody (ogółem) Gminy Połczyn-Zdrój uzyskane w 2011 r.; po drugie, jak poważne pomniejszenie (określone liczbowo i procentowo) wpływu środków pieniężnych do budżetu tej gminy spowodował (w porównaniu z sytuacją sprzed zmiany) art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d ustawy podatkowej; po trzecie, że różnica pomiędzy kwotą dochodów i kwotą ubytku okazała się niewystarczająca do realizacji w 2011 r. przypadających gminie zadań, w szczególności spowodowała ponadprzeciętny deficyt budżetowy, którego pokrycie wymagało zaciągnięcia kredytu (podkr.

wł.). *Pismo z 29 lutego 2012 r. nie zawiera ani skróconej analizy finansowej (w tym porównawczej <rok do roku> lub status quo - status quo ante w kontekście preferencyjnej stawki podatku), ani komentarza (omówienia i podsumowania) do doręczonej dokumentacji.*

Z powyższych względów Trybunał Konstytucyjny stwierdza, że Rada Miejska w Polczynie-Zdroju nie udowodniła, że wyliczenie ubytku w budżecie Gminy Polczyn-Zdrój w wysokości 666 419,00 zł odzwierciedla wysokość realnie utraconych przez gminę dochodów w 2011 r. w wyniku zmiany stawki podatkowej, a tym samym nie potwierdziła, że prognozowane szacunki znajdują odzwierciedlenie w rzeczywistości. W konsekwencji, wnioskodawca nie wykazał, że art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d ustawy podatkowej w kwestionowanym brzmieniu spowodował takie pomniejszenie wpływu środków pieniężnych do budżetu Gminy Polczyn-Zdrój, że dochody (ogółem) tej gminy uzyskane w 2011 r. były niewystarczające do realizacji przypadających jej zadań (podkr. wł.). Okoliczności te są równoznaczne z nieusunięciem braków formalnych w wyznaczonym terminie i stanowią samoistną podstawę odmowy nadania wnioskowi dalszego biegu (art. 36 ust. 3 ustawy o TK) [obecnie kwestię tę reguluje art. 61 ust. 4 pkt 2 ustawy o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym - przyp. wł.]” (op. cit.).

Reasumując przedstawione wyżej rozważania należy dojść do wniosku, że Rada Gminy Dygowo nie sprostała wymaganiom z art. 47 ust. 2 ustawy o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym.

We wniosku Rady tej Gminy **zabrakło bowiem odniesienia się do - zgodnych z orzecznictwem konstytucyjnym wzorców kontroli - zasady *lex retro non agit* oraz zasady adekwatności.**

Zważywszy na potencjalny skutek wprowadzenia zaskarżonej regulacji w postaci ubytku w dochodach własnych jednostek samorządu terytorialnego

chodzi tu zwłaszcza o prawidłową interpretację i odpowiednie (adekwatne) przyporządkowanie do przedmiotu kontroli **zasady adekwatności**.

Wnioskodawca uchybił zatem obowiązkowi „powołania przekonujących argumentów wskazujących na niezgodność treści przepisu kwestionowanego z treścią normy wyrażonej w przepisie konstytucyjnym”, co jednocześnie powoduje konieczność umorzenia postępowania w tej sprawie na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 2 ustawy o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym - wobec niedopuszczalności wydania orzeczenia.

Gdyby jednak Trybunał Konstytucyjny nie podzielił argumentacji, przemawiającej za umorzeniem postępowania w niniejszej sprawie w całości na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 2 ustawy o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym, należy stwierdzić, że:

- 1) **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 dnia 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 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (tekst jednolity: Dz. U. z 2018 r., poz. 1202 ze zm.), a także art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U., poz. 961 ze zm.) jest zgodny z, wynikającą z art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, zasadą *lex retro non agit* w związku z art. 167 ust. 1 i 4 Konstytucji;**
- 2) **w pozostałym zakresie postępowanie podlega umorzeniu na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 2 ustawy o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym - wobec niedopuszczalności wydania orzeczenia.**

Istota zarzutu Rady Gminy Dygowo pod adresem art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej w zakresie, w jakim przewiduje wejście w życie - z mocą wsteczną - od dnia 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 ustawy - Prawo budowlane, a także art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych sprowadza się, o czym wcześniej była mowa, do twierdzenia, że ustawodawca, wprowadzając wspomnianą regulację, tak pogorszył sytuację prawną Wnioskodawcy, że reprezentowany przez Niego samorząd nie będzie w stanie wykonywać nałożonych na ten samorząd zadań publicznych.

Jako wzorce kontroli Wnioskodawca wskazał, wywodzone z zadekretowanej w art. 2 Konstytucji zasady demokratycznego państwa prawnego, reguły: lojalności państwa wobec obywatela, ochrony praw nabytych, niedziałania praw wstecz (*lex retro non agit*) oraz niezmienniania przepisów podatkowych w trakcie trwania roku podatkowego, a także znajdującą wyraz w art. 167 Konstytucji zasadę samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego.

W uzasadnieniu wydanego w pełnym składzie Trybunału Konstytucyjnego, wyroku z dnia 7 lutego 2001 r., w sprawie o sygn. akt K 27/00, Trybunał stwierdził, że „zasada ochrony zaufania obywatela do państwa i do prawa, określana także jako zasada lojalności państwa wobec obywatela, wyraża się w takim stanowieniu i stosowaniu prawa, by nie stawało się ono swoistą pułapką dla obywatela i aby mógł on układać swoje sprawy w zaufaniu, iż nie naraża się na prawne skutki, których nie mógł przewidzieć w momencie podejmowania decyzji i działań oraz w przekonaniu, iż jego działania podejmowane zgodnie z obowiązującym prawem będą także w przyszłości uznawane przez porządek prawny. Przyjmowane przez ustawodawcę nowe unormowania nie mogą zaskakiwać ich adresatów, którzy powinni mieć czas na dostosowanie się do zmienionych regulacji i spokojne podjęcie decyzji co do dalszego postępowania.

