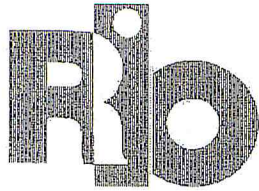


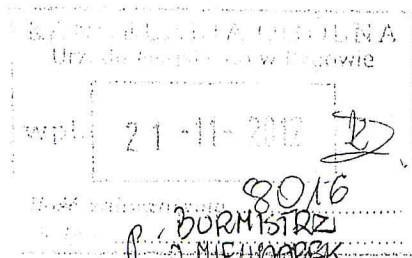
RM. 04/M. 46. 2012



**REGIONALNA IZBA
OBRACHUNKOWA
W ŁODZI**

ul. Zamenhofa 10, 90-431 Łódź

tel. (42) 636 68 96, 636 69 11, fax (42) 636 74 24



Łódź, dnia 19 listopada 2012 r.

Pan
Jan Mielczarek
Burmistrz

Pan
Marek Bartoszewski
Przewodniczący Rady

MIASTA-GMINY RZGÓW

WA-0004/34/126/2012

Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi w załączeniu przekazuje Uchwałę Nr 34/126/2012, podjętą na posiedzeniu Kolegium w dniu 24 października 2012 r., dotyczącą Uchwały Nr XXVI/236/2012 Rady Miejskiej w Rzgowie z dnia 9 października 2012 roku w sprawie zmiany uchwały Nr XIV/123/2011 z dnia 30 listopada 2011 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości na rok 2012.

Z poważaniem:

PREZES
Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi

dr Ryszard Paweł Krawczyk

w składzie

1. Ryszard Paweł Krawczyk	9. Agnieszka Kamyczek-Maszewska
2. Beata Kaczmarek	10. Józefa Lucyna Michejda
3. Ewa Śpionek	11. Grażyna Kos
4. Iwona Kopczyńska	12. Barbara Polowczyk
5. Anna Kaźmierczak	13. Małgorzata Michałek
6. Wojciech Newereńczuk	14. Paweł Dobrzyński
7. Bogdan Łągwa	15. Roman Drozdowski
8. Bogusław Wenus	

Po rozpoznaniu w dniu 24 października 2012 r. Uchwały Nr XXVI/236/2012 Rady Miejskiej w Rzgowie z dnia 9 października 2012 roku w sprawie zmiany uchwały Nr XIV/123/2011 z dnia 30 listopada 2011 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości na rok 2012, doręczonej Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Łodzi w dniu 10 października 2012 roku, działając na podstawie art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jednolity z 2001 r. Dz. U. Nr 142, poz. 1591 z późn. zm.) art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity z 2001 r. Dz. U. Nr 55, poz. 577 z późn. zm.).

Kolegium uchwala, co następuje:

stwierdza nieważność Uchwały Nr XXVI/236/2012 Rady Miejskiej w Rzgowie z dnia 9 października 2012 roku w sprawie zmiany uchwały Nr XIV/123/2011 z dnia 30 listopada 2011 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości na rok 2012, z powodu:

- 1) istotnego naruszenia prawa w § 1 i § 3 Uchwały, tj. art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (j.t. Dz.U. z 2010 r., Nr 95, poz. 613 z późn. zm.) w związku z art. 2 i art. 32 ust. 1 ustawy z dnia 2 kwietnia 1997 roku Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.) oraz w związku z art. 5 ustawy z dnia 20 lipca 2000 roku o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (Dz. U. Nr 62, poz. 718 z późn. zm.),
- 2) podjęcia § 2 Uchwały bez podstawy prawnej

UZASADNIENIE

Uchwała Nr XXVI/236/2012 Rady Miejskiej w Rzgowie z dnia 9 października 2012 roku w sprawie zmiany uchwały Nr XIV/123/2011 z dnia 30 listopada 2011 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości na rok 2012 wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi w dniu 10 października 2012 roku.

