



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA WARMIŃSKO-MAZURSKIEGO

Olsztyn, dnia 14 lutego 2017 r.

Poz. 699

UCHWAŁA NR 0102-520/16 KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W OLSZTYNIE

z dnia 23 listopada 2016 r.

w sprawie badania zgodności z prawem uchwały Nr XXVIII/181/2016 Rady Miejskiej w Ostródzie z dnia 26 października 2016 roku w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie

na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 11 ust. 1 pkt 5 i ust. 3 ustawy z dnia 07 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity: Dz. U. z 2016 r. poz. 561) oraz art. 91 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 08 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jednolity: Dz. U. z 2016 r., poz. 446 ze zm.)

uchwała, co następuje

§ 1 stwierdza się nieważność § 5, § 6, § 7 uchwały Nr XXVIII/181/2016 Rady Miejskiej w Ostródzie z dnia 26 października 2016 roku w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis. § 2 wskazuje się, że uchwała Nr XXVIII/181/2016 Rady Miejskiej w Ostródzie z dnia 26 października 2016 roku w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis wydana została z naruszeniem prawa poprzez to, że w § 12 przedmiotowej uchwały zawarto dwie wzajemnie wykluczające się normy prawne.

Uzasadnienie

Rada Miejska w Ostródzie w dniu 26 października 2016 r. podjęła uchwałę Nr XXVIII/181/2016 w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis. W dniu 2 listopada 2016 r. uchwała wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie, celem zbadania jej postanowień pod względem zgodności z prawem. Pismem z dnia 4 listopada 2014 r. zawiadomiono Miasto Ostróda, iż uchwała ta będzie rozpatrywana na posiedzeniu Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie w dniu 10 listopada 2016 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 Ostróda radca prawny Michał Korwek 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 na posiedzeniu w dniu 10 listopada 2016 r. i 23 listopada 2016 r. 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 2016 r. poz. 716 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. 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 2016 r. Nr 1808), rozporządzeniach Komisji Europejskiej, w tym 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 (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.). W § 2 badanej uchwały Rada Miejska w Ostródzie wprowadziła zwolnienia z podatku od nieruchomości na okres 2 lat nowo wybudowanych budynków, budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, powstałych w wyniku rozpoczętych nowych inwestycji, których moment rozpoczęcia nastąpił po wejściu w życie niniejszej uchwały. W § 5 badanej uchwały Rada Miejska w Ostródzie ustaliła warunki dopuszczalności udzielenia zwolnienia z podatku od nieruchomości, poprzez wprowadzenie obowiązku pisemnego zgłoszenia zamiaru korzystania ze zwolnienia, zgłoszenia i udokumentowania zatrudnienie nowych pracowników, złożenie informacji i zaświadczeń o pomocy de minimis (§ 5 ust. 1 uchwały). Ponadto Rada Miejska w Ostródzie określiła termin dokonania zgłoszenia oraz dokumenty, które powinny być dołączone do zgłoszenia (§ 5 ust. 2 i 3 uchwały). W § 6 badanej uchwały Rada Miejska w Ostródzie zobowiązała podatnika korzystającego ze zwolnienia do przekazywania informacji o otrzymanej pomocy de minimis, do samodzielnego nadzorowania stopnia wykorzystania pomocy de minimis, przedkładania w określonym