

Uchwała nr 49/2005
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu
z 18 maja 2005 roku

**w sprawie stwierdzenia nieważności uchwały Rady Miasta Bolesławiec
nr XXXIII/338/05 z 20 kwietnia 2005 roku o zmianie uchwały nr III/34/02
Rady Miejskiej w Bolesławcu z dnia 18 grudnia 2002 r. w sprawie określenia
zwolnień z podatku od nieruchomości, zmienionej uchwałą nr XI/121/03 Rady
Miasta Bolesławiec z dnia 15 października 2003 roku**

Na podstawie art.18 ust.1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz. U. z 2001 roku Nr 55, poz.577 ze zm.) oraz art.91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jednolity Dz. U. z 2001 r. nr 142, poz.1591 ze zm.), Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu uchwała, co następuje:

§ 1.

Stwierdza się nieważność uchwały Rady Miasta Bolesławiec nr XXXIII/338/05 z 20 kwietnia 2005 roku o zmianie uchwały nr III/34/02 Rady Miejskiej w Bolesławcu z dnia 18 grudnia 2002 r. w sprawie określenia zwolnień z podatku od nieruchomości, zmienionej uchwałą nr XI/121/03 Rady Miasta Bolesławiec z dnia 15 października 2003 r., wobec naruszenia art.2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 roku (Dz. U. Nr 78, poz.483) w zakresie dotyczącym zasad tworzenia prawa podatkowego w demokratycznym państwie prawnym.

§ 2.

Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

Uzasadnienie

Uchwała Rady Miasta Bolesławiec nr XXXIII/338/05 z 20 kwietnia 2005 roku o zmianie uchwały nr III/34/02 Rady Miejskiej w Bolesławcu z dnia 18 grudnia 2002 r. w sprawie określenia zwolnień z podatku od nieruchomości, zmienionej uchwałą nr XI/121/03 Rady Miasta Bolesławiec z dnia 15 października 2003 r.wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu – Zespołu w Jeleniej Górze 27 kwietnia 2005 roku.

Badaną uchwałą Rada Miasta Bolesławiec dokonała zmian w uchwale nr III/34/02 z dnia 18 grudnia 2002 roku, zmienionej uchwałą nr XI/121/03 z dnia 15 października 2003 roku nadając nowe brzmienie §2 “Warunkiem uzyskania zwolnień określonych w §1 pkt 6) jest utrzymywanie powyższej liczby miejsc pracy w okresie objętym zwolnieniem, co należy potwierdzić umowami o pracę (z wyjątkiem umów zawartych z pracownikami młodocianymi w celu przygotowania zawodowego) oraz potwierdzonym przez ZUS dokumentem – zgłoszenie do ubezpieczeń społecznych i ubezpieczeń zdrowotnych (ZUA).”.

Wykonanie uchwały powierzono Prezydentowi Bolesławca, a termin wejścia w życie uchwały określono po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Dolnośląskiego, co oznacza, że uchwała wejdzie w życie w trakcie roku podatkowego. Konsekwencją dokonanych zmian jest wyłączenie możliwości korzystania ze zwolnień z podatku od nieruchomości w związku z tworzeniem nowych miejsc pracy, w odniesieniu do umów o pracę, zawartych z pracownikami młodocianymi w celu przygotowania zawodowego. Oznacza to, że obowiązujące od 1 stycznia 2003 roku warunki, niezbędne do uzyskania prawa do zwolnienia z podatku od nieruchomości, zostały zmienione już po rozpoczęciu roku podatkowego.

Badając przedmiotową uchwałę Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu stwierdziło, że została ona podjęta w sposób naruszający podstawowe zasady tworzenia prawa w demokratycznym państwie prawnym, jakim jest Rzeczpospolita Polska (art.2 Konstytucji RP). Zasady te zostały sformułowane w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego ukształtowanym na tle badania zgodności ustaw podatkowych z konstytucją. Jedną z tych zasad dotyczy zakazu dokonywania zmian podatków wymierzonych w skali roku, w trakcie roku podatkowego. Podatek od nieruchomości w świetle uwarunkowań ustawy z dnia 9 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2002 roku Nr 9, poz.84 ze zm.) należy do podatków wymierzanych w skali roku. W orzeczeniu z dnia 29 marca 1994 roku (K 13/93) Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że ustawodawstwo podatkowe dotyczące podatków płaconych w skali rocznej powinno być tworzone nie tylko z respektowaniem zasady niedziałania prawa wstecz, lecz także przy zachowaniu stosownej *vacatio legis* w roku poprzedzającym rok podatkowy. Podatnicy powinni mieć czas na dostosowanie swoich decyzji do podatku, który będą musieli zapłacić w nadchodzącym roku podatkowym, a podejmowanie decyzji – zwłaszcza zawodowych i gospodarczych – wymaga dłuższego czasu. Dlatego przepisy podatkowe muszą być znane przed rozpoczęciem roku podatkowego, bowiem tylko wtedy można skutecznie rozporządzać życiowymi interesami.

