



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA POMORSKIEGO

Gdańsk, dnia 27.11.2023 r.

Poz. 5183

Uchwała Nr 152/g224/P/23

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku

z dnia 23 listopada 2023 r.

Działając na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 oraz art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity: Dz. U. z 2023 r. poz. 1325), art. 91 ust. 1 i ust. 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jednolity: Dz. U. z 2023 r. poz. 40 z późn. zm.), art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a i ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2023 r. poz. 70) - Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku po rozpoznaniu uchwały Nr LVII/474/23 Rady Gminy Głównyzyce z dnia 31 października 2023 r. w sprawie ustalenia na obszarze gminy stawek podatku od nieruchomości oraz zwolnienia od tego podatku w 2024 roku

orzeka nieważność:

—§ 1 pkt 2) lit. a w zakresie słów: "*oraz zajętych wyłącznie na potrzeby mieszkalne*",

—§ 1 pkt 2) lit. f,

badanej uchwały.

Uzasadnienie

W dniu 6 listopada 2023 r. wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku uchwała Nr LVII/474/23 Rady Gminy Głównyzyce z dnia 31 października 2023 r. w sprawie ustalenia na obszarze gminy stawek podatku od nieruchomości oraz zwolnienia od tego podatku w 2024 roku, zaś w dniu 23 listopada br. była przedmiotem badania Kolegium tut. Izby.

Analiza treści powyższej uchwały wskazuje, że jest ona obarczona wadami o charakterze istotnego naruszenia prawa.

W wyniku badania powyższej uchwały Kolegium tut. Izby ustaliło, że w § 1 pkt 2) lit. a badanej uchwały Rada Gminy określiła stawkę podatku od nieruchomości "*od budynków lub ich części: mieszkalnych oraz zajętych wyłącznie na potrzeby mieszkalne - od 1 m² powierzchni użytkowej, 1,04 zł*".

Tymczasem z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wynika, że: *Rada Gminy, w drodze uchwały, określa wysokość stawek podatku od nieruchomości, z tym że stawki nie mogą przekroczyć rocznie: od budynków lub ich części: mieszkalnych - 0,51 zł od 1 m² (aktualna stawka maksymalna od tego rodzaju przedmiotu opodatkowania to 1,15 zł od 1m² powierzchni użytkowej).*

Ustalając stawki podatku od nieruchomości obowiązujące w roku 2024, Rada Gminy zastosowała przywołany wyżej przepis art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, dodając zapis: "*oraz zajętych wyłącznie na potrzeby mieszkalne*".

Z uwagi na powyższe, w ocenie Kolegium tut. Izby, Rada Gminy Głównyzyce w sposób istotny naruszyła przepis art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zobowiązujący radę gminy do ustalenia stawki podatku od nieruchomości dla wymienionego w tym przepisie przedmiotu opodatkowania w sposób ściśle w nim określony, tj. poprzez przytoczenie właściwego przedmiotu opodatkowania.

Wskazane powyżej postanowienia uchwały, niezależnie od tego, że naruszają art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a ww. ustawy, mogą prowadzić do trudności w zakresie jej stosowania.

Podkreślić należy, że ustawodawca w sposób precyzyjny określił przedmioty opodatkowania podatkiem od nieruchomości. W konsekwencji cechy przedmiotu opodatkowania nie mogą być określone w sposób dowolny, lecz rada gminy musi ściśle przestrzegać zakresu upoważnienia ustawowego. W ocenie Kolegium tut. Izby uchwała rady gminy powinna każdorazowo precyzować stawki podatkowe wraz z opisem przedmiotu opodatkowania tak, żeby adresaci regulacji w niej zawartych nie mieli wątpliwości, co do zawartych w niej zapisów. Kolegium tut. Izby podkreśla, że badana uchwała, będąca - w myśl art. 40 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym - aktem prawa miejscowego, kierowanym do ogółu odbiorców, powinna być zredagowana w sposób czytelny, zrozumiały i precyzyjny (por. wyrok WSA w Lublinie z dnia 19 września 2008 r., sygn. akt II SA/LU 485/08, wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 12 października 2005 r. sygn. akt II SA/Wr 385/05). Ponadto, zgodnie z przepisami § 6 w związku z § 143 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (tekst jednolity: Dz. U. z 2016 r. poz. 283), przepisy aktów normatywnych redaguje się tak, aby dokładnie i w sposób zrozumiały dla adresatów zawartych w nich norm wyrażały intencje prawodawcy.

