

Warszawa, dnia 6 czerwca 2023 r.

BAS-WASiE-750/23

Pan Poseł  
Sławomir Jan Piechota  
Przewodniczący  
Komisji do Spraw Petycji

### Opinia

#### **dotycząca petycji w sprawie zmiany ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (petycja BKSP-144-IX-698/23)**

#### **I. Treść i cel petycji**

Przedmiotem petycji jest zmiana ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2023 r. poz. 70; dalej: u.p.lok.).

Autor petycji postuluje objęcie zwolnieniem od podatku od środków transportowych „pojazdów przystosowanych do nauki jazdy i egzaminowania będących w posiadaniu podmiotów, o których mowa w art. 26 ust. 1 ustawy z dnia 5 stycznia 2011 r. o kierujących pojazdami (Dz.U. z 2021 r. poz. 1212 z późn. zm.), lub wojewódzkich ośrodków ruchu drogowego, o których mowa w art. 116 ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym (Dz.U. z 2022 r. poz. 988 z późn. zm.)” (nowy pkt 6 w art. 12 ust. 1 u.p.lok.).

W uzasadnieniu petycji Wnioskodawca przytacza przepisy (art. 8 i art. 12 ust. 1 u.p.lok.) regulujące zakres obowiązku podatkowego w podatku od środków transportowych, wskazując jednocześnie na uprawnienie rady gminy do wprowadzenia innych niż określone w art. 12 ust. 1 u.p.lok. zwolnień od podatku od środków transportowych, z wyjątkiem zwolnień dotyczących pojazdów określonych w art. 8 pkt 2, 4 i 6 u.p.lok. (por. art. 12 ust. 4 u.p.lok.).

Następnie w uzasadnieniu petycji wskazano na zwolnienie od podatku od środków transportowych pojazdów specjalnych, a więc takich które są przeznaczone do wykonywania specjalnej funkcji, które jednak nie wykonują przewozu drogowego osób lub rzeczy i porównano z nimi pojazdy

wykorzystywane w procesie kształcenia kierowców ciężarówek (kategoria C i C+E) oraz autobusów (kategoria D i D+E), które również „nigdy nie wykonują transportu drogowego osób lub rzeczy i zwykle poruszają się po drogach w ogóle nie obciążone”. Nie są to jednak pojazdy specjalne, a więc nie korzystają ze zwolnienia od podatku.

Wnioskodawca podnosi również argument związany z finansowym aspektem obowiązku opłacania podatku od środków transportowych od pojazdów ciężarowych i autobusów przystosowanych do nauki jazdy i egzaminowania kierowców ciężarówek i autobusów: zwiększenie kosztów utrzymania takiego pojazdu, co prowadzi do podwyższenia ceny za kurs prawa jazdy, a tym samym do rezygnacji części potencjalnych kursantów z kursów na prawo jazdy kategorii C i C+E oraz D i D+E. Prowadzi to do chronicznego braku kierowców ciężarówek i autobusów, z drugiej zaś do rezygnacji przez ośrodki szkolenia kierowców z tej części ich działalności.

Następnie w uzasadnieniu wskazano, że: „Do szkolenia i egzaminowania wykorzystywanych jest około 1 500 pojazdów w całej Polsce. Jest to średnio 4 pojazdy szkoleniowe powyżej 12 t na powiat. Daje to niewielki dochód powiatowi, ale znacznie obciąża budżet małych przedsiębiorców niejednokrotnie przyczyniając się do likwidacji ostatnich w danym powiecie Ośrodków Szkolenia Kierowców szkolących kierowców zawodowych”.

## **II. Czy petycja mieści się w zakresie zadań i kompetencji adresata petycji (art. 2 ust. 3 ustawy o petycjach)?**

Petycja będąca przedmiotem niniejszej opinii obejmuje żądanie zmiany przepisów prawa o randze ustawy. Należy stwierdzić, że petycja mieści się w zakresie zadań i kompetencji Sejmu.

## **III. Wymogi formalne (art. 4 ust. 1 i 2 ustawy o petycjach)**

Petycja spełnia wymogi formalne określone w art. 4 ust. 1 i 2 ustawy o petycjach.

