



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA ZACHODNIOPOMORSKIEGO

Szczecin, dnia 19 stycznia 2026 r.

Poz. 274

UCHWAŁA NR I.1.K.2026

KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W SZCZECINIE

z dnia 8 stycznia 2026 r.

w sprawie stwierdzenia nieważności części uchwały Nr XXVII/202/2025 Rady Gminy Szczecinek z dnia 6 listopada 2025 r. w sprawie zwolnienia od podatku od nieruchomości

Na podstawie art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2025 r. poz. 1153) oraz art. 11 ust. 1 pkt 5 w zw. z art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2025 r. poz. 7) Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie uchwała, co następuje:

- §1. Stwierdza się nieważność uchwały Nr XXVII/202/2025 Rady Gminy Szczecinek z dnia 6 listopada 2025 r. w sprawie zwolnienia od podatku od nieruchomości w zakresie:
- § 3 ust. 2,
 - § 4.
- §2. Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

Uzasadnienie

Badana przez Kolegium Izby uchwała Nr XXVII/202/2025 Rady Gminy Szczecinek z dnia 6 listopada 2025 r. w sprawie zwolnienia od podatku od nieruchomości, została przekazana do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie w dniu 12 grudnia br., a jej podjęcie nastąpiło na podstawie art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2025 r. poz. 1153) oraz art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 707). Regulowana przez badaną uchwałę materia dotyczy spraw określonych art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, zgodnie z którym właściwość rzeczowa regionalnych izb obrachunkowych obejmuje uchwały i zarządzenia podejmowane przez organy jednostek samorządu terytorialnego w sprawach podatków i opłat lokalnych, do których mają zastosowanie przepisy ustawy Ordynacja podatkowa. W związku z powyższym Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie uznało się za organ właściwy do zbadania przedmiotowej uchwały zgodnie z posiadanymi kompetencjami.

We wstępnej ocenie Kolegium przedmiotowa uchwała budziła wątpliwości co do zgodności z prawem, w szczególności z art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 707), z uwagi na:

— wykroczenie poza wynikające z cytowanego przepisu kompetencje organu stanowiącego do wprowadzenia zwolnienia, poprzez uregulowanie kwestii określonych ustawą (§ 4),

— postanowienie, iż w przypadku zmiany sposobu wykorzystania nieruchomości skutkującej niespełnieniem warunków zwolnienia, podatnik traci prawo do zwolnienia od pierwszego dnia miesiąca, w którym nastąpiła zmiana (§ 3 ust. 2), co jest niezgodne z art. 6 ust. 3 cytowanej ustawy.

W związku z powyższym, wszczęto postępowanie w sprawie stwierdzenia nieważności przedmiotowej uchwały, o którym powiadomiono organy Gminy Szczecinek pismem z dnia 30 grudnia 2025 r. (znak: K.420.87.2025). W treści pisma wskazano, że ostateczne badanie uchwały odbędzie się na posiedzeniu Kolegium Izby w dniu 8 stycznia 2026 r. oraz że w posiedzeniu ma prawo uczestniczyć upoważniony przedstawiciel podmiotu, którego sprawa jest rozpatrywana, a do czasu zakończenia wszczętego postępowania przysługuje prawo wnoszenia wyjaśnień.

Kolegium Izby ostatecznie zbadało wymienioną uchwałę na posiedzeniu w dniu 8 stycznia 2026 r., w posiedzeniu nie uczestniczył przedstawiciel jednostki.

