

**Wyrok z dnia 4 listopada 1998 r.**

**III RN 76/98**

**Do czasu utworzenia związku komunalnego w celu zarządzania stanowiącym współwłasność gmin warszawskich mieniem, służącym realizacji zadań publicznych o charakterze infrastrukturalnym (art. 37 ust. 2 ustawy z dnia 25 marca 1994 r. o ustroju miasta stołecznego Warszawy, Dz.U. Nr 48, poz. 195 ze zm.), w tym także mieniem Zakładu Budżetowego "Tramwaje Warszawskie", mienie to pozostaje w zarządzie przymusowym sprawowanym przez Zarząd miasta stołecznego Warszawy (art. 37 ust. 4 w związku z art. 9-12 tej ustawy).**

Przewodniczący SSN: Andrzej Wasilewski (sprawozdawca), Sędziowie SN: Jerzy Kwaśniewski, Andrzej Wróbel.

Sąd Najwyższy, po rozpoznaniu w dniu 4 listopada 1998 r. sprawy ze skargi Zakładu Budżetowego „Tramwaje Warszawskie” w Warszawie na decyzję Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Warszawie z dnia 18 lutego 1997 r. [...] w przedmiocie wymiaru podatku od nieruchomości za 1996 r., na skutek rewizji nadzwyczajnej Prezesa Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie [...] od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 3 grudnia 1997 r. [...]

u c h y l i ł zaskarżony wyrok i przekazał sprawę do ponownego rozpoznania Naczelnemu Sądowi Administracyjnemu w Warszawie.

### **U z a s a d n i e**

Prezydent Miasta Stołecznego Warszawy decyzją z dnia 25 października 1996 r. [...] określił Zakładowi Budżetowemu „Tramwaje Warszawskie” w Warszawie podatek od nieruchomości za rok 1996 w łącznej kwocie 14.047,00 zł. W uzasadnieniu tego rozstrzygnięcia podniesiono, że Zakład Budżetowy „Tramwaje Warszawskie” został organizacyjnie wyodrębniony uchwałą [...] Rady Miasta Stołecznego Warszawy z dnia 19 lipca 1993 r. z byłych Miejskich Zakładów Komunikacyjnych, a nas-

tępnie został wyposażony w majątek, który zgodnie z § 1 Statutu stanowiącego załącznik do uchwały [...] Zarządu Związku Dzielnic-Gmin Warszawy z dnia 1 lutego 1994 r. służy do prowadzenia działalności gospodarczej w zakresie zbiorowej komunikacji tramwajowej na terenie m.st. Warszawy. Dlatego, stosownie do art. 3 ust. 1 pkt 1 i pkt 2 oraz art. 5 ust. 1 pkt 5a i ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. Nr 9, poz. 31 ze zm.) oraz § 1 pkt 2 i pkt 5 uchwały Rady Gminy Warszawa-Centrum z dnia 21 grudnia 1995 r. w sprawie ustalania stawek podatku od nieruchomości, budynki i grunty będące w posiadaniu tego Zakładu Budżetowego powinny być opodatkowane podatkiem od nieruchomości według stawek przewidzianych dla prowadzonej działalności gospodarczej. Zgodnie z art. 16 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 5 stycznia 1991 r. Prawo budżetowe (jednolity tekst: Dz.U. z 1993 r. Nr 72, poz. 344 ze zm.) „Tramwaje Warszawskie” prowadzą działalność w zakresie usług transportowych na własny rachunek, co w konsekwencji oznacza, iż prowadzą działalność gospodarczą w rozumieniu art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1988 r. o działalności gospodarczej (Dz.U. Nr 41, poz. 324 ze zm.). W odwołaniu od tej decyzji „Tramwaje Warszawskie” zarzuciły, że nie prowadzą działalności gospodarczej w rozumieniu art. 2 ust. 1 ustawy o działalności gospodarczej, są bowiem zakładem budżetowym i prowadzą „działalność bezwynikowo”, tzn. wszelkie nadwyżki z tej działalności są przekazywane do budżetu związku gmin m.st. Warszawy. Poza tym jest to działalność o charakterze użyteczności publicznej i ma ona z założenia charakter deficytowy, co przesądza o braku subiektywnego zamiaru zarobkowania, o którym mowa w art. 2 ust. 1 ustawy o działalności gospodarczej. Samorządowe Kolegium Odwoławcze w Warszawie decyzją z dnia 18 lutego 1997 r. [...] utrzymało w mocy zaskarżoną decyzję. „Tramwaje Warszawskie” wniosły skargę do Naczelnego Sądu Administracyjnego od powyższego rozstrzygnięcia, w której podtrzymały zarzuty podniesione już w odwołaniu. W odpowiedzi na skargę Samorządowe Kolegium Odwoławcze wniosło o jej oddalenie.

Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie wyrokiem z dnia 3 grudnia 1997 r. [...] uchylił zaskarżoną decyzję oraz utrzymaną nią w mocy decyzję Prezydenta Miasta Stołecznego Warszawy z dnia 25 października 1996 r. W uzasadnieniu tego wyroku Sąd stwierdził, że wprawdzie pojęcie „działalności gospodarczej” użyte w przepisach ustawy o podatkach i opłatach lokalnych rozumieć należy tak, jak je określa art. 2 ust. 1 ustawy o działalności gospodarczej, jednakże Zakład Budżetowy „Tramwaje Warszawskie” nie prowadzi działalności ani „w celach zarobkowych”, ani

też „na własny rachunek”, bowiem jest to działalność wykonywana w celu zaspokajania zbiorowych potrzeb wspólnoty, a nie „nakierowana na uzyskania zysku”. Ponadto, wydatki związane z prowadzeniem statutowej działalności „Tramwajów Warszawskich” pokrywane są z wprowadzicie z przychodów uzyskiwanych za świadczone usługi, ale już niedobór środków obrotowych na prowadzenie działalności statutowej może być pokrywany z dotacji budżetu Związku Dzielnic-Gmin Warszawy. (§ 6 Statutu). Jeśli przy tym zważyć, że stosownie do postanowienia art. 49 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie terytorialnym (jednolity tekst: Dz.U. z 1996 r. Nr 13, poz. 74 ze zm.) gmina nie ponosi odpowiedzialności za zobowiązania innych komunalnych osób prawnych, to stąd wniosek, że ponosi taką odpowiedzialność za zobowiązania innych komunalnych jednostek organizacyjnych, które nie są takimi osobami prawnymi. Do takich jednostek organizacyjnych zaliczyć należy także „Tramwaje Warszawskie”.

Prezes Naczelnego Sądu Administracyjnego pismem z dnia 5 czerwca 1998 r. [...] wniósł rewizję nadzwyczajną od powyższego wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 3 grudnia 1997 r. [...] zarzucając mu rażące naruszenie art. 77 i art. 80 KPA oraz art. 328 § 2 KPC w związku z art. 391 KPC i art. 59 ustawy z dnia 11 maja 1995 r. o Naczelnym Sądzie Administracyjnym (Dz.U. Nr 74, poz. 368 ze zm.), a ponadto rażące naruszenie: art. 3 ust. 1 pkt 2, art. 5 ust. 1 pkt 5a i art. 5 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, art. 2 ust. 1 ustawy o działalności gospodarczej, art. 9 ustawy o samorządzie terytorialnym w związku z art. 16 ustawy z dnia 5 stycznia 1991 r. - Prawo budżetowe (jednolity tekst: Dz.U. z 1993 r. Nr 72, poz. 344 ze zm.), art. 37 ustawy z dnia 25 marca 1994 r. o ustroju miasta stołecznego Warszawy (Dz. U. Nr 48, poz. 195 ze zm.) oraz art. 22 ust. 1 pkt 1 ust. 2 ustawy o NSA, a w konsekwencji na podstawie art. 57 ust. 2 ustawy o NSA wniósł o uchylenie powyższego wyroku i przekazanie sprawy Naczelnemu Sądowi Administracyjnemu w Warszawie do ponownego rozpoznania. W uzasadnieniu rewizji nadzwyczajnej podniesiono w szczególności, że zaspokajanie potrzeb wspólnoty lokalnej w zakresie lokalnego transportu zbiorowego należy do zadań własnych gminy (art. 7 ust. 1 pkt 4 ustawy o samorządzie terytorialnym). Zadania te mają charakter działalności gospodarczej o charakterze użyteczności publicznej (art. 9 i art. 18 ust. 1 pkt 9 lit. h) i mogą być realizowane także w formie gospodarki pozabudżetowej, między innymi na zasadzie odpłatności w formie zakładu budżetowego (art. 16 ust. 1 i ust. 2 pkt 1 ustawy - Prawo budżetowe oraz przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z

dnia 18 maja 1991 r. w sprawie zakładów budżetowych - Dz. U. Nr 42, poz. 183). Stąd stwierdzenie Sądu, jakoby „Tramwaje Warszawskie” nie prowadziły działalności gospodarczej jest nieuzasadnione. Co więcej, wbrew obowiązкови wynikającemu z art. 77 § 1 i art. 80 KPA oraz art. 328 § 2 KPC, Sąd nie rozważył wszechstronnie zebranego materiału dowodowego oraz nie wyjaśnił podstawy prawnej działania „Tramwajów Warszawskich”. Sąd przyjął bowiem, że „Tramwaje Warszawskie” są jednostką organizacyjną Związku Dzielnic-Gmin Warszawy, który dysponuje majątkiem skarżącego i na rzecz którego odprowadzane są nadwyżki środków obrotowych (zysk) uzyskiwane z prowadzonej działalności usługowej. Tymczasem, zgodnie z art. 37 ust. 2 - ust. 5 ustawy o ustroju miasta stołecznego Warszawy, niepodzielne składniki mienia należące do dotychczasowego Związku Dzielnic-Gmin Warszawy, służące realizacji zadań publicznych mających znaczenie dla całego miasta lub dla kilku gmin, stały się współwłasnością gmin warszawskich, a nie związku komunalnego p.n. „miasto stołeczne Warszawa”. Zarząd m.st. Warszawy spełnia natomiast w stosunku do wspólnego mienia gmin tylko rolę ustawowego zarządu, który wygaśnie po utworzeniu związku komunalnego gmin. Wynika stąd, że „Tramwaje Warszawskie” nie są własnością m.st. Warszawy, co oznacza, że składniki majątkowe mienia gmin warszawskich związane z wykonywaniem transportu tramwajowego, a zorganizowane w formie zakładu budżetowego (podlegającego i nadzorowanego przez Zarząd m.st. Warszawy), położone w części także na terenie Gminy Warszawa-Centrum, są przedmiotem opodatkowania na rzecz tej Gminy. Gmina ta bowiem pobiera podatek od przedmiotu będącego nie tylko współwłasnością tej Gminy, ale również pozostałych dziewięciu gmin warszawskich. Sąd nie wziął także pod uwagę, że art. 16 ust. 1 i ust. 2 pkt 1 ustawy - Prawo budżetowe stanowi wyraźnie, iż zakład budżetowy - będący państwową lub komunalną jednostką organizacyjną - prowadzi działalność gospodarczą pokrywając koszty swego funkcjonowania z dochodów własnych. Oznacza to, że także „Tramwaje Warszawskie” jako jednostka budżetowa prowadzą działalność gospodarczą i w związku z tym: „błędem było - przy wyjaśnianiu podstawy wyroku - skupienie uwagi wyłącznie na wykładni art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1988 r. o działalności gospodarczej” i równoczesne pominięcie w tym kontekście postanowienia art. 9 ust. 2 ustawy o samorządzie terytorialnym. W konsekwencji doprowadziło to także do rażącego naruszenia art. 3 ust. 1 pkt 2 oraz art. 5 ust. 1 pkt 5 lit. a oraz ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Rewizja nadzwyczajna jest uzasadniona.

Zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty samorządowej w zakresie lokalnego transportu zbiorowego należało do tzw. zadań własnych gminy (art. 7 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie terytorialnym - jednolity tekst: Dz. U. z 1996 r. Nr 13, poz. 74 ze zm.). W celu realizacji tego zadania Rada m. st. Warszawy, działając na podstawie ówczesnej wersji art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. i ustawy o samorządzie terytorialnym oraz art. 16 ust. 7 ustawy z dnia 18 maja 1990 r. o ustroju samorządu miasta stołecznego Warszawy (Dz. U. Nr 34, poz. 200), utworzyła zakład budżetowy pod nazwą Miejskie Zakłady Komunikacyjne. Następnie Rada m. st. Warszawy, uchwałą [...] z dnia 19 lipca 1993 r. w sprawie podziału zakładu budżetowego pod nazwą Miejskie Zakłady Komunikacyjne, postanowiła wyrazić zgodę na dokonanie z dniem 1 stycznia 1994 r. reorganizacji tego zakładu budżetowego poprzez jego podział na: a) zakład budżetowy pod tymczasową nazwą Miejskie Zakłady Autobusowe oraz b) zakład budżetowy pod tymczasową nazwą Miejskie Zakłady Tramwajowe (§ 2 tej uchwały). W nawiązaniu do tej uchwały, Zarząd Związku Dzielnic-Gmin Warszawy dokonał odpowiedniego podziału rzeczowego i finansowego majątku działającego dotychczas zakładu budżetowego pomiędzy utworzone na jego bazie dwa nowe zakłady budżetowe (uchwałą [...] z dnia 1 lutego 1994 r.) oraz nadał statut Zakładowi Budżetowemu - Tramwaje Warszawskie (uchwałą [...] Zarządu Związku Dzielnic-Gmin Warszawy z dnia 1 lutego 1994 r. wraz z załącznikiem w sprawie Statutu Zakładu Budżetowego - Tramwaje Warszawskie). Stosownie do postanowień wymienionej uchwały oraz statutu, przedmiotem działania Zakładu Budżetowego - Tramwaje Warszawskie jest prowadzenie komunikacji zbiorowej tramwajowej na terenie m. st. Warszawy i niezbędnej w tym zakresie działalności inwestycyjnej i gospodarczej, a także „prowadzenie innej działalności gospodarczej oraz realizowanie zadań zleconych” (§ 1 statutu). Przy czym zakład budżetowy - Tramwaje Warszawskie działa na podstawie przepisów ustawy z dnia 5 stycznia 1991 r. - Prawo budżetowe (Dz. U. Nr 4, poz. 18 ze zm.), rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 8 maja 1991 r. w sprawie zakładów budżetowych (Dz. U. Nr 42, poz. 183) oraz wyżej powołanej uchwały i statutu. Z przepisów tych wynika w sposób jednoznaczny, że w sensie prawnym działalność Zakładu Budżetowego - Tramwaje Warszawskie ma charakter działalności gospodarczej (art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1988 r. o

działalności gospodarczej - Dz. U. Nr 41, poz. 324 ze zm. oraz art. 16 ust. 1 i ust. 2 pkt 1 ustawy - Prawo budżetowe, a także powołane rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 8 maja 1991 r. w sprawie zakładów budżetowych - Dz. U. Nr 42, poz. 183 oraz § 1 statutu Zakładu Budżetowego - Tramwaje Warszawskie). W zasadzie zakład budżetowy pokrywa koszty swojej działalności z dochodów własnych (art. 16 ust. 2 pkt 1 ustawy - Prawo budżetowe), co jednak nie wyklucza możliwości korzystania z dotacji z budżetu gminy (art. 16 ust. 4 pkt 4 ustawy - Prawo budżetowe). Ponieważ jednak w rozpoznawanej sprawie chodzi o działalność gospodarczą gminy o charakterze „użyteczności publicznej” (art. 9 ust. 2 ustawy o samorządzie terytorialnym), to także i z tej przyczyny w § 6 uchwały nr 520/94 Zarządu Związku Dzielnic-Gmin Warszawy znalazło się postanowienie, w myśl którego: „1. Wydatki związane z prowadzeniem statutowej działalności Tramwajów Warszawskich pokrywane będą z przychodów uzyskiwanych za świadczone usługi. 2. Niedobór środków obrotowych na prowadzenie statutowej działalności Tramwajów Warszawskich może być pokrywany dotacją budżetu Związku Dzielnic-Gmin Warszawy. 3. Nadwyżka środków obrotowych odprowadzana jest do budżetu Związku Dzielnic-Gmin Warszawy”. Nie zmienia to jednak charakteru prowadzonej przez zakład budżetowy działalności jako tzw. działalności gospodarczej w rozumieniu art. 2 ust. 1 ustawy o działalności gospodarczej, bowiem tzw. faktyczna dochodowość (czyli osiągnięcie zysku) nie jest cechą konieczną działalności gospodarczej (por. także uchwałę Sądu Najwyższego z dnia 30 listopada 1992 r., III CZP 134/92, OSNCP 1993 nr 5, poz. 79 oraz uchwałę Sądu Najwyższego z dnia 25 kwietnia 1996 r., II CZP 34/96, OSP 1996 nr 10, poz. 178, a ponadto także obowiązujący obecnie art. 1 i art. 2 ustawy z dnia 20 grudnia 1996 r. o gospodarce komunalnej - Dz. U. z 1997 r. Nr 9, poz. 43). Dlatego trafny jest podniesiony w rewizji nadzwyczajnej zarzut, że przyjęte w zaskarżonym wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego ustalenie, jakoby Zakład Budżetowy - Tramwaje Warszawskie nie prowadził działalności gospodarczej, jest rażąco sprzeczne z prawem.

