

GABINET MARSZAŁKA SENATU  
wpłynęło dn. 9.02.2010  
nr. 694 podpis



RZECZPOSPOLITA POLSKA  
MINISTER FINANSÓW  
PL/LS/0602/2/APQ/2010/BMI9-810

Warszawa, 8 lutego 2010 r.

SENAT  
Biura Prac Senackich  
Wpłynęło dn. 9.02.2010  
nr. 694 podpis

Pan  
Bogdan Borusewicz  
Marszałek Senatu RP

*Stanowczy Panie Marszałku,*

Odpowiadając na oświadczenie Pana Senatora Sławomira Kowalskiego, z dnia 13 stycznia 2010 r., w sprawie postulatów zmian ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zm.) zgłoszonych przez Śląski Związek Gmin i Powiatów, nadesłane przy piśmie Marszałka Senatu z dnia 20 stycznia 2010 r., znak: BPS/DSK-043-2333/10, uprzejmie informuję.

Odniesienie się przez Ministerstwo Finansów do propozycji przedstawionych zmian do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wymaga zapoznania się z argumentacją wnioskodawców w zakresie zamierzonych celów nowelizacji. Zakładając, że uzasadnienie propozycji zmian jest analogiczne jak zawarte w piśmie Śląskiego Związku Gmin i Powiatów z dnia 22.12.2009 r., zawierającym te same postulaty, Ministerstwo Finansów przedstawia następujące stanowisko.

Ad 1)

Jak wynika z uzasadnienia przedstawionego przez Śląski Związek Gmin i Powiatów do propozycji zmiany art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zm.), określającego stawkę podatku od nieruchomości od budynków zajętych na działalność gospodarczą w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych, jej celem jest zastosowanie preferencyjnej stawki w szerszym zakresie niż to ma miejsce obecnie, tj. nie tylko do pomieszczeń zajętych bezpośrednio na udzielanie świadczeń zdrowotnych, ale również do powierzchni administracyjnych, gospodarczych i socjalnych zakładów opieki zdrowotnej.

Wskazano, że posługiwanie się w prawie podatkowym pojęciem świadczeń zdrowotnych, zdefiniowanym w ustawie z dnia 30 sierpnia 1991 r. o zakładach opieki zdrowotnej (Dz. U. z 2007 r. Nr 14, poz. 89 ze zm.) i stworzonym na potrzeby tej ustawy prowadzi do zaburzeń w stosowaniu prawa podatkowego. Wskazano także, że ze względu na istnienie definicji świadczeń zdrowotnych również w ustawie z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2008 r. Nr 164, poz. 1027 ze zm.) przepisy dotyczące stosowania stawki stają się zbyt skomplikowane, w związku z czym powinno się stosować wykładnię celowościową. W konsekwencji omawiany przepis wymaga zmiany.

Propozycja zmiany przepisu w przedstawionym brzmieniu przewiduje, że stawkę stosuje się („od budynków lub ich części...zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych oraz niezbędnych do realizowania tych świadczeń”). Nowy przepis posługiwałby się więc krytykowanym i wymagającym zmiany, zgodnie z powołaną wyżej argumentacją wnioskodawców pojęciem świadczeń zdrowotnych.

Określenie powierzchni budynków lub ich części jako „niezbędnych do realizowania tych świadczeń” jest pojęciem nieostrym. Uznanie części budynku jako niezbędnych do realizowania świadczeń zdrowotnych lub nie mających takiego waloru jest kwestią oceny, a nie ustawowo określonych kryteriów, które powinny cechować przepisy podatkowe. W związku z tym pojęcie to nie jest odpowiednie do ustalenia zakresu przedmiotowego stosowania stawki podatku. W zgodnej opinii orzecznictwa i doktryny w przypadku przepisów podatkowych nie powinno się również stosować wykładni celowościowej.

Należy także wskazać, że cel proponowanej nowelizacji wskazany w uzasadnieniu, w postaci stosowania niższej stawki do powierzchni niezajętych stricte na świadczenia zdrowotne, ale z nimi związanych, w przypadku wnioskodawców, jakimi są gminne organy podatkowe, może być osiągnięty przez obniżenie stawki od tych powierzchni poprzez podjęcie uchwały rady gminy, na podstawie art. 5 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zgodnie z powołanym przepisem, podejmując uchwałę w sprawie stawek podatku od nieruchomości od budynków, rada gminy może różnicować ich wysokość dla poszczególnych rodzajów przedmiotów opodatkowania, uwzględniając m.in. sposób ich wykorzystania.

#### Ad 2)

W treści art. 7 ust. 2 pkt 2 ustawy, określającym zwolnienie z podatku od nieruchomości dla publicznych i niepublicznych jednostek organizacyjnych objętych systemem oświaty oraz prowadzących je organów, w zakresie nieruchomości zajętych na działalność oświatową, proponuje się rozszerzenie zakresu zwolnienia, tak aby obejmowało ono oprócz wymienionych w przepisie nieruchomości również pomieszczenia szkoły niezajęte bezpośrednio na działalność oświatową, lecz niezbędne do funkcjonowania placówki oświatowej, takie jak kotłownie, korytarze, ubikacje dla uczniów itd.

