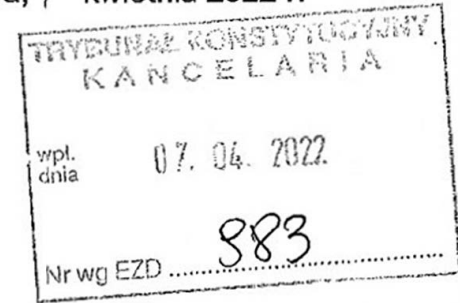




SEJM
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ
Sygn. akt SK 89/20
BAS-WAK-1908/20

Warszawa, 7 kwietnia 2022 r.



Trybunał Konstytucyjny

Na podstawie art. 69 ust. 2 w związku z art. 42 pkt 3 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 2393), w imieniu Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej przedkładam wyjaśnienia w sprawie skargi konstytucyjnej Agencji Mienia Wojskowego z siedzibą w Warszawie z 4 lipca 2018 r. (sygn. akt SK 89/20), jednocześnie wnosząc o **umorzenie** postępowania na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 2 ustawy o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym, ze względu na niedopuszczalność wydania wyroku.

Uzasadnienie

I. Przedmiot kontroli

W dniu 26 sierpnia 2020 r. do Kancelarii Sejmu wpłynęło zawiadomienie Prezes Trybunału Konstytucyjnego o wszczęciu postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym w sprawie skargi konstytucyjnej Agencji Mienia Wojskowego z siedzibą w Warszawie (dalej: skarżąca, AMW lub Agencja) o sygn. akt SK 89/20.

Trybunał Konstytucyjny, postanowieniem z 29 kwietnia 2020 r., sygn. akt Ts 151/19, nadał skardze dalszy bieg co do oceny zgodności z Konstytucją art. 1a ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 5 ust. 1 pkt 1a i pkt 2b w zw. z art. 5 ust. 3 ustawy z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1170; dalej: u.p.o.l.) w zakresie w jakim przepisy te umożliwiają uznanie, że wystarczającą przesłanką zakwalifikowania gruntu albo budynku podlegającego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości do kategorii gruntów i budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej jest posiadanie nieruchomości przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, mimo że faktycznie nie wykorzystuje on posiadanego gruntu albo budynku do prowadzenia działalności gospodarczej w zakresie wzorców kontroli wynikających z art. 64 ust. 1-3 w związku z art. 2, art. 32 ust. 1 i 2, art. 31 ust. 3, art. 84 w związku z art. 20, art. 21 ust. 1, art. 22, art. 31 ust. 3 oraz art. 32 Konstytucji.

Zaskarżone przepisy zostały zakwestionowane, mając następujące brzmienie:

- art. 1a ust. 1 pkt 3:

„3) grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej - grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a”;

- art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a i pkt 2 lit. b:

„Rada gminy, w drodze uchwały, określa wysokość stawek podatku od nieruchomości, z tym że stawki nie mogą przekroczyć rocznie:

1) od gruntów:

a) związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków – 0,62 zł od 1 m² powierzchni [...]”;

2) od budynków lub ich części:

b) związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej - 17,31 zł od 1 m² powierzchni użytkowej”;

- art. 5 ust. 3:

„Przy określaniu wysokości stawek, o których mowa w ust. 1 pkt 2, rada gminy może różnicować ich wysokość dla poszczególnych rodzajów przedmiotów opodatkowania, uwzględniając w szczególności lokalizację, sposób wykorzystywania, rodzaj zabudowy, stan techniczny oraz wiek budynków”.

W bieżącym stanie prawnym zmianie uległa wysokość stawki metra kwadratowego i dla gruntów określonych w art. 5 ust. 1 pkt 1a u.p.o.l. wynosi ona obecnie 1,03 zł, natomiast dla budynków określonych w art. 5 ust. 1 pkt 2b u.p.o.l. – 25,74 zł (obwieszczenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 22 lipca 2021 r. w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych na rok 2022 (M.P. z 9 sierpnia 2021, poz. 724)).

II. Stan faktyczny sprawy

Wójt Gminy P po przeprowadzeniu postępowania podatkowego decyzjami z kwietnia 2015 r. o numerach i , określił skarżącemu wysokość zobowiązania podatkowego w podatku od nieruchomości za 2013 i 2014 r. według stawek związanych z działalnością gospodarczą.

Od powyższych decyzji skarżący wniósł odwołania do Samorządowego Kolegium Odwoławczego w P , w których podniósł, że dopiero podjęcie przez niego czynności o charakterze zarobkowym w stosunku do nieruchomości Skarbu Państwa będących w zasobie AMW powoduje powstanie obowiązków podatkowych na zasadach i w skali podatkowej właściwych dla działalności gospodarczej, natomiast względem części gruntów i budynków objętych decyzjami Wójta Gminy P AMW takich czynności nie przeprowadzała, co zdaniem podatnika obliguje go do wyliczenia kwoty zobowiązania podatkowego w oparciu o niższą stawkę podatkową.

Wobec utrzymania w mocy decyzji Wójta Gminy P przez Samorządowe Kolegium Odwoławcze w P (decyzje z dnia maja 2015 r. nr i), AMW złożyła skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w R , która została oddalona

wyrokiem z dnia października 2015 r. (sygn. akt).

Od wyroku wojewódzkiego sądu administracyjnego AMW wniosła skargę kasacyjną do Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie. Skarżąca wskazała, iż część nieruchomości będących w jej zasobie, które nie są, a nawet nie mogą być przeznaczone do wykonywania zadań gospodarczych, powinna być opodatkowana podatkiem od nieruchomości według niższej stawki podstawowej.

Naczelny Sąd Administracyjny w W wyrokiem z dnia lutego 2018 r. o sygn. akt oddalił skargę kasacyjną od wyroku wojewódzkiego sądu administracyjnego.

W uzasadnieniu wyroku NSA wskazał, iż skarżąca spełnia wszystkie kryteria pozwalające uznać ją za przedsiębiorcę, a prowadzenie działalności gospodarczej jest jednym z podstawowych zadań własnych Agencji (wyrok NSA z lutego 2018 r., sygn. akt , s. 7). Podsumowując swój wywód NSA stwierdził, że w jego ocenie „nie budzi wątpliwości zasadność opodatkowania stawkami podatku od nieruchomości przewidzianych dla gruntów związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą, będących w posiadaniu skarżącej gruntów i budynków” (*ibidem*, s. 8).

