

WYROK

z dnia 29 października 2003 r.

Sygn. akt K 53/02***W imieniu Rzeczypospolitej Polskiej****Trybunał Konstytucyjny w składzie:**

Marek Safjan – przewodniczący
Teresa Dębowska-Romanowska
Marian Grzybowski
Wiesław Johann
Adam Jamróż
Ewa Łętowska
Andrzej Mączyński
Marek Mazurkiewicz – sprawozdawca
Janusz Niemcewicz
Jerzy Stępień
Mirosław Wyrzykowski
Marian Zdyb,

protokolant: Grażyna Szałygo,

po rozpoznaniu, z udziałem wnioskodawcy oraz Sejmu i Prokuratora Generalnego, na rozprawie w dniu 29 października 2003 r., wniosku Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej złożonego w trybie art. 122 ust. 3 Konstytucji o zbadanie zgodności:

art. 1 pkt 3 i art. 1 pkt 5 w części dotyczącej regulacji zawartej w art. 1 pkt 3 w związku z art. 6 ustawy z dnia 23 listopada 2002 r. o zmianie ustawy o portach i przystaniach morskich z art. 2, art. 31 ust. 3 i 217 Konstytucji,

o r z e k a:

1. Art. 1 pkt 3 ustawy z dnia 23 listopada 2002 r. o zmianie ustawy o portach i przystaniach morskich w zakresie, w jakim dotychczasowe brzmienie art. 11 ustawy z dnia 20 grudnia 1996 r. o portach i przystaniach morskich (Dz. U. z 2002 r. Nr 110, poz. 967 i Nr 166, poz. 1361) oznacza jako ust. 1, jest niezgodny z art. 2 i art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z powodu niedostatecznej określoności stanowionego prawa oraz nie jest niezgodny z art. 31 ust. 3 Konstytucji.

2. Art. 1 pkt 3 zaskarżonej ustawy, w zakresie w jakim dodaje ust. 2 do art. 11 wyżej powołanej ustawy o portach i przystaniach morskich oraz art. 1 pkt 5 w związku z art. 6 zaskarżonej ustawy są zgodne z art. 2 i art. 217 Konstytucji i nie są niezgodne z art. 31 ust. 3 Konstytucji.

UZASADNIENIE:

* Sentencja została ogłoszona dnia 14 listopada 2003 r. w M. P. Nr 51, poz. 797.

I

1. Prezydent Rzeczypospolitej, na podstawie art. 122 ust. 3 Konstytucji, wniósł o zbadanie zgodności z Konstytucją ustawy z 23 listopada 2002 r. o zmianie ustawy o portach i przystaniach morskich (dalej: ustawa zakwestionowana). Ustawie tej zarzucił, że art. 1 pkt 3 i art. 1 pkt 5 w części dotyczącej regulacji zawartej w art. 1 pkt 3 w związku z art. 6 są niezgodne z art. 2, art. 31 ust. 3 i art. 217 Konstytucji.

Zakwestionowana przez Prezydenta ustawa jest wynikiem prac legislacyjnych nad rządowym projektem ustawy, który wpłynął do Sejmu 23 lipca 2002 r. (druk nr 768). Jak wynika z uzasadnienia projektu ustawy – co podkreślił w swoim wniosku wnioskodawca – zasadniczym celem nowelizacji było wprowadzenie zmian w zakresie korzystania z infrastruktury portowej. Ustawodawca, w przypadku gdy nie został jeszcze powołany podmiot zarządzający portem lub przystanią morską, rozdzielił powierzone do wykonywania przez ten podmiot zadania pomiędzy dyrektora urzędu morskiego i gminę (art. 1 pkt 5 zakwestionowanej ustawy nadający nowe brzmienie art. 25 ustawy z 20 grudnia 1996 r. o portach i przystaniach morskich; dalej: ustawa o portach i przystaniach morskich). Z powyższą zmianą pozostaje w ścisłym związku nowelizacja art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich dokonana na mocy art. 1 pkt 3 zakwestionowanej ustawy. Zgodnie z dotychczasowym brzmieniem art. 11 tej ustawy podmioty zarządzające portami i przystaniami morskimi opłacają podatek od nieruchomości w wysokości 40% stawki ustalonej przez właściwe organy. Zmiana ustawy dotycząca art. 11 polega na dodaniu do dotychczasowej treści tego przepisu nowego ust. 2, zgodnie z którym obowiązek podatkowy z tytułu podatku od nieruchomości spoczywa – w przypadku nie powołania podmiotu zarządzającego portem lub przystanią – na dyrektorze urzędu morskiego. Zgodnie z przepisem końcowym zawartym w art. 6, zakwestionowana ustawa w części objętej wnioskiem ma wejść w życie po upływie 30 dni od dnia ogłoszenia.

Wnioskodawca przypomina, że przedstawiona wyżej zmiana regulacji, dotycząca podatku od nieruchomości znajdujących się w granicach portów i przystani morskich, nie była jedyną ingerencją ustawodawcy w tę materię. Równolegle uchwalona i ogłoszona ustawa z dnia 30 października 2002 r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 200, poz. 1683; dalej: ustawa podatkowa), w swym art. 7 uchyliła z dniem 1 stycznia 2003 r. przepis art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich. Projekt ustawy podatkowej, na mocy której uchylony został ten przepis wpłynął do Sejmu 20 sierpnia 2002 r. (druk nr 828). Jak wskazano w uzasadnieniu projektu tej ustawy, eliminacja ulgi dla podmiotów zarządzających portami wiąże się z wprowadzeniem, w szerszym niż poprzednio zakresie, zwolnień dla infrastruktury portów i przystani morskich.

Wnioskodawca stwierdza, że podpisanie zakwestionowanej ustawy oznaczałoby akceptację wprowadzenia zmiany w przepisie ustawowym, który już nie obowiązuje. Co ważniejsze, oznaczałoby akceptację sytuacji, w której na mocy jednej z uchwalonych przez Sejm ustaw zniesiona została ulga w zakresie podatku od nieruchomości dotycząca nieruchomości znajdujących się w granicach portów i przystani morskich, druga zaś z ustaw – późniejsza – w art. 11 ust. 1 ulgę taką utrzymywałaby, precyzując przy tym dodatkowo, w art. 11 ust. 2, na jakim podmiocie spoczywa obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości portowych. Takiej sprzeczności między ustawami nie można – zdaniem wnioskodawcy – usunąć posługując się dopuszczalnymi regułami wykładni prawa. Decyduje o tym okoliczność zniesienia z dniem 1 stycznia 2003 r. wskazanej wyżej ulgi podatkowej. Ulga taka mogłaby ewentualnie zostać przywrócona,

jeżeli wolę taką wyraziłby ustawodawca, w przyszłości. Nie może być ona jednak po 1 stycznia 2003 r. traktowana przez ustawodawcę jako nadal istniejąca.

