



RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW
PL/LS/063/13/SIA/10/BM19-4468

Warszawa, 23 kwietnia 2010 r.

Pan Piotr Zientarski
Przewodniczący Komisji
Ustawodawczej
Senatu Rzeczypospolitej Polskiej

Stanowienie Pana Senatora,

W związku z podjęciem prac przez Komisję Ustawodawczą Senatu RP nad inicjatywą ustawodawczą w zakresie *ustawy o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych* (druk senacki nr 834) i pismem z dnia 8 kwietnia 2010 r. BPS/KU-034/3/10, uprzejmie informuję.

I. Projektowana ustawa – zgodnie z uzasadnieniem – stanowi wykonanie obowiązku dostosowania systemu prawa do wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 grudnia 2009 r., sygn. akt K 7/08 (Dz. U. Nr 215, poz. 1674) stwierdzającego niezgodność przepisu art. 15 ust. 2a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844, z późn. zm.) z art. 2 w związku z art. 217 Konstytucji RP.

Projekt, obok zmiany zakwestionowanego przez TK art. 15 ust. 2a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, który zawiera wyłączenia z zakresu przedmiotowego opłaty targowej, przewiduje również zmianę art. 15 ust. 2 tej ustawy, definiującego targowisko.

Odnosząc się do propozycji zmiany art. 15 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych polegającej na wyeliminowaniu z aktualnie obowiązującej definicji zwrotu „z zastrzeżeniem ust. 2a” należy stwierdzić, że zabieg ten jest zgodny ze wskazówkami, jakie w wyroku z dnia 8 grudnia 2009 r. dał TK, który stwierdził, że wyrażenie to w aktualnie obowiązującym art. 15 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych „sugeruje, że ust. 2a zawęży zakres niezwykle pojemnego, obejmującego „wszelkie miejsca”, pojęcia targowisko, gdy tymczasem przepis ten ogranicza działanie ustanowionej w art. 15 ust. 1 ustawy zasady powszechności pobierania opłaty targowej od każdej sprzedaży na targowiskach”.

Biorąc pod uwagę powyższe, przedmiotowe zastrzeżenie należałoby przenieść do art. 15 ust. 1 – zgodnie ze wskazówką TK.

Odnosząc się do propozycji zmiany art. 15 ust. 2a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych polegającej na pominięciu - zawartego w aktualnie obowiązującym

i zakwestionowanym przez TK przepisie - wyrazów „z wyjątkiem targowisk pod dachem oraz hal używanych do targów, aukcji i wystaw” należy stwierdzić, że jej skutkiem będzie precyzyjne określenie przedmiotu opłaty targowej, co przyczyni się do wyeliminowania istniejących wątpliwości w tym zakresie. Art. 15 ust. 2a ustawy bowiem - wraz z art. 15 ust. 1 ustawy - regulują zakres przedmiotowy daniny publicznoprawnej, jaką jest opłata targowa.

W ocenie Trybunału Konstytucyjnego, wyrażonej w przywołanym wyroku z dnia 8 grudnia 2009 r., wykładnia art. 15a ust. 2a prowadzi do sprzecznych interpretacji. Przyczyną tego stanu rzeczy jest przede wszystkim zamieszczony w tym przepisie zwrot „z wyjątkiem targowisk pod dachem”. Próby zdefiniowania „hal używanych do targów, aukcji i wystaw” również napotykać liczne trudności.

Wątpliwości budzi natomiast projektowany przepis, stanowiący, że „opłacie targowej nie podlega sprzedaż dokonywana w sklepach”. Wyłączenie to miałyby zastąpić istniejące w aktualnym stanie prawnym wyłączenie dla „sprzedaży dokonywanej w budynkach lub ich częściach”.

Należy zwrócić uwagę, że zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych pod pojęciem „budynku” należy rozumieć obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Ustalenie zatem treści sformułowania zawartego w aktualnym brzmieniu art. 15 ust. 2a ustawy „sprzedaż dokonywana w budynkach lub ich częściach” nie powoduje trudności. Na podstawie aktualnie obowiązujących przepisów opłacie targowej nie podlega sprzedaż w sklepach, galeriach i centrach handlowych itp., tj. we wszystkich tych obiektach, które spełniają ustawową definicję budynku.

Brak jest również wskazania przez Trybunał Konstytucyjny potrzeby zmiany przepisu w tym zakresie.

Biorąc pod uwagę fakt, że „sklep” nie jest zdefiniowany zarówno w ustawie podatkowej, jak również w innych przepisach, zwrot „sprzedaż dokonywana w sklepach” będzie niejasny i będzie umożliwiawał dowolną jego interpretację. Nie będzie zatem możliwe precyzyjne określenie przedmiotu opłaty targowej. W konsekwencji rozstrzygnięcie o obowiązku lub o braku obowiązku uiszczenia opłaty targowej będzie utrudnione.

Powyższe może spowodować zarzut naruszenia zasady ochrony zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa. W wyroku z dnia 22 maja 2002 r. sygn. akt K 6/02 Trybunał Konstytucyjny orzekł, że „... jako naruszenie wymagań konstytucyjnych oceniać należy takie niejasne i nieprecyzyjne formułowanie przepisu, które powoduje niepewność jego adresatów co do ich praw i obowiązków. (...) Kierując się tą zasadą Trybunał Konstytucyjny reprezentuje stanowisko, iż przekroczenie pewnego poziomu niejasności przepisów prawnych stanowić może samoistną przesłankę stwierdzenia ich niezgodności zarówno z przepisem wymagającym regulacji ustawowej określonej dziedziny np. ograniczeń w korzystaniu z konstytucyjnych wolności i praw (art. 31 ust. 3 zdanie 1 Konstytucji), jak z wyrażoną w art. 2 Konstytucji zasadą państwa prawnego.”.

Wobec powyższego wydaje się, że jakkolwiek z uzasadnienia do projektu wynika, że stanowi on wykonanie wyroku TK z dnia 8 grudnia 2009 r., to jednak zaproponowane regulacje mogą powodować wątpliwości interpretacyjne i stać się przyczyną zakwestionowania ich przez Trybunał Konstytucyjny.

Jednocześnie należy przyjąć, że proponowane rozwiązanie, jako zasadniczo niestanowiące zmiany zakresu przedmiotowego opłaty targowej, nie spowodowałoby wystąpienia skutków finansowych dla budżetów gmin.

II. Niezależnie od przedstawionej wyżej opinii dotyczącej treści senackiego projektu, pragnę zwrócić uwagę, iż Trybunał Konstytucyjny odroczył utratę mocy obowiązującej przepisu art. 15 ust. 2a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych o 18 miesięcy, „*aby dać Sejmowi więcej czasu na uchwalenie nowej regulacji, stwarzającej możliwość nie tylko nowego uregulowania materii określonej w uchylonym art. 15 ust. 2a ustawy, ale także rozważenia potrzeby ewentualnej nowej regulacji prawnej opłaty targowej, dostosowanej do zmieniających się stosunków ekonomicznych*”. Trybunał zatem, dostrzegając niedoskonałość aktualnie obowiązujących rozwiązań w zakresie opłaty targowej, dał Parlamentowi czas zarówno na ponowne uregulowanie materii określonej w art. 15 ust. 2a, jak również na nowe uregulowanie konstrukcji tej opłaty, w celu dostosowania jej do zmieniających się warunków ekonomicznych.

Należy zauważyć, że dotychczasowe doświadczenia z funkcjonowania przepisów z zakresu opłaty targowej wskazują na istniejące trudności w ich stosowaniu. Trudności te są przyczyną licznych postępowań podatkowych i sądowych.

Obok wspomnianego już braku określenia w ustawie podatkowej zakresu pojęciowego dla „*targowisk pod dachem i hal używanych do targów, aukcji i wystaw*” a w konsekwencji niejasnego i nieprecyzyjnego sformułowania art. 15 ust. 2a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, wątpliwości budzi **dopuszczalność różnicowania przez rady gmin stawek opłaty targowej** na podstawie art. 19 ust. 1 ustawy (przykładowe wyroki w tej sprawie: wyrok NSA z dnia 28 listopada 1997 r. sygn. akt III SA 733/97, wyrok WSA w Poznaniu z 10 października 2008 r., sygn. akt I SA/Po 1036/08). Ponadto **wyłączenie oraz zwolnienie z opłaty** przewidziane odpowiednio w art. 15 ust. 2a i art. 16 ustawy powodują „*kolizję*” między podatkiem od nieruchomości a opłatą targową, tj. spory co do tego, która z tych danin powinna być w konkretnym przypadku uiszczona (problem dotyczy głównie stoisk i pawilonów handlowych, których kwalifikacja jako budynków lub budowli ze względu na ich różnorodną konstrukcję jest niezwykle utrudniona - przykładowe wyroki w takich sprawach: wyrok WSA w Rzeszowie z dnia 10 listopada 2009 r., sygn. akt I SA/Rz 675/09, wyrok WSA w Łodzi z dnia 15 stycznia 2010 r. sygn. akt I SA/Łd 1052/09).

