

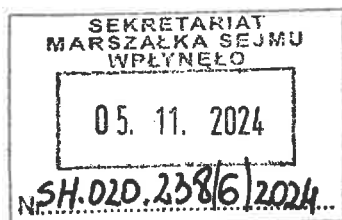
WYDZIAŁ OBSŁUGI PREZYDIUM SEJMU

Warszawa, 4 listopada 2024 roku

L.dz. SPS-WP.020.242.M.2024
05.11.2024

Data wpływu

DAIL/0551/11.24/PR



Pan

Szymon Hołownia

Marszałek Sejmu RP

Szanowny Panie Marszałku,

Pracodawcy RP przedstawiają swoje uwagi do projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku rolnym, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ustawy o podatku leśnym oraz ustawy o opłacie skarbowej (druk sejmowy nr 741).

W naszej ocenie projektowane zmiany w zakresie podatku od nieruchomości (dalej: „UPOL”), wbrew zapewnieniom Ministerstwa Finansów, prawdopodobnie na skutek zorientowania się w ostatniej wersji projektu zmian w UPOL głównie na uwagi jednostek samorządów terytorialnego, nie realizują koncepcji utrzymania „status quo” w tej sferze opodatkowania, w porównaniu do stanu sprzed wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 4 lipca 2023 r., sygn. SK 14/21.

W tym zakresie wskazujemy, iż emanacją tej koncepcji nie jest podejście oparte jedynie na stanowisku jednostek samorządów terytorialnych (organów podatkowych), które szczególnie w ostatnim okresie, będąc beneficjentami dochodów z podatku od nieruchomości, rozszerzają bazę opodatkowania w sposób, który często nie jest oparty na argumentach merytorycznych i prawnych, wykorzystując nieprecyzyjne dotychczasowe przepisy UPOL. Takie podejście spotyka się z oporem ze strony przedsiębiorców, kwestionujących profiskalne podejście przed sądami administracyjnymi, które w znaczącej części przypadków uchylały decyzje organów podatkowych. Nie może być mowy o zachowaniu „status quo” przy projektowaniu nowelizacji przepisów podatkowych gdy implementowane zmiany pomijają korzystne dla podatników orzecznictwo sądów administracyjnych. W rzeczywistości mamy do czynienia

z wykorzystaniem zmian ustawy do zwiększania opodatkowania.

Problemem jest jednak nie tylko kwestia wzrostu obciążeń fiskalnych, lecz także to, że projektowane zmiany przepisów UPOL nie wyjaśniają dotychczasowych wątpliwości prawnych a wręcz wprowadzają dodatkowe, które będą powodowały nierówności w traktowaniu przedsiębiorców w tej sferze. Jest to szczególnie niekorzystne w kontekście warunków prowadzenia działalności gospodarczej.

Poniżej przedstawiamy najważniejsze spostrzeżenia, jakie nasunęły się nam w toku analizy projektu nowelizacji przepisów UPOL.

1. Art. 9 – projekt zakłada, że zmiany wejdą w życie 1 stycznia 2025 r., czyli za niecałe trzy miesiące, a projekt w aktualnej wersji wydaje się być skomplikowany dla podatników.
2. Ponieważ ma zostać zmieniona definicja budynku, właściciele obiektów magazynowych zapłacą wyższy podatek ze względu na reklasyfikację z budynku na budowlę/opodatkowanie od wartości.
3. Wprowadzono zmiany doprecyzowujące:
 - biogazownie rolnicze mają być opodatkowane jak magazyny energii lub instalacje fotowoltaiczne, czyli jedynie od części budowlanych,
 - poprawiona definicja urządzenia budowlanego,
 - w zakresie sieci telekomunikacyjnej, oczyszczalni ścieków, obiektów hydrotechnicznych,
 - rozgraniczenie pojęcia budynku i budowli (budowla: obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem),
 - wprowadzenie dla budynku i budowli warunku wzniesienia w wyniku robót budowlanych (a nie montażu).
 - wyłączenie z opodatkowania niewielkich obiektów.

W naszej ocenie projektowane zmiany, wbrew podnoszonemu przez Ministerstwo Finansów założeniu zachowania status quo, rozszerzają dotychczasowy zakres opodatkowania poprzez:

1. Nieuwzględnienie w propozycji zmiany art. 1a ust. 1 pkt 2a UPOL odniesienia do konieczności wzniesienia budynku lub budowli z użyciem wyrobów budowlanych, jako determinanty uznania tych obiektów za obiekty budowlane wchodzące w zakres opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Takie podejście całkowicie abstrahuje od dotychczasowego ugruntowanego orzecznictwa sądów administracyjnych, którego dorobek miał być uwzględniony w projektowanej nowelizacji, a które wskazuje, że użycie wyrobów budowlanych w procesie powstawania obiektu musi mieć istotny wpływ na właściwości fizykotechniczne obiektu by był on uznawany za obiekt budowlany, w konsekwencji stanowiący przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Proponowana zmiana, w powiązaniu z pozostałymi wskazanymi poniżej, całkowicie marginalizuje znaczenie tego aspektu a przez to prowadzi do ryzyka, iż opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości będą podlegać dowolne obiekty niezależnie od tego czy faktycznie mają one charakter obiektów budowlanych (budynek, budowli) czy też nie, a to jest oczywistym rozszerzeniem zakresu opodatkowania.

2. Projektowane rozszerzenie, w art. 1a ust. 1 pkt 2c UPOL, definicji pojęcia „trwałego związania z gruntem” poza racjonalny i wypracowany ugruntowanym orzecznictwem sądów administracyjnych zakres, warunkujące uznanie obiektów, w szczególności wymienionych w pozycjach 10, 25, 28 Załącznika nr 4 do ustawy za budowle podlegające opodatkowaniu. Należy podkreślić, iż trwałe związanie z gruntem rozumiane jako cyt.: „takie połączenie obiektu budowlanego z gruntem, które zapewnia temu obiektowi stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym niezależnym od działania człowieka, mogącym zniszczyć, spowodować przemieszczenie lub przesunięcie się obiektu na inne miejsce;” nie jest zgodne z orzecznictwem sądów administracyjnych (vide np. NSA w wyroku z 26 stycznia 2017 r., sygn. akt II FSK 3711/14) prezentującym pogląd, iż dla uznania istnienia trwałego związania z gruntem cyt. „nie wystarczy samo wskazanie, że dany obiekt został posadowiony na fundamencie, jeżeli poprzez sposób montażu nie można wykazać istnienia tego rodzaju trwałego związku z gruntem. Związany bowiem trwale z gruntem jest budynek, którego nie można od gruntu odłączyć bez uszkodzenia jego konstrukcji.” Istotnym jest, iż proponowana definicja „trwałego związania z gruntem” koncentruje się właściwie jedynie na aspekcie połączenia obiektu z gruntem zapewniającym opieranie się czynnikom atmosferycznym. Spowoduje to, że w istocie każdy obiekt budowlany stabilnie posadowiony na gruncie np. z użyciem prostych kotew czy szpil, będzie uznawany za trwale związany z gruntem. Nie będzie miało bowiem żadnego znaczenia to, czy usunięcie obiektu budowlanego połączenia z gruntem będzie w jakikolwiek sposób wpływało na konstrukcję tego obiektu. Takie podejście całkowicie zmienia, tj. rozszerza, zakres przedmiotowy obiektów mogących zostać uznane za obiekty budowlane podlegające opodatkowaniu. Należy uznać to za naruszenie zasady zachowania status quo podnoszonej przez Ministerstwo Finansów.
3. Nieprecyzyjnie zdefiniowanie, w art. 1a ust. 1 pkt 2b UPOL, terminu „wzniesienia w wyniku robót budowlanych” jako warunku uznania obiektu budowlanego za podlegający opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Proponowana definicja „robót budowlanych” uznająca za takowe cyt.: „prace polegające na budowie, odbudowie, rozbudowie, nadbudowie, przebudowie lub montażu, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2024 r. poz. 725 i 834)”, jest nieostra. Definicja ta, poprzez wniesienie do regulacji UPOL pojęcia robót budowlanych, bez pełnego kontekstu przepisów Prawo budowlane w zakresie np. definicji obiektu budowlanego, nie odnosi się do wymogu realizacji przedmiotowych prac z użyciem wyrobów budowlanych, który na gruncie Prawa budowlanego warunkuje uznanie danego obiektu za obiekt budowlany. Już to, samo w sobie, szczególnie gdy pracami tymi będzie np. montaż, spowoduje rozszerzenie

zakresu prac mogących być uznawanymi za prowadzące do powstania obiektu budowlanego podlegającego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

4. Projektowane obecnie regulacje w obszarze definicji np. budowli, uzależniające ich opodatkowanie od „wzniesienia w wyniku robót budowlanych...” rozumianego jak w art. 1a ust. 1 pkt 2b UPOL. Zaproponowane przepisy zostaną odniesione do zaistniałych już w przeszłości stanów faktycznych, gdzie organy podatkowe, w sposób upraszczający rozciągały opodatkowanie na np. maszyny i urządzenia uznając je za wolno stojące instalacje przemysłowe tylko dlatego, że wchodziły one w skład inwestycji wymagających pozwolenia na budowę w rozumieniu Prawa budowlanego. W tym zakresie organy podatkowe upraszczająco wywodzą, że okoliczność wydawania dla takich inwestycji pozwolenia na budowę musi oznaczać a priori, że te maszyny