## **IV. Kwestie, które ekspert uznaje za istotne w związku z petycją**

Na samym wstępie należy zauważyć, że – jak wskazuje Trybunał Konstytucyjny (TK) – „władza ustawodawcza dysponuje daleko idącą swobodą w kształtowaniu systemu podatkowego, w ramach której mieści się możliwość

wyboru między różnymi konstrukcjami zobowiązań podatkowych. Jeszcze swobodniej ustawodawca może decydować o ulgach i zwolnieniach. O ich przedmiocie oraz zakresie rozstrzygają bowiem uwarunkowania społeczne i ekonomiczne, a nie wyłącznie względy prawne.”<sup>1</sup> Jednocześnie – w kontekście finansów samorządu terytorialnego – należy zwrócić uwagę na dyspozycję art. 167 ust. 1 Konstytucji RP, zgodnie z którym jednostkom samorządu terytorialnego zapewnia się udział w dochodach publicznych odpowiednio do przypadających im zadań. Przepis ten, wraz z ust. 4 tego artykułu<sup>2</sup>, ustanawia zasadę samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego. Jak jednak wskazuje TK zasada ta „nie ma charakteru absolutnego i ustawodawca ma swobodę kształtowania źródeł dochodów własnych tych jednostek oraz poziomu tych dochodów. W powyższej swobodzie ustawodawcy mieści się również możliwość modyfikacji istniejących źródeł dochodów własnych jednostek samorządu terytorialnego lub ich poziomu”<sup>3</sup>, w tym np. wprowadzenie (ustanowienie) nowych zwolnień w istniejących już podatkach. „Swoboda modyfikacji źródeł dochodów własnych jednostek samorządu terytorialnego nie jest jednak nieograniczona i nie może prowadzić do dowolności. Ograniczenia zasady samodzielności finansowej tych jednostek muszą być bowiem dokonywane przy spełnieniu zarówno warunków formalnoproceduralnych, jak i materialnoprawnych. To znaczy, że mogą być one wprowadzone wyłącznie w drodze ustawy oraz znajdować uzasadnienie w konstytucyjnie określonych celach i chronionych wartościach.”<sup>4</sup>

Reasumując, ustawodawca ma prawo zmodyfikować istniejący zakres zwolnień w podatku od środków transportowych o ile uzna, że przemawiają za tym względy polityczne, społeczne lub gospodarcze<sup>5</sup>.

W obecnym stanie prawnym (obowiązującym z niewielkimi korektami od 1 stycznia 1998 r.<sup>6</sup>) opodatkowaniu podatkiem od środków transportowych podlegają (por. art. 8 u.p.lok.):

---

<sup>1</sup> Wyrok TK z 12 kwietnia 2011 r., sygn. akt SK 62/08, publ.: OTK ZU 3A/2011, poz. 22.

<sup>2</sup> Zgodnie z art. 167 ust. 4 Konstytucji RP zmiany w zakresie zadań i kompetencji jednostek samorządu terytorialnego następują wraz z odpowiednimi zmianami w podziale dochodów publicznych.

<sup>3</sup> Wyrok TK z dnia 26 września 2013 r., sygn. akt K 22/12, publ.: OTK ZU 7A/2013, poz. 95.

<sup>4</sup> *Ibidem*.

<sup>5</sup> Zob. również orzeczenie TK z dnia 7 grudnia 1993 r., sygn. K 7/93, publ. OTKZU 1993, poz. 42.

<sup>6</sup> Zob. ustawę z dnia 29 sierpnia 1997 r. o finansowaniu dróg publicznych (Dz.U. Nr 123, poz. 780 ze zmian.), która wprowadziła te zmiany.