Ocena zgodności aktów normatywnych z zasadą ochrony zaufania obywatela do państwa i do prawa wymaga rozważenia szeregu kwestii. W pierwszej kolejności, należy ustalić na ile oczekiwanie jednostki, że nie narazi się ona na prawne skutki, których nie mogła przewidzieć w momencie podejmowania decyzji i działań, są usprawiedliwione. Jednostka musi zawsze liczyć się z tym, że zmiana warunków społecznych lub gospodarczych może wymagać nie tylko zmiany obowiązującego prawa, ale również niezwłocznego wprowadzenia w życie nowych regulacji prawnych. W szczególności ryzyko związane z wszelką działalnością gospodarczą obejmuje również ryzyko niekorzystnych zmian systemu prawnego. Istotne znaczenie ma także horyzont czasowy działań podejmowanych przez jednostkę w danej sferze życia. Im dłuższa jest - w danej sferze życia - perspektywa czasowa podejmowanych działań, tym silniejsza powinna być ochrona zaufania do państwa i do stanowionego przez nie prawa. Należy również zwrócić uwagę, że - w świetle orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego - konstytucja dopuszcza nie tylko odstępnie w szczególnych okolicznościach od nakazu wprowadzania zmian do systemu prawnego z zachowaniem odpowiedniej vacatio legis, ale również odstępnie od nakazu ochrony praw nabytych. Co więcej, w wyjątkowych okolicznościach dopuszczalne jest nawet wprowadzenie pewnych odstępstw od zasady lex retro non agit, jeżeli przemawia za tym konieczność realizacji innej zasady konstytucyjnej, a jednocześnie realizacja tej zasady nie jest możliwa bez wstecznego działania prawa. Dopuszczalność odstępstw od wymienionych zasad konstytucyjnych zależy od wagi wartości konstytucyjnych, które badana regulacja prawna ma chronić.

W świetle orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego istotnym elementem zasady ochrony zaufania obywatela do państwa i do prawa jest obowiązek poszanowania przez ustawodawcę interesów w toku, tj. przedsięwzięć gospodarczych i finansowych, rozpoczętych na gruncie dotychczasowych przepisów. Ustawodawca, dokonując kolejnych modyfikacji stanu prawnego, nie może tracić z pola widzenia interesów, które ukształtowały się przed dokonaniem

zmiany stanu prawnego. Trybunał Konstytucyjny analizował znaczenie nakazu ochrony interesów w toku w wyroku z 25 listopada 1997 r., sygn. K. 26/97. Trybunał Konstytucyjny zwracał wówczas uwagę, że nakaz ten nie ma charakteru bezwzględnego. Powołana zasada ma jednak bardziej kategoriyczny charakter, jeżeli spełnione zostały trzy warunki:

- 1) ustawodawca wyznaczył pewne ramy czasowe, w których jednostka może realizować określone przedsięwzięcie według z góry ustalonych reguł, w zaufaniu, że ustalone reguły nie zostaną zmienione,*
- 2) dane przedsięwzięcie ma charakter rozłożony w czasie, a jednocześnie*
- 3) jednostka faktycznie rozpoczęła realizację danego przedsięwzięcia (OTK ZU Nr 5-6/1997, s. 450)” [OTK ZU nr 2/A/2001, poz. 29].*

W. Sokolewicz i M. Zubik, w komentarzu do art. 2 Konstytucji wskazali, między innymi, że „[w] świetle orzecznictwa Trybunału, wynikająca z art. 2 konstytucji zasada ochrony zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa wiąże się z bezpieczeństwem prawnym. W świetle tej zasady adresaci norm prawnych mają prawo oczekiwać, że regulacja prawna nie zostanie zmieniona na ich niekorzyść w sposób arbitralny i zaskakujący (...).

Nie można jednak utożsamiać ochrony zaufania z niezmiennością prawa. Zasada ochrony zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa nie oznacza, by adresaci norm mogli oczekiwać, że prawne unormowanie ich praw lub obowiązków nie ulegną kiedykolwiek zmianie, ani tego że ustawodawca nie wprowadzi zmian dla nich niekorzystnych, czyli takich, które zniosą lub ograniczą przyznane mu wcześniej prawa podmiotowe. Granicą jednak jest, by wprowadzane modyfikacje nie były dla jednostki zaskakujące i nie miały charakteru arbitralnego (...). **Trybunał uznał także, że zasada zaufania do państwa może nawet niekiedy nakazywać dokonanie przez prawodawcę zmiany, jeżeli dotychczasowe rozwiązanie prawne stało się nieracjonalne lub szkodliwe** (podkr. wł.) [tak w kontekście zmian w funkcjonowaniu OFE - K 1/14 z 4 listopada 2015 r., pkt 10.6] (OTK ZU nr 10/A/2015, poz. 163)”

[W. Sokolewicz i M. Zubik, komentarz do art. 2 Konstytucji, (w:) *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz. Wstęp, ART. 1-29*, Tom I, Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa 2016, s. 128].

W ocenie W. Sokolewicza i M. Zubika, „[z] zasady ochrony zaufania wyprowadza się niekiedy zasadę pewności prawa (bezpieczeństwa prawnego) **gwarantującą ochronę praw słusznie nabytych**, interesów w toku oraz ekspektatyw maksymalnie ukształtowanych. Niekiedy jednak klasyfikuje się te zasady odmiennie, z zasady państwa d.p.s., wyprowadzając równoległe zasady zaufania oraz pewności prawa, a z nich łącznie - zasadę ochrony praw słusznie nabytych (...). Pewność prawa pozostaje zasadą pochodną, bo nie uzyskała w konstytucji z 1997 r. samoistnej podstawy prawnej...(...).

Najgłębszego uzasadnienia aksjologicznego zasadzie pewności prawa (łącznie z ochroną interesów w toku oraz ekspektatyw maksymalnie ukształtowanych) dostarczają takie wartości, jak godność i wolność jednostki, ujęte w odpowiednich przepisach konstytucji (...). Pewność prawa ma bowiem gwarantować, z jednej strony, stabilność porządku prawnego w państwie, ale z drugiej, dawać obywatelowi pewność, że w oparciu o obowiązujące prawo może swobodnie kształtować swoje sprawy życiowe (...). Zasada pewności prawa, inaczej mówiąc, zapewnia obywatelom warunki sprzyjające trafnemu przewidywaniu działań władz państwowych, stwarzając przewidywalność państwa prawnego w sferze prawotwórczej, ale też stosowania prawa (...).

Pewność prawa wymaga przydania prawu cech, które zapewniają jednostce bezpieczeństwo prawne oraz umożliwiają jej decydowanie o swoim postępowaniu w oparciu o pełną i aktualną znajomość przesłanek działania organów państwowych oraz konsekwencji prawnych swoich działań. Jednostka powinna, w myśl tej zasady, mieć możliwość przewidzenia zarówno konsekwencji poszczególnych zachowań i zdarzeń na gruncie obowiązującego prawa, jak i oczekiwać, że prawodawca nie zmieni tych regulacji w sposób arbitralny (...).

Z zasady pewności prawa wynika praktyczna dyrektywa adresowana do prawodawcy, by przy zmianie prawa zachowywał szczególną ostrożność i dochowywał szczególnej staranności (...).

