



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA WARMIŃSKO-MAZURSKIEGO

Olsztyn, dnia 2 września 2015 r.

Poz. 3087

UCHWAŁA NR 0102-276/15 KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W OLSZTYNIE

z dnia 24 lipca 2015 r.

w sprawie badania zgodności z prawem uchwały Nr VIII/44/15 Rady Gminy Kalinowo z dnia 12 czerwca 2015 roku w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie w składzie:

Przewodniczący: Iwona Bendorf-Bundorf

Członkowie:

1. Bogdan Gaber
2. Janusz Facon
3. Małgorzata Mazur-Wysocka-referent
4. Anna Michalak
5. Bogumił Pliszka
6. Ireneusz Rek
7. Halina Stanny

na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 07 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity: Dz. U. z 2012 r. poz. 1113 ze zm.) oraz art. 91 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 08 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jednolity: Dz. U. z 2013 r., poz. 594 ze zm.)

uchwała, co następuje

Stwierdza się nieważność § 1 ust. 3, § 2 ust. 3, 4 i 5, § 3, § 4 wraz z załącznikiem § 5, § 6, § 7 załącznika określającego zasady zwolnień z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis stanowiącego integralną część do uchwały Nr VIII/44/15 Rady Gminy Kalinowo z dnia 12 czerwca 2015 roku w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis.

Uzasadnienie

Rada Gminy Kalinowo w dniu 12 czerwca 2015 r. podjęła uchwałę Nr VIII/44/15 w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis. W dniu 22 czerwca 2015 r. uchwała wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie, celem zbadania jej postanowień pod względem zgodności z prawem. Pismem z dnia 10 lipca 2015 r. zawiadomiono Gminę Kalinowo, iż uchwała ta będzie rozpatrywana na posiedzeniu Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie (zwane dalej: Kolegium Izby) w dniu 22 lipca 2015 r. Zgodnie z art. 18 ust. 3 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych w posiedzeniu kolegium izby ma prawo uczestniczyć przedstawiciel jednostki, której sprawa jest rozpatrywana. Przedstawiciel Gminy Kalinowo nie wziął udziału w posiedzeniu Kolegium Izby. Stosownie do art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, orzekanie o nieważności uchwał i zarządzeń, w sprawach wymienionych w art. 11 ust. 1 w/w ustawy, zastrzeżono dla kolegium regionalnej izby obrachunkowej. Przepis art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych stanowi, że właściwość rzeczowa regionalnych izb obrachunkowych obejmuje uchwały i zarządzenia podejmowane przez organy jednostek samorządu terytorialnego w sprawach podatków i opłat lokalnych, do których mają zastosowanie przepisy ustawy Ordynacja podatkowa. Kolegium Izby badając przedmiotową uchwałę stwierdziło, co następuje: Zgodnie z art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz.U. z 2014 r. poz. 849 ze zm.) rada gminy, w drodze uchwały, może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone w ust. 1 tego przepisu 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 ze zm.). Stosownie do art. 20 b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w przypadkach, o których mowa m. in. w art. 7 ust. 3, jeżeli uchwała rady gminy przewiduje udzielenie pomocy publicznej, to powinna być podjęta z uwzględnieniem przepisów dotyczących pomocy publicznej. Przedmiotowa uchwała spełnia warunek określony w art. 7 ust. 3 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej. Powinna