



# DZIENNIK URZĘDOWY

## WOJEWÓDZTWA POMORSKIEGO

---

Gdańsk, dnia 30 listopada 2022 r.

Poz. 4552

**Uchwała Nr 147/g248/P/22**

**Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku  
z dnia 10 listopada 2022 r.**

Działając na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 i ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity: Dz. U. z 2022 r. poz. 1668), art. 91 ust. 3 i 4 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jednolity: Dz. U. z 2022 r. poz. 559 z późn. zm.), art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2022 r. poz. 1452 z późn. zm.) - Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku po rozpoznaniu uchwały Nr XXXVIII/234/2022 Rady Gminy Morzeszczyn z dnia 12 października 2022 r. w sprawie podatku od nieruchomości na terenie gminy Morzeszczyn

**stwierdza w badanej uchwale nieistotne naruszenie prawa polegające na nieprecyzyjnym określeniu przedmiotu opodatkowania stawką podatku od nieruchomości od budynków lub ich części związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń.**

### **Uzasadnienie**

W dniu 14 października 2022 r. wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku uchwała Nr XXXVIII/234/2022 Rady Gminy Morzeszczyn z dnia 12 października 2022 r. w sprawie podatku od nieruchomości na terenie gminy Morzeszczyn, zaś w dniu 10 listopada 2022 r. była przedmiotem badania przez Kolegium tut. Izby.

Analiza treści powyższej uchwały wskazuje, że jest ona obarczona wadą o charakterze nieistotnego naruszenia prawa.

Kolegium tut. Izby ustaliło, że badaną uchwałą Rada Gminy Morzeszczyn ustaliła stawki podatku od nieruchomości obowiązujące w 2023 r., określając m.in. w § 1 że: *"Ustala się roczne stawki podatku od nieruchomości w następującej wysokości:*

.....

2. *od budynków lub ich części :*

.....

d) *zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych - 5,87 zł od 1 m<sup>2</sup> powierzchni użytkowej."*

Zdaniem Kolegium Izby ww. stawka podatku od nieruchomości została ustalona w sposób niezgodny z treścią normatywną art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zgodnie z ww. przepisem: rada gminy, w drodze uchwały, określa wysokość stawek podatku, z tym że stawki nie mogą przekroczyć rocznie: (...) od budynków lub ich części (...) związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń - 5,87 zł od 1 m<sup>2</sup> powierzchni użytkowej.

Tymczasem w § 1 pkt 2 lit. d badanej uchwały Rada Gminy ustalając stawkę podatku, w sposób nieprecyzyjny określiła przedmiot opodatkowania, wskazując, że dotyczy budynków lub ich części *"zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych"*

Z treści wskazanego przepisu ustawy nie wynika, aby skorzystanie z powyższej stawki podatku przez podmiot udzielający świadczeń zdrowotnych warunkowane było prowadzeniem przez ten podmiot działalności gospodarczej. Tymczasem w §1 pkt 2 lit. d uchwały ustalono, że stawka w kwocie 5,87 zł od 1m<sup>2</sup> dotyczy budynków lub ich części *"zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej"*, co skutkuje tym, że podmiot leczniczy nieprowadzący działalności gospodarczej nie będzie mógł skorzystać ze ww. stawki.

Nawiązując do powyższego Kolegium Izby wskazuje, że ustawa z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz.U. z 2022 r. poz. 633) przewiduje, że udzielaniem świadczeń zdrowotnych, tj. prowadzeniem działalności leczniczej może zajmować się podmiot leczniczy w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, ale także podmiot leczniczy niebędący przedsiębiorcą. Powyższy wniosek wynika z art. 4 ww. ustawy, gdzie pośród podmiotów leczniczych wymieniono m.in. *przedsiębiorców w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (Dz.U. z 2019 r. poz. 1292 i 1495) we wszelkich formach przewidzianych dla wykonywania działalności gospodarczej, jeżeli ustawa nie stanowi inaczej w zakresie, w jakim wykonują działalność leczniczą*. Z kolei w art. 2 ust. 1 pkt 4 ustawy zawarto definicję *podmiotu leczniczego niebędącego przedsiębiorcą* - przez który należy rozumieć podmiot leczniczy wymieniony w art. 4 ust. 1 pkt 2, 3 i 7 ustawy.

Podmiotami leczniczymi niebędącymi przedsiębiorcami w rozumieniu powyższych przepisów są zatem:

- 1) samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej,
  - 2) jednostki budżetowe, w tym państwowe jednostki budżetowe tworzone i nadzorowane przez Ministra Obrony Narodowej, ministra właściwego do spraw wewnętrznych, Ministra Sprawiedliwości lub Szefa Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, posiadające w strukturze organizacyjnej ambulatorium, ambulatorium z izbą chorych lub lekarza podstawowej opieki zdrowotnej, pielęgniarkę podstawowej opieki zdrowotnej lub położną podstawowej opieki zdrowotnej w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 27 października 2017 r. o podstawowej opiece zdrowotnej (Dz.U. z 2019 r. poz. 357, 730 i 1590),
  - 3) jednostki wojskowe
- w zakresie, w jakim wykonują działalność leczniczą.

Wskazane powyżej postanowienia uchwały, niezależnie od tego, że naruszają art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d ww. ustawy, mogą prowadzić do trudności w zakresie jej stosowania.

Podkreślić należy, że ustawodawca w sposób precyzyjny określił przedmioty opodatkowania podatkiem od nieruchomości. W konsekwencji cechy przedmiotu opodatkowania nie mogą być określone w sposób dowolny, lecz rada gminy musi ściśle przestrzegać zakresu upoważnienia ustawowego. W ocenie Kolegium tut. Izby uchwała rady gminy powinna każdorazowo precyzować stawki podatkowe wraz z opisem przedmiotu opodatkowania tak, aby adresaci regulacji w niej zawartych nie mieli wątpliwości co do zawartych w niej zapisów. Kolegium tut. Izby podkreśla, że badana uchwała, będąca - w myśl art. 40 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym - aktem prawa miejscowego, kierowanym do ogółu odbiorców, powinna być zredagowana w sposób czytelny, zrozumiały i precyzyjny (por. wyrok WSA w Lublinie z dnia 19 września 2008 r., sygn. akt II SA/LU 485/08, wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 12 października 2005 r. sygn. akt II SA/Wr 385/05). Ponadto, zgodnie z przepisami § 6 w związku z § 143 załącznika 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), przepisy aktów normatywnych redaguje się tak, aby dokładnie i w sposób zrozumiały dla adresatów zawartych w nich norm wyrażały intencje prawodawcy.

Biorąc powyższe pod uwagę Kolegium Izby uznało, że zawężenie kategorii podmiotów udzielających świadczeń zdrowotnych uprawnionych do wskazanej stawki podatku od nieruchomości poprzez określenie w § 1 pkt 2 lit. d uchwały, że wskazane budynki lub ich części muszą być związane z działalnością gospodarczą, wykracza poza zakres delegacji ustawowej do podjęcia badanej uchwały i jednocześnie stanowi naruszenie art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w zw. z art. 2 ust. 1 pkt 4 ustawy o działalności leczniczej. Z uwagi jednakże na to, że Rada Gminy Morzeszczyn ma możliwość podjęcia stosownej uchwały zmieniającej do końca bieżącego roku, Kolegium tut. Izby uznało, że powyższa nieprawidłowość stanowi nieistotne naruszenie prawa.

Mając powyższe na uwadze Kolegium tut. Izby postanowiło jak w sentencji.

Na niniejszą uchwałę Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku służy skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku w terminie 30 dni od dnia jej doręczenia, wnoszona za pośrednictwem tutejszej Izby.

Postępowanie sądowe jest wolne od opłat sądowych.

Przewodniczący Kolegium

**Roman Fandrejewski**

Zastępca Prezesa

Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku