



# DZIENNIK URZĘDOWY

## WOJEWÓDZTWA MAZOWIECKIEGO

---

Warszawa, dnia 25 stycznia 2023 r.

Poz. 848

### UCHWAŁA NR 26.400.2022 KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W WARSZAWIE

z dnia 22 listopada 2022 r.

**w sprawie orzeczenia nieważności uchwały Nr LXI.805.2022 Rady Gminy Nadarzyn z dnia 26 października 2022 r. w sprawie określenia trybu i szczegółowych warunków zwolnienia od podatku rolnego gruntów gospodarstw rolnych, na których zaprzestano produkcji rolnej.**

Na podstawie art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2022 r. poz. 559 z późn. zm.) oraz art. 18 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1668), **Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie uchwala, co następuje:**

**§ 1.** Orzeka o nieważności uchwały Nr LXI.805.2022 Rady Gminy Nadarzyn z dnia 26 października 2022 r. w sprawie określenia trybu i szczegółowych warunków zwolnienia od podatku rolnego gruntów gospodarstw rolnych, na których zaprzestano produkcji rolnej, z powodu istotnego naruszenia art. 12 ust. 1 pkt 7 i art. 12 ust. 9 oraz art. 13d ust. 3 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2020 r. poz. 333).

**§ 2.** Na niniejszą uchwałę służy Gminie Nadarzyn skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, w terminie 30 dni od daty jej doręczenia za pośrednictwem, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie.

#### Uzasadnienie

W dniu 2 listopada 2022 r. doręczono Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Warszawie uchwałę Nr LXI.805.2022 Rady Gminy Nadarzyn z dnia 26 października 2022 r. w sprawie określenia trybu i szczegółowych warunków zwolnienia od podatku rolnego gruntów gospodarstw rolnych, na których zaprzestano produkcji rolnej.

Zgodnie z art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, ww. uchwała podlega nadzorowi Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie.

**Badając przedmiotową uchwałę, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie ustaliło i zważyło, co następuje.**

W § 3 ust. 1 badanej uchwały Rada Gminy Nadarzyn określiła, cyt. „Warunkiem przyznania podatnikowi zwolnienia jest łączne spełnienie następujących wymogów:

- 1) zaprzestanie uprawy roślin;
- 2) zaprzestanie wykorzystywania gruntów na cele pastwiskowe;
- 3) zaprzestanie dokonywania zbioru traw i siana na cele paszowe; 4) utrzymywanie gruntów w stanie niezagrażającym rozprzestrzenianiem się chwastów”.

W ocenie Kolegium Izby warunki określone w § 3 ust. 1 badanej uchwały, które muszą być spełnione łącznie, odnoszą się tylko do gruntów na których prowadzona jest produkcja roślinna, a tym samym w sposób

oczywisty nie są możliwe do spełnienia dla gruntów, na których prowadzona jest inna działalność rolnicza. Zgodnie z art. 12 ust. 1 pkt 7 w związku z art. 1 ustawy o podatku rolnym, zwolnieniu od podatku rolnego podlegają grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne wchodzące w skład gospodarstw rolnych, na których zaprzestano jakiejkolwiek produkcji rolnej, w rozumieniu art. 2 ust. 2 ustawy o podatku rolnym. Zgodnie z art. 2 ust. 2 ustawy o podatku rolnym, za działalność rolniczą uważa się produkcję zarówno roślinną jak i zwierzęcą, w tym również produkcję materiału siewnego, szkółkarskiego, hodowlanego oraz reprodukcyjnego, produkcję warzywniczą, roślin ozdobnych, grzybów uprawnych, sadownictwa, hodowlę i produkcję materiału zarodowego zwierząt, ptactwa i owadów użytkowych, produkcję zwierzęcą typu przemysłowego fermowego oraz chów i hodowlę ryb. Znajduje to odzwierciedlenie także w rozporządzeniu Ministra Rozwoju, Pracy i Technologii z dnia 27 lipca 2021 r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków (Dz. U. poz. 1390 z późn. zm.). Zgodnie z § 9 ust. 1 pkt 1 cytowanego rozporządzenia, do użytków rolnych zalicza się zarówno grunty orne, oznaczone symbolem R jak i łąki trwałe, oznaczone symbolem Ł, pastwiska trwałe, oznaczone symbolem Ps, sady, oznaczone symbolem S, grunty rolne zabudowane, oznaczone symbolem Br, grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych, oznaczone symbolem Lzr, grunty pod stawami, oznaczone symbolem Wsr, grunty pod rowami, oznaczone symbolem W. Z kolei załącznik nr 1 do ww. rozporządzenia określa, jakie konkretnie grunty zaliczane są do poszczególnych użytków rolnych. Do gruntów rolnych zabudowanych, oznaczonych symbolem – Br (które zgodnie z rozporządzeniem stanowią użytki rolne), zalicza się grunty zajęte pod: budynki przeznaczone do produkcji rolniczej, nie wyłączając produkcji rybnej, w szczególności: spichlerze, przechowalnie owoców i warzyw, stodoły, budynki inwentarskie, budynki na sprzęt rolniczy, magazyny i sortownie ryb, wylęgarnie ryb, podchowalnie ryb, wędzarnie, przetwornie, chłodnie, a także budowle i urządzenia rolnicze i inne wymienione dalej w załączniku.