i urządzenia zostały również posadowione w wyniku robót budowlanych w rozumieniu Prawa budowlanego. Taki pogląd jest w naszej ocenie błędny, ponieważ nie uwzględnia on tego, co dostrzegane jest w orzecznictwie sądowoadministracyjnym, iż takie instalacje mogą stanowić element przedsięwzięć (obejmujących zarówno obiekty budowlane, jak i obiekty nimi niebędące), dla których wydanie decyzji o pozwoleniu na budowę jest niezbędne z uwagi na okoliczność, iż przedsięwzięcia te jako całość wymagają przeprowadzenia ich oceny oddziaływania na środowisko. Takie inwestycje,

w rozumieniu przepisów ustawy o udostępnianiu informacji o środowisku i jego ochronie, udziale społeczeństwa w ochronie środowiska oraz o ocenach oddziaływania na środowisko oraz w związku z przepisami Prawo ochrony środowiska (dalej: „POŚ”) obejmują: „obiekty budowlane”, „zespół obiektów” lub „instalacje” – a „instalacje” mogą być: „stacjonarnymi urządzeniami technicznymi”, „zespołami urządzeń powiązanymi technologicznie położonymi na terenie jednego zakładu” lub „budowlami niebędącymi urządzeniami technicznymi ani ich zespołami”. Przepisy POŚ wyraźnie różnicują więc pojęcie „obektu budowlanego” od „instalacji”, przy czym

w ramach pojęcia „instalacji” wyraźnie wskazuje się, że mogą nią być zarówno „urządzenia techniczne lub ich zespoły powiązane technologicznie”, jak i „budowle, które tymi urządzeniami technicznymi, ani ich zespołami nie są”. W konsekwencji, okoliczność wydania dla danego przedsięwzięcia pozwolenia na budowę nie oznacza automatycznie, że każdy jego element jest a priori budowlą wzniesioną w wyniku robót budowlanych mimo że, może wchodzić w zakres tego przedsięwzięcia, dla celów oceny oddziaływania na środowisko. Taką „instalacją” jest np. maszyna budowlana – wytwórnia mieszanek mineralno-asfaltowych, która zgodnie z deklaracjami zgodności z normami Unii Europejskiej, dotyczącymi maszyn (dyrektywa nr 98/37/EWG, zmieniana przez dyrektywę nr 2006/42/WE), dostarczany przy

zakupie przez producentów, stanowi maszynę, a nie obiekt o charakterze budowli. W konsekwencji jej montaż w ramach przedsięwzięcia, dla którego wydawane jest pozwolenie na budowę w rozumieniu Prawa budowlanego nie może być rozumiany jako roboty budowlane, czego jednak organy podatkowe nie uwzględniają. Z tego względu należy wskazać, że definicja pojęcia robót budowlanych powinna zostać uzupełniona

o okoliczność, iż za roboty budowlane nie będzie się uznawało czynności, dla których nie ma obowiązku ustanowienia kierownika budowy prowadzącego dziennik budowy, w którym takie czynności są dokumentowane. Takie podejście zawęziłoby czynności do faktycznych robót budowlanych w rozumieniu ustawy Prawo budowlane,

i wyłączałoby z nich czynności np. montażu dotyczącego procesu posadowienia, uruchomienia oraz kontroli działania maszyn np. wytwórni mieszanek mineralno-asfaltowych, który nie podlega nadzorowi budowlanemu w rozumieniu ustawy Prawo budowlane, a jednocześnie podlega Urzędowi Dozoru Technicznego (UDT)

w rozumieniu ustawy o Dozorze Technicznym. W kontekście powyższego definicja robót budowlanych niewskazująca takiego doprecyzowania a dodatkowo odnosząca się do robót, które nie muszą być wykonane z użyciem wyrobów budowlanych istotnie wpływających na charakterystykę obiektu, powoduje naruszenie zasady status quo podnoszonej przez Ministerstwo Finansów jako przyświecającej tworzeniu projektu noweli UPOL i skutkować będzie rozszerzeniem zakresu opodatkowania.

5. Wprowadzenie do Załącznika nr 4 do ustawy UPOL w pozycji nr 25 nieprecyzyjnego pojęcia „wolnostojącej trwale związanej z gruntem: instalacji przemysłowej innej niż wymieniona w załączniku”, przy jednoczesnym braku definicji wolno stojącej instalacji przemysłowej. W odniesieniu do powyższego wskazujemy, że projektowana nowela ustawy UPOL nadal nie zawiera definicji pojęcia wolnostojącej instalacji przemysłowej, co było w przeszłości przedmiotem wielu sporów przedsiębiorców z organami podatkowymi. Jest to o tyle istotne, że organy podatkowe za instalacje będące budowlami mylnie uznawały właściwie większość maszyn i urządzeń posadowionych np. na fundamentach i to niezależnie od tego czy te urządzenia i maszyny były wznoszone z użyciem wyrobów budowlanych czy też nie. Z oczywistych względów koncepcje te były w przeważającej części przypadków odrzucane przez sądy administracyjne, nakazujące w takich wypadkach opodatkowywanie podatkiem od nieruchomości faktycznych części budowlanych takich maszyn i urządzeń.

