

Warszawa, dnia 16 września 2016 r.

Poz. 72

INTERPRETACJA OGÓLNA Nr PS2.849.5.2016

MINISTRA FINANSÓW

z dnia 8 września 2016 r.

w sprawie niepobierania opłaty od posiadania psów od osób w wieku powyżej 65 lat prowadzących samodzielnie gospodarstwo domowe

Na podstawie art. 14a § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613, z późn. zm.), w celu zapewnienia jednolitego stosowania przez wójtów, burmistrzów oraz prezydentów miast prawa podatkowego w zakresie niepobierania opłaty od posiadania psów od osób w wieku powyżej 65 lat prowadzących samodzielnie gospodarstwo domowe, uprzejmie wyjaśniam.

Zgodnie z art. 18a ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 716) (zwanej dalej: „ustawą”) rada gminy może wprowadzić opłatę od posiadania psów. Opłatę pobiera się od osób fizycznych posiadających psy.

W art. 18a ust. 2 ustawy zawarto katalog określający osoby, od których nie pobiera się opłaty od posiadania psów. Katalog ten, w pkt 3, obejmuje osoby w wieku powyżej 65 lat prowadzące samodzielnie gospodarstwo domowe, od których nie pobiera się opłaty z tytułu posiadania jednego psa. W związku ze stosowaniem tego przepisu powstała wątpliwość w zakresie przesłanki „samodzielności” prowadzenia gospodarstwa domowego, w odniesieniu do małżonków i osób pozostających w innych związkach (np. w konkubinacie) a także wspólnie mieszkającego rodzeństwa.

Na wstępie należy zauważyć, że ustawa nie zawiera definicji pojęcia „samodzielnego” prowadzenia gospodarstwa domowego. W takim przypadku, dla wyjaśnienia jego znaczenia, należy uwzględnić potoczne rozumienie tego wyrażenia, gdyż zgodnie z utrwalonym i powszechnie aprobowanym poglądem sądów administracyjnych, na gruncie prawa podatkowego przyjmuje się przede wszystkim dyrektywę prymatu wykładni językowej (por. np. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 10 lutego 2016 r. sygn. akt II FSK 2038/14, postanowienie Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 8 kwietnia 2013 r. sygn. akt II FPS 7/12).

Zgodnie ze *Słownikiem współczesnego języka polskiego* (pod red. Anny Sikorskiej-Michalak i Olgi Wojniłko, Wilga, Warszawa 1996) „samodzielnie” znaczy m.in.: bez żadnej pomocy, samemu, niezależnie, osobno, odrębnie. Według *Słownika języka polskiego* (PWN, Warszawa 1996) „samodzielny” znaczy: niezwiązany z czymś, niewchodzący w skład czegoś. Antonimem słowa „samodzielnie” jest m.in.: z czyjąś pomocą, zależnie, razem, wspólnie, przy czym zgodnie z *Wielkim słownikiem poprawnej polszczyzny* (pod red. Andrzeja Markowskiego, PWN, Warszawa 2005) „wspólny” to „taki, w którym biorą udział dwie osoby lub więcej osób; wykonywany razem z kimś; należący do dwu lub więcej osób”.

Wywieść zatem należy, że przez samodzielne prowadzenie gospodarstwa domowego należy rozumieć prowadzenie tego gospodarstwa pojedynczo, a nie wspólnie z innymi osobami. „Samodzielnie” nie może bowiem oznaczać „wraz z kimś” lub „wspólnie z inną osobą”, gdyż pojęcia te wzajemnie się wykluczają. Fakt wspólnego prowadzenia gospodarstwa z inną osobą może potwierdzić np. okoliczność wspólnego ponoszenia wydatków z tytułu opłat np. za energię elektryczną, gaz i wodę.

Wykładnia językowa przepisu prowadzi zatem do wniosku, że wyłączenie zawarte w art. 18a ust. 2 pkt 3 ustawy dotyczy osób w wieku powyżej 65 lat, które prowadzą jednoosobowe gospodarstwa domowe.

Wykładnię językową przepisu wzmacnia ponadto jego wykładnia celowościowa. *Ratio legis* omawianej regulacji są motywy społeczne, tj. uwzględnienie sytuacji faktycznej, w jakiej znajdują się osoby starsze, które samodzielnie ponoszą ciężar finansowy prowadzonego przez siebie gospodarstwa domowego i mają w związku z tym wyższe koszty utrzymania niż osoby zamieszkujące razem z innymi osobami, które wspólnie zaspokajają swoje potrzeby życiowe.

Ponadto wskazać należy, że opłatę od posiadania psów pobiera się od osób fizycznych, a nie od grup tych osób. Stąd też warunki określone w analizowanym przepisie: dotyczący wieku oraz prowadzenia samodzielnie gospodarstwa domowego, musi spełniać odrębnie każda z osób posiadających psa. Nie znajduje uzasadnienia takie rozumienie analizowanego przepisu statuującego wyłączenie z obowiązku uiszczenia opłaty, że warunek dotyczący spełnienia kryterium wieku miałby się odnosić osobno do każdej z tych osób, a warunek dotyczący prowadzenia samodzielnie gospodarstwa domowego do tych osób wspólnie.

Sumując, powyższe argumenty przemawiają za taką wykładnią przepisu art. 18a ust. 2 pkt 3 ustawy, że zakresem wyłączenia z obowiązku uiszczenia opłaty od posiadania psów nie są objęte osoby prowadzące gospodarstwa domowe wspólnie z innymi osobami, nawet wówczas, gdy każda z nich ukończyła 65 lat.

W zakresie wykładni przepisu art. 18a ust. 2 pkt 3 ustawy brak jest ukształtowanej linii orzecniczej. Wyroki sądów administracyjnych wydane na tle jego stosowania (Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 19 grudnia 2006 r. sygn. akt I SA/Go 349/06, Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 18 października 2006 r. sygn. akt I SA/Po 44/06 oraz Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie z dnia 21 września 2010 r. sygn. akt I SA/Rz 938/09) zostały wydane w konkretnych stanach faktycznych i prezentują przeciwstawne poglądy na temat stosowania analizowanego przepisu, a tym samym nie można uznać, że określona jego wykładnia jest dominująca w orzecznictwie sądowo-administracyjnym.

Minister Finansów: z up. W. Janczyk