

**ODPIS**

Sygn. akt I SA/Go 472/10

**WYROK****W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ**

Dnia 30 czerwca 2010 r.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gorzowie Wielkopolskim  
w składzie następującym:

|                |   |
|----------------|---|
| Przewodniczący | Sędzia WSA Barbara Rennert  |
| Sędziowie      | Sędzia WSA Anna Juszczyk-Wiśniewska<br>Sędzia WSA Stefan Kowalczyk (spr.) |
| Protokolant    | Starszy specjalista Damian Bronowicki                                     |

po rozpoznaniu w dniu 30 czerwca 2010 r. na rozprawie  
sprawy ze skargi Prokuratora Okręgowego w Gorzowie Wielkopolskim  
na uchwałę Rady Miejskiej w Torzymiu  
z dnia 26 listopada 2009 r. nr XXXI/211/09  
w sprawie określenie wysokości stawek podatku od środków transportowych  
oraz zwolnień od podatku

stwierdza nieważność § 2 pkt 1 zaskarżonej uchwały.



na oryginale  
właściwe podpisy  
Za zgodność z oryginałem

20.06.2010  
dnia 20.06.2010 podpisano .....  
REFERENT STAZYSTA

*Pakuta*  
Anna Pakuta

I SA / Gó 472 / 10

## UZASADNIENIE

Skarżący, Prokurator Okręgowy w Gorzowie Wlkp. złożył skargę na uchwałę Rady Miejskiej w Torzymiu z dnia 26.11.2009 roku, nr XXXI / 211 / 2009 roku, w sprawie określenia wysokości stawek podatku od środków transportowych oraz zwolnień od podatku wnosząc o stwierdzenie nieważności § 2 pkt. 1 w / w uchwały.

Z akt sprawy wynika że :

Rada Miejska w Torzymiu, w dniu 26.11.2009 roku podjęła uchwałę nr XXXI /211/09, w przedmiocie określenia wysokości stawek podatku od środków transportowych oraz zwolnień od podatku.

W treści tej uchwały, w § 2 ust. 1 Rada zwolniła z podatku od środków transportowych, środki transportowe stanowiące mienie komunalne wykorzystywane na potrzeby działalności w zakresie kultury, kultury fizycznej i sportu, oświaty, zaopatrzenia w wodę i odprowadzania ścieków.

Powyższa uchwała, została zaskarżona przez Prokuratora Rejonowego w Zielonej Górze, który wniósł o stwierdzenie jej nieważności w części odnoszącej się do § 2 pkt. 1.

Zdaniem skarżącego § 2 pkt. 1 uchwały narusza rażąco przepisy art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, oraz art. 12 ust. 4 ustawy z dnia 12.01.1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych.

Zgodnie bowiem z art. 12 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, rada gminy może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone w ust. 1, z wyjątkiem zwolnień dotyczących pojazdów o których mowa w art. 8 pkt. 2,4,6. Tak więc, nie ma ona uprawnień do wprowadzania zwolnień od podatków o charakterze podmiotowym.

Zwolnienie od podatku od środków transportowych mienia komunalnego wykorzystywanego na potrzeby działalności w zakresie kultury, kultury fizycznej i sportu, oświaty, zaopatrzenia w wodę i odprowadzania ścieków jest zwolnieniem o charakterze podmiotowo - przedmiotowym, a więc zwolnieniem w którym fakt zwolnienia powiązany jest, nie tylko z cechami przedmiotu opodatkowania, lecz również z podatnikiem. Zwolnienie to ma charakter podmiotowo - przedmiotowy, bowiem uchwałodawca określił

również w uchwale podmiot, do którego jest adresowane zwolnienie. Wskazał bowiem iż zwolnienie ma dotyczyć mienia komunalnego, co sprowadza się do zniesienia obowiązku podatkowego w stosunku do gminy, a to stanowi o określeniu podmiotu zwolnionego z podatku.

Ponieważ art. 217 stanowi, iż zwolnienia podmiotowe mogą być tylko stanowiące w drodze ustawy, a w / w zwolnienie podmiotowe zostało ustanowione w drodze uchwały Rady Gminy Świdnica należy uznać, iż postanowienie § 2 w / w uchwały jest rażącym i oczywistym naruszeniem prawa.

Na poparcie twierdzeń zawartych skarżący w skardze przywołał wyrok NSA z dnia 6.02.2001 roku SA / Rz 1070 / 00, w którym Sąd wskazał, iż uprawnienia rad gminy o których mowa w art. 12 ust. 4 ustawy z dnia 12.01.1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych należy interpretować tak aby nie naruszać treści art. 217 Konstytucji RP.