Wyrok NSA wyczerpał drogę prawną w niniejszej sprawie.

III. Zarzuty skarżącego

Zdaniem skarżącego norma dekodowana z zaskarżonych przepisów w zakresie, w jakim umożliwia uznanie, że wystarczającą przesłanką zakwalifikowania gruntu albo budynku podlegającego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości do kategorii gruntów i budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej jest posiadanie nieruchomości przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, mimo że faktycznie nie wykorzystuje on posiadanego gruntu albo budynku do prowadzenia działalności gospodarczej, jest niezgodna z wzorcami kontroli z:

- art. 64 ust. 1-3 w zw. z art. 2, art. 32 ust. 1 i 2 i art. 31 ust. 3 Konstytucji;
- art. 84 w zw. z art. 20, art. 21 ust. 1, art. 22, art. 31 ust. 3 i art. 32 Konstytucji.

W opinii skarżącego, kwestionowana norma stanowi podstawę utrwalonej i jednolitej praktyki organów podatkowych oraz wykładni sądowej, w myśl której każdy przedsiębiorca lub podmiot prowadzący działalność gospodarczą będący posiadaczem nieruchomości, bez względu na jej przeznaczenie i sposób

wykorzystania zobowiązany jest do uiszczania stawki podatku od nieruchomości w kwocie wyższej niż posiadacze lub właściciele nieruchomości nie prowadzący działalności gospodarczej (skarga, s. 12-13). Zdaniem skarżącego „[u]stawodawca nie wziął [...] pod uwagę tego, że zarówno osoby fizyczne będące przedsiębiorcami jak i inne podmioty prowadzące działalność gospodarczą (ale w sposób uboczny względem podstawowej działalności) dysponują majątkiem, którego elementy podzielone są pomiędzy sferę związaną z działalnością gospodarczą oraz nie związaną z taką działalnością [przez co – przyp. autora] w oparciu o rozszerzającą interpretację zaskarżonych przepisów instytucje państwowe obejmują maksymalną stawką podatkową jak najszerszy krąg podmiotów, bez względu na faktyczne wykorzystywanie nieruchomości, co w ocenie skarżącej jest sprzeczne z przywołanymi przez skarżącą przepisami Konstytucji RP” (skarga, s. 19-20).

W opinii skarżącego przedmiotowa norma narusza wyznaczoną przez przytoczone wzorce konstytucyjne zasadę sprawiedliwości podatkowej. Skarżący wskazuje ponadto, że powołane wzorce kontroli „należy odczytywać łącznie jako zespół ograniczeń stawianych ustawodawcy w momencie korzystania z powyższej swobody [swobody w zakresie kształtowania przepisów podatkowych – przyp. autora]” (*ibidem*). W wyniku tego skarżący w dalszej części uzasadnienia przedstawia ogólną argumentację potwierdzającą, w jego opinii, fakt naruszenia zasady sprawiedliwości podatkowej, ograniczając się przy tym jedynie do wybiórczych odniesień do konkretnych, powołanych w skardze wzorców konstytucyjnych.

Jako argument za naruszeniem prawa własności skarżący wskazuje okoliczność, że jest on zobligowany do ponoszenia ciężaru podatkowego według stawki podatkowej określonej dla nieruchomości związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, mimo że nieruchomości objęte tą stawką nigdy nie były wykorzystywane do prowadzenia takiej działalności. Naruszenia prawa własności oraz zasady proporcjonalności skarżący upatruje również w fakcie, że ustawodawca nie zastosował „bardziej precyzyjnych kryteriów, pozwalających ustalić występowanie związku budynku bądź gruntu z prowadzeniem działalności gospodarczej przez posiadacza nieruchomości” (skarga, s. 21).

Argumentacja powyższa, zdaniem skarżącego, wskazuje również na naruszenie zasady równości i zakazu dyskryminacji. Autor skargi jako przejaw naruszenia zasady równości i dyskryminacji przedstawia konieczność uiszczania podatku od nieruchomości według różnych stawek, zależnie od tego czy podatnik

zobowiązany do uregulowania należności podatkowej jest podmiotem prowadzącym czy nieprowadzącym działalności gospodarczej (skarga, s. 22).

Jako naruszenie prawa do swobody prowadzenia działalności gospodarczej skarżący wskazuje ograniczenie możliwości prowadzenia tej działalności z powodu istotnego podwyższenia jej kosztów, które skutkować by miało tym, że prowadzenie działalności stałoby się ekonomicznie nieuzasadnione z uwagi na fakt maksymalnego obciążania podatkowego (skarga, s. 23).

Wymienioną jako wzorzec kontroli zasadę proporcjonalności wyrażoną w art. 31 ust. 3 Konstytucji, skarżący opisuje szerzej we fragmencie skargi poświęconym analizie wzorców kontroli (skarga, s. 16-17), jednakże w dalszej części uzasadnienia nie odnosi jej do zaskarżonych norm prawnych, w tym nie przeprowadza, wymienionego przez siebie jako warunek analizy przepisu ustawowego pod kątem naruszenia art. 31 ust. 3 Konstytucji, testu proporcjonalności.

IV. Analiza formalnoprawna

1. Przystąpienie do analizy konstytucyjności kwestionowanego unormowania powinno zostać poprzedzone rozważaniami o charakterze formalnoprawnym, mającymi na celu ustalenie tego, czy merytoryczne rozpoznanie przez Trybunał skargi konstytucyjnej jest dopuszczalne, a jeśli tak, to w jakim zakresie. Skarga konstytucyjna, aby mogła zostać rozpoznana przez Trybunał, musi spełniać niezbędne wymogi formalne. Z kolei stwierdzenie, że skarga nie spełnia wymagań formalnoprawnych winno skutkować umorzeniem postępowania jeszcze przed dokonaniem merytorycznej analizy stawianych w niej zarzutów

Dopuszczalność skutecznego zainicjowania postępowania przed Trybunałem warunkowana jest dopełnieniem przez skarżącego wymogów formalnych wynikających z Konstytucji, jak też – rozwijających jej postanowienia – przepisów ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 2393 ze zm.; dalej: uTK).

