



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA WARMIŃSKO-MAZURSKIEGO

Olsztyn, dnia czwartek, 26 czerwca 2025 r.

Poz. 2585

UCHWAŁA NR 0102-185/25

KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W OLSZTYNIE

z dnia 17 czerwca 2025 r.

w sprawie badania zgodności z prawem uchwały Nr XIV/93/2025 Rady Gminy Sorkwity z dnia 23 maja 2025 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości, w ramach pomocy de minimis, nowych inwestycji przeznaczonych i wykorzystywanych do prowadzenia działalności gospodarczej na terenie Gminy Sorkwity.

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 (Dz. U. z 2025 r., poz. 7) oraz art. 91 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 05 czerwca 1998 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2024 r., poz. 1465 ze zm.) uchwala, co następuje: stwierdza się nieważność § 1 ust. 5, § 3 ust. 2 i 9, § 4 ust. 2 oraz § 8 ust. 3 i 4 uchwały Nr XIV/93/2025 Rady Gminy Sorkwity z dnia 23 maja 2025 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości, w ramach pomocy de minimis, nowych inwestycji przeznaczonych i wykorzystywanych do prowadzenia działalności gospodarczej na terenie Gminy Sorkwity.

UZASADNIENIE

W dniu 23 maja 2025 r. Rada Gminy Sorkwity podjęła uchwałę Nr XIV/93/2025 w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości, w ramach pomocy de minimis, nowych inwestycji przeznaczonych i wykorzystywanych do prowadzenia działalności gospodarczej na terenie Gminy Sorkwity.

W dniu 27 maja 2025 r. uchwała wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie, celem zbadania jej postanowień pod względem zgodności z prawem.

Pismem z dnia 3 czerwca 2025 r. zawiadomiono Gminę Sorkwity, iż uchwała będzie rozpatrywana na posiedzeniu Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie (dalej: Kolegium Izby) w dniu 17 czerwca 2025 r.

Zgodnie z art. 18 ust. 3 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych w posiedzeniu Kolegium Izby ma prawo uczestniczyć przedstawiciel podmiotu, którego sprawa jest rozpatrywana. Przedstawiciel Gminy Sorkwity nie uczestniczył 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 wyżej wymienionej ustawy, zastrzeżono dla kolegium regionalnej izby obrachunkowej. Z art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych wynika, 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 uchwałę na posiedzeniu w dniu 17 czerwca 2025 r. stwierdziło, co następuje:

W § 1 ust. 5 uchwały zapisano: „Zwolnienie, o który mowa w punkcie 4 przysługuje od 1 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym Wójt Gminy Sorkwity potwierdzi spełnienie warunków do uzyskania pomocy publicznej na podstawie uchwały, w przypadku wybudowania nowego budynku zwolnienie przysługuje od 1 stycznia roku następującego po roku, w którym budowa została zakończona albo w którym rozpoczęto faktyczne użytkowanie budynku”. Zdaniem kolegium Izby uzależnienie korzystania ze zwolnienia od podatku od nieruchomości od potwierdzenia przez Wójta Gminy Sorkwity spełnienia warunków do uzyskania pomocy publicznej wykracza poza kompetencje Rady określone w art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2025 r., poz. 707). Zwolnienie wprowadzone przez Radę na mocy tego przepisu powinno bowiem obowiązywać z mocy prawa i nie może być uzależnione od działań organu podatkowego.

W § 3 ust. 2 uchwały postanowiono cyt.: „Ulga przysługuje od następnego miesiąca po złożeniu wniosku, o którym mowa w § 4”. Kolegium Izby zauważa, że uchwała Rady Gminy Sorkwity została podjęta w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości, w ramach pomocy de minimis, nowych inwestycji przeznaczonych i wykorzystywanych do prowadzenia działalności gospodarczej na terenie Gminy Sorkwity, a przytoczony zapis dotyczy „ulgi”.

Oznacza to zamienne stosowanie pojęć: „zwolnienie” oraz „ulga”. Nieprawidłowości takie zaistniały również w postanowieniach § 3 ust. 9 oraz § 8 ust. 3 uchwały. W doktrynie prawa podatkowego pojęcie „zwolnienia” oraz „ulgi” nie są tożsame. W przypadku ulgi podatkowej mamy do czynienia z redukcją zobowiązania podatkowego, tj. zmniejszeniem należnego podatku w formie odliczenia od podstawy opodatkowania, częściowego zmniejszenia kwoty podatku lub obniżenia stawki podatkowej, natomiast zwolnienie przedmiotowe oznacza w istocie definitywne wyłączenie określonego przedmiotu opodatkowania z obowiązku podatkowego. W literaturze przedmiotu wskazuje się także, że zwolnienie podatkowe to wyłączenie z zakresu podmiotowego danego podatku pewnej kategorii podmiotów (zwolnienie podmiotowe) lub z przedmiotu danego podatku pewnej kategorii sytuacji faktycznych lub prawnych (zwolnienie przedmiotowe). Występują również zwolnienia o charakterze mieszanym, tj. podmiotowo-przedmiotowym. Instytucja zwolnienia nie może wystąpić w innych elementach konstrukcji podatku lub opłaty niż podmiot lub też przedmiot należności publicznoprawnej. Inaczej jest natomiast z ulgami podatkowymi. Sprowadzają się one do zmniejszenia: podstawy opodatkowania, stawki podatkowej bądź też kwoty podatku lub opłaty. „Ulg podatkowe nie dotyczą zatem bezpośrednio podmiotu lub przedmiotu podatku (co charakteryzuje zwolnienia), ale innych elementów konstrukcji podatku, czyli: podstawy opodatkowania, stawek podatkowych i kwoty podatku. Przybierają one postać odliczeń od podstawy opodatkowania, obniżek stawek podatkowych lub odliczeń od kwoty podatku. Te odliczenia i obniżki występujące w ustawach regulujących poszczególne podatki określa się mianem ulg podatkowych. Należy przy tym zwrócić uwagę, że nawet w ustawie regulującej dany podatek nie muszą one występować tylko w jednej formie, np. odliczenia od podstawy opodatkowania. Obok odliczenia konstrukcja podatku może zawierać obniżki stawki i kwoty podatku. Wszystkie te formy określane są mianem ulg w tym podatku.” (R. Dowgier, L. Etel, G. Liszewski, B. Pahl (w:) R. Dowgier, L. Etel, G. Liszewski, B. Pahl, Podatki i opłaty lokalne. Komentarz, LEX/el. 2021).

Nieprawidłowości występują także w zapisie § 4 ust. 2, zgodnie z którym: „Przedsiębiorca korzystający ze zwolnienia w ramach niniejszej uchwały zobowiązany jest przedkładać organowi podatkowemu w żądanym terminie i na jego wezwanie dodatkowych informacji”. Postanowienie nakładające na przedsiębiorstwo korzystające ze zwolnienia od podatku od nieruchomości obowiązku przedkładania organowi podatkowego dodatkowych informacji, bez określenia rodzaju tych dokumentów sprawia, że regulacja jest nieprecyzyjna i niejasna. Stwarza to niedozwolony luz interpretacyjny poprzez pozostawienie swobody w ocenie organu podatkowego kategorii dokumentów, których może on żądać od przedsiębiorstw. Może to stanowić podstawę do nierównego traktowania podmiotów korzystających ze zwolnienia przedmiotowego. Zdaniem Kolegium Izby stan taki w sposób istotny narusza dyspozycję art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

W § 8 ust. 4 uchwały postanowiono, że „Wójt Gminy składa Radzie Gminy coroczne sprawozdanie o skutkach finansowych zwolnień udzielonych na podstawie niniejszej uchwały w terminie do 31 maja roku następującego po roku, w którym udzielono zwolnień”. W ocenie Kolegium Izby wskazana materia wykracza poza zakres upoważnienia wynikającego z art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W obowiązującym systemie prawa brak jest przepisów określających kompetencje rady gminy do ustanawiania takich obowiązków. Pozostaje to również w sprzeczności z konstytucyjną zasadą. Iż organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa - art. 7 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

Mając na uwadze przedstawiony powyżej stan faktyczny oraz stan prawny, Kolegium Izby stwierdziło nieważność zapisów § 1 ust. 5, § 3 ust. 2 i 9, § 4 ust. 2 oraz § 8 ust. 3 i 4 uchwały Nr XIV/93/2025 Rady Gminy Sorkwity z dnia 23 maja 2025 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości, w ramach pomocy de minimis, nowych inwestycji przeznaczonych i wykorzystywanych do prowadzenia działalności gospodarczej na terenie Gminy Sorkwity z uwagi na przekroczenie zakresu kompetencji wynikających z art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w sposób istotny. Zgodnie z ukształtowaną linią orzecniczą sądów administracyjnych, przyjąć należy, iż do rodzajów naruszeń przepisów skutkujących nieważnością uchwały bądź zarządzeń organów jednostek samorządu terytorialnego (lub jej części) zaliczyć należy naruszenia: przepisów wyznaczających kompetencje do podejmowania uchwał, podstawy prawnej podejmowania uchwał, przepisów prawa ustrojowego, przepisów prawa materialnego - przez wadliwą ich wykładnię - oraz przepisów regulujących procedurę podejmowania uchwał (np. wyrok NSA z 11 lutego 1998 r. sygn. II SA/Wr 1459/97).

Wobec powyższego Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie postanowiło jak w sentencji.

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

Zastępca Prezesa
Janusz Facon