Nadto wskazał, iż stanowisko o niedopuszczalności stanowienia przez rady gmin zwolnień o charakterze podmiotowo- przedmiotowym zostało wyrażone w orzeczeniach sądów administracyjnych w tym zakresie m.in. w wyroku NSA z dnia 14.08.2007 roku II FSK 910 / 06, wyroku WSA w W-wie z dnia 23.04.2008 roku III SA / Wa 441 / 08, wyroku z dnia 13.09.2007 roku WSA w Olsztynie I SA / OI 313 / 07.

W odpowiedzi na skargę, Rada Miejska w Torzymiu wniosła o oddalenie skargi.

W uzasadnieniu wskazała że ustawa z dnia 12.01.1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych zawiera katalog zwolnień ustawowych o charakterze ogólnym, ale niezależnie od tego ustawa upoważnia rady gmin do wprowadzania na swoim terenie bez ograniczeń zwolnień innych niż określone w ustawie, wskazując na art. 7 ust. 3 w / w ustawy.

Zwolnienia te bowiem, udzielane są na zasadach identycznych jak w podatku od nieruchomości i muszą być adresowane do nieokreślonego kręgu osób.

W przypadku gdy rada gminy nie podejmie uchwały zwalniającej określone rodzaje środków transportowych, czy też kategorie podmiotów od obowiązku podatkowego, obowiązują wyłącznie zwolnienia wymienione w ustawie.

Tak więc zgodnie z przywołanym art. 7 ust. 3 w / w ustawy odpowiednio rada gminy w drodze uchwały może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone w ust. 1 ustawy oraz w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2.10.2003 roku o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw.

Zdaniem rady gminy uchwała może zawierać szczegółowe opisanie przedmiotu opodatkowania przez wskazanie dodatkowych cech tego przedmiotu np. przez określenie dodatkowym opisem, co nie stanowi wbrew twierdzeniom skarżącego formy wprowadzenia zwolnienia podmiotowego.

Drugorzędnie, zdaniem Rady określenie przedmiotu cechami pomocniczymi „stanowiące miernie komunalne” nie przesądza o istnieniu zwolnienia podmiotowego danego przedmiotu opodatkowania.

Takie określenie przedmiotu zwolnionego z opodatkowania nie pozbawia go cech zwolnienia przedmiotowego.

Rada dodała również, że stwierdzenie nieważności uchwały spowoduje zmiany zasad opodatkowania na niekorzyść podatnika w trakcie roku podatkowego. Podważy to zaufanie do mieszkańców gminy i stanowi naruszenie zasady „lex retro non agit”

Nadto zakwestionowanie regulacji zawartych w uchwale stanowiłoby naruszenie zasady demokratycznego państwa prawnego ze względu na zaskakiwanie podatnika zmianą w ciągu roku podatkowego i braku okresu *vacatio legis*.

Wojewódzki Sąd Administracyjny zważył co następuje :

Skarga okazała się uzasadniona.

Zgodnie z art. 1 ustawy z dnia 25 lipca 2002 r. - Prawo o ustroju sądów administracyjnych / Dz. U. Nr 153, poz. 1269 ze zm./ i art. 134 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi /Dz. U. Nr 153, poz. 1270 ze zm./, sąd administracyjny sprawuje wymiar sprawiedliwości przez kontrolę legalności zaskarżonego aktu, czyli ocenia jego zgodność z powszechnie obowiązującymi przepisami prawa, według stanu prawnego i faktycznego sprawy z daty jego podjęcia,

nie będąc przy tym związanym zarzutami i wnioskami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Zgodnie z art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy z dnia 8.03.1990 roku / Dz.U. t.j. z 2001 nr 142 poz. 1591 z zm. / o samorządzie gminnym, do wyłącznej właściwości rady gminy należy podejmowanie uchwał w sprawach podatków i opłat, w granicach określonych w ustawach.

Konstytucja RP w art. 217 stanowi, że nakładanie podatków i innych danin publicznych, określanie podmiotów i przedmiotów opodatkowania, oraz stawek podatkowych, a także określanie zasad przyznawania ulg i umorzeń, oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy, / wyrok WSA w Rzeszowie z 21.06.2005 r. o sygn. SA/Rz 69/05, Fin. Kom. 2005/10/76/.

Artykuł 168 Konstytucji RP stanowi, że jednostki samorządu terytorialnego mają prawo ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie.

Zgodnie natomiast z art. 10 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 12.01.1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych / Dz.U. t.j. z 2006 roku nr 121 poz. 844 z zm. /, przy określaniu stawek tam wskazanych, rada gminy uwzględnia m.in. rodzaj środka transportowego i jego wpływ na środowisko naturalne, dopuszczalną masę całkowitą, rok produkcji albo wiek pojazdu, nacisk na siedło ciągnika albo liczbę miejsc do siedzenia.

