


## Umorzenie opłaty rocznej z tytułu wyłączenia gruntów z produkcji rolnej w przypadku inwestycji o charakterze użyteczności publicznej z zakresu kultu religijnego Głosa aprobująca do wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z dnia 11 stycznia 2022 r. (II SA/Bd 909/21)

Remission of the annual fee for withdrawing land from agricultural production in the case of public utility investments in religious worship: An approving commentary on the judgment of the Voivodeship Administrative Court in Bydgoszcz of 11 January 2022 (II SA/Bd 909/21)

MACIEJ P. GAPSKI\*

 <https://orcid.org/0000-0002-5454-6645>

EDYTA GAPSKA\*\*

 <https://orcid.org/0000-0003-0052-0631>

**Streszczenie:** Omawiane orzeczenie odnosi się do instytucji umorzenia opłaty rocznej z tytułu wyłączenia gruntu z produkcji rolnej na cele kultu religijnego na rzecz związku wyznaniowego na podstawie art. 12 ust. 16 ustawy z dnia 3 lutego 1995 r. o ochronie gruntów rolnych i leśnych. Zasadniczym przedmiotem analizy jest kwestia sposobu i zakresu badania w postępowaniu administracyjnym przesłanek umorzenia należności publicznoprawnych w przypadku realizacji inwestycji o charakterze użyteczności publicznej z zakresu kultu religijnego. Rozważania zmierzają do ustalenia, jakie okoliczności organ administracji publicznej powinien wziąć pod uwagę, rozpatrując sprawę o umorzenie opłaty rocznej z tytułu trwałego wyłączenia gruntu z produkcji rolnej na rzecz związku wyznaniowego, a w szczególności czy weryfikacja zasadności wniosku o umorzenie powinna ograniczać się wyłącznie do oceny ziszczenia się przedmiotowych przesłanek przyznania ulgi przewidzianych we wskazanym wyżej przepisie, czy też powinna obejmować także uwarunkowania podmiotowe, tj. analizę sytuacji związku ubiegającego się o przyznanie ulgi. Zaprezentowane rozważania uzasadniają zaaprobowanie stanowiska sądu wskazującego na konieczność dwuetapowego badania przez organy administracji okoliczności warunkujących

\* Dr, Katedra Prawa Samorządu Terytorialnego i Nauki Administracji, Wydział Prawa, Prawa Kanonicznego i Administracji, Katolicki Uniwersytet Lubelski Jana Pawła II, Al. Raclawickie 14, 20-950 Lublin, e-mail: maciej.gapski@kul.pl.

\*\* Dr, Katedra Postępowania Cywilnego, Wydział Prawa, Prawa Kanonicznego i Administracji, Katolicki Uniwersytet Lubelski Jana Pawła II, Al. Raclawickie 14, 20-950 Lublin, e-mail: edyta.gapska@kul.pl.

umorzenie opłaty rocznej. W pierwszej kolejności weryfikacji podlegają przedmiotowe przesłanki wymienione w powołanym wyżej przepisie, a następnie powinna zostać szczegółowo zbadana rzeczywistość i finansowa sytuacja beneficjenta umorzenia opłaty rocznej. Taki wniosek znajduje oparcie w celu ustawy o ochronie gruntów rolnych i leśnych oraz w istocie działania organu wydającego decyzję, który rozstrzyga sprawę w ramach uznania administracyjnego.

**Słowa kluczowe:** wyłączenie gruntu z produkcji rolnej; umorzenie opłaty rocznej; uznanie administracyjne; kult religijny; związki wyznaniowe; ochrona gruntów rolnych i leśnych

**Abstract:** The judgment under discussion pertains to the institution of remission of the annual fee for withdrawing land from agricultural production by a religious organization for purposes of religious worship pursuant to Article 12 para. 16 of the Act of 3 February 1995 on the Protection of Agricultural and Forest Land. The article concentrates on the method and scope of examining in administrative proceedings the conditions for remission of public dues in the case of public utility investments in religious worship. The aim is to determine the circumstances which should be taken into account by public administration when considering applications for remission of the annual fee for permanent withdrawal of land from agricultural production. In particular, the article aims to establish whether investigating the legitimacy of an application should only be limited to assessing fulfilment of the legal conditions for granting the relief indicated in the above-mentioned provision or whether it should also involve an analysis of entity-related factors, i.e., the situation of an applicant organization. The analysis confirms that, in line with the position of the court, the investigation of the conditions for remission of the annual fee by administrative authorities should comprise two stages, involving an examination of both the objective conditions for granting the relief and the actual and financial situation of the beneficiary. This conclusion is supported by the purpose of the Act on the Protection of Agricultural and Forest Land and the special character of the activity of the authority issuing the decision as a decision-maker entrusted with administrative discretion.

**Key words:** withdrawal of land from agricultural production; annual fee remission; administrative discretion; religious worship; religious organizations; protection of agricultural and forest land

**Teza:** Organy administracji publicznej, rozpatrując sprawę z zakresu umorzenia opłaty rocznej z tytułu trwałego wyłączenia gruntu z produkcji rolnej na rzecz związku wyznaniowego, powinny zbadać zaistnienie wszystkich przesłanek określonych w art. 12 ust. 16 ustawy o ochronie gruntów rolnych i leśnych. Dopiero po ustaleniu przedmiotowych przesłanek możliwe jest wydanie opartej na uznaniu administracyjnym decyzji w przedmiocie umorzenia lub odmowy umorzenia opłaty rocznej. Organy administracji publicznej, działając w ramach uznania administracyjnego, mają prawo badać sytuację finansową i rzeczywiste możliwości płatnicze podmiotu ubiegającego się o takie zwolnienie.

