



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA KUJAWSKO-POMORSKIEGO

Bydgoszcz, dnia 30 stycznia 2025 r.

Poz. 458

UCHWAŁA Nr III/23/2025 KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W BYDGOSZCZY

z dnia 22 stycznia 2025 r.

w sprawie stwierdzenia nieważności uchwały Nr VI/46/2024 Rady Gminy Cekcyn z dnia 20 grudnia 2024 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości w ramach pomocy publicznej o charakterze de minimis

Na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 i art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2025 r. poz. 7) w związku z art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2024 r. poz. 1465 z późn. zm.) oraz art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 70 z późn. zm.) Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Bydgoszczy uchwala, co następuje:

stwierdza nieważność uchwały Nr VI/46/2024 Rady Gminy Cekcyn z dnia 20 grudnia 2024 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości w ramach pomocy publicznej o charakterze de minimis.

Uzasadnienie

Rada Gminy Cekcyn podjęła w dniu 20 grudnia 2024 r. uchwałę Nr VI/46/2024 w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości w ramach pomocy publicznej o charakterze de minimis. Uchwała wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Bydgoszczy 23 grudnia 2024 r. i była przedmiotem badania nadzorczego na posiedzeniu Kolegium Izby w dniu 22 stycznia 2025 r.

Zgodnie z art. 18 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2025 r. poz. 7) w posiedzeniu Kolegium Izby ma prawo uczestniczyć przedstawiciel podmiotu, którego sprawa jest rozpatrywana. Mając na uwadze treść uchwały Nr XXV/59/2023 Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Bydgoszczy z dnia 12 lipca 2023 r. w sprawie przyjęcia regulaminu organizacyjnego Regionalnej Izby Obrachunkowej w Bydgoszczy, Wójt Gminy Cekcyn - Pan Jacek Brygman oraz Przewodniczący Rady Gminy Cekcyn - Pan Tomasz Borta, pismem z dnia 14 stycznia 2025 r., znak RIO-KA-4010-III-8/2025 zawiadomieni zostali o terminie posiedzenia Kolegium oraz poinstruowani o przysługującym prawie do złożenia pisemnych wyjaśnień w przedmiotowej sprawie do dnia 20 stycznia 2025 r. Przedstawiciele jednostki nie złożyli wyjaśnień i nie zgłosili chęci udziału w posiedzeniu Kolegium.

Przedmiotowa uchwała budziła wątpliwości co do zgodności z art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 70 z późn. zm.) w związku z art. 7 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.) ze względu na przekroczenie ustawowej normy kompetencyjnej do wprowadzenia tego zwolnienia.

Rozpatrując sprawę, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Bydgoszczy ustaliło, co następuje.

Stosownie do art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2024 r. poz. 1465 z późn. zm.) do wyłącznej kompetencji rady gminy należy podejmowanie uchwał w sprawie podatków i opłat w granicach określonych w odrębnych ustawach. Przepisem rangi ustawowej zawierającym upoważnienie dla rady gminy do uchwalania aktu prawa miejscowego w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości jest art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U.

z 2023 r. poz. 70 z późn. zm.), zgodnie z którym rada gminy, w drodze uchwały, może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone w ust. 1 oraz w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw (Dz. U. Nr 188, poz. 1840 z późn. zm.). W sytuacji, gdy uchwała w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości przewiduje udzielenie pomocy publicznej, uchwała taka - w myśl art. 20b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - powinna być podjęta z uwzględnieniem przepisów dotyczących pomocy publicznej.

Korzystając z upoważnienia wynikającego z ww. przepisów Rada Gminy Cekcyn postanowiła zwolnić z podatku od nieruchomości budynki lub ich części oraz grunty zajęte pod takie budynki lub ich części, stanowiące własność przedsiębiorców prowadzących działalność gospodarczą na terenie Gminy Cekcyn jak i stanowiących własność przedsiębiorców podejmujących po raz pierwszy działalność gospodarczą na terenie Gminy Cekcyn (§ 1 ust. 1). Jednocześnie w § 3 uchwały Rada Gminy postanowiła, że zwolnienia podatkowe, o których mowa w § 1 i § 2 stanowią pomoc *de minimis* i są udzielane zgodnie z Rozporządzeniem Komisji (UE) nr 2023/2831 z dnia 13 grudnia 2023 roku w sprawie stosowania art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy *de minimis* (Dz. Urz. UE L 2023/2831 z dnia 15 grudnia 2023 roku) oraz ustawą z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (Dz. U. z 2023 r. poz. 702 z późn. zm.).

Z uzasadnienia do uchwały wynika, że projekt badanej uchwały został przesłany Prezesowi Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów Projekt w dniu 8 listopada 2024 r., który w ustawowym terminie nie wniósł zastrzeżeń do projektu uchwały.

Uchwała Nr VI/46/2024 Rady Gminy Cekcyn z dnia 20 grudnia 2024 r. w sprawie zwolnienia z podatku od nieruchomości dla przedsiębiorców inwestujących na terenie gminy Cekcyn w ramach pomocy *de minimis* w sposób istotny narusza art. 7 ust. 3 cyt. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz art. 7 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, co implikuje stwierdzenie nieważności tej uchwały.