Zgodnie z art. 61 ust. 1 i 2 uTK Prezes Trybunału kieruje skargę konstytucyjną na posiedzenie niejawne w celu wstępnego rozpoznania. Jeżeli skarga konstytucyjna spełnia wymagania przewidziane w ustawie oraz nie zachodzą okoliczności wyłączające jej rozpoznanie, Trybunał Konstytucyjny wydaje postanowienie o nadaniu skardze konstytucyjnej dalszego biegu. Jak podkreśla jednak Trybunał, postanowienie

o nadaniu skardze konstytucyjnej dalszego biegu w wyniku dokonania wstępnego rozpoznania nie jest wiążące dla składu orzekającego, który jest uprawniony do wydania postanowienia umarzającego postępowanie w wypadku stwierdzenia stosownych przesłanek na dalszym etapie merytorycznego rozpatrzenia sprawy. W orzecznictwie trybunalskim wskazuje się, że „dopiero szczegółowa analiza okoliczności sprawy, w tym cech podmiotu skarżącego oraz przedmiotu skargi konstytucyjnej, pozwala na ustalenie, czy skarga spełnia wymogi, związane z jej normatywną konstrukcją, wynikającą z art. 79 ust. 1 Konstytucji oraz z art. 47 ustawy o TK. Trybunał jest więc zobligowany do rzetelnej oceny warunków dopuszczalności skargi konstytucyjnej, a skład wyznaczony do orzekania merytorycznego nie jest związany wynikami wstępnej kontroli ujętymi w zarządzeniu sędziego Trybunału o nadaniu skardze biegu albo postanowieniu Trybunału o uwzględnieniu zażalenia na postanowienie o odmowie nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej. Jeśli wydanie orzeczenia byłoby niedopuszczalne ze względu na niespełnienie wymogów skargi konstytucyjnej, konieczne jest umorzenie postępowania” (zob. postanowienie TK z 14 grudnia 2011 r., sygn. akt SK 29/09; por. też postanowienia TK z: 24 października 2006 r., sygn. akt SK 65/05; 30 czerwca 2008 r., sygn. akt SK 15/07; 8 lipca 2008 r., sygn. akt K 40/06; 16 czerwca 2009 r., sygn. akt SK 22/07; 2 grudnia 2010 r. sygn. akt SK 11/10; 4 lipca 2011 r., sygn. akt SK 27/10 oraz 17 maja 2017 r., sygn. akt SK 7/16). W konsekwencji również uczestnicy postępowania (w tym Sejm) nie są zwolnieni z obowiązku analizy przesłanek formalnych dopuszczalności skargi, mimo wcześniejszego wstępnego jej rozpoznania przez Trybunał.

2. Analiza formalnoprawna powinna w szczególności prowadzić do ustalenia, czy w danej sprawie nie zachodzą ujemne przesłanki wydania przez Trybunał wyroku. Przede wszystkim oceny wymaga, czy procedowanie w danej sprawie przez Trybunał nie jest niedopuszczalne lub zbędne. Wystąpienie co najmniej jednej z ujemnych przesłanek skutkować powinno umorzeniem postępowania.

Sejm w dalszej części stanowiska przeprowadzi analizę spełnienia przez skarżącego przesłanek formalnych uprawniających do skutecznego wniesienia skargi konstytucyjnej.

3. Analizowana skarga została złożona w trybie skargi konstytucyjnej przez podmiot domagający się ochrony swoich konstytucyjnych wolności lub praw (art. 79

ust. 1 Konstytucji). W myśl powołanego przepisu „[k]ażdy, czyje konstytucyjne wolności lub prawa zostały naruszone, ma prawo wnieść skargę do Trybunału Konstytucyjnego w sprawie zgodności z Konstytucją ustawy lub innego aktu normatywnego, na podstawie którego sąd lub organ administracji publicznej orzekł ostatecznie o jego wolnościach lub prawach albo o jego obowiązkach określonych w Konstytucji”.

Powyższe oznacza, że legitymację czynną do wniesienia skargi konstytucyjnej mają zarówno obywatele polscy, cudzoziemcy czy bezpaństwowcy, jak i osoby prawne lub jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, o ile ich konstytucyjne prawa lub wolności zostały naruszone w wyniku zastosowania przez sąd lub organ administracji publicznej wadliwego pod względem wymogów konstytucyjnych przepisu.

Zauważyć należy jednak, że skarga konstytucyjna, jako nadzwyczajny i subsydiarny środek, jest instytucją ukierunkowaną na ochronę konstytucyjnych praw i wolności. Z uwagi na to w piśmiennictwie zaznacza się, że prawo wniesienia skargi konstytucyjnej nie dotyczy organów władzy publicznej oraz podmiotów realizujących funkcje publiczne, sporna pozostaje też legitymacji skargowej publicznych podmiotów gospodarczych (zob. Monika Florczak-Wątor [w:] *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, red. P. Tuleja, Warszawa 2021, LEX, komentarz do art. 79, nb 2). Pogląd ten znajduje również potwierdzenie w orzecznictwie trybunalskim. W wyroku z 7 maja 2001 r. Trybunał zaznacza: „Państwo i inne instytucje publiczne (w tym władze publiczne) nie mogą być adresatem uprawnień, wynikających z konstytucyjnej gwarancji dla wolności działalności gospodarczej. Państwo może być bowiem w tym przypadku jedynie podmiotem zobowiązanym do poszanowania uprawnień jednostek i innych podmiotów spoza «sektora publicznego». Państwo nie może być na podstawie samej konstytucji zobowiązane wobec samego siebie, ani wobec swoich jednostek organizacyjnych. Z konstytucyjnej zasady wolności działalności gospodarczej nie mogą wynikać żadne uprawnienia instytucji publicznych wobec samego państwa, w tym także roszczenie o zaniechanie ingerencji. Instytucje te działają bowiem na podstawie i w granicach ustaw. Tak więc pod względem podmiotowym państwowe jednostki organizacyjne w szerokim tego słowa znaczeniu nie są adresatem konstytucyjnej gwarancji wolności działalności gospodarczej” (wyrok TK z 7 maja 2001 r., sygn. akt K 19/00). W powyższym kontekście zauważyć należy też, że w orzeczeniu z 17 marca 2003 r. (sygn. akt Ts 116/02), w wyniku wstępnej analizy skargi konstytucyjnej w postępowaniu zainicjowanym przez Zarząd Gminy Jastrzębie