- 1) samochody ciężarowe o dopuszczalnej masie całkowitej powyżej 3,5 tony i poniżej 12 ton,
- 2) samochody ciężarowe o dopuszczalnej masie całkowitej równej lub wyższej niż 12 ton;
- 3) ciągniki siodłowe i balastowe przystosowane do używania łącznie z naczepą lub przyczepą o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów od 3,5 tony i poniżej 12 ton;
- 4) ciągniki siodłowe i balastowe przystosowane do używania łącznie z naczepą lub przyczepą o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów równej lub wyższej niż 12 ton;
- 5) przyczepy i naczepy, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą od 7 ton i poniżej 12 ton, z wyjątkiem związanych wyłącznie z działalnością rolniczą prowadzoną przez podatnika podatku rolnego;
- 6) przyczepy i naczepy, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą równą lub wyższą niż 12 ton, z wyjątkiem związanych wyłącznie z działalnością rolniczą prowadzoną przez podatnika podatku rolnego;
- 7) autobusy.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych zwalnia jednocześnie od podatku od środków transportowych (por. art. 12 ust. 1 u.p.lok.): po pierwsze – pod warunkiem wzajemności – środki transportowe będące w posiadaniu przedstawicielstw dyplomatycznych, urzędów konsularnych i innych misji zagranicznych, korzystających z przywilejów i immunitetów na podstawie ustaw, umów lub zwyczajów międzynarodowych, oraz członków ich personelu, jak również innych osób zrównanych z nimi, jeżeli nie są obywatelami polskimi i nie mają miejsca pobytu stałego na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (pkt 1); po drugie – środki transportowe stanowiące zapasy mobilizacyjne, pojazdy specjalne oraz pojazdy używane do celów specjalnych w rozumieniu przepisów o ruchu drogowym (pkt 2); po trzecie – pojazdy zabytkowe, w rozumieniu przepisów o ruchu drogowym (pkt 5). Jednocześnie ustawodawca umożliwił radzie gminy wprowadzenie innych zwolnień, z wyjątkiem zwolnień dotyczących pojazdów określonych w art. 8 pkt 2, 4 i 6 u.p.lok. (por. art. 12 ust. 4 u.p.lok.). Upoważnienie to tym samym nie obejmuje: a) samochodów ciężarowych o dopuszczalnej masie

całkowitej równej lub wyższej niż 12 ton, b) ciągników siodłowych i balastowych przystosowanych do używania łącznie z naczepą lub przyczepą o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów równej lub wyższej niż 12 ton, c) przyczep i naczep, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą równą lub wyższą niż 12 ton (por. art. 12 ust. 4 w zw. z art. 8 pkt 2, 4 i 6 u.p.lok.).

Jak słusznie wskazuje Wnioskodawca pojazdy przystosowane do nauki jazdy i egzaminowania nie mogą być uznane za pojazdy specjalne w rozumieniu ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym (Dz.U. z 2022 r. poz. 988 ze zmian.; dalej: u.pr.r.drog.). Zgodnie z art. 2 pkt 36 u.pr.r.drog. przez pojazd specjalny rozumie się pojazd samochodowy lub przyczepę przeznaczone do wykonywania specjalnej funkcji, która powoduje konieczność dostosowania nadwozia lub posiadania specjalnego wyposażenia; w pojeździe tym mogą być przewożone osoby i rzeczy związane z wykonywaniem tej funkcji. Za pojazd używany do celów specjalnych uznaje się pojazd samochodowy przystosowany w sposób szczególny do przewozu osób lub ładunków, używany przez Siły Zbrojne Rzeczypospolitej Polskiej, Policję, Agencję Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Agencję Wywiadu, Służbę Kontrwywiadu Wojskowego, Służbę Wywiadu Wojskowego, Centralne Biuro Antykorupcyjne, Służbę Ochrony Państwa, Straż Graniczną, Służbę Celno-Skarbową, jednostki ochrony przeciwpożarowej, Inspekcję Transportu Drogowego i Służbę Więzienną (por. art. 2 pkt 37 u.pr.r.drog.). Tym samym pojazdów przystosowanych do nauki jazdy i egzaminowania na kategorii C i C+E oraz D i D+E nie obejmuje zwolnienie z art. 12 ust. 1 pkt 2 u.p.lok. Jednocześnie pojazdy te – o ile nie mieszczą się w dyspozycji art. 8 pkt 1, 3, 5 i 7 u.p.lok.<sup>7</sup> – nie mogą być objęte zwolnieniem wprowadzonym przez radę gminy na podstawie upoważnienia z art. 12 ust. 4 u.p.lok.

W tym kontekście argumenty podniesione przez Wnioskodawcę w uzasadnieniu petycji niewątpliwie warte są rozważenia.