W przekonaniu wnioskodawcy jedną z najważniejszych zasad wyprowadzonych z klauzuli demokratycznego państwa prawnego jest zasada przyzwoitej legislacji i zasada zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa. Zasadniczą cechą prawa podatkowego musi być dokładne, nie budzące wątpliwości określenie przez ustawę zakresu obowiązku podatkowego. Tworzenie przez prawodawcę norm wewnętrznie sprzecznych, zawartych w ustawach uchwalonych praktycznie w tym samym czasie, których termin wejścia w życie nakłada się na siebie, podważa zaufanie obywatela do pewności stanowionego przez państwo prawa. Taki sposób tworzenia prawa narusza także wynikający z art. 2 oraz z art. 31 ust. 3 Konstytucji nakaz tworzenia prawa spełniającego wymóg dostatecznej określoności.

Wprowadzenie przez ustawodawcę zakwestionowanej regulacji podatkowej stanowi także zdaniem wnioskodawcy naruszenie art. 217 Konstytucji, który narzuca ustawodawcy zwykłemu tryb regulowania kwestii podatkowych. Ustawy powinny rozstrzygać przynajmniej, kto powinien płacić podatek (podmiot), jakie zjawiska życia społecznego i gospodarczego podlegają opodatkowaniu (przedmiot) oraz w jakiej wysokości podatek powinien być płacony. Wejście w życie zakwestionowanej ustawy uniemożliwiłoby – zdaniem wnioskodawcy – ustalenie wysokości podatku od nieruchomości w portach i przystaniach morskich. Tym samym naruszony byłby jeden z określonych w art. 217 Konstytucji wymogów, które spełniać musi ustawa podatkowa.

2. Pismem z 11 lutego 2003 r. stanowisko przedstawił Prokurator Generalny.

Wniósł on o stwierdzenie, że art. 1 pkt 3 i art. 1 pkt 5, w części dotyczącej regulacji zawartej w art. 1 pkt 3, w związku z art. 6 zakwestionowanej ustawy są zgodne z art. 2, art. 31 ust. 3 i art. 217 Konstytucji.

Prokurator Generalny przypomniał, że wysokość stawek podatku od nieruchomości – również położonych w granicach portów – ustala, zgodnie z zasadami określonymi ustawą, właściwa rada gminy. Jednakże wysokość podatku od nieruchomości położonych w granicach portów i przystani morskich, stosownie do art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich, stanowiła 40% stawki ustalonej przez radę gminy. Obowiązek zapłaty podatku w tak ustalonej wysokości ciążył do 31 grudnia 2002 r. zarówno na zarządzających portami mającymi podstawowe znaczenie dla gospodarki narodowej (art. 11 ustawy), jak i na zarządzających portami nie mającymi takiego znaczenia (art. 25 ustawy).

Prokurator Generalny przedstawił pogląd, że z dniem 1 stycznia 2002 r. weszła w życie ustawa z dnia 6 września 2001 r. o zmianie ustawy o portach i przystaniach morskich oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 111, poz. 1197). Ustawą tą od podatku od nieruchomości zwolnione zostały w całości budowle infrastruktury portowej, budowle zapewniające dostęp do portów i przystani morskich oraz zajęte pod nie grunty (art. 2 ustawy, nowelizujący art. 7 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych poprzez dodanie do tego artykułu w ust. 1 pkt 4a). Kolejną ustawą nowelizującą ustawę o podatkach i opłatach lokalnych była wyżej wymieniona ustawa podatkowa z 30 października 2002 r., która nadała art. 7 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nowe brzmienie, jednakże zachowane zostało dotychczasowe przedmiotowe zwolnienie od podatku od nieruchomości budowli infrastruktury portowej oraz gruntów zajętych pod te budowle, znajdujących się w granicach portów i przystani morskich (art. 7 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych). Ustawa ta, utrzymując rozszerzony od 1 stycznia 2002 r. przedmiotowy zakres zwolnienia od podatku, zniosła równocześnie ulgę podatkową, przewidzianą w art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich. Stosownie bowiem do art. 7 ustawy podatkowej,

z dniem wejścia w życie ustawy, tj. z dniem 1 stycznia 2003 r., przepis art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich został uchylony. W konsekwencji, wobec zniesienia ulgi podatkowej, od 1 stycznia 2003 r. wysokość podatku od nieruchomości położonych w granicach portów i przystani morskich ustala się zgodnie z przepisami ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a zatem wg stawki ustalonej przez właściwą radę gminy.

W dniu 23 listopada 2002 r. Sejm uchwalił zakwestionowaną ustawę o zmianie ustawy o portach i przystaniach morskich. Przepisy tej ustawy, tj. art. 1 pkt 3 (nowelizujący art. 11) i art. 1 pkt 5 (nowelizujący art. 25), stosownie do art. 6, wejdą w życie po upływie 30 dni od dnia ogłoszenia ustawy w Dzienniku Ustaw. W myśl zdania wstępnego art. 1 pkt 3 tej ustawy otrzymał brzmienie: „dotychczasowe brzmienie art. 11 oznacza się jako ust. 1 i dodaje ust. 2 w brzmieniu...”. Tymczasem przepis art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich – jak wywodzi Prokurator Generalny – z dniem 1 stycznia 2003 r. został uchylony. Zatem z tym dniem oznaczenie „Art. 11” pozbawione zostało dotychczasowej treści, tj. brzmienia obowiązującego do 31 grudnia 2002 r., a jako „Art. 11” oznaczone jest, zdaniem Prokuratora Generalnego, brzmienie przepisu wyeliminowanego z dniem 1 stycznia 2003 r. z porządku prawnego. Oznaczenie to pozostawione zostało, stosownie do zasad techniki prawodawczej, dla zachowania oznaczeń przepisów pierwotnego tekstu ustawy, mającego na celu ułatwienie zainteresowanym podmiotom ustalenie stanu prawnego, obowiązującego w konkretnym okresie, a także na potrzeby przyszłego tekstu jednolitego.

Prokurator Generalny wyraził wątpliwości, czy wejście w życie przepisu art. 1 pkt 3 zakwestionowanej ustawy, zmieniającego oznaczenie przepisu już wyeliminowanego z porządku prawnego i dodającego, w ramach tej samej podstawowej jednostki redakcyjnej ustawy, przepis oznaczony jako art. 1 ust. 3 oraz przepis art. 1 pkt 5 ustawy, skutkować będzie niemożnością ustalenia przez podatników i przez właściwe organy wysokości należnego podatku od nieruchomości. Zakwestionowany przepis art. 1 pkt 3 z dniem wejścia w życie wprowadza zmianę oznaczenia przepisu, który w porządku prawnym od 1 stycznia 2003 r. nie istnieje. Zmiana oznaczenia przepisu, który nie będzie obowiązywał w dniu wejścia w życie ustawy nowelizującej, może oczywiście nasuwać wątpliwości co do poprawności zastosowanej techniki prawodawczej. Samo oznaczenie przepisu (artykuł bądź ustęp) i jego numeru nie zawiera treści normatywnych, a zmiana oznaczenia przepisu bądź numeru nie zmienia jego brzmienia. Użyty w art. 1 pkt 3 ustawy zakwestionowanej zwrot „dotychczasowe brzmienie art. 11 oznacza się jako ust. 1”, wobec braku w dniu wejścia w życie tej ustawy brzmienia art. 11 – zdaniem Prokuratora Generalnego, zmieni jedynie „pozostawione” oznaczenie przepisu nieistniejącego już w porządku prawnym.

Przedmiot opodatkowania oraz maksymalna wysokość stawki podatku, zasady jej ustalania oraz organ właściwy do ustalenia jej wysokości uregulowane są w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych.

