

Uchwała nr 6/2026
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu
z dnia 18 lutego 2026 r.

w sprawie stwierdzenia nieważności uchwały Rady Miejskiej w Brzegu Dolnym
nr XXIV/157/26 z dnia 19 stycznia 2026 r. w sprawie zmiany uchwały Rady Miejskiej
w Brzegu Dolnym nr XXI/139/2025 z dnia 24 listopada 2025 r. w sprawie określenia
wysokości stawek podatku od nieruchomości

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) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2025 r. poz. 1153 i 1436), Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu

stwierdza nieważność

uchwały Rady Miejskiej w Brzegu Dolnym nr XXIV/157/26 z dnia 19 stycznia 2026 r. w sprawie zmiany uchwały Rady Miejskiej w Brzegu Dolnym nr XXI/139/2025 z dnia 24 listopada 2025 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości — z powodu istotnego naruszenia art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e w związku z art. 5 ust. 4 i art. 7 ust. 1 pkt 14 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2025 r. poz. 707).

Uzasadnienie

Uchwała Rady Miejskiej w Brzegu Dolnym nr XXIV/157/26 z dnia 19 stycznia 2026 r. w sprawie zmiany uchwały Rady Miejskiej w Brzegu Dolnym nr XXI/139/2025 z dnia 24 listopada 2025 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu w dniu 22 stycznia 2026 roku.

Jako podstawę prawną podjęcia przedmiotowej uchwały powołano art. 18 ust. 2 pkt 8 i art. 40 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2025 r. poz. 1153 i 1436) oraz art. 5 ust. 1 i 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2025 r. poz. 707), zwanej dalej „u.p.o.l.”.

W § 1 i § 3 badanej uchwały Rada Miejska postanowiła, że:

„§ 1. W uchwale Nr XXI/139/2025 Rady Miejskiej w Brzegu Dolnym z dnia 24 listopada 2025 roku w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości wprowadza się następujące zmiany:

- W § 1 pkt. 2 lit g. otrzymuje brzmienie: »pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego« — 12,00 zł od 1 m² powierzchni użytkowej, a dla powierzchni budynków pozostałych zajętych na prowadzenie odpłatnej lub nieodpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego nie związanej z działalnością gospodarczą — 0,50 zł od 1 m² powierzchni użytkowej« (obniżona stawka znajduje zastosowanie wyłącznie w przypadku, gdy budynki lub ich części są wykorzystywane na realizację celów statutowych organizacji pożytku publicznego).

[...]

§ 3. Uchwała podlega ogłoszeniu w Dzienniku Urzędowym Województwa Dolnośląskiego i wchodzi w życie z dniem 1 marca 2026 roku”.

Badając zgodność z prawem przedmiotowej uchwały, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu zważyło, co następuje:

Badaną uchwałą nadano nowe brzmienie § 1 pkt 2 lit. g uchwały Rady Miejskiej w Brzegu Dolnym nr XXI/139/2025 z dnia 24 listopada 2025 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości, tj. doprecyzowano nazwę kategorii obejmującej budynki lub ich części pozostałe poprzez użycie określenia zawartego w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e u.p.o.l., o treści „zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego”. Dla tak określonej kategorii budynków Rada ustaliła stawkę w wysokości 12 zł od 1 m² powierzchni użytkowej, tj. w wysokości,

która została przewidziana w uchwale zmieniającej. Jednocześnie dokonano zróżnicowania ww. stawki poprzez wskazanie, że dla przedmiotu opodatkowania określonego jako „powierzchnia budynków pozostałych zajętych na prowadzenie odpłatnej lub nieodpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego niezwiązanej z działalnością gospodarczą” stawka wynosi 0,50 zł od 1 m² powierzchni użytkowej. Postanowienia te doprecyzowano poprzez wskazanie, że obniżona stawka znajduje zastosowanie wyłącznie w przypadku, gdy budynki lub ich części są wykorzystywane na realizację celów statutowych organizacji pożytku publicznego. Według uchwały wprowadzona nią zmiana miała obowiązywać od 1 marca 2026 roku.

Postanowienia badanej uchwały w sposób istotny naruszają art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e w związku z art. 5 ust. 4 i art. 7 ust. 1 pkt 14 u.p.o.l. Z powołanych regulacji wynika, że rada gminy, w drodze uchwały, określa wysokość stawki podatku od nieruchomości od budynków lub ich części pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego, z tym że stawka tego podatku dla kategorii opodatkowania wymienionej w tym przepisie nie może rocznie przekroczyć określonej w nim wartości. Rada gminy przy określaniu wysokości stawek podatku od nieruchomości od budynków lub ich części może różnicować ich wysokość dla poszczególnych rodzajów przedmiotów opodatkowania, uwzględniając w szczególności rodzaj prowadzonej działalności. Z podatku od nieruchomości zwolnione są nieruchomości lub ich części zajęte na prowadzenie nieodpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego.

Powołane regulacje ustawowe oznaczają, że rada gminy określa jedną stawkę podatku na rok dla ustawowo określonych kategorii opodatkowania, które ze swej istoty nie mogą obejmować takich nieruchomości, które ustawowo zwolnione zostały z opodatkowania.

Z przyjętych badaną uchwałą regulacji wynika, że w uchwale tej ustalono dwie stawki dla tej samej kategorii, tj. 12 zł i 0,50 zł od 1 m² powierzchni użytkowej — dla nieruchomości zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego.

Wskazania wymaga, że badana uchwała jest aktem prawa miejscowego, ma zatem charakter normatywny i generalny i jest kierowana do ogółu odbiorców. Zgodnie z ukształtowanym orzecnictwem sądów administracyjnych przepisy prawa miejscowego powinny być sformułowane w sposób czytelny i precyzyjny, tak by z nich wynikało, kto, w jakich okolicznościach i jak powinien się zachować, żeby osiągnąć skutek wynikający z tych przepisów. Uchwała stanowiąca akt prawa miejscowego powinna być tak zredagowana, aby dla każdego adresata była zrozumiała. Jej uregulowania powinny być zatem na tyle jasne, precyzyjne i wyczerpujące, aby adresaci uchwały i organy ją stosujące nie mieli wątpliwości, co do zapisów w niej zawartych (zob. 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” (Dz.U. z 2016 r. poz. 283), przepisy aktów prawa miejscowego redaguje się tak, aby dokładnie i w sposób zrozumiały dla adresatów zawartych w nich norm wyrażały intencje prawodawcy.

Stawkę 0,50 zł od 1 m² powierzchni użytkowej ustalono również dla budynków zajętych na prowadzenie nieodpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego, a zatem dla nieruchomości, które podlegają ustawowemu zwolnieniu na mocy art. 7 ust. 1 pkt 14 u.p.o.l. Ustalenie przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego stawki podatku dla nieruchomości ustawowo zwolnionych z opodatkowania nie znajduje podstaw.

Rada gminy, na podstawie art. 5 ust. 4 u.p.o.l., może różnicować wysokość stawek podatku od nieruchomości dla poszczególnych kategorii przedmiotów opodatkowania, przy czym ustawa wskazuje jedynie przykładowe kryteria, które mogą temu służyć. W orzecnictwie (zob. wyrok WSA w Bydgoszczy z dnia 16 marca 2011 r. sygn. akt I SA/Bd 35/11) podkreśla się, że uprawnienie gmin w zakresie różnicowania stawek podatku od nieruchomości sprowadza się do wykorzystania jedynie kryteriów przedmiotowych. Z przyjętej badaną uchwałą regulacji wynika tymczasem, że obniżona stawka znajduje zastosowanie wyłącznie w przypadku, gdy budynki lub ich części są wykorzystywane na realizację celów statutowych organizacji pożytku publicznego. Oznacza to, że znajduje ona zastosowanie w odniesieniu do nieruchomości służących realizacji celów statutowych określonych podmiotów. Przy definiowaniu nieruchomości objętych niższą stawką posłużono się zatem także kryterium podmiotowym.

W świetle art. 5 ust. 2 u.p.o.l. za pozbawione podstaw należy uznać zawarte w badanej uchwale wskazanie, że obniżona stawka dotyczy powierzchni budynków niezwiązanej z działalnością gospodarczą. W świetle ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie

(Dz.U. z 2025 r. poz. 1338), zwanej dalej „u.d.p.p.”, organizacja pożytku publicznego może prowadzić dwa rodzaje działalności: nieodpłatną i odpłatną. Zgodnie z art. 6 u.d.p.p. działalność pożytku publicznego, co do zasady, nie jest działalnością gospodarczą. W literaturze przedmiotu wskazuje się, że „Biorąc pod uwagę tę regulację, a także definicję działalności gospodarczej, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l., należy stwierdzić, że odpłatna działalność organizacji pożytku publicznego w zakresie, w jakim nie przybiera ona formy działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, nie może być na potrzeby wymiaru podatku od nieruchomości traktowana jako działalność gospodarcza. Należy zatem przyjąć, iż stawką dla gruntów i budynków tzw. pozostałych powinny być opodatkowane nieruchomości lub ich części zajęte przez organizacje pożytku publicznego na działalność odpłatną inną niż działalność gospodarcza. Jeżeli nieruchomość lub jej część jest równocześnie zajmowana na działalność odpłatną i działalność gospodarczą, wydaje się, że przy jej opodatkowaniu zastosowanie znajdą stawki najwyższe. Fakt, że organizacja pożytku publicznego prowadzi w jakimkolwiek zakresie działalność gospodarczą, przesądza o tym, iż wszelkie będące w jej posiadaniu nieruchomości należy, w myśl art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., traktować jako związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Powyższą zasadę potwierdza także brzmienie art. 9 u.d.p.p. (ust. 1a i 1b), z którego wynika, że jeżeli organizacja prowadzi działalność gospodarczą, powinna złożyć wniosek o wpis do rejestru przedsiębiorców działalności danego rodzaju” (zob. R. Dowgier, L. Etel [w:] R. Dowgier, L. Etel, Podatek od nieruchomości. Komentarz, Wolters Kluwer, Warszawa 2025, art. 5).