Pewność prawa nie jest i nie może być absolutną przeszkodą dla wszelkich zmian prawa. Podlega ograniczeniom, zwłaszcza wtedy uzasadnionym, gdy za zmianami przemawia inna zasada prawnokonstytucyjna albo gdy z racjonalnie uzasadnionych względów zachodzi potrzeba dania pierwszeństwa innej konstytucyjnie chronionej wartości (...). Taką wartością może być (względnie) zrównoważony budżet państwa, czy nawet - zdaniem TK, ale jest to pogląd kontrowersyjny - racjonalizacja prawa (...). W pewnych okolicznościach dopuszcza się nawet - z oczywistym naruszeniem pewności prawa - zmianę prawa przedmiotowego bezpośrednio i natychmiast wywierającą skutki w sferze praw podmiotowych.

Pewność prawa (bezpieczeństwo prawne) znajduje podstawę w skutecznej ochronie praw nabytych (...)

Współcześnie zachowując, co do zasady, aktualność tamtych ustaleń, TK nieco inaczej rozkłada akcenty, wyjaśniając, że zasada ochrony praw słusznie nabytych: 1) zakazuje arbitralnego znoszenia lub ograniczania praw podmiotowych; 2) dotyczy praw podmiotowych już przysługujących określonym osobom (lub ekspektatyw tych praw [...]); 3) nie jest równoznaczna z zakazem zmiany przez ustawodawcę przepisów określających sytuację prawną danej osoby, a więc 4) nie ma charakteru absolutnego; 5) chroni wyłącznie oczekiwania usprawiedliwione i racjonalne; 6) nie obejmuje gwarancjami praw nabytych niesłusznie lub niegodziwie oraz niemających oparcia w porządku konstytucyjnym obowiązującym w momencie orzekania (...).

Ponieważ zasada ochrony praw słusznie nabytych jest częścią zasady bezpieczeństwa prawnego, która pochodzi od zasady zaufania, naruszenie pierwszej zasady jest równoznaczne ze złamaniem kolejnych (...). Zasada zaufania ma charakter bardziej ogólny, obejmuje wszelkie sytuacje, w których

dana regulacja prawna stwarza odniesienie do planowania przez jednostkę jej przyszłych działań; zasada ochrony praw słusznie nabytych ma węższy zakres stosowania i obejmuje tylko takie przypadki, w których regulacja prawna stanowi źródło praw podmiotowych lub ekspektatyw tych praw. Wprawdzie więc naruszenie zasady ochrony praw słusznie nabytych jest zawsze, jak powiedziano wyżej, złamaniem zasady zaufania, ale nie zawsze naruszenie zasady zaufania musi równocześnie oznaczać złamanie zasady ochrony praw słusznie nabytych. (...)

Wprawdzie ochrona praw słusznie nabytych, jak trafnie podkreślono w orzecznictwie TK, stanowi immanentny składnik klauzuli państwa prawnego, to jednak nie generuje samoistnego konstytucyjnego prawa podmiotowego (roszczeniowego), lecz ma zastosowanie jako przesłanka oceny naruszeń konstytucyjnych praw podmiotowych i konstytucyjnie gwarantowanych wolności (...). Dlatego stanowi raczej zasadę ustroju adresowaną do ustawodawcy i nakazującą mu odpowiednie kształtowanie prawa” (*op. cit.*, s. 131 - 133).

Istota i treść zakazu retroakcji (wstecznego działania prawa) jako zasady pochodnej od zasady ochrony zaufania obywatela do państwa i do stanowionego prawa została omówiona w pierwszej części niniejszego stanowiska.

Z zasady ochrony zaufania obywatela do państwa i do stanowionego prawa jest również wyprowadzany **nakaz ustanowienia odpowiedniego okresu dostosowawczego** (*vacatio legis*).

Zdaniem W. Sokolewicz i M. Zubika, „[za] **odpowiedni** uznaje się taki okres, w którym adresaci nowej regulacji będą mogli dostosować do niej swoje działania oraz interesy i pokierować swoimi sprawami zgodnie z nowymi wymogami (...). Brak realnej możliwości dostosowania się adresatów do nowych warunków prawnych w okresie dostosowawczym świadczy o nieodpowiedniej

vacatio legis (...). <Odpowiedniość> okresu dostosowawczego powinno się zatem ustalać i oceniać w odniesieniu do każdego aktu normatywnego osobno, z uwzględnieniem treści i charakteru nowych przepisów (...); nie można czynić tego arbitralnie, wedle jakichś uniwersalnych i spetryfikowanych reguł.

<Odpowiedniość> powinna być różnicowana także w zależności od tego, czy chodzi o przepisy wprowadzone po intensywnej konsultacji z zainteresowanymi środowiskami (wtedy okres *vacatio legis* może być krótszy), czy zostały wprowadzone w ostatniej chwili, bez takiej konsultacji, co przemawia za wydłużeniem *vacatio legis* (...). **Szczególnie rygorystycznie powinno się traktować wymóg okresu dostosowawczego w odniesieniu do prawa daninowego** (podkr. wł.). Ocenę odpowiedności należy także odnosić do oceny, czy zmiana przepisów wiąże się faktycznie ze zmianą treści normy. Jeżeli tak się nie dzieje, nie ma wówczas konieczności dostosowywania się do zmiany jednostki redakcyjnej tekstu prawnego formułującego identyczną normę prawną. Dotyczy to nawet tej sfery stosunków społecznych, jakim jest prawo karne (...). Niekiedy w tym kontekście wyodrębnia się jako przejaw tego wymogu - **zakaz zmian obciążeń podatkowych w ciągu roku podatkowego**. Zmiany takie, np. dotyczące obciążeń podatkiem dochodowym od osób fizycznych, powinny być przeprowadzone najpóźniej na miesiąc przed zakończeniem poprzedniego roku podatkowego” (*op. cit.*, s. 141).

O ile w niniejszej sprawie nie budzi wątpliwości dopuszczalność zastosowania jako wzorca kontroli zasady niedziałania prawa wstecz (*lex retro non agit*), o tyle kontrola zgodności zaskarżonej normy z powołanymi przez Wnioskodawcę, pozostałymi zasadami wywodzonymi z art. 2 Konstytucji, a mianowicie z zasadą ochrony zaufania obywatela do państwa i do stanowionego prawa oraz zasadą ochrony praw słusznie nabytych nasuwa istotne zastrzeżenia z punktu widzenia określonej w art. 191 ust. 2 Konstytucji właściwości jednostek samorządu terytorialnego do zainicjowania kontroli konstytucyjności prawa.

