

**Uchwała nr 151/2005**  
**Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu**  
**z 14 grudnia 2005 roku**

**w sprawie stwierdzenia nieważności części uchwały Nr XXVI/189/05 Rady Gminy Domaniów z dnia 30 listopada 2005 roku w sprawie podatku od nieruchomości**

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

**§ 1.**

Stwierdza się nieważność § 1 w części dot. zwolnień oraz § 3 uchwały Nr XXVI/189/05 Rady Gminy Domaniów z dnia 30 listopada 2005 roku w sprawie podatku od nieruchomości z powodu istotnego naruszenia art. 5 ust. 2 i 3 oraz 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 art. 32 i art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. Nr 78, poz. 483).

**§ 2.**

Uchwała wchodzi z życie z dniem podjęcia.

**Uzasadnienie**

Uchwała Nr XXVI/189/05 Rady Gminy Domaniów z dnia 30 listopada 2005 roku w sprawie podatku od nieruchomości wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu 6 grudnia 2005 roku.

Przedmiotową uchwałą Rada Gminy w § 1 zdecydowała, że:

*“Zwalnia się od podatku od nieruchomości grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części stanowiące własność gminy:*

1. *wykorzystywane na prowadzenie działalności instytucji kultury,*
2. *będące w użytkowaniu zakładów budżetowych”.*

Ponadto w § 3 określiła zwolnienia, w następujący sposób: *“Obniża się o 50% stawki podatku od nieruchomości od budynków mieszkalnych lub ich części, od pozostałych budynków lub ich części oraz od powierzchni gruntów emerytom i rencistom samotnie zamieszkującym, tworzącym jedno gospodarstwo domowe”*

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu zważyło, co następuje:

Przepis art. 5 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wyraźnie stanowi, że rada gminy określa wysokość stawek podatku od różnych nieruchomości wymienionych w pkt. 1-7 tego przepisu. Z ustępem pierwszym tego artykułu ściśle związane są ustępy 2 i 3, również dotyczące wyłącznie przedmiotu opodatkowania. Żaden z przepisów ustawy nie uzależnia stawki podatku od takich okoliczności jak to, czy podatnik jest emerytem, rencistą czy nie.

Również zgodnie z art. 7 ust. 3 ustawy z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych rada gminy w drodze uchwały może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone w ust. 1 tego przepisu. Tymczasem wprowadzone przez Radę Gminy zwolnienia dotyczą wprawdzie przedmiotu opodatkowania w podatku od nieruchomości, równocześnie odnosząc je do określonej kategorii podatników tego podatku, tj. *„gminy, instytucji kultury, zakładów budżetowych”.*

Kryteria podmiotowe nie mogą być stosowane przy tworzeniu przepisów powszechnie obowiązujących, mają natomiast znaczenie w indywidualnym postępowaniu podatkowym.

Różnicowanie stawek podatku w zależności od określonych cech podatników narusza zasadę równości wobec prawa, wyrażoną w art. 32 Konstytucji RP. Zgodnie z utrwalonym już orzecznictwem Trybunału Konstytucyjnego, zasada równości

wobec prawa (art. 32 Konstytucji) nakazuje identyczne traktowanie wszystkich adresatów norm prawnych znajdujących się w takiej samej lub podobnej sytuacji prawnie relewantnej. Inaczej rzecz ujmując, z zasady równości wynika nakaz równego, czyli jednakowego traktowania wszystkich adresatów norm prawnych charakteryzujących się w takim samym stopniu tą samą cechą, co oznacza zarówno zakaz dyskryminowania, jak i faworyzowania takich osób. Takie ujęcie zasady równości nakazuje jednocześnie odmienne traktowanie osób, które takiej cechy nie posiadają. Ustalenie, czy zasada równości rzeczywiście została w konkretnym przypadku naruszona wymaga zatem określenia kręgu adresatów, do których odnosi się budząca wątpliwości norma prawna, oraz wskazania tych elementów określających ich sytuację, które są prawnie relewantne (por. wyroki TK z: 17 stycznia 2001 r. K. 5/2000 OTK ZU 2001/1 poz. 2; 29 maja 2001 r. K. 5/2001 OTK ZU 2001/4 poz. 87; 29 czerwca 2001 r. K. 23/2000 OTK ZU 2001/5 poz. 124).

Niewątpliwie odzwierciedleniem uprawnienia gmin w zakresie ustalania wysokości podatków (art. 168 Konstytucji) są postanowienia m.in. art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych uprawniające radę gminy do wprowadzania innych zwolnień przedmiotowych niż określone w art. 7 ust. 1 ustawy. Zwrócić zatem należy uwagę na normatywną treść art. 217 Konstytucji RP, z którego wynika zakaz wprowadzania aktem podustawowym kategorii podatników zwolnionych z podatku. Kategoryczny sposób sformułowania tego zakazu uniemożliwia przyznanie radom gmin uprawnień do wprowadzania również zwolnień przedmiotowo-podmiotowych. 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. Wobec powyższego w niniejszej sprawie kryteria podmiotowe nie mogą być stosowane przy tworzeniu przepisów powszechnie obowiązujących, mają natomiast znaczenie w indywidualnym postępowaniu podatkowym.

Zauważyć należy, iż powyższy pogląd znalazł aprobatę w orzecznictwie sądowo – administracyjnym (por. wyroki I Sa/Wr 77/05 z dnia 19 maja 2005 r., I SA/Po 153/04 z dnia 6 maja 2004 r., SA/Sz 581/03 z dnia 15 października 2003 r., SA/Bk 396/01 z dnia 24 sierpnia 2001r.SA/Rz 1070/2000 z dnia 6 lutego 2001, SA/Rz 235/2003 z dnia 25 czerwca 2003 r.).

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

Na niniejszą uchwałę Radzie Gminy Domaniów 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*