W dniu 7 stycznia br. do Regionalnej Izby Obrachunkowej przekazano stanowisko Wójta Gminy Szczecinek w zakresie sformułowanych przez organ nadzoru wątpliwości. Z treści pisma (znak RF.3120.9.47.2025.EZ) wynika, że zapis zawarty w § 3 ust. 2 „od pierwszego dnia miesiąca, w którym nastąpiła zmiana” ma charakter oczywistej omyłki redakcyjnej. Intencją Rady Gminy Szczecinek było przyjęcie brzmienia: „od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiła zmiana”, tj. zgodnie z mechanizmem wynikającym z art. 6 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Jednocześnie Wójt Gminy wskazał, że postanowienia § 4 zostały wprowadzone wyłącznie w celu informacyjnym i porządkującym, aby ułatwić podatnikom prawidłowe wykazanie zwolnienia. Nie stanowią one ustanowienia nowych obowiązków materialnoprawnych, a jedynie wskazują sposób realizacji obowiązków wynikających z przepisów powszechnie obowiązujących.

Kolegium Izby zważyło, co następuje.

W ocenie Kolegium uchwała Nr XXVII/202/2025 Rady Gminy Szczecinek z dnia 6 listopada 2025 r. w sprawie zwolnienia od podatku od nieruchomości została podjęta z istotnym naruszeniem przepisów art. 7 ust. 3 oraz art. 6 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 707), co implikuje stwierdzenie jej nieważności w części wskazanej w sentencji niniejszej uchwały.

Na wstępie Kolegium wskazuje, że zgodnie z zasadą praworządności wynikającą z art. 7 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej „*organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa*”. Oznacza to, że każde działanie organu władzy musi mieć oparcie w obowiązującym prawie. Działanie na podstawie i w granicach prawa to działanie organu, który na podstawie przepisu prawa jest właściwy, i którego działanie oparte jest na przepisie prawa, który daje umocowanie do jego podjęcia.

Rada Gminy Szczecinek, działając na podstawie art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wprowadziła zwolnienie od podatku od nieruchomości. Zgodnie z brzmieniem cytowanego powyżej przepisu rada gminy, w drodze uchwały, może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone w art. 7 ust. 1 ustawy oraz w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw. W drodze § 1 i § 2 przedmiotowej uchwały organ stanowiący ustalił zakres przedmiotowy zwolnienia.

Na mocy § 3 ust. 2 badanej uchwały Rada Gminy Szczecinek postanowiła, że „w przypadku zmiany sposobu wykorzystania nieruchomości skutkującej niespełnieniem warunków zwolnienia, podatnik traci prawo do zwolnienia od pierwszego dnia miesiąca, w którym nastąpiła zmiana”. Zdaniem Kolegium regulacja zawarta w § 3 ust. 2 uchwały pozostaje w sprzeczności z art. 6 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym, jeżeli w trakcie roku podatkowego zaistniało zdarzenie mające wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku, a w szczególności zmiana sposobu wykorzystywania przedmiotu opodatkowania lub jego części, podatek ulega obniżeniu lub podwyższeniu, poczynając od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło to zdarzenie. W ocenie Kolegium, Rada Gminy dokonała modyfikacji ustawowego terminu określającego moment zmiany wysokości opodatkowania, do czego nie została upoważniona w drodze art. 7 ust. 3 ustawy, stanowiącym podstawę do wydania badanej uchwały.

Ponadto Rada Gminy Szczecinek w § 4 uchwały postanowiła o obowiązku podatników do składania informacji i deklaracji podatkowych, w których należy wykazać przedmiotowe zwolnienie oraz obowiązku składania korekty w sytuacjach określonych w § 3 ust. 2 i ust. 3 uchwały, związanych ze zaistnieniem zdarzenia, mającego wpływ na wysokość opodatkowania w danym roku podatkowym. Organ stanowiący wskazał także, że ww. obowiązki należy wykonywać z uwzględnieniem przepisów Ordynacji podatkowej (§ 4 ust. 4). Kolegium Izby wskazuje w tym miejscu, iż ustawa o podatkach i opłatach lokalnych kompleksowo reguluje sposób informowania organu podatkowego o powstaniu lub zmianie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości.