Zdrój, Trybunał stwierdził, iż „[i]stotą skargi konstytucyjnej jest stworzenie ochrony konstytucyjnych wolności i praw jednostki przed działaniami władzy publicznej, a nie stworzenie procedury rozstrzygającej spory między poszczególnymi ogniwami tej władzy.”. Jednocześnie w innym orzeczeniu Trybunał podkreślił również, że: „[i]stotą skargi konstytucyjnej jest ochrona przed nadmierną i nieuzasadnioną ingerencją państwa w konstytucyjne prawa i wolności, których katalog został skonstruowany jako zespół obowiązków władzy publicznej, znajdujący odzwierciedlenie w zespole uprawnień osób fizycznych lub osób prawnych niebędących elementem szeroko rozumianej władzy publicznej. Konstrukcja konstytucyjnego prawa podmiotowego, którego beneficjentem miałby być podmiot władzy publicznej prowadziłyby do utożsamienia podmiotów ingerujących w prawa i wolności z ich nosicielami (zob. postanowienie z 6 lutego 2001 r., sygn. Ts 148/00). Rozumowanie takie, zaprzeczające art. 79 Konstytucji, przekształcałoby skargę konstytucyjną w instrument rozstrzygania sporów między poszczególnymi ogniwami władzy publicznej” (zob. postanowienie TK z 20.12.2007 r., sygn. akt SK 67/05).

Jednocześnie Trybunał dopuszcza jednak możliwość skutecznego złożenia skargi konstytucyjnej przez publiczne podmioty gospodarcze w wypadku, kiedy korzystają one z praw i wolności konstytucyjnych na równi z osobami fizycznymi i prywatnymi osobami prawnymi: „publiczne podmioty gospodarcze nie mogą być traktowane jako beneficjenci praw i wolności konstytucyjnych, w konsekwencji nie mają legitymacji czynnej do wniesienia skargi konstytucyjnej, gdy: po pierwsze, działają jako podmioty posiadające atrybuty władzy państwowej oraz – po drugie – kwestionowany akt dotyczy ich właśnie za względu na ich charakter, jako podmiotów podporządkowanych organizacyjnie właścicielowi, którym jest państwo. Publiczne podmioty gospodarcze mogą korzystać z praw konstytucyjnych i związanych z nimi środków ochrony jedynie wówczas, gdy znajdują się w takiej samej sytuacji jak osoby fizyczne i inne osoby prawne, a kwestionowany przez nie akt prawny dotyczy ich na identycznych zasadach, na jakich mógłby dotyczyć tych właśnie podmiotów. W tych sytuacjach, ponieważ publiczne podmioty gospodarcze pozostają w takim samym stosunku podległości względem określonego organu władzy publicznej, jak ma to miejsce w wypadku innych («niepublicznych») osób prawnych, mogą mieć one legitymację czynną do wniesienia skargi konstytucyjnej [...]. Ta potencjalna możliwość bycia podmiotem konstytucyjnych wolności lub praw i – co za tym idzie – inicjatorem kontroli konstytucyjnej w trybie skargowym, każdorazowo podlega weryfikacji

Trybunału, który dokonuje oceny, czy konkretny podmiot jest beneficjentem prawa, którego naruszenie zarzuca” (postanowienie TK z 18 grudnia 2013 r., sygn. akt Ts 13/12).

Z uwagi na powyższe pojawia się pytanie czy AMW, posiada legitymację procesową do zainicjowania postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym w trybie skargi konstytucyjnej.

W myśl art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 10 lipca 2015 r. o Agencji Mienia Wojskowego (t.j. Dz. U. z 2021 r. poz. 303 ze zm., dalej: ustawa o AMW), AMW jest agencją wykonawczą w rozumieniu ustawy o finansach publicznych, nadzorowaną przez Ministra Obrony Narodowej. Natomiast zgodnie z art. 18 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz. U. z 2021 r. poz. 305 ze zm.), „[a]gencja wykonawcza jest państwową osobą prawną tworzoną na podstawie odrębnej ustawy w celu realizacji zadań państwa”.

Zgodnie z art. 6 ust. 1 ustawy o AMW, Skarb Państwa powierza Agencji wykonywanie w jego imieniu i na jego rzecz prawa własności i innych praw rzeczowych w stosunku do nieruchomości wykorzystywanych do zakwaterowania żołnierzy zawodowych; zajętych pod budowlę i urządzenia związane z nieruchomościami, uznanych za zbędne na cele obronności i bezpieczeństwa państwa; mienia Skarbu Państwa będącego do dnia przekazania Agencji w trwałym zarządzie jednostek organizacyjnych podległych Ministrowi Obrony Narodowej albo ministrowi właściwemu do spraw wewnętrznych lub przez nich nadzorowanych, niewykorzystywanego do realizacji ich zadań albo przekazanego pozostałego po likwidacji państwowych osób prawnych, dla których organem założycielskim lub organem nadzoru był Minister Obrony Narodowej albo minister właściwy do spraw wewnętrznych, a także innego mienia przekazanego Agencji. Natomiast w myśl art. 7 ust. 1 powołanej ustawy do zadań własnych AMW należy m.in. gospodarowanie mieniem Skarbu Państwa powierzonym i użyczonym Agencji.

Powyższe oznacza, że AMW nie jest właścicielem nieruchomości względem których w niniejszej sprawie określone zostało zobowiązanie podatkowe z tytułu podatku od nieruchomości.

Z drugiej strony należy mieć jednak na względzie, iż Agencja prowadzi samodzielną gospodarkę finansową na podstawie rocznego planu finansowego, a także rachunkowość w oparciu o ustawę z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 351, ze zm.), a jej roczne sprawozdanie finansowe Agencji

podlega badaniu przez biegłego rewidenta (art. 28 ust. 1, 3, 4 ustawy o AMW). Dodatkowo art. 30 ust. 1 powołanej ustawy określa źródła przychodów Agencji, które z założenia mają być wystarczające co najmniej na pokrycie kosztów jej działania (art. 30 ust. 1 ustawy o AMW). Z powyższego wynika, że jednym z celów działalności gospodarczej AMW jest jej rentowność co najmniej w takim stopniu, żeby przychody były wystarczające na pokrycie generowanych kosztów. Założenie takie implikuje natomiast twierdzenie, że organy reprezentujące Agencję są zobligowane nie tylko do działań mających na celu maksymalizację przychodów i minimalizację kosztów jej działalności, ale też do działań, których celem jest ochrona zarządzanego przez nią majątku.