terminie oświadczeń o aktualnym stanie zatrudnienia potwierdzonego uwierzytelnionymi deklaracjami ZUS DRA oraz ZUS RCA. W § 7 badanej uchwały Rada Miejska w Ostródzie uregulowała kwestie związane z utratą prawa do zwolnienia (§ 7 ust. 1 i 2 uchwały) oraz z wygaśnięciem zwolnienia (§ 7 ust. 3 uchwały), jak również kwestie dotyczące zwrotu otrzymanej pomocy (§ 7 ust. 4, 5, 6 uchwały). Uczestniczący w posiedzeniu Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie w dniu 10 listopada 2016 r. przedstawiciel Miasta Ostródy – radca prawny Michał Korwek podniósł m.in. że Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie badał poprzednią uchwałę Rady Miejskiej w Ostródzie i stwierdził, że rada gminy może modyfikować warunki udzielania zwolnienia poprzez ich konkretyzowanie. Sąd stwierdził, że istnieje możliwość wprowadzania dodatkowych wymogów nie wynikających z rozporządzenia, których spełnienie warunkuje zwolnienie. Wymogi te muszą być precyzyjne, jednoznaczne i konkretne. Gmina Miejska w Ostródzie wychodzi z założenia że zwolnienia w podatku od nieruchomości są dobrowolne czyli gmina może je wprowadzać ale nie musi. W ocenie Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie 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 może, w drodze uchwały, wprowadzić jedynie inne zwolnienia przedmiotowe, które dotyczą wyłącznie przedmiotu opodatkowania. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 9 stycznia 2015 r. w sprawie warunków udzielania zwolnień z podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych, stanowiących regionalną pomoc inwestycyjną, pomoc na kulturę i zachowania dziedzictwa kulturowego, pomoc na infrastrukturę rekreacyjną oraz pomoc na infrastrukturę lokalną nieruchomości wykorzystywanych do różnego rodzaju działalności (Dz. U. z 2015, poz. 174), wydane na podstawie art. 20d ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych określa warunki udzielania zwolnień z podatku od nieruchomości stanowiących pomoc publiczną, a wprowadzanych w drodze uchwał rad gmin, na podstawie art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W rozporządzeniu tym określono warunki przyznania pomocy inwestycyjnej m.in. w postaci zwolnienia z podatku od nieruchomości. Z kolei w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawionych przez podmiot ubiegający się o pomoc de minimis (Dz. U. Nr 53, poz. 311) określone zostały informacje, które przedstawi podmiot ubiegający się o udzielenie pomocy i wzory formularzy składanych w tym celu przez wnioskodawców. Przepisy tych rozporządzeń znajdują zastosowanie również do uchwał rad gmin w sprawach dotyczących pomocy de minimis. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 7 sierpnia 2008 r. w sprawie sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej, informacji o nieudzieleniu takiej pomocy oraz sprawozdań o zaległościach przedsiębiorców we wpłatach świadczeń należnych na rzecz sektora finansów publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 1871) określa m. in. zakres sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej, okresy sprawozdawcze, terminy składania sprawozdań oraz wzory formularzy sprawozdań. Rada Miejska w Ostródzie w badanej uchwale wprowadzając zwolnienia przedmiotowe w podatku od nieruchomości, w § 5, 6, 7 uchwały, ustaliła warunki udzielenia zwolnienia, i zobowiązała podatników do składania określonych dokumentów, na ściśle określonych formularzach w celu uzyskania zwolnienia, jak

również nałożyła na podatników obowiązek kontroli stopnia wykorzystania pułapu pomocy publicznej. Ponadto Rada Miejska w Ostródzie postanowiła o okolicznościach wygaśnięcia i utraty prawa do zwolnienia. W ocenie Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie postanowienia zawarte w § 5, 6, 7 uchwały wykraczają poza uprawnienie przyznane radzie gminy, na mocy art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jedynie do wprowadzania w podatek od nieruchomości zwolnień przedmiotowych. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie w wyroku z dnia 10.03.2016 r. (sygn.. akt I SA/Ol 33/16) stwierdził, że rada gminy może w uchwałach modyfikować warunki stosowania zwolnienia wynikające z rozporządzeń, jednak wprowadzane przez radę gminy wymogi muszą być precyzyjne i konkretne. W ocenie Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie nie można jednak uznać za modyfikowanie warunków stosowania zwolnień nakładanie na podatników obowiązków w postaci składania określonych dokumentów, na ściśle określonych formularzach, czy też obowiązku kontroli stopnia wykorzystania pomocy publicznej i stanowienie o okolicznościach utraty i wygaśnięcia prawa do zwolnienia. Postanowienia § 5, 6, 7 badanej uchwały nakładają na podatników dodatkowe obowiązki i wykraczają poza zwykłą modyfikację przepisów rozporządzeń, gdyż regulują zakres spraw już określonych przez przepisy powszechnie obowiązujące. Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie stoi na stanowisku, że kompetencji prawodawczych nie można domniemywać, czy też stosować przez analogię. Skoro żaden przepis rangi ustawy, lub wydany na podstawie ustawy rozporządzenie nie przewiduje kompetencji organu stanowiącego gminy do stanowienia przepisów prawa miejscowego w danym zakresie to oznacza, że organ stanowiący kompetencji takich nie posiada. Wobec powyższego Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie stwierdziło brak podstaw prawnych do stanowienia przez Radę Miejską w Ostródzie przepisów dotyczących składania określonych dokumentów, na ściśle określonych formularzach, czy też obowiązku kontroli stopnia wykorzystania pomocy publicznej i stanowienie o okolicznościach utraty i wygaśnięcia prawa do zwolnienia (§ 5,6,7 uchwały). Zgodnie z orzecznictwem sądów administracyjnych za „istotne” naruszenie prawa uznaje się uchybienia prowadzące do skutków, które nie mogą być akceptowane w demokratycznym państwie prawnym. Zalicza się do nich między innymi naruszenie przepisów wyznaczających kompetencje do podejmowania uchwał, podstawy prawnej podejmowania uchwał, prawa ustrojowego oraz prawa materialnego, a także procedury podejmowania uchwał (np. Wyrok NSA z dnia 06.05.2016 r. r. sygn. II FSK 3219/15). Wobec powyższego Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie uznało, iż należy stwierdzić nieważność § 5, 6, 7 badanej uchwały z uwagi na naruszenie przez Radę Miejską w Ostródzie kompetencji wynikającej z art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, do wprowadzania w podatek od nieruchomości wyłącznie zwolnień przedmiotowych oraz z uwagi na brak podstaw prawnych do regulowania w drodze uchwały organu stanowiącego gminy wyżej wymienionych zagadnień, co w sposób istotny narusza art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Ponadto Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie zauważa, że w § 12 badanej uchwały Rada Miejska w Ostródzie zapisała, iż uchwała wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia jej ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Warmińsko-Mazurskiego z mocą obowiązującą od dnia 1 stycznia 2017 r. Zgodnie z art. 2 ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2016 r., poz. 296) ogłaszanie aktu normatywnego w dzienniku urzędowym jest obowiązkowe. Stosownie do art. 4 ust. 1 i 2 tej ustawy, akty normatywne zawierające przepisy powszechnie obowiązujące, ogłaszane w dziennikach urzędowych wchodzi w życie po upływie czternastu dni od dnia ich ogłoszenia chyba, że dany akt normatywny określi termin dłuższy. W uzasadnionych przypadkach akty normatywne, z zastrzeżeniem ust. 3, mogą wchodzić w życie w terminie krótszym niż czternaście dni, a jeżeli ważny interes państwa wymaga natychmiastowego wejścia w życie aktu normatywnego i zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie, dniem wejścia w życie może być dzień ogłoszenia tego aktu w dzienniku urzędowym. Kolegium Izby stwierdza, że zapis § 12 badanej uchwały został zredagowany w sposób wadliwy, gdyż zawiera dwa, wzajemnie wykluczające się terminy wejścia w życie tej uchwały. Pierwszy termin wskazuje, że uchwała znajdzie zastosowanie do zdarzeń powstałych po upływie 14 dni od daty jej ogłoszenia, podczas gdy drugi termin powoduje, iż Uchwała będzie wywoływać skutki prawne od dnia 1 stycznia 2017 r. Wprawdzie konstrukcja tego przepisu jest formalnie zgodna z zasadami techniki prawodawczej (§ 51 ust. 1 Zasad techniki prawodawczej, stanowiących załącznik do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie zasad techniki prawodawczej (jednolity tekst Dz. U. z 2016 r., poz. 283), to jednak takie redagowanie przepisów zostało krytycznie ocenione, zarówno przez Trybunał Konstytucyjny, jak i Sąd Najwyższy. W wyroku z dnia 30 marca 1999 r. (sygn. akt: K 5/98) Trybunał Konstytucyjny wyraźnie wskazał, że akt prawny nie może wejść w życie i nie posiadać mocy obowiązującej. Sąd Najwyższy, w Uchwale z dnia 24 maja 1996 r. (sygn.. akt: I PZP 12/96, OSNAP 1997, nr 1, poz. 8) stwierdził, że: „...wejście w życie i uzyskanie mocy przez ustawę są (...) zdarzeniami tożsamymi, polegającymi na rozpoczęciu od ich spełnienia się, prawnego kwalifikowania stosunków społecznych przez przepisy, które

„weszły w życie” lub „uzyskały moc”. Ustawa nie może wejść w życie bez uzyskania przez nią mocy obowiązującej i odwrotnie – uzyskanie mocy obowiązującej oznacza jej wejście „w życie”. Zasady dotyczące ustaw znajdują również zastosowanie do innych aktów normatywnych, w tym także do uchwał i zarządzeń jednostek samorządu terytorialnego. W tym stanie rzeczy postanowiono 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