---

<sup>7</sup> Dotyczy: a) samochodów ciężarowych o dopuszczalnej masie całkowitej powyżej 3,5 tony i poniżej 12 ton (art. 8 pkt 1 u.p.lok.), b) ciągników siodłowych i balastowych przystosowanych do używania łącznie z naczepą lub przyczepą o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów od 3,5 tony i poniżej 12 ton (art. 8 pkt 3 u.p.lok.), c) przyczep i naczep, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą od 7 ton i poniżej 12 ton (art. 8 pkt 5 u.p.lok.), d) autobusów (art. 8 pkt 7 u.p.lok.).

Najistotniejszy z nich dotyczy finansowego aspektu projektowanego zwolnienia i jego wpływu na finanse samorządowe oraz koszty funkcjonowania ośrodków szkolenia kierowców i cen za kursy dla kierowców zawodowych.

Podatek od środków transportowych stanowi w całości dochód gmin (por. art. 4 ust. 1 pkt 1 lit d u.d.j.s.t.<sup>8</sup>). W 2022 r. dochody z tego podatku wyniosły 950.814 tys. zł, co stanowi 1,2% dochodów własnych gmin w 2022 r. (79.358.222 tys. zł) oraz 0,6% dochodów ogółem gmin w 2022 r. (171.813.486 tys. zł)<sup>9</sup>.

W obecnym stanie prawnym maksymalne stawki podatku od środków transportowych wynoszą rocznie od 1.020,16 zł od samochodu o dopuszczalnej masie całkowitej powyżej 3,5 tony do 5,5 tony włącznie do 3.897,01 zł w przypadku samochodów ciężarowych o dopuszczalnej masie całkowitej równej lub wyższej niż 12 ton<sup>10</sup>, z tym że w zależności od liczby osi, dopuszczalnej masy całkowitej pojazdu i rodzaju zawieszenia stawki podatku nie mogą być niższe od kwot określonych w załączniku nr 1 do u.p.lok. (por. art. 10 ust. 1 u.p.lok.)<sup>11</sup>. Stawki obowiązujące na obszarze danej gminy ustala rada gminy.

Przyjmując maksymalną stawkę podatku od środków transportowych wynikającą z u.p.lok. (3.897,01 zł) oraz liczbę pojazdów objętych ewentualnym zwolnieniem, podaną przez Wnioskodawców, ubytek dochodów gmin z tego tytułu wyniósłby 5.845.515 zł (3.897,01 x 1.500) i stanowiłby 0,6% dochodów gmin z tego podatku oraz 0,007% dochodów własnych gmin. Ubytek taki nie wpłynąłby w znaczący sposób na finansowanie wydatków gmin, w kontekście podatku od środków transportowych – przede wszystkim wydatków na utrzymanie dróg publicznych należących do zarządu gminy.

Z drugiej strony rozważenia wymaga wpływ tego podatku na koszty funkcjonowania ośrodków szkolenia kierowców, o których mowa w art. 26 ust. 1

---

<sup>8</sup> Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. z 2022 r. poz. 2267).

<sup>9</sup> Zob. druk sejmowy 3305, Informacja o wykonaniu budżetów jednostek samorządu terytorialnego, s. 42 - 43.

<sup>10</sup> Taka sama stawka podatku maksymalna stawka podatku obowiązuje od ciągnika siodłowego lub balastowego o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów powyżej 36 ton (por. art. 10 ust. 1 pkt 4 lit. b u.p.lok.)

<sup>11</sup> Zgodnie z art. 10 ust. 3 u.p.lok. jeżeli górna granica stawki podatku, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 2, 4 lub 6, jest niższa od odpowiedniej stawki minimalnej, określonej w załącznikach nr 1-3 do u.p.lok., górnej granicy stawki nie uwzględnia się. W tym przypadku rada gminy przyjmuje stawkę podatku od środków transportowych dla poszczególnych rodzajów pojazdów w wysokości odpowiedniej stawki, określonej w załącznikach nr 1-3 do u.p.lok.

pkt 1 ustawy z dnia 5 stycznia 2011 r. o kierujących pojazdami<sup>12</sup>, w tym cenę kursu. Wnioskodawcy nie przeprowadzają w tym zakresie analizy, ograniczając się jedynie do ogólnego stwierdzenia, że podatek ten „znacznie obciąża budżet małych przedsiębiorców niejednokrotnie przyczyniając się do likwidacji ostatnich w danym powiecie Ośrodków Szkolenia Kierowców szkolących kierowców zawodowych”.