Jak wynika z powyższych zapisów ustawy i rozporządzenia także te grunty powinny podlegać zwolnieniu od podatku rolnego, jeśli zaprzestano na nich produkcji rolnej. Zatem zwolnienie ustawowe obejmuje użytki rolne gospodarstw niezależnie od tego, jaka działalność rolnicza jest na nich prowadzona. Tak więc stwierdzić należy, że określając warunki zwolnienia od podatku rolnego gruntów gospodarstw rolnych w sposób, jak to przedstawiono wyżej, Rada Gminy Nadarzyn ograniczyła możliwość stosowania zwolnień z podatku rolnego innych gruntów niż grunty, na których prowadzona jest produkcja roślinna, naruszając tym samym art. 12 ust. 1 pkt 7 ustawy o podatku rolnym, który takiego ograniczenia nie przewiduje. W związku z powyższym Rada Gminy Nadarzyn nie wykonała nałożonego na nią w art. 12 ust. 9 ww. ustawy obowiązku określenia w drodze aktu prawa miejscowego, szczegółowych warunków wprowadzonego ustawą zwolnienia.

Badana uchwała jest, stosownie do art. 40 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, aktem prawa miejscowego. Z art. 87 ust. 1 i 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej wynika, że ustawa jest aktem prawnym hierarchicznie wyższym od rozporządzeń i aktów prawnych organów samorządu terytorialnego. Z zasady hierarchiczności źródeł prawa wynika, że umocowanie do wydawania aktów niższego rzędu musi wynikać z aktów wyższego rzędu, oraz przepisy zawarte w aktach niższego rzędu nie mogą naruszać przepisów zamieszczonych w aktach wyższego rzędu (tak: wyrok WSA w Gorzowie Wlkp. z dnia 12 grudnia 2018 r. II SA/Go 848/18).

Ponadto, w § 2 ust. 2 badanej uchwały Rada Gminy Nadarzyn postanowiła, cyt. „Zwolnienie stosuje się nie wcześniej niż pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym złożono wniosek, o którym mowa w ust. 1”. Powyższy zapis, zdaniem Kolegium Izby, stanowi nieuprawnioną modyfikację art. 13d ust. 3 ustawy o podatku rolnym, zgodnie z którym zwolnienia podatkowe udzielone na wniosek podatnika stosuje się od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym złożono wniosek. Uchwała rady nie powinna regulować jeszcze raz tego, co zostało już zamieszczone w ustawie, a w szczególności nie powinna modyfikować przepisów ustawowych. Ponadto delegacja ustawowa z art. 12 ust. 9 ustawy o podatku rolnym obejmuje wyłącznie określenie trybu i szczegółowych warunków zwolnienia i nie daje radzie upoważnienia do stanowienia w sprawie terminu określającego początek okresu zwolnienia. Zgodnie z ugruntowanym stanowiskiem sądów administracyjnych, cyt. „Z istoty aktu prawa miejscowego, wynika bowiem niedopuszczalność takiego działania organu realizującego delegację ustawową, które polega na powtarzaniu bądź modyfikacji wiążących norm ustawowych. Uznać zatem należy, że powtórzenie unormowania ustawowego w akcie prawa miejscowego - co do zasady - jest niedopuszczalne” (tak: wyrok NSA z dnia 8 grudnia 2020 r. II OSK 1943/18, jak również: wyrok WSA w Warszawie z dnia 8 września 2022 r. V SA/Wa 1803/22, wyrok NSA z dnia 16 czerwca 1992 r. II SA 99/92, wyrok NSA z dnia 21 grudnia 1993 r. SA/Wr 1793/93, wyrok NSA z dnia 14 października 1999 r. II SA/Wr 1179/98, wyrok NSA z dnia 28 lutego 2003 r. I SA/Lu 882/02, wyrok NSA z dnia 14 listopada 2003 r. II SA/Wr 1389/03, wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 20 października 2004 r. IV SA/Wr 505/04).

Następnie w § 4 ust. 1 i 2 badanej uchwały Rada Gminy Nadarzyn postanowiła, że zwolnienie następuje w drodze decyzji Wójta Gminy Nadarzyn, a w razie niedopełnienia któregokolwiek z warunków, o których mowa w § 3 ust. 1, Wójt Gminy Nadarzyn stwierdza wygaśnięcie decyzji, o której mowa w ust. 1 w całości lub w części, przy czym nie określiła w uchwale żadnych przesłanek skutkujących możliwością stwierdzenia przez organ podatkowy wygaśnięcia decyzji w części. Kolegium Izby zauważa, że przepis art. 258 § pkt 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 z późn. zm.), regulujący nadzwyczajny tryb wzruszania decyzji podatkowych, odnosi się wyłącznie do wygaśnięcia decyzji w całości (por. wyrok WSA w Krakowie z dnia 17 listopada 2021 r. I SA/Kr 1097/21).

Mając na uwadze powyższe Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie orzekło jak w sentencji.

**Przewodniczący**  
**Wojciech Tarnowski**