



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA PODKARPACKIEGO

Rzeszów, dnia 19 października 2016 r.

Poz. 3298

U C H W A Ł A Nr XXII/3006/2016

z dnia 18 października 2016 r.

**KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ
W RZESZOWIE**

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie w wyniku przeprowadzonego postępowania nadzorczego o uznanie **uchwały Nr 363/XXXII/2016 Rady Miasta Jarosławia z dnia 26 września 2016 r. w sprawie zwolnienia od podatku od nieruchomości nowo wybudowanych budynków mieszkalnych jednorodzinnych** za nieważną - działając na podstawie art.11 ust.1 pkt 5, art.18 ust.1 pkt 1 i art. 18a ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (t.j. Dz. U. z 2016 roku, poz.561) oraz art. 91 ust. 1 i ust.3 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2016 roku poz. 446)

S T W I E R D Z A

Nieważność uchwały Nr 363/XXXII/2016 Rady Miasta Jarosławia z dnia 26 września 2016 r. w sprawie zwolnienia od podatku od nieruchomości nowo wybudowanych budynków mieszkalnych jednorodzinnych – w całości z powodu naruszenia art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014 roku, poz. 849 z późn. zm.) poprzez stanowanie o prawach i obowiązkach podatnika i organu podatkowego bez umocowania prawnego.

U Z A S A D N I E N I E

W dniu 26 września 2016 roku Rada Miasta Jarosławia podjęła uchwałę Nr 363/XXXII/2016 w sprawie *zwolnienia od podatku od nieruchomości nowo wybudowanych budynków mieszkalnych jednorodzinnych*.

Uchwała powyższa wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie w dniu 3 października 2016 roku.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie badając przedmiotową uchwałę w trybie nadzoru w dniu 4 października 2016 r. wszczęło wobec niej postępowanie nadzorcze.

Wskazaną uchwałą Rada Miasta Jarosławia w § 1 ust. 1 postanowiła o zwolnieniu od podatku od nieruchomości nowo wybudowanych budynków mieszkalnych jednorodzinnych. W ust.2 zdefiniowano pojęcie nowo wybudowanego budynku mieszkalnego jednorodzinnego a w ust.3 ustalono, że zwolnienie nie obejmuje budynków zajętych w całości lub części na prowadzenie działalności gospodarczej lub działalności w zakresie świadczeń zdrowotnych lub oświatowych.

Postanowienia § 2 uchwały określają okres przysługiwania zwolnienia oraz zasady jego ustalania, a § 3 warunki nabycia prawa do zwolnienia.

Z treści przepisów § 4 uchwały wynika, że warunkiem nabycia prawa do zwolnienia jest złożenie przez podatnika ubiegającego się o zwolnienie wniosku według ustalonego wzoru w załączniku do uchwały oraz innych wymienionych dokumentów, w terminie do 31 grudnia w roku w którym budowa została zakończona. W ust.2 ustalono, że „podatnik który nie dotrzyma terminu wskazanego w ust.1, nie nabywa prawa do zwolnienia od podatku od nieruchomości”.

Przepis § 5 uchwały zawiera regulacje dotyczące określenia sytuacji, w jakich dochodzi do utraty prawa do zwolnienia z podatku tj.

- 1) upływ okresu zwolnienia od podatku od nieruchomości,
- 2) zbycie lub utrata tytułu prawnego do nieruchomości objętej zwolnieniem,
- 3) zajęcie budynku lub jego części na prowadzenie działalności gospodarczej.

Regulacje zawarte w § 6 uchwały, nakładają na „podmiot korzystający ze zwolnienia” obowiązek pisemnego powiadomienia Burmistrza Miasta Jarosławia o utracie prawa do zwolnienia lub o zmianie mającej wpływ na wysokość udzielonego zwolnienia, najpóźniej w terminie 14 dni od daty powstania okoliczności powodujących taką utratę lub zmianę (ust.1), ustalają termin ustania prawa do zwolnienia „z pierwszym dniem miesiąca następującego po miesiącu, w którym zaistniały okoliczności powodujące utratę prawa do zwolnienia od podatku od nieruchomości, pod warunkiem pisemnego powiadomienia Burmistrza Miasta Jarosławia w terminie o którym mowa w ust.1” (ust.2) oraz decydują, że „podatnik, który wprowadził w błąd organ podatkowy co do spełnienia warunków uprawniających do uzyskania zwolnienia lub niepowiadomienia Burmistrza Miasta Jarosławia, w terminie o którym mowa w ust.1 o okolicznościach powodujących utratę prawa do zwolnienia, traci prawo do zwolnienia za cały okres, przez jaki korzystał ze zwolnienia. Otrzymana pomoc podlega zwrotowi poprzez zapłatę podatku od nieruchomości.(ust.3).

Według § 7 uchwały, zwolnienie od podatku od nieruchomości w odniesieniu do tego samego budynku lub jego części może być udzielone tylko jeden raz.

W §§ 8 i 9 uchwały, powierzono wykonanie uchwały Burmistrzowi Miasta Jarosławia (§ 8) i zobowiązano do składania Radzie Miasta Jarosławia w terminie do 30 czerwca corocznego sprawozdania o skutkach finansowych zwolnień udzielonych na podstawie uchwały (§ 9).

Przepis § 10 uchwały dotyczy wejścia w życie uchwały i okresu jej obowiązywania (od 1 stycznia 2017 roku do 31 grudnia 2026 roku).

Załącznik do uchwały określa „formularz zgłoszenia zamiaru korzystania ze zwolnienia od podatku od nieruchomości nowo wybudowanych budynków mieszkalnych jednorodzinnych”.

Jako podstawę prawną uchwały Rada Miasta Jarosławia wskazała przepisy art.18 ust.2 pkt 8 i art. 41 ust.1 ustawy o samorządzie gminnym oraz art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie zważyło co następuje:

Zgodnie z art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym do wyłącznej kompetencji rady gminy należy podejmowanie uchwał w sprawach podatków i opłat w granicach określonych w odrębnych ustawach.

W myśl przepisu art. 7 ust.3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych 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.

Z powyższego wynika, że władztwo podatkowe gminy nie jest nieograniczone, a jego zakres określają ustawy. W odniesieniu do zwolnień od podatku od nieruchomości granice kompetencji rady gminy ustala cytowany przepis art. 7 ust.3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, z którego wynika iż zwolnienia przedmiotowe mogą być wprowadzane w drodze uchwały rady gminy. Wprowadzanie zwolnień podatkowych należy zatem do wyłącznej kompetencji rady gminy.

Zasady powyższe są zgodne z dyspozycją przepisu art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 roku (Dz.U. Nr 78, poz. 483 z późn.zm.), w myśl którego nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy. Tak więc zasady przyznawania ulg (rozumianych tu szeroko i obejmujących także zwolnienia) określać może wyłącznie akt prawny rangi ustawowej.

Przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, uprawniając radę gminy do wprowadzania zwolnień przedmiotowych w zakresie określonym w art. 7 ust.3, nie dają radzie gminy umocowania do ustalania trybu postępowania w sprawie zwolnień, a w szczególności uzależniania możliwości skorzystania ze zwolnienia do złożenia wniosku. Uchwała rady gminy w sprawie zwolnień podatkowych stanowi akt prawa

miejscowego, zawiera normy o charakterze generalnym i abstrakcyjnym. Oznacza to, że każdy podmiot, spełniający przesłanki określone przez radę gminy, może skorzystać ze zwolnienia w oparciu o normy prawne zawarte w uchwale, bez konieczności ubiegania się o przyznanie prawa do zwolnienia, w szczególności poprzez złożenie wniosku i uzyskanie decyzji o zwolnieniu.

Takie rozumienie zakresu uprawnienia rady gminy do wprowadzania zwolnień jest utrwalone w orzecznictwie regionalnych izb obrachunkowych. Np. w uchwale Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach z dnia 1 sierpnia 2006 r., 126/XXVII/06 (Lex nr 417367) wypowiedziano pogląd, że „zwolnienie podatkowe powinno wynikać bezpośrednio z wprowadzającego go aktu prawnego organu stanowiącego gminy, nie dając organowi podatkowemu (organ wykonawczy gminy) możliwości decydowania o jego przyznaniu w każdym konkretnym indywidualnym przypadku”, w uchwale Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie z dnia 14 lipca 2004 r., Lex nr 135320, napisano: „do wprowadzenia zwolnień od podatku od nieruchomości w formie uchwał stanowiących prawo miejscowe jest uprawniona tylko rada. Tak więc prawo do skorzystania ze zwolnienia powinno wynikać wyłącznie od spełnienia przesłanek określonych w samej uchwale”, a Regionalna Izba Obrachunkowa w Lublinie uznała, że „nie do zaakceptowania z punktu widzenia legalności jest zapis uchwały rady gminy, który uzależnia przyznanie podatnikowi zwolnienia z podatku od nieruchomości od złożenia przez niego stosownego wniosku. Zwolnienia z podatku od nieruchomości ustanowione na podstawie uchwały rady gminy są generalne i przysługują wszystkim podmiotom, które zadośćuczynią postanowieniom uchwały. Do skorzystania ze zwolnienia nie jest wymagane składanie przez uprawnione podmioty dodatkowych wniosków w tym zakresie do organów podatkowych”.