Na gruncie prawa podatkowego działalność ta przejawia się m.in. w realizacji uprawnień podatnika w trakcie toczącego się postępowania podatkowego lub postępowania sądowo-administracyjnego związanego z realizacją zobowiązania podatkowego. Warto przy tym zwrócić uwagę na fakt, że jako podatnik Agencja posiada identyczne prawa i obowiązki jak podatnicy będący osobami (fizycznymi lub prawnymi) prywatnymi. Dodatkowo, jako podatnik Agencja i osoby odpowiedzialne za jej finanse, w przypadku stwierdzonych naruszeń, podlegają także analogicznym sankcjom podatkowym (odsetki, dodatkowe zobowiązanie) i karnoskarbowym (grzywna, kara pozbawienia wolności), jak podmioty prywatne. W tej sytuacji - w opinii Sejmu – należałoby stwierdzić, że AMW realizując swoje prawa i obowiązki podatkowe znajdują się w takiej samej sytuacji jak podmioty prywatne, a kwestionowany przez skarżącego akt prawny dotyczy go na identycznych zasadach, jak pozostałych podatników.

Mając na względzie powyższe rozważania – w opinii Sejmu – AMW jest podmiotem uprawnionym do zainicjowania postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym wskutek złożenia skargi konstytucyjnej, albowiem w niniejszej sprawie skarżącej jako publicznemu podmiotowi gospodarczemu przysługują identyczne gwarancje konstytucyjne jak podmiotom prywatnym.

4. Szczegółowe wymogi dopuszczalności skargi konstytucyjnej precyzują przepisy uTK oraz orzecznictwo Trybunału. Przepis art. 79 ust 1 ustawy zasadniczej wraz z doprecyzowującym zasady składania skarg konstytucyjnych art. 53 i art. 77 uTK nakreślają wymóg, aby przedmiotem skargi był wyłącznie taki przepis prawny, który wykazuje podwójną kwalifikację. Po pierwsze, przepis, którego zbadania

konstytucyjności wymaga inicjator postępowania musi być podstawą wydanego przez sąd lub organ administracji publicznej ostatecznego orzeczenia (wyroku, decyzji lub innego rozstrzygnięcia), naruszającego konstytucyjne wolności lub prawa skarżącego. Po drugie, przyczyna naruszenia powinna wynikać z treści zaskarżonego przepisu. Inaczej mówiąc, przesłanką rozpoznania skargi konstytucyjnej jest wskazanie przez inicjatora postępowania takiego przepisu ustawy lub innego aktu normatywnego, który w sprawie wnoszącego skargę stanowił podstawę prawną ostatecznego rozstrzygnięcia, naruszającego przysługujące mu konstytucyjne prawa lub wolności (zob. wyrok TK z 6 grudnia 2005 r., sygn. akt SK 33/04; postanowienia TK z: 21 września 2005 r., sygn. akt SK 32/04; 16 marca 2010 r., sygn. akt SK 57/08, z 12 maja 2021 r., sygn. akt SK 114/20).

Weryfikując powyższe wymogi pod kątem niniejszej sprawy zauważyć należy, że zgodnie z opisanym przez skarżącego stanem faktycznym była on stroną postępowania podatkowego. Podstawą wydanej w tym postępowaniu decyzji podatkowej były przepisy art. 5 ust 1 pkt 1a i 2b u.p.o.l., określające zasady opodatkowania gruntów i budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej lub też – w przypadku budynków – budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Jednocześnie definicję legalną pojęcie gruntu lub budynku związanego z prowadzeniem działalności gospodarczej określa art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Daje to podstawy do uznania, iż powołany przepis był integralną częścią normy zaskarżonej przez inicjatora postępowania i jako taki stanowił podstawę wydanego przez sąd administracyjny orzeczenia, które – w opinii skarżącego – naruszało jego konstytucyjne prawa i wolności.

5. Przepis art. 77 ust. 1 uTK wymaga przed wniesieniem skargi konstytucyjnej wyczerpania drogi prawnej. W niniejszej sprawie przedmiotem sporu między skarżącym a organami administracji była kwestia kwalifikacji prawnej należących do skarżącego gruntów i budynków, jako związanych lub niezwiązanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Określenie przez organy podatkowe wymiaru zobowiązania podatkowego podatnika następuje w drodze decyzji podatkowej (art. 207 § 1 i 2 o.p.). Zgodnie z art. 128 o.p. decyzje, od których nie służy odwołanie w postępowaniu podatkowym, są ostateczne.

Ostateczne (zapadłe w wyniku rozpatrzenia środka zaskarżenia) decyzje mogą podlegać wzruszeniu na drodze postępowania sądowo-administracyjnego inicjowanego skargą uprawnionego podmiotu (art. 3 § 2 pkt 1 w zw. z art. 50 § 1 w zw. z art. 52 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi; t.j. Dz. U. 2019 poz. 2325, ze zm.; dalej: p.p.s.a.), przy czym wyczerpanie dwuinstancyjnej drogi sądowo-administracyjnej jest równoznaczne z wyczerpaniem drogi prawnej, o której mowa w art. 77 ust. 1 uTK (art. 168 § 2 p.p.s.a.). W niniejszym stanie faktycznym prawomocny wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego kończący drogę sądowo-administracyjną zapadł w dniu lutego 2018 r., czym spełniony został warunek wyczerpania drogi prawnej przed złożeniem skargi konstytucyjnej i legitymowania się ostatecznym orzeczeniem w rozumieniu art. 79 ust. 1 Konstytucji.

6. W myśl art. 77 ust. 1 uTK skarżący ma 3-miesięczny termin (liczony od dnia doręczenia mu prawomocnego wyroku) na wniesienie skargi konstytucyjnej. Zgodnie z dokumentacją przesłaną Sejmowi jako uczestnikowi postępowania przed Trybunałem, wyrok NSA został doręczony skarżącemu w dniu kwietnia 2018 r., natomiast wpływ skargi do Trybunału Konstytucyjnego datowany jest na dzień 4 lipca 2019 r. (zgodnie z uzasadnieniem postanowienia TK o nadaniu skardze dalszego biegu z dnia 30 lipca 2020 r., sygn. akt TS 102/18). Nie ulega więc wątpliwości, że termin na wniesienie skargi konstytucyjnej w niniejszym wypadku został przez skarżącego zachowany.