Należy podnieść, że, zgodnie z orzecznictwem Trybunału Konstytucyjnego, „jednostki samorządu terytorialnego nie są (bowiem - przyp. wł.) podmiotami konstytucyjnych wolności i praw człowieka i obywatela. Trybunał wyjaśniał, że po pierwsze, status prawny organów władzy publicznej jest wyraźnie uregulowany w odrębnych rozdziałach Konstytucji, poza przepisami o wolnościach i prawach człowieka i obywatela. Po drugie, organy władzy publicznej z istoty rzeczy wykonują zadania wynikające z ich kompetencji, a nie korzystają z praw i wolności. Po trzecie, <«sfera wolności i praw obywatelskich nie przenika się ze sferą kompetencji organów władzy publicznej»> (postanowienie TK z 22 maja 2007 r., sygn. SK 70/05 i przywołaną tam literaturę przedmiotu) [OTK ZU nr 6/A/2007, poz. 60 - przyp. wł.]. Konstytucja zawiera przepisy przyznające jednostkom samorządu terytorialnego uprawnienia w relacjach z organami państwowymi. Jednostkom samorządu terytorialnego przysługuje m.in. prawo własności i inne prawa majątkowe (art. 165 ust. 1 zdanie drugie Konstytucji), prawo zrzeszenia się (art. 172 ust. 1 Konstytucji), a ich samodzielność podlega ochronie sądowej (art. 165 ust. 2 Konstytucji). Jeśliby jednostkom samorządu terytorialnego miały przysługiwać wolności i prawa człowieka i obywatela, zagwarantowane w rozdziale II Konstytucji, to wymienione przepisy szczególne byłyby całkowicie zbędne. **W świetle przepisów Konstytucji jednostki samorządu terytorialnego są osobami prawa publicznego o szczególnym statusie, wyposażonymi we władztwo publiczne, a także w określone uprawnienia wobec państwa (podkr. wł.)**”

Szerzej o konstytucyjnym unormowaniu statusu prawnego jednostek samorządu terytorialnego na tle art. 79 ust. 1 Konstytucji, Trybunał Konstytucyjny wypowiedział się w uzasadnieniu, wydanego w pełnym składzie Trybunału, postanowieniu z dnia 22 maja 2007 r., w sprawie o sygn. akt SK 70/05, w którym stwierdził, między innymi, że „[k]onsekwencją decentralizacji władzy publicznej było utworzenie samorządu terytorialnego, który - zgodnie z art. 16 ust. 2 Konstytucji - uczestniczy w sprawowaniu władzy publicznej. Co więcej,

*przystępującą mu w ramach ustaw istotną część zadań publicznych samorząd wykonuje w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność (art. 16 ust. 2 zd. 2 Konstytucji). Samorząd terytorialny, należąc do władzy publicznej, wykonuje zadania publiczne niezastrzeżone dla organów innych władz publicznych (art. 163 Konstytucji). Zgodnie z art. 164 ust. 1 Konstytucji podstawową jednostką samorządu terytorialnego jest gmina. **Zatem gmina, będąc jednostką samorządu terytorialnego, uczestniczy w sprawowaniu władzy publicznej, wykonując zadania publiczne nie zastrzeżone dla innych jednostek samorządu terytorialnego (podkr. wł.).***

Wykonywanie zadań publicznych, o których mowa w art. 16 ust. 2 i art. 163 Konstytucji, a więc i sprawowanie władzy publicznej, odbywa się przede wszystkim, gdy gmina przez swe organy działa władczo w sferze imperium. Jednak z wykonywaniem zadań publicznych mamy także do czynienia, gdy gmina - jako osoba prawna - działa w sferze dominium w obrocie prawnym (postanowienie z 23 lutego 2005 r., sygn. Ts 35/04, OTK ZU nr 1/B/2005, poz. 26). Nie można bowiem zapominać, że gmina stanowi utworzoną z mocy prawa wspólnotę mieszkańców powołaną do realizowania zadań publicznych (art. 16 ust. 1 i 2 Konstytucji) i właśnie ta cecha przesądza o ustrojowym charakterze gminy. Charakter ten zachowuje ona również wtedy, gdy jako osoba prawna występuje w obrocie prawnym. Przyznanie gminie i innym jednostkom samorządu terytorialnego na mocy art. 165 Konstytucji osobowości prawnej oraz prawa własności i sądowej ochrony w zakresie samodzielności stanowi bowiem gwarancję prawidłowego wykonania zadań publicznych, a tym samym umożliwia efektywne sprawowanie w powierzonym zakresie władzy publicznej.

Nie można zatem nie dostrzegać podstawowych różnic między pozycją prawną osoby fizycznej jak i prawnej prawa prywatnego a konstytucyjnym statusem gminy jako publicznej osoby prawnej, sprawującej władzę publiczną w zakresie powierzonych jej zadań. Odmienny status osób prawa prywatnego (fizycznych i prawnych) i osób prawa publicznego (m.in. gminy) determinuje

charakter praw i wolności przyznanych im na mocy Konstytucji (podkr. wł.). Jak słusznie wskazał Trybunał Konstytucyjny w postanowieniu z 23 lutego 2005 r., sygn. Ts 35/04, <Jednostka korzysta ze swych praw w dowolny sposób, w granicach wyznaczonych przez prawo, a podstawą tych praw jest jej godność i wolność, natomiast gmina korzysta ze swych praw w celu realizacji zadań publicznych. Ochrona samodzielności sądowej wyrażona w art. 165 ust. 2 nie jest tożsama z prawem do sądu, o którym mowa w art. 77 ust. 2 i art. 45 ust. 1 Konstytucji. Sądowa ochrona gminy ma zagwarantować prawidłowe wykonywanie przez nią zadań publicznych, natomiast prawo do sądu jest jednym ze środków ochrony konstytucyjnych wolności i praw jednostki. Zróżnicowanie to odnosi się również do prawa do ochrony własności, o którym mowa w art. 64 ust. 1 i prawa własności, o którym mowa w art. 165 ust. 1 Konstytucji. Na gruncie Konstytucji mamy do czynienia ze zróżnicowanym zakresem ochrony prawa do własności osoby fizycznej lub osoby prawnej prawa prywatnego oraz ochrony prawa własności gminy> (OTK ZU nr 1/B/2005, poz. 25 - przyp. wł.) [...]. Z powyższego wynika, że gmina, 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 II Konstytucji. Gmina jest osobą prawną prawa publicznego, której status prawny określają przede wszystkim przepisy rozdziału VII Konstytucji.