Mając zatem na uwadze fakt, iż aktualnie obowiązujące przepisy dotyczące opłaty targowej są źródłem licznych wątpliwości interpretacyjnych, powodując w ten sposób stan niepewności co do obowiązku uiszczenia tej daniny publicznoprawnej, zasadnym jest stworzenie na nowo przejrzystej konstrukcji opłaty targowej, której stosowanie nie będzie powodowało wątpliwości interpretacyjnych zarówno dla podatników, jak i organów podatkowych. Dopiero takie działanie pozwoli na pełne wykonanie wyroku Trybunału Konstytucyjnego, który jak wyżej wskazano, nie tylko zakwestionował konkretny przepis z zakresu opłaty targowej, ale również wskazał na okoliczność dostosowania tej opłaty do dokonującej się ewolucji stosunków ekonomicznych.

Powyższe może nastąpić poprzez zmianę niektórych elementów konstrukcji opłaty, w tym jej przedmiotu, podmiotu (wyłączenia) oraz zasad różnicowania jej stawek.

Proponuje się zatem modyfikację aktualnie obowiązujących uregulowań z zakresu opłaty targowej przez:

- **objęcie opłatą targową wyłącznie podmiotów dokonujących sprzedaży w miejscach wyznaczonych do tego przez gminy, z wyłączeniem sprzedaży w budynkach lub ich częściach**

Przedmiotem opłaty targowej powinna być sprzedaż dokonywana w miejscach wyznaczonych do tego przez gminy. W przypadku niewyznaczenia takich miejsc, gmina nie miałaby możliwości poboru tej opłaty.

Przyjęcie proponowanego rozwiązania oznaczałoby odstępianie od pobierania opłaty w miejscach niewyznaczonych. Pobór opłaty targowej w takich miejscach nie znajduje uzasadnienia, gdyż pobierając tam opłatę gminne organy podatkowe niejako legalizują samowolę, jaką jest handel w miejscach niedozwolonych. W takich miejscach właściwe służby powinny wymierzać karę grzywny zgodnie z obowiązującymi przepisami Kodeksu wykroczeń (np. za zajęcie pasa drogi publicznej bez zezwolenia, za brak wpisu do ewidencji działalności gospodarczej, zakłócanie porządku).

Równie istotnym aspektem powiązania poboru opłaty targowej z miejscami wyznaczonymi do tego przez gminę byłoby uporządkowanie prowadzenia handlu na terenie gminy wskutek spodziewanego zwiększenia zainteresowania władz gminy kwestią lokalizacji targowisk.

- **zniesienie zwolnienia z opłaty targowej dla podmiotów dokonujących sprzedaży, będących podatnikami podatku od nieruchomości w związku z przedmiotami opodatkowania (gruntami, budowlami) położonymi na targowiskach**

Z uwagi na fakt, że przedmioty podatku od nieruchomości i opłaty targowej nie są tożsame, utrzymanie zwolnienia zawartego w art. 16 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie znajduje uzasadnienia. Ponadto, jak zasygnalizowano wcześniej, w praktyce często dochodzi do sporów między podatnikami i organami podatkowymi, czy dane stoisko można uznać za budowlę i w związku z tym, czy podlega ono podatkowi od nieruchomości, co skutkowałoby zwolnieniem sprzedawcy od opłaty targowej (np. wyrok WSA w Łodzi z dnia 15 stycznia 2010 r. sygn. akt I SA/Łd 1052/09).