7. Analiza dotychczasowego orzecznictwa trybunalskiego pozwala stwierdzić, że kwestionowany przez skarżącego przepis art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. był już przedmiotem rozważań Trybunału Konstytucyjnego w postępowaniu o sygn. akt SK 13/15, zakończonym wyrokiem z 12 grudnia 2017 r. oraz w sprawie sygn. akt SK 39/19, zakończonej wyrokiem z 24 stycznia 2021 r.

W takiej sytuacji trzeba rozważyć czy w sprawie nie zachodzi przeszkoda formalna wydania wyroku w postaci ujemnej przesłanki *ne bis in idem* lub *res iudicata*. Przesłanka *ne bis in idem* zaistniałaby w przypadku tożsamości przedmiotowej oraz konstytucyjnych wzorców powołanych przez wnioskodawcę. Z kolei przesłanka *res iudicata* spełniona zostałaby w przypadku tożsamości podmiotowej, przedmiotowej oraz tożsamości konstytucyjnych wzorców kontroli zakwestionowanego przepisu

(postanowienie TK z 26 marca 2002 r., sygn. akt P 3/02).

Przedmiotem oceny Trybunału Konstytucyjnego w sprawie o sygn. akt SK 13/15 była zgodność Konstytucją art. 1a ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 2 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 5 ust. 1 pkt 1a u.p.o.l. rozumianych w ten sposób, że wystarczającą przesłanką zakwalifikowania gruntu podlegającego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości do kategorii gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej jest prowadzenie działalności gospodarczej przez osobę fizyczną będącą jego współposiadaczem. Trybunał Konstytucyjny wyrokiem z 12 grudnia 2017 r. uznał niekonstytucyjność zaskarżonych przepisów w wyżej wskazanym rozumieniu. Powołanymi w wyroku Trybunału wzorcami kontroli były art. 2 w zw. z art. 64 ust. 1 i 2 oraz art. 84 w zw. z art. 32 ust. 1 Konstytucji.

Analiza zakresu kontroli oraz treści wyroku TK z 12 grudnia 2017 r. wskazuje, że dotyczy on wyłącznie takiej sytuacji, w której zaskarżone przepisy stwierdzają zasadność objęcia podwyższoną stawką podatku od nieruchomości, tych nieruchomości, która znajdują się w posiadaniu lub współposiadaniu osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą, bez konieczności badania tego czy dana nieruchomość wykorzystywana jest faktycznie dla celów prowadzenia tej działalności czy jedynie dla celów osobistych (prywatnych) podatnika. Powyższe wskazuje, że przedmiot kontroli w sprawie o sygn. akt SK 13/15 nie jest w tym wypadku w pełni tożsamy z przedmiotem zaskarżenia analizowanej obecnie przez co nie jest możliwe zastosowanie zasady *ne bis in idem* lub *res iudicata*.

W sprawie o sygn. akt SK 39/19 ocenie Trybunału Konstytucyjnego podlegała natomiast zgodność Konstytucją art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. rozumianego w ten sposób, że o związaniu gruntu, budynku lub budowli z prowadzeniem działalności gospodarczej decyduje wyłącznie posiadanie gruntu, budynku lub budowli przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Trybunał Konstytucyjny wyrokiem z 24 stycznia 2021 r. uznał niezgodność zaskarżonych przepisów we wyżej wskazanym rozumieniu z następującymi wzorcami kontroli: art. 64 ust. 1 w związku z art. 31 ust. 3 i art. 84 Konstytucji.

Dla stwierdzenia możliwości ewentualnego wystąpienia ujemnej przesłanki procesowej w postaci zasady *ne bis in idem* konieczna jest analiza zarówno obecnej skargi, jak i wyroku TK z 24 stycznia 2021 r. sygn. akt SK 39/19. Przedmiotem skargi konstytucyjnej, która stanowiła kanwę sprawy o sygn. akt SK 39/19 był art. 1a ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 5 ust. 1 pkt 1a i art. 5 ust. 1 pkt 2b u.p.o.l. Z powyższego wynika, że

przedmiot zaskarżenia w sprawach o sygn. akt SK 39/19 i SK 89/20 jest w zasadzie identyczny. Jednocześnie w powołanym wyżej wyroku o sygn. akt sygn. akt SK 39/19 TK słusznie zauważył, że: „skarżący nie kwestionuje w istocie zwiększonych stawek podatku od nieruchomości dla gruntów i budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, określonych w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a oraz art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l., ale kwalifikację prawną gruntów, budynków i budowli jako związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Z tego powodu postępowanie w zakresie badania zgodności ze wskazanymi wzorcami kontroli art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a oraz art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l. 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 (Dz. U. z 2019 r. poz. 2393; dalej: u.o.t.p.TK) ze względu na niedopuszczalność wydania wyroku” (wyrok TK z 24 stycznia 2021 r. sygn. akt SK 39/19, nb. 22).

Analiza sprawy o sygn. akt SK 89/20 skłania do analogicznych wniosków w powyższym zakresie. Skarżący w żadnym miejscu nie podnosi zarzutu niezgodności norm z art. 5 ust. 1 pkt 1a i pkt 2b w zw. z art. 5 ust. 3 u.p.o.l., wskazujących na wysokość stawek podatku od nieruchomości dla podmiotów prowadzących działalność gospodarczą z powołanymi przez siebie wzorcami kontroli. Przedmiotem skargi *de facto* jest wyłącznie definicja pojęcia gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, wynikająca art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., w zakresie, w którym definicja ta obejmuje tym pojęciem nieruchomości będące w jedynie posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, bez konieczności dalszej analizy ich faktycznego przeznaczenia do wykonywania działalności gospodarczej. Prowadzi to do wniosku, że faktycznie przedmiotem skargi jest wyłącznie art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., jako przepis definiujący pojęcie gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, nie zaś przepisy określające stawki lub zasady opodatkowania tych nieruchomości.

Z uwagi na powyższe Sejm wnosi o **umorzenie** postępowania w części dotyczącej badania zgodności z Konstytucją art. 5 ust. 1 pkt 1a i art. 5 ust. 1 pkt 2b w zw. z art. 5 ust. 3 u.p.o.l. na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 2 uTK, t.j. ze względu na niedopuszczalność wydania wyroku.