W podstawie prawnej przedmiotowej Uchwały przywołano art. 18 ust. 2 pkt 8 i art. 42 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (j.t. Dz.U. z 2003 r., Nr 142, poz. 1591 z późn. zm.), art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (j.t. Dz.U. z 2010 r., Nr 95, poz. 613 z późn. zm.) oraz obwieszczenie Ministra Finansów z dnia 19 października 2011 roku w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych w 2012 roku (M.P. z 2011 r., Nr 95, poz. 961). W §1 Uchwały wskazano, że w Uchwale Nr XIV/123/2011 z dnia 30 listopada 2011 roku w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości na rok 2012 §1 pkt 1 lit.c otrzymuje brzmienie: „pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego – 0,20 zł. od 1m² powierzchni”. W §2 Uchwały postanowiono, że wykonanie Uchwały powierza się Burmistrzowi Rzgowa, który „zapewni zwrot nadpłaty podatku podmiotom, które dokonały zapłaty, wydając stosowne decyzje”. W §3 Uchwały Rada Miejska w Rzgowie ustaliła, że przedmiotowa Uchwała wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Łódzkiego, z mocą obowiązującą od 1 kwietnia 2012 roku.

W posiedzeniu Kolegium w dniu 24 października bieżącego roku uczestniczyli przedstawiciele jednostki. Przewodniczący Rady Miejskiej w Rzgowie wyjaśniając powody podjęcia Uchwały Nr XXVI/236/2012 wskazał w szczególności, że w podejmując uchwałę określającą stawki podatku od nieruchomości dla roku 2012 w listopadzie 2011 roku, stawkę tego podatku od gruntów pozostałych ustalono w wysokości 0,43 zł od 1 m² powierzchni. W trakcie roku 2012, w miesiącu marcu, Starosta Powiatu Łódzkiego Wschodniego zakończył modernizację ewidencji gruntów i budynków w mieście Rzgowie, która w rezultacie spowodowała przeklasyfikowanie gruntów. Grunty, od których płacono podatek rolny zostały sklasyfikowane w ewidencji jako grunty pozostałe i objęte podatkiem od nieruchomości. Na podstawie danych zawartych w ewidencji Burmistrz wystawił nowe nakazy płatnicze. W Uchwale Nr XXVI/236/2012 zapisano, że obowiązuje ona od 1 kwietnia 2012 roku, gdyż od tego dnia zaczęły obowiązywać, dla gruntów przekwalifikowanych, nowe stawki – jak dla podatku od nieruchomości – znacznie wyższe od poprzednich. Z kolei Burmistrz Rzgowa wyjaśnił, że nie był projektodawcą przedmiotowej Uchwały. Wskazał także, że jako organ podatkowy, w ramach przysługujących kompetencji, w przypadku trudnej sytuacji podatnika ma możliwość zmniejszenia obciążeń podatkowych podatnika w związku z zaistniałą w gminie sytuacją, związaną ze zmianą ewidencji gruntów.

Dokonując oceny postanowień Uchwały Nr XXVI/236/2012 w zakresie zgodności z obowiązującym prawem, Kolegium Izby zważyło, co następuje:

Zgodnie z art. 5 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych rada gminy w drodze uchwały określa wysokość stawek podatku od nieruchomości. Stawki podatku od nieruchomości określone dla poszczególnych przedmiotów opodatkowania „nie mogą przekroczyć rocznie” kwot ogłoszonych w obwieszczeniu, wydawanym przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych, na mocy upoważnienia wynikającego z art. 20 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W ocenie Kolegium Izby, zapis zawarty w art. 5 ust. 1 powołanej ustawy wskazuje, że podatek od nieruchomości jest podatkiem rocznym. W konsekwencji zatem, dla danego przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości obowiązuje w skali roku jedna stawka tego podatku. Oznacza to również, że wysokość tego podatku jest ustalana na dany rok podatkowy, a podatek ten jest pobierany według jednej skali podatkowej w trakcie całego roku podatkowego, jedynie zaś płatność tego podatku następuje w terminach określonych w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych. Taką konstrukcję podatku od nieruchomości potwierdza również art. 6 ust. 7 oraz ust. 9 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Stosownie do tego przepisu podatek ten „na rok podatkowy” od osób fizycznych ustalany jest w drodze decyzji organu podatkowego właściwego ze względu na miejsce położenia przedmiotów opodatkowania. Podatek jest płatny w ratach proporcjonalnych do czasu trwania obowiązku podatkowego, w terminach: do dnia 15 marca, 15 maja, 15 września i 15 listopada roku podatkowego. Z kolei osoby prawne, jednostki organizacyjne oraz spółki niemające osobowości prawnej, jednostki organizacyjne Agencji Własności Rolnej Skarbu Państwa, a także jednostki organizacyjne Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe są zobowiązane składać, w terminie do dnia 31 stycznia, organowi podatkowemu właściwemu ze względu na miejsce położenia przedmiotów opodatkowania, deklaracje na podatek od nieruchomości na „dany rok podatkowy”, a jeżeli obowiązek podatkowy powstał po tym dniu - w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie tego obowiązku, a także wpłacać obliczony w deklaracji podatek od nieruchomości - bez wezwania - na rachunek właściwej gminy, w ratach proporcjonalnych do czasu trwania obowiązku podatkowego, w terminie do dnia 15 każdego miesiąca, a za styczeń do dnia 31 stycznia.