Trybunał Konstytucyjny i sądy administracyjne wielokrotnie podkreślały to, iż źródłem problemu z przepisami UPOL jest w szczególności brak ujęcia w nich precyzyjnej definicji budowli jako przedmiotu opodatkowania, co było ostatecznie powodem uznania tych przepisów za niekonstytucyjne.

Można było więc domniemywać, że nowela UPOL będzie ukierunkowana na jednoznaczne określenie przedmiotu opodatkowania, co jednak w odniesieniu do pojęcia wolno stojącej instalacji przemysłowej nadal nie ma miejsca, a wręcz przeciwnie, projektodawca zdaje się celowo wprowadzać definicję, która pozwoli dowolnie rozszerzać to pojęcie w przyszłości.

Zgodnie bowiem z treścią pozycji nr 25 Załącznika nr 4 do UPOL budowlą będzie obiekt taki jak cyt.: „wolno stojące: wieża, maszt, oświetlenie zewnętrzne oraz wolno stojące trwale związane z gruntem: instalacja przemysłowa inna niż wymieniona w załączniku, tablica reklamowa, urządzenie reklamowe”. Takie sformułowanie zakresu pojęciowego wolno stojących trwale związanych z gruntem instalacji przemysłowych innych niż wymienione w załączniku sugeruje, iż faktycznie w Załączniku nr 4 w innym jego miejscu wskazano enumeratywnie definicję pojęcia wolno stojącej instalacji przemysłowej lub przynajmniej wymieniono jakieś inne instalacje przemysłowe, które mogłyby być punktem odniesienia dla wolno stojących instalacji przemysłowych wskazanych w pozycji 25. Tymczasem, w innych pozycjach Załącznika nr 4, ale również i w samej pozycji nr 25 brak jest wskazania co projektodawca rozumie przez pojęcie wolno stojącej instalacji przemysłowej. Tym samym podatnicy nadal nie będą wiedzieć czym są wolno stojące instalacje przemysłowe w rozumieniu UPOL a co więcej poprzez zapis, iż budowlą może być również „instalacja przemysłowa inna niż wymieniona w załączniku” wprowadza się możliwość faktycznie dowolnego rozszerzania tego pojęcia w przyszłości. Taka sytuacja jest właściwie zaprzeczeniem wskazanego przez Trybunał Konstytucyjny celu nowelizacji ustawy UPOL, ponieważ daje organom podatkowym pełną dowolność identyfikacji przedmiotu opodatkowania, co organy podatkowe w przeszłości skrzętnie wykorzystywały. Takie działanie nie może być więc uznawane za próbę zachowania status quo w obszarze definicji budowli jako przedmiotu opodatkowania.

Jedynie na marginesie można by wskazać, iż treść pozycji nr 25 Załącznika do UPOL wydaje się w sposób, jak się wydaje, nielogiczny rozróżniać, że w odniesieniu do części obiektów jak: wieża, maszt, oświetlenie zewnętrzne wystarczającym do uznania ich za budowlę jest już okoliczność, że są wolno stojące, podczas gdy w odniesieniu do instalacji przemysłowej innej niż wymieniona w załączniku, tablicy reklamowej, urządzenia reklamowego wprowadza się dodatkowo warunek, iż muszą być jeszcze trwale związane z gruntem. Sugeruje to, że za budowlę podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości można uznawać wieżę, maszt, oświetlenie zewnętrzne, które nie są trwale związane z gruntem a więc nie są nawet połączone z gruntem w sposób, który zapewnia tym obiektom stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym niezależnym od działania człowieka, mogącym zniszczyć, spowodować przemieszczenie lub przesunięcie się obiektu na inne miejsce. Poza oczywistą konkluzją, że taka sytuacja byłaby niepożądana a nawet niebezpieczna, należy podkreślić, iż Ministerstwo Finansów nie wskazało w uzasadnieniu zmian do ustawy, że taki był jego cel.

Pozytywnie oceniamy to, że miejsca postojowe w garażach budynków mieszkalnych zostaną objęte niską stawką mieszkaniową, a nie dużo wyższą, od tzw. budynków pozostałych.

Z poważaniem,

Zofia Dutkiewicz