Rada gminy może różnicować więc wysokość stawek co do środków transportowych, w stosunku do przedmiotu opodatkowania, a nie w odniesieniu do podmiotu / podatnika /.

Wnosząc z powyższego, określenie podmiotów zwolnionych od podatku może nastąpić tylko w ustawie, a rada gminy nie ma uprawnień do ustanawiania zwolnień podatkowych określonych podmiotów, może tylko ustanawiać zwolnienia, dla określonych środków transportowych.

Nie jest możliwe więc, ustanawianie zwolnień od w / w podatku podmiotów w posiadaniu których środki transportowe się znajdują.

W zaskarżonej uchwale natomiast Rada ustanowiła zwolnienie o charakterze przedmiotowo- podmiotowym, bowiem od podatku od środków transportowych zwolnione zostały środki transportowe stanowiące mienie komunalne.

Należy podkreślić iż kategoriyczny sposób sformułowania zakazu stosowania zwolnień podmiotowych uniemożliwia przyznanie radom gmin uprawnień do wprowadzania również zwolnień przedmiotowo-podmiotowych, bowiem gmina może podejmować uchwały w zakresie podatków i opłat tylko w ramach ustaw / wyrok NSA w Rzeszowie z 25.06.2003 roku, SA/Rz 235/03, OSP 2004/2/16/.

Brak jest podstaw do uznania twierdzenia Rady iż może wprowadzać na swoim terenie bez ograniczeń zwolnienia inne niż określone w zamkniętym katalogu w / w ustawie. W uzasadnieniu odpowiedzi na skargę Rada nie wskazała podstawy do takiego twierdzenia, a w ustawie takiego upoważnienia brak.

Niezasadnym jest powoływanie się na art. 7 ust. 3 w / w ustawy, bowiem regulacja tam zawarta odnosi się upoważnienia rady gminy do wprowadzenia innych zwolnień przedmiotowych w podatku od nieruchomości. Należy zauważyć jednakże, iż zwolnienia te mogą odnosić się tylko do przedmiotu opodatkowania, tak jak w przypadku zwolnień odnoszących się do środków transportowych.

Nadto wbrew twierdzeniom Rady określenie § 2 ust. 1 zaskarżonej uchwały zawierając w swojej treści sformułowanie „mienie komunalne wykorzystywane” wskazuje na podmiot opodatkowania. Rada wskazując na mienie komunalne wskazała bowiem na podmiot opodatkowania jakim jest gmina. Nie może bowiem ulegać wątpliwości iż posiadaczem mienia komunalnego jest określony podmiot - gmina.

Nie jest to typowe wskazanie podmiotu i z tego względu zwolnienie to ma charakter zwolnienia podmiotowo - przedmiotowego. Jednakże również tak określone zwolnienie, jak wskazano wyżej, nie jest dopuszczalne.

Zgodzić się należy, iż przedmiot opodatkowania może być dodatkowo opisany, jednakże opis ten nie powinien nawiązywać do podmiotu w którego posiadaniu są te środki, a winien je opisywać np. od strony funkcjonalnej.

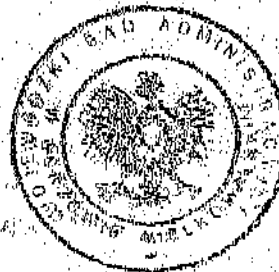
Nie zasadne są również argumenty odnoszące się do utraty zaufania mieszkańców gminy do organów gminy czy też naruszenia zasady lex retro non agit, jak również naruszenia zasady demokratycznego państwa prawa ze względu na zaskakiwanie podatników zmianami w ciągu roku podatkowego.

Zdaniem Sądu utrata zaufania do organów gminy następuje na skutek uchwalenia prawa miejscowego z naruszeniem prawa i utrwalania tego stanu rzeczy, a nie na skutek wprowadzenia ładu i porządku w systemie prawa miejscowego.

Co do zasady *lex retro non agit* wskazuje ona, iż prawo nie może działać wstecz. Oznacza to iż ustawodawca nie może stanowić prawa, które wiązałoby skutki prawne z zdarzeniami prawnymi mającymi miejsce w przeszłości.

W niniejszym przypadku stwierdzając nieważność uchwały sąd nie tworzy prawa, lecz dokonuje kontroli legalności zaskarżonej uchwały.

Wobec powyższego, na podstawie art. 147 § 1 ustawy z 30 sierpnia 2002 roku, Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi /Dz. U. Nr 153, poz. 1270 z późn. zm. /, Sąd orzekł jak w sentencji.



na oryginale  
właściwe podpisy  
Za zgodność z oryginałem

dnia 18 04 2010 podpis .....

REFERENT STAŻYSTA

*Pakuta*  
Anna Pakuta