

**Uchwała Nr 50/2014**  
**Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Lublinie**  
**z dnia 25 lutego 2014 r.**

**w sprawie rozpatrzenia zastrzeżeń wójta gminy Uścimów do wniosków pokontrolnych**

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 5a w związku z art. 25b ust. 1 i ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2012 r., poz. 1113 ze zm.), po rozpatrzeniu zastrzeżeń wójta gminy Uścimów do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Lublinie z dnia 14 stycznia 2014 r. – Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Lublinie

**uchwała, co następuje:**

**§ 1.**

Oddala się zastrzeżenia dotyczące wniosków zawartych w punkcie 1.4. wystąpienia pokontrolnego.

**§ 2.**

Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

**Uzasadnienie**

Wójt gminy Uścimów pismem z dnia 29 stycznia 2014 r. wniósł zastrzeżenia do wniosków pokontrolnych sformułowanych w punkcie 1.4. wystąpienia prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Lublinie z dnia 14 stycznia 2014 r., będących następstwem kontroli kompleksowej gospodarki finansowej gminy Uścimów, przeprowadzonej w dniach od 2 września do 12 listopada 2013 r. przez inspektorów Regionalnej Izby Obrachunkowej w Lublinie (RIO w Lublinie). Zastrzeżenia wpłynęły do RIO w Lublinie 30 stycznia 2014 roku.

Na podstawie ustaleń kontroli do wójta gminy Uścimów skierowane zostało wystąpienie pokontrolne, w którym w pkt 1.4 stwierdzono:

*„ 1.4. Niewykazanie w deklaracji Urzędu Gminy na podatek od nieruchomości na 2012 r. gruntów komunalnych oznaczonych w ewidencji geodezyjnej symbolem „dr”, niebędących gruntami zajęтыми pod pasy drogowe dróg publicznych, zwolnionych z tego podatku na podstawie uchwały Rady Gminy, a w konsekwencji niewykazanie w sprawozdaniu Rb-PDP za 2012 r. skutków obniżenia górnych stawek w podatku od nieruchomości (w kwocie 445.544,50 zł) oraz skutków udzielonych ulg i zwolnień w tym*

*podatku (w kwocie 387.430 zł).*

W deklaracji na podatek od nieruchomości wykazywać rzetelne dane w zakresie przedmiotów zwolnionych z tego podatku, w związku z przepisami art. 6 ust. 10 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn. zm.), mając na uwadze obowiązek wykazania w sprawozdaniu Rb-PDP „Roczne sprawozdanie z wykonania dochodów podatkowych gminy” kwot stanowiących rzeczywiste skutki obniżenia górnych stawek podatków oraz udzielonych przez gminę ulg i zwolnień, stosownie do przepisów § 3 ust. 1 pkt 9 i 10 w związku z § 7 ust. 3 „Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego”, stanowiącej załącznik Nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103).

W przypadku zwolnienia z podatku od nieruchomości uchwałą Rady Gminy nierozdysponowanych nieruchomości komunalnych, w deklaracji na ten podatek uwzględniać m. in. powierzchnię gruntów komunalnych oznaczonych – w ewidencji geodezyjnej – symbolem „dr”, niebędących gruntami zajętych pod pasy drogowe dróg publicznych, które podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, w związku z art. 2 ust. 3 pkt 4 oraz art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Skorygować deklarację na podatek od nieruchomości za 2012 r., a kwotę niewłaściwie wykazanych skutków obniżenia górnych stawek podatków oraz udzielonych ulg i zwolnień wykazać w sprawozdaniu Rb-PDP, sporządzonym w roku, w którym złożono korektę.

Do sprawozdania Rb-PDP załączyć szczegółową informację o kwotach w nim ujętych, w rozbiciu na poszczególne lata, w tym w szczególności z podaniem wielkości skutków, będących wynikiem złożenia korekty deklaracji na 2012 r., w związku z ustaleniami kontroli przeprowadzonej przez RIO.”

W złożonych zastrzeżeniach wójt gminy Uścimów podnosi, że sformułowany wniosek jest wynikiem „błędnej interpretacji przepisu art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych polegającej na przyjęciu, że gmina Uścimów jest podatnikiem podatku od nieruchomości, w przypadku nieruchomości stanowiących własność gminy Uścimów”. W ocenie wójta – z powołanego przepisu – wynika bowiem, że „ (...) nieruchomości stanowiące własność gminy są opodatkowane tylko w sytuacjach, kiedy są wykorzystywane przez gminę czy to do prowadzenia działalności czy też udostępniane innym podmiotom lub też będące we władaniu innych podmiotów bez tytułu prawnego. Natomiast nieruchomości gminne wchodzące w skład zasobu nieruchomości (...) nie podlegają opodatkowaniu (...)”. W konsekwencji gmina nie powinna więc składać deklaracji na podatek od nieruchomości

i płacić sama sobie tego podatku.

