



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA WIELKOPOLSKIEGO

Poznań, dnia 23 czerwca 2025 r.

Poz. 5135

UCHWAŁA NR 11.732.2025

KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W POZNANIU

z dnia 11 czerwca 2025 r.

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2025 r. poz. 7) w związku z art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2024 r. poz. 1465, z późn. zm.) Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu:

stwierdza nieważność

§ 2 uchwały Nr XIV/144/2025 Rady Miasta i Gminy Wysoka z dnia 29 kwietnia 2025 r. zmieniającej uchwałę w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości, z powodu sprzeczności z przepisami prawa wskazanymi w uzasadnieniu do niniejszej uchwały.

Uzasadnienie

Przedmiotowa uchwała doręczona została tutejszej Izbie w dniu 13 maja 2025 r. Rada Miasta i Gminy Wysoka powołując się m.in. na art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy o samorządzie gminnym, art. 5 ust. 1 i ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, wprowadziła zmiany w uchwale Nr VII/57/2024 Rady Miasta i Gminy Wysoka z dnia 22 października 2024 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości.

Na podstawie art. 61 § 1 i 4 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego w związku z art. 91 ust. 5 ustawy o samorządzie gminnym, Regionalna Izba Obrachunkowa w Poznaniu zawiadomiła Przedstawicieli Gminy o wszczętym postępowaniu nadzorczym w odniesieniu do badanej uchwały, wyznaczając termin jej rozpatrzenia na dzień 11 czerwca 2025 r.

W odpowiedzi na wszczęcie postępowania nadzorczego w dniu 10 czerwca 2025 r. do tut. Izby wpłynęło pismo (WA.4003.217.5.3.2025) Burmistrza Miasta i Gminy Wysoka, w którym wskazano:

„W ocenie Burmistrza ww. uchwała nie narusza przepisu art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.

W szczególności dopuszczalne jest wprowadzanie zmian w prawie podatkowym w czasie trwania roku podatkowego. Zgodnie z orzecznictwem Trybunału Konstytucyjnego zasada demokratycznego państwa prawa nie zostałaby naruszona poprzez zmianę przepisów podatkowych w trakcie roku podatkowego na korzyść podatników. Taką zmianę przewidywała ww. uchwała.

Przyjmuje się, że chociaż przepisy komentowanej ustawy nie dają wprost odpowiedzi na pytanie, czy zmiana stawki w trakcie roku, i to : mocą wsteczną, jest możliwa, to można przyjąć, że uprawnienie do zmiany stawki w trakcie roku mieści się w generalnej kompetencji do jej określenia, wynikającej z art. 5 ust. 1 u.p.o.l. Słuszność tej tezy opiera się na brzmieniu art. 168 Konstytucji RP i art. 18 ust. 2 u.s.g., gdzie przyznano radom gmin uprawnienie do podejmowania uchwał w sprawie podatków i opłat

w granicach określonych odrębną ustawą. Skoro więc wskazany art. 5 u.p.o.l. nakazuje radzie gminy określenie, w drodze uchwały, stawek podatku

od nieruchomości, to tym bardziej uprawnia radę do zmiany swojej uchwały (komu wolno więcej, tym bardziej wolno mniej). Jeżeli zatem radę gminy wyposażono w kompetencję do określenia stawek podatku, to tym bardziej może ona je zmieniać, oczywiście z zachowaniem naczelných zasad konstytucyjnych, które w sytuacji zmiany stawek w trakcie roku podatkowego dopuszczają jedynie ich obniżenia.

W kontekście powyższego § 1 w zw. z § 4 badanej uchwały jest zgodny z przepisami prawa.

