



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA ŚLĄSKIEGO

Katowice, dnia 21 stycznia 2014 r.

Poz. 405

UCHWAŁA NR 5/I/2014 KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W KATOWICACH

z dnia 3 stycznia 2014 r.

dotycząca uchwały Nr 0007.XXXIV.81.2013 Rady Gminy Krzyżanowice z dnia 28 listopada 2013 r. w sprawie określenia wysokości stawek oraz zwolnień w podatku od nieruchomości

Na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 i art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2012 r., poz. 1113 z późn. zm.) oraz art. 91 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2013 r. poz. 594 z późn. zm.) **Kolegium** Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach **uchwała**, co następuje:

§ 1. Stwierdza się **nieważność** uchwały Nr 0007.XXXIV.81.2013 Rady Gminy Krzyżanowice z dnia 28 listopada 2013 r. w sprawie określenia wysokości stawek oraz zwolnień w podatku od nieruchomości w **części dotyczącej § 2 ust. 1 lit. b)** z powodu istotnego naruszenia prawa, polegającego na wprowadzeniu zwolnienia przedmiotowo - podmiotowego z podatku od nieruchomości, podczas gdy rada gminy posiada uprawnienie do stanowienia o zwolnieniach przedmiotowych, 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 0007.XXXIV.81.2013 Rady Gminy Krzyżanowice z dnia 28 listopada 2013 r. w sprawie określenia wysokości stawek oraz zwolnień w podatku od nieruchomości wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w dniu 6 grudnia 2013 roku.

W dniu 19 grudnia 2013 r. Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach uchwałą Nr 533/XXXII/2013 wszczęło postępowanie nadzorcze w sprawie stwierdzenia nieważności ww. uchwały Rady Gminy Krzyżanowice. 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 w części. Podstawą rozstrzygnięcia był opisany poniżej stan faktyczny i prawny.

Badaną uchwałą Rada Gminy Krzyżanowice w § 1 określiła wysokość stawek podatku od nieruchomości na terenie gminy oraz w § 2 wprowadziła zwolnienia niektórych nieruchomości z tego podatku. W § 2 ust. 1 lit. b) uchwały rada gminy postanowiła o zwolnieniu z podatku od nieruchomości - nieruchomości stanowiących mienie komunalne nie będące we władaniu innych podmiotów.

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 której wynika, że rada gminy, w drodze uchwały, może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe, niż określone w art. 7 ust. 1 ww. ustawy oraz w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw. Regulacja powyższa wywodzi się z art. 168 i art. 217 Konstytucji RP, przyznających jednostkom samorządu terytorialnego prawo ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych, z zaznaczeniem, że określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych z podatków następuje w drodze ustawy. Ustawa zasadnicza wprowadza więc zasadę wyłączności ustawy nie tylko dla określenia elementów konstrukcyjnych podatku, ale także określenia podmiotów zwolnionych z podatków.

Z tych powodów przyznana radzie gminy przez ustawodawcę w art. 7 ust. 3 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych delegacja dotyczy uprawnienia do wprowadzania zwolnień podatkowych w podatku od nieruchomości wyłącznie o charakterze przedmiotowym. To z kolei oznacza, że zwolnienia mogą dotyczyć tylko i wyłącznie przedmiotu opodatkowania, a więc nieruchomości (budynków, budowli lub ich części i gruntów). Przedmiot zwolnienia winien być tak określony, aby nie była możliwa identyfikacja konkretnego podatnika, a więc cechy przedmiotu muszą zostać w uchwale tak określone aby dotyczyły potencjalnie, hipotetycznie, nieoznaczonego indywidualnie podmiotu. Przysługujące radzie gminy upoważnienie ustawowe wymaga, aby przy określaniu kryterium zwolnienia identyfikowano wyłącznie przedmiot a nie podmiot tego zwolnienia. Uprawnienie rady gminy dotyczy wyłącznie stanowienia o zwolnieniach o charakterze przedmiotowym, aby wykluczyć możliwość przyjęcia rozwiązań dyskryminujących grupy podatników, na których mimo spełnienia warunków przedmiotowych nie rozciągałoby się zwolnienie podatkowe ze względu na wprowadzenie kryteriów podmiotowych, czyli cech, właściwości podmiotu a nie przedmiotu opodatkowania. Występuje zatem zakaz wprowadzania konstrukcji o charakterze mieszanym, czyli zwolnień przedmiotowo - podmiotowych.

Potwierdza to utrwalona linia orzecznicza sądów administracyjnych, m. in.: wyrok NSA z dnia 22 marca 2012 r. sygn. akt II FSK 1785/2010, wyrok WSA w Gliwicach z dnia 22 marca 2011 r. sygn. akt I SA/GI 109/11, wyrok WSA w Gliwicach z dnia 20 października 2011 r. sygn. akt I SA/GI 506/11, wyrok WSA w Gliwicach z dnia 1 marca 2011 r. sygn. akt I SA/GI 56/11 oraz wyrok WSA w Gliwicach z dnia 14 stycznia 2013 r. sygn. akt I SA/GI 1152/11.

W badanej uchwale Rady Gminy Krzyżanowice, na mocy zapisu zawartego w § 2 ust. 1 lit. b) wprowadzono zwolnienie z podatku od nieruchomości dla nieruchomości stanowiących mienie komunalne nie będące we władaniu innych podmiotów. Mienie komunalne na podstawie art. 43 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym to własność wyraźnie skonkretyzowanych podmiotów: gmin, ich związków oraz mienie innych gminnych osób prawnych, w tym przedsiębiorstw. W powyższym zapisie uchwały wprowadzono zwolnienie o charakterze mieszanym, w którym pomimo wysunięcia na pierwszy plan przedmiotu zwolnienia, tj. „nieruchomości”, decydujące znaczenie przypisano wyróżnikom podmiotowym, tj. „stanowiące mienie komunalne” oraz „nie będące we władaniu innych podmiotów”, za pomocą których bezpośrednio oznaczono podmiot zwolnienia - Gminę. W sprawach podobnie sformułowanych zwolnień zapadły w dniu 15 listopada 2012 r. wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie (sygn. akt II FSK 1755/12 oraz sygn. akt II FSK 1756/12), w których NSA, oceniając możliwość objęcia zwolnieniem budynków, części budynków i gruntów stanowiących własność określonego podmiotu (gminy), które jednocześnie nie zostały oddane we władanie innemu niż gmina podmiotowi stwierdził, że zwolnienie takie jest zwolnieniem podmiotowo - przedmiotowym, dotyczy bowiem pewnej kategorii podmiotów znajdujących się w określonej sytuacji faktycznej lub prawnej.

W ocenie Kolegium Izby zwolnienie określone w § 2 ust. 1 lit. b) badanej uchwały Rady Gminy Krzyżanowice w istotny sposób narusza art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.

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 oraz w związku z art. 91 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym stwierdziło nieważność w części badanej uchwały Nr 0007.XXXIV.81.2013 Rady Gminy Krzyżanowice z dnia 28 listopada 2013 r. w sprawie określenia wysokości stawek oraz zwolnień w podatku od nieruchomości.

Na niniejszą uchwałę Radzie Gminy Krzyżanowice 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