W doktrynie podkreśla się, że <odmiennie przedstawia się sytuacja osób prawnych prawa publicznego (np. gminy), bo nie można ich traktować jako prostych zrzeszeń obywateli realizujących swoje prawa i wolności. Stąd osobom tym odmawia się zdolności bycia podmiotami praw i wolności, o których mowa w rozdziale II, a ich samodzielność chroniona jest innymi mechanizmami konstytucyjnymi> (L. Garlicki, Polskie prawo konstytucyjne, Zarys wykładu, wyd. 8, Warszawa 2004, s. 101-102). Co więcej, uznaje się, że w zakresie pojęciowym

użytych w wyrazie <każdy>, w rozumieniu art. 79 ust. 1 Konstytucji, nie mieszczą się organy władzy publicznej, w tym organy samorządu terytorialnego (zob. J. Trzciniński, *Zakres podmiotowy i podstawa skargi konstytucyjnej* [w:] *Skarga konstytucyjna*, pod red. J. Trzcinińskiego, Warszawa 2000, s. 53). Tym samym <gminie nie przysługuje prawo uruchomienia kontroli konstytucyjności w drodze wniesienia skargi konstytucyjnej> (J. Stępień, *Samorząd terytorialny*, [w:] *Księga XX-lecia orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego*, Warszawa 2006, s. 624). Dzieje się tak dlatego, że po pierwsze, status prawny organów władzy publicznej jest wyraźnie uregulowany w odrębnych rozdziałach Konstytucji, poza przepisami o wolnościach i prawach człowieka i obywatela, po drugie, organy władzy publicznej z istoty rzeczy wykonują zadania wynikające z ich kompetencji, a nie korzystają z praw i wolności, po trzecie wreszcie, <sfera wolności i praw obywatelskich nie przenika się ze sferą kompetencji organów władzy publicznej> (J. Trzciniński, *Podmiotowy zakres skargi konstytucyjnej*, [w:] *Konstytucja. Wybory. Parlament. Studia ofiarowane Zdzisławowi Jaroszowi*, pod red. L. Garlickiego, Warszawa 2000, s. 213) [OTK ZU nr 6/A/2007, poz. 60].

O tym, że Konstytucja odrębnie i odmiennie reguluje status człowieka i status jednostki samorządu terytorialnego Trybunał Konstytucyjny przypominał wielokrotnie, na przykład, w uzasadnieniu postanowienia z dnia 10 czerwca 2008 r., w sprawie o sygn. akt Tw 44/07, w którym stwierdził, iż „[p]odstawą wolności i praw człowieka jest jego godność, określona przez art. 30 Konstytucji, jako przyrodzona i niezbywalna. **Samorząd terytorialny został powołany dla wykonywania zadań publicznych (art. 16 ust. 2, art. 163 i art. 166 Konstytucji)** [podkr. wł.]. Dla realizacji tego właśnie celu został on wyposażony w osobowość prawną i samodzielność podlegającą ochronie sądowej (art. 165 ust. 1 zdanie pierwsze i art. 165 ust. 2 Konstytucji). Co więcej, Konstytucja odrębnie reguluje ochronę prawa własności i innych praw majątkowych przysługujących podmiotom prywatnym (art. 64) i przysługujących jednostkom samorządu terytorialnego (art. 165 ust. 1 zdanie drugie). Jest to dodatkowy argument

potwierdzający odmiennność konstytucyjnego statusu samorządu terytorialnego jako podmiotu publicznoprawnego” (OTK ZU nr 3/B/2008, poz. 88).

W nawiązaniu do powołanego wyżej orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego należy przypomnieć, że, zgodnie z art. 191 ust. 1 pkt 3 Konstytucji, jednym z podmiotów uprawnionych do inicjowania kontroli konstytucyjności prawa są organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego. Jednak Ustrojodawca przyznaje tym jednostkom tak zwaną ograniczoną zdolność wnioskowania (legitymację szczególną), **pod warunkiem wykazania, że kwestionowany akt normatywny dotyczy spraw objętych zakresem działania danego podmiotu** (art. 191 ust. 2 Konstytucji).

W uzasadnieniu postanowienia z dnia 10 marca 2004 r., w sprawie o sygn. akt Tw 9/03, Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że *„wielokrotnie podkreślał w swym orzecznictwie, że w zestawieniu z poprzednio obowiązującym stanem prawnym w Konstytucji RP nastąpiło istotne rozszerzenie kręgu podmiotów uprawnionych do inicjowania postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym. Przyczyniła się do tego nowa instytucja powszechnej skargi konstytucyjnej oraz przyznanie każdemu sądowi uprawnienia do przedstawiania Trybunałowi pytań prawnych. W tej sytuacji nie istnieje potrzeba rozszerzania kręgu podmiotów legitymowanych do wszczynania kontroli konstytucyjności przepisów prawa przez rozszerzającą wykładnię obowiązujących przepisów* (podkr. wł.). *W związku z tym, zgodnie z ustaloną linią orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego, pojęcie <spraw objętych zakresem działania> z art. 191 ust. 2 Konstytucji RP powinno być wykładane w sposób ścisły* (podkr. wł.). *Nie wystarczy zatem, że kwestionowany przepis może znaleźć lub w rzeczywistości znalazł zastosowanie w stosunku do wnioskodawcy (por. np. postanowienia Trybunału Konstytucyjnego z: 22 sierpnia 2002 r., T 25/01, OTK ZU nr 1/B/2002, poz. 40; 16 grudnia 2002 r., Tw 56/02, OTK ZU nr 2/B/2003, poz. 70; 19 marca 2003 r., Tw 73/02, OTK ZU nr 2/B/2003, poz. 80). Konieczne jest ustalenie, czy dany przepis dotyczy działalności stanowiącej realizację konstytucyjnie,*

ustawowo lub - gdy chodzi o podmiot prywatnoprawny - również statutowo określonych zadań wnioskodawcy. Przysługujące podmiotowi, o którym mowa w art. 191 ust. 1 pkt 3-5 Konstytucji, prawo inicjowania postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym nie ma bowiem charakteru ogólnego, ale jest wyjątkowym uprawnieniem, przyznany w związku ze szczególnym charakterem działalności prowadzonej przez dany podmiot, w celu ochrony jego interesów. Interpretowanie rozszerzająco zakresu tego uprawnienia jest niedopuszczalne (podkr. wł.). [...]

