



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA ŚLĄSKIEGO

Katowice, dnia 6 marca 2012 r.

Poz. 1074

UCHWAŁA NR 20/II/2012 KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W KATOWICACH

z dnia 26 stycznia 2012 r.

w sprawie uchwały Nr XIV/85/11 Rady Gminy Gorzyce z dnia 24 listopada 2011 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości na 2012 r. oraz zasad poboru tego podatku od osób fizycznych

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 (Dz. U. z 2001 r. Nr 55, poz. 577 z późn. zm.) w związku z art. 91 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 z późn. zm.) **Kolegium** Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach **u c h w a ł a**, co następuje:

§ 1. Stwierdza się **nieważność uchwały** Nr XIV/85/11 Rady Gminy Gorzyce z dnia 24 listopada 2011 roku w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości na 2012 rok oraz zasad poboru tego podatku od osób fizycznych **w części dotyczącej** § 2 pkt 1 – z powodu istotnego naruszenia prawa, polegającego na wprowadzeniu zwolnienia mającego w istocie charakter ulgi od podatku od nieruchomości, czym naruszono art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn. zm.).

§ 2. Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

Uzasadnienie

Uchwała Nr XIV/85/11 Rady Gminy Gorzyce z dnia 24 listopada 2011 roku w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości na 2012 rok oraz zasad poboru tego podatku od osób fizycznych wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w dniu 27 grudnia 2011 roku.

W dniu 12 stycznia 2012 r. Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach uchwałą Nr 4/I/2012 wszczęło postępowanie nadzorcze w sprawie stwierdzenia nieważności ww. uchwały Rady Gminy Gorzyce. Prowadząc postępowanie nadzorcze Kolegium stwierdziło w niej istotne naruszenie prawa, określone w § 1 niniejszej uchwały. Powyższe naruszenie prawa stanowiło podstawę do stwierdzenia nieważności badanej uchwały. Podstawą rozstrzygnięcia był opisany poniżej stan faktyczny i prawny.

Badaną uchwałą Rada Gminy Gorzyce ustaliła wysokość stawek podatku od nieruchomości na terenie Gminy Gorzyce – budynków, budowli i gruntów oraz wprowadziła zwolnienia od podatku od nieruchomości w 2012 roku. W § 2 pkt 1 uchwały Rada Gminy postanowiła o zastosowaniu zwolnieniu od podatku od nieruchomości, przez okres trzech pierwszych miesięcy od dnia powstania obowiązku podatkowego, związanego z prowadzeniem nowo rozpoczynanej działalności gospodarczej, wykonywanej z wykorzystaniem tych nieruchomości.

Oceniając zgodność badanej uchwały z prawem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej wzięło pod uwagę regulację zawartą w art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn. zm.). Z przepisu tego wynika jednoznacznie, że rada gminy, w drodze uchwały, może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe w zakresie podatku od nieruchomości, niż określone w ust. 1 tegoż art. 7 oraz w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw.

Tak skonstruowana delegacja przyznana przez ustawodawcę radzie gminy powoduje, że rada posiada uprawnienia do wprowadzenia zwolnień podatkowych wyłącznie o charakterze przedmiotowym a nie ulg. Zwolnienia mogą zatem dotyczyć tylko i wyłącznie przedmiotu opodatkowania, a więc nieruchomości wykorzystywanych do różnego rodzaju działalności, a przedmiot ten winien być tak określony, żeby nie była możliwa identyfikacja konkretnego podatnika, a więc cechy przedmiotu muszą zostać w uchwale tak określone, żeby dotyczyły potencjalnie (hipotetycznie) nieoznaczonego indywidualnie podatnika. Podkreślić należy, że zwolnienie i ulga to dwie różne instytucje występujące w konstrukcji prawnej podatku. W piśmiennictwie i orzecznictwie sądowym w sposób wyraźny odróżnia się zwolnienia podatkowe od ulg podatkowych. Są to pojęcia rozłączne, a różnicę między nimi wyeksponował m.in. W.Nykiel stwierdzając, iż zwolnienie oznacza „*definitywne wyłączenie określonych przepisami podmiotów lub przedmiotów spod opodatkowania, podczas gdy ulgi oznaczają zmniejszenie rozmiarów uiszczanego podatku*”