Naczelnny Sąd Administracyjny w zaskarżonym wyroku błędnie przyjął również, co zarzuca także rewizja nadzwyczajna, że Zakład Budżetowy - Tramwaje Warszawskie jest jednostką organizacyjną Związku Dzielnic-Gmin Warszawy, który jakoby dysponuje tym majątkiem i na rzecz którego odprowadzane są nadwyżki środków obrotowych (czyli zysk) z prowadzonej działalności usługowej. Bowiem, na mocy art. 35 ustawy z dnia 25 marca 1994 r. o ustroju miasta stołecznego Warszawy (Dz.U. Nr

48, poz. 195 ze zm.) zniesiono dotychczasowe dzielnice-gminy m.st. Warszawy oraz dotychczasowy Związek Dzielnic-Gmin Warszawy i równocześnie *ex lege* utworzone zostało miasto stołeczne Warszawa jako związek komunalny w rozumieniu art. 64 ust. 4 ustawy o samorządzie terytorialnym (art. 1 ustawy o ustroju miasta stołecznego Warszawy). Równocześnie sam ustawodawca przesądził *expressis verbis*, że niepodzielne składniki mienia należące dotychczas do zniesionego Związku Dzielnic-Gmin Warszawy, które służą realizacji zadań więcej niż jednej gminy, a w szczególności jeżeli służą realizacji zadań publicznych o charakterze infrastrukturalnym i mającym znaczenie dla całego miasta lub kilku gmin (czyli zaliczyć tu należy bez wątpienia także mienie Zakładu Budżetowego - Tramwaje Warszawskie), stają się z mocy ustawy (*ex lege*) wspólną własnością gmin (art. 37 ust. 2 ustawy o ustroju miasta stołecznego Warszawy). Jednakże do czasu utworzenia związków komunalnych dobrowolnych (art. 6 ust. 1 ustawy o ustroju miasta stołecznego Warszawy w związku z art. 64 ust. 1 i następne ustawy o samorządzie terytorialnym) lub związków komunalnych o charakterze obligatoryjnym (art. 6 ust. 3 ustawy o ustroju miasta stołecznego Warszawy), istniejące dotychczas jednostki organizacyjne, w tym także zakłady budżetowe, które podporządkowane były zniesionemu Związkowi Dzielnic-Gmin Warszawy, zostały podporządkowane i będą nadzorowane przez Zarząd m. st. Warszawy (37 ust. 4 w związku z art. 9 - art. 12 ustawy o ustroju miasta stołecznego Warszawy). Oznacza to, że do czasu utworzenia związku komunalnego w celu zarządzania mieniem stanowiącym współwłasność gmin warszawskich, które służy realizacji zadań publicznych o charakterze infrastrukturalnym, w tym także w celu zarządzania mieniem Zakładu Budżetowego - Tramwaje Warszawskie, z mocy ustawy mienie to pozostaje w zarządzie przymusowym sprawowanym przez Zarząd m. st. Warszawy. Natomiast, brak było podstaw dla uwzględnienia zarzutu rewizji nadzwyczajnej, wedle którego: „składniki majątkowe gmin warszawskich związane z wykonywaniem transportu tramwajowego, zorganizowane w formie zakładu budżetowego (...), położone w części na terenie Gminy Warszawa-Centrum są przedmiotem opodatkowania na rzecz tej Gminy. Gmina ta bowiem pobiera podatek od przedmiotu będącego współwłasnością nie tylko tej Gminy, ale również i pozostałych dziewięciu gmin warszawskich”. Abstrahując od tego, że problem ten w ogóle nie był przedmiotem skargi i następnie rozstrzygnięcia w zaskarżonym wyroku, należy również podkreślić, że w odniesieniu do tego zarzutu rewizja nadzwyczajna nie wskazuje jakie przepisy prawne zostały w tym wypadku naruszone, a więc nie czyni

w tym względzie zadość wymaganiu, o którym mowa w art. 393<sup>1</sup> oraz art. 393<sup>3</sup> KPC w związku z art. 10 ustawy z dnia 1 marca 1996 r. o zmianie Kodeksu postępowania cywilnego, rozporządzeń Prezydenta Rzeczypospolitej - Prawo upadłościowe i Prawo o postępowaniu układowym, Kodeksu postępowania administracyjnego, ustawy o kosztach sądowych w sprawach cywilnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 43, poz. 189).

Biorąc powyższe pod uwagę, Sąd Najwyższy na podstawie art. 236 ust. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483) oraz art. 393<sup>13</sup> § 1 KPC w związku art. 10 ustawy z dnia 1 marca 1996 r. o zmianie Kodeksu postępowania cywilnego, rozporządzeń Prezydenta Rzeczypospolitej - Prawo upadłościowe i Prawo o postępowaniu układowym, Kodeksu postępowania administracyjnego, ustawy o kosztach sądowych w sprawach cywilnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 43, poz. 189) orzekł, jak w sentencji.

=====