Zgodnie z art. 6 ust. 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych osoby fizyczne, z zastrzeżeniem ust. 11, są obowiązane złożyć właściwemu organowi podatkowemu informację o nieruchomościach i obiektach budowlanych, sporządzoną na formularzu według ustalonego wzoru, w terminie 14 dni od dnia wystąpienia okoliczności uzasadniających powstanie albo wygaśnięcie obowiązku podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości lub od dnia zaistnienia zdarzenia, o którym mowa w ust. 3 tego przepisu.

Zgodnie z art. 6 ust. 9 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, osoby prawne, jednostki organizacyjne oraz spółki niemające osobowości prawnej, jednostki organizacyjne Krajowego Ośrodka Wsparcia Rolnictwa, a także jednostki organizacyjne Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe są obowiązane:

1) składać, w terminie do dnia 31 stycznia, organowi podatkowemu właściwemu ze względu na miejsce położenia przedmiotów opodatkowania, deklaracje na podatek od nieruchomości na dany rok podatkowy, sporządzone na formularzu według ustalonego wzoru, a jeżeli obowiązek podatkowy powstał po tym dniu - w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie tego obowiązku;

2) odpowiednio skorygować deklaracje w razie zaistnienia zdarzenia, o którym mowa w ust. 3, w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tego zdarzenia;

3) wpłacać obliczony w deklaracji podatek od nieruchomości - bez wezwania - na rachunek właściwej gminy, w ratach proporcjonalnych do czasu trwania obowiązku podatkowego, w terminie do dnia 15. każdego miesiąca, a za styczeń do dnia 31 stycznia.

W kontekście powyższego, organ nadzoru doszedł do przekonania, że uregulowania zawarte w § 4 badanej uchwały zostały uchwalone przez Radę Gminy Szczecinek z przekroczeniem kompetencji organu stanowiącego, wynikających z art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, poprzez unormowanie kwestii określonych przepisami ustawy. Kolegium Izby wskazuje, iż organ stanowiący, uchwalając akt prawa miejscowego, nie może regulować tego, co zostało uregulowane ustawą, jak również dokonywać modyfikacji przepisów rangi ustawowej. Regulacje dotyczące sposobu i obowiązku składania informacji i deklaracji na podatek od nieruchomości zawarte zostały w przepisach art. 6 ust. 6 i art. 6 ust. 9 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, wobec czego akt niższego rzędu, jakim jest uchwała rady gminy, nie może rozstrzygać o kwestiach, które mają zastosowanie z mocy przepisów prawa powszechnie obowiązującego. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych, nie zawiera upoważnienia dla organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego do uregulowania tych kwestii w drodze aktu prawa miejscowego.

Kolegium wskazuje ponadto, że zgodnie z § 137 w zw. z § 143 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie "Zasad techniki prawodawczej" (Dz. U. z 2016 r. poz. 283), w uchwale i zarządzeniu nie powtarza się przepisów ustaw oraz przepisów innych aktów normatywnych.

Tożsame stanowisko zajął Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku z dnia 9 grudnia 2024 r. (sygn. akt III SA/Gl 790/24) wskazując, że: *„Powtórzenie regulacji ustawowych bądź ich modyfikacja i uzupełnienie przez przepisy stanowione przez organy uchwalodawcze jest niezgodne z zasadami legislacji. Uchwała rady gminy nie może regulować jeszcze raz tego, co jest już*

zawarte w obowiązującej ustawie. Taka uchwała, jako istotnie naruszająca prawo, jest nieważna. Tego rodzaju powtórzenie jest normatywnie zbędne, gdyż powtarzany przepis już obowiązuje. Jest to również dezinformujące - trzeba bowiem liczyć się z tym, że powtórzony przepis będzie interpretowany w kontekście uchwały, w której go powtórzono, co może prowadzić do całkowitej lub częściowej zmiany intencji prawodawcy, a więc do naruszenia wymagania adekwatności. Uchwała nie powinna zatem powtarzać przepisów ustawowych, jak też nie może zawierać postanowień sprzecznych z ustawą. Stanowione przez organy samorządu terytorialnego akty prawa miejscowego powinny regulować kwestie wynikające z delegacji ustawowej w taki sposób, by przyjęte w oparciu o nią normy uzupełniały przepisy powszechnie obowiązujące”.