Jednocześnie Sejm pragnie zauważyć, że wyrokiem z 24 stycznia 2021 r. sygn. akt SK 39/19 Trybunał Konstytucyjny orzekł, iż art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.

rozumiany w ten sposób, że o związaniu gruntu, budynku lub budowli z prowadzeniem działalności gospodarczej decyduje wyłącznie posiadanie gruntu, budynku lub budowli przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, jest niezgodny z art. 64 ust. 1 w zw. z art. 31 ust. 3 i art. 84 Konstytucji. Analogia przedmiotu, zakresu i wzorców kontroli wskazuje, że w sprawie zmaterializowała się ujemna przesłanka w postaci zasady *ne bis in idem* skutkująca niedopuszczalnością wydania wyroku. Mając na względzie powyższą okoliczność Sejm wnosi o **umorzenie** postępowania w części dotyczącej badania zgodności art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. z wzorcami określonymi w art. 64 ust. 1 w zw. z art. 31 ust. 3 i art. 84 Konstytucji na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 2 uTK.

8. W sprawach zainicjowanych skargą konstytucyjną pamiętać należy, że skuteczne rozpoczęcie kontroli konstytucyjności wymaga od podmiotu skarżącego nie tylko wskazania wzorców konstytucyjnych, które jego zdaniem kwestionowany przepis narusza, lecz także przedstawienia, w jaki sposób zastosowanie zaskarżonego przepisu naruszyło jego prawa i obowiązki oraz uzasadnienia swojego stanowiska w kwestii jego niekonstytucyjności (art. 53 ust 1 pkt 2 i 3 uTK). Trybunał Konstytucyjny związany jest bowiem zarzutami sformułowanymi w piśmie procesowym pochodzącym od podmiotu uprawnionego do inicjowania postępowania. Niemniej, zarzuty te mogą podlegać rozpatrzeniu tylko wtedy, jeżeli zostały należycie uzasadnione.

Podmiot inicjujący postępowanie przed Trybunałem – niezależnie od trybu wszczęcia postępowania – powinien w uzasadnieniu swojego pisma odzwierciedlić „proces myślowy jaki doprowadził go do tezy (czy wątpliwości) o niezgodności stosowanej normy z regulacją nadrzędną” (M. Wiącek, *Pytanie prawne sądu do Trybunału Konstytucyjnego*, Warszawa 2011, s. 312). W swoim orzecznictwie Trybunał Konstytucyjny podkreślał, że „[p]rzesłanka odpowiedniego uzasadnienia zarzutów nie powinna być traktowana powierzchownie i instrumentalnie. Przytaczane w piśmie procesowym argumenty mogą być mniej lub bardziej przekonujące [...], lecz zawsze muszą być argumentami «nadającymi się» do rozpoznania przez Trybunał Konstytucyjny” (wyrok TK z 19 października 2010 r., sygn. akt P 10/10).

Konieczność uzasadnienia zarzutu sformułowanego w skardze konstytucyjnej związana jest przede wszystkim z domniemaniem konstytucyjności norm prawnych. „Kontrola konstytucyjności ustaw przebiega w oparciu o domniemanie, że badane normy są zgodne z Konstytucją. Ciężar dowodu spoczywa na podmiocie

kwestionującym zgodność ustawy z Konstytucją i dopóki nie powoła on konkretnych i przekonujących argumentów prawnych na rzecz swojej tezy, dopóty Trybunał Konstytucyjny uznawać będzie kontrolowane przepisy za konstytucyjne” (zob. orzeczenia TK z: 26 kwietnia 1995 r., sygn. akt K 11/94; 31 stycznia 1996 r., sygn. akt K 9/95; wyrok TK z 27 czerwca 2008 r., sygn. akt K 51/07).

Jak wskazuje się w literaturze, wymóg uzasadnienia powołanych zarzutów oznacza konieczność przedstawienia argumentów, które przemawiają za stwierdzeniem niezgodności zaskarżonych norm prawnych z normami powołanymi jako podstawa kontroli. Wymóg ten odnosi się do każdego z podniesionych zarzutów niezgodności danej normy (zob. K. Wojtyczek, *Ciężar dowodu i argumentacji w procedurze kontroli norm przez Trybunał Konstytucyjny*, „Przegląd Sejmowy” 2004, nr 1, s. 17).

Brak realizacji przez inicjatora postępowania powyższych obowiązków skutkuje koniecznością umorzenia tego postępowania. Dopuszczenie do merytorycznego rozpatrzenia sprawy oznaczałoby bowiem przerzucenie ciężaru określenia sposobu naruszenia praw skarżącego na sąd konstytucyjny oraz przełamania domniemania konstytucyjności, co z kolei pozostawałoby w sprzeczności z – szeroko rozumianą – zasadą skargowości, na której oparte jest postępowanie przed polskim sądem konstytucyjnym. Jak wskazał Trybunał Konstytucyjny: „Zarzut niezgodności przepisu stanowiącego przedmiot zaskarżenia z Konstytucją [...] powinien być poparty przytoczeniem argumentów podważających domniemanie konstytucyjności przepisu” (wyrok TK z 8 września 2005 r., sygn. akt P 17/04).

9. W kontekście powyższego należy zauważyć, że w omawianej sprawie skarżący nie podjął się omówienia każdego z powołanych przez siebie wzorców kontroli z osobna. Jak bowiem sam stwierdził: „Wskazane w skardze konstytucyjnej przepisy Konstytucji RP mające posłużyć za wzorzec kontroli względem zaskarżonych przepisów u.p.o.l. należy odczytywać łącznie jako zespół ograniczeń stawianych ustawodawcy w momencie korzystania z powyższej swobody. W literaturze przedmiotu zespół ten jest określany mianem zasady sprawiedliwości podatkowej w ujęciu materialnym” (skarga, s. 20).

W uzasadnieniu skargi inicjator postępowania skupił się natomiast na szerszym omówieniu zarzutów naruszenia prawa własności, zasady proporcjonalności i swobody ustawodawcy w stanowieniu norm podatkowych wynikającej z art. 84

Konstytucji, które to przepisy były już przedmiotem orzeczenia TK w sprawie o sygn. akt SK 39/19. W uzasadnieniu skarżący wskazał również, iż ustawodawca – w jego opinii – naruszył wynikające z art. 32 Konstytucji zasady równości i niedyskryminacji, nie czyniąc jednak w tym zakresie szerszych rozważań (w tym zwłaszcza nie przeprowadzając testu równości).