Poglądy powyższe są akceptowane w orzecznictwie sądów administracyjnych (np. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z dnia 22 października 2008 r., sygn.. akt. I SA/Kr 177/08, Lex nr 499081, w uzasadnieniu którego sąd wyraził następujące zapatrywanie: „skoro zwolnienie podatkowe oznacza definitywne, ostateczne wyłączenie określonej kategorii podatników lub przedmiotu opodatkowania spod obowiązku podatkowego, to nie jest dopuszczalne ustanawianie w aktach prawa miejscowego zwolnień warunkowych, tak jak w zaskarżonej uchwale, gdzie uzależniono je od wniosku podatnika. W przypadku podatku od nieruchomości zwolnienie powinno mieć charakter całkowity, gdyż tylko wprowadzenie takiego zwolnienia dopuszcza art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zamysłem ustawodawcy było bowiem by zwolnienie podatkowe wynikało bezpośrednio z wprowadzającego go aktu prawnego organu stanowiącego gminy. Nie ma w tej sferze miejsca na pozostawienie jakiegokolwiek stanu niepewności co do faktu przysługiwania zwolnienia (w niniejszej sprawie byłaby to niepewność co do uwzględnienia wniosku”).).

W tym miejscu należy także podnieść, że o ile w § 4 ust.1 pkt 1 rozpatrywanej uchwały Rady Miasta Jarosławia jest mowa o „wniosku o udzielenie zwolnienia od podatku od nieruchomości, stanowiącego załącznik do uchwały”, to w załączniku do uchwały określono wzór nie wniosku lecz „formularza zgłoszenia zamiaru korzystania ze zwolnienia od podatku od nieruchomości nowo wybudowanych budynków mieszkalnych jednorodzinnych”. Rozbieżność ta może mieć istotne znaczenie dla podatnika gdyż o ile złożenie formularza zwykle oznacza czynność formalną niewymagającą podjęcia decyzji o przyznaniu prawa do korzystania ze zwolnienia, to złożenie wniosku o przyznanie zwolnienia zwykle wiąże się z jego rozpatrzeniem czyli w tym przypadku podjęciem decyzji o przyznaniu prawa do korzystania ze zwolnienia z podatku. Uchwały podejmowane przez organy samorządowe, stanowiące akty prawa miejscowego muszą zawierać sformułowania jasne, wyczerpujące, uniemożliwiające stosowanie niedopuszczalnego, sprzecznego z prawem luzu interpretacyjnego. Takie stanowisko znajduje oparcie w orzecznictwie NSA (wyrok z dnia 6 czerwca 1995 r. sygn. SA/Gd 2949/94, publ. w OSS 1996/3/91).

Przepisem uprawniającym radę gminy do ustalenia wzoru formularzy zawierających dane dotyczące podmiotu i przedmiotu opodatkowania niezbędne do wymiaru i poboru podatku od nieruchomości stanowi przepis art. 7 ust. 13 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Podejmując uchwałę w tym zakresie, rada gminy powinna także uwzględnić w formularzu dane dotyczące obowiązujących na terenie gminy zwolnień od podatku od nieruchomości. Przepis art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, nie daje radzie gminy umocowania do ustalania odrębnych formularzy związanych z wprowadzaniem zwolnieniem od podatku od nieruchomości.

Powołane w podstawie prawnej uchwały przepisy, nie dają radzie gminy także umocowania do:

- 1) ustalania przypadków w których następuje utrata prawa do zwolnienia z podatku (§ 5 uchwały),

- 2) nakładania na podatnika obowiązku informowania organu podatkowego o utracie prawa do zwolnienia, jak również sankcji w postaci obowiązku zapłaty podatku w przypadku niedopełnienia tego obowiązku (§ 6). Podkreślić należy, że Rada Miasta Jarosławia postanowiła o utracie prawa do zwolnienia także za okres, w którym podatnik korzystał ze zwolnienia zgodnie z postanowieniami uchwały i nie uchybiał w tym czasie żadnym obowiązkom (§ 6 ust. 3),
- 3) nakładania na organ podatkowy obowiązku składania Radzie Miasta w określonym corocznego sprawozdania o skutkach finansowych zwolnień udzielonych na podstawie uchwały.

Rada Miasta Jarosławia podejmując wskazaną w sentencji uchwałę, przekroczyła zakres ustawowego upoważnienia do wprowadzania zwolnień podatkowych, określony w przepisie art. 7 ust.3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Naruszenie przepisu art.7 ust. 3 ww. ustawy, w ocenie organu nadzoru ma w tym przypadku charakter istotny, gdyż zakwestionowana uchwała nakłada na podatników i Burmistrza Miasta Jarosławia obowiązki nieprzewidziane w aktach prawnych rangi ustawy. W obowiązującym systemie prawa brak przepisów określających kompetencje rady gminy do ustanawiania takich obowiązków. Powyższe pozostaje w sprzeczności z konstytucyjną zasadą, iż organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa (art. 7 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej).

Mając na względzie powyższe Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie orzekło jak w sentencji.

Na powyższą uchwałę Kolegium Izby przysługuje Gminie prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie za pośrednictwem Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie, w terminie 30 dni od dnia jej doręczenia.

PREZES

dr Zbigniew K. Wójcik