W badanej Uchwale Rada Miejska w Rzgowie postanowiła natomiast, że nowa niższa stawka podatku od nieruchomości od gruntów pozostałych ustalona na 0,20 zł od 1 m² powierzchni (§1 Uchwały) będzie obowiązywała od dnia 1 kwietnia 2012 roku (§3 Uchwały). Zapis taki w konsekwencji prowadzi do sytuacji, w której w roku podatkowym 2012 na terenie Gminy Rzgów obowiązuje nie jedna, lecz dwie stawki podatku od nieruchomości od gruntów pozostałych (do dnia 31 marca 2012 roku stawka w wysokości 0,43 zł od 1m² powierzchni, a od dnia 1 kwietnia 2012 stawka w wysokości 0,20 zł od 1m² powierzchni), a taka sytuacja nie znajduje podstaw prawnych w świetle art. 5 ust. 1 ustawy o podatkach

i opłatach lokalnych i w sposób istotny narusza ten przepis. Na roczny charakter podatku od nieruchomości i konsekwencje takiej jego konstrukcji wskazywał również NSA Ośrodek Zamiejscowy w Łodzi w wyroku z dnia 24 lipca 1996 r. (sygn. akt SA/Łd 77/95), WSA w Lublinie w wyroku z dnia 20 kwietnia 2011 r. (sygn. akt I SA/Lu 36/11), a także NSA Ośrodek Zamiejscowy we Wrocławiu w wyroku z dnia 26 września 2003 r. (sygn. akt ISA/Wr 1608/03).

Wprowadzenie dwóch stawek podatku od nieruchomości w jednym roku podatkowym, poprzez zapisy §1 oraz §3 badanej Uchwały, powoduje również, że nowa, niższa stawka dla gruntów pozostałych będzie miała zastosowanie do podatników, u których zobowiązanie podatkowe powstało po dniu 1 kwietnia 2012 roku, natomiast wobec podatników, u których zobowiązanie podatkowe powstało w okresie wcześniejszym (przed 1 kwietnia 2012 roku), zastosowanie będzie miała stawka wynikająca z Uchwały Rady Miejskiej w Rzgowie Nr XIV/123/2011 z dnia 30 listopada 2011 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości na rok 2012, a więc stawka wyższa. Wskazać bowiem należy, że konkretyzacja zobowiązania podatkowego w podatku od nieruchomości następuje, w odniesieniu do osób fizycznych, poprzez wydanie decyzji ustalającej zobowiązanie podatkowe i z datą doręczenia tej decyzji powstaje zobowiązanie podatkowe, stosownie do art. 6 ust. 7 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i art. 21 §1 pkt 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku – Ordynacja podatkowa (Dz.U. 2012 r., poz. 749 j.t.). Natomiast w odniesieniu do osób prawnych, jednostek organizacyjnych oraz spółek niemających osobowości prawnej, jednostek organizacyjnych Agencji Własności Rolnej Skarbu Państwa, a także jednostek organizacyjnych Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe zobowiązanie podatkowe powstaje z mocy prawa, z datą upływu ustawowego terminu do złożenia deklaracji (art. 6 ust. 9 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz z art. 21 §1 pkt 1). Zapisy §1 i §3 badanej Uchwały w sposób nieuprawniony prowadzą zatem do zróżnicowania sytuacji prawnej podatników i w konsekwencji do naruszenia zasady sprawiedliwości społecznej wyrażonej w art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którym Rzeczpospolita Polska jest demokratycznym państwem prawnym, zeczywistniającym zasady sprawiedliwości społecznej, a także do naruszenia zasady równości wobec prawa zawartej w art. 32 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, w myśl którego wszyscy są wobec prawa równi, wszyscy mają prawo do równego traktowania przez władze publiczne.