Treść art. 191 ust. 2 Konstytucji oznacza to, że niedopuszczalne jest m.in. kwestionowanie przez organ jednostki samorządu terytorialnego aktu normatywnego z punktu widzenia jego niezgodności z prawami i wolnościami obywatelskimi wyrażonymi w Konstytucji. Do zakresu działania jednostki samorządu terytorialnego w rozumieniu art. 191 ust. 2 Konstytucji nie należy bowiem ochrona konstytucyjnych praw i wolności obywateli. Z tego względu, Trybunał uznał, że kwestionowanie przepisów zaskarżonych ustaw ze względu na naruszenie zasady zaufania obywateli do państwa i stanowionego przez nie prawa oraz ochrony praw słusznie nabytych wyrażonej w art. 2 Konstytucji, jak to zostało sformułowane we wniosku, leży poza zakresem działania Rady Miejskiej w Rumi (Rada Miejska w Rumi była Wnioskodawcą w sprawie Tw 9/03 - przyp. wł.). Akt normatywny może być zaskarżony do Trybunału Konstytucyjnego ze względu na naruszenie zasady zaufania obywateli do państwa i stanowionego przez nie prawa lub naruszenie zasady praw słusznie nabytych przez obywateli jedynie przez podmiot legitymowany ogólnie lub w trybie skargi konstytucyjnej (podkr. wł.)” [OTK ZU nr 1/B/2004, poz. 4, vide też - postanowienie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 2 grudnia 2015 r., w sprawie o sygn. akt SK 36/14, OTK ZU nr 11/A/2015, poz. 189].

Mając na uwadze powołane wyżej orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego należy dojść do wniosku, że, skoro samorząd terytorialny został

powołany dla wykonywania zadań publicznych, natomiast organy władzy publicznej z istoty rzeczy nie korzystają z praw i wolności, lecz wykonują zadania wynikające z ich kompetencji a przy tym sfera wolności i praw obywatelskich nie przenika się ze sferą kompetencji organów władzy publicznej, to kwestionowanie zgodności zaskarżonej w niniejszej sprawie normy z zasadą ochrony zaufania obywateli (**zasadę tę Wnioskodawca wyraźnie odniósł wyłącznie do obywateli**) do państwa i do stanowionego prawa oraz z zasadą ochrony praw słuszenie nabytych, leży poza zakresem działania Rady Gminy Dygowo, w rozumieniu art. 191 ust. 2 Konstytucji, co powoduje konieczność umorzenia postępowania w sprawie kontroli zgodności art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej w zakresie, w jakim przewiduje wejście w życie - z mocą wsteczną - od dnia 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 ustawy - Prawo budowlane, a także art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych z, wynikającymi z art. 2 Konstytucji, zasadami: ochrony zaufania obywateli do państwa i stanowionego prawa oraz ochrony praw słuszenie nabytych, na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 2 ustawy o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym - wobec niedopuszczalności wydania orzeczenia.

Wnioskodawca zakwestionował zgodność zaskarżonej normy z, wywodzoną także z art. 2 Konstytucji, regułą niezmienności przepisów podatkowych w trakcie trwania roku podatkowego (zakazem zmian obciążeń podatkowych w ciągu roku podatkowego).

Problem w tym, że odnośnie do opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości jednostki samorządu terytorialnego nie mają statusu podatnika, nie są to zatem podmioty „obciążone” podatkiem. Wprost przeciwnie, jednostki samorządu terytorialnego są beneficjentami wpływów z podatku od nieruchomości.

Zgodnie z art. 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jednolity: Dz. U. z 2019 r., poz. 900 ze zm.) [dalej: ustawa - Ordynacja podatkowa] podatkiem jest publicznoprawne, nieodpłatne, przymusowe oraz bezzwrotne świadczenie pieniężne na rzecz Skarbu Państwa, województwa, **powiatu lub gminy**, wynikające z ustawy podatkowej.

Natomiast, zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, podatnikiem podatku od nieruchomości są, pod pewnymi warunkami (*vide* - art. 3 ust. 1 pkt 1-4 tejże ustawy), osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej.

Trzeba w tym miejscu przypomnieć, że wysokość stawek podatku od nieruchomości określa w drodze uchwały, rada właściwej gminy (*vide* - art. 5 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych), zaś organem podatkowym właściwym w sprawach podatku od nieruchomości jest wójt gminy (*vide* - art. 1c ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

Skoro zatem 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 konstytucyjnej kontroli, co jednocześnie oznacza konieczność umorzenia postępowania w sprawie kontroli zgodności art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej w zakresie, w jakim przewiduje wejście w życie - z mocą wsteczną - od dnia 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 ustawy - Prawo budowlane, a także art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych z, wynikającą z art. 2 Konstytucji, zasadą niezmienniania przepisów podatkowych w trakcie trwania roku podatkowego na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 2 ustawy o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym - wobec niedopuszczalności wydania orzeczenia.

Reasumując tę część rozważań należy stwierdzić, że jedynym wzorcem kontroli zaskarżonej przez Wnioskodawcę normy, interpretowanym z wyrażonej w art. 2 Konstytucji, zasady demokratycznego państwa prawnego, może pozostać zasada niedziałania prawa wstecz (*lex retro non agit*).

Jako związkowy wzorzec kontroli Wnioskodawca powołał art. 167, *in toto*, Konstytucji, przy czym z uzasadnienia wniosku wynika, o czym szerzej była mowa w pierwszej części niniejszego stanowiska, że intencją Wnioskodawcy była związkowa kontrola zaskarżonej normy jedynie z zadekretowaną w art. 167 ust. 1 i 4 Konstytucji zasadą adekwatności udziału jednostek samorządu terytorialnego w dochodach publicznych w stosunku do wykonywanych przez te jednostki zadań.

Powyższe wskazuje na konieczność umorzenia postępowania w sprawie kontroli zgodności art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej w zakresie, w jakim przewiduje wejście w życie - z mocą wsteczną - od dnia 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 ustawy - Prawo budowlane, a także art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych z art. 167 ust. 2 i 3 Konstytucji na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 2 ustawy o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym - wobec niedopuszczalności wydania orzeczenia.

Zasada adekwatności udziału jednostek samorządu terytorialnego w dochodach publicznych w stosunku do wykonywanych przez te jednostki zadań została omówiona w pierwszej części niniejszego stanowiska.

Kontrolę zgodności art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej w zakresie, w jakim przewiduje wejście w życie - z mocą wsteczną - od dnia 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 ustawy - Prawo budowlane, a także art. 2 pkt 1 ustawy z dnia

20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych z, wynikającą z art. 2 Konstytucji, zasadą *lex retro non agit* w związku z art. 167 ust. 1 i 4 Konstytucji należy, jak się wydaje, poprzedzić przypomnieniem, że w przypadku opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości, jednostki samorządu terytorialnego nie mają statusu podatnika, oraz że w sprawach podatku od nieruchomości właściwymi organami podatkowymi są odpowiednie organy tych jednostek (w przypadku gmin - wójtowie), zaś wpływy z tego podatku są dochodami własnymi samorządów.

Zaskarżona regulacja, ograniczająca z datą wsteczną przedmiot opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości miałyby, zdaniem Wnioskodawcy, prowadzić do sytuacji, w której całokształt źródeł dochodów - przewidzianych przez prawo - dla Gminy Dygowo nie zapewnia tej Gminie udziału w dochodach publicznych „odpowiednio” do przypadających jej zadań.

