



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA PODKARPACKIEGO

Rzeszów, dnia 4 grudnia 2025 r.

Poz. 4777

U C H W A Ł A Nr XXIX/1285/2025

z dnia 2 grudnia 2025 r.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie po przeprowadzeniu postępowania nadzorczego w sprawie zgodności z prawem uchwały **Nr XXIX/356/2025 Rady Miasta Tarnobrzega** z dnia 30 października 2025 roku *w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości* - działając na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 i art. 18a ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (t.j. Dz. U. z 2025, poz. 7) oraz art. 91 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j.: Dz. U. z 2025 r., poz. 1153)

stwierdza nieważność uchwały Nr XXIX/356/2025 Rady Miasta Tarnobrzega z dnia 30 października 2025 roku w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości - w części obejmującej:

- § 1 pkt 2 lit. b w zakresie wyrażenia „z wyjątkiem części budynków, o których mowa w § 1 pkt 2 lit. c”,
- § 1 pkt 2 lit c,

z powodu istotnego naruszenia przepisów art. 5 ust. 1 pkt 2, ust. 3 i ust. 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j.: z 2025, poz. 707).

U z a s a d n i e

W dniu 30 października 2025 r. Rada Miasta Tarnobrzega podjęła uchwałę Nr XXIX/356/2025 *w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości*. Uchwała ta wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie w dniu 5 listopada 2025 r.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie ustaliło następujący stan faktyczny:

Rada Miasta Tarnobrzega działając na podstawie art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 1153) i art. 5 ust. 1, 3 i 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 707) określiła wysokość stawek podatku od nieruchomości m.in. od budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, postanawiając w § 1 pkt. 2 lit b:

„b) związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej – 34,49 zł od 1 m² powierzchni użytkowej, z wyjątkiem części budynków, o których mowa w §1 pkt 2 lit. c”,

Następnie Rada Miasta Tarnobrzega określiła zróżnicowaną stawkę podatku dla grupy przedmiotu opodatkowania, o której mowa w art. 5 ust. pkt 2 lit. b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. dla części budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej w zakresie handlu w budynkach o powierzchni użytkowej powyżej 400 m², postanawiając w § 1 pkt 2 lit. c Uchwały:

”c) związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej w zakresie handlu w budynkach o powierzchni użytkowej powyżej 400 m² (od jednego budynku):

- 34,49 zł za każdy 1 m² powierzchni użytkowej do 400 m²,
- 35,53 zł za każdy 1 m² powierzchni użytkowej powyżej 400 m²”

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie badając przedmiotową uchwałę w trybie nadzoru na posiedzeniu w dniu 18 listopada 2025 r. uchwałą Nr XXVIII/1228/2025 wszczęło postępowanie nadzorcze.

W toku prowadzonego postępowania nadzorczego Prezydent Miasta Tarnobrzega, pismem Pd-II.3120.1.3.187.2025 z dnia 01.12.2025 r., złożył wyjaśnienia dotyczące uchwały Rady Miasta Tarnobrzega Nr XXIX/356/2025 z dnia 30 października 2025 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości. Pismo powyższe wpłynęło do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie w dniu 01.12.2025 r.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie zważyło, co następuje:

Zgodnie z przepisem art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j.: z 2025, poz. 707) - zwana dalej: „UPOL”, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Stosownie do przepisu art. 4 ust. 1 pkt 2 UPOL, podstawę opodatkowania stanowi dla budynków lub ich części - powierzchnia użytkowa.

W myśl przepisu art. 5 ust. 1 pkt 2 UPOL rada gminy, w drodze uchwały, określa wysokość stawek podatku od nieruchomości od budynków lub ich części:

- a) mieszkalnych - od 1 m² powierzchni użytkowej,
- b) związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej - od 1 m² powierzchni użytkowej,
- c) zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie obrotu kwalifikowanym materiałem siewnym - od 1 m² powierzchni użytkowej,
- d) związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń - od 1 m² powierzchni użytkowej,
- e) pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego - od 1 m² powierzchni użytkowej.

Stawki podatku od nieruchomości nie mogą przekroczyć rocznie górnych granic stawek kwotowych na każdy rok podatkowy, ogłaszanych na podstawie art. 20 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zgodnie z przepisem art. 5 ust. 3 UPOL, przy określaniu wysokości stawek podatku od nieruchomości od budynków lub ich części rada gminy może różnicować ich wysokość dla poszczególnych rodzajów przedmiotów opodatkowania, uwzględniając w szczególności lokalizację, sposób wykorzystywania, rodzaj zabudowy, stan techniczny oraz wiek budynków.

Stosownie natomiast do przepisu art. 5 ust. 4 UPOL przy określaniu wysokości stawek podatku od nieruchomości m.in. od budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej - rada gminy może różnicować wysokość stawek dla poszczególnych rodzajów przedmiotów opodatkowania, uwzględniając w szczególności rodzaj prowadzonej działalności.

Rady gmin przy określaniu stawek podatku od nieruchomości mogą różnicować ich wysokość dla poszczególnych rodzajów przedmiotów opodatkowania, przy czym ustawa wymienia jedynie przykładowe kryteria różnicowania – wskazując tym samym katalog otwarty kryteriów różnicowania. Oznacza to, że

dopuszczalne jest zróżnicowanie wysokości stawek również ze względu na inne, niewymienione w UPOL, cechy przedmiotu opodatkowania. Jednocześnie fakt, że katalog kryteriów ma charakter otwarty, nie oznacza braku ograniczeń w zakresie uprawnienia rady gminy do różnicowania stawek. Zróżnicowanie bowiem musi mieścić się w granicach ustawowo określonej stawki maksymalnej i polegać na wyodrębnieniu w jej ramach określonych grup przedmiotów opodatkowania ze względu na ich szczególne cechy. Taką cechą może być np. wielkość przedmiotu opodatkowania, pod warunkiem że pozwala ona na wyodrębnienie konkretnej grupy przedmiotów spełniających tak określone kryterium.

Zaznaczyć należy, że wysokość przyjętych w przedmiotowej uchwale Rady Miasta Tarnobrzega stawek, mieści się w granicach stawki maksymalnej, określonej w UPOL dla budynków związanych z prowadzeniem działalności i gospodarczej.

Zdaniem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie, zapis § 1 pkt. 2 lit. c Uchwały Rady Miasta Tarnobrzega:

„związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej w zakresie handlu w budynkach o powierzchni użytkowej powyżej 400 m² (od jednego budynku):

- 34,49 zł za każdy 1 m² powierzchni użytkowej do 400 m²,

- 35,53 zł za każdy 1 m² powierzchni użytkowej powyżej 400 m²”

nie prowadzi do wyodrębnienia rodzaju przedmiotu opodatkowania, lecz konstruuje w istocie stawkę o charakterze progresywnym, nieznaną w konstrukcji podatku od nieruchomości. Nie jest bowiem możliwe fizyczne wskazanie „powierzchni użytkowej do 400 m²” lub „powierzchni użytkowej powyżej 400 m²”, które byłyby odrębnymi przedmiotami opodatkowania. Zgodnie z ustawą o podatkach i opłatach lokalnych, stawki podatku od nieruchomości są ustalane od metra kwadratowego powierzchni (od gruntów) lub powierzchni użytkowej (od budynków lub ich części), lub od wartości (dla budowli) i mają charakter stały, a nie progresywny. Oznacza to, że dla danej kategorii nieruchomości - np. budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej lub też wyodrębnionych w ramach tej kategorii, określonych grup przedmiotów opodatkowania ze względu na ich szczególne cechy - obowiązuje jedna, z góry określona stawka w danej gminie. Stawki muszą być proporcjonalne (stałe) w ramach kategorii określonych w ustawie lub w ramach wyodrębnionych grup przedmiotu opodatkowania (w przypadku badanej uchwały – dla części budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej w zakresie handlu w budynkach o powierzchni użytkowej powyżej 400 m² od jednego budynku).

Rada Miasta Tarnobrzega w przedmiotowej uchwale, korzystając z przepisu art. 5 ust. 4 UPOL, zróżnicowała stawkę podatku od nieruchomości dla grupy budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, uwzględniając rodzaj prowadzonej działalności oraz wielkość przedmiotu opodatkowania, lecz stawkę podatku od nieruchomości dla wyodrębnionej kategorii nieruchomości (części budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej w zakresie handlu w budynkach o powierzchni użytkowej powyżej 400 m² - od jednego budynku), określiła w sposób wadliwy, tj. określiła progresywną stawkę podatku dla tego samego przedmiotu opodatkowania zamiast jednej stałej stawki dla wyodrębnionej grupy nieruchomości.

Zdaniem Kolegium Izby regulacja zawarta w § 1 pkt. 2 lit. c badanej uchwały jest sprzeczna z art. 5 ust. 1 pkt 2 i ust. 3 i ust. 4 UPOL, gdyż określa progresywną stawkę podatku od nieruchomości (rosnącą wraz z wielkością nieruchomości) od budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej w zakresie handlu w budynkach o powierzchni użytkowej powyżej 400 m² (od jednego budynku), a nie określoną w sposób stały od metra kwadratowego powierzchni użytkowej.

W złożonym wyjaśnieniu z dnia 1 grudnia 2025 roku, Prezydent Miasta Tarnobrzega podtrzymuje, iż postanowienie badanej uchwały Rady Miasta Tarnobrzega w zakresie zapisu § 1 pkt 2 lit. c jest prawidłowe, przytaczając jednocześnie przykładowe orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego. Prezydent Miasta Tarnobrzega w wyjaśnieniu z dnia 01.12.2025 r., podaje m.in.: „Warto jednocześnie wskazać na Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 6 sierpnia 2025 r., III Fsk 406/25, LEX nr 3934560. Sąd rozstrzygał skargę kasacyjną od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z dnia 13 grudnia 2024 r., sygn.. akt I SA/Lu 517/24 w sprawie skargi podatnika na uchwałę Rady Miasta Biłgoraja z dnia 24 maja 2023 r., nr XLVI/494/2023. Zaskarżona uchwała przewidywała zróżnicowanie stawek podatku od nieruchomości od budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, wprowadzając dodatkową - wyższą stawkę dla budynków lub ich części

związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej w zakresie handlu na powierzchni powyżej 400 m² (od jednego budynku). W przedmiotowej sprawie podatnik kwestionował prawidłowość tego zapisu, wskazując uchwałę rady gminy powinna określać «stawki progresywne, tzn. taka sama stawka obowiązywałaby dla budynków o powierzchni do 400 m², a stawka wyższa dopiero dla budynków o powierzchni większej, ale tylko co do części przekraczającej te 400 m²». Naczelny Sąd Administracyjny uznał przedmiotową uchwałę za prawidłową.»

Zaznaczyć należy przede wszystkim, że przytoczony w wyjaśnieniu Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 6 sierpnia 2025 r., sygn. akt III Fsk 406/25, zapadł w innym stanie faktycznym, aniżeli kwestionowany w badanej uchwale Rady Miasta Tarnobrzega. Czym innym jest bowiem określenie zróżnicowanej stawki podatku od nieruchomości dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej w zakresie handlu na powierzchni powyżej 400 m² (od jednego budynku), w wysokości większej od stawki podatku od nieruchomości dla podstawowej grupy budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (czego dotyczy wskazany Wyrok NSA), a czym innym określenie stawki progresywnej podatku od nieruchomości dla tej samej grupy przedmiotów opodatkowania określonych ze względu na ich szczególne cechy (w przypadku badanej uchwały Rady Miasta Tarnobrzega - ze względu na rodzaj działalności i powierzchnię użytkową przedmiotu opodatkowania). Ponadto skarga podatnika (skarżącego) we wskazanych wyrokach została oddalona zarówno przez Wojewódzki Sąd Administracyjny jak i Naczelny Sąd Administracyjny.

W dalszej części wyjaśnienia z dnia 1 grudnia 2025 roku, Prezydent podaje: „W uzasadnieniu wyroku ponadto Naczelny Sąd Administracyjny odniósł się także do progresywnej stawki podatku od nieruchomości. NSA wskazał stosowanie stawki progresywnej jako prawidłowe.”

Zauważyć należy, że we wskazanym Wyroku NSA, Sąd nie odnosi się do prawidłowości stosowania progresywnej stawki podatku od nieruchomości. W uzasadnieniu do wyroku Naczelny Sąd Administracyjny stwierdza jedynie „Z żadnego postanowienia art. 5 ust. 3-4 u.p.o.l. nie wynika obowiązek stosowania przez organ stanowiący gminy stawki progresywnej, wyłącznie w zakresie nadwyżki ponad określony pułap powierzchni.”

Mając na uwadze przedstawiony powyżej stan faktyczny oraz stan prawny, Kolegium Izby stwierdziło, że zapis § 1 pkt 2 c badanej uchwały w sposób istotny narusza powołane powyżej przepisy.

Mając powyższe na uwadze, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie orzekło jak w sentencji.

Na niniejszą uchwałę przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie za pośrednictwem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie, w terminie 30 dni od daty jej doręczenia.

Mirosław Paczocha

Prezes