W późniejszym orzecznictwie zasada ta została rozwinięta i uległa utrwaleniu, jak również jej aktualność została potwierdzona na gruncie Konstytucji RP z dnia 2 kwietnia 1997 roku (zob. też orz. z 24 maja 1994 r. (K 1/94), orz. z 12 stycznia 1995 r. (K 1/94), orz. z 15 marca 1995 r. (K 1/95), wyr. z 25 listopada 1997 r. (K 26/97, za: J. Oniszczyk. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego, Zakamycze 2000, s. 124-126 oraz J. Oniszczyk, Podatki i inne daniny w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego, K i K, Warszawa 2001, s. 114-122).

Badana uchwała narusza też zasadę ochrony praw słuszenie nabytych oraz zasadę należytego zabezpieczenia interesów w toku, ponieważ nie reguluje sytuacji podatników, którzy nabyli prawo do zwolnień oraz rozpoczęli inwestycje, o których mowa w uchwale.

W wyroku z 25 listopada 1997 roku, powołanym wyżej, Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że klauzula państwa demokratycznego i wynikająca z niej zasada zaufania obywatela do państwa nakładają na ustawodawcę obowiązek formułowania nowych przepisów podatkowych w taki sposób, by uszanować tzw. interesy w toku, a więc przedsięwzięcia gospodarcze i finansowe rozpoczęte pod rządami przepisów poprzednich. Obowiązek ten może być oczywiście relatywizowany powołaniem się na ogólny charakter ryzyka gospodarczego, które odnosi się także do zmian stanu prawnego. Jednak zdaniem Trybunału, obowiązkowi temu należy przypisać bardziej kategorię charakteru wtedy, gdy ustawodawca wyznaczył pewien okres, w którym miało być możliwe prowadzenie interesów według z góry ustalonych zasad czy reguł. W takim bowiem przypadku ustawodawcę wiąże zasada zaufania obywatela do państwa czy – mówiąc bardziej poprawnie – zasada lojalności państwa wobec obywatela. Jeżeli w przepisie prawa zapewniono obywatela, że przez pewien czas obowiązywać go będą określone reguły, a obywatel – kierując się tym zapewnieniem – rozpoczął konkretne działania, to reguły tych nie można już zmieniać na jego niekorzyść. Trybunał podkreślił, że nie jest konstytucyjnym obowiązkiem ustawodawcy ustanawianie systemu ulg czy zwolnień podatkowych związanych z inwestycjami i nie jest konstytucyjnym obowiązkiem ustawodawcy nadawanie tym ulgom czy zwolnieniom horyzontu czasowego przekraczającego jeden rok podatkowy. Skoro jednak ustawodawca zdecydował się na przyjęcie takiego uregulowania, to nie ma on możliwości z niego się wycofać bez zapewnienia należytej ochrony przedsięwzięciom, które w ramach tego uregulowania zostały przez obywateli w dobrej wierze podjęte. (J. Oniszczyk podatki – jw. str.122).

W kontekście badania zgodności z prawem przedmiotowej uchwały wchodzi także w grę – wyprowadzona z zasady demokratycznego państwa prawnego – zasada zaufania do państwa i tworzonego przez nie prawa, która łączy w sobie m.in. aspekt pewności prawa i równości wobec prawa. Zmiana przepisów podatkowych w trakcie roku, bez uwzględnienia praw nabytych, narusza obie te wartości.

Biorąc powyższe pod uwagę Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu postanowiło jak w sentencji.

Na niniejszą uchwałę Radzie Miasta Bolesławiec przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu ul. Świętego Mikołaja 78/79 za pośrednictwem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu w terminie 30 dni od daty jej doręczenia.



Przewodniczący Kolegium
Regionalnej Izby Obrachunkowej
we Wrocławiu

/-/ dr Bogdan Cybulski