Jednak Wnioskodawca, o czym szerzej była mowa w pierwszej części niniejszego stanowiska, nie przedstawił żadnych argumentów na potwierdzenie tej tezy.

W tym miejscu trzeba zwrócić uwagę na to, że w dołączonym do akt niniejszej sprawy piśmie Ministra Finansów z dnia 30 marca 2020 r. (numer: PS2.844.15.2020) stwierdzono, że 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, oraz że **tego typu dane są dostępne jedynie w poszczególnych gminach, na terenie których zlokalizowane są te budowle.** W konsekwencji, zdaniem Ministra Finansów, nie można przedstawić wiarygodnych danych dotyczących wpływu orzeczenia w sprawie o sygn. akt K 4/19 na dochody własne gmin.

Mając powyższe na uwadze należy przyjąć, że zaskarżona regulacja, choć potencjalnie ogranicza wpływy Gminy Dygowo z uwagi na 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 temu samorządowi zadań.**

Ustawa nowelizująca odnosi się bowiem tylko do konstrukcji podatku od nieruchomości od elektrowni wiatrowych i nie nakłada nowych zadań na jednostki samorządu terytorialnego.

Poza tym, o czym była już mowa w pierwszej części niniejszego stanowiska, Trybunał Konstytucyjny „wielokrotnie wskazywał”, iż „*[n]awet to, że ustawa ogranicza pewne dochody jednostek samorządu terytorialnego, czy też przewiduje rozszerzenie zadań, nie może stanowić podstawy do stwierdzenia niekonstytucyjności danej regulacji prawnej, jeżeli dochody z innych źródeł umożliwiają efektywną realizację poszczególnych zadań publicznych* (podkr. wł.). *Aby można było stwierdzić niekonstytucyjność regulacji prawnej ograniczającej dochody jednostek samorządu terytorialnego, należałoby wykazać m.in., że jednostki samorządu terytorialnego nie są w stanie realizować niektórych bądź też całości przypadających im zadań bez dochodów, których zostały pozbawione w wyniku wejścia w życie danej regulacji*”, oraz że „*eliminacji określonych źródeł dochodów własnych nie można mylić z ich modyfikacjami, nawet gdy rezultat danej modyfikacji jest niekorzystny dla finansów gmin* (podkr. wł.). *Dopóki ustawodawca w sposób drastyczny nie naruszy samej istoty samodzielności finansowej gminy, przysługuje mu - pod warunkiem poszanowania innych norm, zasad i wartości konstytucyjnych - daleko idąca swoboda w określaniu zarówno źródeł dochodów gmin, jak i poziomu tych dochodów*” (uzasadnienie wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 lipca 2011 r., w sprawie o sygn. akt K 10/09, *op. cit.*).

Skoro w przedmiotowej sprawie Wnioskodawca kwestionuje wyłącznie sytuację, do której, w Jego przekonaniu, wsteczne zastosowanie prawa doprowadziło (obniżenie wpływów z tytułu podatku od nieruchomości miało rzekomo spowodować niemożność wykonywania przez skarżącą Gminę powierzonych jej zadań), to ustalenie, że w niniejszej sprawie brak danych wskazujących na to, aby sytuacja taka w istocie miała miejsce, a tym samym aby przez wprowadzenie zaskarżonej normy uchybiono zasadzie adekwatności z art. 167 ust. 1 i 4 Konstytucji, przesądza o tym, że w tej sprawie nie naruszono również zasady *lex retro non agit*.

Niezależnie od tego trzeba pamiętać, że **zasada niedziałania prawa wstecz nie jest zasadą absolutną** i przepisy działające wstecz wyjątkowo mogą być uznane za zgodne z zasadą demokratycznego państwa prawnego.

Odnosząc do zaskarżonej normy przesłanki dopuszczalności uznania przepisów działających wstecz za zgodne z zasadą demokratycznego państwa prawnego, określone w, powołanym w pierwszej części niniejszego stanowiska, uzasadnieniu wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 19 listopada 2008 r., w sprawie o sygn. akt Kp 2/08, należy przede wszystkim zauważyć, iż wprowadzone z datą wsteczną przepisy ustawy nowelizującej **dla podatników podatku od nieruchomości od elektrowni wiatrowych nie okazały się mniej korzystne od przepisów dotychczasowych**. Wprost przeciwnie. Nowelizacja zmniejszyła wysokość wymaganego podatku, ponieważ podstawa opodatkowania uległa ograniczeniu.

Zmniejszeniu mogły ulec jedynie wpływy z tego podatku (**nie obciążenia podatkowe**) uzyskiwane przez te jednostki samorządu terytorialnego, na których obszarze tego typu budowle jak elektrownie wiatrowe zostały zlokalizowane.

Jednocześnie, w kontekście wstecznego działania prawa, nasuwa się wątpliwość czy tworzenie norm adresowanych do jednostek samorządu

terytorialnego skutkujących zmniejszeniem wpływów do budżetów tych jednostek (w niniejszej sprawie chodzi o wprowadzone z datą wsteczną przepisy ograniczające podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych) może podlegać takim samym ocenom (rygorom) jak tworzenie **prawa daninowego, którego adresatami są osoby fizyczne i osoby prawne prawa prywatnego.**

Wszak, o czym wcześniej była mowa, 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 II Konstytucji.

Kluczowe w tym względzie wydaje się odkodowanie pojęcia „danina”.

Otóż, w uzasadnieniu wyroku z dnia 19 lipca 2011 r., w sprawie o sygn. akt P 9/09, Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że *„daniną jest: przymusowe, bezzwrotne, powszechne świadczenie pieniężne o charakterze publicznoprawnym, stanowiące dochód państwa lub innego podmiotu publicznego, nakładane jednostronnie (władczo) przez organ publicznoprawny (podkr. wł.) w celu zapewnienia utrzymania państwa (choć mogą mu towarzyszyć także inne cele, np. stymulacyjne, prewencyjne), które służy wypełnianiu zadań (funkcji) publicznych wynikających z Konstytucji i ustaw (por. T. Dębowska-Romanowska, Pojęcie podatków i innych danin publicznych w świetle konstytucji, [w:] Księga Jubileuszowa Profesora Ryszarda Mastalskiego. Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego, red. W. Miemieć, Wrocław 2009, s. 120). Na te cechy daniny publicznej wskazywał również w swoich orzeczeniach Trybunał Konstytucyjny (...). Daniny publiczne należą do szerszej kategorii <świadczeń publicznych>, w ramach której wyróżnia je to, że są stałym elementem ustrojowym państwa, bez którego państwo nie może funkcjonować. Powszechność obowiązku utrzymywania państwa, który oznacza <gotowość stałego ponoszenia ciężaru*

podatkowego - pod warunkiem że zostanie on wprowadzony i określony przez ustawę, której cechy określa Konstytucja>, ma swoje konstytucyjne źródło w art. 84 ustawy zasadniczej (zob. T. Dębowska-Romanowska, *Pojęcie podatków...*, s. 110, 114).