- **wprowadzenie zamkniętego katalogu kryteriów różnicowania wysokości stawek opłaty targowej**

Z analizy uchwał rad gmin dotyczących określania wysokości stawek opłaty targowej obowiązujących na ich obszarze wynika, iż gminy często różnicują wysokość tej opłaty, czemu nie sprzeciwiają się sądy (np. wyrok WSA w Poznaniu z dnia 10 października 2008 r. I SA/Po 1036/08). Przy różnicowaniu wysokości stawek opłaty organy podatkowe stosują jednak wiele różnorodnych kryteriów. Zasadnym byłoby zatem wprowadzenie w ustawie zamkniętego ich katalogu.

Proponowane kryteria różnicowania stawek opłaty targowej:

- asortyment towarów i usług,
- lokalizacja targowiska (np. targowisko w centrum miasta i na obrzeżach),
- strefa na targowisku (np. przy głównej alei),
- sposób dokonywania sprzedaży (np. z koszy, z wozów, na stoiskach itp.),
- dzień tygodnia,
- zajmowana powierzchnia.

Określając stawkę rady gmin powinny mieć możliwość różnicowania jej wysokości stosując przynajmniej jedno, a maksymalnie wszystkie spośród wymienionych kryteriów.

- **przepisy przejściowe, dostosowujące i końcowe**

W razie przyjęcia rozwiązania, zgodnie z którym opłatę targową można będzie pobierać dopiero po wyznaczeniu przez gminę miejsc do prowadzenia sprzedaży, po wejściu w życie zmienionych przepisów i do czasu wyznaczenia przez gminę takich miejsc należałoby stosować przepisy dotychczasowe, ale nie dłużej jednak niż np. przez 2 miesiące. Ograniczenie to byłoby niezbędne dla uniknięcia sytuacji, gdy gminy celowo nie wyznaczałyby targowisk, by wciąż móc stosować stare regulacje, tzn. korzystać z możliwości poboru opłaty targowej we wszystkich miejscach, gdzie prowadzony jest handel.

Ze względu na fakt, iż opłata targowa nie ma charakteru rocznego, a stawki obowiązujące na terenie gminy wyznaczone są uchwałą rady gminy, możliwe byłoby wprowadzenie nowych rozwiązań w trakcie roku. Wejście w życie ustawy wiązałoby się jednak z koniecznością zmiany, podjętych na podstawie zmienianych przepisów, uchwał w zakresie opłaty targowej. Z tego powodu również należałoby pozostawić przez określony czas możliwość stosowania uchwał wydanych na podstawie starych regulacji. Należy jednak mieć na względzie, że czas ten nie może wykraczać poza dzień 18 czerwca 2011 r., gdyż 19 czerwca 2011 r. straci moc art. 15 ust. 2a ustawy.

Ocena skutków finansowych powyższych rozwiązań nie jest możliwa ze względu na brak danych o odpowiedniej szczegółowości. Wpływy z opłaty targowej w 2009 r. wyniosły 222,6 mln zł (dane sprawozdawczości budżetowej jednostek samorządu terytorialnego), co stanowi zaledwie 0,3 % dochodów własnych gmin. W sprawozdawczości brakuje danych na temat wszystkich miejsc na których odbywa się handel i liczby osób dokonujących tam sprzedaży, których dotyczyła opłata targowa. W związku z powyższym nie jest możliwe ustalenie wielkości dochodów utraconych z uwagi na projektowane odstąpienie od pobierania opłaty w miejscach niewyznaczonych. Należy jednak uznać, że nie będą to kwoty znaczące dla budżetów gmin, zarówno z punktu widzenia znaczenia dochodowego tej opłaty, jak również ze względu na fakt, że handel i pobieranie opłaty targowej w miejscach niewyznaczonych nie były zjawiskami powszechnymi. Ponadto należy przyjąć, że utrata części dochodów zostanie zrównoważona dodatkowymi wpływami z tytułu opłaty targowej pobieranej od podmiotów, które są podatnikami podatków od nieruchomości w związku z przedmiotami opodatkowania położonymi na targowiskach.

III. Przedstawiając powyższe, dziękuję bardzo za podjęcie inicjatywy ustawodawczej zmierzającej do wykonania wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 grudnia 2009 r. sygn. akt K 7/08 i deklaruję chęć współpracy w celu wykonania ww. wyroku.

2 *Maciej Grabowski*
Z upoważnienia Ministra Finansów
PODSEKRETARZ STANU
Maciej Grabowski