Ponadto skarżący zasugerował również naruszenie zakazu ograniczenia wolności działalności gospodarczej wyrażonej w art. 22 Konstytucji. Stanowisko swoje skarżący uargumentował okolicznością, że nieuzasadnione zwiększenie obciążeń podatkowych skutkować będzie nieopłacalnością prowadzenia działalności gospodarczej, a w konsekwencji decyzją o jej nieotwieraniu lub zamknięciu: „nie może tu bowiem ująć uwadze, iż przy tak dekodowanej normie prawnej z przepisów u.p.o.l. prowadzenie działalności gospodarczej przez podmiot dysponujący kilkoma nieruchomościami (niezwiązanymi z prowadzeniem działalności gospodarczej), może się okazać z założenia wykluczone (ekonomicznie nieuzasadnione) z uwagi na fakt maksymalnego obciążania podatkowego (z samego tylko faktu posiadania statusu przedsiębiorcy albo innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą) nieruchomości skutkujący tym, że przychody z działalności gospodarczej, mogą z założenia być nie wystarczające do pokrycia automatycznie i maksymalnie wzrastających obciążeń podatkowych.” (skarga. s. 23).

W tym kontekście należy zwrócić uwagę, iż art. 22 Konstytucji przewiduje, że „Ograniczenie wolności działalności gospodarczej jest dopuszczalne tylko w drodze ustawy i tylko ze względu na ważny interes publiczny”. Trybunał wielokrotnie podkreślał w swoich orzeczeniach, że art. 22 Konstytucji należy odczytywać w kontekście art. 20 Konstytucji (wyrok TK z 13 października 2010 r., sygn. akt Kp 1/09). Artykuł 22 Konstytucji nie proklamuje bowiem samoistnie zasady wolności działalności gospodarczej. Nie określa też, jaka jest treść tej wolności i sfera działań, które są realizacją wolności działalności gospodarczej, lecz dotyczy konstytucyjnych wymogów ograniczenia wolności działalności gospodarczej (wyrok TK z 29 kwietnia 2003 r., sygn. akt SK 24/02). Trybunał zaznaczył, że wolność działalności gospodarczej „oznacza swobodę działalności jednostek (osób fizycznych) oraz instytucji niepaństwowych (czy też – szerzej – niepublicznych), mających prawo samodzielnego decydowania o udziale w życiu gospodarczym, o zakresie i formach tego udziału, w tym swobodnego podejmowania działań faktycznych i prawnych.” (wyrok TK z 8 lipca 2008 r., sygn. akt K 46/07), a sam zwrot: „wolność działalności

gospodarczej” należy rozumieć zarówno jako wolność wyboru działalności gospodarczej, jak i wolność jej wykonywania (wyrok TK z 7 czerwca 2005 r., sygn. akt K 23/04).

W nauce prawa wskazuje się, że „Wolność ta wyraża się w możliwości podejmowania i prowadzenia działalności gospodarczej, której zasadniczym celem jest osiągnięcie zysku. Dodatkowym elementem jej jest ciągłość. Działalność gospodarcza nie ogranicza się generalnie do jednorazowej czynności. W treść wolności działalności gospodarczej mieści się możliwość samodzielnego podejmowania działalności decyzji gospodarczych, w tym przede wszystkim wyboru rodzaju (przedmiotu) działalności, i wyboru prawnych form ich realizacji” (zob. L. Garlicki, M. Zubik, *Komentarz do art. 20 Konstytucji*, [w:] *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, t. I, Warszawa 2016, s. 552). A ponadto „Działalność gospodarcza może być prowadzona swobodnie, tzn. «co do zasady nie jest ona ani zakazana, ani też nakazana [...]» (S. Biernat, A. Wasilewski, *Ustawa o działalności gospodarczej. Komentarz*, Kraków 1997, s. 25)” (L. Garlicki, M. Zubik, *komentarz do art. 20 Konstytucji*, [w:] *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, t. I, Warszawa 2016, s. 563).

Trybunał Konstytucyjny, rozważając problem dopuszczalnych ograniczeń sfery wolności gospodarczej, stwierdził, iż pewne obowiązki nakładane na przedsiębiorców nie mogą być postrzegane jako naruszenia art. 22 Konstytucji. Ograniczeniem wolności prowadzenia działalności gospodarczej nie są więc regulacje ustawowe mające charakter uniwersalny i odnoszące się do wszystkich przedsiębiorców do których należy z pewnością obowiązek uiszczania zobowiązań podatkowych. Jak wskazał Trybunał regulacje te „mimo że uciążliwe dla przedsiębiorców, nie mają na celu ograniczania przedsiębiorczości. Trybunał nie traktuje ich jako ograniczeń wolności prowadzenia działalności gospodarczej rozumianej jako prawo podmiotowe rekonstruowane z art. 20 i art. 22 Konstytucji” (wyrok TK z 19 stycznia 2010 r., sygn. akt SK 35/08).

Należy więc uznać, że obowiązek płatności podatków, nawet w przypadku kiedy dla przedsiębiorcy stawki tych podatków są wyższe niż dla osób działalności gospodarczej nie prowadzących, nie jest ograniczeniem wolności gospodarczej o którym mowa w art. 22 Konstytucji. Jednocześnie zauważyć trzeba, że skarżący w żaden inny sposób – poza stwierdzeniem nieopłacalności ekonomicznej prowadzenia działalności gospodarczej w przypadku konieczności zapłaty

podwyższonej stawki podatku od nieruchomości – nie uargumentował twierdzenia o ograniczeniu działalności gospodarczej, nie wskazał obszarów tego ograniczenia, ani też nie dokonał ekonomicznego czy finansowego porównania opłacalności inwestycji w zależności od przyjętych stawek podatku od nieruchomości.

Z uwagi na powyższe, w ocenie Sejmu zasadne jest **umorzenie** postępowania w zakresie zgodności art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. z art. 64 ust. 2 i 3 w zw. z art. 2, art. 32 ust. 1 i 2 i art. 31 ust. 3 oraz art. 84 w zw. z art. 20, art. 21 ust. 1, art. 22 i art. 32 Konstytucji na podstawie art. uTK, z uwagi na brak uzasadnienia zarzutów, skutkującego niedopuszczalnością wydania wyroku.

MARSZAŁEK SEJMU

Elżbieta Witek