



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA MAZOWIECKIEGO

Warszawa, dnia 16 grudnia 2022 r.

Poz. 13928

UCHWAŁA NR 3.54.2022 KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W WARSZAWIE

z dnia 18 stycznia 2022 r.

w sprawie orzeczenia nieważności w części uchwały Nr XLV/462/2021 Rady Miasta Siedlce z dnia 20 grudnia 2021 r. w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis

Na podstawie art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2021 r. poz. 1372 z późn. zm.) oraz 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 2019 r. poz. 2137 z późn. zm.), **Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie, uchwala, co następuje:**

§ 1. Orzeka o nieważności w części uchwały Nr XLV/462/2021 Rady Miasta Siedlce z dnia 20 grudnia 2021 r. w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis tj.:

- 1) § 6 ust. 2, § 7 ust. 2 pkt 3, 4, 5 załącznika do uchwały i konsekwentnie pkt 3 odpowiednich „Załączników” we „Wniosku o udzielenie zwolnienia w podatku od nieruchomości”, a mianowicie, cyt. „dokument rejestrowy (wpis do ewidencji lub aktualny wypis z KRS)”; „informacja lub deklaracja na podatek od nieruchomości”, „potwierdzone za zgodność z oryginałem kopii sprawozdań finansowych z roku udzielenia ulgi i poprzedzających go 2 lat podatkowych lub kopii zeznań podatkowych PIT za 2 poprzedzające lata podatkowe” oraz „inne (podać jakie)”;
- 2) § 8 ust. 2 załącznika do uchwały;
- 3) tytułu działu VIII załącznika do uchwały w zakresie słów, cyt. „-zwrot pomocy”;
- 4) § 11 ust. 3 i 4 załącznika do uchwały;
- 5) działu X pn. „Organ udzielający pomocy” wraz z § 13 załącznika do uchwały,

z powodu istotnego naruszenia art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm.), art. 306d § 1 pkt 1 i 3, art. 47 § 1 i art. 53 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 z późn. zm.); oraz § 6 i § 135 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).

§ 2. Na niniejszą uchwałę służy Miastu Siedlce skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, w terminie 30 dni od dnia jej doręczenia, za pośrednictwem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie.

Uzasadnienie

W dniu 24 grudnia 2021 r. do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie wpłynęła uchwała Nr XLV/462/2021 Rady Miasta Siedlce z dnia 20 grudnia 2021 r. w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis.

Zgodnie z art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, ww. uchwała podlega nadzorowi Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie.

Badając przedmiotową uchwałę Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie ustaliło i zważyło, co następuje.

W załączniku do badanej uchwały pn. „Program pomocy dla przedsiębiorców realizujących nowe inwestycje” Rada Miasta Siedlce zawarła m.in. następujące regulacje:

W § 6 ust. 2 załącznika do badanej uchwały Rada Miasta Siedlce postanowiła, cyt. „Warunkiem uzyskania zwolnienia jest brak zaległości z tytułu podatków i opłat lokalnych oraz innych zobowiązań wobec budżetu miasta Siedlce na dzień przystąpienia do programu”. Przedmiotowa uchwała została podjęta na podstawie art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w myśl którego organ stanowiący gminy, w drodze uchwały, może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone w ust. 1 tego artykułu oraz art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw. Zdaniem Kolegium Izby wprowadzony przez Radę Miasta Siedlce powyższy warunek, uzależniający udzielenie zwolnienia od braku zaległości wobec budżetu miasta Siedlce, w sposób jednoznaczny odwołuje się do cech podatnika, a do wprowadzenia takiego warunku Rada Miasta Siedlce nie ma upoważnienia. Zgodnie z ugruntowanym orzecnictwem sądów administracyjnych, prawo do ustanawiania zwolnień przez gminę dotyczy wyłącznie tych zwolnień, które odnoszą się do pewnej kategorii przedmiotów opodatkowania, nie obejmuje natomiast prawa do ustanowienia zwolnień podmiotowo-przedmiotowych, to jest wyłączenia z opodatkowania pewnych kategorii podmiotów znajdujących się w określonej sytuacji faktycznej lub prawnej (tak: wyrok NSA z dnia 11 sierpnia 2020 r. II FSK 646/20).

W § 7 ust. 2 pkt 3 i 4 załącznika do badanej uchwały wymienione zostały dokumenty, które przedsiębiorca winien złożyć, uprawniające do objęcia zwolnieniem; i tak:

- w pkt 3, cyt. „informacji lub deklaracji na podatek od nieruchomości”,
- w pkt 4, cyt. „zaświadczenia o wpisie do ewidencji działalności gospodarczej lub wyciągu z Krajowego Rejestru Sądowego”.

Ww. dokumenty, które przedsiębiorca powinien złożyć ubiegając się o zwolnienie z podatku od nieruchomości, zostały również wymienione w pkt 3 – „załączniki” we „Wniosku o udzielenie zwolnienia w podatku od nieruchomości”, stanowiącym załącznik do „Programu pomocy de minimis dla przedsiębiorców realizujących nowe inwestycje”, a mianowicie, cyt. „dokument rejestrowy (wpis do ewidencji lub aktualny wypis z KRS)”; „informacja lub deklaracja na podatek od nieruchomości”. Ponadto we wniosku o udzielenie zwolnienia w pkt 3 - „załączniki” wymienione zostały w ostatniej pozycji, cyt. „inne (podać jakie)”. Stosownie do przepisu art. 306d § 1 pkt 1 i 3 Ordynacji podatkowej, organ podatkowy nie może żądać zaświadczenia ani oświadczenia na potwierdzenie faktów lub stanu prawnego, jeżeli znane są one organowi z urzędu lub możliwe są do ustalenia przez organ na podstawie posiadanych przez niego ewidencji, rejestrów lub innych danych, a także rejestrów publicznych posiadanych przez inne podmioty publiczne, do których organ ma dostęp w drodze elektronicznej na zasadach określonych w przepisach ustawy z dnia 17 lutego 2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne. W ocenie Kolegium Izby wymóg przedłożenia ww. dokumentów, będących w posiadaniu organu podatkowego bądź możliwych do wygenerowania z dostępnych rejestrów, istotnie narusza powyższy przepis. Należy także podkreślić, że zastosowany w pkt 3 „załączniki” we „Wniosku o udzielenie zwolnienia w podatku od nieruchomości zwrot „inne (podać jakie)” jest nieprecyzyjny. Badana uchwała stanowi akt prawa miejscowego, zgodnie z art. 40 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, ma charakter normatywny i generalny oraz adresowana jest do bliżej nieokreślonego kręgu podmiotów. Jej uregulowania powinny być zatem na tyle precyzyjne i czytelne, aby nie powstawały wątpliwości interpretacyjne i aby adresaci uchwały oraz organy ją stosujące, nie mieli wątpliwości co do zapisów w niej zawartych (wyrok NSA z dnia 6 czerwca 1995 r. SA/Gd 2949/94, wyrok WSA w Gdańsku z dnia 26 lutego 2020 r. I SA/Gd 6/20). Z przepisów § 6 w związku z § 143 załącznika do rozporządzenia w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” wynika, że przepisy aktów normatywnych redaguje się tak, aby dokładnie i w sposób zrozumiały dla adresatów w nich zawartych wyrażały intencje prawodawcy.

W § 7 ust. 2 pkt 5 załącznika do badanej uchwały wskazano na obowiązek przedłożenia przez przedsiębiorcę ubiegającego się o zwolnienie, cyt. „potwierdzonych za zgodność z oryginałem kopii sprawozdań finansowych z roku udzielenia ulgi i poprzedzających go 2 lat podatkowych lub kopii zeznań podatkowych PIT za 2 poprzedzające lata podatkowe”; dokumenty te wymienione zostały także w pkt 3 – załączniki we „Wniosku o udzielenie zwolnienia w podatku od nieruchomości”, cyt. „potwierdzone za zgodność z oryginałem kopii sprawozdań finansowych z roku udzielenia ulgi i poprzedzających go 2 lat podatkowych lub kopii zeznań podatkowych PIT za 2 poprzedzające lata podatkowe”. W ocenie Kolegium Izby wymóg przedłożenia

dokumentu, jakim są kopie sprawozdań finansowych lub kopie zeznań podatkowych PIT nie znajdują oparcia w treści przepisu delegacyjnego z art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Upoważnia on radę gminy do wprowadzenia w podatku od nieruchomości innych zwolnień przedmiotowych niż określone w ustawie oraz w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw. Nie daje on jednak podstaw do nakładania na podatników korzystających ze zwolnienia dodatkowych obowiązków, w postaci składania określonych dokumentów, które zdaniem organu stanowiącego mają służyć potwierdzeniu prawa do zwolnienia.

W § 8 ust. 2 załącznika do badanej uchwały Rada Miasta Siedlce postanowiła, cyt. „Przedsiębiorca korzystający z pomocy jest zobowiązany do przedłożenia w żądanym terminie - na wniosek organu udzielającego pomocy – dodatkowych informacji niezbędnych dla jej oceny oraz prawidłowego jej nadzorowania i monitorowania.” Uregulowania te również wykraczają poza delegację art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach lokalnych. Zacytowany przepis upoważnił radę gminy tylko do wprowadzenia innych zwolnień przedmiotowych. Brak natomiast upoważnienia do regulacji w akcie prawa miejscowego spraw w zakresie oceny oraz prawidłowego nadzorowania i monitorowania zastosowanego zwolnienia i tym samym żądania dodatkowych informacji.