## Wprowadzenie

Analizowane, prawomocne orzeczenie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z dnia 11 stycznia 2022 r.<sup>1</sup> dotyczy problematyki stosowania instytucji umorzenia opłaty rocznej z tytułu wyłączenia gruntu z produkcji rolnej w odniesieniu do związku wyznaniowego. W wyroku tym przedstawiono prawidłową interpretację art. 12 ust. 16 ustawy z dnia 3 lutego 1995 r. o ochronie gruntów rolnych i leśnych<sup>2</sup> oraz wskazano, w jaki sposób i w jakim zakresie powinno być przeprowadzone postępowanie administracyjne poprzedzające wydanie decyzji w tym przedmiocie. W praktyce kwestia ta pozostaje problematyczna, a umarzanie wskazanych należności publicznoprawnych w przypadku inwestycji o charakterze użyteczności publicznej z zakresu kultu religijnego rodzi szczególne problemy dla organów stosujących prawo. Dyskusyjny jest zakres i przedmiot czynności wyjaśniających, które organ powinien przeprowadzić, oraz okoliczności, które zobowiązany jest ustalić przed wydaniem decyzji w przedmiocie wniosku o umorzenie należności, a w szczególności to, czy powinien ograniczyć się wyłącznie do zbadania przedmiotowych przesłanek umorzenia wymienionych we wspomnianym ostatnio przepisie<sup>3</sup>, czy też przeanalizować sytuację podmiotu wnioskującego w szerszym kontekście obejmującym m.in. jego realne i finansowe możliwości oraz cel ustawy. Przedmiotowe zagadnienie nie zostało do tej pory poddane szczegółowej analizie w literaturze przedmiotu, a wypowiedzi dotyczące tej problematyki mają charakter ogólny i przeglądowy<sup>4</sup>. Istniejące w tym zakresie wątpliwości skłaniają więc do pogłębionej analizy stanowiska sądu i szerszego komentarza. Jakkolwiek bowiem dokonana przezeń wykładnię obowiązujących przepisów oraz wyrażoną opinię prawną uznać należy za prawidłową i godną aprobaty, to jednak niewystarczająco umotywowaną. Tymczasem przekonująca siła argumentów potwierdzających zasadność komentowanego wyroku wydaje się być kluczowa w kontekście kształtowania przyszłego orzecznictwa.

<sup>1</sup> Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z dnia 11 stycznia 2022 r., II SA/Bd 909/21, LEX nr 3323223.

<sup>2</sup> Tekst jedn. Dz. U. z 2022 r. poz. 2409, dalej: u.g.r.l.

<sup>3</sup> Zob. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z dnia 26 marca 2019 r., II SA/Lu 984/18, LEX nr 2643019.

<sup>4</sup> Zob. np. Górczna, Górczyny 2014; Danecka, Radecki 2021; Bieluk, Łobos-Kotowska 2015.

## 1. Stan prawny i faktyczny sprawy

Ustawa o ochronie gruntów rolnych i leśnych reguluje podstawowe zasady ochrony gruntów rolnych i leśnych oraz rekultywacji i poprawiania wartości użytkowej gruntów. Jednym z podstawowych celów niniejszej regulacji jest ograniczanie przeznaczania gruntów rolnych i leśnych na cele nierolnicze lub nieleśne oraz zapobieganie procesom ich degradacji i dewastacji. Realizacja tego zamierzenia odbywa się m.in. przez reglamentowanie działań zmierzających do wyłączenia gruntów rolnych i leśnych z produkcji, w tym uzależnienie ich legalności od spełnienia wskazanych w ustawie warunków, w tym o charakterze przedmiotowym czy finansowym.

Zgodnie z art. 4 pkt 11 u.g.r.l. wyłączenie gruntów z produkcji oznacza rozpoczęcie innego niż rolnicze lub leśne użytkowania gruntów. Z tytułu wyłączenia gruntów z produkcji rolnej pobiera się jednorazową należność – jeżeli wyłączenie ma charakter trwały, a także tzw. opłatę roczną z tytułu użytkowania na cele nierolnicze lub nieleśne gruntów wyłączonych z produkcji, w wysokości 10% należności, uiszczaną przez lat 10 w razie trwałego wyłączenia, a w przypadku nietrwałego wyłączenia – przez okres tego wyłączenia, nie dłużej jednak niż przez 20 lat od chwili wyłączenia tych gruntów z produkcji (art. 4 pkt 12 i 13 u.g.r.l.). Zgodnie z przepisem art. 11 ust. 1 u.g.r.l. wyłączenie z produkcji użytków rolnych wytworzonych z gleb pochodzenia mineralnego i organicznego, zaliczonych do klas I, II, III, IIIa, IIIb oraz użytków rolnych klas IV, IVa, IVb, V i VI<sup>5</sup> wytworzonych z gleb pochodzenia organicznego, a także gruntów, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 2–10 u.g.r.l. oraz gruntów leśnych, przeznaczonych na cele nierolnicze i nieleśne – może nastąpić po wydaniu decyzji zezwalających na takie wyłączenie, a w przypadkach wskazanych w art. 7 ust. 2 u.g.r.l. – także uprzedniej zgody na przeznaczenie gruntów na cele nierolnicze i nieleśne.

W myśl art. 12 ust. 1 u.g.r.l. osoba, która uzyskała zezwolenie na wyłączenie gruntów z produkcji, jest obowiązana uiścić należność i opłaty roczne, a w odniesieniu do gruntów leśnych – także jednorazowe odszkodowanie w razie dokonania przedwczesnego wyrębu drzewostanu. Obowiązek taki powstaje od dnia faktycznego wyłączenia gruntów z produkcji, a więc

<sup>5</sup> Dla istoty dalszych rozważań bez merytorycznego znaczenia pozostaje nieścisłość pomiędzy wskazaną regulacją i Urzędową tabelą klas gruntów stanowiącą załącznik do rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 12 września 2012 r. w sprawie gleboznawczej klasyfikacji gruntów (Dz. U. z 2012 r. poz. 1246), w której nie wymienia się już klasy III i IV.

od dnia podjęcia przez adresatów decyzji zezwalającej na wyłączenie „działań w sferze faktów, polegających na realnej zmianie przeznaczenia gruntów na inne niż rolnicze”<sup>6</sup>. Podstawę umorzenia opłat rocznych stanowi art. 12 ust. 16 u.g.r.l., zgodnie z którym:

Na wniosek organu wykonawczego jednostki samorządu terytorialnego marszałek województwa – w odniesieniu do gruntów rolnych, dyrektor regionalnej dyrekcji Lasów Państwowych – w odniesieniu do gruntów leśnych, a w odniesieniu do obszarów wchodzących w skład parków narodowych – dyrektor parku mogą umorzyć całość lub część należności i opłat rocznych, a w odniesieniu do gruntów leśnych również jednorazowe odszkodowanie w razie dokonania przedwczesnego wycięcia drzewostanu w przypadku inwestycji o charakterze użyteczności publicznej z zakresu oświaty i wychowania, kultury, kultu religijnego oraz ochrony zdrowia i opieki społecznej, jeżeli inwestycja ta służy zaspokojeniu potrzeb lokalnej społeczności, oraz dotyczącej powiększenia lub założenia cmentarza, jeżeli obszar gruntu podlegający wyłączeniu nie przekracza 1 ha i nie ma możliwości zrealizowania inwestycji na gruncie nieobjętym ochroną.

W stanie faktycznym analizowanej sprawy wójt gminy wystąpił do marszałka województwa o umorzenie opłaty rocznej za 2020 r. należnej od związku wyznaniowego z tytułu wyłączenia gruntów rolnych z produkcji rolnej – działki przeznaczonej pod budowę parkingu przynależnego do obiektu kultu religijnego. Organy obu instancji, a więc marszałek województwa oraz samorządowe kolegium odwoławcze uznały, że brak jest podstaw do umorzenia przedmiotowej należności. Zdaniem organów decyzja wydawana na podstawie art. 12 ust. 16 u.g.r.l. ma charakter uznaniowy, a spełnienie przesłanek ustawowych nie obliuguje do udzielenia ulgi. W decyzjach wyjaśniono, że wzgląd na interes społeczny przede wszystkim w postaci ochrony gruntów rolnych, gleb klas wysokich oraz przeznaczenie opłat na istotne cele publiczne określone w ustawie uniemożliwiają wydanie pozytywnej dla związku wyznaniowego decyzji. Dodatkowo organy podkreśliły, że związek wyznaniowy nie wykazał, aby znajdował się w sytuacji uniemożliwiającej poniesienie opłaty rocznej.

<sup>6</sup> Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie z dnia 10 czerwca 2021 r., I SA/Rz 372/21, LEX nr 3189011. Podobnie Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie, który w wyroku z dnia 10 października 2017 r. (IV SA/Wa 1312/17, LEX nr 2425550) stwierdził, że wyłączenie gruntów z produkcji oznacza faktyczną zmianę użytkowania przejawiającą się w braku dalszej możliwości użytkowania danego gruntu jako rolnego lub leśnego.

Wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z dnia 11 stycznia 2022 r. (II SA/Bd 909/21) uchylono decyzje organów obu instancji w przedmiocie odmowy umorzenia opłaty rocznej z tytułu wyłączenia gruntów rolnych z produkcji. W podstawowym zakresie sąd uznał, że organy administracji, rozpatrując sprawę, nie wykazały w ramach prowadzonego postępowania dowodowego, że wyłączany z produkcji rolnej grunt pod budowę parkingu rzeczywiście przynależy do obiektu kultu religijnego i tym samym, czy zaszły wszystkie przesłanki określone w art. 12 ust. 16 u.g.r.l. W wyroku wskazano, powołując się na orzecznictwo sądów administracyjnych<sup>7</sup>, że urządzenie parkingu służącego wyłącznie członkom związku wyznaniowego, korzystającym z obiektu sakralnego jest inwestycją służącą zaspokojeniu potrzeb lokalnej społeczności, a jej funkcjonalny związek z budynkiem przeznaczonym tylko i wyłącznie na potrzeby kultu religijnego (świątynia) może przesądzać o dopuszczalności zakwalifikowania całej nieruchomości, a więc i działki zajętej pod parking, jako przeznaczonej na prowadzenie działalności o charakterze użyteczności publicznej, związanej z kultem religijnym. Dodatkowo podniesiono, że w toku postępowania nie zostało wyjaśnione, jaką powierzchnię ma parking oraz czy nie było możliwości wybudowania parkingu na gruntach nie objętych ochroną zgodnie z przepisami ustawy o ochronie gruntów rolnych i leśnych. Równocześnie sąd zauważył, że dopiero prawidłowe ustalenie ziszczenia się wszystkich przesłanek określonych w art. 12 ust. 16 u.g.r.l. daje podstawy organom do rozpatrzenia w ramach władztwa dyskrecjonalnego wniosku o umorzenie opłaty. Sąd kilkakrotnie podkreślił, że nawet spełnienie wszystkich przedmiotowych przesłanek nie prowadzi automatycznie do umorzenia opłaty rocznej, a jedynie stanowi podstawę do dalszego prowadzenia postępowania i wydania w ramach uznania administracyjnego pozytywnej lub negatywnej dla związku wyznaniowego decyzji.

