



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA ŚWIĘTOKRZYSKIEGO

Kielce, dnia 31 grudnia 2025 r.

Poz. 4523

UCHWAŁA NR 133/2025

KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W KIELCACH

z dnia 30 grudnia 2025 roku

w sprawie stwierdzenia nieważności w części uchwały nr XVII/102/2025 Rady Gminy w Radkowie z dnia 27 listopada 2025 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości na 2026 rok

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach w składzie:

Przewodniczący: Damian Grzelka – Prezes Izby

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

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 XVII/102/2025 Rady Gminy w Radkowie z dnia 27 listopada 2025 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości na 2026 rok w części dotyczącej § 2 ust. 4 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).

Uzasadnienie

Uchwała nr XVII/102/2025 Rady Gminy w Radkowie z dnia 27 listopada 2025 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości na 2026 rok wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach w dniu 3 grudnia 2025 r. Na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 ww. ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych przedmiotowa uchwała nr XVII/102/2025 została objęta postępowaniem nadzorczym.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach przeprowadziło badanie nadzorcze tego aktu w dniu 30 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 nie uczestniczyli przedstawiciele Gminy Radków.

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.

Stosownie do art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy o samorządzie gminnym do wyłącznej kompetencji rady gminy należy podejmowanie uchwał w sprawie podatków i opłat w granicach określonych w odrębnych ustawach. Przepisem rangi ustawowej zawierającym upoważnienie dla rady gminy do uchwalania aktu prawa miejscowego w sprawie zwolnień w podatku od nieruchomości jest art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Między innymi wyżej wskazane przepisy prawa stanowiły podstawę do podjęcia badanej uchwały.

W § 2 ust. 4 przedmiotowej uchwały Rada Gminy w Radkowie postanowiła zwolnić z podatku od nieruchomości, cyt. „Grunty oznaczone w ewidencji gruntów symbolem „dr”, które są w posiadaniu samoistnym gminy i nie zostały zaliczone do dróg publicznych.”

Kolegium Izby badając przedmiotową uchwałę stwierdziło, że w art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych ustawodawca zawarł upoważnienie dla rady gminy, zgodnie z którym może ona w drodze uchwały wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe, niż określone w ust. 1. Zakres delegacji ustawowej obejmuje zatem tylko zwolnienia przedmiotowe, a nie podmiotowe, czy o charakterze mieszanym, tj. przedmiotowo-podmiotowym. Istotne jest, że podmiot opodatkowania winien być tak określony, żeby nie było możliwości identyfikacji konkretnego podatnika, a więc cechy przedmiotu muszą być tak w przepisie określone, żeby dotyczyły potencjalnie nieoznaczonego indywidualnego podatnika. Rada Gminy przy określaniu kryterium zwolnienia winna wykazać staranność poprzez identyfikację przedmiotu, a nie podmiotu tego zwolnienia. W przypadku gdy z treści postanowienia można wywieść kto podlega zwolnieniu (tu: są w posiadaniu samoistnym gminy), a nie tylko, jaki przedmiot obejmuje zwolnienie, zwolnieniu przypisać można charakter zwolnienia przedmiotowo-podmiotowego, a to oznacza przekroczenie delegacji ustawowej. Zwolnienie z podatku od nieruchomości gruntów oznaczonych w ewidencji gruntów symbolem „dr”, które są w posiadaniu samoistnym gminy i nie zostały zaliczone do dróg publicznych, stanowi typowy przykład zwolnienia o charakterze mieszanym (przedmiotowo-podmiotowym). Obejmuje ono bowiem swoim zasięgiem pewną ogólnie określoną kategorię zdarzeń skutkujących powstaniem zobowiązania podatkowego podatku od nieruchomości, jaką jest posiadanie gruntów oznaczonych w ewidencji jako drogi (dr) i nie zostały zaliczone do dróg publicznych, a jednocześnie fakt zwolnienia ściśle łączy z cechami indywidualnymi podatnika niezwiązanymi zupełnie z przedmiotem opodatkowania, tj. które są w posiadaniu samoistnym gminy. Zwolnienie to ma zatem, niezależnie od redakcyjnej formy jego sformułowania wysuwającej na pierwszy plan elementy przedmiotowe, w istocie charakter mieszanym, gdyż w zwolnieniu organ stanowiący w sposób wyraźny określił podmiot, do którego jest adresowane zwolnienie tj. posiadacza samoistnego którym jest gmina. Formułowane warunki zwolnienia mogą się odnosić jedynie do przedmiotu opodatkowania, a nie do podmiotów będących podatnikami podatku od nieruchomości.

Rada Gminy w Radkowie podejmując badaną uchwałę przekroczyła upoważnienie ustawowe wynikające z przepisu art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, poprzez ustanowione w § 2 ust. 4 uchwały zwolnienie w podatku od nieruchomości w oparciu o kryteria przedmiotowo-podmiotowe. Zgodnie z treścią art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483, z późn. zm.) każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie, co odnosi się także do danin publicznych, o których mowa w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych.

Z kolei art. 217 Konstytucji wskazuje m.in., że określanie kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy. Rada nie miała zatem kompetencji do wprowadzenia zwolnień przedmiotowo-podmiotowych w podatku od nieruchomości.

Kolegium Izby podkreśla, że organ publiczny (w tym przypadku Rada) realizując swoje kompetencje prawodawcze musi uwzględniać treść normy ustawowej. Odstąpienie od tej zasady stanowi istotne naruszenie prawa. Zarówno w doktrynie, jak również w orzecznictwie, ugruntował się pogląd dotyczący dyrektyw wykładni norm o charakterze kompetencyjnym. Naczelną zasadą prawa jest zakaz domniemania kompetencji. Należy podkreślić, że normy kompetencyjne (upoważniające) powinny być interpretowane w sposób ścisły, literalny. Jednocześnie niedopuszczalnym jest dokonywanie wykładni rozszerzającej przepisów kompetencyjnych oraz wyprowadzanie kompetencji w drodze analogii. Każda uchwała organu władzy publicznej musi odpowiadać wymogom legalizmu. Zgodnie z art. 7 Konstytucji, organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa. Na szczególną uwagę zasługuje tu wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 28 czerwca 2000 r. sygn. akt K 25/99, w którym Trybunał wyraźnie stanął na stanowisku, iż „Stosując przy interpretacji art. 87 ust. 1 i art. 92 ust. 1 Konstytucji, odnoszących się do źródeł prawa, takie zasady przyjęte w polskim systemie prawnym jak: zakaz domniemania kompetencji prawodawczych, zakaz wykładni rozszerzającej kompetencje prawodawcze oraz zasadę głoszącą, że wyznaczenie jakiemuś organowi określonych zadań nie jest równoznaczne z udzieleniem mu kompetencji do ustanawiania aktów normatywnych służących realizowaniu tych zadań (...)” Zatem, jeżeli organ stanowiący wychodzi poza wytyczne zawarte w upoważnieniu to jest to przekroczenie kompetencji.

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