

**Uchwała Nr 29/107/2009**  
**Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu**

z dnia 16 grudnia 2009 r.

Na podstawie 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 2001 r. Nr 55, poz. 577; Nr 154, poz. 1800; z 2002 r. Nr 113, poz. 984; z 2003 r. Nr 149, poz. 1454; z 2004 r. Nr 273, poz. 2703; z 2005 r. Nr 14, poz. 114, Nr 64, poz. 565, Nr 249, poz. 2104) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591; z 2002 r. Nr 23, poz. 220, Nr 62, poz. 558, Nr 113, poz. 984, Nr 153, poz. 1271, Nr 214, poz. 1806; z 2003 r. Nr 80, poz. 717, Nr 162, poz. 1568; z 2004 r. Nr 102, poz. 1055, Nr 116, poz. 1203; z 2005 r. Nr 172, poz. 1441, Nr 175, poz. 1457; z 2006 r. Nr 17, poz. 128, Nr 181, poz. 1337; z 2007 r. Nr 48, poz. 327, Nr 138, poz. 974, Nr 173, poz. 1218) Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu **orzeka nieważność - § 2 pkt 1 w części dotyczącej „ochotnicze straże pożarne”; § 2 pkt 2; § 2 pkt 3 w części dotyczącej „zieleńce komunalne i”; § 2 pkt 4 uchwały Nr XLVII/304/09 Rady Miejskiej w Oleśnie z dnia 2 grudnia 2009 r. w sprawie wysokości stawek podatku od nieruchomości oraz zwolnień od tego podatku na 2010 rok z powodu naruszenia art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zm.);**

- § 3 ww. uchwały z powodu naruszenia art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz. U. z 2002 r. Nr 200, poz. 1682).

#### **Uzasadnienie**

Stosownie do art. 90 ust. 2 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym w dniu 10 grudnia 2009 r. do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu doręczono uchwałę Nr XLVII/304/09 Rady Miejskiej w Oleśnie z dnia 2 grudnia 2009 r. w sprawie wysokości stawek podatku od nieruchomości oraz zwolnień od tego podatku na 2010 rok. W uchwale w § 2 pkt 1, 2, 3 oraz 4 postanowiono odpowiednio, iż zwolnienia się z podatku od nieruchomości:

1) nieruchomości lub ich części zajęte na potrzeby bibliotek, ośrodki kultury w tym placówki towarzystw mniejszości narodowych, ochotnicze straże pożarne, żłobki, targowiska, obiekty sportowe, instytucje prowadzące działalność społeczno-opiekuńczą i charytatywną oraz ośrodki zajmujące się osobami chorymi, samotnymi i bezdomnymi z wyłączeniem części przeznaczonej na prowadzenie działalności gospodarczej,

2) budynki i budowle służące do odprowadzania i oczyszczania ścieków, rurociągi i budowle związane z przyjęciem odpadów komunalnych, będące własnością Gminy,

3) grunty zajęte na zieleńce komunalne i cmentarze,

4) budowle służące do poboru, uzdatniania i przesyłu wody będące własnością Gminy.

W § 3 postanowiono, iż zwolnieniu z podatku leśnego podlegają: lasy stanowiące mienie komunalne gminy nieoddane w posiadanie zależne.

Na posiedzenie Kolegium przedstawiciel prawidłowo powiadomionej Gminy nie stawił się.

W tym stanie faktycznym Kolegium stwierdza, co następuje:

Jak wynika z dyspozycji art. 91 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym stwierdzenie przez organ nadzoru, iż stanowiąca przedmiot postępowania uchwała lub zarządzenie narusza prawo, w konsekwencji może implikować orzeczenie w całości lub w części jej nieważności bądź też wskazanie nieistotnego naruszenia prawa.

Przyjąc przy tym, za ukształtowaną linią orzeczniczą Naczelnego Sądu Administracyjnego należy, iż do rodzajów naruszeń przepisów skutkujących nieważnością uchwały organów jednostek samorządu terytorialnego zaliczyć należy naruszenia: przepisów wyznaczających kompetencje do podejmowania uchwał, podstawy prawnej podejmowania uchwał, przepisów prawa ustrojowego, przepisów prawa materialnego – przez wadliwą ich wykładnię – oraz przepisów regulujących procedurę podejmowania uchwał (np. wyrok NSA z 3 grudnia 1996 r. sygn. SA/Wr 949/96; wyrok NSA z 11 lutego 1998 r. sygn. IISA/Wr 1459/97).

