



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA ZACHODNIOPOMORSKIEGO

Szczecin, dnia 30 grudnia 2021 r.

Poz. 6127

UCHWAŁA NR XXVI.134.K.2021 KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W SZCZECINIE

z dnia 15 grudnia 2021 r.

w sprawie stwierdzenia nieważności części uchwały Nr XXVIII/215/2021 Rady Gminy Brojce z dnia 28 października 2021 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości w ramach regionalnej pomocy inwestycyjnej na inwestycje początkowe.

Na podstawie art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym¹⁾ oraz art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych²⁾ Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie uchwala, co następuje:

§ 1. Stwierdza się nieważność uchwały Nr XXVIII/215/2021 Rady Gminy Brojce z dnia 28 października 2021 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości w ramach regionalnej pomocy inwestycyjnej na inwestycje początkowe, w zakresie:

- § 13 ust. 1 pkt 4,
- § 13 ust. 3,
- § 15,
- § 17,
- załącznika nr 5 do uchwały.

§ 2. Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

Uzasadnienie

Uchwała Nr XXVIII/215/2021 Rady Gminy Brojce z dnia 28 października 2021 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości w ramach regionalnej pomocy inwestycyjnej na inwestycje początkowe wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie w dniu 18.11.2021 r. Kolegium Izby wstępnie zbadało przedmiotową uchwałę na posiedzeniu w dniu 1 grudnia 2021 r., uznając iż należy ona do właściwości rzeczowej regionalnych izb obrachunkowych z mocy art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych.

Przedmiotowa uchwała budziła zastrzeżenia co do zgodności z prawem, w szczególności z art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych³⁾, jako uprawniającym organ stanowiący gminy do wprowadzenia, w drodze uchwały, innych zwolnień przedmiotowych 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

¹⁾ Dz. U z 2021 r. poz. 1372, ze zm.

²⁾ Dz. U z 2019 r. poz. 2137, ze zm.

³⁾ Dz. U z 2019 r. poz. 1170, ze zm.

ekonomicznych i niektórych ustaw⁴⁾. W ocenie Izby zakres kompetencji określonych tym przepisem przekroczony został wskutek:

- zobowiązania podatników korzystających ze zwolnienia do corocznego przedstawiania organowi podatkowemu oświadczenia o niezaleganiu na terenie Gminy Brojce z zapłatą podatków i innych należności publicznoprawnych oraz opłat z tytułu wieczystego użytkowania, na wzorze oświadczenia określonego w załączniku nr 5 do uchwały (§ 13 ust. 1 pkt 4),
- uzależnienia utraty prawa do zwolnienia przez podatnika dysponującego pisemną informacją uzyskaną od Wójta Gminy o dopuszczeniu inwestycji początkowej do udzielenia pomocy od zalegania przez okres dłuższy niż 30 dni od jej uzyskania z zapłatą podatków i innych należności publicznoprawnych na terenie Gminy Brojce (w tym opłat z tytułu wieczystego użytkowania) oraz przez kolejne 30 dni w sytuacji otrzymania wystawionego wezwania do zapłaty (§ 17),
- zobowiązania przedsiębiorcy korzystającego ze zwolnienia do przedłożenia na żądanie organu podatkowego w wyznaczonym w tym celu terminie dodatkowych (innych niż wskazane w uchwale) dokumentów, materiałów, informacji lub wyjaśnień dotyczących pomocy na inwestycję początkową (§ 15).

W związku z powyższym, wszczęto postępowanie w sprawie stwierdzenia nieważności przedmiotowej uchwały w części lub w całości, a o wszczętym postępowaniu powiadomiono Przewodniczącego Rady Gminy Brojce pismem z dnia 8 grudnia 2021 r. (znak: K.0010.284.MB.2021). W treści pisma wskazano, że w posiedzeniu Kolegium Izby w dniu 15 grudnia 2021 r. ma prawo uczestniczyć upoważniony przedstawiciel podmiotu, którego sprawa jest rozpatrywana, a do czasu zakończenia wszczętego postępowania przysługuje prawo wnoszenia wyjaśnień. W dniu 13 grudnia 2021 r. do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie wpłynęły wyjaśnienia udzielone przez Przewodniczącą Rady Gminy Brojce. Wynika z nich, że adresat ww. pisma „*jest świadom tych wątpliwości, a naruszenie może nie mieć istotnego charakteru skoro podjęta uchwała została opublikowana przez Wojewodę Zachodniopomorskiego w Dzienniku Urzędowym Województwa Zachodniopomorskiego w dniu 9 listopada 2021 r. pod poz. 4785*”. W dalszej części udzielonych wyjaśnień Przewodnicząca organu stanowiącego wniosła o uwzględnienie stanowiska Rady Gminy Brojce, wedle którego „*nawet przy negatywnej kwalifikacji przedmiotowych zapisów nie ma konieczności stwierdzenia nieważności uchwały w całości gdyż w pozostałym zakresie brak jest podstaw aby kwestionować postanowienia zaskarżonej uchwały – są one spójne i w sposób kompletny regulują przedmiotową problematykę*”.

