

Zbigniew Szonert

Przegląd orzecznictwa Naczelnego Sądu Administracyjnego

Palestra 41/1-2(469-470), 228-236

1997

Artykuł został zdigitalizowany i opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej bazhum.muzhp.pl, gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach dozwolonego użytku.

Zbigniew Szonert

■ Przegląd orzecznictwa Naczelnego Sądu Administracyjnego

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 26 marca 1996 r.,
SA-Ł 2743/95

Zagadnienie prawne:

„Skoro przez obrót towarowy z zagranicą rozumie się w szczególności przywóz towarów z zagranicy, a przepis art. 4 ust. 2 Prawa celnego za podstawę wymiaru cła uznaje wartość celną, odsyłając do art. 25 ust. 1, to przepis ten (oraz następne zawarte w rozdziale 3: Wartość celna towaru) ma zastosowanie nie tylko do towarów zakupionych przez osobę dokonującą obrotu towarowego z zagranicą. Należy go stosować również do przywożonych towarów nabytych w inny sposób (np. w drodze darowizny) oraz nie stanowiących własności tej osoby, np. wynajętych, wdzierżawionych, pożyczonych, czy otrzymanych w użytkowanie”.

Z uzasadnienia wyroku: Skarżący wniósł o uchylenie decyzji organów celnych obu instancji, zarzucając naruszenie:

1) art. 1 pkt 1, art. 25 pkt 1 i art. 26 pkt 1 Prawa celnego przez ustalenie obowiązku celnego mimo braku obrotu celnego i wartości transakcyjnej, gdyż transakcji towarowej nie było,

2) art. 14 ust. 1 pkt 23 Prawa celnego, gdyż przepis ten nie dotyczy stanu faktycznego sprawy.

Skarżący wyjaśnił, że w wyniku wypadku przy pracy za granicą doznał trwałego kalectwa i z tego powodu otrzymał w użytkowanie sprzęt stanowiący wyposażenie powypadkowe; wyposażeniem tym był samochód inwalidzki.

Zdaniem skarżącego pojazd ten nie może być traktowany jako przedmiot obrotu, gdyż nie przeniesiono na niego własności samochodu.

Samochód ten – jako oddany w użytkowanie nie ma wartości transakcyjnej, jest własnością ubezpieczyciela zagranicznego. Stanowi „rewindykację za utraconą sprawność ruchową, zdrowie i nabyte inwalidztwo, jest to również pomoc humanitarna osobie niesprawnej”...

W ocenie Sądu nie można się zgodzić z wyrażonym w skardze stanowiskiem, że sporny samochód nie był przedmiotem obrotu towarowego z zagranicą.

Zgodnie z art. 4 ust. 1 Prawa celnego przywóz towarów z zagranicy podlega cłu, z wyjątkami określonymi w przepisach prawa. Wyjątki te określa w szczególności art. 14 Prawa celnego. Jednakże przywiezione- go przez skarżącego samochodu nie można uznać za wolny od cła na podstawie tego przepisu. Poza sporem jest, że nie ma do niego zastosowania pkt 23 ust. 1 wymienionego artykułu, ponieważ samo- chód nie został uzyskany w zamian za dopuszczony do czasowego wywozu samochód zniszczony w wypadku... Przedmiotowego samo- chodu nie można również uznać za mienie rewindykowane (art. 14 ust. 1 pkt 9), ponieważ za takie można uznać tylko mienie utracone, następnie odzyskane. Bezprzedmiotowe jest również rozważanie suge- rowanej w skardze kwestii, czy samochód ten może być uznany za rzecz stanowiącą pomoc humanitarną; art. 14 ust. 1 pkt 14 Prawa celnego zwalnia od cła przywóz z zagranicy rzeczy stanowiących pomoc humanitarną, ale tylko wtedy, gdy są one otrzymane przez jednostki organizacyjne statutowo powołane do realizacji takiej pomo- cy. Skoro zatem przywieziony przez skarżącego samochód nie został zwolniony od cła, to za zgodne z prawem należy uznać wymierzenie od niego cła, zaś zgodnie z art. 4 ust. 2 Prawa celnego podstawą wymiaru cła jest wartość celna towaru, o której mowa w art. 25 ust. 1.

Stosownie do tego przepisu wartością celną towaru jest cena za- płacona lub należna za towar (wartość transakcyjna) wraz z wymienio- nymi kosztami faktycznie poniesionymi przez kupującego. Co prawda wymieniony przepis jest tak sformułowany, jakby przedmiotem obrotu towarowego z zagranicą były tylko towary zakupione przez podmioty dokonujące tego obrotu (sugeruje to użycie w przepisach art. 25–30 Prawa celnego terminów „kupujący” i „sprzedaż” jednakże nie można z tego wyprowadzić wniosku, że towary nie zakupione przez te podmioty nie mają wartości celnej.

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 4 kwietnia 1996 r., SA/Sz 1732/95

Zagadnienie prawne:

„Skoro fundacja nie posiada przymiotu organizacji społecznej nie może mieć do niej zastosowanie art. 14 ust. 1 pkt 27 ustawy Prawo celne, gdyż tylko towary wymienione w tym przepisie sprowadzone z zagranicy przez tą organizację są zwolnione od cła”.

Z uzasadnienia wyroku: Zwolnienie od cła stanowi wyjątek od zasady powszechności cła dlatego zgodnie z powszechnie przyjętą regułą interpretacyjną wyjątków od zasady nie można interpretować w sposób rozszerzający.

Art. 14 ust. 1 pkt 27 Prawa celnego stanowi, że przywóz towarów z zagranicy jest wolny od cła, jeżeli przedmiotem przywozu są środki

farmaceutyczne, artykuły sanitarne, sprzęt i urządzenia medyczne nabyte przez organizacje społeczne za środki dewizowe pochodzące z funduszy społecznych.

Ponieważ skarżąca jest fundacją, a zatem nie może zostać uznana za organizację społeczną i zwolnioną od cła.

W kodeksie postępowania administracyjnego nie zamieszczono definicji organizacji społecznej. Wyjaśnienie tego terminu zawarte jest w utrzymanych w mocy przez ustawę konstytucyjną z dnia 17 października 1992 r. o wzajemnych stosunkach między władzą ustawodawczą a wykonawczą Rzeczypospolitej Polskiej oraz o samorządzie terytorialnym (Dz.U. Nr 84, poz. 426) przepisach konstytucji.

Z poświęconego tej kwestii art. 84 wynika, że organizacją społeczną jest zrzeszenie (korporacja) obywateli, utworzona w celu zapewnienia im czynnego udziału w życiu politycznym, społecznym i kulturalnym.

W świetle tego przepisu oraz przepisów ustawy z dnia 6 kwietnia 1984 r. o fundacjach (Dz.U. z 1991 r., Nr 46, poz. 203), fundacja nie jest organizacją społeczną. Nie jest bowiem ona korporacją obywateli ale swoistą „masą majątkową”. Fundacja jest osobą prawną powołaną do życia przez tak zwany akt fundacyjny, mocą którego fundator przeznaczył pewien majątek na oznaczone cele (np. naukowe, kulturalne, charytatywne itp.).

Skoro zatem fundacja nie posiada przymiotu organizacji społecznej nie może mieć do niej zastosowania art. 14 ust. 1 pkt 27 Prawa celnego, bowiem tylko towary wymienione w tym przepisie, sprowadzone z zagranicy przez taką organizację, są zwolnione od cła, (...) pod warunkiem, że zostały zakupione ze środków społecznych.

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 13 grudnia 1993 r., ISA 1725/93

Zagadnienie prawne:

„Jednostka organizacyjna, dla której z przepisów prawa materialnego nie wynikają żadne uprawnienia ani obowiązki, w świetle art. 28 k.p.a. nie ma przymiotu strony i nie jest legitymowana do żądania wznowienia postępowania”.

Z uzasadnienia wyroku: Pojęcie strony zostało określone w art. 28 k.p.a. Zgodnie z tym przepisem stroną jest każdy, czyjego interesu prawnego lub obowiązku dotyczy postępowanie albo kto żąda czynności organu ze względu na swój interes prawny lub obowiązek. O tym czy określone podmiotowi przysługuje uprawnienie strony rozstrzygają przepisy prawa materialnego. Podlega to badaniu przez sąd na równi z innymi elementami rozstrzygnięcia sprawy pod względem merytorycznym (zob. J. Borkowski, J. Jendrośka, B. Orzechowski, A. Zieliński: kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz, War-

szawa 1985, s. 293). Bez znaczenia jest przy tym czy osoba prawna bądź fizyczna brała udział w postępowaniu administracyjnym. Dopuszczenie danej osoby do udziału w postępowaniu administracyjnym samo przez się nie czyni z niej strony. Zaskarżona decyzja została oparta, jeśli idzie o prawo materialne, na przepisach art. 2 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 29 września 1990 r. o zmianie ustawy o gospodarce gruntami i wywłaszczaniu nieruchomości (Dz.U. z 1990 r., poz. 464). Skarżące przedsiębiorstwo... w oparciu o te przepisy wywodzi dla siebie uprawnienia strony, a więc musi wykazać, iż przedmiotowa nieruchomość lub jej wydzielona część znajdowała się w zarządzie skarżącego w dniu wejścia w życie cyt. ustawy z dnia 29 września 1990 r., tj. w dniu 5 grudnia 1990 r. Faktu tego skarżące Przedsiębiorstwo nie wykazało.

W aprobującej glosie do tego wyroku A. Korzeniowska i J.P. Tarno zwrócili uwagę na idący w tym samym kierunku wyrok NSA z dnia 22 lutego 1984 r. I SA 1748/93, gdzie stwierdzono, że mieć interes prawny w postępowaniu administracyjnym znaczy to samo, co ustalić przepis prawa powszechnie obowiązującego, na podstawie którego można skutecznie żądać czynności organu z zamiarem zaspokojenia jakiejś potrzeby albo żądać zaniechania lub ograniczenia czynności organu sprzecznych z potrzebami danej osoby. Od tak pojmowanego interesu prawnego trzeba odróżnić interes faktyczny, to jest stan, w którym obywatel jest wprawdzie bezpośrednio zainteresowany rozstrzygnięciem sprawy administracyjnej, nie może jednak tego zainteresowania poprzeć przepisami prawa powszechnie obowiązującego, mającego stanowić podstawę skutecznego żądania stosownych czynności organu administracji.

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 23 listopada 1995 r., DA/Kr 95/95

Zagadnienie prawne:

„Nie można odmówić wyznaczenia dodatkowego terminu załatwienia sprawy (art. 37 § 2 k.p.a.) tylko z tego powodu, że sprawa ma charakter cywilnoprawny”.

Z uzasadnienia wyroku: Kolegium Odwoławcze przy Sejmiku Samorządowym odmówiło wyznaczenia dodatkowego terminu do załatwienia sprawy związanej ze sprzedażą lokalu mieszkalnego. W uzasadnieniu tej decyzji podkreślono, że w obecnym stanie prawnym zbycie lokalu mieszkalnego stanowiącego własność komunalną może nastąpić w drodze czynności prawnej – umowy sprzedaży w formie aktu notarialnego. Zawarcie tej umowy nie jest już poprzedzane wydaniem decyzji administracyjnej. Sprzedaż mieszkania może nastąpić po podjęciu stosownej uchwały w tym przedmiocie przez radcę gminy.

Natomiast jeżeli organy administracji w sprawie sprzedaży lokalu nie udzielają stronie stosownych pouczeń, zainteresowana może skorzystać ze skargi przewidzianej w art. 227 k.p.a. Nie można jednak domagać się wyznaczenia organowi administracji dodatkowego terminu do załatwienia sprawy, skoro tego rodzaju sprawa nie jest załatwiana poprzez wydanie decyzji administracyjnej.

Decyzja ta zaskarżona została do Naczelnego Sądu Administracyjnego. W odpowiedzi na skargę podkreślono, że wyznaczenie dodatkowego terminu na załatwienie w trybie art. 37 k.p.a. sprawy może mieć miejsce jedynie w odniesieniu do spraw załatwionych w trybie administracyjnym. Sprzedaż lokalu komunalnego następuje w formie cywilnoprawnej i w tego rodzaju sprawach przepis art. 37 k.p.a. nie może być stosowany.

Rozpoznając sprawę Naczelny Sąd Administracyjny zważył co następuje:

Stosownie do przepisu art. 57 § 1 i 2 k.p.a. na niezakończenie sprawy w terminie określonym w art. 35 lub ustalonym w myśl art. 36 stronie służy zażalenie do organu wyższego stopnia, który uznając zażalenie za uzasadnione, wyznacza dodatkowy termin załatwienia sprawy. Załatwienie zaś sprawy następuje poprzez wydanie decyzji rozstrzygającej sprawę co do jej istoty w całości lub w części albo w inny sposób kończącej sprawę w danej instancji (art. 104 § 1 i § 2 k.p.a.). Inny sposób zakończenia sprawy w danej instancji to także jej umorzenie, gdy postępowanie z jakiegokolwiek przyczyny stało się bezprzedmiotowe. Umorzenie postępowania w takim przypadku następuje poprzez wydanie decyzji w tym przedmiocie (art. 105 § 1 i § 2 k.p.a.). Bezprzedmiotowość zaś postępowania administracyjnego, wywołująca konieczność umorzenia tegoż postępowania zachodzi między innymi, gdy sprawa ma charakter cywilny (por. wyrok NSA z 26 maja 1983 r. SA/Wr 185/83, ONSA 1983, z. 1, poz. 37). W takim wypadku organ administracji obowiązany jest wydać decyzję o umorzeniu postępowania, kończącą w ten sposób sprawę. Jeżeli w przypadku takim decyzja o umorzeniu postępowania nie zostanie wydana w terminie przewidzianym w art. 35 § 3 k.p.a., strona może skutecznie złożyć do organu wyższego stopnia zażalenie przewidziane w art. 37 § 1 k.p.a. Załatwienie tego zażalenia powinno nastąpić poprzez – przede wszystkim – wyznaczenie dodatkowego terminu na załatwienie sprawy przez organ niższego stopnia.

Odnosi się to także do przypadku wszczęcia przez organ administracji sprawy o charakterze cywilnym, nie należącej do jego właściwości rzeczowej. W przypadku takim, jak wyżej już podkreślono; załatwienie sprawy powinno polegać na jej umorzeniu w drodze decyzji administracyjnej.

Powyższe uwagi prowadzą do wniosku, że odmowa wyznaczenia w trybie art. 37 § 2 k.p.a. przez organ wyższego stopnia dodatkowego terminu załatwienia sprawy nie może nastąpić z tego względu, że chodzi o sprawę mającą cywilny charakter.

W krytycznej glosie do tego wyroku Wojciech Chróścielewski pisze między innymi: odrywając tezę komentowanego wyroku od kontekstu stanu faktycznego sprawy, trzeba stanowczo przeciwstawić się jej literalnemu sformułowaniu.

Teza zdaniem autora powinna mieć następujące brzmienie: nie można odmówić wyznaczenia dodatkowego terminu załatwienia sprawy (art. 37 § 2 k.p.a.) tylko z tego powodu, że sprawa, na skutek zmiany przepisów utraciła charakter sprawy administracyjnoprawnej i jest obecnie załatwiana w formach prawa cywilnego. W wyznaczonym dodatkowo terminie niezbędne jest wydanie decyzji o umorzeniu postępowania administracyjnego. Glosa W. Chróścielewskiego, o której mowa, opublikowana zostanie w kolejnym numerze „Palestry”.

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 7 lutego 1996 r., III SA 321/95

Zagadnienie prawne:

„1. Odpowiednie stosowanie przepisów k.p.a. nie może prowadzić do rozszerzenia uprawnień Ministra Finansów określonych w art. 25 § 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1996 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (tekst jedn. Dz.U. Nr 36, poz. 161 z 1991 r.). W tej bowiem kwestii cyt. ustawa stanowi inaczej (art. 18).

2. Uniemożliwienie organowi egzekucyjnemu ściągnięcia należności z majątku zobowiązanego (udział w spółce z o.o.), nie podlegającego wyłączeniu spod egzekucji administracyjnej (art. 17 cyt. ustawy) nie może być ocenione inaczej niż jako rażące naruszenie prawa”.

Z uzasadnienia wyroku: Urząd Skarbowy w... prowadzi egzekucję podatków należnych od zobowiązanego, a wymierzonych ostatecznymi decyzjami tego urzędu. W toku egzekucji dokonano zajęcia rachunku bankowego spółki z o.o., której jedynym udziałowcem jest dłużnik. Spółka wniosła zarzuty w sprawie prowadzenia postępowania egzekucyjnego podnosząc „nieistnienie obowiązku oraz błąd co do osoby zobowiązanego”. Urząd Skarbowy zarzutów nie uwzględnił, a Izba Skarbowa nie uwzględniła zażalenia wniesionego przez spółkę. Minister Finansów stwierdził, że dochodzenie przez Urząd Skarbowy zobowiązań podatkowych dłużnika z rachunku spółki z o.o. ... było nieprawidłowe, bowiem czynności egzekucyjne zostały skierowane do osoby nie będącej stroną w sprawie. Jednocześnie Minister uznał, iż z uwagi na zaistnienie okoliczności przewidzianych w art. 59 § 1 pkt

2 i 4 ustawy z dnia 17 marca 1966 o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz.U. z 1991 r., Nr 36, poz. 161 z późn. zm.) postępowanie to podlega umorzeniu. W skardze na powyższą decyzję Spółka z o.o. ... wniosła o stwierdzenie nieważności decyzji Ministra Finansów. Skarżąca podniosła, że nigdy nie wyrażała zgody na zmianę postanowienia jakiej wymaga art. 155 k.p.a. Ministerstwo nie jest organem wyższego stopnia w odniesieniu do Urzędu Skarbowego wobec czego nie może uchylać jego postanowienia. Zdaniem skarżącej „w celu zapobieżenia poważnym stratom Skarbu Państwa”, w sprawie powinny zapaść decyzje w oparciu o przepisy art. 161 § 2 k.p.a.

Naczelny Sąd Administracyjny zważył co następuje:

Wśród zarzutów i argumentów zamieszczonych w skardze, które – jako całość – zawierają wiele sprzeczności i oczywistych błędów prawnych – jeden jest w pełni uzasadniony, dotyczący braku kompetencji Ministra (a nie Ministerstwa, jak napisano w skardze) Finansów do uchylecia postępowania Urzędu Skarbowego. Uprawnienie swoje w tym zakresie Minister Finansów wyprowadza z art. 18 ustawy „egzekucyjnej”, która zezwala, o ile przepisy nie stanowią inaczej, na odpowiednie stosowanie przepisów k.p.a. w postępowaniu egzekucyjnym. Jednakże organ ten nie dostrzegł unormowania zamieszczonego w art. 25 § 1 cyt. ustawy, którym powierzono Ministrowi Finansów jedynie zwierzchni nadzór nad czynnościami organów egzekucyjnych w zakresie egzekucji należności pieniężnych.

W ramach tego rodzaju nadzoru prawo do ingerencji m.in. w formie uchylania i zmieniania rozstrzygnięć egzekucyjnych może przysługiwać tylko wówczas, gdy z mocy przepisu szczególnego ministrowi uprawnienia takie przysługują (zob. R. Hauser, Z. Leoński: Egzekucja administracyjna – komentarz do ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, Warszawa 1992, uw. 6 do art. 25).

„Odpowiednie” stosowanie przepisów k.p.a. nie może prowadzić do rozszerzenia uprawnień ministra określonych w art. 25 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

Ani Minister Finansów, ani Izba Skarbowa nie dostrzegli braku legitymacji do wniesienia zarzutów w sprawie prowadzenia postępowania egzekucyjnego do spółki z o.o.

Zarzuty w postępowaniu egzekucyjnym są środkiem ochrony wyłącznie zobowiązanego, którym w niniejszej sprawie jest p...

Spółka, której konto dotyczyło zajęcie, nie jest „zobowiązany” lecz dłużnikiem zajętego prawa, w rozumieniu art. 89 cyt. ustawy. Jej „pozycji” w postępowaniu egzekucyjnym nie zmienia błędne powołanie przez Urząd Skarbowy art. 80 i 81 cyt. ustawy, zamiast wspomnianego wyżej art. 89. Środki ochrony podmiotu, który nie jest zobowiązany, są w ustawie przewidziane (zob. np. art. 38 i 40).

Przyjęcie poglądu Ministra Finansów sugerującego umorzenie postępowania egzekucyjnego doprowadziło do sytuacji, w której zwrócono bezpodstawnie (tak przynajmniej wynika ze skargi) ponad 30 tys. zł, a nadto Skarb Państwa – co zapowiedziała skarżąca – musiałby liczyć się z żądaniem zapłaty odszkodowania. A przecież – na co zwracał uwagę Ministerstwu Finansów wicedyrektor Izby Skarbowej, egzekucja nie jest prowadzona przeciwko Spółce, lecz zobowiązanemu, który jest jedynym udziałowcem i właścicielem spółki.

Uniemożliwienie organowi egzekucyjnemu ściągnięcia należności z majątku zobowiązanego (udział w spółce z o.o.), nie podlegającego wyłączeniu spod egzekucji administracyjnej (art. 17 cyt. ustawy) nie może być oceniane inaczej niż jako rażące naruszenia prawa.

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 5 kwietnia 1996 r., III SA 386/95

Zagadnienie prawne:

„Zameldowanie w miejscu stałego lub czasowego pobytu jest tylko dowodem, że dana osoba dopełniła obowiązku meldunkowego, wynikającego z ustawy z dnia 10 kwietnia 1974 r. o ewidencji ludności i dowodach osobistych (Dz.U. z 1984, Nr 32, poz. 174). Natomiast o zastosowaniu ulgi, o której mowa w art. 16 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. Nr 45, poz. 207 ze zm.) decyduje faktyczne zamieszkiwanie w nabytym lokalu (budynku) przez okres co najmniej 5 lat od daty powstania obowiązku podatkowego”.

Z uzasadnienia wyroku: Podatniczka otrzymała od ojca, tytułem darowizny, działkę zabudowaną domkiem letniskowym i do celów podatkowych złożyła w 1992 r. oświadczenie, w którym powołując się na art. 16 cyt. ustawy – oświadczyła, że będzie zamieszkiwała w nabytym budynku „co najmniej przez 5 lat od daty powstania obowiązku podatkowego”. W tej sytuacji Urząd Skarbowy ustalając – decyzją należny podatek odliczył od wartości przedmiotu nabycia wartość budynku.

Ponieważ obdarowana nie dotrzymała warunku zamieszkania w nabytym budynku Urząd Skarbowy dokonał ponownego wymiaru podatku, podnosząc, że przyznana podatniczce ulga; przewidziana w art. 16 cyt. ustawy, miała charakter warunkowy i była powiązana z realizacją złożonej w oświadczeniu deklaracji o zamieszkaniu na stałe w przedmiotowym budynku.

W tej sytuacji, zgodnie z ust. 2 cyt. artykułu należało dokonać wymiaru podatku od całej wartości przedmiotu opodatkowania, tak jakby ulga nie przysługiwała.

W skardze do NSA skarżąca wniosła o stwierdzenie nieważności tej decyzji twierdząc, że zameldowanie w nabytym budynku było niemoż-

liwe do czasu wykonania inwestycji budowlanej, polegającej na przystosowaniu domu letniskowego do stałego w nim pobytu. W związku z tym w domu tym skarżąca zameldowała się dopiero w dniu 15 lutego 1995 r.

Naczelny Sąd Administracyjny zważył co następuje:

Przede wszystkim należy zauważyć, że w sprawie nie było podstaw do zastosowania wobec skarżącej ulgi, o której mowa w art. 16 cyt. ustawy. Ze znajdujących się w aktach sprawy dokumentów wynika bowiem, że znajdujący się na darowanej działce obiekt nie był budynkiem mieszkalnym.

Co więcej – cyt. wyżej przepis, w brzmieniu obowiązującym w dacie zawarcia umowy darowizny uzależniał zastosowanie ulgi podatkowej od zamieszkiwania przez nabywcę budynku już w dacie powstania obowiązku podatkowego – a więc w sprawie niniejszej w dniu dokonania darowizny.

Wyjątek od tego wymogu dotyczył tylko sytuacji, gdy budynek był zajęty przez osoby trzecie.

Podlega ocenie w niniejszej sprawie jedynie okoliczność, czy skarżąca zachowała warunek zamieszkiwania w nabytym budynku w okresie 5 lat od daty powstania obowiązku podatkowego (art. 16 ust. 2 pkt 3 i ust. 3 cyt. ustawy).

Już tylko treść oświadczeń skarżącej składanych w toku wznowionego postępowania daje wystarczającą – negatywną – odpowiedź na to pytanie.

Nie zmienia sytuacji skarżącej zameldowanie się w nabytym budynku w lutym 1995 r. Należy podkreślić, że zameldowanie w miejscu stałego lub czasowego pobytu jest tylko dowodem, że dana osoba dopełniła obowiązku meldunkowego, wynikającego z ustawy z dnia 10 kwietnia 1974 r. o ewidencji ludności i dowodach osobistych. Natomiast o zastosowaniu ulgi, o której mowa w art. 16 cyt. ustawy decyduje faktyczne zamieszkiwanie w nabytym lokalu (budynku) przez okres co najmniej 5 lat do daty powstania obowiązku podatkowego.

W tej sytuacji skarga, jako bezzasadna, podlegała oddaleniu (art. 207 § 5 k.p.a. w związku z art. 68 ustawy o NSA).