



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA MAZOWIECKIEGO

Warszawa, dnia 22 sierpnia 2024 r.

Poz. 8115

UCHWAŁA NR 9.218.2024 KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W WARSZAWIE

z dnia 9 kwietnia 2024 r.

w sprawie orzeczenia nieważności uchwały Nr LV.470.2024 Rady Miejskiej w Przytyku z dnia 15 marca 2024 r. w sprawie ulgi w podatku rolnym na 2024 rok

Na podstawie art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2023 r. poz. 40 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 2023 r. poz. 1325), **Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie uchwala, co następuje:**

§ 1. Orzeka o nieważności uchwały Nr LV.470.2024 Rady Miejskiej w Przytyku z dnia 15 marca 2024 r. w sprawie ulgi w podatku rolnym na 2024 rok, z powodu istotnego naruszenia art. 7 ust. 3a ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (Dz. U. z 2023 r. poz. 702) i art. 13e ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2020 r. poz. 333 z późn. zm.) oraz § 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).

§ 2. Na niniejszą uchwałę służy Gminie Przytyk 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 21 marca 2024 r. do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie wpłynęła uchwała Nr LV.470.2024 Rady Miejskiej w Przytyku z dnia 15 marca 2024 r. w sprawie ulgi w podatku rolnym na 2024 rok.

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 § 1 przedmiotowej uchwały Rada Miejska w Przytyku wprowadziła, cyt. „ulgę w podatku rolnym za rok 2024 w postaci zwolnienia z podatku rolnego objętego III i IV ratą za rok 2024”.

W § 2 badanej uchwały postanowiono, że ulga będzie stosowana do użytkowników rolnych w gospodarstwach rolnych, które udokumentują sprzedaż zboża po niższej cenie, niż przyjęta średnia cena skupu żyta tj. 56,00 zł na 1q. Natomiast w § 3 badanej uchwały organ stanowiący postanowił, cyt. „Ulga przysługuje w wysokości 100% wartości III i IV raty podatku rolnego za 2024 rok. Stanowi ona pomoc de minimis w rolnictwie, o której mowa w rozporządzeniu (UE) Nr 1408/2013 z dnia 18 grudnia 2013 r. w sprawie stosowania art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy de minimis w sektorze rolnym”.

Z cytowanych uregulowań wynika, że procedura podejmowania uchwały w niniejszej sprawie musi uwzględniać przepisy ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej. W takiej sytuacji udzielenie pomocy publicznej następuje z uwzględnieniem warunków dopuszczalności tej pomocy określonych w przepisach prawa Unii Europejskiej. Stąd też zdaniem Kolegium Izby projekt badanej uchwały winien być zgłoszony Ministrowi Rolnictwa i Rozwoju Wsi w trybie art. 7 ust. 3a ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej, w celu uzyskania ewentualnych zastrzeżeń dotyczących przejrzystości zasad udzielania pomocy.

Z przedłożonego przez Burmistrza Miasta i Gminy Przytyk wyjaśnienia z dnia 27 marca 2024 r. wynika, że projekt badanej uchwały nie został zgłoszony Ministrowi Rolnictwa i Rozwoju Wsi. Zdaniem Kolegium Izby niezgłoszenie projektu uchwały temu organowi, stanowi naruszenie procedury podejmowania uchwał, co zgodnie z ugruntowaną linią orzecniczą sądów administracyjnych, należy zaliczyć do istotnych naruszeń, skutkujących nieważnością uchwały (tak: wyrok NSA z dnia 17 lutego 2016 r. II FSK 3595/13). W konsekwencji należy uznać, że badana uchwała została podjęta z istotnym naruszeniem art. 7 ust. 3a ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej.

W § 1 badanej uchwały Rada Miejska w Przytyku postanowiła, cyt. „Wprowadza się ulgę w podatku rolnym za rok 2024 w postaci zwolnienia z podatku rolnego objętego III i IV ratą za rok 2024”. Na podstawie art. 13e ustawy o podatku rolnym, rada gminy w drodze uchwały może wprowadzić inne zwolnienia i ulgi przedmiotowe niż określone w ustawie z uwzględnieniem przepisów dotyczących pomocy publicznej. Na podstawie tego upoważnienia organ stanowiący posiada kompetencję do wprowadzenia ulgi lub zwolnienia z podatku konkretnego przedmiotu opodatkowania, innego niż przedmioty ustawowo zwolnione.

W świetle powyższego należy uznać, że postanowienia § 1 oraz § 3 badanej uchwały, którymi Rada Miejska w Przytyku wprowadziła, cyt. „ulgę w podatku rolnym (...) w postaci zwolnienia z podatku rolnego” w zakresie III i IV raty podatku rolnego za 2024 rok, w sposób istotny naruszają przepis art. 13e ustawy o podatku rolnym. Organ stanowiący nie posiada bowiem kompetencji do zwolnienia raty podatku, a jedynie przedmiotu opodatkowania. Postanowienia badanej uchwały w przytoczonym zakresie wykraczają poza upoważnienie ustawowe.

Jak wskazał WSA w Poznaniu w wyroku z dnia 28 października 2015 r. I SA/Po 1305/15, cyt. „Zgodnie z linią orzecniczą sądów administracyjnych (np. wyrok NSA z 8 maja 2013 r. sygn. akt II GSK 299/12), 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 (...) do wychodzenia poza zakres upoważnienia ustawowego”.

Ponadto organ nadzoru zwraca uwagę, że w systemie prawa pojęcia zwolnienia i ulgi są nazwami o różnym zakresie znaczeniowym, co nie pozwala ich traktować jako synonimów.

W doktrynie i orzecnictwie przyjmuje się, że zwolnienie to definitywne, ostateczne wyłączenie określonej kategorii podatników lub przedmiotu opodatkowania spod obowiązku podatkowego. W przypadku ulgi podatkowej organ podatkowy nie rezygnuje z opodatkowania, gdyż jego zamiarem jest redukcja obciążenia podatkowego i zmniejszenie rozmiarów płaconego podatku. Ulga podatkowa może polegać albo na korekcie podstawy opodatkowania, albo na zastosowaniu obniżonych stawek podatkowych, albo na korekcie wyliczonego podatku. W piśmiennictwie wskazuje się również, że cechą charakterystyczną ulg podatkowych, odróżniającą je od zwolnień podatkowych, jest ich złożona konstrukcja prawna. Pomniejszenie kwoty podatku lub podstawy opodatkowania wymaga szczegółowego określenia m.in. w jakim trybie to ma nastąpić (na wniosek podatnika lub z urzędu), w jakiej wysokości (procentowego lub kwotowego określenia wysokości pomniejszenia podstawy opodatkowania lub podatku), kto ma to zrobić (organ podatkowy, podatnik, płatnik lub inkasent) i w jakiej formie (zaliczkowo, jednorazowo w zeznaniu lub deklaracji). Konieczność precyzyjnego ustalenia tych wszystkich elementów ulgi podatkowej prowadzi do znaczącego rozbudowania przepisów ją regulujących. Ulga podatkowa (jak już wskazywano) występuje w formie odliczenia od podstawy opodatkowania lub podatku oraz obniżki stawki podatkowej, natomiast zwolnienie jest całkowitym wyłączeniem określonego podmiotu lub przedmiotu z obowiązku zapłacenia podatku.

WSA w Poznaniu w wyroku z dnia 6 maja 2004 r. akt I SA/Po 153/04, powołując się na ugruntowane stanowisko w doktrynie polskiego prawa podatkowego i orzecnictwie sądowym uznał, iż niedopuszczalne jest utożsamianie kategorii zwolnienia podatkowego z kategorią ulgi podatkowej. Analogicznie ocenił NSA (do

2003.12.31) w Warszawie w wyroku z dnia 23 lipca 1991 r. III SA 452/91, stwierdzając, że treść terminów: „zwolnienie” i „ulga” nie jest tożsama w sensie prawnym.

Należy podkreślić, że badana uchwała stanowi akt prawa miejscowego. 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 (tak: wyrok NSA (do 2003.12.31) w Gdańsku z dnia 6 czerwca 1995 r. SA/Gd 2949/94). Z przepisów § 6 w związku z § 143 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” wynika, że przepisy aktów normatywnych redaguje się tak, aby dokładnie i w sposób zrozumiały dla adresatów zawartych w nich norm wyrażały intencje prawodawcy.

W tym stanie faktycznym i prawnym Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie orzekło, jak w sentencji uchwały.

Przewodnicząca Posiedzenia Kolegium
Bożena Zych