Ponadto, Kolegium tut. Izby ustaliło, że w treści § 1 pkt 2 lit. f Rada Gminy Głównyzyce określiła stawkę roczną podatku od nieruchomości od budynków lub ich części tj. *"budynków gospodarczych użytkowanych przez osoby otrzymujące emeryturę lub rentę z tytułu prowadzenia gospodarstwa rolnego - od 1 m² powierzchni użytkowej, 0,25 zł"*.

Analizując treść powyższego zapisu Kolegium tut. Izby uznało, że cytowane postanowienia Rady Gminy Głównyzyce naruszają w sposób istotny art. 5 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym gmina upoważniona jest do różnicowania stawek podatku od nieruchomości jedynie w odniesieniu do przedmiotu opodatkowania.

W ocenie Kolegium tut. Izby ustalone przez Radę Gminy Głównyzyce zróżnicowanie ma charakter przedmiotowo – podmiotowy, jako że treść cytowanych wyżej zapisów uchwały wskazuje pośrednio na zastosowanie niższej stawki podatku wyłącznie do emerytów i rencistów otrzymujących emeryturę lub rentę z tytułu prowadzenia gospodarstwa rolnego, w których posiadaniu są budynki gospodarcze.

Na podmiotowe zróżnicowanie wskazuje w szczególności zastosowane w omawianym zapisie uchwały sformułowanie: „(...) *użytkowanych przez osoby otrzymujące emeryturę lub rentę z tytułu prowadzenia gospodarstwa rolnego*". Cytowany wyżej zapis uchwały będzie miał zatem zastosowanie wyłącznie do osób, które są emerytami lub rencistami, spełniającymi powyższe warunki.

Artykuł 167 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.) wprowadził zasadę samodzielności finansowej gmin, zaś art. 168 Konstytucji RP wprowadził prawo do ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie. Kierując się tymi zasadami Trybunał Konstytucyjny wskazywał (wyroki z dnia: 23 października 1996 r. K 1/96, OTK 24 1996, nr 5, poz. 38; 4 maja 1998 r. K 38/97, OTK 24 1998, nr 3, poz. 31; 9 kwietnia 2002 r. K 21/01, OTK 2002, nr 2A, poz. 17), że samodzielność finansowa gminy i prawo stanowienia o wysokości podatków i opłat lokalnych stanowią istotny element jej podmiotowości publicznoprawnej, lecz nie mogą być rozumiane jako dowolność

ustalania dochodów i dysponowania nimi. Przeciwnie, gminom wolno tylko to, na co zezwalają im ustawy, a to oznacza zamknięty, a nie otwarty katalog źródeł dochodów gmin. Uprawnieniem gminy w zakresie ustalania wysokości podatków jest m.in. upoważnienie wynikające z art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych do wprowadzania innych zwolnień przedmiotowych niż określone w art. 7 ust. 1 ww. ustawy, a także uprawnienie z art. 5 ust. 3 tej ustawy do różnicowania wysokości stawek podatku dla poszczególnych rodzajów przedmiotów opodatkowania.

W konsekwencji, skoro w ustawach podatkowych znajdują się zwolnienia przedmiotowe, podmiotowe i przedmiotowo-podmiotowe, czy podmiotowo-predmiotowe, to należy przyjąć, że na gruncie art. 217 Konstytucji RP w zw. z art. 5 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych rada gminy może różnicować wysokość stawek podatku od nieruchomości wyłącznie ze względu na przedmiot opodatkowania. Niedopuszczalne jest zatem różnicowanie wysokości stawek podatku przy uwzględnieniu kryterium podmiotowego czy przedmiotowo-podmiotowego.

Mając powyższe na uwadze Kolegium tut. Izby postanowiło jak w sentencji.

Ponadto Kolegium zwraca uwagę na brak doprecyzowania podatku od nieruchomości od budowli w zakresie przywołania przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (§ 1 ust. 3 badanej uchwały).

Na niniejszą uchwałę Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku służy skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku w terminie 30 dni od dnia jej doręczenia, wnoszona za pośrednictwem tutejszej Izby.

Postępowanie sądowe jest wolne od opłat sądowych.

Przewodnicząca Kolegium

Luiza Budner - Iwanicka

Prezes

Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku