



## Uchwała Nr 41/III/2023

### Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach

z dnia 31 stycznia 2023 r.

**w sprawie uchwały Nr XLII/350/22 Rady Gminy Kochanowice z dnia 29 grudnia 2022 r.  
w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości wykorzystywanych i zabudowanych na cele  
opieki szpitalnej i szpitali w 2023 roku**

Na podstawie art. 11 ust.1 pkt 5 oraz art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1668) w związku z art. 91 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2023 r. poz. 40) **Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach u c h w a l a**, co następuje:

#### § 1.

Stwierdza się nieważność uchwały Nr XLII/350/22 Rady Gminy Kochanowice z dnia 29 grudnia 2022 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości wykorzystywanych i zabudowanych na cele opieki szpitalnej i szpitali w 2023 roku z powodu istotnego naruszenia prawa - art. 94 i art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.), art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2023 r. poz. 70 z późn. zm.), § 6 w związku z § 143 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 283), polegającego na:

- wprowadzeniu zwolnienia od podatku od nieruchomości o charakterze podmiotowym,
- wprowadzeniu wymogu złożenia Wójtowi Gminy Kochanowice zgłoszenia o zamiarze skorzystania ze zwolnienia, jako warunku uzyskania zwolnienia od podatku od nieruchomości,
- wprowadzeniu wewnątrznie sprzecznych przepisów uchwały określających przedmiot zwolnienia od podatku od nieruchomości.

#### § 2.

Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

## Uzasadnienie

Uchwała Nr XLII/350/22 Rady Gminy Kochanowice z dnia 29 grudnia 2022 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości wykorzystywanych i zabudowanych na cele opieki szpitalnej i szpitali w 2023 roku wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach w dniu 4 stycznia 2023 r.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach uchwałą Nr 7/I/2023 z dnia 12 stycznia 2023 r. wszczęło postępowanie nadzorcze wobec ww. uchwały Rady Gminy Kochanowice.

Badanie nadzorcze przeprowadzono na posiedzeniu Kolegium Izby w dniu 31 stycznia 2023 r. O terminie posiedzenia powiadomiono organy gminy z pouczeniem, że w posiedzeniu ma prawo uczestniczyć przedstawiciel podmiotu, którego sprawa jest rozpatrywana, co wynika z art. 18 ust. 3 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych. W posiedzeniu Kolegium Izby nie uczestniczyli przedstawiciele Gminy Kochanowice.

Prowadząc postępowanie nadzorcze, Kolegium Izby stwierdziło istotne naruszenie prawa określone w § 1 niniejszej uchwały, będące podstawą do stwierdzenia nieważności badanej uchwały w całości.

Niniejszą uchwałą Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach, podjęło w następującym stanie faktycznym i prawnym sprawy:

Uchwałą Nr XLII/350/22 Rady Gminy Kochanowice z dnia 29 grudnia 2022 r., podjętą na podstawie art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2023 r. poz. 70 z późn. zm.), wprowadzone zostało zwolnienie od podatku od nieruchomości.

Na podstawie przepisów § 1 i § 2 ww. uchwały zwolnieniem od podatku od nieruchomości objęto budynki lub ich części oraz grunty związane z tymi budynkami wykorzystywane na cele związane z opieką szpitalną i szpitale.

Zgodnie z zasadą określoną w art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.), nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy. Z przepisu tego wynika m.in. zakaz wprowadzania aktem podustawowym, jakim jest uchwała rady gminy, zwolnień o charakterze podmiotowym, czy też podmiotowo-przedmiotowym.

Stosownie do delegacji ustawowej zawartej w art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2023 r. poz. 70 z późn. zm.), rada gminy, w drodze

uchwały, może wprowadzić zwolnienia od podatku od nieruchomości mające wyłącznie charakter przedmiotowy.

Zwolnienie wprowadzone w uchwale Rady Gminy Kochanowice Nr XLII/350/22, choć odnosi się do przedmiotu opodatkowania, tj. do budynków lub ich części oraz gruntów, to jednak wprost wskazuje szpitale, jako kategorię podmiotów objętych zwolnieniem. Sformułowanie wprowadzanego zwolnienia w taki sposób, że z ustanowionej normy wywieść można jaki podmiot podlega zwolnieniu, a nie tylko co jest przedmiotem zwolnienia, oznacza przekroczenie ustawowej delegacji do ustanawiania zwolnienia określonej w art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zatem zwolnienie wprowadzone badaną uchwałą ze względu na jego podmiotowy charakter zostało ustanowione z naruszeniem art. 7 ust. 3 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Ponadto, w § 3 uchwały Rady Gminy Kochanowice Nr XLII/350/22 wprowadzono następujący warunek uzyskania zwolnienia: *„Warunkiem uzyskania zwolnienia od podatku od nieruchomości na mocy niniejszej uchwały jest dokonanie przez podatnika zgłoszenia o zamiarze skorzystania ze zwolnienia złożonego do Wójta Gminy Kochanowice.”*

