

Uchwała nr 59/2005
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu
z 22 czerwca 2005 roku

w sprawie stwierdzenia nieważności Uchwały nr LV/324/05 Rady Miasta i Gminy Prusice z 23 maja 2005 r. w sprawie zmiany uchwały III/38/02 Rady Miasta i Gminy Prusice z dnia 20 grudnia 2002 r. w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt. 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2001 r. Nr 55, poz. 577 ze zm.) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.), Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu uchwala, co następuje:

§ 1.

Stwierdza się nieważność Uchwały nr LV/324/05 Rady Miasta i Gminy Prusice z dnia 23 maja 2005 r. w sprawie zmiany uchwały III/38/02 Rady Miasta i Gminy Prusice z dnia 20 grudnia 2002 r. w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości z powodu istotnego naruszenia art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2002 r. Nr 9, poz. 84 ze zm.) oraz konstytucyjnych zasad państwa prawnego i równości wszystkich obywateli wobec prawa, wyrażonych w art. 2 i art. 32 oraz art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. Nr 78, poz. 483).

§ 2.

Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

UZASADNIENIE

Uchwała nr LV/324/05 Rady Miasta i Gminy Prusice z dnia 23 maja 2005 r. w sprawie zmiany uchwały III/38/02 Rady Miasta i Gminy Prusice z dnia 20 grudnia 2002 r. w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości, wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu w dniu 3 czerwca 2005 r.

Przedmiotową uchwałą w § 1, Rada Miasta i Gminy przyjęła następująca regulację:

„(...) 5 zwalnia się budynki inwentarskie i stodoły znajdujące się w posiadaniu osób pobierających świadczenie emerytalne, rentowe lub zasiłek przedemerytalny, samodzielnie prowadzących gospodarstwo domowe, za wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej”.

Z tak przyjętą regulacją aktu prawa miejscowego Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej zgodzić się nie może. Artykuł 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi co następuje: Rada gminy w drodze uchwały może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone w ust. 1.

Jak wynika z przytoczonej regulacji ustawowej, delegacja ustawowa upoważnia do wprowadzenia zwolnienia w podatku od nieruchomości wyłącznie w zakresie przedmiotu opodatkowania. Tymczasem przyjęta regulacja wprowadza zwolnienie w podatku od nieruchomości o charakterze przedmiotowo – podmiotowym. Takie rozwiązanie zdaniem organu nadzoru w istotny sposób narusza delegację art. 7 ust. 3 ustawy. Identyczny pogląd został zaprezentowany w wyroku NSA z dnia 25 czerwca 2003 r. sygn. akt **SA/Rz 235/03 (opublikowany w OSP 2004/2/16), w którym sąd wywiódł, iż „możliwość wprowadzenia przez radę gminy zwolnień przedmiotowych wynikająca z art. 7 ust. 3 powyższej ustawy nie oznacza w świetle art. 217 Konstytucji RP dopuszczalności stanowienia zwolnień o charakterze przedmiotowo-podmiotowym”.** W uzasadnieniu powyższego orzeczenia sąd twierdził, iż:

„W literaturze wypowiedane są poglądy dopuszczające taką interpretację uprawnień rad gmin w zakresie kształtowania ich kompetencji prawotwórczych, która przez regułę wykładni a maiori ad minus pozwoliłaby im wprowadzać także zwolnienia przedmiotowo-podmiotowe (B. Brzeziński: Glosa do wyroku NSA z 8.IX.1995 r. SA/Wr 1374/95 - OSP z. 12, poz. 226; L. Eteł: Zmiany zasad opodatkowania środków transportowych, "Przegląd Podatkowy" 2002, nr 2, s. 44-48). Poglądy tych autorów nie są jednak zdecydowane, lecz wyrażane w trybie przypuszczającym ("można by zastanawiać się"; "wydaje się"), a zatem także w świetle reguł wykładni (M. Zieliński: Wykładnia prawa. Zasady. Reguły. Wskazówki, Warszawa 2002 s. 315) nie mogą być potraktowane jako istotne argumenty przemawiające za przyznaniem radzie gminy kompetencji do wprowadzenia zwolnień przedmiotowo-podmiotowych.

Zwrócić tutaj bowiem uwagę należy na normatywną treść art. 217 Konstytucji RP, z którego wynika zakaz wprowadzania aktem podstawowym kategorii podatników zwolnionych z podatku, co zgodnie z art. 236 Konstytucji i z założeniami przedstawionymi na początku uzasadnienia wynikającymi z orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego oznacza, że przepis art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych należy interpretować jako zgodny z Konstytucją. Kategoryczny sposób sformułowania tego zakazu uniemożliwia przyznanie radom gmin uprawnień do wprowadzania nawet zwolnień przedmiotowo-podmiotowych (a więc węższych niż wyłącznie przedmiotowe). Gmina bowiem może wykonywać swoje zadania publiczne tylko w ramach ustaw (art. 7 Konstytucji). Inna wykładnia tego przepisu prowadziłaby do obejścia zakazu zawartego w art. 217 Konstytucji”.

Podkreślenia wymaga również okoliczność, podatek od nieruchomości jest podatkiem od majątku (nieruchomości), przez co nie ma znaczenia, kto ten majątek posiada, czy kto jest jego właścicielem. Stąd też różnicowanie stawek podatku od nieruchomości lub zwalnianie od niego zdaniem organu nadzoru w zależności od cech podatnika takich jak źródło dochodu (emeryt, rencista, osoba pozostająca na zasiłku przedemerytalnym) nie ma uzasadnienia w przepisach o podatkach i opłatach lokalnych. Ponadto wprowadzone zróżnicowanie stawek podatku w związku z przyjętymi cechami podatników narusza art. 2 i art. 32 Konstytucji RP, który ustanawia zasadę równości wszystkich podmiotów wobec prawa.

Należy również zwrócić uwagę na art. 217 Konstytucji RP, który stanowi, iż: „Nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy”. Jak wynika z powyższej regulacji ustawy zasadniczej wprowadzenie określonych ulg musi wynikać z ustawowego upoważnienia, czyli inaczej mówiąc ustawa o podatkach i opłatach lokalnych powinna posiadać delegację do określenia przez organ uchwałodawczy zwolnień w zależności od określonych kryteriów podatników, a tymczasem ustawodawca przyjął wyłącznie kryterium przedmiotu podatku od nieruchomości, a nie cech jego dzierżyciela.

Biorąc powyższe pod uwagę, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu, orzekło jak w sentencji.

Na niniejszą uchwałę Radzie Miasta i Gminy Prusice przysługuje skarga, którą wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, ul. Św. Mikołaja 78/79, za pośrednictwem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu w terminie 30 dni od daty jej doręczenia.



Zastępca Przewodniczącego Kolegium
Regionalnej Izby Obrachunkowej
we Wrocławiu

/-/ mgr Grażyna Kulikowska