Kolegium Izby ostatecznie zbadało wymienioną uchwałę na posiedzeniu w dniu 15 grudnia 2021 r. i zważyło, co następuje.

Uchwała Nr XXVIII/215/2021 Rady Gminy Brojce z dnia 28 października 2021 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości w ramach regionalnej pomocy inwestycyjnej na inwestycje początkowe w sposób istotny narusza art. 7 ust. 3 cyt. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz art. 7 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.⁵⁾, co implikuje stwierdzenie nieważności części tej uchwały.

Na wstępie Kolegium wskazuje, że 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 cyt. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie

⁴⁾ Dz. U z 2003 r. Nr 188 poz. 1840, ze zm.

⁵⁾ Dz. U. z 1997 r., nr 78, poz. 483

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.

W podjętej uchwale organ stanowiący zawęził krąg beneficjentów wprowadzonego zwolnienia do takich przedsiębiorców, którzy nie posiadają wobec Gminy Brojce zaległości z tytułu podatków oraz innych należności publicznoprawnych, jak również z tytułu opłaty za wieczyste użytkowanie poprzez:

- zobowiązanie przedsiębiorców objętych zwolnieniem w § 13 ust. 1 pkt 4 uchwały do corocznego przedkładania w terminie do 15 stycznia danego roku oświadczenia o niezaleganiu z zapłatą ww. należności na formularzu określonym przez organ stanowiący w załączniku nr 5 do przedmiotowej uchwały,
- wprowadzenie w § 17 uchwały sankcji utraty prawa do zwolnienia jeżeli przedsiębiorca dysponujący pisemną informacją dopuszczającą inwestycję początkową do udzielenia pomocy będzie zalegał z zapłatą ww. należności najpierw przez 30 dni od jej uzyskania a następnie przez 30 dni od dnia otrzymania wezwania do zapłaty.

Zdaniem Kolegium Izby powyższe powoduje, że wprowadzone zwolnienie przedmiotowe nabiera charakteru podmiotowego i tym samym oznacza, że została w tym zakresie przekroczona przez organ stanowiący norma kompetencyjna do wprowadzenia zwolnienia zawarta w art. 7 ust. 3 cyt. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, poprzez wprowadzenie regulacji prawnych odnoszących się nie do przedmiotów opodatkowania, a do sytuacji finansowej podatników. Zapisy uchwały uzależniające udzielenie zwolnienia i korzystanie z niego od braku zaległości w należnościach publicznoprawnych w sposób jednoznaczny odwołują się do cech podatnika, a do wprowadzenia takiego zwolnienia rada gminy nie ma kompetencji. Powyższe znajduje odzwierciedlenie w ugruntowanym orzecznictwie sądów administracyjnych, m.in. w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 11 sierpnia 2020 r.⁶⁾, wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 20 listopada 2019 r.⁷⁾ czy w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku z dnia 7 października 2020 r.⁸⁾

Mając na względzie powyższe, Kolegium Izby uznało, że zapisy § 13 ust. 1 pkt 4 oraz § 17 uchwały wraz z załącznikiem nr 5 stanowiącym wzór oświadczenia o niezaleganiu na terenie Gminy Brojce z zapłatą podatków i innych należności publicznoprawnych oraz opłat z tytułu wieczystego użytkowania, w sposób istotny naruszają przepisy art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, co implikuje stwierdzenie ich nieważności.

W zakresie postanowienia § 15 uchwały, którym zobowiązano beneficjenta pomocy do przedkładania na żądanie organu, w zakresie i terminie wskazanym w żądaniu, innych (niż wskazane w uchwale) informacji i dokumentów dotyczących pomocy na inwestycję początkową, Kolegium wskazuje, że Rada Gminy Brojce przekroczyła zakres przysługującej jej ustawowej kompetencji do wprowadzenia przedmiotowego zwolnienia, gdyż to ustawodawca wprost w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa⁹⁾ określił kompetencje organu podatkowego do weryfikacji sytuacji prawnej podatnika w połączeniu z korzystaniem z niego z wprowadzonego zwolnienia i konieczności spełniania związanych z tym określonych wymogów formalnych. To w przepisach tej ustawy określono w działach dotyczących czynności sprawdzających oraz postępowania podatkowego kompetencje organów podatkowych do ustalania stanu faktycznego będącego podstawą do rozstrzygania danej sprawy w oparciu o ustalone fakty i zebrane w danej sprawie dowody. Uregulowanie ww. kwestii postanowieniami uchwały w ocenie Kolegium stanowi o istotnym naruszeniu cyt. przepisu art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz wynikającego z § 118 w związku z § 143 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”¹⁰⁾ zakazu powtarzania lub modyfikowania w aktach prawa miejscowego przepisów ustawy.