Zgodnie z przepisami ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, dane o przedmiotach zwolnionych z opodatkowania podatnik wykazuje w deklaracjach podatkowych składanych na podstawie art. 6 ust. 6 (osoby fizyczne) i ust. 9 (osoby prawne, jednostki organizacyjne oraz spółki niemające osobowości prawnej) tej ustawy. W deklaracjach oraz korektach deklaracji podatnik wykazuje dane wg wzorów formularzy określonych przez Ministra Finansów w rozporządzeniu wydanym na podstawie art. 6 ust. 13 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Stosownie do obecnie obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 maja 2019 r. w sprawie wzorów informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych oraz deklaracji na podatek od nieruchomości (Dz.U. z 2019 r. poz. 1104), dane o przedmiotach zwolnionych z opodatkowania podatnik wykazuje w załączniku do deklaracji podatkowej, który obejmuje dane o poszczególnych przedmiotach opodatkowania zwolnionych z opodatkowania, m.in. położenie i powierzchnię nieruchomości oraz podstawę prawną zwolnienia.

Zatem określenie przez Radę Gminy Kochanowice w uchwale podjętej na podstawie art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych warunku skorzystania ze zwolnienia polegającego na nałożeniu na podatników obowiązku złożenia dodatkowych dokumentów, innych niż deklaracja podatkowa lub jej korekta, wykracza poza kompetencje rady gminy do wprowadzania zwolnień podatkowych.

Kolegium Izby stwierdziło też, że w uchwale Rady Gminy Kochanowice Nr XLII/350/22 występuje sprzeczność pomiędzy przepisami uchwały, prowadząca do istotnych wątpliwości

interpretacyjnych co do zakresu przedmiotowego wprowadzanego zwolnienia. Zgodnie z § 1 i § 2 ust. 2 uchwały zwolnienie obejmuje budynki lub ich części oraz grunty związane z tymi budynkami wykorzystywane na cele związane z opieką szpitalną i szpitale. Natomiast według § 2 ust. 3 uchwały przedmiotem uchwały są wyłącznie budynki („*Przedmiotem uchwały są budynki, o których mowa w § 1*”). Z uwagi na niespójność tych przepisów wątpliwości budzi więc, czy intencją organu stanowiącego było zwolnienie od podatku od nieruchomości gruntów.

Wątpliwości dotyczą też okresu stosowania wprowadzanego zwolnienia. Tytuł uchwały wskazuje rok 2023 jako okres stosowania uchwały. Przepisy merytoryczne uchwały nie określają okresu obowiązywania zwolnienia, choć § 2 ust. 1 stanowi, że „*zwolnienie (...) przysługuje w okresie obowiązywania niniejszej uchwały*”. Przepis o wejściu w życie uchwały wskazuje, że uchwała wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Śląskiego. Uchwała została ogłoszona w dniu 10 stycznia 2023 r. Nie jest zatem jasne, czy intencją organu stanowiącego było zastosowanie zwolnienia do całego roku 2023, czy też tylko do jego części.

Z powodów wskazanych powyżej, oceniając zgodność badanej uchwały z prawem, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach stwierdziło, że uchwała ta narusza w sposób istotny art. 94 i art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz § 6 w związku z § 143 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”.

Zgodnie z zasadą wynikającą z art. 94 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej akty prawa miejscowego, do których należy badana uchwała, nie mogą wykraczać poza zakres ustawowych upoważnień do ich wydania. Przepisy tych aktów powinny być na tyle spójne i precyzyjne, aby nie budziły wątpliwości interpretacyjnych. Uchwała podjęta na podstawie art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych powinna jednoznacznie określać przedmiot zwolnienia i okres jego stosowania. Stosownie do § 6 w związku z § 143 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 283), przepisy redaguje się tak, aby dokładnie i w sposób zrozumiały dla adresatów zawartych w nich norm wyrażały intencje prawodawcy.

Biorąc pod uwagę powyższe ustalenia, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach na podstawie art. 18 ust. 1 pkt. 1 i art. 11 ust. 1 pkt. 5 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach, w związku z art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym rozstrzygnęło jak w sentencji niniejszej uchwały.

Na niniejszą uchwałę przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach za pośrednictwem Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach w terminie trzydziestu dni od dnia jej doręczenia.

**Przewodniczący Kolegium**

Daniel Kołodziej