Wójt gminy zwraca przy tym uwagę, że przyjęcie koncepcji, iż gmina jest podatnikiem podatku od nieruchomości od nierozdysponowanych nieruchomości jest niekorzystne dla gospodarki finansowej gminy, ponieważ skutkuje powstaniem obowiązku – po stronie gminy – zapłaty samej sobie podatku i wykazania tego w sprawozdaniu Rb-PDP w kolumnie "dochody wykonane", a w przypadku podjęcia – przez organ stanowiący – uchwały zwalniającej pewne kategorie nieruchomości z opodatkowania tym podatkiem, w sprawozdaniu Rb-PDP w kolumnie "skutki udzielonych ulg i zwolnień". Dane z tych kolumn mają wpływ na wysokość subwencji wyrównawczej otrzymywanej przez gminę bowiem przyjmowane są do ustalenia dochodu na jednego mieszkańca tej gminy, a im wyższy dochód (nawet potencjalny) na jednego mieszkańca w gminie, tym niższa subwencja wyrównawcza. W przypadku gminy Uścimów „... subwencja wyrównawcza stanowi znaczący dochód rocznego budżetu (...)”. Dodaje przy tym, że obowiązek zwrotu do budżetu państwa nienależnie uzyskanej kwoty części wyrównawczej subwencji ogólnej za 2012 rok spowoduje problemy z realizacją zaplanowanych wydatków i rozpoczętych inwestycji.

Po dokonaniu analizy stanu faktycznego i prawnego, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej stwierdziło, co następuje:

Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2010 r., poz. 95 ze zm.) , podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące właścicielami nieruchomości. Wyjątek od tej zasady dotyczy sytuacji, gdy nieruchomości, stanowiące własność jednostki samorządu terytorialnego lub Skarbu Państwa, są oddawane w posiadanie innym podmiotom na podstawie umowy zawartej z właścicielem lub z innego tytułu prawnego albo bez tytułu prawnego. Wtedy podatnikiem staje się posiadacz nieruchomości. Zatem jeśli nieruchomość gminna jest w posiadaniu innego podmiotu, podatnikiem podatku od nieruchomości jest jej posiadacz, z mocy art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a jeśli nieruchomość gminna jest nierozdysponowana, podatnikiem jest gmina, na podstawie przepisów art. 3 ust. 1 pkt 1 tej ustawy.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie przewiduje wyłączenia z opodatkowania podatkiem od nieruchomości, nierozdysponowanych nieruchomości gminnych (inaczej niż ustawa o podatku rolnym – art. 3a tej ustawy), a enumeratywny katalog wyłączeń z opodatkowania podatkiem od nieruchomości zawarty jest w przepisach art. 2 ust. 2 i 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Możliwa jest zatem sytuacja, że gminny organ

podatkowy jako podmiot prawa publicznego (wójt gminy), pobiera podatek od gminy jako właściciela nieruchomości.

Pogląd ten potwierdza orzecznictwo sądów administracyjnych, np.: wyroki NSA z 15.11.2012 r. II FSK 1756/12 i 1755/12 oraz doktryna prawa podatkowego, np.: glosa Rafała Dowgiera do wyroku WSA w Gliwicach z dnia 4 kwietnia 2012 r., sygn. akt I SA/Gl 1019/11, opublikowana w Przeglądzie Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych z grudnia 2012 r. ("Czy gmina jest podatnikiem podatku od nieruchomości"), L. Etel „Podatek od nieruchomości, komentarz” LEX, Warszawa 2012, np. str 215.

W ocenie Kolegium, biorąc pod uwagę przepisy art. 2 ust. 2 i 3 oraz art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, nie można przyjąć stanowiska wójta gminy Uścimów, że art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jest jedyną normą prawną odnoszącą się do nieruchomości stanowiących własność gminy, a przez to że podatnikiem podatku od nieruchomości gminnych mogą być jedynie wskazane w nim podmioty, a w innych przypadkach niż wymienione w tych przepisach, nieruchomości gminne w ogóle nie podlegają opodatkowaniu. Sytuacje inne niż wymienione w przepisach art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych reguluje bowiem art. 3 ust. 1 pkt 1 tej ustawy, a wobec braku przepisów wyłączających gminę z opodatkowania podatkiem od nieruchomości, gmina jest podatnikiem tego podatku.

Zaznaczyć przy tym należy, że wyrok WSA w Gliwicach z 1 marca 2011 r., sygn. akt I SA/Gl 56/11, powołany w zastrzeżeniach na potwierdzenie stanowiska, że gmina nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości od nierozdysponowanych nieruchomości gminnych, został w uchylony w tej części wyrokiem NSA z 15 listopada 2012 roku sygn. akt II FSK 1755/12 oraz nie zyskał aprobaty w doktrynie prawa podatkowego.

Niemniej regionalne izby obrachunkowe dostrzegają potrzebę zmiany przepisów w powyższym zakresie. Zwróciła na to uwagę Krajowa Rada RIO, która w sprawozdaniu z działalności za 2012 r. (str. 123, 124 sprawozdania) wystąpiła z propozycją wprowadzenia do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zapisu wzorowanego na art. 3a pkt 2 ustawy o podatku rolnym, znoszącego obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości, w stosunku do gminy. W aktualnym jednak stanie prawnym wniosek pokontrolny będący przedmiotem zastrzeżeń, opiera się na prawidłowo zinterpretowanych przepisach prawa.

W tym stanie faktycznym i prawnym postanowiono jak w sentencji .

Na tę uchwałę nie przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie.

**Otrzymuje:**

Wójt Gminy Uścimów