Odnosząc się do § 2 badanej uchwały, zwrócić należy uwagę w szczególności na wyrok Naczelnego Sadu Administracyjnego (do 2003.12.31) we Wrocławiu z dnia 1 października 2003 r. I SA/Wr 1608/03, gdzie w tezie

wskazano, że: Nie ma przeszkód, aby gmina mogła obniżyć stawki podatku w ciągu roku. Musi jednak wówczas zapewnić odpowiednie przepisy przejściowe. Musi być określone, co się stanie z osobą, która zapłaci podatek według starych stawek w sytuacji, w której gmina obniży podatki w ten sposób, że do czasu wejścia nowych stawek będą obowiązywały stare. Powinny być także zawarte przepisy określające sposób i podstawę zmiany decyzji już doręczonych podatnikom. Obniżać podatki należy tak, aby wszystkim podatnikom zapewnić równe traktowanie wobec prawa.

Mając na uwadze powyższe, wnoszę o utrzymanie ww. uchwały w mocy w całości.”.

Rozpatrując sprawę uchwały na posiedzeniu w dniu 11 czerwca 2025 r. Kolegium Izby po zapoznaniu się z treścią badanej uchwały oraz cytowanymi powyżej wyjaśnieniami, ustaliło i zważyło, co następuje.

W myśl przepisu art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy o samorządzie gminnym, do wyłącznej kompetencji rady gminy należy podejmowanie uchwał w sprawie podatków i opłat w granicach określonych w odrębnych ustawach. Przepisami rangi ustawowej zawierającymi upoważnienie dla rady gminy do uchwalania aktu prawa miejscowego w sprawie podatku od nieruchomości jest art. 5 (w zakresie stawek), art. 6 ust. 12 (w zakresie inkasa) oraz art. 7 ust. 3 (w zakresie zwolnień od podatku) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 707).

Badaną uchwałą Rada Miasta i Gminy Wysoka wprowadziła zmiany w uchwale Nr VII/57/2024 Rady Miasta i Gminy Wysoka z dnia 22 października 2024 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości, skutkujące obniżeniem stawki podatku z kwoty 0,73 zł od 1 m² powierzchni do 0,23 zł od 1 m² powierzchni, przedmiotu opodatkowania określonego w § 1 pkt 1 lit. d) uchwały. Podkreślić należy, że stawki podatków lokalnych mają charakter roczny i odnoszą się do całego okresu, w którym na danym podmiocie ciąży wynikający z ustawy obowiązek podatkowy. Termin obowiązywania uchwał podatkowych (wejścia w życie) rozpoczyna się z dniem 1 stycznia danego roku i kończy z dniem 31 grudnia danego roku kalendarzowego. Jedynie w przypadku zmniejszenia wysokości stawek podatkowych, które w konsekwencji polepszą sytuację prawną podatników możliwa jest zmiana stawek podatkowych i wejście ich w życie w ciągu roku kalendarzowego (wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 25 września 2000 r. - sygn. akt K 26/99, OTK 2000 nr 6, poz. 186).

Z postanowień § 4 uchwały wynika: „Uchwała podlega ogłoszeniu w Dzienniku Urzędowym Województwa Wielkopolskiego i wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2025 r.”.

W § 2 badanej uchwały Rada postanowiła, że: „W związku ze zmianą stawki podatkowej, o której mowa w § 1 ustala się co następuje:

- 1) decyzje podatkowe osób fizycznych, których dotyczy ww. zmiana zostaną zmienione z urzędu,
- 2) osoby prawne, których dotyczy ww. zmiana są zobowiązane złożyć korektę deklaracji na podatek od nieruchomości z uwzględnieniem aktualnej stawki w terminie 30 dni po ogłoszeniu uchwały zmieniającej w Dzienniku Urzędowym Województwa Wielkopolskiego.”.

Na mocy art. 5 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych: „Rada gminy, w drodze uchwały określa wysokość stawek podatku od nieruchomości, z tym że stawki nie mogą przekroczyć rocznie: (...)”.

