



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA MAZOWIECKIEGO

Warszawa, dnia 25 kwietnia 2024 r.

Poz. 4750

UCHWAŁA NR 1.15.2024 KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W WARSZAWIE

z dnia 3 stycznia 2024 r.

w sprawie orzeczenia nieważności w części uchwały Nr XL/354/23 Rady Gminy Zaręby Kościelne z dnia 28 listopada 2023 r. zmieniającej Uchwałę Nr XII/88/19 Rady Gminy Zaręby Kościelne z dnia 13 listopada 2019r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości.

Na podstawie art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2023 r. poz. 40 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 2023 r. poz. 1325), **Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie uchwala, co następuje:**

§ 1. Orzeka o nieważności w części uchwały Nr XL/354/23 Rady Gminy Zaręby Kościelne z dnia 28 listopada 2023 r. zmieniającej Uchwałę Nr XII/88/19 Rady Gminy Zaręby Kościelne z dnia 13 listopada 2019r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości, tj. § 1 ust. 2, z powodu istotnego naruszenia art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 70).

§ 2. Na niniejszą uchwałę służy Gminie Zaręby Kościelne 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 5 grudnia 2023 r. została doręczona Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Warszawie uchwała Nr XL/354/23 Rady Gminy Zaręby Kościelne z dnia 28 listopada 2023 r. zmieniająca Uchwałę Nr XII/88/19 Rady Gminy Zaręby Kościelne z dnia 13 listopada 2019r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości.

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 § 1 ust. 2 przedmiotowej uchwały Rada Gminy Zaręby Kościelne postanowiła o dodaniu ust. 7 do § 1 uchwały Nr XII/88/19 Rady Gminy Zaręby Kościelne z dnia 13 listopada 2019 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości w brzmieniu następującym, cyt. „7. Budynki lub ich części oraz grunty zajęte na potrzeby instytucji kultury których podstawowa działalność jest działalnością kulturalną za wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.”.

Kolegium Izby zwraca uwagę, że cytowany zapis badanej uchwały jest zwolnieniem o charakterze przedmiotowo - podmiotowym, co istotnie narusza art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym rada gminy, w drodze uchwały, może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone w ust. 1 tego artykułu oraz art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw.

W ocenie Kolegium Izby niniejszy przepis upoważnia radę gminy do wprowadzenia wyłącznie zwolnień przedmiotowych. Rada Gminy Zaręby Kościelne przekroczyła zatem zakres upoważnienia ustawowego.

Zgodnie z ugruntowanym orzecznictwem sądów administracyjnych, zwolnienie określone w art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych może dotyczyć wyłącznie przedmiotu, a więc nieruchomości wykorzystywanych do różnego rodzaju działalności. Przedmiot zwolnienia 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 każdym przypadku, gdy bezpośrednio z ustanowionej normy wywieść można, kto podlega zwolnieniu, a nie tylko, jaki przedmiot obejmuje zwolnienie, zwolnieniu przypisać można charakter zwolnienia przedmiotowo - podmiotowego, a to w konsekwencji oznacza przekroczenie ustawowej delegacji do ustanawiania zwolnienia określonego w art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (tak: wyrok NSA z dnia 5 października 2021 r. III FSK 2106/21, wyrok NSA z dnia 23 października 2014 r. II FSK 2592/12, wyrok NSA z dnia 11 sierpnia 2020 r. II FSK 646/20).

Zgodnie z art. 87 ust. 2 i art. 94 Konstytucji RP, akty prawa miejscowego, a takim aktem jest – w rozumieniu art. 40 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym - badana uchwała, są źródłami powszechnie obowiązującego prawa Rzeczypospolitej Polskiej na obszarze działania organów, które je ustanowiły, przy czym organy te ustanawiają akty prawa miejscowego na podstawie i w granicach upoważnień zawartych w ustawie. Oznacza to, że akt podjęty na podstawie ustawowego upoważnienia może regulować tylko i wyłącznie sprawy przekazane tym upoważnieniem, a normowanie w akcie prawa miejscowego innych kwestii, niż te, które wynikają z delegacji ustawowej, nie znajduje uzasadnienia i przekracza zakres upoważnienia.

Stanowisko Kolegium Izby w tym zakresie poparte jest orzecznictwem sądów administracyjnych, np. wyrok WSA w Poznaniu z dnia 28 października 2015 r. I SA/Po 1305/15, w którym Sąd stwierdził, cyt. „Zgodnie z linią orzecniczą sądów administracyjnych (np. wyrok NSA z 8 maja 2013 r. sygn. akt II GSK 299/12), przepis prawa ustanawiający upoważnienie do wydania aktu prawa miejscowego podlega ścisłej wykładni językowej i nie może prowadzić do objęcia zakresem upoważnienia materii w nim niewymienionych w drodze wykładni celowościowej. Organ samorządu terytorialnego wykonujący kompetencję prawodawczą zawartą w upoważnieniu ustawowym jest obowiązany działać ściśle w granicach tego upoważnienia. Nie jest upoważniony ani do regulowania tego, co zostało już ustawowo uregulowane, ani też do wychodzenia poza zakres upoważnienia ustawowego.”. Ponadto należy pamiętać, co wynika z wyroku NSA z dnia 19 marca 2008 r. II GSK 427/07, cyt. „w prawie administracyjnym niepodważalną regułą jest zasada »dozwolone jest tylko to, co wynika z przepisów prawa«”, niedopuszczalne natomiast jest postępowanie w myśl reguły „co nie jest zakazane jest dozwolone” (tak również: wyrok NSA z dnia 20 marca 1998 r. III SA 1622/97). Wprowadzenie do aktów prawa miejscowego regulacji wychodzących poza zakres upoważnienia ustawowego stanowi istotne naruszenie prawa (tak, np. wyrok WSA w Gdańsku z dnia 25 maja 2016 r. IV SA/Gd 266/16).

Dodatkowo Kolegium Izby zwraca uwagę, że przepisy prawa miejscowego powinny być sformułowane w sposób jasny i wyczerpujący, tak aby adresaci prawa oraz organy je stosujące nie miały wątpliwości, co do zakresu zwolnienia.

Z podanych powodów, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie orzekło, jak w sentencji uchwały.

Przewodniczący
Wojciech Tarnowski