



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA ŚLĄSKIEGO

Katowice, dnia 23 grudnia 2013 r.

Poz. 7809

Uchwała Nr 513/XXXI/2013

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach

z dnia 12 grudnia 2013 r.

**w sprawie uchwały Nr XXVII/189/13 Rady Gminy Kobiór z dnia 29 października 2013 roku
w sprawie stawek podatku od nieruchomości**

Na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 oraz art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2012 r. poz. 1113) w związku z art. 91 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2013 r. poz. 594 z późn. zm.) - **Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach u c h w a l a**, co następuje:

§ 1. Stwierdza się **nieważność** uchwały Nr XXVII/189/13 Rady Gminy Kobiór z dnia 29 października 2013 roku w sprawie stawek podatku od nieruchomości **w części** zapisu **§ 2 pkt 2** uchwały - z powodu istotnego naruszenia prawa, polegającego na wprowadzeniu zwolnienia przedmiotowo - podmiotowego od 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 roku 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 XXVII/189/13 Rady Gminy Kobiór z dnia 29 października 2013 roku w sprawie stawek podatku od nieruchomości wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach w dniu 12 listopada 2013 roku. W dniu 28 listopada 2013 roku Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach uchwałą Nr 477/XXX/2013 wszczęło postępowanie nadzorcze w sprawie stwierdzenia nieważności tej uchwały, o terminie którego powiadomiono organy Gminy, z pouczeniem że w posiedzeniu ma prawo uczestniczyć przedstawiciel podmiotu, którego sprawa jest rozpatrywana, co wynika z art. 18 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2012 r. poz. 1113).

Prowadząc postępowanie nadzorcze Kolegium stwierdziło w badanej uchwale istotne naruszenie prawa, określone w § 1 niniejszej uchwały. Przedmiotowe rozstrzygnięcie zapadło na tle przedstawionego poniżej stanu faktycznego i prawnego sprawy.

W uchwale Nr XXVII/189/13 z dnia 29 października 2013 roku w sprawie stawek podatku od nieruchomości Rada Gminy Kobiór ustaliła wysokość rocznych stawek podatku od nieruchomości dla budynków, budowli i gruntów, co zawarto w postanowieniach § 1 uchwały. W § 2 uchwały wprowadziła zwolnienia od podatku od nieruchomości. Rada Gminy między innymi postanowiła w § 2 pkt 2 uchwały

wprowadzić zwolnienie o treści, cyt.: „*Zwalnia się od podatku od nieruchomości, nieruchomości lub ich części stanowiące mienie komunalne nie oddane w posiadanie zależne osobom trzecim a będące w posiadaniu Gminy Kobiór.*”

Oceniając zgodność przedmiotowej uchwały z prawem przede wszystkim należy wskazać na regulację zawartą w art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn. zm.). Z przepisu tego wynika, że rada gminy, w drodze uchwały, może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe, niż określone w ust. 1 oraz w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 października 2003 roku o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw. Regulacja powyższa wywodzi się z przepisów art. 168 i art. 217 Konstytucji RP, dającym jednostkom samorządu terytorialnego prawo ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych, ale określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy. **Ustawa zasadnicza wprowadza zasadę wyłączności ustawy nie tylko dla określenia elementów konstrukcyjnych podatku, ale także określenia podmiotów zwolnionych od 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 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, żeby nie była możliwa identyfikacja konkretnego podatnika, a więc cechy przedmiotu muszą zostać w uchwale tak określone, żeby 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 orzecnicza 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 na mocy zapisu zawartego w § 2 pkt 2 wprowadzono zwolnienie od podatku od nieruchomości dla nieruchomości lub ich części stanowiących mienie komunalne nie oddane w posiadanie zależne osobom trzecim, a będące w posiadaniu Gminy Kobiór. Mienie komunalne na podstawie art. 43 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2013 r. poz. 594 z późn. zm.) - to własność wyraźnie skonkretyzowanych podmiotów: gmin, ich związków oraz mienie innych gminnych osób prawnych, w tym przedsiębiorstw. W omawianym zapisie uchwały wprowadzono zwolnienie o charakterze mieszanym, w którym pomimo wysunięciu w na pierwszy plan przedmiotu zwolnienia, decydujące znaczenie przypisano wyróżnikom podmiotowym, tj. „*stanowiących mienie komunalne*” oraz „*będące w posiadaniu Gminy Kobiór*”, za pomocą których bezpośrednio oznaczono podmiot zwolnienia – Gminę. W sprawach podobnie sformułowanych zwolnień zapadły w dniu 15 listopada 2012 roku dwa wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie (sygn. akt II FSK 1755/12 i II FSK 1756/12), w których NSA stwierdził, że zwolnieniem objęto budynki, części budynków i grunty stanowiące własność określonego podmiotu (gminy), które jednocześnie nie zostały oddane we władanie innemu niż gmina podmiotowi i to zwolnienie jest zwolnieniem podmiotowo-przedmiotowym, dotyczy bowiem pewnej kategorii podmiotów znajdujących się w określonej sytuacji faktycznej lub prawnej.

W ocenie Kolegium Izby zwolnienie zastosowane w § 2 pkt 2 uchwały Nr XXVII/189/13 Rady Gminy Kobiór z dnia 29 października 2013 roku w sprawie stawek podatku od nieruchomości w sposób istotny narusza art. 7 ust. 3 wyżej powołanej ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych.

Biorąc pod uwagę powyżej zaprezentowane powody, 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 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2012 r. poz. 1113) oraz w związku z art. 91 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2013 r. poz. 594 z późn. zm.) stwierdziło **nieważność § 2 pkt 2** badanej uchwały.

Na niniejszą uchwałę Radzie Gminy Kobiór 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