Dodany zakwestionowaną ustawą ustęp drugi w art. 11, określający, iż na dyrektorze urzędu morskiego, w przypadku niepowołania – w trybie art. 23 ustawy – podmiotu zarządzającego portem lub przystanią morską, spoczywa obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości, nie określa zasad ustalania wysokości podatku. Nie pozostaje w związku z uchyloną normą przepisu art. 11, ustalającą ulgę podatkową. Przepisy te zawierają odmienne treści i – niezależnie od „istnienia” przed dniem 1 stycznia 2003 r. przepisu art. 11 ustawy – jej ustęp 2 może mieć samodzielny byt prawny.

Nasuwać może wątpliwości – zdaniem Prokuratora Generalnego – prawidłowość zastosowanej techniki prawodawczej przez umieszczenie przez ustawodawcę przepisu art. 11 ust. 2 w rozdziale 3 – zarządzanie portami morskimi o podstawowym znaczeniu dla gospodarki narodowej, skoro regulacja w nim zawarta dotyczy portów, które znaczenia takiego nie mają, i przystani morskich. Umieszczenie tego przepisu w rozdziale 3 ustawy

nie powoduje jednak niemożności prawidłowego odczytania przez adresatów nałożonego na nich obowiązku. Przepis ten bowiem, poprzez zawarte w nim odesłanie do art. 23 ust. 1 ustawy, nakłada wyraźnie obowiązek także na dyrektora urzędu morskiego portu nie mającego podstawowego znaczenia dla gospodarki narodowej lub przystani, w których nie powołano podmiotu zarządzającego.

Art. 25 ustawy o portach i przystaniach morskich, w brzmieniu nadanym przez art. 1 pkt 5 zakwestionowanej ustawy, nie pozostaje w związku z uchyloną normą art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich. Przepis ten, zaliczając do zadań dyrektora urzędu morskiego wykonywanie obowiązku w zakresie zapłaty podatku od nieruchomości w przypadku niepowołania, w trybie art. 23 ust. 1, podmiotu zarządzającego, powtarza treść art. 11 ust. 2 nadaną art. 1 pkt 3 zakwestionowanej ustawy i również może mieć samodzielny byt, niezależny od uchylonego pierwotnego brzmienia przepisu art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich.

Konkludując Prokurator Generalny nie podziela wyrażonego we wniosku poglądu, iż zakwestionowaną ustawą ustawodawca wprowadził regulację powodującą, iż w tym samym czasie w dwóch obowiązujących ustawach ta sama materia uregulowana została w odmienny sposób. Wyrażna derogacja z dniem 1 stycznia 2003 r. art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich powoduje, iż od tego dnia ulga podatkowa nie przysługuje, tym samym wysokość podatku powinna być ustalana według 100-procentowej stawki. Przepisy art. 1 pkt 3 i art. 1 pkt 5 w związku z art. 6 zakwestionowanej ustawy nasuwają wprawdzie wg Prokuratora Generalnego wątpliwości, co do spełnienia formalnych wymagań, określonych w rozporządzeniu Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie zasad techniki prawodawczej (Dz. U. Nr 100, poz. 908). Mankamenty te jednakże nie powodują wskazanych przez Wnioskodawcę skutków, brak jest podstaw do uznania, że została naruszona zasada poprawnej legislacji w stopniu uzasadniającym zarzut niekonstytucyjności zakwestionowanych przepisów oraz że przepisy te nie spełniają wymagania określoności. Prokurator Generalny nie podziela też poglądu, że regulacja zawarta w art. 1 pkt 3 i pkt 5 zakwestionowanej ustawy jest niezgodna z art. 217 Konstytucji, gdyż uniemożliwiłaby ustalenia wysokości podatku od nieruchomości w portach i przystaniach morskich. Wysokość podatku od 1 stycznia 2003 r., wobec zniesienia ulgi podatkowej, ustala się zgodnie z przepisami ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a zakwestionowane regulacje nie pozostają w związku z regulacjami dotyczącymi ustalania wysokości podatku.

3. Marszałek Sejmu w piśmie z 14 lipca 2003 r. zwrócił się do Trybunału Konstytucyjnego o uznanie konstytucyjności zaskarżonych przepisów. Stanowisko swoje oparł na następujących argumentach.

Wysokość stawek podatku od nieruchomości również położonych w granicach portów ustala właściwa rada gminy. Jednakże wysokość podatku od nieruchomości położonych w granicach portów i przystani morskich, stosownie do art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich, stanowiła 40% stawki ustalonej przez radę gminy. Obowiązek zapłaty podatku w tak ustalonej wysokości ciążył zarówno na zarządzających portami mającymi podstawowe znaczenie dla gospodarki narodowej (art. 11 ustawy), jak i na zarządzających portami nie mającymi takiego znaczenia (art. 25 ustawy). Ustawa z 30 października 2002 r. zniósła ulgę podatkową, przewidzianą w art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich i od 1 stycznia 2003 r. wysokość podatku od nieruchomości położonych w granicach portów i przystani morskich ustala się zgodnie z przepisami ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a zatem wg 100% stawki.

Wątpliwości do poprawności zastosowanej techniki prawodawczej może budzić to, że przepis art. 1 pkt 3 z dniem wejścia w życie wprowadzi zmianę w art. 11, który w

porządku prawnym od 1 stycznia 2003 r. nie istnieje. Zauważyć jednak należy, że zwrot użyty w art. 1 pkt 3 ustawy z 23 listopada 2002 r. „dotychczasowe brzmienie art. 11 oznacza się jako ust. 1” – wobec „braku” brzmienia art. 11 – zmieni jedynie „pozostawione” oznaczenie przepisu nieistniejącego już w porządku prawnym.

Przepis art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich przyznawał tylko ulgę podatkową podmiotom zobowiązanych do opłacenia podatku. Przedmiot opodatkowania i wysokość stawki podatkowej określa ustawa o podatku i opłatach lokalnych. Nowy ust. 2 określający, iż na dyrektorze urzędu morskiego, w przypadku niepowołania podmiotu zarządzającego portem lub przystanią morską, spoczywa obowiązek podatkowy nie pozostaje w związku z dotychczasową treścią art. 11. Przepisy te zawierają odmienne treści.

Również art. 25 ustawy o portach i przystaniach morskich, w brzmieniu nadanym przez art. 1 pkt 5 ustawy z 23 listopada 2002 r., nie pozostaje w związku z uchyloną normą art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich. Przepis ten, zaliczając do zadań dyrektora urzędu morskiego wykonywanie obowiązku zapłaty podatku od nieruchomości w przypadku niepowołania podmiotu zarządzającego, w zaskarżonym zakresie, w zasadzie, powtarza treść art. 11 ust. 2 i również może mieć samodzielny byt, niezależny od uchylonego przepisu art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich.

Przepisy art. 1 pkt 3 i art. 1 pkt 5 w związku z art. 6 ustawy z 23 listopada 2002 r. o zmianie ustawy o portach i przystaniach morskich nasuwają przedstawione wątpliwości, co do spełnienia formalnych wymagań określonych w zasadach techniki prawodawczej. Należy jednak zauważyć, że prace legislacyjne nad tymi ustawami trwały równolegle i nie można było jednoznacznie przesądzić ich wyniku. Ustawy te zostały uchwalone w nieodległym czasie i ich dzień wejścia w życie jest zbliżony, co jednak nie powoduje wskazanych przez wnioskodawcę skutków. Brak więc podstaw do uznania, że została naruszona zasada poprawnej legislacji.