Na fakt, że zwolnienie i ulga to dwie różne instytucje występujące w konstrukcji podatku zwracał też uwagę prof. Leonard Etel w swym opracowaniu „*Podatek od nieruchomości, rolny i leśny*” wydawnictwo C.H.Beck, Warszawa 2003 r. Podobnie orzekł w dniu 6 maja 2004 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w sprawie I SA/Po 153/2004 powołując się na ugruntowane od dawna stanowisko w doktrynie polskiego prawa podatkowego i orzecznictwie sądowym, iż niedopuszczalne jest utożsamianie kategorii zwolnienia podatkowego z kategorią ulgi podatkowej. W przypadku ulgi podatkowej ustawodawca nie rezygnuje z opodatkowania, gdyż jego zamiarem jest tylko i wyłącznie redukcja obciążenia podatkowego tj. zmniejszenie rozmiarów płaconego podatku. Wojewódzki Sąd Administracyjny wyjaśnił w tym wyroku, że ulga podatkowa może polegać albo na korekcie podstawy opodatkowania albo zastosowaniu obniżonych stawek podatkowych albo korekcie wyliczonego podatku. Zwolnienie podatkowe oznacza definitywne, ostateczne wyłączenie określonej kategorii podatników lub przedmiotu opodatkowania spod obowiązku podatkowego.

Obowiązująca obecnie regulacja ustawowa wymaga od rad gmin szczególnej staranności w tworzeniu przepisów prawa miejscowego (a takimi są uchwały w sprawach podatków i opłat lokalnych), przede wszystkim przy określaniu kryterium zwolnienia poprzez identyfikację wyłącznie przedmiotu a nie podmiotu tego zwolnienia, a także konstrukcji zwolnienia podatkowego w taki sposób aby nie miało ono cech ulgi podatkowej. Potwierdza to ukształtowana linia orzecznicza sądów administracyjnych (vide w szczególności: wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego sygn. akt II FSK 1753/2009 z dnia 17 lutego 2011 r. oraz wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu sygn. akt I SA/Po 341/2011 z dnia 16 czerwca 2011 r.).

W ocenie Kolegium Izby, skonstruowane zwolnienia zastosowane w § 2 pkt 1 uchwały Nr XIV/85/11 Rady Gminy Gorzyce z dnia 24 listopada 2011 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości na 2012 rok oraz zasad poboru tego podatku od osób fizycznych, Rada Gminy nie zastosowała zwolnienia w podatku od nieruchomości, pomimo powołania art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Rada gminy ustaliła natomiast ulgę w podatku od nieruchomości, polegającą na zwolnieniu przez okres trzech pierwszych miesięcy od dnia powstania obowiązku podatkowego, związanego z prowadzeniem nowo rozpoczynanej działalności gospodarczej, wykonywanej z wykorzystaniem tych nieruchomości. W przypadku ulgi podatkowej bowiem nie rezygnuje się z opodatkowania, a istotą jej wprowadzenia jest redukcja obciążenia podatkowego, zmniejszenie rozmiarów płaconego podatku. Rada Gminy w Gorzycach ustalając zwolnienie z podatku od nieruchomości określone w § 2 pkt 1 uchwały, które w swej istocie jest ulgą, w sposób istotny naruszyła art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613z późn. zm.).

Biorąc pod uwagę powyższe, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach, działając na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2001 r. Nr 55, poz. 577z późn. zm.) oraz w związku z art. 91 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 z późn. zm.) stwierdziło nieważność § 2 pkt 1 badanej uchwały Nr XIV/85/11 Rady Gminy Gorzyce z dnia 24 listopada 2011 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości na 2012 rok oraz zasad poboru tego podatku od osób fizycznych.

Na niniejszą uchwałę Radzie Gminy Gorzyce przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach, za pośrednictwem Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach w terminie trzydziestu dni od jej doręczenia.

Przewodniczący Kolegium

Daniel Kołodziej