W ocenie Kolegium Izby w tytule działu VIII pn. „Utrata warunków zwolnienia – zwrot pomocy” użyty zwrot, cyt. „zwrot pomocy” wykracza poza zakres ustawowego upoważnienia.

W § 11 ust. 3 załącznika do badanej uchwały Rada Miasta Siedlce postanowiła, cyt. „Przedsiębiorca zobowiązany jest do zwrotu uzyskanej kwoty zwolnienia w ciągu 7 dni, licząc od dnia utraty prawa do zwolnienia”. Dalej w § 11 ust. 4 załącznika do badanej uchwały postanowiono, cyt. „Odsetki naliczane są od dnia utraty prawa do zwolnienia do dnia wpłaty”. Uregulowania te także wykraczają poza delegację art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Ponadto Kolegium Izby wskazuje, iż z przepisów ustawy – Ordynacja podatkowa nie wynika obowiązek zwrotu uzyskanej kwoty zwolnienia, w takiej sytuacji organ podatkowy powinien ustalić wysokość zobowiązania podatkowego. W stosunku do podatników będących osobami fizycznymi, zobowiązanie podatkowe, zgodnie z art. 21 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej, powstaje z chwilą doręczenia decyzji ustalającej wysokość podatku, a termin płatności, zgodnie z art. 47 § 1 Ordynacji podatkowej, wynosi 14 dni od dnia doręczenia decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego. Naliczenie odsetek za zwłokę może nastąpić dopiero w przypadku nie zapłacenia podatku w terminie 14 dni od dnia doręczenia decyzji wymiarowej. Podatnicy będący osobami prawnymi, w sytuacji utraty prawa do korzystania ze zwolnienia, są zobowiązani zgodnie z art. 21 § 1 pkt 1 i § 2 Ordynacji podatkowej do złożenia korekty deklaracji, a podatek wykazany w deklaracji jest podatkiem do zapłaty. Niezapłacenie podatku w terminie skutkuje powstaniem zaległości podatkowej, od której naliczane są odsetki za zwłokę (art. 53 § 1 Ordynacji podatkowej).

W dziale X załącznika do badanej uchwały pn. „Organ udzielający pomocy”, który zawiera § 13, Rada Miasta Siedlce postanowiła, cyt. „Organami udzielającymi pomocy są:

1. Rada Miasta Siedlce jako organ uchwałodawczy.
2. Prezydent Miasta Siedlce jako organ wykonawczy.”

Co do ww. postanowień badanej uchwały, wskazujących organy udzielające pomocy, należy stwierdzić, że art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jako norma kompetencyjna dla organu stanowiącego upoważnia go jedynie do wprowadzenia - w podjętej uchwale - zwolnień o charakterze przedmiotowym, nie przyznaje mu prawa do wskazywania organów udzielających pomocy. Ponadto Kolegium Izby wskazuje, że zgodnie z art. 13 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej, organem podatkowym stosownie do właściwości, jest naczelnik urzędu skarbowego, naczelnik urzędu celno-skarbowego, wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta albo marszałek województwa – jako organ pierwszej instancji.

Kolegium Izby zwraca uwagę, że w odniesieniu do aktów prawa miejscowego znajdują zastosowanie przepisy § 135 w związku z § 143 załącznika do rozporządzenia w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”, zgodnie z którymi w uchwale zamieszcza się przepisy regulujące sprawy z przekazanego upoważnieniem zakresu. Oznacza to, że akt podjęty na podstawie ustawowego upoważnienia może regulować tylko i wyłącznie sprawy przekazane tym upoważnieniem, a normowanie w akcie prawa miejscowego innych kwestii, niż te, które wynikają z delegacji ustawowej, nie znajduje uzasadnienia i przekracza zakres upoważnienia.

Stanowisko Kolegium Izby w tym zakresie poparte jest przez orzecznictwo sądów administracyjnych np. wyrok WSA w Poznaniu z dnia 28 października 2015 r. I SA/Po 1305/15, w którym Sąd stwierdził, cyt. „

Zgodnie z linią orzecniczą sądów administracyjnych (np. wyrok NSA z 8 maja 2013 r. sygn. akt II GSK 299/12), przepis prawa 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.”

Mając na uwadze ustalony stan faktyczny i prawny, Kolegium Regionalnej w Warszawie orzekło jak w sentencji uchwały.

Przewodniczący

Wojciech Tarnowski