



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA MAZOWIECKIEGO

Warszawa, dnia 25 marca 2025 r.

Poz. 2957

UCHWAŁA NR 27.552.2024 KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W WARSZAWIE

z dnia 17 grudnia 2024 r.

w sprawie orzeczenia nieważności w części uchwały Nr VIII.43.2024 Rady Gminy Rzecznów z dnia 19 listopada 2024 r. w sprawie zwolnień podatku od nieruchomości

Na podstawie art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2024 r. poz. 1465 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 z późn. zm.), **Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie uchwala, co następuje:**

§ 1. Orzeka o nieważności w części uchwały Nr VIII.43.2024 Rady Gminy Rzecznów z dnia 19 listopada 2024 r. w sprawie zwolnień podatku od nieruchomości, tj. § 1 pkt 6 w zakresie wyrazów, cyt. „oraz budowle lub ich części na nich posadowione” i § 1 pkt 12, z powodu istotnego naruszenia art. 7 ust. 3 w związku z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 70 z późn. zm.).

§ 2. Na niniejszą uchwałę służy Gminie Rzecznów 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 26 listopada 2024 r. została doręczona Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Warszawie uchwała Nr VIII.43.2024 Rady Gminy Rzecznów z dnia 19 listopada 2024 r. w sprawie zwolnień 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.

Z § 1 pkt 6 badanej uchwały wynika, iż Rada Gminy Rzecznów postanowiła zwolnić z podatku od nieruchomości, cyt. „grunty zajęte pod cmentarze oraz budowle lub ich części na nich posadowione nie podlegające innym zwolnieniom ustawowym z wyłączeniem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej”.

Zgodnie z przepisami art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Z powyższego przepisu wynika zatem, iż budowle lub ich części, które nie są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Wprowadzenie więc do badanej uchwały regulacji dotyczącej zwolnienia z podatku od nieruchomości gruntów zajętych pod cmentarze oraz budowli lub ich części na nich posadowionych związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, a następnie zastosowanie wyłączenia ze zwolnienia budowli lub ich części zajętych na prowadzenie

działalności gospodarczej, czyni to zwolnienie bezprzedmiotowym w zakresie budowli lub ich części. Działanie takie jest sprzeczne z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

W § 1 pkt 12 badanej uchwały Rada Gminy Rzeczników postanowiła zwolnić z podatku od nieruchomości, cyt. „budynki lub ich części i grunty przeznaczone na cele mieszkalne duchownych z wyłączeniem 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 Rzeczników przekroczyła zatem zakres upoważnienia ustawowego. W związku z powyższym, zdaniem Kolegium Izby należy stwierdzić nieważność § 1 pkt 12 badanej uchwały.

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 (do 2003.12.31) w Warszawie 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 mieli wątpliwości, co do zakresu zwolnienia.

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

Przewodniczący
Wojciech Tarnowski