



RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW

Warszawa, 16 lutego 2022 roku

Sprawa: Odpowiedź na oświadczenie
senatora Roberta Dowhana
Znak sprawy: PS2.054.3.2022

Kontakt: Kancelaria MF
tel. +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Szanowny Pan
Tomasz Grodzki
Marszałek Senatu RP

Szanowny Panie Marszałku,

odpowiadając na oświadczenie Senatora RP – Pana Roberta Dowhana w sprawie płacenia przez przedsiębiorców podatków od nieruchomości na rzecz samorządów, złożone podczas 35. posiedzenia Senatu w dniu 12 stycznia 2022 r. i przesłane przy piśmie Marszałka Senatu RP z 14 stycznia 2022 r.¹, uprzejmie wyjaśniam.

1. Podatek od nieruchomości, uregulowany w ustawie z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych² (zwanej dalej **u.p.o.l.**), jest podatkiem majątkowym. Z konstrukcji podatku od nieruchomości wynika, że jest on związany z własnością lub posiadaniem gruntów, budynków i budowli.

Podatkowi podlegają wszystkie grunty i budynki, niezależnie od tego, czy ich właścicielami lub posiadaczami są osoby fizyczne i inne podmioty nieprowadzące działalności gospodarczej, czy podmioty prowadzące taką działalność. Jedynie budowle objęte są tym podatkiem tylko wtedy, gdy są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. wprowadzono pojęcie gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, za które uważa się, co do zasady, grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Jednak nie każdą nieruchomość będącą w posiadaniu lub współposiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą należy kwalifikować jako związaną z prowadzeniem działalności gospodarczej.

¹ Znak: BPS/043-35-1401/22

² Dz. U. z 2019 r. poz. 1170, z późn. zm.

Na mocy wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 12 grudnia 2017 r. (sygnatura akt SK 13/15), art. 1a ust. 1 pkt 3 w związku z art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. rozumiany 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, został uznany za niezgodny z art. 2 w związku z art. 64 ust. 1 i 2 oraz art. 84 w związku z art. 32 ust. 1 Konstytucji RP.

Jednocześnie, zgodnie z wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 lutego 2021 r. (sygn. akt SK 39/19), 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, został uznany za niezgodny z art. 64 ust. 1 w związku z art. 31 ust. 3 i art. 84 Konstytucji RP. Trybunał Konstytucyjny w uzasadnieniu do tego wyroku wskazał m.in., że (...) *opodatkowanie wyższą stawką podatku od nieruchomości gruntów lub budynków - niewykorzystywanych i niemogących być potencjalnie wykorzystywanymi do prowadzenia działalności gospodarczej - wyłącznie ze względu na posiadanie ich przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą Trybunał uznaje za niezgodne z art. 64 ust. 1 Konstytucji (...).*

Wskazane orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego mają to znaczenie dla stosowania prawa podatkowego przez organy podatkowe, iż podczas postępowania podatkowego w sprawie podatku od nieruchomości organy te powinny dokonać pełnej analizy związku nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Powyższe jest szczególnie istotne u przedsiębiorców będących osobami fizycznymi. Występują oni w obrocie w dwojakim charakterze, po pierwsze jako osoby "prywatne", po drugie zaś właśnie jako przedsiębiorcy. Zgodnie z orzecznictwem sądowoadministracyjnym, (...) *występowanie w tej dwojakej roli uzasadnia rozróżnienie jej sytuacji prawopodatkowej na tle u.p.o.l. w zakresie podatku od nieruchomości. Z całą pewnością intencją ustawodawcy nie było w takim przypadku opodatkowanie najwyższą stawką wszelkich jej nieruchomości* (por. wyrok NSA z 8 stycznia 2019 r., sygn. akt II FSK 2549/18, z 15 grudnia 2021 r., sygn. akt III FSK 4059/21). Konieczne jest więc ustalenie czy dana nieruchomość wchodzi w skład przedsiębiorstwa prowadzonego przez osobę fizyczną, czy też stanowi jej majątek osobisty, odrębny od majątku związanego z prowadzeniem działalności gospodarczej. Majątek „prywatny” osoby fizycznej, będącej przedsiębiorcą, który nie wchodzi w skład przedsiębiorstwa podatnika, nie jest opodatkowany jako związany z prowadzeniem działalności gospodarczej.

2. Wysokość stawek podatku od nieruchomości obowiązujących w danym roku w poszczególnych gminach ustalają – w drodze uchwały – rady gmin. Stawki te nie mogą przekroczyć górnych granic stawek, które ulegają corocznie zmianie na następny rok podatkowy w stopniu odpowiadającym wskaźnikowi cen towarów i usług konsumpcyjnych w okresie pierwszego półrocza roku, w którym stawki ulegają zmianie,

w stosunku do analogicznego okresu roku poprzedniego³.

W 2022 r. górna granica stawki podatku od nieruchomości wynosi:

- od gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków - 1,03 zł od m² powierzchni,
- od budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej - 25,74 zł od m² powierzchni użytkowej.

Rady gmin posiadają kompetencje do obniżania górnych granic stawek podatku od nieruchomości. Przy określaniu wysokości stawek dla gruntów, budynków i budowli rada gminy może różnicować ich wysokość m. in. ze względu na rodzaj prowadzonej działalności, lokalizację czy sposób wykorzystywania⁴. Ponadto, rady gmin mogą wprowadzać zwolnienia przedmiotowe z podatku od nieruchomości inne niż wymienione w ustawie⁵ (wprowadzanie preferencji w ramach ww. uprawnień musi być jednocześnie zgodne z przepisami o pomocy publicznej).