Propozycja nowego przepisu polega na dodaniu do obecnego brzmienia przepisu frazy („...oraz niezbędnych do realizowania tych zadań”), do której odnoszą się uwagi zawarte w ad 1) akapit 3.

Działalność prowadzoną w ramach systemu oświaty określa art. 1 ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz. U. z 2004 r. Nr 256, poz. 2572 ze zm.). Jednostki organizacyjne systemu oświaty wymienia art. 2 ww. ustawy (przedszkola, szkoły, placówki, poradnie, zakłady kształcenia itd.).

W obecnym brzmieniu zwolnienie obejmuje podmioty będące jednostkami organizacyjnymi systemu oświaty w zakresie nieruchomości zajętych na realizowaną przez nie działalność oświatową. Oznacza to, że cała nieruchomość szkoły (w tym kotłownie, korytarze, ubikacje itp.) podlega zwolnieniu jako zajęta na wykonywanie działalności oświatowej tej placówki. Wyjątkiem są jedynie powierzchnie zajęte na działalność gospodarczą, np. sklepik szkolny prowadzony przez wynajmujący pomieszczenie szkoły podmiot gospodarczy.

W związku z powyższym w opinii Ministerstwa Finansów nie ma potrzeby nowelizacji przepisu, ponieważ cel określony w uzasadnieniu do propozycji zmiany (objęcie zwolnieniem wymienionych powierzchni placówek oświatowych) jest realizowany na podstawie obecnie obowiązującego przepisu tzn. są one objęte zwolnieniem.

#### Ad 3) i 4)

Odnosnie propozycji zmian dotyczących przepisów o wyłączeniu i zwolnieniu wód z podatku od nieruchomości (art. 2 ust. 3 pkt 2 i art. 7 ust. 1 pkt 8a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych), w zakresie, w jakim te wyłączenia i zwolnienia dotyczą gruntów pod wodami zajętych na działalność gospodarczą, należy wskazać na następujące okoliczności.

Zgodnie z pierwszym z powołanych przepisów, wyłączeniu z podatku od nieruchomości podlegają grunty pod wodami powierzchniowymi płynącymi i kanałami żeglownymi, z wyjątkiem jezior oraz gruntów zajętych na zbiorniki wodne retencyjne lub elektrowni wodnych.

Grunty pod wodami nie podlegające wyłączeniu są opodatkowane specjalnie wyodrębnioną stawką, określoną w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b, która w 2010 r. wynosi maksymalnie 4,04 zł od 1 ha powierzchni. Wyjątek stanowią jeziora zaliczane do wód powierzchniowych płynących oraz zajętych pod sztuczne zbiorniki wodne, będące własnością Skarbu Państwa, które korzystają ze zwolnienia na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 8a.

Jednocześnie w przypadku gruntów pod wodami wyłączona jest możliwość stosowania stawki dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, co wynika z art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Szczególne uregulowania dotyczące opodatkowania gruntów pod wodami podatkiem od nieruchomości uwarunkowane są faktem, że wody powierzchniowe płynące stanowią własność Skarbu Państwa, co wynika z art. 10 ustawy z dnia 18 lipca 2001 r. Prawo wodne (Dz. U. z 2005 r. Nr 239, poz. 2019 ze zm.). Z kolei art. 14 Prawa wodnego stanowi, że grunty pokryte wodami powierzchniowymi są własnością właściciela tych wód. Zgodnie z powołanymi przepisami, wody powierzchniowe płynące, a także grunty pokryte tymi wodami nie podlegają obrotowi cywilnoprawnemu, z wyjątkami określonymi w tej ustawie.

W związku z tym, podatnikiem od gruntów pod wodami powierzchniowymi płynącymi jest zasadniczo Skarb Państwa. Grunty te służą celom publicznym, w związku z tym, że pokryte są wodami publicznymi, a przypadki gdy grunty takie są w posiadaniu podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą należy uznać za incydentalne.

Ministerstwo Finansów oprócz sprawy prowadzenia działalności gospodarczej na gruntach pod wodami, zgłoszonej przez Prezydenta Miasta Rybnika nie otrzymało podobnych sygnałów od innych organów podatkowych.

Ponadto należy wskazać, że w przypadku gruntów pod wodami podlegających zwolnieniu, gminy, które z tytułu zwolnienia utraciły dochody otrzymują ich zwrot ze środków wojewódzkich funduszy ochrony środowiska i gospodarki wodnej.

W związku z powyższym, ustalenia wymaga skala prowadzonej działalności gospodarczej na gruntach pod wodami w porównaniu z wykorzystywaniem ich na realizację celów publicznych w wymiarze całego kraju (nie jedynie województwa śląskiego), i dopiero w tym kontekście rozważenie proponowanej nowelizacji przepisu.

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