



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA ŚWIĘTOKRZYSKIEGO

Kielce, dnia 31 grudnia 2025 r.

Poz. 4518

UCHWAŁA NR 128/2025

KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W KIELCACH

z dnia 22 grudnia 2025 roku

w sprawie stwierdzenia nieważności w części uchwały nr XXVI/211/25 Rady Miejskiej w Morawicy z dnia 25 listopada 2025 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach w składzie:

Przewodniczący: Damian Grzelka – Prezes Izby

Członkowie: Wojciech Czerw, Zbigniew Rękas, Monika Różycka (sprawozdawca), Łukasz Wilkiewicz, Agnieszka Zarębska

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 2025 r. poz. 7) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2025 r. poz. 1153)

stwierdza nieważność

uchwały nr XXVI/211/25 Rady Miejskiej w Morawicy z dnia 25 listopada 2025 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości w części dotyczącej § 2 pkt 2, 4 i 7 tiret 3 z powodu naruszenia art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 707) oraz art. 32 i 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. z 1997 r. Nr 78 poz. 483 ze zm.).

Uzasadnienie

Uchwała nr XXVI/211/25 Rady Miejskiej w Morawicy z dnia 25 listopada 2025 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach w dniu 26 listopada 2025 r. i została objęta postępowaniem nadzorczym na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach przeprowadziło badanie nadzorcze aktu w dniu 22 grudnia 2025 roku.

O terminie tym powiadomiono organy jednostki samorządu terytorialnego z pouczeniem, że w posiedzeniu mogą uczestniczyć przedstawiciele podmiotu, którego sprawa jest rozpatrywana, co wynika z art.18 ust. 3 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych.

W posiedzeniu Kolegium uczestniczył Zastępca Burmistrza Miasta i Gminy Morawica.

W toku postępowania nadzorczego Kolegium stwierdziło w przedmiotowej uchwale istotne naruszenie prawa, które stanowiło podstawę do stwierdzenia jej nieważności w części.

Podstawą rozstrzygnięcia był opisany poniżej stan faktyczny i prawny.

Rada Miejska w Morawicy powołując w podstawie prawnej badanej uchwały m.in. art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w § 2 przedmiotowej uchwały wprowadziła m.in. zwolnienia z podatku od nieruchomości, dotyczące:

- pkt 2) „grunty, budynki lub ich części i budowle, oddane w trwały zarząd, z wyjątkiem wykorzystywanych na podstawie umów najmu, dzierżawy, użyczenia na cele związane z prowadzeniem działalności gospodarczej”;

- pkt 4) „budynki lub ich części i budowle związane z prowadzeniem ogólnodostępnych basenów kąpielowych i hal sportowych, z wyjątkiem części wykorzystywanych na prowadzenie działalności gospodarczej niezwiązanej bezpośrednio z prowadzeniem ogólnodostępnych basenów kąpielowych i hal sportowych. Przez halę sportową rozumie się obiekt, który posiada arenę, płytę, boisko lub inną tego typu powierzchnię o wymiarach nie mniejszych niż 19 m x 36 m, na której mogą odbywać się zawody sportowe, występy artystyczne lub inne tego typu wydarzenia, wraz z przylegającą do niej w zwartej formie konstrukcyjnej widownią ustawioną amfiteatralnie,”

- pkt 7) tiret trzecie „grunty zajęte pod boiska, stanowiące obiekty budowlane wybudowane na podstawie pozwolenia na budowę lub zgłoszenia robót budowlanych nie wymagających pozwolenia na budowę: o nawierzchni z trawy naturalnej, pozytywnie zweryfikowane w procedurze udzielania licencji klubowi sportowemu przez właściwe organy PZPN”.

Ustawa z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (dalej: ustawa) w art. 7 reguluje zasady zwolnień z podatku od nieruchomości. W przepisie tym ustawodawca zawarł nie tylko zwolnienia ustawowe, ale również upoważnił radę gminy do wprowadzania – z własnej inicjatywy – zwolnień z tego podatku. Na podstawie art. 7 ust. 3 ustawy rada gminy – w drodze uchwały – może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone w ust. 1 tego artykułu oraz w art. 10 ust. 1 ustawy z 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw.

W ocenie Kolegium zwolnienia wprowadzone w § 2 pkt 2, 4 i 7 tiret 3 badanej uchwały mają charakter podmiotowo - przedmiotowy i są sprzeczne z postanowieniami art. 7 ust 3 ww. ustawy. Z przywołanego powyżej przepisu wynika jednoznaczna kompetencja dla rad gmin, wprowadzania pozaustawowych zwolnień z podatku od nieruchomości, wyłącznie jednak o charakterze przedmiotowym. Zwolnienie powinno zatem dotyczyć konkretnych nieruchomości, ze względu na ich przeznaczenie, bez uwzględniania jednak - w jakimkolwiek stopniu - specyficznych cech charakteryzujących podmioty, które władają tymi nieruchomościami.

Każde zwolnienie przedmiotowe stanowić będzie - pośrednio jednak tylko - ulgę podatkową dla podmiotu, który włada określoną nieruchomością. Istotnym jest jednak to, żeby w momencie podejmowania uchwały na podstawie art. 7 ust. 3 ww. ustawy właściwa do tego terytorialnie rada absolutnie nie kreowała zwolnienia przez pryzmat cech i właściwości podmiotu władającego nieruchomością. Jeżeli okoliczności związane z podatnikiem miałyby stanowić podstawę (uzasadnienie) dla zwolnienia z podatku od nieruchomości, nie może być mowy o zwolnieniu przedmiotowym, lecz podmiotowym, do czego art. 7 ust. 3 ustawy nie uprawnia (tak m.in. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z 3 czerwca 2009 r. sygn. akt III SA/Wr 73/09).

