



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA PODLASKIEGO

Białystok, dnia 6 maja 2025 r.

Poz. 2232

UCHWAŁA NR 9/68/2025 KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W BIAŁYMSTOKU

z dnia 23 kwietnia 2025 r.

Kolegium Izby w składzie:

Przewodniczący: Dariusz Renczyński
Członkowie: Beata Chmielewska
Izabela Chrulska
Paweł Gałko
Katarzyna Gawrońska
Agnieszka Gerasimiuk
Ewa Lotko
Małgorzata Rutkowska
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 2025 r. poz. 7) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jednolity: Dz. U. z 2024 r. poz. 1465, ze zm.), **po rozpatrzeniu w postępowaniu nadzorczym uchwały Nr 67/X/2025 Rady Miasta Zambrów z dnia 25 marca 2025 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości,**

postanawia:

- 1) uznać, iż przedmiotowa uchwała w zakresie postanowień zawartych w § 3 ust. 4 i § 4 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, ze zm.) oraz art. 2 i art. 94 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483, ze zm.)
- w związku z tym postanawia stwierdzić nieważność § 3 ust. 4 i § 4 uchwały;**
- 2) wskazać, iż przedmiotowa uchwała w zakresie postanowień zawartych w § 11 została podjęta z naruszeniem „Zasad techniki prawodawczej” stanowiących załącznik do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (tekst jednolity: Dz. U. z 2016 r. poz. 283).**

UZASADNIENIE

W dniu 27 marca 2025 r. do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku wpłynęła uchwała Nr 67/X/2025 Rady Miasta Zambrów z dnia 25 marca 2025 r. w sprawie zwolnień od 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 2025 r. poz. 7), tut. Izba Obrachunkowa wszczęła postępowanie nadzorcze dotyczące wskazanej uchwały, zawiadamiając Radę pismem z dnia 15 kwietnia 2025 r. o terminie posiedzenia Kolegium RIO w Białymstoku wyznaczonym na dzień 23 kwietnia 2025 r. W piśmie wskazano, iż w świetle postanowień art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 2023 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2023 r. poz. 70, ze zm.) oraz zasad prawidłowej legislacji wątpliwości prawne budzą regulacje zawarte w § 3 ust. 4, § 4 i § 11 uchwały.

Na posiedzeniu w dniu 23 kwietnia 2025 r. Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku stwierdziło, co następuje.

Badana uchwała w części została podjęta z istotnym naruszeniem prawa.

W § 3 ust. 4 uchwały zdefiniowano pojęcia: „rzeczowe aktywa trwałe” oraz „wartości niematerialne i prawne”, podczas gdy uchwała nie posługuje się wyżej wymienionymi pojęciami. Pozostaje to w sprzeczności z zasadami prawidłowej legislacji wywodzonymi z art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483, ze zm.), w szczególności zasadą określoności prawa. Zasady te zostały określone w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego (np. K 50/07, K 33/00, K 32/04, K 4/03), wypracowanym na tle badania zgodności ustaw z Konstytucją, mają jednak (na co również wskazywał Trybunał) w pełni zastosowanie do aktów prawnych o znaczeniu lokalnym, w tym również do przepisów gminnych.

W § 4 pkt 1 uchwały wskazano, iż użyte w uchwale określenie „działalność gospodarcza” oznacza działalność, o której mowa w ustawie z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców, a w § 4 pkt 2 uchwały wskazano, iż użyte w uchwale określenie „zajęcie na prowadzenie działalności gospodarczej” oznacza zajęcie, o którym mowa w ustawie z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych. Również w zakresie budynków i budowli lub ich części wskazano, iż są to budynki i budowle w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (§ 4 pkt 3 i 4 uchwały). Kolegium Izby podnosi, że przyjęcie tych regulacji wykracza poza kompetencje organu stanowiącego określone w art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych. Według tego przepisu Rada, w drodze uchwały, może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe 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. Ani przepisy dotyczące wprowadzania zwolnień od podatku od nieruchomości, w szczególności przywołany art. 7 ust. 3 ustawy, ani też przepisy dotyczące postępowania w sprawach dotyczących pomocy publicznej, nie upoważniają Rady do regulowania kwestii definiowania pojęć ustawowych w drodze aktu prawa miejscowego. Co więcej, wprowadzenie przez Radę w uchwale definicji działalności gospodarczej – choć powtarza ona regulację zawartą w art. 1a ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych – istotnie modyfikuje sytuację prawną adresatów uchwały. Nie uwzględnia bowiem dalszych postanowień ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, które wyłączają pewne kategorie działalności z przedmiotowego zakresu pojęcia „działalność gospodarcza”.