Marszałek Sejmu odrzucił również pogląd, że regulacja zawarta w art. 1 pkt 3 i pkt 5 jest niezgodna z art. 217 Konstytucji, gdyż uniemożliwiłaby ustalenie wysokości podatku od nieruchomości. Wysokość podatku od 1 stycznia 2003 r., wobec zniesienia ulgi podatkowej, ustala się zgodnie z przepisami ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a zakwestionowane regulacje nie pozostają w związku z regulacjami dotyczącymi ustalania wysokości podatku.

II

Na rozprawie 29 października 2003 r. uczestnicy postępowania podtrzymali stanowiska przedstawione na piśmie i udzielili obszernych wyjaśnień na pytania zadawane przez członków składu orzekającego.

III

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

1. Istota problemu konstytucyjnego na tle przedstawionego w trybie kontroli prewencyjnej wniosku dotyczy niezgodności w regulacjach dwu ustaw, nad którymi prace legislacyjne toczyły się w Sejmie równolegle, a których uchwalenie doprowadziło do takiej sprzeczności między regulacjami tej samej materii w obydwu ustawach, której nie można usunąć posługując się dopuszczalnymi regułami wykładni prawa. Konsekwencją tej niezgodności jest, zdaniem wnioskodawcy, naruszenie wymogu należytej określoności

prawa, podważenie zaufania obywateli do państwa i prawa oraz naruszenie wymogów prawidłowej regulacji materii podatkowej (art. 2, art. 31 ust. 3 i art. 217 Konstytucji).

Problem konstytucyjny pojawił się w konsekwencji jednoczesnego i niezsynchronizowanego ze sobą nowelizowania ustawy o portach i przystaniach morskich w zakwestionowanej ustawie oraz w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych. W momencie przedstawienia do podpisu zakwestionowanej ustawy Prezydentowi, art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich (który został uchylony przez art. 7 ustawy o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych) miał strukturę jednolitą (bez ustępów) i w swej treści zawierał regulację ulgi w podatku od nieruchomości. W okresie, w którym Prezydentowi przysługiwał czas do podpisu tej ustawy, wchodziła w życie wcześniejsza regulacja ustawy podatkowej, znosząca wspomnianą ulgę i uchylająca art. 11 ustawy o przystaniach i portach morskich. W dacie uchwalenia zaskarżonej ustawy przepis ten pozostawał wprawdzie jeszcze w mocy, ale należało liczyć się z jego uchycieniem. Zarzuty wnioskodawcy nie dotyczą treści art. 11 w jego dotychczasowym brzmieniu, ani treści dodanego do niego ust. 2. Wnioskodawca zwraca natomiast uwagę, że sformułowanie art. 1 pkt 3 zakwestionowanej ustawy w jego części początkowej, a zwłaszcza słowa: „dotychczasowe brzmienie oznacza się jako ust. 1” może być rozumiane w ten sposób, że wbrew treści art. 7 ustawy o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych dotychczasowa treść art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich nadal pozostaje w mocy.

Art. 1 pkt 3 zakwestionowanej ustawy odnosi się do art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich. Przewiduje on, że – po pierwsze – „dotychczasowe brzmienie” tego przepisu „oznacza się jako ust. 1”, po drugie – „dodaje się ust. 2 w brzmieniu: 2. W przypadku niepowołania podmiotu zarządzającego portem lub przystanią morską w trybie art. 23 ust. 1 obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości spoczywa na dyrektorze właściwego urzędu morskiego”. Jeżeli chodzi o art. 1 pkt 5 zakwestionowanej ustawy, to donosi się on do art. 25 ustawy o portach i przystaniach morskich, który to przepis zawiera w ust. 1 pkt 1 odesłanie m.in. do art. 11 tej ustawy. Został on zakwestionowany tylko w zakresie tego odesłania. Z kolei art. 6 zaskarżonej ustawy określa datę wejścia w życie tej ustawy. Przepis ten został zaskarżony jedynie w związku z dwoma pierwszymi przepisami.

Zdaniem Trybunału Konstytucyjnego nie zachodzi integralny związek między normą wyrażoną w pierwotnym brzmieniu art. 11 i normą wyrażoną w nowym ust. 2. Obie normy dotyczą jednak problematyki podatkowej, a więc dziedziny, w której przestrzeganie nakazu dostatecznej określoności stanowionego prawa ma szczególną doniosłość. Z tego powodu przed szczegółową analizą powołanych przez Prezydenta przepisów i wzorców konstytucyjnych konieczne jest ustalenie zakresu i zasad opodatkowania podatkiem od nieruchomości budynków, budowli i gruntów na terenie portów i przystani morskich na tle wprowadzonych od 1 stycznia 2003 r. nowych unormowań.

2. Podatek od nieruchomości należy do podatków lokalnych i zasila budżety gmin, na terenie których położone są podlegające opodatkowaniu nieruchomości lub obiekty budowlane. Uregulowania prawne w zakresie tego podatku zawiera obecnie, wielokrotnie nowelizowana, ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2002 r. Nr 9, poz. 84 ze zm.).

System opodatkowania nieruchomości związany jest z odpowiednim wykorzystywaniem nieruchomości. Na system opodatkowania nieruchomości składają się trzy podatki, których przedmiotem jest władanie rzeczą, a mianowicie podatek od nieruchomości, podatek rolny i podatek leśny. Aktualnie obowiązujący system opodatkowania nieruchomości powstał w drodze jego dostosowywania do zmieniających

się warunków społeczno gospodarczych. Jest typowym systemem historycznym, który kształtował się stopniowo, w drodze ciągłych zmian konstrukcji tworzących go podatków, ostatnio wprowadzonych ustawą z dnia 30 października 2002 r. (Dz. U. Nr 200, poz. 1683).

Przedmiot podatku od nieruchomości określony został w art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zgodnie z tym przepisem „opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej”.

Zgodnie z przepisem art. 3 ust. 1 ustawy obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości ciąży na osobach fizycznych, osobach prawnych, jednostkach organizacyjnych, w tym spółkach nie posiadających osobowości prawnej, które są: właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych lub użytkownikami wieczystymi gruntów. *Ex definitione* obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości nie obciąża Skarbu Państwa oraz, na mocy przepisu art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy, nieruchomości lub ich części zajętych na potrzeby organów jednostek samorządu terytorialnego, w tym urzędów gmin, starostw powiatowych i urzędów marszałkowskich. Ten ostatni przepis nie ma zastosowania do innych samorządowych jednostek organizacyjnych, a więc zakładów użyteczności publicznej, służb, inspekcji i straży.