Biorąc pod uwagę powyższe przedmiot opodatkowania winien być tak określony, aby odczytanie jego treści nie umożliwiała identyfikacji konkretnego podatnika. Cechy przedmiotu muszą zostać tak wskazane, żeby dotyczyły potencjalnie (hipotetycznie) nieoznaczonego

indywidualnego podatnika. Jest to o tyle trudne zadanie, że zwolnienie w każdym przypadku będzie w ostatecznym rozrachunku dotyczyło określonego podmiotu, a to z tej przyczyny, że konstrukcja podatku obejmuje zarówno przedmiot, jak i podmiot podlegający opodatkowaniu. W konsekwencji, nie ma też zwolnienia przedmiotowego, którego nie można przypisać określonemu podmiotowi. Utrudnienie to wymaga od rad gmin staranności w tworzeniu przepisów prawa miejscowego, przede wszystkim przy określaniu kryterium zwolnienia poprzez identyfikację przedmiotu, a nie podmiotu tego zwolnienia. 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 (wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego: z 23 października 2014 r., sygn. akt II FSK 2592/12, z 6 maja 2016 r., sygn. akt II FSK 2217/14 i z 19 października 2016 r.).

W ocenie Kolegium Izby wprowadzone w § 2 pkt 2, 4 i 7 tiret 3 uchwały Rady Miejskiej w Morawicy z dnia 25 listopada 2025 r. zwolnienia uzależniają możliwość skorzystania z preferencji podatkowej od cech podmiotu władającego nieruchomością oraz sposobu jej wykorzystania, a zatem zostały nakierowane na określone podmioty. Odnosząc się do zwolnienia przewidzianego w § 2 pkt 4 Kolegium zwraca również uwagę, że Rada Miejska nie jest uprawniona do tworzenia autonomicznych definicji legalnych pojęć istotnych z punktu widzenia opodatkowania w szczególności poprzez określenie szczegółowych parametrów technicznych obiektów budowlanych (takich jak minimalne wymiary areny czy sposób ukształtowania widowni). Działanie takie stanowi naruszenie art. 217 Konstytucji RP w związku z art. 94 Konstytucji RP, zgodnie z którymi elementy konstrukcyjne danin publicznych mogą być regulowane wyłącznie w ustawie lub w granicach wyraźnego upoważnienia ustawowego.

Ponadto Kolegium Izby wskazuje, że wprowadzone w § 2 pkt 4 i 7 tiret 3 uchwały zwolnienie może stanowić pomoc publiczną w rozumieniu przepisów prawa Unii Europejskiej. W sytuacji, gdy uchwała w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości przewiduje udzielenie pomocy publicznej, uchwała taka - w myśl art. 20b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - powinna być podjęta z uwzględnieniem przepisów dotyczących pomocy publicznej.

Kolegium zauważa także, że zwolnienie w § 2 pkt 7 tiret trzecie zostało uzależnione od spełnienia dodatkowych kryteriów funkcjonalnych i organizacyjnych niezwiązanych bezpośrednio z cechami gruntu takich jak: posiadanie licencji klubowej, pozytywna weryfikacja przez właściwe organy PZPN, uczestnictwo w systemie sportu kwalifikowanego. Wprowadzenie takiego kryterium powoduje, że zwolnienie traci charakter przedmiotowy, a w istocie uzależnione jest od cech podmiotu korzystającego z nieruchomości oraz rodzaju prowadzonej działalności sportowej, co wykracza poza zakres upoważnienia ustawowego. W konsekwencji grunty o analogicznych cechach fizycznych i budowlanych, lecz niespełniające kryterium licencyjnego zostały wyłączone z zakresu zwolnienia, co narusza konstytucyjną zasadę równości wobec prawa podatkowego. Należy również zwrócić uwagę na fakt, że przyjęta konstrukcja uzależnia zwolnienie od spełnienia warunków wynikających z dowolnych regulacji podmiotu (właściwe organy PZPN), co czyni ją niezgodną z zasadą praworządności określoną w art. 7 Konstytucji.

W związku z powyższym, w ocenie Kolegium Izby, analiza treści § 2 pkt 2, 4 i 7 tiret 3 uchwały umożliwi identyfikację konkretnego adresata zwolnienia, co determinuje stwierdzenie, iż zwolnienia te ze względu na fakt, że mają charakter podmiotowo-przedmiotowy są sprzeczne z art. 7 ust. 3 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Postanowienia przepisu art. 7 ust. 3 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych muszą być interpretowane ściśle, bowiem zwolnienie podatkowe stanowi odstępstwo od zasady powszechności i równości opodatkowania.

Objęte rozstrzygnięciem zwolnienia podatkowe są również sprzeczne z postanowieniami art. 32 i 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, w myśl których obowiązuje zasada równości wobec prawa, a określanie kategorii podatników zwolnionych od podatku następuje w drodze ustawy.

Mając na względzie powyższe ustalenia faktyczne i prawne Kolegium Izby postanowiło jak w sentencji.

Pouczenie

Od niniejszej uchwały Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach przysługuje skarga za pośrednictwem Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Kielcach w terminie 30 dni od dnia doręczenia.

Przewodniczący Kolegium
Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach

Damian Grzelka