Z powyższych względów badana Uchwała narusza też w sposób istotny art. 5 ustawy z dnia 20 lipca 2000 roku o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (Dz.U. z 2011 r. Nr 197, poz. 1172 j.t.). Zgodnie z jego brzmieniem przepisy art. 4 tej ustawy nie wyłączają możliwości nadania aktowi normatywnemu wstecznej mocy obowiązującej, jeżeli zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie. Jak natomiast wykazano, zapisy przedmiotowej Uchwały, stanowiącej akt prawa miejscowego, prowadzą do naruszenia zasad demokratycznego państwa prawnego.

Oceniając zapis §2 badanej Uchwały, Kolegium Izby stwierdziło, że został on podjęty przez Radę Miejską

w Rzgowie bez upoważnienia ustawowego przysługującego organowi stanowiącemu gminy. W żadnym przepisie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie znajduje się bowiem upoważnienie dla rady gminy do zobowiązania wójta - będącego stosownie do swojej właściwości, na mocy art. 13 §1 pkt 1 Ordynacji podatkowej, organem podatkowym pierwszej instancji - do wydawania określonego rodzaju decyzji w indywidualnych sprawach podatkowych. Na podstawie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w zakresie podatku od nieruchomości, rada gminy posiada upoważnienie do określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości (w tym do ich różnicowania w zakresie określonym w ust. 2-4 art. 5), zarządzenia poboru podatku od nieruchomości od osób fizycznych w drodze inkasa oraz wyznaczenia inkasentów i określenia wysokości wynagrodzenia za inkaso (art. 6 ust. 12), określenia wzorów formularzy informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych oraz deklaracji na podatek od nieruchomości na dany rok podatkowy (art. 6 ust. 13), określenia warunków i trybu składania informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych oraz deklaracji na podatek od nieruchomości za pomocą środków komunikacji elektronicznej (art. 6 ust. 14-15), wprowadzenia innych niż wynikające z tej ustawy oraz z art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw (Dz.U Nr 188, poz. 1840 z późn. zm.) zwolnień przedmiotowych w podatku od nieruchomości. Należy przy tym podkreślić, że zakres i treść prawa miejscowego uwarunkowana jest normami ustalonymi w aktach wyższego rzędu. Jak wynika z art. 40 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, to na podstawie upoważnień ustawowych gminie przysługuje prawo stanowienia aktów prawa miejscowego obowiązujących na obszarze gminy. Oznacza to, że każdorazowo w akcie rangi ustawowej musi być zawarte upoważnienie dla rady gminy do podjęcia danego aktu prawa miejscowego. Podejmując zaś uchwałę stanowiącą akt prawa miejscowego w oparciu o normę ustawową, rada gminy musi uwzględniać wytyczne zawarte w tym upoważnieniu, przy czym przepisy kompetencyjne powinny być interpretowane w sposób ścisły i w świetle orzeczeń sądów administracyjnych nie można stosować dla nich wykładni rozszerzającej. Niedopuszczalne jest zatem, by przepisy prawa miejscowego wykraczały poza unormowania ustawowe (wyrok WSA w Gdańsku z dnia 11.05.2011 r., sygn. akt II SA/Gd 244/11, wyrok WSA w Krakowie z dnia 20.04.2010 r. sygn. akt III SA/Kr 1/09).

