

Nadzór Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu nad uchwałami w sprawie podatków i opłat lokalnych.

Zgodnie z art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych uchwały w sprawie podatków i opłat lokalnych, do których mają zastosowanie przepisy ustawy Ordynacja podatkowa podlegają nadzorowi regionalnych izb obrachunkowych¹. Przedmiotem uchwał podatkowych jest wprowadzenie opłat, ustalenie stawek podatków i opłat, zwolnień oraz ulg podatkowych, a także określenie trybu i warunków ich płatności. Nadzór jest sprawowany wyłącznie w oparciu o kryterium legalności i ma na celu zagwarantowanie przestrzegania prawa przez organy j.s.t.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu w okresie od września 2010 r. do maja 2011 r. zbadało 280 uchwał w sprawie podatków i opłat lokalnych. Badając uchwały Kolegium zwracało uwagę przede wszystkim na treść podjętego aktu, kompetencje organu do podjęcia aktu oraz na dochowanie ustawowego trybu ogłoszenia uchwały w Dzienniku Urzędowym Województwa Opolskiego i jej wejścia w życie.

W 10 uchwałach (3,6 % ogółu uchwał) znalazły się zapisy naruszające prawo i skutkujące orzeczeniem nieważności uchwał w całości lub w części:

Kolegium orzekając nieważność uchwał w całości lub w części, stwierdziło następujące nieprawidłowości:

- ograniczenie zwolnienia z podatku od nieruchomości do przedmiotu identyfikowanego jedynie z określonym podatnikiem tj. z gminą, co stanowi naruszenie art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych².

Kolegium stwierdziło, iż organ stanowiący wprowadził zwolnienie o charakterze mieszanym (przedmiotowo-podmiotowe), w którym mimo wysunięcia w redakcyjnym sformułowaniu na pierwszy plan elementów przedmiotowych (grunty, budynki, budowle) decydujące znaczenie należy przypisać wyróżnikom podmiotowym, tj. gmina, sołectwo. Zgodnie z normą kompetencyjną zawartą w art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych rada ma prawo do stanowienia jedynie zwolnień przedmiotowych – 2 przypadki,

- ograniczenie zwolnienia z podatku od środków transportowych do środków transportowych wykorzystywanych wyłącznie na potrzeby statutowe jednostek organizacyjnych finansowanych z budżetu gminy, co wykracza poza dyspozycję art. 12 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

W ocenie Kolegium ustawodawca upoważnił radę gminy do stanowienia zwolnień ściśle przedmiotowych. Oznacza to, iż wprowadzone zwolnienie może dotyczyć jedynie określonych rodzajów środków transportowych. Zdaniem Kolegium rada zwalniając z podatku od środków transportowych, środki transportowe wykorzystywane na potrzeby statutowe jednostek organizacyjnych finansowanych z budżetu gminy wprowadziła zwolnienie o charakterze mieszanym, a zatem przedmiotowo-podmiotowym,

- określenie przez organ stanowiący, iż uchwała wchodzi w życie „z dniem podjęcia, z mocą obowiązującą od 1 stycznia 2011 r. i podlega ogłoszeniu w Dzienniku Urzędowym Województwa Opolskiego”, co stanowi naruszenie art. 4 ust. 1 i 2 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych³.

Kolegium stwierdziło, iż uchwała w sprawie ustalenia stawek podatku od nieruchomości ze względu na rodzaj konstruowanych w niej norm, stanowi akt prawa miejscowego

¹ Ustawa z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (j.t.DzU z 2001 r. nr 55, poz. 577 ze zm.).

² Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (j.t. DzU z 2006 r. nr 121, poz. 844 ze zm.).

³ Ustawa z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (j.t. z 2010 r. nr 17, poz. 95 ze zm.).

i powinna podlegać regułom publikacji i wejścia w życie określonym w ustawie o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych. Zgodnie z art. 4 ust. 1 i 2 akty normatywne zawierające przepisy powszechnie obowiązujące, ogłaszane w dziennikach urzędowych wchodzi w życie po upływie czternastu dni od dnia jego ogłoszenia, chyba że dany akt normatywny określi termin dłuższy. Natomiast wprowadzenie danego aktu z dniem podjęcia (bez okresu *vacatio legis*) jest możliwe wyłącznie w przypadku, gdy natychmiastowego wejścia w życie wymaga interes państwa, a jednocześnie, gdy na przeszkodzie temu nie stoją zasady demokratycznego państwa – 2 przypadki,

- określenie przez organ stanowiący stawek podatku od środków transportowych w wysokości wyższej niż maksymalna stawka określona w ustawie, co jest niezgodne z art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy o samorządzie gminnym⁴ w zw. z art. 10 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Dyspozycja art. 10 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych przyznaje radzie gminy w granicach określonych ustawą kompetencje do określenia w drodze uchwały wysokości stawek podatku od środków transportu dla przedmiotów opodatkowanych określonych w art. 8 tej ustawy. Rada gminy podejmując stosowną uchwałę w sprawie określenia stawek podatku od środków transportowych jest zobowiązana do tego, żeby określane przez nią stawki podatku nie były wyższe od stawek maksymalnych i nie niższe od stawek minimalnych ustalonych w ustawie,

- uchwalenie stawki podatku dla budynków lub ich części *zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń* z naruszeniem art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, z uwagi na określenie kryterium przedmiotowego w sposób odmienny niż wynika to z ustawy.

Na mocy ustawy z dnia 24 września 2010 r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych⁵, ustawodawca dokonał zmiany brzmienia art. 5 ust. 1 pkt 2 lit „d” ustawy o podatkach i opłatach lokalnych na: *„związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń – 4,27 zł od 1 m² powierzchni użytkowej”*. Dokonana przez ustawodawcę zmiana weszła w życie z dniem 1 stycznia 2011 r.,

- określenie przez organ stanowiący terminów płatności opłaty targowej pobranej przez inkasentów, w dniach w których została ona pobrana, a w sytuacji pobrania opłaty w soboty w następnym dniu do godz. 13.00, co jest niezgodne z art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy o samorządzie gminnym w zw. z art. 47§ 4a ustawy Ordynacja podatkowa⁶.

Kolegium stwierdziło, iż rada określiła wcześniejszy termin płatności opłaty targowej pobranej przez inkasenta. Zgodnie z art. 47§ 4a ustawy Ordynacja podatkowa, terminem płatności dla inkasentów jest dzień następujący po ostatnim dniu w którym, zgodnie z przepisami prawa podatkowego, wpłata podatku powinna nastąpić, chyba że organ stanowiący wyznaczył termin późniejszy,

- zobowiązanie płatnika opłaty targowej do posiadania dowodu pobrania opłaty targowej podczas prowadzenia handlu, co narusza art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy o samorządzie gminnym w zw. z art. 19 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zdaniem Kolegium takie postanowienia nie znajdują uzasadnienia i wykraczają poza kompetencje rady. Zgodnie z przepisami ustawy o podatkach i opłatach lokalnych rada określa zasady ustalania i poboru opłaty targowej, jej wysokość oraz termin płatności,

⁴ Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (j.t. DzU z 2001 r. nr 142, poz. 1591 ze zm.).

⁵ Ustawa z dnia 24 września 2010 r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (j.t. DzU z 2010 r. nr 225, poz. 1461).

⁶ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (j.t. DzU z 2005 r. nr 8, poz. 6 ze zm.).

- ustalenie przez organ stanowiący, iż 50% wysokości stawki procentowej opłaty adiacenckiej stanowi różnicę między wartością jaką nieruchomość miała przed wybudowaniem wszystkich urządzeń infrastruktury technicznej, a wartością jaką nieruchomość miała po ich wybudowaniu.

W ocenie Kolegium, rada dokonała niedopuszczalnej modyfikacji zapisu ustawowego, bowiem zgodnie z art. 146 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami⁷ do kompetencji rady gminy należy określenie wysokości stawki opłaty adiacenckiej, przy czym jej wysokość nie może przekroczyć 50 % różnicy między wartością, jaką nieruchomość miała przed wybudowaniem urządzeń infrastruktury technicznej, a wartością, jaką nieruchomość ma po ich wybudowaniu.

