

Uchwała nr 131/2005
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu
z 14 grudnia 2005 roku

w sprawie: stwierdzenia nieważności części Uchwały nr XXVIII/293/2005 Rady Gminy Czernica z dnia 30 listopada 2005 roku w sprawie określenia na rok 2006 obowiązujących na obszarze Gminy Czernica wysokości stawek podatku od nieruchomości i od posiadania psów, wprowadzenia zwolnień przedmiotowych z tych podatków, a także określenia zasad ustalania i poboru oraz terminów płatności podatku od posiadania psów

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 § 2 uchwały nr XXVIII/293/2005 Rady Gminy Czernica z dnia 30 listopada 2005 roku w sprawie określenia na rok 2006 obowiązujących na obszarze Gminy Czernica wysokości stawek podatku od nieruchomości i od posiadania psów, wprowadzenia zwolnień przedmiotowych z tych podatków, a także określenia zasad ustalania i poboru oraz terminów płatności podatku od posiadania psów, z powodu istotnego naruszenia art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. tj. z 2002 r. Nr 9, poz. 84 ze zm.) w związku z art. 32, art. 168 i art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. Nr 78, poz. 483).

§ 2.

Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

UZASADNIENIE

Uchwała nr XXVIII/293/2005 Rady Gminy Czernica z dnia 30 listopada 2005 roku w sprawie określenia na rok 2006 obowiązujących na obszarze Gminy Czernica wysokości stawek podatku od nieruchomości i od posiadania psów, wprowadzenia zwolnień przedmiotowych z tych podatków, a także określenia zasad ustalania i poboru oraz terminów płatności podatku od posiadania psów, wpłynęła do organu nadzoru w dniu 1 grudnia 2005 roku.

Przedmiotową uchwałą organ stanowiący ustanowił w § 2, następującą regulację w zakresie zwolnień od podatku od nieruchomości:

„ 1. Zwalnia się od podatku od nieruchomości:

a/ budynki, grunty i budowle stanowiące własność/ współwłasność/ gminy, o ile nie są we władaniu osób fizycznych, osób prawnych lub jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, o których mowa w art. 3 ust. 1 pkt. 3 i 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych

b/ budynki, grunty i budowle stanowiące własność lub będące w posiadaniu lub trwałym zarządzie instytucji kultury oraz gminnych jednostek organizacyjnych

c/ budynki niepublicznych Zakładów opieki Zdrowotnej na terenie gminy;

d/ budynki, grunty i budowle zajmowane na remizy OSP na terenie gminy ”.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu, zważyło co następuje.

Art. 5 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, stanowi, że rada gminy określa wysokość stawek podatku od różnych nieruchomości wymienionych w pkt. 1 –7. Z ustępem pierwszym tego artykułu ustawy ściśle związane są ustępy 2 i 3, również dotyczące wyłącznie przedmiotu opodatkowania. Należy zauważyć, iż władztwo podatkowe jednostek samorządu terytorialnego jest konstytucyjnie

ograniczone. Zgodnie z art. 217 Konstytucji RP, 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. Przepis ten ogranicza mianowicie swobodę organów administracji publicznej w zakresie nie tylko związanym z finansami państwa, ekonomicznymi podstawami jego działalności, ale także sfery wolności i praw człowieka i obywatela w zakresie możliwości nakładania podatków i danin publicznych, ustalania stawek podatkowych, zasad przyznawania ulg i umorzeń, jak również zwolnień od podatku w innej formie niż w drodze ustawy. Ta sfera życia poddana została wyłącznie regulacjom ustawowym, a więc znajduje się w dziedzinie właściwości organów władzy ustawodawczej. Organy władzy wykonawczej nie mogą więc samodzielnie wykonywać innego władztwa podatkowego niż wynika to z upoważnienia ustawowego, na co wyraźnie wskazuje art. 168 Konstytucji RP, który stanowi, iż: Jednostki samorządu terytorialnego mają prawo ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie. Reasumując, należy stwierdzić, iż zarówno Konstytucja jak również ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie daje gminie uprawnienia do stanowienia zwolnień podatkowych innych niż przedmiotowe, ponieważ zwolnienia podmiotowe zastrzeżone są do regulacji w drodze ustawy. Przyjęta więc regulacja w istotny sposób narusza prawo.

Żaden z przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie uzależnia stawki podatku czy też zwolnienia od podatku na mocy uchwały organu stanowiącego, od cech podmiotowych (OSP, niepubliczny ZOZ, instytucje kultury), przy jednoczesnym opisanu rodzaju prawa (własność, posiadanie, trwałe zarząd) jakie ma dany podmiot do danej nieruchomości. Przyjęte w uchwale zwolnienia mają charakter mieszany tj. przedmiotowo – podmiotowy.

Podstawą prawną do zastosowania zwolnienia w podatku od nieruchomości jest art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach. Powyższy przepis wyraźnie i jednoznacznie wskazuje na delegację do określenia przez organ stanowiący gminy zwolnień o charakterze przedmiotowym. Przedmiot oczywiście odnosić się może wyłącznie do nieruchomości. Strona podmiotowa obowiązku podatkowego, tj. w czym się znajduje władztwie przedmiot podatkowy, jest niedozwoloną modyfikacją delegacji ustawowej wynikającej z art. 7 ust. 3 ustawy. Jest więc próba opisanie strony przedmiotowej zwolnienia podatkowego z jednoczesnym określeniem podmiotów charakteryzujących się określoną sytuacją faktyczną.

W wyroku z dnia 6 maja 2004 r. Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego sygn. akt I SA/Po 153/04 opublikowany w OSS 2005/2/60, sąd odniósł się do wykładni art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, stwierdzając, iż treść powyższego przepisu upoważniającego jedynie i wyłącznie do korekty obowiązku podatkowego poprzez możliwość wprowadzenia dodatkowych zwolnień od jego ponoszenia jest na tyle jasna, iż ma zastosowanie reguła interpretacyjna – *clara non sunt interpretanda* (przepisy jasne nie wymagają interpretacji). W związku z powyższym organ nadzoru dokonując wykładni gramatycznej art. 7 ust. 3 ustawy, stwierdził iż doszło do niezgodnego z prawem zastosowania delegacji ustawowej do wprowadzenia zwolnienia podatkowego o charakterze przedmiotowo – podmiotowym. Takiego zwolnienia jednak organ stanowiący wprowadzić nie może. Wprowadzenie takiego zwolnienia narusza również zasadę równego traktowania wobec prawa, wyrażoną w art. 32 Konstytucji RP. Zauważyć należy, iż powyższy pogląd co do niemożliwości wprowadzania zwolnień przedmiotowo – podmiotowych znalazł aprobatę w orzecznictwie sądowo administracyjnym (por. wyroki ISA/Wr 77/05 z dnia 19 maja 2005 r. SA/Sz 581/03 z dnia 15 października 2003, SA/Bk 396/01 z dnia 24 sierpnia 2001 r.).

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

Na niniejszą uchwałę Radzie Gminy Czernica 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.



Przewodniczący Kolegium
Regionalnej Izby Obrachunkowej
we Wrocławiu

/-/ dr Bogdan Cybulski