Katalog uprawnień Rady ma zatem charakter ustawowy zamknięty, co oznacza w szczególności, że może on zostać zmieniony jedynie poprzez odpowiednią regulację ustawową. Niedopuszczalne jest rozszerzanie tego katalogu, to jest przypisywanie kolejnych uprawnień dla rady gminy poprzez podejmowanie uchwał przez ten organ.

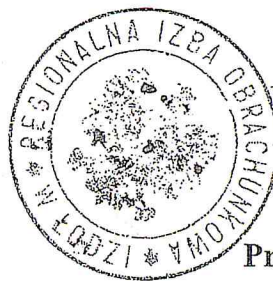
Kolegium Izby zwraca również uwagę, że kwestie dotyczące nadpłat zostały uregulowane w art. 76§1 ustawy Ordynacja podatkowa. W przepisie tym określono jednolite, niezależne od sposobu powstania i stwierdzenia nadpłaty, zasady postępowania z nadpłatą. Ustalono w nim, że nadpłaty wraz z ich oprocentowaniem w pierwszej kolejności podlegają zaliczeniu z urzędu na poczet zaległości podatkowych wraz z odsetkami za zwłokę, odsetek za zwłokę określonych w decyzji, o której mowa w art. 53a

Ordynacji podatkowej, oraz bieżących zobowiązań podatkowych, a dopiero w razie ich braku podlegają z urzędu zwrotowi na rzecz podatnika, chyba że podatnik złoży wniosek o zaliczenie nadpłaty w całości lub w części na poczet przyszłych zobowiązań podatkowych, z zastrzeżeniem § 2 art. 76. W określonych sytuacjach zasady dotyczące nadpłat mogą być modyfikowane, ale musi to wynikać z przepisu Ordynacji podatkowej, nie zaś uchwały rady gminy (przykładem takiego przepisu jest art. 76c tej ustawy).

W konkluzji niniejszego rozstrzygnięcia, Kolegium Izby wskazuje również, że w wyroku NSA Ośrodek Zamiejscowy we Wrocławiu, sygn. akt ISA/Wr 1608/03 - na który powołano się w uzasadnieniu do badanej Uchwały – Sąd wskazał, że aby nowe, korzystniejsze zasady opodatkowania obowiązywały jednolicie w ciągu całego roku podatkowego i aby dotyczyły one wszystkich podatników, którzy podlegają opodatkowaniu, koniecznym byłoby zamieszczenie w treści uchwały regulacji przejściowych, które w skutkach przełamywałyby zasadę *lex retro non agit*. Sąd wskazał jednak, że materia przepisów prawa międzyczasowego stanowi materię ustawową i możliwość odstąpienia od zakazu wstecznego stosowania prawa – z uwagi na wyjątkowy charakter – wymaga wyraźnej regulacji ustawowej, może nastąpić tylko z bardzo ważnych powodów, przy czym odstępstwo powinno zawsze wynikać z brzmienia ustawy. W żadnej zaś mierze źródłem mającym uzasadniać wsteczne obowiązywanie prawa nie może być interpretacja dokonana przez administrację zainteresowaną taką wykładnią. Ponadto wyraźnego wskazania wymaga fakt, że w obowiązującym systemie prawa w Polsce, wyroki sądowe zapadłe w konkretnej jednostkowej sprawie nie są i nie mogą być źródłem uprawnień, czyli podstawą prawną do działania organów jednostek samorządu terytorialnego, które nie były stroną postępowania sądowo-administracyjnego. Dodatkowo, jak już wskazano powyżej Sąd bardzo wyraźnie umiejscowił zagadnienia prawa międzyczasowego w materii ustawowej, a samo uzasadnienie Sądu do omawianego orzeczenia ma charakter postulatywny dla ustawodawcy, a nie wiążący dla organów jednostek samorządu terytorialnego.

Mając powyższe na względzie, Kolegium Izby postanowiło, jak w sentencji niniejszej uchwały.

Od uchwały Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi służy skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi. Skargę wnosi się do Sądu za pośrednictwem Regionalnej Izby obrachunkowej w Łodzi w terminie 30 dni od dnia doręczenia Uchwały.



Przewodniczący
Kolegium

Prezes RIO w Łodzi
Ryszard Krawczyk