W stosunku do 3 uchwał w sprawie podatków i opłat lokalnych Kolegium wskazało nieistotne naruszenie prawa. Wskazane nieprawidłowości dotyczyły:

- nieprawidłowego określenia terminu wejścia w życie uchwały – „w terminie 14 dni od dnia jej ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Opolskiego”. Kolegium wskazało, iż uchwały w sprawie podatków i opłat lokalnych stanowią akt prawa miejscowego i podlegają regułom publikacji i wejścia w życie określonym w ustawie o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych. Zgodnie z art. 4 ust. 1 tej ustawy przepisy gminne wchodzą w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w dzienniku urzędowym, o ile nie przewidują wyraźnie terminu późniejszego – 2 przypadki.

- przywołanie w treści formularzy podatkowych nieaktualnych przepisów prawa, co narusza art. 6 ust. 13 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

W związku z upływem ustawowego terminu do stwierdzenia nieważności uchwały, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu na podstawie art. 93 ust. 3 ustawy o samorządzie gminnym oraz art. 3 § 2 pkt 5 ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi⁸ wniosło do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego skargę na uchwałę nr XL/248/10 Rady Gminy Domaszowice z dnia 21 października 2010 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości, z powodu naruszenia art. 5 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Wnosząc o stwierdzenie jej nieważności w części dotyczącej postanowień § 1 pkt 2 lit. „e” w brzmieniu „w tym: w zakresie budynków gospodarczych stanowiących własność lub użytkowanie przez emerytów 0,66 od 1 m² powierzchni użytkowej”.

W § 1 pkt 2 lit. „e” uchwały Rada Gminy Domaszowice Rada określiła stawkę podatku od nieruchomości dla kategorii pozostałych, w tym w zakresie budynków gospodarczych stanowiących własność lub użytkowanie przez emerytów w wysokości 0,66 zł od 1 m² powierzchni użytkowej.

W ocenie Kolegium, Rada poprzez powyższe postanowienie dokonała podmiotowego różnicowania (określenia) wysokości stawki podatku od nieruchomości. Zgodnie z art. 5 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych przy określaniu stawek, o których mowa w ust. 1 pkt 2 ustawy, rada gminy może różnicować ich wysokość dla poszczególnych rodzajów przedmiotów opodatkowania, uwzględniając w szczególności lokalizację, sposób wykorzystania, rodzaj zabudowy, stan techniczny oraz wiek budynków. Zdaniem Kolegium, skoro ustawodawca zakreślił uprawnienia rady gminy do zróżnicowania wysokości stawek dla poszczególnych przedmiotów opodatkowania, to różnicowanie wysokości stawek według właściwości podmiotów zobowiązanych do zapłaty podatku jest przekroczeniem udzielonego przez ustawodawcę uprawnienia.

⁷ Ustawa z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (j.t. DzU z 2010 r. nr 102, poz. 651 ze zm.).

⁸ Ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (j.t. DzU z 2002 r. nr 153, poz. 1270 ze zm.).

Gmina Domaszowice zgadzając się z stanowiskiem Izby przedstawionym we wniesionej skardze - w dniu 3 lutego br. podjęła uchwałę Nr IV.21.2011 w sprawie zmiany uchwały w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości, w której uchylila zaskarżoną uchwałę w części § 1 pkt 2 lit. „e”, nadając mu nowe brzmienie.

W odpowiedzi na skargę Kolegium podtrzymało swoje dotychczasowe stanowisko.

W dniu 13 kwietnia 2011 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny, podzielając pogląd Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu, stwierdził nieważność zaskarżonej uchwały w części dotyczącej postanowień § 1 pkt 2 lit. „e” w brzmieniu: „*w tym: w zakresie budynków gospodarczych stanowiących własność lub użytkowanie przez emerytów 0,66 zł od 1 m² powierzchni użytkowej*”.

Akceptowała
Magdalena Przybylska

Opracowała
Beata Jamrozik

