



# DZIENNIK URZĘDOWY

## WOJEWÓDZTWA PODLASKIEGO

Białystok, dnia 5 stycznia 2024 r.

Poz. 177

### UCHWAŁA NR 22/212/2023 KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W BIAŁYMSTOKU

z dnia 28 grudnia 2023 r.

#### Kolegium Izby w składzie:

Przewodnicząca: Ewa Czołpińska  
Członkowie: Beata Chmielewska  
Katarzyna Gawrońska  
Agnieszka Gerasimiuk  
Ewa Lotko  
Małgorzata Rutkowska  
Małgorzata Sokół-Kreczko  
Marlena Stachurska-Janczyło  
Marcin Tyniewicki  
Maria Wasilewska

Na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 i art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity: Dz. U. z 2023 r. poz. 1325) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jednolity: Dz. U. z 2023 r. poz. 40, ze zm.) **po rozpatrzeniu w postępowaniu nadzorczym uchwały Nr LXX/278/23 Rady Gminy Trzcianne z dnia 27 listopada 2023 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości**

#### postanawia:

- **uznać, iż przedmiotowa uchwała została podjęta z istotnym naruszeniem art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2023 r. poz. 70) w zakresie wprowadzonego zwolnienia o charakterze przedmiotowo-podmiotowym,**
- **w związku z powyższym postanawia stwierdzić nieważność § 1 pkt 1 lit. e;**
- **uznać, iż przedmiotowa uchwała została podjęta z nieistotnym naruszeniem § 120 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 143 Rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (tekst jednolity: Dz. U. z 2016 r. poz. 283) w związku z wprowadzeniem zapisów wykraczających poza zakres przedmiotowy uchwały.**

#### UZASADNIENIE

W dniu 29 listopada 2023 r. do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku wpłynęła uchwała Nr LXX/278/23 Rady Gminy Trzcianne z dnia 27 listopada 2023 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości. Działając na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r.

o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity: Dz. U. z 2023 r. poz. 1325), tut. Izba wszczęła postępowanie nadzorcze dotyczące wskazanej uchwały, zawiadamiając Radę pismem z dnia 11 grudnia 2023 r. o terminie posiedzenia Kolegium RIO w Białymstoku wyznaczonym na dzień 28 grudnia 2023 r. W piśmie tym wskazano na regulacje uchwały budzące wątpliwości prawne w świetle przepisów stanowiących podstawę jej podjęcia.

Na posiedzeniu w dniu 28 grudnia 2023 r. Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku stwierdziło, co następuje.

Badana uchwała w części została podjęta z istotnym naruszeniem prawa.

W § 1 pkt 1 lit. e uchwały wskazano, iż „zwalnia się z obowiązku opłacania podatku od nieruchomości podmioty których działalność statutowa obejmuje działania na rzecz pożytku publicznego, w szczególności stowarzyszenia, fundacje bądź inne podmioty pozarządowe, których siedziba jest na terenie Gminy Trzcianne.”

Zgodnie z art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, Rada, w drodze uchwały, może wprowadzić inne zwolnienia niż określone w art. 7 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw, ale jedynie o charakterze **przedmiotowym**. Ustalenie zakresu zwolnienia poprzez odniesienie przedmiotów opodatkowania do cech podmiotowych nie odpowiada dyspozycji art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a w konsekwencji prowadzi także do naruszenia art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78 poz. 483, ze zm.), który stanowi, iż nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy.

Na niedopuszczalność wprowadzania przez gminy zwolnień przedmiotowo-podmiotowych powszechnie wskazują rozstrzygnięcia organów nadzorczych oraz sądów. Jako przykład można tu wskazać na liczne wyroki dotyczące podatku od nieruchomości m.in. WSA w Gorzowie Wielkopolskim (I SA/Go 599/09, Lex: 554018; I SA/Go 574/09, Lex: 549787), jak też np. wyrok NSA z dnia 22 marca 2012 r. (II FSK 1785/10, CBOSA). W tym ostatnim wyroku Sąd stwierdził, że skoro przepis art. 7 ust. 3 u.p.o.l. zezwala radzie gminy jedynie na wprowadzenie innych zwolnień przedmiotowych niż określone w art. 7 ust. 1, to tym samym zakazuje wprowadzania zwolnień o charakterze przedmiotowo-podmiotowym, a reguła ta znajduje też oparcie w art. 168 i art. 217 Konstytucji RP dającym jednostkom samorządu terytorialnego prawo określania kategorii podmiotów zwolnionych od podatków jedynie w sytuacji, gdy upoważniają je do tego przepisy ustawowe.

W wyroku z dnia 11 sierpnia 2020 r. (II FSK 646/20, Lex: 3055473) NSA skonstatował natomiast, że: „Zakaz ustanawiania przez rady gmin zwolnień o charakterze podmiotowym oznacza, że zwolnienie wprowadzone na podstawie upoważnienia zawartego w art. 7 ust. 3 u.p.o.l. może dotyczyć wyłącznie przedmiotu, wykorzystywanych do różnego rodzajów działalności. Przedmiot ten winien być tak określony, żeby nie była możliwa identyfikacja konkretnego podatnika, a więc cechy przedmiotu muszą zostać tak w przepisie określone, żeby dotyczyły potencjalnie (hipotetycznie) nieoznaczonego indywidualnego podatnika.”

W ocenie Kolegium Izby wskazane powyżej naruszenie prawa ma charakter istotny. Zgodnie z dyspozycją art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym stwierdzenie przez organ nadzoru, że akt stanowiący przedmiot postępowania nadzorczego narusza prawo w sposób istotny winno skutkować orzeczeniem jego nieważności w całości albo w części.

Ponadto, w § 1 pkt 1 lit. e oraz § 1 pkt 2 lit. f uchwały zawarto zapisy dotyczące zwolnień w podatku od nieruchomości, czym naruszono w sposób nieistotny § 120 ust. 1 pkt 4 Rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”. Jak wynika z treści § 120 ust. 1 pkt 4 ww. Rozporządzenia tytuł aktu powinien zawierać określenie przedmiotu, jakiego dotyczy. Określenie przedmiotu uchwały pełni funkcję informacyjną dla adresata uchwały, którego ona dotyczy. Rada Gminy Trzcianne podejmując uchwałę w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości powinna była zawrzeć w niej jedynie zapisy dotyczące wysokości tych stawek.

Biorąc powyższe pod uwagę należało orzec, jak w sentencji.

**POUCZENIE**

Na niniejsze rozstrzygnięcie nadzorcze służy skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku, którą można wnieść (za pośrednictwem RIO w Białymstoku, ul. Branickiego 13) w terminie 30 dni od dnia otrzymania rozstrzygnięcia.

**Przewodnicząca**  
***Ewa Czołpińska***