Stosownie do brzmienia art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy o samorządzie gminnym, do wyłącznej właściwości rady gminy należy podejmowanie uchwał w sprawach podatków i opłat w granicach określonych w odrębnych ustawach.

Z regulacją tą koresponduje dyspozycja art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych przyznająca radzie gminy kompetencje do wprowadzenia, w drodze uchwały, innych zwolnień przedmiotowych niż określone w art. 7 ust. 1 cyt. ustawy oraz w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw (Dz. U. z 2003 r. Nr 188, poz. 1840). Tożsame regulacje odnoszące się do stanowienia zwolnień przedmiotowych znajdują umocowanie w art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym.

Ustawodawca w art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i w art. 7 ust. 3 ustawy o podatku leśnym upoważnił radę gminy jedynie do stanowienia zwolnień ściśle przedmiotowych, a więc stanowienie przez radę zwolnień przedmiotowo - podmiotowych nie znajduje uzasadnienia.

Odnosząc powyższe do określonych przez Radę Miejską w Oleśnie zwolnień podatkowych, wprowadzonych uchwałą Nr XLVII/304/09, stwierdzić należy, iż zwalniając z podatku od nieruchomości:

- nieruchomości lub ich części zajęte na ochotnicze straże pożarne,
- budynki i budowle służące do odprowadzania i oczyszczania ścieków, rurociągi i budowle związane z przyjęciem odpadów komunalnych, będące własnością Gminy,
- grunty zajęte na zieleńce komunalne,
- budowle służące do poboru, uzdatniania i przesyłu wody będące własnością Gminy

Rada wprowadziła de facto zwolnienia o charakterze mieszanym, a zatem przedmiotowo-podmiotowym, w których, mimo wysunięcia w redakcyjnym sformułowaniu na pierwszy plan elementów przedmiotowych (budynki, budowle), decydujące znaczenie należy przypisać wyróżnikom podmiotowym (gmina). Wprowadzone w uchwale zwolnienie budynków i budowli dotyczy niezaprzeczalnie nieruchomości identyfikowanych z określonym podatnikiem, tj. z gminą.

Tożsame rozważania należy odnieść do zwolnienia przez Radę gruntów zajętych na zieleńce komunalne, które to zwolnienie ma również charakter zwolnienia przedmiotowo-podmiotowego. Wprowadza ono zwolnienie ze względu na przedmiot opodatkowania i jednocześnie w jego ramach, poprzez dodatkowe określenie „komunalne” zawęża zwolnienie podatkowe w stosunku do pewnej kategorii podmiotów, tj. do gminy.

Zwolnienie w uchwale nieruchomości lub ich części zajętych na ochotnicze straże pożarne dotyczy również podmiotu wymienionego w art. 15 ustawy z dnia 24 sierpnia 1991 r. o ochronie przeciwpożarowej (Dz. U. z 2002 r. Nr 147, poz. 1229 ze zm.). Stosownie do w/w art. 15 jednostkami ochrony przeciwpożarowej jest m.in. ochotnicza straż pożarna.

Powyższe rozważania odnieść również należy do kształtowanego w uchwale zwolnienia z podatku leśnego lasów stanowiących mienie komunalne gminy nieoddane w posiadanie zależne jako identyfikowalnego ze zwolnieniem przedmiotowo-podmiotowym, a zatem naruszającym art. 7 ust. 3 ustawy o podatku leśnym.

Zwolnienie z opodatkowania przedmiotu identyfikowanego jedynie z określonym podatnikiem wymienionym w art. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi istotne naruszenie prawa w związku normą kompetencyjną zawartą w art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i w art. 7 ust. 3 ustawy o podatku leśnym przyznającą radzie gminy prawo do stanowienia jedynie zwolnień przedmiotowych.

Niezależnie od powyższego należy zauważyć, iż tytuł uchwały, tj. „w sprawie wysokości stawek podatku od nieruchomości oraz zwolnień od tego podatku na 2010 r.” nie odpowiada w pełni treści normatywnej będącej przedmiotem uchwały w zakresie postanowień odnoszących się do zwolnień w podatku leśnym.

Na niniejszą uchwałę Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu przysługuje - na zasadzie art. 98 ustawy o samorządzie gminnym - skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu za pośrednictwem Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu w terminie 30 dni od daty jej doręczenia.

Przewodniczący Kolegium  
Prezes  
*Janusz Gałkiewicz*

---

**\* / Uchwałę opublikowano w Dz. Urz. Woj. Opolskiego z 2009 r. Nr 110, poz. 1661.**