Na wstępie Kolegium Izby wskazuje, iż zgodnie z zasadą praworządności wynikającą z art. 7 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej „organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa”. Oznacza to, że każde działanie organu władzy musi mieć oparcie w obowiązującym prawie. Działanie na podstawie i w granicach prawa to działanie organu, który na podstawie przepisu prawa jest właściwy i którego działanie oparte jest na przepisie prawa, który daje umocowanie do jego podjęcia. W zakresie ustanawiania aktów prawa miejscowego wskazana zasada legalizmu koreluje z innymi regulacjami zawartymi w ustawie zasadniczej, tj. z jej art. 94, zgodnie z którym organy samorządu terytorialnego, na podstawie i w granicach upoważnień zawartych w ustawie, ustanawiają akty prawa miejscowego obowiązujące na obszarze działania tych organów (zasady i tryb wydawania aktów prawa miejscowego określa ustawa) oraz z art. 217, w myśl którego nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych oraz zasad przyznawania ulg, umorzeń oraz określania kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy. Tym samym każdorazowe wydanie aktu prawa miejscowego musi znajdować umocowanie w przepisach ustawy i mieścić się w granicach zawartego w przepisie kompetencyjnym upoważnienia. Przedmiotowa uchwała została podjęta na podstawie art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym organ stanowiący gminy, w drodze uchwały, może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone w ust. 1 tego artykułu oraz w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw. Zakwestionowane § 1 ust. 3, § 2 ust. 4 oraz § 5 badanej uchwały otrzymały następujące brzmienia:

§ 1 ust. 3, „Zwolnienie podatkowe określone w ust. 1 udzielane jest na okres 1 roku, który jest liczony od dnia wydania decyzji przez Wójta Gminy Cekcyn (zwanego dalej organem podatkowym), o której mowa w § 5. W przypadku złożenia wniosku o przyznanie zwolnienia z podatku od nieruchomości w trakcie roku podatkowego, zwolnienie za dany rok podatkowy przysługuje od następnego miesiąca przypadającego po dniu wydania decyzji proporcjonalnie do ilości miesięcy pozostałych do końca roku podatkowego.”.

§ 2 ust. 4 „Zwolnienie podatkowe określone w ust. 1 wynosi 100% należnego podatku i jest udzielane na okres 5 lat, który liczony jest od dnia wydania decyzji przez Wójta Gminy Cekcyn (zwanego dalej organem podatkowym), o której mowa w § 5. W przypadku złożenia wniosku o przyznanie zwolnienia z podatku od nieruchomości w trakcie roku podatkowego, zwolnienie w danym roku podatkowym przysługuje od następnego miesiąca przypadającego po dniu wydania decyzji proporcjonalnie do ilości miesięcy pozostałych do końca roku podatkowego.”.

§ 5 „Organ podatkowy po złożeniu wniosku, o którym mowa w § 4, stwierdza spełnienie warunków uprawniających do zwolnienia podatkowego wydając decyzję w trybie przepisów ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 z późn. zm.). Jednocześnie podatnik otrzymuje zaświadczenie stwierdzające, że udzielona pomoc publiczna jest pomocą *de minimis*.”.

Co do postanowień uchwały wskazujących na decyzję Wójta Gminy Cekcyn jako formę przyznania zwolnienia z podatku od nieruchomości (§ 1 ust. 3, § 2 ust. 4 i § 5 przedmiotowej uchwały) 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 - natomiast nie przyznaje mu prawa do stanowienia regulacji upoważniających organy wykonawcze gminy do wydawania decyzji w przedmiocie zastosowania przewidzianych w uchwale zwolnień i modyfikowania tym samym wynikającego bezpośrednio z postanowień ustawy o podatkach i opłatach lokalnych trybu konkretyzowania zobowiązań podatkowych w podatku od nieruchomości (por. uchwała Nr XVI.87.S.2021 Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie z dnia 21 lipca 2021 r. oraz publikacja autorstwa prof. R. Dowgiera i in., Podatki i opłaty lokalne. Komentarz do art. 7 ustawy Lex/el. 2021).

Ponadto, w podjętej uchwale organ stanowiący zawęził krąg potencjalnych beneficjentów wprowadzonego zwolnienia do takich przedsiębiorców, którzy nie posiadają zaległości w zobowiązaniach wobec gminy (§ 6 ust. 1). W myśl utrwalonej obecnie linii orzecznictwa sądowego, akceptowanej przez Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Bydgoszczy, ograniczenie zastosowania zwolnienia ustanowionego na podstawie art. 7 ust. 3 cyt. ustawy do podmiotów, które nie mają zaległości finansowych, wprowadza do konstrukcji tego zwolnienia elementy podmiotowe. Wskazane kryterium określenia zakresu zwolnienia ma charakter wyłącznie podmiotowy, gdyż odnosi się do cechy podatnika będącego adresatem zwolnienia i nie odnosi się do okoliczności dotyczących przedmiotów opodatkowania objętych tym zwolnieniem (wyrok NSA z dnia 11 sierpnia 2020 r., sygn. akt II FSK 646/20, uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie z dnia 23 października 2024 r.).

W związku ze wskazaniem przez Kolegium Izby naruszenia art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w opisanych powyżej §§ badanej uchwały, stwierdzenie nieważności dotyczy całej uchwały, gdyż usunięcie z uchwały treści § 1 ust. 3, § 2 ust. 4 oraz § 5 uchwały spowoduje brak określenia daty początkowej obowiązywania zwolnienia.

Biorąc pod uwagę przytoczone powyżej przepisy Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Bydgoszczy orzekło jak w sentencji.

Pouczenie:

Na niniejszą uchwałę przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy za pośrednictwem Regionalnej Izby Obrachunkowej w Bydgoszczy, w terminie 30 dni od daty doręczenia.

Przewodniczący Kolegium
Daniel Jurewicz