Kolejno, w wyroku z dnia 16 września 2014 r., (sygn. akt IV SA/G1 1155/13) Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach podkreślił co następuje: *„Istotne naruszenie prawa przez organ wynika z faktu braku delegacji ustawowej do dokonywania powtórzeń i modyfikacji definicji ustawowej, a także z okoliczności naruszenia wymogów poprawnej legislacji, mających swoje umocowanie, jak już Sąd wskazał wyżej, chociażby w zasadach techniki prawodawczej, a w szczególności w § 137 w zw. z § 143 załącznika do zasad techniki prawodawczej zakazujących regulowania w akcie wykonawczym spraw nie przekazanych w upoważnieniu ustawowym, powtarzania w akcie wykonawczym tego, co zostało wcześniej przez prawodawcę unormowane w przepisie powszechnie obowiązującym oraz zamieszczania w nim przepisów niezgodnych z przepisami powszechnie obowiązującymi (normy modyfikujące normy ustawowe są niezgodne z ustawą zawierającą takie normy)”.*

W ocenie organu nadzoru, Rada Gminy Szczecinek, w drodze § 3 ust. 2 i § 4 przekroczyła ustawowe ramy stanowienia aktów prawa miejscowego, zakreślone przepisami powołanymi w podstawie prawnej tej uchwały, jak również naruszyła zasady techniki prawodawczej, z których wynika, mający oparcie w ustawie zasadniczej, zakaz powtarzania przepisów prawa – czy to dosłownie czy to w sposób zmodyfikowany.

Należy podkreślić, iż badana uchwała jest aktem prawa miejscowego, zawiera bowiem przepisy o charakterze generalnym i abstrakcyjnym skierowane do nieograniczonej liczby adresatów i obowiązujące na terenie całej gminy. W związku z powyższym uregulowania w niej zawarte powinny zostać wydane, zgodnie z przepisem art. 40 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, na podstawie upoważnień ustawowych. Postanowienia aktów prawa miejscowego nie mogą wykraczać poza granice kompetencji przysługujących na podstawie przepisów ustawowych. Jak stwierdził Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z dnia 28 października 2015 r. I SA/Po 1305/15: *„Zgodnie z linią orzecniczą sądów administracyjnych (np. wyrok NSA z 8 maja 2013 r. sygn. akt II GSK 299/12), przepis ustawy ustanawiający upoważnienie do wydania aktu prawa miejscowego podlega ścisłej wykładni językowej i nie może prowadzić do objęcia zakresem upoważnienia materii w nim niewymienionych w drodze wykładni celowościowej. Organ samorządu terytorialnego wykonujący kompetencję prawodawczą, zawartą w upoważnieniu ustawowym, jest obowiązany działać ściśle w granicach tego upoważnienia”.*

Z racji powyższego zachodzi konieczność wyeliminowania z obrotu prawnego – w drodze niniejszego rozstrzygnięcia nadzorczego § 3 ust. 2 oraz § 4 badanej uchwały z uwagi na istotne naruszenie art. 7 ust. 3 oraz art. 6 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Jednocześnie zdaniem Kolegium nie zachodzą w przedmiotowym przypadku przesłanki stwierdzenia nieważności badanej uchwały w całości, ze względu na możliwość wyeliminowania z obrotu prawnego tylko zakwestionowanej jej części, bez uszczerbku dla treści uchwały w pozostałym zakresie.

W tym stanie rzeczy Kolegium Izby orzekło jak w sentencji.

Na niniejszą uchwałę przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie w terminie 30 dni od daty jej doręczenia.

Przewodniczący Kolegium
Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie
Marek Fras