



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA LUBUSKIEGO

Gorzów Wielkopolski, dnia 28 grudnia 2021 r.

Poz. 2832

UCHWAŁA NR 188/2021 KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W ZIELONEJ GÓRZE

z dnia 16 grudnia 2021 r.

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 07 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (j.t. Dz. U. z 2019 r., poz. 2137 ze zm.) oraz art. 91 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (j.t. Dz. U. z 2021 r., poz. 1372 ze zm.) **Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze**, po przeprowadzeniu postępowania nadzorczego w przedmiocie zgodności z prawem uchwały Nr XXXVI/225/2021 Rady Gminy Zwierzyn z dnia 24 listopada 2021 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości stwierdza nieważność:

§ 2 badanej uchwały w zakresie sformułowania „mieszkańców Gminy Zwierzyn” – z powodu naruszenia art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2019 r., poz. 1170 ze zm.).

UZASADNIENIE

Przedmiotowa uchwała wpłynęła do tut. Izby w dniu 30 listopada 2021 r. i została objęta postępowaniem nadzorczym na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych.

W § 2 badanej uchwały Rada Gminy Zwierzyn zwolniła od podatku od nieruchomości, cyt.: „*budynki lub ich części oraz grunty, wykorzystywane na potrzeby zbiorowego zaopatrzenia mieszkańców Gminy Zwierzyn w wodę.*”

Taki zapis przedmiotowej uchwały w ocenie Kolegium Izby jest sprzeczny z przepisami prawa, mianowicie z art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.

Zgodnie przepisem art. 7 ustawy Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. Nr 78, poz. 483 ze zm.), organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa. Wywiedziona z przepisu prawa norma prawna jest podstawą dla działania upoważnionego w tym przepisie organu, więc każde działanie władzy publicznej musi znajdować umocowanie w przepisach prawa upoważniających do podjęcia danego aktu prawnego.

Z kolei art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy o samorządzie gminnym stanowi o tym, że do wyłącznej właściwości rady gminy należy podejmowanie uchwał w sprawach podatków i opłat, jednakże organ stanowiący ma to czynić w granicach określonych w ustawach. Przy czym należy wskazać, że do działalności organów w sferze zobowiązań publiczno-prawnych nie stosuje się zasady „co nie jest zakazane jest dozwolone” lecz „dozwolone jest tylko to, co prawo wyraźnie przewiduje”.

Stosownie do brzmienia art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej nakładanie podatków i innych danin publicznych, określanie podmiotów i przedmiotów opodatkowania, stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy.

W odniesieniu do zwolnienia od podatku od nieruchomości z powołaną wyżej regulacją ma bezpośredni związek art. 7 ust. 1 i ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, określający

ustawowy katalog zwolnień, natomiast w art. 7 ust. 3 te same ustawy dający kompetencję radzie gminy do wprowadzenia w drodze uchwały innych zwolnień przedmiotowych niż wymienione w ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych innych ustaw.

W związku z powyższym z art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wynika wprost, że rada gminy może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż wynikające z mocy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Wprowadzane zwolnienia od podatku od nieruchomości nie mogą mieć charakteru ulgi ani też mieć charakteru przedmiotowo-podmiotowego, a jedynie przedmiotowy. W doktrynie bowiem utrwalony został pogląd, że zwolnienie podatkowe to wyłączenie z zakresu podmiotowego danego podatku pewnej kategorii podmiotów (zwolnienie podmiotowe) lub przedmiotu danego podatku pewnej kategorii sytuacji faktycznych lub prawnych (zwolnienia przedmiotowe). Występują również zwolnienia o charakterze mieszanym, podmiotowo – przedmiotowym. Należy zatem podkreślić, że w świetle unormowań art. 7 ust. 3 ww. ustawy zwolnienia stanowione przez radę gminy w drodze uchwały mogą dotyczyć jedynie przedmiotu opodatkowania.

Rada Gminy Zwierzyn nie miała więc kompetencji do wprowadzenia w § 2 badanej uchwały zwolnienia od podatku od nieruchomości o treści wskazującej na podmiot jakim są mieszkańcy Gminy Zwierzyn, ponieważ art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych dopuszcza możliwość wprowadzenia zwolnień od podatku jedynie o charakterze przedmiotowym, a nie podmiotowo-podmiotowym. Tym samym konstrukcja zwolnień w zakresie podatku od nieruchomości musi opierać się na przedmiocie opodatkowania i winna mieć charakter generalny.

Ustanowienie zatem przez Radę Gminy Zwierzyn ww. zwolnienia od podatku od nieruchomości o charakterze podmiotowo – przedmiotowym (wskazującego na podmiot jakim są mieszkańcy Gminy) w świetle powyższych rozważań stanowi istotne naruszenie prawa w zakresie wskazanym w sentencji uchwały.

Na podobnym stanowisku stoi również orzecznictwo sądów administracyjnych, dla przykładu: wyrok WSA w Gdańsku z dnia 14 listopada 2019 r., sygn. akt I SA/Gd 1256/19 („Legalis” nr 2262406); wyrok WSA w Gliwicach z dnia 4 lutego 2020 r., sygn. akt I SA/GL 1044/19 („Legalis” nr 2286651), wyrok WSA w Poznaniu z dnia 16 września 2020 r., sygn. akt I SA/Po 378/20 („Legalis” nr 2490711).

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku w cyt. wyżej wyroku podkreślił, cyt.: „(...) Kategorie sposobu sformułowania powyższego zakazu (zawartego w art. 217 Konstytucji RP) uniemożliwia przyznanie radom gmin uprawnień do wprowadzania nawet zwolnień przedmiotowo-podmiotowych (a więc węższych niż wyłącznie przedmiotowe) Wskazać trzeba, iż odmienna wykładnia przepisu art. 7 ust 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych prowadziłaby do obejścia zakazu zawartego w art. 217 Konstytucji, gdyż pojęcie podmiotów zwolnionych z podatków nie może być wiązane z jakimikolwiek grupami podatników niezależnie od ich liczby w tych grupach (...). Reasumując powyższe wywody stwierdzić należy, że użyte w przepisie art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych sformułowanie inne zwolnienia przedmiotowe przesądza o tym, że zwolnienie może dotyczyć tylko i wyłącznie przedmiotu, a więc nieruchomości wykorzystywanych do różnego rodzaju działalności Przy czym przedmiot winien być tak określony, żeby nie była możliwa identyfikacja konkretnego podatnika, a więc cechy przedmiotu, muszą zostać tak w przepisie określone, żeby dotyczyły potencjalnie/hipotetycznie nieoznaczonego indywidualnie podatnika”.

Uwzględniając powyższe Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze orzeka jak w sentencji niniejszej uchwały.

Na niniejszą uchwałę Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze – służy Gminie prawo złożenia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wlkp., za pośrednictwem tut. Kolegium, w terminie 30 dni od daty doręczenia uchwały.

Przewodniczący Kolegium
Ryszard Zajączkowski