W zakresie normy kompetencyjnej organów stanowiących gmin do wprowadzania zwolnień z podatku od nieruchomości w uchwałach ustawodawca przesadził w art. 20 b cyt. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jeżeli uchwała rady gminy przewiduje udzielenie pomocy publicznej, to powinna być podjęta z uwzględnieniem przepisów dotyczących pomocy publicznej. Zgodnie z treścią § 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 9 stycznia 2015 r. w sprawie warunków udzielania zwolnień z podatku od nieruchomości oraz

⁶⁾ sygn. akt II FSK 646/20

⁷⁾ sygn. akt I SA/Sz 489/19

⁸⁾ sygn. akt I SA/Bk 511/20

⁹⁾ Dz.U. z 2021, poz. 1540, ze zm.

¹⁰⁾ Dz. U. z 2016, poz. 283

podatku od środków transportowych, stanowiących regionalną pomoc inwestycyjną, pomoc na kulturę i zachowanie dziedzictwa kulturowego, pomoc na infrastrukturę sportową i wielofunkcyjną infrastrukturę rekreacyjną, pomoc na infrastrukturę lokalną, pomoc na rzecz regionalnych portów lotniczych oraz pomoc na rzecz portów¹¹⁾, określa ono warunki zwolnień między innymi z podatku od nieruchomości, stanowiących pomoc publiczną, wprowadzonych w drodze uchwał rad gmin na podstawie art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Natomiast w § 12 ust. 1 rozporządzenia wymienione zostały warunki dopuszczalności udzielenia regionalnej pomocy inwestycyjnej.

Kolegium Izby, nie kwestionując uprawnień Gminy do ustalania dodatkowych warunków zwolnień względem warunków wynikających z treści rozporządzenia, stwierdza, że wprowadzona w § 13 ust. 3 uchwały sankcja w postaci utraty prawa do zwolnienia począwszy od dnia jego uzyskania w przypadku niezłożenia lub nieuzupełnienia określonych informacji oraz oświadczeń, o których mowa w uchwale, w połączeniu z obowiązkiem zapłaty kwoty udzielonej pomocy wraz z odsetkami narusza wyrażoną w art. 8 § 1 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego¹²⁾ oraz podnoszoną w orzecznictwie sądów administracyjnych zasadę proporcjonalności. Jak słusznie wskazał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku z dnia 15 stycznia 2021 r.¹³⁾: „nie może być tak, że sama okoliczność nieprzedstawienia przez przedsiębiorcę dokumentów powoduje utratę prawa do zwolnienia z podatku od nieruchomości za cały okres zwolnienia, w sytuacji kiedy warunki od strony materialnej zostały przez niego spełnione”. Z punktu widzenia istoty zasady proporcjonalności (adekwatności), wprowadzone przez Radę Gminy Brojce regulacje w uchwale umożliwiające pozbawienie przedsiębiorcy prawa do zwolnienia z podatku od nieruchomości za cały okres zwolnienia, w sytuacji kiedy warunki od strony materialnej zostały przez niego spełnione oraz w sytuacji nieprzedstawienia przez niego określonych dokumentów, o których mowa w uchwale – nie znajdują oparcia w powszechnie obowiązujących przepisach prawa.

Organ nadzoru zwraca również uwagę, że z zasady demokratycznego państwa prawnego wynika powinność takiego redagowania przepisów prawa, aby spełniały one wymóg określonej ostateczności poprzez ich sformułowanie w sposób jasny, precyzyjny i poprawny. Z powyższych względów organ stanowiący winien doprowadzić do zgodności treści załącznika Nr 6 do uchwały z jego przedmiotem określonym w § 13 ust. 1 pkt 2 uchwały.

W tym stanie rzeczy Kolegium orzekło jak w sentencji uchwały.

Na niniejszą uchwałę przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie w terminie 30 dni od daty jej doręczenia.

Przewodniczący Kolegium Regionalnej Izby
Obrachunkowej w Szczecinie

Bogusław Staszewski

¹¹⁾ Dz. U z 2019 r. poz. 297, ze zm.

¹²⁾ Dz.U. 2021, poz. 735, ze zm.

¹³⁾ sygn. akt I SA/GI 1055/20