być więc podjęta z uwzględnieniem przepisów dotyczących pomocy publicznej. Zasady udzielania pomocy publicznej, w tym pomocy dla przedsiębiorców uregulowane zostały między innymi w ustawie z dnia 30 kwietnia 2004 roku o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (tekst jednolity Dz. U. z 2007 r. Nr 59 poz. 404 ze zm.), rozporządzeniach Komisji Europejskiej, w tym rozporządzeniu Komisji Europejskiej nr 1407/2013 z dnia 18 grudnia 2013 r. w sprawie stosowania art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy de minimis (Dz. Urz. UE L 352 z dnia 24 grudnia 2013 r.) oraz w rozporządzeniu Komisji Europejskiej nr 651/2014 z dnia 17 czerwca 2014 r. uznające niektóre rodzaje pomocy za zgodne z rynkiem wewnętrznym w zastosowaniu art. 107 i 108 Traktatu (Dz. Urz. UE L 187 z dnia 26 czerwca 2014 r.). Analiza postanowień § 1 ust. 3, § 3, § 4 wraz z załącznikiem, § 5, § 6, § 7 załącznika określającego zasady zwolnień z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis stanowiącego integralną część badanej uchwały w zestawieniu z treścią art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wskazuje, że Rada Gminy Kalinowo nie miała upoważnienia do formułowania tego rodzaju zapisów i przekroczyła swoje kompetencje dane przez ustawodawcę przedmiotowym zapisem prawa. W ocenie Kolegium Izby zwolnienie podatkowe, to wyłączenie z zakresu podmiotowego danego podatku pewnej kategorii podmiotów (zwolnienie podmiotowe) lub zwolnienie z przedmiotu danego podatku pewnej kategorii sytuacji faktycznych lub prawnych (zwolnienie przedmiotowe). W myśl art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych Rada Gminy Kalinowo może, w drodze uchwały, wprowadzić jedynie inne zwolnienia przedmiotowe, które dotyczą wyłącznie przedmiotu opodatkowania, a więc nieruchomości wykorzystywanych do różnego rodzaju działalności. Cechy przedmiotu zwolnienia powinny zostać w uchwale tak określone, żeby dotyczyły nieoznaczonego indywidualnie podatnika i by nie była możliwa identyfikacja konkretnego podatnika. Rada Gminy Kalinowo nie posiada natomiast kompetencji do określania zasad udzielania zwolnień w podatku od nieruchomości, warunków, jakie podatek musi spełnić by takie zwolnienie uzyskać, rodzaju dokumentów, jakie powinny być przedkładane celem uzyskania zwolnienia, nakładania na podatnika obowiązku powiadamiania organu udzielającego pomocy o utracie prawa do zwolnienia i postanowienia o utracie prawa do zwolnienia w powyższym przypadku. Rada Gminy Kalinowo nie posiada również kompetencji do zamieszczania w przedmiotowej uchwale postanowień dotyczących kontroli podatnika, a także do wprowadzania dodatkowych szczegółowych postanowień dotyczących zwolnienia podatkowego. Również, powołane w § 2 ust. 1 badanej uchwały, Rozporządzenie Komisji (WE) Nr 1407/2013 z dnia 18 grudnia 2013 r. w sprawie stosowania art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy de minimis nie przyznaje radzie gminy kompetencji do stanowienia przepisów w powołanym wyżej zakresie, gdyż każdy podatek nabywa zwolnienie z mocy samej uchwały, po spełnieniu warunków zawartych w powołanych wyżej przepisach dotyczących zasad udzielania pomocy publicznej. Niedopuszczalne są zatem postanowienia uchwały warunkujące udzielenie zwolnienia od złożenia przez podatnika określonych dokumentów, które podlegają rozpatrzeniu przez gminny organ

podatkowy. Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie stwierdza, że postanowienia § 1 ust. 3, § 3, § 4 wraz z załącznikiem, § 5, § 6, § 7 załącznika określającego zasady zwolnień z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis stanowiącej integralną część przedmiotowej uchwały przekraczają ustawowy zakres upoważnienia, udzielonego organowi stanowiącemu gminy w art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, do wprowadzania w podatkach od nieruchomości wyłącznie zwolnień przedmiotowych. Ponadto w § 2 ust. 3, 4 i 5 załącznika określającego zasady zwolnień z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis do przedmiotowej uchwały, Rada Gminy Kalinowo unormowała kwestie, które zostały już uregulowane w źródłach powszechnie obowiązującego prawa, tj. w rozporządzeniu Komisji Europejskiej nr 1407/2013 z dnia 18 grudnia 2013 r. w sprawie stosowania art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy de minimis. Powyższe kwestionowane przez Kolegium Izby zapisy przedmiotowej uchwały naruszają zasadę techniki prawodawczej określoną w § 137 Rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (Dz.U. z 2002 r. Nr 100, poz. 908) zgodnie, z którą w aktach prawa miejscowego nie powtarza się przepisów ustaw, ratyfikowanych umów międzynarodowych i rozporządzeń. Z kolei § 143 rozporządzenia stanowi, że wskazane zasady znajdują zastosowanie również przy stanowieniu aktów prawa miejscowego. „Zasady techniki prawodawczej nie tworzą upoważnienia do tworzenia prawa, stanowią pewien zbiór zasad technicznych dotyczących sposobu tworzenia prawa. Naruszenie tych zasad nie stanowi automatycznie o sprzeczności uregulowań z prawem. Wskazuje, że przepisy zostały źle skonstruowane. Naruszenie zasad techniki prawodawczej jednoznacznie z istotnym naruszeniem prawa występuje natomiast wówczas, gdy w wyniku naruszenia zasad techniki prawodawczej dochodzi do sytuacji, kiedy prawodawca lokalny reguluje materię uregulowaną już aktami wyższego rzędu (tekst jedn.: ustawami), ewentualnie wykracza poza zakres upoważnienia ustawowego do wydania aktu prawa miejscowego (wyrok WSA w Bydgoszczy z dnia 04 lutego 2010 r. II SA/Bd 1039/09 (LEX nr 706442). Naruszenie tego zakazu i wprowadzenie do uchwały przepisów ustawowych stanowi istotne naruszenie prawa i powoduje nieważność tych zapisów (art. 91 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym)” - patrz: w/w wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim. W wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 20 maja 2008 r. (sygn. akt: III/SA/Wr 204/08), Sąd stwierdził, iż naruszenie zasady techniki prawodawczej stanowi przede wszystkim nieuprawnione wejście rady gminy (prawodawcy miejscowego) w sferę kompetencji zastrzeżonych wyłącznie dla ustawodawcy (twórcy prawa powszechnie obowiązującego), co z kolei może wywołać u adresatów norm wadliwe przekonanie, że transportowane na grunt lokalny normy prawa powszechnie obowiązującego, są jedynie normami prawa miejscowego, które wiążą wyłącznie na obszarze właściwości lokalnego prawodawcy. W orzecznictwie ugruntowany jest pogląd, że powszechnie obowiązujący porządek prawny zostaje naruszony w stopniu istotnym nie tylko poprzez regulowanie przez gminę raz jeszcze tego, co zostało już uregulowane w źródle powszechnie obowiązującego prawa, lecz także poprzez modyfikowanie przepisu ustawowego, co możliwe jest tylko w granicach wyraźnie przewidzianego upoważnienia ustawowego. Tak rozumiane naruszenie delegacji ustawowej jest istotne zważywszy na fakt, że te same pojęcia zdefiniowane w akcie prawa miejscowego mogą być inaczej interpretowane niż w "otoczeniu prawnym", jakim są przepisy ustawy. Założenie racjonalności prawodawcy skutkuje uznaniem, że poprzez sam fakt zdefiniowania w akcie prawnym określonych pojęć, prawodawca daje wyraz temu, że zamierza przypisać definiowanym zwrotom nie tylko inne znaczenie niż w języku potocznym, ale też inne znaczenie niż powszechnie przyjmuje się w innych aktach prawnych. W konsekwencji przepisy aktów prawa miejscowego odwołujące się do "powtórnie" zdefiniowanych pojęć mogłyby być interpretowane inaczej niż gdyby to nastąpiło przy zastosowaniu rozumienia tych pojęć poddanych wykładni w ramach przepisów ustawy (tak Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 10 listopada 2009 r., II OSK 1256/09). W tym stanie rzeczy Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie uznało, iż należy stwierdzić nieważność § 1 ust. 3, § 2 ust. 3, 4 i 5, § 3, § 4 wraz z załącznikiem, § 5, § 6, § 7 załącznika określającego zasady zwolnień z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis stanowiącej integralną część do uchwały Nr VIII/44/15 Rady Gminy Kalinowo z dnia 12 czerwca 2015 roku w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis z uwagi na brak podstaw prawnych do regulowania, w drodze uchwały organu stanowiącego gminy, wyżej wymienionych zagadnień. Biorąc pod uwagę, iż zgodnie z ukształtowaną linią orzeczniczą sądów administracyjnych, do rodzajów naruszeń przepisów skutkujących nieważnością uchwały organów jednostek samorządu terytorialnego (lub jej części) zaliczyć należy między innymi naruszenia przepisów wyznaczających kompetencje do podejmowania uchwał (np. wyrok NSA z 11 lutego 1998 r. sygn. II SA/Wr 1459/97), Kolegium Izby postanowiło, jak w sentencji.

Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia i podlega publikacji w Dzienniku Urzędowym Województwa Warmińsko-Mazurskiego.

Na niniejszą uchwałę przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie, w terminie 30 dni od daty jej otrzymania, za pośrednictwem tutejszej Izby.

**Prezes Regionalnej Izby
Obrachunkowej
w Olsztynie**

Iwona Bendorf-Bundorf