Zgodnie art. 5 ust. 1 u.p.o.l. podatek od nieruchomości jest podatkiem rocznym. Wysokość stawek podatkowych jest ustalana na dany rok podatkowy. Podatek od nieruchomości jest pobierany według jednej stawki podatkowej dla danego przedmiotu opodatkowania w trakcie całego roku podatkowego, jedynie płatność następuje w terminach określonych w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych. Oznacza to również, że stawki tego podatku powinny być ustalane każdorazowo dla danego roku podatkowego, a ich obniżenie przez radę gminy powinno dotyczyć całego roku podatkowego. Zgodnie z art. 11 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2025 r. poz. 111, z późn. zm.) rokiem podatkowym jest rok kalendarzowy. Ustalenie w badanej uchwale, że przyjęte nią regulacje wchodzi w życie z dniem 1 marca 2026 r., prowadzi do sytuacji, w której w roku podatkowym 2026 na terenie Gminy Brzeg Dolny obowiązują dwie stawki podatku od nieruchomości — do dnia 28 lutego 2026 r. stawka w wysokości 12 zł od 1 m² powierzchni, a od dnia 1 marca 2026 r. stawka w wysokości 0,50 zł od 1 m² powierzchni. W świetle art. 5 ust. 1 u.p.o.l. przyjęcie takiego rozwiązania nie znajduje podstaw prawnych.

Wprowadzenie dwóch stawek podatku od nieruchomości w jednym roku podatkowym, poprzez zapisy § 1 oraz § 3 badanej uchwały, powoduje również, że nowa, niższa stawka dla budynków pozostałych zajętych na prowadzenie statutowej działalności pożytku publicznego będzie miała zastosowanie do podatników, u których zobowiązanie podatkowe powstało po dniu 1 marca 2026 r., natomiast wobec podatników, u których zobowiązanie podatkowe powstało w okresie wcześniejszym (przed 1 marca 2026 r.), zastosowanie będzie miała stawka wynikająca z uchwały Rady Miejskiej w Brzegu Dolnym nr XXI/139/2025 z dnia 24 listopada 2025 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości, a więc stawka wyższa. Ponadto wskazać należy, że konkretyzacja zobowiązania podatkowego w podatku od nieruchomości następuje, w odniesieniu do osób fizycznych, poprzez wydanie decyzji ustalającej zobowiązanie podatkowe i z datą doręczenia tej decyzji powstaje zobowiązanie podatkowe, stosownie do art. 6 ust. 7 u.p.o.l. i art. 21 § 1 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa. W odniesieniu natomiast do osób prawnych, jednostek organizacyjnych oraz spółek niemających osobowości prawnej, jednostek organizacyjnych Krajowego Ośrodka Wsparcia Rolnictwa, a także jednostek organizacyjnych Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe zobowiązanie podatkowe powstaje z mocy prawa, z datą upływu ustawowego terminu do złożenia deklaracji (art. 6 ust. 9 u.p.o.l. oraz art. 21 § 1 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa). Zapisy § 1 i § 3 badanej uchwały w sposób nieuprawniony prowadzą zatem do zróżnicowania sytuacji prawnej podatników i w konsekwencji do naruszenia zasady sprawiedliwości społecznej wyrażonej w art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którym Rzeczpospolita Polska jest demokratycznym państwem prawnym, urzeczywistniającym zasady sprawiedliwości społecznej, a także do naruszenia zasady równości wobec prawa zawartej w art. 32 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, w myśl którego wszyscy są wobec prawa równi, wszyscy mają prawo do równego traktowania przez władze publiczne.

Kolegium Izby, z uwagi na wskazanie w podstawie prawnej badanej uchwały nieprawidłowego publikatora ustawy o podatkach i opłatach lokalnych odnoszącego się do ustawy Ordynacja podatkowa, wskazuje na konieczność prawidłowego powoływania w uchwałach publikatorów ustaw zgodnie z zasadami techniki prawodawczej, co jest niezbędne dla jednoznaczności prawa i ułatwienia odnalezienia przez adresata uchwały aktualnego tekstu prawnego.

Biorąc powyższe pod uwagę, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu orzekło jak w sentencji uchwały.

Na niniejszą uchwałę Radzie Miejskiej w Brzegu Dolnym przysługuje skarga, którą wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, ul. Świętego Mikołaja 78/79, za pośrednictwem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu, w terminie 30 dni od daty doręczenia uchwały.

Przewodnicząca Kolegium
Regionalnej Izby Obrachunkowej
we Wrocławiu

Lucyna Hanus