W ocenie Kolegium Izby za nieuprawnione, a zatem wykraczające poza dyspozycję art. 5 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jak również nie znajdujące oparcia w innych przepisach prawa należy uznać wprowadzone w § 2 badanej uchwały uregulowania w odniesieniu do wydanych decyzji podatkowych dotyczących osób fizycznych oraz obowiązku złożenia korekt deklaracji na podatek od

nieruchomości przez osoby prawne. Wskazać należy, iż uchwały organów samorządu terytorialnego muszą być podejmowane wyłącznie na podstawie i w granicach prawa. Regulacje nie mogą być swobodnie poddawane wykładni rozszerzającej i celowościowej. Przepisy udzielające kompetencji podlegają wyłącznie wykładni dosłownej.

Zarówno w doktrynie, jak również w orzecznictwie, ugruntował się pogląd dotyczący dyrektyw wykładni norm o charakterze kompetencyjnym. Naczelną zasadą prawa jest zakaz domniemania kompetencji. Niedopuszczalne jest dokonywanie wykładni rozszerzającej przepisów kompetencyjnych oraz wyprowadzanie kompetencji w drodze analogii. Każda uchwała organu władzy publicznej musi odpowiadać wymogom legalizmu, o czym stanowi art. 7 Konstytucji RP w brzmieniu „organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa”. Powyższe stanowisko znajduje potwierdzenie w orzecznictwie sądów administracyjnych (np. wyrok NSA z 8 maja 2013 r. sygn. akt II GSK 299/12, LEX nr 1328496), „*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. Nie jest upoważniony ani do regulowania tego, co zostało już ustawowo uregulowane, ani też do wychodzenia poza zakres upoważnienia ustawowego*”.

Należy również podnieść, iż w wyroku z dnia 4 września 2024 r. (sygn. akt I SA/Op 606/24) Wojewódzki Sąd Administracyjny w Opolu orzekł, iż „*delegacja ustawowa sformułowana w art. 5 ust. 1 upol, nie upoważnia organu stanowiącego Gminy do ustanawiania przepisów proceduralnych, które miałyby na celu doprowadzenie do stworzenia stanu prawnego, w którym już powstałe zobowiązania podatkowe mogłyby być zmienione, a jedynie do określenia stawek podatku. Należy też zauważyć, że art. 6 ust. 3 upol stanowi, że jeżeli w trakcie roku podatkowego zaistniało zdarzenie mające wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku (...) podatek ulega obniżeniu lub podwyższeniu, poczynając od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło to zdarzenie. Przepis ten nie stanowi jednak samodzielnej podstawy prawnej zmiany decyzji ustalającej zobowiązanie w podatku od nieruchomości na dany rok, lecz jest stosowany w związku z art. 254 § 1 op, który dopuszcza zmianę (niewadliwej) ostatecznej decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego na dany okres, jeżeli po jej doręczeniu nastąpiła zmiana okoliczności faktycznych mających wpływ na ustalenie wysokości zobowiązania. Zmiana stanu prawnego nie może być postrzegana jako zmiana okoliczności faktycznych, co wyłącza ten przepis jako ewentualną podstawę prawną zmiany decyzji wymiarowej po zmianie stawek podatku.(...)*”.

Zgodnie z zasadą legalizmu, wyrażoną w art. 7 Konstytucji RP, w myśl której organy administracji publicznej są zobowiązane działać na podstawie i w granicach prawa, należało uznać, iż wskazane i zakwestionowane wyżej przez Kolegium Izby regulacje § 2 przedmiotowego aktu prawa miejscowego naruszają obowiązujący porządek prawny.

Mając powyższe na względzie, Kolegium Izby postanowiło o stwierdzeniu nieważności postanowień § 2 przedmiotowej uchwały. Stwierdzenie nieważności uchwały w części nie wywiera negatywnych konsekwencji dla wejścia uchwały w życie i jej ważności w pozostałym zakresie.

Przewodnicząca Kolegium
Regionalnej Izby
Obrachunkowej w Poznaniu
/-/ Grażyna Wróblewska

Pouczenie: Na niniejsze rozstrzygnięcie nadzorcze przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu, za pośrednictwem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu, w terminie 30 dni od daty jego doręczenia.