

Uchwała nr 43/2008
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu
z 30 kwietnia 2008 roku

w sprawie stwierdzenia nieważności części uchwały nr XXVI/175/08 Rady Miasta i Gminy Prusice z dnia 31 marca 2008 r. w sprawie: zmiany uchwały nr XXI/138/07 Rady Miasta i Gminy Prusice z dnia 29 listopada 2007 r. w sprawie zwolnień w 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 § 1 ust. 1 pkt. 2 i pkt. 4 oraz w ust. 2 pkt. 1 w brzmieniu nadanym uchwałą nr XXVI/175/08 Rady Miasta i Gminy Prusice z dnia 31 marca 2008 r. w sprawie zmiany uchwały nr XXI/138/07 Rady Miasta i Gminy Prusice z dnia 29 listopada 2007 r. w sprawie zwolnień w podatku od nieruchomości z powodu istotnego naruszenia art. 2 ust. 3 pkt 3 i art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. tj. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zm.).

§ 2.

Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

UZASADNIENIE

Uchwała nr XXVI/175/08 Rady Miasta i Gminy Prusice z dnia 31 marca 2008 r. w sprawie: zmiany uchwały nr XXI/138/07 Rady Miasta i Gminy Prusice z dnia 29 listopada 2007 r. w sprawie zwolnień w podatku od nieruchomości, wpłynęła do organu nadzoru w dniu 4 kwietnia 2008 r. Przedmiotową uchwałą, w § 1, rada dokonała m. in. zmiany w brzmieniu § 1 ust. 1 pkt. 2 i pkt. 4 oraz w ust. 2 pkt. 1:

„§ 1 W uchwale nr XX/138/07 Rady Miasta i Gminy w Prusicach z dnia 29 listopada 2007 r. w sprawie zwolnień w podatku od nieruchomości wprowadza się następujące zmiany:

1) § 1 otrzymuje brzmienie:

1. Zwalnia się od podatku od nieruchomości grunty i budynki lub ich części zajęte:

(...) 2) na potrzeby prowadzenia działalności przez gminne instytucje kultury oraz jednostki i zakłady budżetowe,

4) Pod siedzibę Urzędu Miasta i Gminy w Prusicach.

(...)

2. Zwalnia się w podatku od nieruchomości:

1) Grunty stanowiące zielone, place zabaw, wnętrza międzyblokowe, podwórka chodniki i drogi wewnętrzne stanowiące własność Gminy Prusice lub Skarbu Państwa, nie oddane w użytkowanie wieczyste, najem lub dzierżawę osobom trzecim. ”.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu, zważyło co następuje.

Zgodnie z art. 5 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, rada gminy określa wysokość stawek podatku od różnych nieruchomości wymienionych w pkt. 1 –3. 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 poprzez położeniu kresu 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. Zwolnienia podatkowe o charakterze podmiotowym są zastrzeżone do regulacji ustawowych. Przyjęta więc regulacja w § 1 ust. 1 pkt 2 i 4 oraz ust. 2 pkt. 1 uchwały w istotny sposób narusza prawo.

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 próbą opisaną strony przedmiotowej zwolnienia podatkowego z jednoczesnym określeniem podmiotu jak właściciela. *W tym przypadku opisanie przedmiotu poprzez stronę podmiotową czyli wskazanie władztwa – własności lub współwłasności, posiadania lub trwałego zarządu gminy, instytucji kultury oraz gminnych jednostek budżetowych i zakładów budżetowych jak również organizacji zawodowych, organizacji społecznych w tym stowarzyszeń jest niedozwoloną modyfikacją delegacji ustawowej art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.* Zgodnie z wyrokiem z dnia 6 maja 2005 r. Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego sygn. akt TISA/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. Zauważyć należy, iż powyższy pogląd co do niemożliwości wprowadzania zwolnień przedmiotowo – podmiotowych znalazł aprobatę w orzecznictwie sądowno-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.).

Organ stanowiący zastosował zwolnienie przedmiotowo podmiotowe w § 1 ust. 1 pkt. 2 i ust. 2 pkt. 1 badanej uchwały. Natomiast przyjęta regulacja pkt. 4 ust. 1 § 1 narusza w sposób istotny art. 2 ust. 3 pkt. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, który stanowi, iż: Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie podlegają również: nieruchomości lub ich części zajęte na potrzeby organów jednostek samorządu terytorialnego, w tym urzędów gmin, starostw powiatowych i urzędów marszałkowskich. Jak wynika z przytoczonej regulacji podatku nie pobiera się od nieruchomości zajętych na potrzeby organów jednostek samorządu terytorialnego, w tym urzędów gmin.

Należy również zasygnalizować, iż rozstrzygnięciem nadzorczym z dnia 2 stycznia 2008 r. (uchwała nr 2/2008 Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej

stwierdzono nieważność podobnej regulacji w uchwale nr XXI/138/07 Rady Miasta i Gminy Prusice z dnia 29 listopada 2007 r. w sprawie zwolnień w podatku od nieruchomości). Zgodnie z rozporządzeniem Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie "Zasad techniki prawodawczej" (Dz. U. Nr 100, poz. 908), należy organowi stanowiącemu zwrócić uwagę na następujące regulacje które odnoszą się również, odpowiednio do tworzenia prawa przez jednostki samorządu terytorialnego. W szczególności przy tworzeniu prawa organ stanowiący powinien wziąć pod uwagę § 86 rozporządzenia, który stanowi: Zmiana ustawy nie może polegać na tym, że dawny przepis zastępuje się nowym, nie wskazując jednocześnie dokonywania tej zmiany (nowelizacja dorozumiana). Ponadto jeżeli mamy do czynienia z aktem prawnym określającym sferę podatkową, to organ stanowiący powinien się również kierować § 106 rozporządzenia, który stanowi:

Tekst jednolity redaguje się według następujących zasad:

- 1) zachowuje się numerację pierwotnego tekstu ustawy i uwzględnia numerację dodaną przez ustawy zmieniające; nie wprowadza się ciągłości numeracji;
- 2) w miejscu przepisu uchylonego wpisuje się oznaczenie uchylonej jednostki redakcyjnej oraz określenie "uchylony", podając w odnośniku tytuł ustawy uchylającej oraz oznaczenie dzienników urzędowych, w których została ogłoszona ta ustawa i jej zmiany, a także podaje się przepis uchylający i datę jego wejścia w życie;
- 3) przy przepisach, których treść zmieniono, i przy przepisach dodanych podaje się w odnośnikach do tych przepisów tytuł ustawy nowelizującej oraz oznaczenie dzienników urzędowych, w których została ogłoszona ta ustawa i jej zmiany, a także podaje się przepis nowelizujący i datę jego wejścia w życie;
- 4) w przypadku przepisów wielokrotnie zmienianych, w odnośnikach do tych przepisów podaje się w kolejności chronologicznej wszystkie wprowadzone zmiany, zgodnie z zasadami wyrażonymi w pkt 2 i 3.

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 doręczenia niniejszej uchwały.



Przewodniczący Kolegium
Regionalnej Izby Obrachunkowej
we Wrocławiu

/-/ dr Bogdan Cybulski