Należy zwrócić uwagę na istotne rozważania sądu co do zakresu postępowania prowadzonego przez organy administracji w ramach przysługującego im uznania administracyjnego. W uzasadnieniu wskazano wyraźnie, że organy są uprawnione do badania sytuacji finansowej i rzeczywistych możliwości płatniczych podmiotu ubiegającego się o przedmiotowe

---

<sup>7</sup> Zob. w szczególności wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z dnia 11 lipca 2018 r., I SA/Lu 291/18, LEX nr 2529091.

umorzenie. Wbrew stanowisku związku wyznaniowego stwierdzono w wyroku, że w ramach uznania administracyjnego organy, rozpatrując wnioski, mogą brać pod uwagę wszelkie okoliczności, które z uwagi na interes publiczny i interes indywidualny przemawiają za pozytywnym bądź negatywnym rozstrzygnięciem sprawy. Spełnienie wszystkich przesłanek określonych w art. 12 ust. 16 u.g.r.l. nie powoduje automatycznie zastosowania przedmiotowej ulgi.

## 2. Ocena stanowiska sądu

Wykładnię przesłanek umorzenia opłat rocznych określonych w art. 12 ust. 16 u.g.r.l. należy poprzedzić stwierdzeniem, że powinna ona odnosić się zarówno do płaszczyzny językowej i funkcjonalnej, jak również do uwarunkowań systemowych. Dokonując wykładni przepisów prawa, nie można zapominać, że jej celem powinno być odczytanie intencji ustawodawcy<sup>8</sup>. W przypadku tekstów prawnych ważne jest nie tylko samo zrozumienie treści konkretnego przepisu, ale zinterpretowanie go zgodnie z zamysłem prawodawcy<sup>9</sup>. Niewątpliwie podstawę dla dokonywania interpretacji stanowi wykładnia językowa, jednak we współczesnej teorii prawa przyjmuje się, że wykładnia tekstu prawnego zawsze wymaga zastosowania wszystkich trzech typów dyrektyw interpretacyjnych (językowej, systemowej i funkcjonalnej)<sup>10</sup>. Oznacza to, że wykładnia językowa nie stanowi jednoznacznej granicy wykładni, co więcej, nie można wykluczyć sytuacji, w których zaistnieje niezgodność pomiędzy rezultatami wykładni językowej i funkcjonalnej. Rozstrzygnięcie tego rodzaju sprzeczności nie jest zadaniem prostym, gdyż nie można w sposób uniwersalny wskazać prymatu jednej z metod wykładni. W sytuacji jednak, gdy przeprowadzona wykładnia językowa w radykalny sposób burzy założenia o wartościach przypisywanych prawodawcy, wówczas pierwszeństwo uzyskuje odwołanie się do wykładni funkcjonalnej<sup>11</sup>. Nie można równocześnie, dokonując wykładni konkretnej

---

<sup>8</sup> Tobor 2013, 122.

<sup>9</sup> Choduń, Zieliński 2009, 86.

<sup>10</sup> Tamże, 93.

<sup>11</sup> Tamże.

normy, tracić z pola widzenia podstawowych założeń przyjmowanych w systemie prawa jako pewnej uporządkowanej, logicznej całości.

Z analizy art. 12 ust. 16 u.g.r.l. wynika, że marszałek województwa jest uprawniony do umorzenia całości lub części należności z tytułu opłaty rocznej, jeżeli łącznie zostaną spełnione następujące warunki: wniosek o umorzenie złożył organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego; inwestycja ma charakter użyteczności publicznej w zakresie wymienionym w tym przepisie i służy zaspokojeniu potrzeb lokalnej społeczności, względnie gdy służy powiększeniu lub założeniu cmentarza; obszar gruntu podlegający wskazanemu wyłączeniu nie przekracza 1 ha; nie ma możliwości zrealizowania inwestycji na gruncie nieobjętym ochroną<sup>12</sup>.

Organy obu instancji oraz sąd administracyjny słusznie wskazały, że zgodnie z wykładnią językową art. 12 u.g.r.l. wyłączenie gruntów z produkcji jest powiązane, co do zasady, z obowiązkiem uiszczenia jednorazowej należności i opłat rocznych, natomiast możliwość umorzenia opłaty rocznej ma charakter wyjątkowy i odnosi się tylko do ściśle wskazanych przypadków (art. 12 ust. 16 i 17 u.g.r.l.). Organ administracji publicznej w procesie stosowania prawa, rozstrzygając wniosek o umorzenie opłaty rocznej, w przypadku zaistnienia łącznie wszystkich przesłanek wskazanych w art. 12 ust. 16 u.g.r.l. korzysta ze swobody w ramach tzw. uznania administracyjnego<sup>13</sup>. Świadczy o tym sama już normatywna konstrukcja instytucji umorzenia, w ramach której ustawodawca posługuje się sformułowaniem: „mogą”, przyznającym organom uprawnienie do udzielenia zwolnienia z obowiązku uiszczenia należności<sup>14</sup>. Zwrot ten, przy braku innych przepisów wprowadzających związanie decyzyjne, oznacza, że organowi pozostawiony jest wybór w zakresie przyznania lub odmowy przyznania ulgi w warunkach ziszczenia się hipotezy normy zawartej w art. 12 ust. 16 u.g.r.l. Innymi słowy ustawa dopuszcza negatywne dla strony rozstrzygnięcie, nawet pomimo spełnienia ustawowych przesłanek dla umorzenia należności z tytułu opłaty rocznej<sup>15</sup>. Odmowa taka jest jednak

<sup>12</sup> Zob. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 17 października 2017 r., II OSK 2669/16, LEX nr 2419443.

<sup>13</sup> Zob. Danecka, Radecki 2021, 173.

<sup>14</sup> Na znaczenie takiego zwrotu w konstruowaniu podstawy normatywnej uznania wskazuje m.in. M. Mincer, zob. Mincer 1983, 81 i nast.

<sup>15</sup> Odmowa umorzenia opłat rocznych jest tym bardziej uzasadniona i konieczna w odniesieniu do inwestycji, które nie zostały wskazane w art. 12 ust. 16 u.g.r.l. lub nie spełniają którejkolwiek



dopuszczalna tylko po wnikliwym rozważeniu prawidłowo zebranego materiału dowodowego i po wykazaniu w uzasadnieniu decyzji w sposób budzący wątpliwości, że podjęcie innej decyzji w okolicznościach rozpoznanej sprawy byłoby niewłaściwe. Uznanie administracyjne nie oznacza bowiem dowolnego postępowania organów administracyjnych, ale umożliwia godzenie – w konkretnych okolicznościach sprawy – zróżnicowanych interesów stron, w tym przede wszystkim indywidualnych i społecznych.

Mając powyższe na uwadze, należy zauważyć, że na gruncie niniejszej sprawy organy administracji publicznej rozpoznające wniosek o umorzenie opłaty rocznej zaprezentowały właściwy kierunek interpretacji analizowanych przepisów, jednakże nie przeprowadziły postępowania dowodowego koniecznego do ustalenia ziszczenia przesłanek zawartych w art. 12 ust. 16 u.g.r.l. Tymczasem ich uprzednie ustalenie jest niezbędne do rozpatrzenia wniosku w ramach uznania administracyjnego<sup>16</sup>. Oznacza to, że możliwość skorzystania przez organ administracji z uznania administracyjnego aktualizuje się dopiero po ustaleniu, iż w realiach danej sprawy wystąpiły wszystkie przesłanki określone w art. 12 ust. 16 u.g.r.l. Postępowanie organu jest więc dwuetapowe: pierwszy etap polega na zbadaniu i wyjaśnieniu, czy w realiach danej sprawy ziściły się ustawowe przesłanki określone w art. 12 ust. 16 u.g.r.l., drugi zaś na rozstrzygnięciu, na podstawie prawidłowo zgromadzonego materiału dowodowego, w ramach władztwa dyskrejonalnego (uznania) o zasadności bądź niezasadności umorzenia należności z tytułu opłaty rocznej przy uwzględnieniu interesu indywidualnego i społecznego oraz systemowego znaczenia i celu obowiązku uiszczenia należności związanych z wyłączeniem gruntu z produkcji rolnej lub leśnej.

Przedstawione rozważania nie rozwiewają jednak wszelkich wątpliwości związanych ze stosowaniem omawianej instytucji umorzenia należności. O ile bowiem wykładnia językowa uzasadnia sformułowane wcześniej wnioski, to wciąż nie pozwala na odkodowanie przesłanek, które organy powinny wziąć pod uwagę przy wydawaniu orzeczenia w ramach uznania

---

ze wskazanych tam warunków. Wiąże się to z regułą ścisłego stosowania wyjątków od zasady, z której wynika obowiązek uiszczenia opłaty rocznej ustalonej w związku z zezwoleniem na wyłączenie gruntów z produkcji rolnej.

<sup>16</sup> Zob. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z dnia 11 lipca 2018 r., I SA/Lu 291/18.

administracyjnego. Nierozstrzygnięte pozostaje to, jakie okoliczności, zdarzenia i fakty powinny być brane pod uwagę przy ocenie zasadności wniosku o umorzenie należności z tytułu opłaty rocznej. W tym zakresie kluczowe jest dokonanie dalej idącej analizy art. 12 ust. 16 u.g.r.l. w oparciu o wykładnię funkcjonalną oraz systemową.

Odnosząc się do celu wprowadzenia do systemu prawa powyższego przepisu, należy uznać, że jest nim ustalenie odrębnych, bardziej restrykcyjnych przesłanek do umorzenia należności publicznoprawnych z tytułu wyłączenia gruntów z produkcji rolnej niż wynika to z ogólnych przepisów zawartych w ustawie o finansach publicznych<sup>17</sup>. Należy zauważyć, że stosownie do art. 22b ust. 3 u.g.r.l. dochody, o których mowa w ust. 1 (w tym opłaty roczne), są niepodatkowymi należnościami budżetowymi o charakterze publicznoprawnym w rozumieniu ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych<sup>18</sup>. Regulacje odnoszące się do umarzania na wnioski tego typu należności zawarte zostały w art. 64 ust. 1 pkt 2 u.f.p., zgodnie z którym właściwy organ może na wniosek zobowiązanego:

- a) umarzać w całości – w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem zobowiązanego lub interesem publicznym,
- b) umarzać w części, odraczać terminy spłaty całości albo części należności lub rozkładać na raty płatność całości albo części należności – w przypadkach uzasadnionych względami społecznymi lub gospodarczymi, w szczególności możliwościami płatniczymi zobowiązanego.

Podstawowymi kryteriami brany pod uwagę przy rozstrzyganiu przez właściwe organy o umorzeniu należności budżetowych o charakterze publicznoprawnym określonymi w ustawie o finansach publicznych są względy interesu indywidualnego zobowiązanego, a także interes publiczny.

Skoro treść art. 12 ust. 16 u.g.r.l. jednoznacznie wskazuje na zawężenie – w stosunku do wyżej wskazanych – przesłanek umorzenia opłat rocznych z tytułu wyłączenia gruntów z produkcji rolnej, a w konsekwencji powoduje istotne ograniczenie przypadków „zwolnienia” z obowiązku uiszczenia tych należności, to zasadny wydaje się wniosek, że w ramach

---

<sup>17</sup> Góreczna, Góreczny 2014, 58–59.

<sup>18</sup> Tekst jedn. Dz. U. z 2022 r. poz. 1632 z późn. zm., dalej: u.f.p.

uznania administracyjnego organy administracji mogą i powinny brać pod uwagę całokształt okoliczności odnoszących się do sytuacji związku wyznaniowego, na którego rzecz ma być zastosowana analizowana ulga. Organy administracji publicznej, orzekając na podstawie ostatnio wspomnianego przepisu, mają obowiązek zbadać, czy okoliczności sprawy, w tym sytuacja związku wyznaniowego, przemawiają – w warunkach spełnienia wszystkich koniecznych przesłanek ustawowych – za umorzeniem opłaty rocznej. Umorzenie to pozostaje bowiem instytucją wyjątkową w odniesieniu do reguły uiszczania opłaty wynikającej z art. 12 ust. 1 u.g.r.l. nie tylko w jej techniczno-finansowym znaczeniu, ale przede wszystkim w kontekście jej normatywnego celu wpisującego się w założenie daleko idącego ograniczenia przeznaczania gruntów rolnych i leśnych na cele nierolnicze lub nieleśne. Obowiązek wykazania okoliczności, które uzasadniają umorzenie należności, spoczywa przy tym na podmiocie będącym beneficjentem umorzenia.

Należy podkreślić, że w każdej sprawie administracyjnej rozpatrywanej na gruncie Kodeksu postępowania administracyjnego<sup>19</sup> dochodzi do wartościowania interesu indywidualnego oraz interesu publicznego. Zgodnie z art. 7 k.p.a. w toku postępowania organy administracji publicznej stoją na straży praworządności, z urzędu lub na wniosek stron podejmują wszelkie czynności niezbędne do dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz do załatwienia sprawy, mając na względzie interes społeczny i słuszny interes obywateli. W doktrynie wskazuje się, że istotą podejmowania decyzji w ramach uznania administracyjnego, a więc jednej z postaci luzów decyzyjnych, jest wyważenie interesu publicznego oraz słusznego interesu indywidualnego w danej sprawie<sup>20</sup>. Obecnie nie można przyjąć prymatu jednego z interesów, a nawet uzasadnione jest twierdzenie o pewnej przewadze interesu indywidualnego, gdyż organy administracji publicznej obowiązane są załatwić sprawę w sposób zgodny ze słusznym interesem jednostki, jeśli nie stoi temu na przeszkodzie interes społeczny<sup>21</sup>.

Dokonując próby wypełnienia normy prawnej nakazującej ważyć interes indywidualny i publiczny w każdej sprawie administracyjnej,

<sup>19</sup> Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego, tekst jedn. Dz. U. z 2022 r. poz. 2000 z późn. zm., dalej: k.p.a.

<sup>20</sup> Zob. Ziemiński, Jędrzejczak 2015, 24; Borkowski 2010, 149–151; Jaśkowska 2015, 235–236.

<sup>21</sup> Przybysz 2020, 62; zob. także Adamiak, Borkowski 2019, 88–91.

a w szczególności rozpatrywanej w ramach uznania administracyjnego w odniesieniu do umarzania opłaty rocznej, uzasadnione jest uwzględnienie orzecznictwa sądów administracyjnych odnoszącego się do instytucji umorzenia należności publicznoprawnych określonej w powołanym powyżej art. 64 ust. 1 pkt 2 u.f.p. Takie odwołanie wewnątrzsystemowe wobec stwierdzenia, że organ, umarzając opłatę roczną, powinien nie tylko ustalić spełnienie przesłanek szczególnych określonych w art. 12 ust. 16 u.g.r.l., ale także wziąć pod uwagę względy odnoszące się do podmiotu będącego beneficjentem zastosowania ulgi oraz interes publiczny, znajduje swoje uzasadnienie w funkcji i celach przyznawania ulgi w zakresie realizacji publicznoprawnych obowiązków finansowych.

Analiza orzecznictwa sądów pozwala na sformułowanie wniosku, iż definitywne zrezygnowanie przez organ z należności musi opierać się na wyjątkowych, szczególnych okolicznościach, niezależnych od zobowiązane<sup>22</sup>. Tylko spłot nadzwyczajnych przypadków losowych lub wyjątkowych sytuacji może stanowić podstawę umorzenia<sup>23</sup>. Organy przy rozstrzygnięciu muszą uwzględnić okoliczności społeczne, ekonomiczne, dotychczasowe wywiązywanie się z regulowania obowiązków publicznoprawnych, a także sytuację finansową i wielkość zobowiązania będącego przedmiotem umorzenia<sup>24</sup>. Dla procesu decydowania w kwestii umorzenia należności istotne jest także to, by beneficjent umorzenia udostępnił pełne, jasne i dokładne dane o swojej sytuacji, w tym sytuacji majątkowej, przekonujące o zasadności zastosowania tej instytucji<sup>25</sup>. Zastosowanie przedmiotowej ulgi realizuje bowiem cele indywidualne beneficjenta pozostające – z uwagi na przyjętą zasadę pobierania należności w razie wyłączenia gruntu z produkcji i wydatkowania tych środków na szczegółowo określone inwestycje – w pewnej opozycji do celów ustawy.

<sup>22</sup> Zob. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 19 stycznia 2022 r., I GSK 1117/21, LEX nr 3340044; wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 11 stycznia 2022 r., III OSK 4613/21, LEX nr 3287193; wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 3 grudnia 2020 r., IV SA/Wa 1404/20, LEX nr 3149899; wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 27 marca 2018 r., IV SA/Wa 3366/17, Legalis nr 2316700.

<sup>23</sup> Zob. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 27 maja 2020 r., I GSK 1658/19, LEX nr 3025509.

<sup>24</sup> Zob. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 14 stycznia 2021 r., I GSK 1605/20, LEX nr 3121631.

<sup>25</sup> Zob. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 13 listopada 2018 r., I GSK 2179/18, LEX nr 2596998.

Mając powyższe na uwadze za w pełni uzasadnione, uznać należy stanowisko Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy, zawarte w glosowanym wyroku, zgodnie z którym w ramach badania i wykazywania przesłanek umorzenia należności organy administracji powinny brać pod uwagę, jako jedno z istotnych kryteriów, sytuację finansową podmiotu ubiegającego się o takie zwolnienie. Jeżeli przedmiotowa opłata ma charakter opłaty administracyjnej, a dochody uzyskiwane z jej tytułu są przeznaczane w szczególności na cele publiczne określone w art. 22c u.g.r.l., to zasadne jest uwzględnianie przez administrację sytuacji finansowej podmiotu wnioskującego o zastosowanie ulgi finansowej. Nieracjonalne, a przy tym niezgodne z prawem, byłoby bowiem uszczuplanie dochodów wspólnoty samorządowej poprzez zwolnienie z należności publicznoprawnych podmiotów będących w dobrej sytuacji finansowej. Podkreślić należy, że to związek wyznaniowy powinien przedstawić odpowiednie dokumenty potwierdzające jego stan finansowy. Obowiązek ten, w związku z treścią art. 13 ust. 2 ustawy o gwarancjach wolności sumienia i wyznania<sup>26</sup>, nie jest jednak jednolicie interpretowany w orzecznictwie sądów<sup>27</sup>.

Zgodnie z powołanym powyżej przepisem osoby prawne kościołów i innych związków wyznaniowych są zwolnione od opodatkowania z tytułu przychodów ze swojej działalności niegospodarczej. W tym zakresie osoby te nie mają obowiązku prowadzenia dokumentacji wymaganej przez przepisy podatkowe. W analizowanej sprawie związek wyznaniowy, powołując się na powyższy przepis, wskazywał na brak konieczności czy nawet możliwości badania jego sytuacji finansowej, podnosząc przy tym, że nie prowadzi żadnej działalności gospodarczej i utrzymuje się z dobrowolnych składek i darowizn. Z takim stanowiskiem nie można się zgodzić, ponieważ art. 13 ust. 2 u.g.w.s.w. sam w sobie nie wyklucza możliwości wykazania w postępowaniu prowadzonym na podstawie art. 12 ust. 16 u.g.r.l. przez związek wyznaniowy jego sytuacji finansowej. Okoliczność braku obowiązku prowadzenia dokumentacji wymaganej przepisami prawa podatkowego w zakresie działalności niegospodarczej przez związki wyznaniowe

<sup>26</sup> Ustawa z dnia 17 maja 1989 r. o gwarancjach wolności sumienia i wyznania, tekst jedn. Dz. U. z 2023 r. poz. 265, dalej: u.g.w.s.w.

<sup>27</sup> W wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z dnia 26 marca 2019 r. (II SA/Lu 984/18) wskazano, że nie można zgodzić się z organami co do konieczności składania przez skarżącego dokumentów potwierdzających jego stan finansowy.

nie oznacza bowiem, że tego typu podmioty nie osiągają dochodów, nie prowadzą żadnej dokumentacji związanej z uzyskiwanymi dochodami oraz dokonywanymi wydatkami i nie mogą przedstawić dowodów potwierdzających ich aktualną i rzeczywistą sytuację finansową. Przepis art. 13 ust. 2 u.g.w.s.w. zwalnia jedynie z pewnych formalnych obowiązków dokumentowania i gromadzenia danych o przychodach związku wyznaniowego, nie wyklucza natomiast możliwości ustalania sytuacji finansowej tego typu podmiotów w postępowaniach prowadzonych na podstawie art. 12 ust. 16 u.g.r.l. Dla oceny, czy za umorzeniem należności publicznoprawnej przemawia interes społeczny oraz słuszny interes strony, ważne jest ustalenie, czy związek wyznaniowy ma obiektywną możliwość uiszczenia opłaty rocznej, czy też należność ta będzie niemożliwa do uiszczenia lub będzie stanowiła nadmierne obciążenie finansowe.

Analizowane rozstrzygnięcie nie zawiera konkretnych wytycznych określających, w jaki sposób organ powinien weryfikować sytuację związku wyznaniowego poza stwierdzeniem, że obowiązek wykazania okoliczności przemawiających za umorzeniem opłaty rocznej spoczywa na podmiocie, który występuje z takim żądaniem. Ta powściągliwość sądu jest zrozumiała z tej przyczyny, że podmioty ubiegające się o zwolnienie, nie mając obowiązku prowadzenia normatywnie określonej co do formy dokumentacji finansowej, prowadzą równocześnie rozmaite działania o charakterze społecznym, organizacyjnym i finansowym, zarówno przysparzające dochody, jak i generujące wydatki. Z tych względów dysponują one zróżnicowanymi środkami dowodowymi i to na nich spoczywa powinność starannego doboru dokumentów warunkujących przekonanie organu o istnieniu szczególnych podstaw do przyznania ulgi. Rozstrzygające znaczenie może więc mieć wszelka dokumentacja odnosząca się do sfery faktycznej, organizacyjnej czy finansowo-majątkowej, w tym zwłaszcza oświadczenie o stanie majątkowym wraz z wykazem posiadanych nieruchomości i ruchomości oraz wskazaniem ich przeznaczenia i sposobu wykorzystywania, potwierdzenie stanu rachunków bankowych, zestawienie wskazujące na wysokość obciążeń z tytułu podatków i innych opłat publicznoprawnych, dokumenty ilustrujące profil i wysokość nakładów na bieżące utrzymanie i działalność związaną z kultem religijnym, a także wszelkie inne dokumenty obrazujące skalę przychodów i zobowiązań finansowych. Niezbędne jest przy tym, aby złożone dokumenty dawały

pełny, spójny, a także rzeczywisty obraz sytuacji majątkowej wnioskodawcy, w oparciu o który organ będzie mógł stwierdzić, że konieczność uiszczenia opłaty rocznej wpłynie negatywnie na sytuację finansową związku wyznaniowego, w tym np. spowoduje istotne ograniczenie jego działalności. Precyzyjne ustalenie, jakie dokumenty powinien przedstawić związek wyznaniowy, zależy od okoliczności konkretnej sprawy, w tym od rozmiarów jego majątku oraz przedmiotu, zakresu i profilu prowadzonej przezeń działalności, a ich właściwy dobór – nienarzucony w żadnej mierze przez przepisy prawa – jest zadaniem beneficjenta wnioskującego o umorzenie (względnie jego pełnomocnika).

## Podsumowanie i wnioski

Zgodzić należy się ze stanowiskiem zaprezentowanym w analizowanym orzeczeniu, zgodnie z którym organy administracji publicznej, orzekając na podstawie art. 12 ust. 16 u.g.r.l., obowiązane są prowadzić postępowanie dwuetapowe. Po pierwsze powinny ustalić, czy w sprawie zaistniały przedmiotowe przesłanki określone w powyższym przepisie. Jeżeli bowiem nie doszło do ziszczenia się tych ustawowych wymogów, organy nie mogą zastosować instytucji umorzenia. Z kolei pozytywny wynik wstępnych ustaleń nakazuje rozważyć sprawę umorzenia opłaty rocznej w świetle uznania administracyjnego. Dysponując luzem decyzyjnym, organy powinny szczegółowo ustalić stan faktyczny danej sprawy oraz rozważyć względy interesu indywidualnego związku wyznaniowego oraz interesu publicznego. W ramach drugiego etapu postępowania należy mieć na uwadze całokształt zgromadzonych danych i ocenić je w kontekście zasadniczego celu omawianych regulacji, jakim jest traktowanie umorzenia należności publicznoprawnych jako kategorii szczególnej, uzasadnionej przekonującymi względami natury społecznej, w tym sytuacji majątkowej i finansowej związku wyznaniowego.

## Bibliografia

- Adamiak, Barbara, Janusz Borkowski. 2019. *Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz*. Warszawa: Wydawnictwo C.H. Beck.
- Bieluk, Jerzy, Dorota Łobos-Kotowska. 2015. *Ustawa o ochronie gruntów rolnych i leśnych. Komentarz*. Warszawa: Wydawnictwo C.H. Beck.
- Borkowski, Janusz. 2010. „Zasady ogólne wyznaczające treść rozstrzygnięcia sprawy administracyjnej”. W: *Prawo procesowe administracyjne*, red. Roman Hauser, Zygmunt Niewiadomski, Andrzej Wróbel, 149–151. System Prawa Administracyjnego 9. Warszawa: Wydawnictwo C.H. Beck, Instytut Nauk Prawnych PAN.
- Choduń, Agnieszka, Maciej Zieliński. 2009. „Aspekty granicy wykładni prawa”. W: *Księga Jubileuszowa Profesora Ryszarda Mastalskiego. Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego*, red. Wiesława Miemieć, 84–95. Wrocław: Oficyna Wydawnicza „Unimex”.
- Danecka, Daria, Wojciech Radecki. 2021. *Ochrona gruntów rolnych i leśnych. Komentarz*. Warszawa: Wolters Kluwer.
- Góreczny, Małgorzata, Grzegorz Góreczny. 2014. „Umorzenie należności i opłat rocznych z tytułu wyłączenia gruntów z produkcji rolnej”. *Samorząd Terytorialny* 9: 52–61.
- Jaśkowska, Małgorzata. 2015. „Uznanie administracyjne a inne formy władzy dyskrecjonalnej”. W: *Instytucje prawa administracyjnego*, red. Roman Hauser, Zygmunt Niewiadomski, Andrzej Wróbel, 225–323. System Prawa Administracyjnego 1. Warszawa: Wydawnictwo C.H. Beck, Instytut Nauk Prawnych PAN.
- Mincer, Małgorzata. 1983. *Uznanie administracyjne*. Toruń: Wydawnictwo Naukowe UMK.
- Przybysz, Piotr. 2020. *Instytucje prawa administracyjnego*. Warszawa: Wolters Kluwer.
- Tobor, Zygmunt. 2013. *W poszukiwaniu intencji ustawodawcy*. Warszawa: Wolters Kluwer.
- Ziemski, Krystian, Maria Jędrzejczak. 2015. „Pojęcie dyskrecjonalności a pojęcie luzów decyzyjnych”. W: *Dyskrecjonalność w prawie administracyjnym*, red. Krystian Ziemski, Maria Jędrzejczak, 13–28. Poznań: Wydawnictwo Naukowe UAM.