



# DZIENNIK URZĘDOWY

## WOJEWÓDZTWA WARMIŃSKO-MAZURSKIEGO

---

Olsztyn, dnia 22 stycznia 2016 r.

Poz. 515

**UCHWAŁA NR 0102-548/15**  
**KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W OLSZTYNIE**

z dnia 14 grudnia 2015 r.

**w sprawie badania zgodności z prawem uchwały Nr XI/222/2015 Rady Miejskiej w Elblągu z dnia 26 listopada 2015 r. w sprawie zwolnienia z podatku od nieruchomości, stanowiącego regionalną pomoc inwestycyjną na wsparcie nowych inwestycji na terenie Gminy Miasto Elbląg**

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie

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 /j.t. 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 /j.t. Dz.U. z 2015 r. poz. 1515/

**uchwała, co następuje**

stwierdza się nieważność § 3 ust. 1, 2 i 3 uchwały Nr XI/222/2015 Rady Miejskiej w Elblągu z dnia 26 listopada 2015 r. w sprawie zwolnienia z podatku od nieruchomości, stanowiącego regionalną pomoc inwestycyjną na wsparcie nowych inwestycji na terenie Gminy Miasto Elbląg.

### Uzasadnienie

Rada Miejska w Elblągu w dniu 26 listopada 2015 r. podjęła Uchwałę Nr XI/222/2015 w sprawie zwolnienia z podatku od nieruchomości, stanowiącego regionalną pomoc inwestycyjną na wsparcie nowych inwestycji na terenie Gminy Miasto Elbląg. W dniu 01 grudnia 2015 r. przedmiotowa uchwała wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie, celem zbadania jej postanowień pod względem zgodności z prawem. Pismem z dnia 11 grudnia 2015 r. zawiadomiono Miasto Elbląg, że uchwała ta będzie badana pod względem zgodności z prawem na posiedzeniu Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie w dniu 14 grudnia 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 Miasta Elbląg wziął udział 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: Rada Miejska w Elblągu w § 3 ust. 1 przedmiotowej uchwały postanowiła, iż zwalnia się z podatku od nieruchomości budynki, budowle lub ich części, będące własnością przedsiębiorców, wybudowane lub rozbudowane ze środków przedsiębiorców przez przedsiębiorców po wejściu w życie uchwały, stanowiące nowe inwestycje, w wyniku których utworzono nowe miejsca pracy. W § 3 ust. 2 przedmiotowej uchwały Rada Miejska w Elblągu postanowiła, iż zwalnia się z podatku od nieruchomości grunty będące własnością lub w użytkowaniu wieczystym przedsiębiorców, zakupione ze środków przedsiębiorców przez przedsiębiorców po wejściu w życie uchwały, stanowiące nowe inwestycje, w wyniku których utworzono nowe miejsca pracy. W § 3 ust. 3 przedmiotowej uchwały Rada Miejska w Elblągu postanowiła, iż zwalnia się z podatku od nieruchomości budynki, budowle lub ich części zakupione przez przedsiębiorców po wejściu w życie uchwały. Przedstawiciel Miasta Elbląg – Pani Anita Pawlak, uczestnicząc w dniu 14 grudnia 2015 r. w posiedzeniu Kolegium Izby stwierdziła, że Miasto Elbląg może podjąć nową uchwałę, w której dokona zmiany powyższych zapisów, usuwając z nich część o treści „będące własnością przedsiębiorców, wybudowane lub rozbudowane ze środków przedsiębiorców” zastępując to określeniem, iż „zwalnia się z podatku od nieruchomości budynki, budowle lub ich części, na których powstanie nowa inwestycja i powstaną nowe miejsca pracy”. Kolegium Izby zauważyło, iż zgodnie z art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (j.t. 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 02 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw (Dz.U. Nr 188, poz. 1840 ze zm.). Stosowanie 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 ona podjęta z uwzględnieniem przepisów dotyczących pomocy publicznej. Z powyższego wynika, że rada gminy podejmując uchwałę w zakresie zwolnień od podatku od nieruchomości może, jedynie zastosować zwolnienia przedmiotowe, a uchwała taka winna być podjęta z uwzględnieniem przepisów dotyczących pomocy publicznej. Zawarte w art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych sformułowanie „inne zwolnienia przedmiotowe” może dotyczyć tylko i wyłącznie przedmiotu, a więc nieruchomości wykorzystywanych do różnego rodzaju działalności. Przy czym przedmiot powinien być tak określony, żeby nie była możliwa identyfikacja konkretnego podatnika. Cechą tego zwolnienia jest identyfikacja przedmiotu, a nie podmiotu tego zwolnienia. W każdym przypadku, gdy z bezpośrednio ustanowionej normy wywieść można, kto podlega zwolnieniu, a nie tylko jaki przedmiot obejmuje zwolnienie, zwolnieniu przypisać można charakter zwolnienia podmiotowo-przedmiotowego, a to w konsekwencji oznacza przekroczenie ustawowej delegacji do ustanawiania zwolnienia określonego w art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (wyrok WSA w Gliwicach z dnia 03 kwietnia 2012 roku sygn. akt I SA/GI 1026/11). Zdaniem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie w § 3 ust. 1, 2 i 3 badanej uchwały określony został zarówno przedmiot jak i podmiot korzystający ze zwolnienia. Wprowadzone przez Radę Miejską w Elblągu zwolnienia wskazują na podmioty uprawnione do korzystania z tego zwolnienia tj. przedsiębiorców jako podatnika podatku od nieruchomości. Oznacza to, że zwolnienia wskazane w § 3 ust. 1, 2 i 3 badanej uchwały odnoszą się wprost do konkretnego podmiotu i są zwolnieniami o charakterze przedmiotowo-podmiotowym. Biorąc powyższe pod uwagę, w ocenie Kolegium Izby, Rada Miejska w Elblągu przekroczyła ustawowy zakres delegacji określony w art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Jak stwierdził Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku

z dnia 03 kwietnia 2012 roku sygn. akt I SA/GI 1026/11, zgodnie z art. 217 Konstytucji RP, to do ustawodawcy, w drodze aktu rangi ustawowej, należy prawo do nakładania podatków, innych danin publicznych, określania podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków. Kierując się zatem ogólnymi celami, ustawodawca może w drodze ustawy regulować kwestie nakładania podatków, jak i zakresu (podmiotowego lub przedmiotowego) zwolnień. Realizacją dyspozycji, wyrażonej w treści art. 217 Konstytucji RP jest właśnie art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w którym ustawodawca wyraźnie wytyczył granice, w ramach których może poruszać się „lokalny prawodawca”, tj. rada gminy, stanowiąc zwolnienia podatkowe inne, niż przewidziane w ustawie podatkowej. Uprawnienie rady gminy ograniczono wyłącznie do stanowienia zwolnień o charakterze przedmiotowym, by wykluczyć w ten sposób możliwość przyjęcia rozwiązań dyskryminujących grupy podatników, na których – mimo spełnienia warunków przedmiotowych – zwolnienie podatkowe nie rozciągałoby się. W wyroku z dnia 05 kwietnia 2011 r., sygn. akt II FSK 1945/09, Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że na gruncie art. 217 Konstytucji RP w związku z art. 7 ust. 1 i art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych rada gminy może wprowadzić wyłącznie zwolnienia w podatku od nieruchomości o charakterze przedmiotowym, ale nie o charakterze podmiotowym czy przedmiotowo-podmiotowym. Przedstawione wyżej stanowisko prezentowane jest powszechnie w orzecznictwie sądowym, np. w wyrokach NSA: z 12 czerwca 2014 r., sygn. akt II FSK 1529/12 oraz z 10 stycznia 2014 r., sygn. Akt II FSK 112/12. Biorąc powyższe pod uwagę Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie stwierdziło, że postanowienia § 3 ust. 1, 2 i 3 przedmiotowej uchwały są sprzeczne z art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, gdyż zawierają w swojej treści zwolnienia przedmiotowo-podmiotowe. Akt normatywny wydany z przekroczeniem granic upoważnienia ustawowego nie spełnia konstytucyjnych przesłanek legalności aktu wykonawczego i jako taki jest niezgodny z art. 2 Konstytucji RP, ponieważ w demokratycznym państwie prawa nie może funkcjonować akt prawny o charakterze podstawowym, sprzeczny z przepisami ustawowymi przez to, że został wydany przez organ władzy wykonawczej z przekroczeniem delegacji ustawowej do jego wydania /wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 10 lipca 2001 r., P 4/00. OTK 2001, nr 5, poz. 126/. Biorąc powyższe pod uwagę 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**