Powyższe uprawnienia związane są z przyznaną konstytucyjnie autonomią jednostek samorządu terytorialnego. W jej ramach gminy mogą samodzielnie kształtować politykę podatkową, dostosowując jej zasady do lokalnych warunków.

Z danych sprawozdania podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości, podatku rolnego i podatku leśnego (SP-1)⁶ za 2021 r. wynika, że zaledwie 364 gminy, tj. 14,7% gmin ogółem, uchwaliło stawkę podatku od nieruchomości dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej w wysokości odpowiadającej górnej granicy stawki dla tego przedmiotu opodatkowania. Tym samym 2 113 gmin, czyli 85,3% obniżyło tę stawkę podatku, w tym 98 gmin (4%) wprowadziło jednocześnie więcej niż jedną stawkę podatku w tej kategorii (zróżnicowało stawkę). W przypadku budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, liczba gmin stosujących stawkę podatku w maksymalnej wysokości była jeszcze niższa i wyniosła 210 gmin (8,5% gmin ogółem).

Oznacza to, że 2 667 gmin (91,5%) obniżyło stawkę dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, w tym 211 gmin (8,5%) dokonało jej zróżnicowania. Ponadto, 351 gmin, tj. 14,2% gmin ogółem, zdecydowało się na zróżnicowanie stawki dla budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej i poza stawką w wysokości 2% uchwaliło dodatkową jedną lub kilka stawek w niższej wysokości.

Stosowane przez gminy kryteria różnicowania stawki podatku od gruntów związanych

³ Art. 20 ust. 1 u.p.o.l.

⁴ Art. 5 u.p.o.l.

⁵ Art. 7 ust. 3 u.p.o.l.

⁶ Dane ze sprawozdania i opracowania tych danych publikowane są na stronie www.podatki.gov.pl w zakładce Podatki i opłaty lokalne/Ewidencja i sprawozdawczość podatkowa/SP-1 bazy danych i opracowania.

z prowadzeniem działalności gospodarczej dotyczyły między innym gruntów związanych:

- z prowadzeniem działalności sezonowej, tj. wyciągów narciarskich, pól golfowych, pól namiotowych, biwakowych, campingów, basenów odkrytych itp.,
- z działalnością turystyczną,
- z gastronomią.

Stawkę podatku od budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej różnicowano m. in. dla budynków:

- zajętych na prowadzenie działalności związanej z turystyką, usługami hotelarskimi i noclegowymi,
- związanych z prowadzeniem działalności w zakresie usług szewskich, fryzjerskich, krawieckich, tapicerskich, rymarskich, zegarmistrzowskich,
- zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie usług weterynaryjnych.

Stawkę dla budowli różnicowano natomiast m. in. dla budowli:

- związanych ze zbiorowym odprowadzaniem ścieków i zaopatrzeniem ludności w wodę,
- znajdujących się na terenie wysypisk odpadów komunalnych,
- skoczni narciarskich wraz z infrastrukturą stanowiącą integralną część techniczno-użytkową ich wartości,
- związanych z prowadzeniem ogrodów zoologicznych.

Na podstawie danych części B wspomnianego już sprawozdania SP-1⁷ można szacować, że przeciętna stawka efektywna dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej była niższa o 8% od stawki maksymalnej i wynosiła 0,91 zł od m² powierzchni.

Przy czym na obniżenie stawki największy wpływ miały gminy wiejskie, gdzie wysokość stawki efektywnej wynosiła 0,89 zł/m² i była niższa o 10% od stawki maksymalnej.

W przypadku budynków, gminy przeciętnie obniżały stawkę o 7%, tym samym wysokość stawki efektywnej wynosiła 23,40 zł od m² powierzchni użytkowej. Podobnie jak w przypadku gruntów, na obniżenie stawki dla budynków największy wpływ miały gminy wiejskie, uchwalając ją w przeciętnej wysokości 21,49 zł od m² powierzchni użytkowej, tj. o 13% niższą niż stawka maksymalna. Stawka efektywna dla budowli tylko nieznacznie różniła się od maksymalnej i była niższa od stawki ustawowej (2%) o 0,02 punktu procentowego.

3. Samorządy, oprócz kompetencji do ustalania własnych stawek podatkowych i zwolnień, mają możliwość przyznawania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, przewidzianych w przepisach art. 67a i 67b Ordynacji podatkowej⁸. Środkami tymi są: odroczenie terminu płatności podatku, odroczenie lub rozłożenie na raty zapłaty podatku oraz zaległości podatkowych wraz z odsetkami za zwłokę, a także umorzenie w całości lub w części zaległości podatkowych, odsetek za zwłokę lub opłaty prolongacyjnej. Są to ulgi udzielane na wniosek podatnika, w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem podatnika lub

⁷ Prezentowane dane są szacunkami na podstawie sprawozdania podatkowego SP-1 część B za 2021.

⁸ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540, z późn. zm.)

interesem publicznym. O ich zastosowaniu decyduje samorządowy organ podatkowy, który ma najlepszą wiedzę na temat sytuacji przedsiębiorców na swoim terenie.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia

Ministra Finansów

Sekretarz Stanu

Artur Soboń

/podpisano kwalifikowanym
podpisem elektronicznym/