



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA MAŁOPOLSKIEGO

Kraków, dnia 15 stycznia 2026 r.

Poz. 277

UCHWAŁA NR KI.411.188.2025

**Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Krakowie**

z dnia 30 grudnia 2025 r.

znak sprawy: KI.43.99.67.2025

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Krakowie działając na podstawie art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2025 r. poz. 1153) i art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2025 r. poz. 7)

o r z e k a

**o stwierdzeniu nieważności Uchwały NR XXI.246.2025 Rady Miasta i Gminy
Uzdrowskiej Muszyna z dnia 27 listopada 2025 r. w sprawie określenia wysokości
stawek podatku od nieruchomości, w części dotyczącej treści § 1 ust. 3 pkt 1 lit. b.**

UZASADNIENIE

Uchwała Nr XXI.246.2025 z dnia 27 listopada 2025 roku wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Krakowie w dniu 2 grudnia 2025 r. W Dzienniku Urzędowym Województwa Małopolskiego została ogłoszona w dniu 5 grudnia 2025 r., pod pozycją 7408.

Podejmując uchwałę Nr XXI.246.2025 Rada Miasta i Gminy Uzdrowskiej Muszyna powołała się na przepisy art. 18 ust. 2 pkt 8 i art. 40 ust. 1, art. 42 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 1153), art. 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 707), art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1461), obwieszczenia z dnia 06 sierpnia 2025 r. Ministra Finansów i Gospodarki w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych na rok 2026 (M. P. z 2025 r. poz. 726), oraz art. 3 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 468).

W toku czynności nadzorczych związanych z badaniem Uchwały Nr XXI.246.2025 pod względem jej legalności, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Krakowie dokonało oceny zgodności jej ustaleń z prawem i ustaliło co następuje:

Na mocy art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 707) rada gminy jest zobowiązana do określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości. Stawki podatkowe określone przez radę nie mogą przekraczać stawek maksymalnych corocznie waloryzowanych przez Ministra Finansów na podstawie art. 20 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i ogłaszanych w drodze obwieszczenia.

W § 1 ust. 1-3 badanej uchwały Rada Miasta i Gminy Uzdrowskiej Muszyna określiła wysokość rocznych stawek podatku od nieruchomości odpowiednio dla gruntów, budynków lub ich części i budowli lub ich części, przy czym określając wysokość stawek podatku od nieruchomości dla budowli lub ich części Rada Miasta i Gminy Uzdrowskiej Muszyna postanowiła o różnicowaniu ich wysokości w następujący sposób cyt.:

„3. Od budowli lub ich części:

- 1) *Związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej – 2% wartości określonej na podstawie art. 4 ust. 1 pkt 3 i ust. 3-7 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, z tym, że:*
 - 1) *od basenów odkrytych wraz z infrastrukturą stanowiącą integralną całość techniczno – użytkową – 0,1 % wartości określonej na podstawie art. 4 ust. 1 pkt 3 i ust. 3-7 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.*
 - 2) *od lodowisk krytych wraz z infrastrukturą stanowiącą integralną całość techniczno – użytkową – 0,5 % wartości określonej na podstawie art. 4 ust. 1 pkt 3 i ust. 3-7 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.”*

Z przepisu art. 5 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wynika, że przy określaniu wysokości stawek, w tym od budowli lub ich części, rada gminy może różnicować ich wysokość, uwzględniając w szczególności rodzaj prowadzonej działalności. Rada Miasta i Gminy Uzdrowskiej Muszyna skorzystała z przysługujących jej w tym zakresie uprawnień, jednak w ocenie Kolegium Izby dokonując różnicowania stawek podatku od nieruchomości w cytowanym wyżej brzmieniu nie uwzględniła poprawnie przedmiotu opodatkowania (budowli), zgodnie z obowiązującą od 1 stycznia 2025 r. definicją budowli.

Zgodnie z treścią art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, budowlą jest: cyt.:

- „a) *obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,*
- b) *elektrownię wiatrową, elektrownię jądrową i elektrownię fotowoltaiczną, biogazownię, biogazownię rolniczą, magazyn energii, kocioł, piec przemysłowy, kolej linową, wyciąg narciarski oraz skocznię, w części niebędącej budynkiem - wyłącznie w zakresie ich części budowlanych,*
- c) *urządzenie budowlane - przyłącze oraz urządzenie instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, oraz inne urządzenie techniczne, bezpośrednio związane*

z budynkiem lub obiektem, o którym mowa w lit. a, niezbędne do ich użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,

- d) *urządzenie techniczne inne niż wymienione w lit. a-c - wyłącznie w zakresie jego części budowlanych,*
- e) *fundamenty pod maszyny oraz pod urządzenia techniczne, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową - wzniesione w wyniku robót budowlanych, także w przypadku, gdy stanowią część obiektu niewymienionego w ustawie.”.*

Mając na uwadze powyższe, Kolegium Izby uznało, iż Rada Miasta i Gminy Uzdrowskiej Muszyna nie określiła w sposób poprawny, niebudzący wątpliwości rodzaju budowli,

dla których postanowiła o różnicowaniu stawki podatkowej. Nie wskazała faktycznie budowli spośród ustawowo określonych ani poprzez odniesienie do ogółu budowli spełniających określone cechy przedmiotowe, ani poprzez wyszczególnienie określonych budowli spośród ustawowo zdefiniowanych, a przez to nie określiła zakresu przedmiotów opodatkowania korzystających z opodatkowania stawkami od budowli niższymi niż 2%.

Taka redakcja postanowień § 1 ust. 3 pkt 1 lit. a i b badanej uchwały nie czyni zadość zasadzie wyrażonej w § 6 w związku z § 143 „Zasady techniki prawodawczej”, stanowiących załącznik do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (Dz. U. z 2016 r., poz. 283), zgodnie z którą przepisy aktu prawa miejscowego redaguje się tak, aby dokładnie i w sposób zrozumiały dla adresatów zawartych w nich norm wyrażały intencje prawodawcy (por. wyrok WSA w Lublinie z dnia 19 września 2008 r., sygn. akt II SA/LU485/08, wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 12 października 2005 r. sygn. akt). Naruszenie tej zasady przez prawodawcę lokalnego świadczy o naruszeniu wzorca wynikającego z art. 168 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z 2 kwietnia 1997 roku (Dz. U. z 1997 r., Nr 78, poz. 483), zgodnie z którym jednostki samorządu terytorialnego mają prawo ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie.

Mając na uwadze powyższe, Kolegium Izby uznało, że o ile budowlę określoną przez Radę Miasta i Gminy Uzdrowskiej Muszyna w § 1 ust. 3 pkt 1 lit. a uchwały, tj.: cyt.: „*od basenów odkrytych wraz z infrastrukturą stanowiącą integralną całość techniczno – użytkową – 0,1 % wartości określonej na podstawie art. 4 ust. 1 pkt 3 i ust. 3-7 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.*” można byłoby zakwalifikować jako, cyt.: „*odkryty obiekt sportowy inny niż wymieniony w poz. 2*”, o którym mowa w poz. 1 Załącznika Nr 4 do ustawy, zgodnie z definicją budowli z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, o tyle budowla wymieniona w § 1 ust. 3 pkt 1 lit. b uchwały, cyt.: „*od lodowisk krytych wraz z infrastrukturą stanowiącą integralną całość techniczno – użytkową – 0,5% wartości określonej na podstawie art. 4 ust. 1 pkt 3 i ust. 3-7 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.*” nie spełnia kryteriów obiektu wymienionego w poz. 1 Załącznika Nr 4 do ustawy.

W ocenie Kolegium „*Lodowisko kryte*” nie spełnia kryteriów żadnego z obiektów wymienionych w Załączniku Nr 4 do ustawy, a zatem przedmiot opodatkowania nie został określony w sposób poprawny.

Zgodnie z uzasadnieniem do zmiany ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w przypadku obiektów, które ze względu na ich konstrukcję, można uznać za obiekty złożone,

należy podjąć próbę podzielenia na poszczególne elementy i dopasowania do budowli wymienionych w Załączniku Nr 4 do ustawy, aby mieć pewność czy lub w jakiej części podlegają opodatkowaniu. Zastosowanie tej zasady pozwoli na poprawne określenie przedmiotu opodatkowania w uchwale prawa miejscowego.

Biorąc pod uwagę powyższe, na posiedzeniu Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Krakowie w dniu 17 grudnia 2025 r., ze względu na istotny charakter naruszenia prawa, postanowiło wszcząć postępowanie o stwierdzenie nieważności Uchwały Nr XXI.246.2025 Rady Miasta i Gminy Uzdrowskiej Muszyna z dnia 27 listopada 2025 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości, w części dotyczącej treści § 1 ust. 3 pkt 1 lit. b.

Jednocześnie Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Krakowie powiadomiło Radę Miasta i Gminy Uzdrowskiej Muszyna o terminie ponownego rozpatrywania sprawy i możliwości uczestniczenia w posiedzeniu Kolegium Izby upoważnionych przedstawicieli Rady.

Z uwagi na to, że Rada Miasta i Gminy Uzdrowskiej Muszyna nie usunęła wskazanych nieprawidłowości, nie skorzystała również z możliwości złożenia dodatkowych wyjaśnień postanowiono, jak w sentencji niniejszej uchwały.

Niniejsze rozstrzygnięcie nadzorcze podlega opublikowaniu w Dzienniku Urzędowym Województwa Małopolskiego – zgodnie z art. 13 pkt 8a ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (Dz. U. z 2019 r., poz. 1461).

POUCZENIE

Na niniejszą uchwałę przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie. Skargę tę należy wnieść w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszej uchwały, przy czym należy to uczynić za pośrednictwem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Krakowie.

Przewodniczący Kolegium Izby

Jolanta Nowakowska