Ustawa podatkowa wprowadza tu istotny wyjątek, stanowiąc w art. 3 ust. 1 pkt 4, że podatnikami podatku od nieruchomości są również osoby fizyczne, osoby prawne oraz jednostki organizacyjne, w tym spółki nie mające osobowości prawnej, będące posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie wynika z umowy zawartej z właścicielem, Agencją Własności Rolnej Skarbu Państwa lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych nie stanowiących odrębnych nieruchomości lub jest bez tytułu prawnego. Obowiązek podatkowy dotyczy również przedmiotów opodatkowania wchodzących w skład Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa lub będących w zarządzie Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe i ciąży odpowiednio na jednostkach organizacyjnych tych podmiotów, faktycznie władających nieruchomościami lub obiektami budowlanymi (art. 3 ust. 2 ustawy).

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych przewiduje katalog zwolnień od podatku od nieruchomości. Wśród zwolnień ustawodawca wymienia m.in. grunty pod wodami płynącymi i kanałami żeglownymi, za wyjątkiem jezior oraz gruntów zajętych na zbiorniki wodne retencyjne lub elektrowni wodnych (art. 2 ust. 3 ustawy) i – istotne w rozpatrywanej sprawie – budowle infrastruktury portowej, budowle infrastruktury zapewniającej dostęp do portów i przystani morskich oraz zajęte pod nie grunty (art. 7 ust. 1 pkt 2 ustawy).

W wyniku nowelizacji ustawy podatkowej z 30 października 2002 r. wprowadzono do jej tekstu większość zwolnień podmiotowych uregulowanych dotychczas w odrębnych ustawach. W ten sposób katalog zwolnień zawartych w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych został poszerzony i uporządkowany, a jednocześnie zapewnił większą przejrzystość przepisów przez eliminację przepisów dotyczących opodatkowania nieruchomości w następujących ustawach: ustawie z 6 maja 1981 r. o pracowniczych ogrodach działkowych, ustawie z 25 lipca 1985 r. o jednostkach badawczo-rozwojowych, ustawie z 12 września 1990 r. o szkolnictwie wyższym, ustawie z 7 września 1991 r. o systemie oświaty, ustawie z 10 czerwca 1994 r. o zagospodarowaniu nieruchomości Skarbu Państwa przejętych od wojsk Federacji Rosyjskiej, ustawie z 20 grudnia 1996 r. o

portach i przystaniach morskich oraz ustawie z 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych. Przepisy te, zgodnie z zasadami poprawnej legislacji, powinny były znaleźć miejsce – i znalazły je – w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, w jej rozdziale 2, dotyczącym podatku od nieruchomości.

W postępowaniu podatkowym mającym na celu ustalenie i pobór należności podatkowych z tytułu podatku od nieruchomości wyróżnia się dwie techniki postępowania – wymiar podatkowy dokonywany przez organ podatkowy oraz samoobliczanie podatkowe. Pierwszy rodzaj techniki postępowania stosuje się wobec podatników będących osobami fizycznymi. Natomiast w stosunku do podatników będących osobami prawnymi lub jednostkami organizacyjnymi nie mającymi osobowości prawnej ma zastosowanie technika samoobliczania podatkowego. Powstanie obowiązku podatkowego nie jest tożsame z powstaniem zobowiązania podatkowego danej osoby do zapłaty na rzecz gminy określonej kwoty.

Zgodnie z art. 6 ust. 9 ustawy osoby prawne, jednostki organizacyjne oraz jednostki nie mające osobowości prawnej, jednostki organizacyjne Agencji Własności Rolnej Skarbu Państwa i jednostki organizacyjne Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe (a także powołane w trybie art. 13 i 23 ustawy o portach i przystaniach morskich spółki zarządzające portami i przystaniami morskimi) są zobowiązane:

- 1) składać, w terminie do 15 stycznia, organowi podatkowemu właściwemu ze względu na miejsce położenia przedmiotów opodatkowania, deklaracje na podatek od nieruchomości na dany rok podatkowy, sporządzone na formularzu według ustalonego wzoru, a jeżeli obowiązek podatkowy powstał po tym dniu – w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie tego obowiązku,
- 2) odpowiednio skorygować deklaracje w razie zaistnienia zdarzenia, o którym mowa w ust. 3, w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tego zdarzenia,
- 3) wpłacać obliczony w deklaracji podatek od nieruchomości – bez wezwania – na rachunek budżetu właściwej gminy, w ratach proporcjonalnych do czasu trwania obowiązku podatkowego, w terminie do dnia 15 każdego miesiąca.

W deklaracjach i informacjach powinny się znajdować dane dotyczące podmiotu i przedmiotu opodatkowania, niezbędne do wymiaru i poboru podatku. W deklaracjach i informacjach zgodnie z art. 6 ust. 10 powinny być też wykazane nieruchomości i obiekty budowlane zwolnione od podatku. Podatnik musi więc zgłaszać wszystkie grunty, budynki i budowle objęte obowiązkiem podatkowym, w tym również korzystające ze zwolnienia.

Ustawodawca unormował ustawowo wysokości i zasady stosowania stawek podatku od nieruchomości, zaś wysokość stawek konkretyzuje corocznie rada gminy. Uchwały rady gminy w sprawach podatkowych, jako prawo miejscowe, podlegają publikacji w dzienniku urzędowym wojewody i wchodzą w życie 14 dni po ich ogłoszeniu.

3. Zgodnie z brzmieniem art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich przed nowelizacją podmioty zarządzające portami i przystaniami morskimi opłacały podatek od nieruchomości tylko w wysokości 40% stawki ustalonej przez właściwe organy gmin. Ustawa z dnia 30 października 2002 r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 200, poz. 1683, oznaczony datą 30 listopada 2002 r.), na mocy jej art. 7, uchyliła przepis art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich. Przepis ten wchodził w życie z dniem 1 stycznia 2003 r. Natomiast 24 dni po uchwaleniu tej ustawy Sejm 23 listopada 2002 r. uchwalił ustawę o zmianie ustawy o portach i przystaniach morskich. Przepis art. 1 pkt 3 zdanie początkowe tej ustawy stanowi: „dotychczasowe brzmienie art. 11 oznacza się jako ust. 1 i dodaje się ust. 2” i może być rozumiany jako utrzymujący w mocy art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich, jeszcze w momencie uchwalania tejże ustawy obowiązujący.

Gdyby przepis art. 1 pkt 3 zakwestionowanej ustawy wszedł w życie, dopuszczalna byłaby teza, iż wprowadził zmianę przepisu, który od 1 stycznia 2003 r. utracił moc obowiązującą. Zmiana przepisu, który nie obowiązywałby w dniu wejścia w życie ustawy nowelizującej, musi oczywiście nasuwać wątpliwości co do poprawności zastosowanej techniki prawodawczej i skutków prawnych zaskarżonej regulacji. Stwarza ona stan wywołujący niejasność wykładni i jej wyników, które powinny być zgodne z ogólnymi regułami określoności prawa, szczególnie silnie akcentowanymi w odniesieniu do ustaw podatkowych, których regulacje muszą być precyzyjne i nie budzące zasadniczych wątpliwości.

Trybunał Konstytucyjny nie może zgodzić się wobec tego z twierdzeniami Marszałka Sejmu i Prokuratora Generalnego, że zwrot użyty w art. 1 pkt 3 zakwestionowanej ustawy „dotychczasowe brzmienie art. 11 oznacza się jako ust. 1” – wobec „braku” w dniu wejścia w życie znowelizowanej ustawy „brzmienia” art. 11 – zmieni jedynie „pozostawione brzmienie przepisu nieistniejącego w porządku prawnym” oraz z tezą Prokuratora Generalnego, że samo oznaczenie przepisu (artykuł bądź ustęp) i jego numer nie zawiera treści normatywnych. W przedmiotowej sprawie zmiana oznaczenia przepisu nie dotyczy tylko jego numeru, ale dotyczy *expressis verbis* „dotychczasowego brzmienia art. 11” obowiązującego w dniu uchwalenia ustawy z 23 listopada 2002 r., a więc przed utratą mocy obowiązującej nowelizowanego przepisu, co nastąpiło z dniem 1 stycznia 2003 r.

Rozważając wykładnię kwestionowanego przepisu (w tej części), jako możliwej formy nowelizacji i „przywrócenia do życia” uchylonego wcześniej przepisu przed terminem wygaśnięcia jego mocy trafnie podnosi wnioskodawca, że uwzględniając zakres swobody ustawodawcy w sferze tworzenia prawa podatkowego ulga taka może zostać przywrócona w przyszłości, jeżeli taką wolę ustawodawca wyrazi. Ulga taka nie może być jednak po dniu 1 stycznia 2003 r. traktowana przez ustawodawcę jako nadal istniejąca. A tak można interpretować według wnioskodawcy zaskarżoną regulację.

Trybunał Konstytucyjny w orzeczeniu z 8 listopada 1994 r. (sygn. P. 1/94, OTK w 1994 r., t. II, poz. 37) zwrócił uwagę, że pojęcie „derogacji” rozumiane jest w nauce prawa jako pozbawienie normy prawnej przysługującej jej dotychczas mocy obowiązującej przez inną normę. Derogacja może nastąpić albo w sposób wyraźny – za pomocą tzw. klauzuli derogacyjnej stwierdzającej uchylenie określonego przepisu, albo w sposób dorozumiany – *lege posteriori* – przez wejście w życie nowego przepisu, odmiennie regulującego tę samą kwestię. Trybunał Konstytucyjny zauważył wówczas, że w literaturze łączy się regułę derogacyjną z domniemaniem racjonalności prakseologicznej „prawodawcy” przyjmując, że jeżeli ustawodawca później ustanowił normę niezgodną z normą ustanowioną poprzednio, to widocznie „chciał” zmienić tę normę.

Trybunał Konstytucyjny uważa, że fakt, iż obie ustawy (z 30 października 2002 r. uchylająca art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich i ustawa z 23 listopada 2002 r. wprowadzająca ustępy 1 i 2 do art. 11 tej ustawy) uchwalane były w nieodległym czasie, nie może usprawiedliwiać naruszenia wymagań określonych obecnie w rozporządzeniu Prezesa Rady Ministrów z 20 czerwca 2002 r. w sprawie zasad techniki prawodawczej. Nie podziela też poglądu, że wskazana przez wnioskodawcę wadliwość regulacji art. 1 pkt 3 zdanie wstępne ustawy nowelizacyjnej nie powoduje wywiedzionych przez wnioskodawcę skutków i że brak jest w tej części podstaw do uznania, że została naruszona zasada poprawnej legislacji w stopniu uzasadniającym zarzut niekonstytucyjności zakwestionowanych przepisów oraz że przepisy te spełniają wymagania dostatecznej określoności.

Zasada poprawnej legislacji, stanowiąca element demokratycznego państwa prawnego była już wielokrotnie przedmiotem rozważań Trybunału m.in. w uchwale z 8

marca 1995 r. (W. 13/94, OTK w 1995 r., t. I, poz. 21) oraz wyrokach z 11 stycznia 2000 r. (K. 7/99, OTK ZU nr 1/1999, poz. 2), z 21 marca 2001 r. (K. 24/00, OTK ZU nr 3/2000, poz. 51), z 30 października 2001 r. (K. 33/00, OTK ZU nr 7/2001, poz. 217), z 9 kwietnia 2002 r. (K 21/01, OTK ZU nr 2/A/2002, poz. 17) oraz z 11 lutego 2003 r. (K 28/02, OTK ZU nr 2/A/2002, poz. 13). Trybunał konsekwentnie reprezentuje stanowisko, że z wyrażonej w art. 2 Konstytucji zasady państwa prawnego wynika nakaz przestrzegania przez ustawodawcę zasad poprawnej legislacji. Nakaz ten jest funkcjonalnie związany z zasadami pewności i bezpieczeństwa prawnego oraz ochrony zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa. Zasady te nakazują, aby przepisy prawa były formułowane w sposób precyzyjny i jasny oraz poprawny pod względem językowym. Wymóg jasności oznacza obowiązek tworzenia przepisów klarownych i zrozumiałych dla ich adresatów, którzy od racjonalnego ustawodawcy oczekiwać mogą stanowienia norm prawnych nie budzących wątpliwości co do treści nakładanych obowiązków i przyznawanych praw. Związana z jasnością precyzja przepisu winna przejawiać się w konkretności nakładanych obowiązków i przyznawanych praw tak, by ich treść była oczywista i pozwalała na ich wyegzekwowanie. Przestrzeganie zasad poprawnej legislacji – jak stwierdził Trybunał w sprawie K 33/00 – ma szczególnie doniosłe znaczenie w sferze praw i wolności. Zwłaszcza w przepisach podatkowych ustawodawca nie może poprzez niejasne formułowanie treści przepisów pozostawiać organom mającym je stosować nadmiernej swobody przy ustalaniu ich zakresu podmiotowego i przedmiotowego, a podatnikom stwarzać niepewność co do ciężących na nich obowiązków. Przekroczenie pewnego poziomu niejasności przepisów prawnych stanowić może samoistną przesłankę stwierdzenia ich niezgodności z wyrażoną w art. 2 Konstytucji zasadą państwa prawnego, z której wywodzony jest nakaz należytej określoności stanowionych przepisów.

Ponieważ zaskarżony przepis art. 1 pkt 3 zdanie początkowe zakwestionowanej ustawy dotyczy „dotychczasowego brzmienia art. 11” ustawy o portach i przystaniach morskich, regulującego wysokość stawki podatkowej w podatku od nieruchomości na terenie portów i przystani morskich, zaś wymóg określenia tego elementu opodatkowania w drodze ustawy wynika bezpośrednio z art. 217 Konstytucji, brak przeto dostatecznej określoności przepisu w odniesieniu do tej materii stanowi naruszenie również art. 217 Konstytucji.

4. Trybunał Konstytucyjny zwraca uwagę, że ustawa o portach i przystaniach morskich w jej pierwotnym brzmieniu określiła system i zasady tworzenia podmiotów zarządzających portami i przystaniami, kreując jako podmioty zarządzające – w miejsce dotychczasowych organów administracji morskiej – spółki akcyjne zarządzające portami o podstawowym znaczeniu dla gospodarki narodowej (art. 6 i 13). Ustawa stanowi też, że „o formie prawno – organizacyjnej zarządzania portami nie mającymi podstawowego znaczenia dla gospodarki narodowej oraz przystaniami morskimi decyduje gmina” (art. 23 ust. 1). W przypadku niepowołania podmiotu zarządzającego portem lub przystanią morską ustawa przewidywała, że zarządzanie infrastrukturą portową i infrastrukturą zapewniającą dostęp do portu lub przystani morskiej należy do dyrektora właściwego urzędu morskiego (art. 25 ust. 1). Ustawa określiła krótkie terminy dla powołania spółek zarządzających, przedłużane w kolejnych nowelizacjach ustawy, do dziś nie dotrzymane w stosunku do niektórych portów i przystani.

Kluczowy w rozpatrywanej sprawie przepis art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich w jego pierwotnym brzmieniu dotyczył jedynie ulgi podatkowej w podatku od nieruchomości przysługującej podmiotom zarządzającym portami i przystaniami morskimi w postaci stawki tego podatku obniżonej do 40% stawki ustalonej przez właściwe organy gminy. Ulga ta została zniesiona przepisami powołanej ustawy podatkowej z 30

października 2002 r. Wszystkie pozostałe elementy podatkowego stosunku prawnego, w zakresie opodatkowania podmiotów zarządzających portami i przystaniami morskimi, podatkiem od nieruchomości regulowały w sposób kompleksowy i wyczerpujący przepisy rozdziału 2 ustawy z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, ostatnio w brzmieniu nadanym ustawą nowelizującą z 30 października 2002 r.

W założeniu podatnikami tego podatku (art. 3 ust. 1 ustawy podatkowej) są utworzone w trybie powołanej ustawy o portach i przystaniach morskich wspomniane wyżej podmioty zarządzające portami i przystaniami: spółki akcyjne zarządzające portami o podstawowym znaczeniu dla gospodarki narodowej (art. 6 i 13 ustawy) oraz spółki zarządzające portami nie mającymi podstawowego znaczenia dla gospodarki narodowej i przystaniami morskimi w formach prawno-organizacyjnych określonych przez właściwą gminę, gdy grunty, na których jest położony port lub przystań morska stanowią mienie gminne (art. 23 ustawy).

Długotrwałe utrzymywanie się stanu przejściowego, unormowanego przepisem art. 25 ust. 1 ustawy, polegające na ustanowieniu organem zarządzającym infrastrukturą portową i infrastrukturą zapewniającą dostęp do portu lub przystani morskiej dyrektora właściwego urzędu morskiego – w przypadku nie powołania podmiotu zarządzającego portem lub przystanią morską w trybie art. 13 lub 23 ustawy – pociągnęło za sobą wątpliwości co do podstaw prawnych podmiotowości podatkowej tego organu w zakresie podatku od nieruchomości. Z jednej bowiem strony zarządzanie infrastrukturą portu i przystani morskiej łączy się z opodatkowanym podatkiem od nieruchomości gospodarczym wykorzystaniem gruntów, budynków i budowli portu lub przystani morskiej, z drugiej zaś dyrektor urzędu morskiego, wykonujący swe kompetencje przy pomocy urzędu morskiego, z mocy art. 38 pkt 2 i art. 39 ust. 3 ustawy z dnia 21 marca 1991 r. o obszarach morskich RP i administracji morskiej (Dz. U. Nr 32, poz. 131 ze zm.), jest terenowym organem państwowej administracji morskiej władającym nieruchomościami portu lub przystani morskiej stanowiącymi własność Skarbu Państwa, którego podmiotowość prawna w zakresie podatku od nieruchomości mogłaby być kwestionowana.

Powołana ustawa z 30 października 2002 r. w art. 3 ust. 2 unormowała obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości ciążyący na jednostkach administracji państwowej: jednostkach organizacyjnych Agencji Własności Rolnej Skarbu Państwa i Lasów Państwowych faktycznie władających nieruchomościami stanowiącymi własność Skarbu Państwa, ale nie wymieniła w tym kontekście wprost w ustawie jednostek organizacyjnych państwowej administracji morskiej w roli podmiotów zarządzających portami i przystaniami morskimi.

Ustawowe unormowanie dotyczące jednostek organizacyjnych państwowej administracji morskiej zostało zawarte w – wprawdzie wadliwie zredagowanym, ale zasadnym merytorycznie – zakwestionowanym przez wnioskodawcę przepisie art. 1 pkt 3 ustawy nowelizującej w jego części dotyczącej dodanego do art. 11 ustawy nowelizowanej ust. 2 w brzmieniu: „W przypadku nie powołania podmiotu zarządzającego portem lub przystanią morską w trybie art. 23 ust. 1 obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości spoczywa na dyrektorsze właściwego urzędu morskiego”. Intencją ustawodawcy nie było dodanie do oznaczonego jako ust. 1 dotychczasowego brzmienia art. 11 ustawy nowego ustępu 2, a po prostu nadanie przepisem art. 1 pkt 3 ustawy nowelizującej art. 11 ustawy nowelizowanej brzmienia: „W przypadku nie powołania podmiotu zarządzającego portem lub przystanią morską w trybie art. 23 ust. 1 obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości spoczywa na dyrektorsze właściwego urzędu morskiego, co mylnie oznaczono w zakwestionowanym przepisie jako art. 11 ust. 2”. Intencją ustawodawcy nie było natomiast przywrócenie ulgi podatkowej z art. 11 ust. 1.

5. Trybunał Konstytucyjny stwierdza wadliwość techniczno-legislacyjną art. 1 pkt 3 zakwestionowanej ustawy wyrażającą się w połączeniu w jednym zdaniu dwu odrębnych regulacji:

a) oznaczenia dotychczasowego brzmienia art. 11 ustawy, które dotyczyło ulgi podatkowej – jako ustępu 1 – oraz

b) dodania w art. 11 ustawy ustępu 2 dotyczącego obciążenia obowiązkiem podatkowym w zakresie podatku od nieruchomości dyrektorów właściwych urzędów morskich.

W części pierwszej – jak to już wcześniej wykazano – wadliwość jest tak głęboka, że skutkuje niezgodnością poddanego kontroli przepisu z art. 2 i 217 Konstytucji.

Wadliwość techniczno-legislacyjna zakwestionowanego przepisu w części drugiej art. 1 pkt 3 sprawia, że w procesie stosowania prawa wykładnia przepisów ustawy mogłaby natrafić na istotne trudności, choć – co wynika ze stanowiska Sejmu i Prokuratora Generalnego – po dokonaniu racjonalnej wykładni prawa ustawa mogłaby być stosowana, ale wymóg dostatecznej określoności jej przepisów byłby w tym przypadku naruszony.

Trybunał Konstytucyjny zważył, że badanie konstytucyjności zakwestionowanych przez wnioskodawcę przepisów odbywa się w trybie kontroli prewencyjnej. W tym trybie kontroli wymagania dotyczące odpowiedniej określoności i poprawności legislacyjnej mają szczególne znaczenie. Dostrzeżone w trybie kontroli prewencyjnej przez Trybunał Konstytucyjny wady konstrukcyjne mogą i powinny być niezwłocznie naprawione w dalszym toku postępowania legislacyjnego i przy zachowaniu procedury określonej w art. 122 ust. 4 *in fine* Konstytucji.

Trybunał Konstytucyjny wskazuje wnioskodawcy – Prezydentowi – na celowość zwrócenia ustawy Sejmowi na podstawie art. 122 ust. 4 *in fine* Konstytucji dla usunięcia niezgodności z art. 2 i 217 Konstytucji treści art. 1 pkt 3 zdanie pierwsze ustawy oraz dla nadania przez Sejm właściwej redakcji pozostałej części art. 1 pkt 3 ustawy obejmującej treść normy wadliwie określonej jako art. 11 ust. 2 – co omówiono wyżej. Podpisanie ustawy przez Prezydenta RP mogłoby nastąpić na podstawie art. 122 ust. 4 Konstytucji po usunięciu przez Sejm wskazanych wyżej wadliwości redakcji art. 1 pkt 3 ustawy, skutkujących niedostateczną określonością tego przepisu.

6. Odnosząc się do pozostałych zarzutów podniesionych we wniosku Trybunał Konstytucyjny stwierdza, co następuje:

Ustawodawca, w przypadku gdy nie został powołany podmiot zarządzający portem lub przystanią morską, rozdzielił określone ustawą zadania, które powinien wykonywać ten podmiot, pomiędzy dyrektora urzędu morskiego i gminę (art. 1 pkt 5 ustawy) nadając nowe brzmienie art. 25 ustawy o portach i przystaniach morskich, z powołaniem w nim art. 11 ustawy, co również zakwestionował wnioskodawca.

Trybunał Konstytucyjny nie podziela poglądu wnioskodawcy, że regulacja zawarta w art. 1 pkt 5 ustawy nowelizującej narusza zasady rzetelnej legislacji, wyrażające się w uniemożliwieniu ustalenia wysokości podatku od nieruchomości. Wysokość tego podatku od 1 stycznia 2003 r. ustalana jest zgodnie z przepisami ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w oparciu o przepisy tej ustawy. Zakwestionowane wyżej regulacje nie pozostają w związku z regulacjami dotyczącymi ustalania wysokości podatku, a przepisy te usuwają lukę dotychczas istniejącą w zakresie określenia zakresu podmiotowego opodatkowania podatkiem od nieruchomości wszystkich podmiotów zarządzających portami i przystaniami morskimi w tym także dyrektora właściwego urzędu morskiego władającego nieruchomościami stanowiącymi własność Skarbu Państwa.

Nie pozostaje też w sprzeczności z zasadami techniki prawodawczej

umieszczenie przez ustawodawcę w rozdziale 3 ustawy „zarządzanie portami morskimi o podstawowym znaczeniu dla gospodarki narodowej” treści art. 11 ustawy nowelizującej przy nadaniu mu właściwej redakcji. Regulacja w nim zawarta dotyczy wszystkich portów i przystani morskich ponieważ odesłanie do art. 23 ust. 1 ustawy nakłada obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości także na dyrektora urzędu morskiego portu nie mającego podstawowego znaczenia dla gospodarki narodowej lub przystani, w których nie powołano podmiotu zarządzającego.

Przepis art. 6 ustawy nowelizującej, dotyczący terminu jej wejścia w życie, ma charakter wtórny w stosunku do regulacji omówionych wyżej. Nie budzi on zastrzeżeń pod względem poprawności legislacyjnej.

7. Formułując zarzuty niezgodności przepisów art. 1 pkt 3 i art. 1 pkt 5 w związku z art. 6 ustawy nowelizującej z art. 2 Konstytucji wnioskodawca powołuje również art. 31 ust. 3 Konstytucji jako wzorzec zaskarżenia. Art. 31 ust. 1 dotyczy ograniczeń w zakresie korzystania z konstytucyjnych wolności i praw i nie jest adekwatnym wzorcem dla objętych wnioskiem przepisów. Trybunał Konstytucyjny stwierdza zatem, że zakwestionowane przepisy nie są niezgodne z art. 31 ust. 3 Konstytucji.

8. Wnioskodawca zarzuca wreszcie, że wprowadzenie przez ustawodawcę regulacji podatkowej, która stoi w sprzeczności z normą prawną art. 11 ustawy w jej pierwotnym brzmieniu stanowi naruszenie art. 217 Konstytucji przez to, że „wejście w życie zakwestionowanej ustawy uniemożliwiłoby ustalenie wysokości podatku od nieruchomości, a tym samym naruszony byłby jeden z określonych w art. 217 Konstytucji wymogów, które spełniać musi ustawa podatkowa”.

Zarzut ten w odniesieniu do art. 1 pkt 3 ustawy, w zakresie, w jakim dodaje ustęp 2 do art. 11 ustawy o portach i przystaniach morskich oraz do art. 1 pkt 5 w związku z art. 6 zakwestionowanej ustawy jest nietrafny. Jak to wcześniej wyjaśnił Trybunał Konstytucyjny, z art. 217 Konstytucji wynika zasada wyłączności ustawy jako źródła prawa w zakresie podatków. Ustawy powinny rozstrzygać, kto powinien płacić podatek (podmiot), jakie zjawiska życia społecznego i gospodarczego podlegają opodatkowaniu (przedmiot) oraz w jakiej wysokości podatek powinien być płacony (wyrok TK z 3 kwietnia 2001 r. sygn. K. 32/99, OTK ZU nr 3/2001, poz. 53). Uchwaloną ustawą o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz o zmianie niektórych innych ustaw w dniu 30 października 2002 r., objęto zwolnieniem od opodatkowania podatkiem od nieruchomości obiekty infrastruktury portowej oraz infrastruktury zapewniającej dostęp do portów i przystani morskich, a także zajęte pod nie grunty. Pozostałe budynki i grunty portów i przystani morskich, nie zajęte pod te budowle, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na zasadach ogólnych określonych w ustawie podatkowej. Wysokość stawek podatku od nieruchomości, również położonych w granicach portów i przystani morskich ustala, zgodnie z zasadami określonymi ustawą, właściwa rada gminy. Obowiązek podatkowy ciąży z mocy ustawy podatkowej zarówno na podmiotach zarządzających portami mającymi podstawowe znaczenie dla gospodarki narodowej, jak i zarządzających portami nie mającymi takiego znaczenia. Zakwestionowanymi przez wnioskodawcę przepisami szczególnymi ustawy nowelizującej z 23 listopada 2002 r. uregulowano jedynie rozszerzenie obowiązku podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości także na dyrektora właściwego urzędu morskiego w przypadku nie powołania podmiotu zarządzającego portem lub przystanią morską w trybie art. 23 ust. 1 ustawy. Nastąpiło to przepisem ustawowym i usunęło lukę istniejącą uprzednio w regulacjach ustawowych. Jest zatem zgodne z art. 217 Konstytucji.

9. Wyrok Trybunału Konstytucyjnego oznacza dezaprobatę dla sposobu oznaczania kolejnych zmian w treści przepisów poprzez sekwencję nieskoordynowanych ze sobą działań legislacyjnych, powodujących poważne niejasności i wymagających skomplikowanych ponad miarę zabiegów interpretacyjnych. Zdaniem Trybunału przekroczono w tym zakresie dopuszczalne miary, wyznaczone przez art. 2 i 217 Konstytucji. Rozstrzygnięcie Trybunału nie dotyczy samej treści zmiany wprowadzonej przez kontrolowaną ustawę, a więc innego oznaczenia płatnika podatku od nieruchomości w portach i przystaniach morskich. Ta kwestia nie jest objęta stwierdzeniem niekonstytucyjności.

Biorąc powyższe pod uwagę Trybunał orzekł jak w sentencji.