Daniny publiczne to świadczenia stanowiące dochody publiczne. Jednak nie wszystkie dochody publiczne mają charakter daninowy, ale tylko te, które wnosi się na zasadzie przymusu opartego na władztwie daninowym, nie zaś wynikającego z umowy, orzeczenia sądu lub jednostronnego oświadczenia woli obciążonego (...). Dla uznania, że określone świadczenie jest daniną publiczną, nie wystarcza zatem samo ustalenie, że stanowi ono dochód publiczny. Istotna jest tu bowiem cecha przymusowości danin publicznych, która wynika wprost z literalnego brzmienia art. 217 Konstytucji, mówiącego o świadczeniach <nakładanych> przez uprawniony do tego organ publicznoprawny.

*Do typowych danin publicznych zalicza się przede wszystkim podatki, opłaty oraz cła. O tym, czy dane świadczenie jest podatkiem, opłatą publiczną czy też ma inną formę, przesądzają materialnoprawne cechy tego świadczenia, a nie nazwa nadana przez prawodawcę (kryterium formalne), ten bowiem nie zawsze trafnie klasyfikuje wprowadzaną przez siebie daninę (w tym - jak zauważa się ostatnio w doktrynie prawa - czasem świadomie wprowadza podatek pod postacią opłaty z uwagi na opór przed nowymi formami opodatkowania; zob. C. Kosikowski, *Ustawa daninowa...*, s. 248). W świetle orzecznictwa sądów oraz poglądów doktryny podatek to świadczenie pieniężne, przymusowe, bezzwrotne, nieodpłatne, ustalone jednostronnie przez organ publicznoprawny, stanowiące dochód publiczny (budżetu państwa lub samorządu). Opłaty publiczne od podatków odróżnia to, że opłaty są świadczeniem odpłatnym (pozostałe cechy podatków są wspólne także dla opłat)” [OTK ZU nr 6/A/2011, poz. 59].*

Nie można przy tym zapominać, że „wspólnoty samorządowe są usytuowane w obrębie władzy publicznej (art. 16 ust. 2 Konstytucji) [podkr. wł.]. W doktrynie prawa konstytucyjnego wyraźnie akcentuje się w związku z tym, że

*<mają charakter podmiotów władczych, ich działalność powinna polegać na dysponowaniu elementami tego władztwa (por. np. art. 94, art. 168 Konstytucji), podejmowane przez nie rozstrzygnięcia mogą mieć charakter wiążący, mogą podlegać przymusowej egzekucji, a odmowa ich realizacji może się spotkać także z sankcjami osobistymi> (P. Sarnecki, *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz, uwagi do art. 16, s. 3*). Wynikająca z art. 16 Konstytucji zasada decentralizacji władzy publicznej sprawia, że jednostki samorządu terytorialnego *<stają się (...) integralnym elementem struktury władzy publicznej w państwie. (...) Pozostający w ich dyspozycji zakres władztwa publicznego nie jest więc ich własną «władzą», lecz przejawem «zdecentralizowanej» wprawdzie, ale jednak zintegrowanej władzy państwowej, władzy jednego państwa polskiego> (P. Sarnecki, *ibidem, s. 3*)” [uzasadnienie wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 31 stycznia 2013 r., w sprawie o sygn. akt K 14/11, *op. cit.*].**

Skoro jednostki samorządu terytorialnego są sytuowane w obrębie władzy publicznej zaś daniną jest **przymusowe**, bezzwrotne, powszechne świadczenie pieniężne o charakterze publicznoprawnym, 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**. Wszak 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 (oczywiście w granicach ustawy).

Powracając do pozostałych, wypracowanych w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego, przesłanek dopuszczalności uznania przepisów działających wstecz za zgodne z zasadą demokratycznego państwa prawnego nie można zapominać, że wsteczne działanie przepisów ustawy nowelizującej było

konieczne (niezbędne) dla realizacji (urzeczywistnienia) zasady sprawiedliwości społecznej.

Z dniem 1 stycznia 2017 r. przedsiębiorcy, których działalność gospodarcza polegała na wytwarzaniu energii elektrycznej w elektrowniach wiatrowych **znaleźli się bowiem w gorszej sytuacji** niż wytwórcy energii elektrycznej z innych źródeł, w tym z innych źródeł odnawialnych (szerzej na ten temat w dołączonym do akt niniejszej sprawy piśmie Ministra Energii z dnia 16 września 2019 r., numer DEO.I.050.1.2019).


Zaskarżona norma, o czym wcześniej była mowa, poprawiła również sytuację prawną niektórych jej adresatów (podatników podatku od nieruchomości od elektrowni wiatrowych) i, **jednocześnie, brak danych jednoznacznie wskazujących na to, że pogorszyła ona sytuację prawną jednostek samorządu terytorialnego** (pozostałych adresatów tej normy). W tym miejscu warto wrócić do tez zawartych w piśmie Ministra Finansów z dnia 30 marca 2020 r., a mianowicie, że sprawozdawczość podatkowa i budżetowa w zakresie podatku od nieruchomości nie pozwala na ustalenie wpływów z podatku od nieruchomości od budowli elektrowni wiatrowych, oraz że **tego typu dane są dostępne jedynie w poszczególnych gminach, na terenie których zlokalizowane są te budowle.**

Wymaga w tym miejscu podkreślenia, że Wnioskodawca, o czym wcześniej też była mowa, nie przedstawił żadnych danych wskazujących na to, że wejście w życie zaskarżonej regulacji rzeczywiście doprowadziło do pogorszenia Jego sytuacji prawnej.

Wreszcie należy zwrócić uwagę, że gdyby nawet wszystkie, wypracowane w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego, przesłanki dopuszczające retroaktywność prawa miały się odnosić także do zaskarżonej 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.**

Reasumując należy stwierdzić, że przepis art. 17 pkt 2 ustawy nowelizującej w zakresie, w jakim przewiduje wejście w życie - z mocą wsteczną - od dnia 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 ustawy - Prawo budowlane, a także art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych jest zgodny z wynikającą z art. 2 Konstytucji zasadą *lex retro non agit* w związku z art. 167 ust. 1 i 4 Konstytucji.

Z tych wszystkich względów wnoszę jak na wstępie.

z upoważnienia
Prokuratora Generalnego

Robert Bernacki
Zastępca Prokuratora Generalnego