Do tak ogólnego stwierdzenia trudno się odnieść nie znając szczegółowych danych dotyczących kosztów funkcjonowania ośrodków szkolenia kierowców. Wskazać można jedynie, że ośrodki takie prowadzą działalność gospodarczą, z której dochody opodatkowane są podatkiem dochodowym, a sam podatek od środków transportowych stanowi koszt uzyskania przychodów dla celów ustalenia dochodu podlegającego opodatkowaniu tym podatkiem (por. art. 22 ust. 1 u.p.d.f.<sup>13</sup> i art. 15 ust. 1 u.p.d.p.<sup>14</sup>). Działalność taka w warunkach gospodarki rynkowej ma charakter konkurencyjny, stąd też i ceny ustalane przez te ośrodki mają taki charakter. Dla przykładu w Ośrodku Szkolenia Kierowców GS Szkolenia ceny za kurs na prawo jazdy kategorii C wahają się od 2.800 do 3.900 zł, na prawo jazdy kategorii C+E cena wynosi 3.400 zł, zaś cena kursu na prawo jazdy kategorii D waha się od 4.800 zł do 7.200 zł<sup>15</sup>. Nie są to ceny, które można byłoby uznać za niedostępne dla kandydatów na kierowców zawodowych, tym bardziej, że płatność za kurs może być rozłożona na raty.

Dodatkowo należy zauważyć, że przy ustalaniu stawek podatku od środków transportowych, w przypadku środków transportu określonych w art. 8 pkt 1, 3, 5 i 7 u.p.lok. rada gminy może różnicować wysokość stawek dla poszczególnych rodzajów przedmiotów opodatkowania, uwzględniając w szczególności wpływ środka transportowego na środowisko naturalne, rok produkcji albo liczbę miejsc do siedzenia (por. art. 10 ust. 2 u.p.lok.).

---

<sup>12</sup> Dz.U. z 2023 r. poz. 622 ze zmian.

<sup>13</sup> Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2022 r. poz. 2647 ze zmian.).

<sup>14</sup> Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2022 r. poz. 2587 ze zmian.).

<sup>15</sup> [Cennik - prawo jazdy Kat A B B+E C C+E D - najlepsza cena \(gsszkolenia.pl\)](https://gsszkolenia.pl) [dostęp: 5 czerwca 2023 r.].

## V. Wnioski

Przedmiotem petycji jest zmiana ustawy o podatkach i opłatach lokalnych polegająca na zwolnieniu od podatku od środków transportowych pojazdów przystosowanych do nauki jazdy i egzaminowania będących w posiadaniu ośrodków kształcenia kierowców lub wojewódzkich ośrodków ruchu drogowego.

Autorzy petycji, jako uzasadnienie przedstawionego postulatu, podnoszą argumenty przede wszystkim natury finansowej. Nie przeprowadzają jednak analizy działalności gospodarczej prowadzonej przez ośrodki kształcenia kierowców w kontekście ich zyskowności, ograniczając się do ogólnego stwierdzenia, że podatek od środków transportowych „znacznie obciąża budżet małych przedsiębiorców niejednokrotnie przyczyniając się do likwidacji ostatnich w danym powiecie Ośrodków Szkolenia Kierowców szkolących kierowców zawodowych”.

Wprowadzenie postulowanego zwolnienia obniży (w warunkach 2023 r.) dochody gmin z podatku od środków transportowych maksymalnie o 5,8 mln zł, co stanowi 0,6% dochodów gmin z tego podatku.

Ustawodawca ma prawo zmodyfikować istniejący zakres zwolnień w podatku od środków transportowych o ile uzna, że – jak wskazuje TK – przemawiają za tym względy polityczne, społeczne lub gospodarcze.

Autor:

**dr Jacek Kulicki**

specjalista ds. finansów publicznych  
w Biurze Analiz Sejmowych

Akceptował:  
Wicedyrektor Biura Analiz Sejmowych

Paweł Bachmat

Deskryptory bazy Rex: petycje, podatki, podatek i opłaty lokalne.

Weryfikacja: Zofia Szpringer