Wprowadzanie w uchwale przepisów, które są przedmiotem regulacji ustawowej narusza art. 94 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., zgodnie z którym organy samorządu terytorialnego ustanawiają akty prawa miejscowego obowiązujące na obszarze działania tych organów wyłącznie na podstawie i w granicach upoważnień zawartych w ustawie. Zasadę tę potwierdza art. 40 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jednolity: Dz. U. z 2024 r. poz. 1465, ze zm.) stanowiąc, iż na podstawie upoważnień ustawowych gminie przysługuje prawo stanowienia aktów prawa miejscowego obowiązujących na obszarze gminy. Jak podkreśla NSA w kwestii wypełniania upoważnienia do ustanowienia aktu prawa miejscowego (por. wyrok z dnia 6 października 2021 r., III OSK 3984/21, LEX nr: 3340436), skoro akt prawa miejscowego jest wydawany na podstawie delegacji ustawowej, to tylko przestrzeganie tak zakresu podmiotowego jak i przedmiotowego tej delegacji daje podstawy do uznania danego aktu za zgodny z prawem. Przepis aktu prawa miejscowego nie może ponownie regulować tego samego, co już jest uregulowane w ustawie. Ponadto sądy wielokrotnie w innych sprawach wskazywały

w zakresie tworzenia aktów podustawowych, że powtórzenia i modyfikacje, jako dezinformujące, stanowią istotne naruszenie prawa. Powtarzanie regulacji ustawowych, bądź ich modyfikacja i uzupełnienie przez przepisy uchwały może bowiem w określonych stanach faktycznych prowadzić do odmiennej, czy wręcz sprzecznej z intencjami ustawodawcy interpretacji (por. wyrok WSA w Poznaniu z dnia 27 lutego 2024 r., III SA/Po 808/23, LEX nr: 3694739 i przywołane tam orzecznictwo).

W ocenie Kolegium Izby wskazane naruszenia prawa mają charakter istotny. Za istotne naruszenie prawa uznawane jest w orzecznictwie sądów administracyjnych uchybienie prowadzące do takich skutków, które nie mogą zostać zaakceptowane w demokratycznym państwie prawnym, które wpływają na treść uchwały lub zarządzenia (np. wyrok NSA z 11.02.1998 r., II SA/Wr 1459/97, LEX nr 33805; wyrok WSA we Wrocławiu z 13.04.2012 r., IV SA/Wr 625/11, LEX nr 1273175). Jak wskazał WSA w Olsztynie w wyroku z 16.06.2016 r. (I SA/OI 243/16, LEX nr 2082717), „takim uchybieniem jest m.in. naruszenie przepisów prawa wyznaczających kompetencje do wydania aktu lub podstawę prawną, przepisów prawa ustrojowego, przepisów prawa materialnego oraz przepisów regulujących procedurę podejmowania uchwał, jeżeli na skutek tego naruszenia zapadła uchwała innej treści, niż gdyby naruszenie nie nastąpiło (por. M. Stahl, Z. Kmiecik, Akty nadzoru nad działalnością samorządu terytorialnego w świetle orzecznictwa NSA i poglądów doktryny. Samorząd terytorialny 2001, z. 1-2)”. Zgodnie zaś z dyspozycją art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, stwierdzenie przez organ nadzoru, iż akt stanowiący przedmiot postępowania nadzorczego narusza prawo w sposób istotny, winno skutkować orzeczeniem jego nieważności w całości albo w części.

Biorąc pod uwagę przedstawione wyżej okoliczności Kolegium Izby postanowiło orzec, jak w pkt 1. sentencji.

Kolegium Izby wskazuje ponadto na przepis § 11 uchwały, zgodnie z którym tracą moc:

- 1) Uchwała Nr 31/VII/07 Rady Miasta Zambrów z dnia 24 kwietnia 2007 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości (Dz. Urz. Woj. Podlaskiego z 2007 r. poz. 923, poz. 2052 oraz z 2014 r. poz. 1317);
- 2) Uchwała Nr 186/XXXVI/14 Rady Miasta Zambrów z dnia 25 marca 2014 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości (Dz. Urz. Woj. Podlaskiego z 2014 r. poz. 1316, z 2014 r. poz. 2130, z 2018 r. poz. 3697 oraz z 2021 r. poz. 2188);
- 3) Uchwała Nr 100/XIX/2020 Rady Miasta Zambrów z dnia 30 czerwca 2020 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości (Dz. Urz. Woj. Podlaskiego z 2020 r. poz. 3133, z 2021 r. poz. 2189).

Podkreślenia wymaga, że uchylane uchwały przewidywały programy pomocowe wprowadzane na określony czas, a okresy ich obowiązywania już upłyły. Uchylenie nieobowiązującego programu pomocowego nie odpowiada zasadom prawidłowej legislacji, wyrażonym w „Zasadach techniki prawodawczej” stanowiących załącznik do 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 szczególności w § 14 ust. 2 i § 39 ust. 1 w zw. z § 143 załącznika. Zgodnie z postanowieniami zawartymi w § 14 ust. 2 i § 39 ust. 1 „Zasad techniki prawodawczej”, akt prawny winien zawierać przepisy przejściowe lub dostosowujące oraz przepisy uchylające, jeżeli reguluje dziedzinę spraw uprzednio unormowaną przez inny akt prawny, a w przepisie uchylającym wyczerpująco wymienia się akty uchylane i nie poprzestaje się na ich domyślnym uchyleniu przez odmienne uregulowanie danej sprawy w nowym akcie. Zgodnie zaś z postanowieniami § 143 „Zasad techniki prawodawczej”, wyżej wskazane zasady należy stosować również do aktów prawa miejscowego. Podkreślić jednak trzeba, że uchylenie aktu na mocy nowej regulacji może dotyczyć wyłącznie aktu obowiązującego, nie zaś takiego, który już wcześniej utracił moc obowiązującą.

Biorąc pod uwagę przedstawione wyżej okoliczności Kolegium Izby postanowiło orzec, jak w pkt 2. sentencji.

POUCZENIE

Na niniejsze rozstrzygnięcie nadzorcze (pkt 1. sentencji) 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.

Przewodniczący Kolegium
Dariusz Renczyński