



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA ZACHODNIOPOMORSKIEGO

Szczecin, dnia 19 listopada 2025 r.

Poz. 5083

UCHWAŁA NR XXVII.109.S.2025

KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W SZCZECINIE

z dnia 30 października 2025 r.

w sprawie stwierdzenia nieważności uchwały Nr XX/162/25 Rady Miejskiej w Pyrzycach z dnia 29 września 2025 r. w sprawie zwolnienia z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis na wspieranie nowych inwestycji na terenie Gminy Pyrzyce

Na podstawie art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2025 r. poz. 1153) oraz art. 11 ust. 1 pkt 5 w zw. z art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2025 r. poz. 7) Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie uchwala, co następuje:

- §1. Stwierdza się nieważność uchwały Nr XX/162/25 Rady Miejskiej w Pyrzycach z dnia 29 września 2025 r. w sprawie zwolnienia z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis na wspieranie nowych inwestycji na terenie Gminy Pyrzyce.
- §2. Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

Uzasadnienie

Uchwała Nr XX/162/25 Rady Miejskiej w Pyrzycach z dnia 29 września 2025 r. w sprawie zwolnienia z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis na wspieranie nowych inwestycji na terenie Gminy Pyrzyce, została objęta postępowaniem nadzorczym na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, zgodnie z którym 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.

We wstępnej ocenie Kolegium przedmiotowa uchwała budziła wątpliwości w zakresie zgodności jej postanowień z prawem, w szczególności przekroczenia kompetencji wynikających z art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 707) oraz ustawy ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111 ze zm.), z uwagi na zapisy ujęte w: § 10 ust. 2, § 11 ust. 1 i 2, § 12 ust. 1 i ust. 3 i § 13 ust. 2 - 6 załącznika do uchwały.

W związku z powyższym wszczęte zostało postępowanie w sprawie stwierdzenia nieważności wymienionej uchwały, o czym powiadomiona została jednostka ze wskazaniem terminu rozpoznania sprawy. W treści pisma wskazano, że ostateczne badanie uchwały odbędzie się na posiedzeniu Kolegium Izby w dniu 30 października 2025 r. oraz, że w posiedzeniu ma prawo uczestniczyć upoważniony przedstawiciel podmiotu, którego sprawa jest rozpatrywana, a do czasu zakończenia wszczętego postępowania przysługuje prawo wnoszenia wyjaśnień.

Kolegium Izby ostatecznie zbadało wymienioną uchwałę na posiedzeniu we wskazanym wyżej terminie. W posiedzeniu uczestniczył przedstawiciel jednostki, który po wysłuchaniu szczegółowych zarzutów organu nadzoru, podzielił wstępną ocenę w zakresie dotyczącym treści § 12 ust. 1

załącznika do uchwały stwierdzając, iż wskazane regulacje przekraczają delegacje wynikające z przepisów prawa. W dalszej części wypowiedzi Pełnomocnik Gminy Pyrzyce wskazał na podobieństwo zapisów przedmiotowej uchwały do zapisów uchwał będących w obrocie prawnym oraz, że w jego ocenie, postanowienia uchwały omawiane na posiedzeniu Kolegium nie są sprzeczne z prawem.

Kolegium zważyło, co następuje.

Zgodnie z art. 7 ust 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych rada gminy, w drodze uchwały, może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone w ust. 1 oraz w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych niektórych ustaw. Korzystając z przywołanej regulacji Rada Gminy Pyrzyce w drodze przedmiotowej uchwały ustaliła zasady udzielania przedmiotowych zwolnień w ramach "Programu pomocy de minimis dla przedsiębiorców realizujących nowe inwestycje na terenie Gminy Pyrzyce" w brzmieniu, jaki nadano załącznikowi do niniejszej uchwały. W załączniku określono beneficjentów pomocy oraz warunki nabywania prawa do zwolnienia z podatku od nieruchomości, gruntów, budynków, budowli lub ich części będących własnością przedsiębiorcy bezpośrednio związanych z nową inwestycją, stanowiące pomoc de minimis, której udzielanie następuje zgodnie z Rozporządzeniem Komisji (UE) 2023/2831 z dnia 13 grudnia 2023 r. w sprawie stosowania art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy de minimis (Dz.Urz. UE.L. 2023/2831 z 15 grudnia 2023 r.). Przedmiotowa uchwała definiuje *nowe inwestycje* jako tworzenie (budowę) nowego lub przebudowę, rozbudowę, remont, adaptację i nadbudowę istniejącego budynku lub budowli - służących działalności gospodarczej. W świetle powyższych regulacji przedmiotowa uchwała Rady Miejskiej stanowi program pomocowy pomocy de minimis w rozumieniu ustawy dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (Dz. U. z 2025 r. poz. 468), do którego zastosowanie ma rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc de minimis (Dz.U.2024 poz.40).

W ocenie Kolegium, uchwała Nr XX/162/25 Rady Miejskiej w Pyrzycach z dnia 29 września 2025 r., której przedmiotem są zwolnienia od podatku od nieruchomości, stanowiącego pomoc de minimis, podjęta została z naruszeniem szeregu przepisów prawa, dotyczących wskazanej materii. W pierwszym rzędzie podnieść należy nieprawidłowość unormowań w zakresie zasadniczych kwestii: dnia udzielenia pomocy i powstania zwolnienia, a także ustania prawa do zwolnienia.

Pierwsze zagadnienie, tj. dzień udzielenia pomocy, określone zostało regułą § 12 ust. 1 załącznika do uchwały, w brzmieniu:

„§ 12. 1. Za dzień udzielenia pomocy w ramach Programu uznaje się dzień wydania przez organ podatkowy pisma potwierdzającego spełnienie warunków, o którym mowa w § 11 ust. 1.”

Cytowane określenie dnia udzielenia pomocy de minimis w postaci zwolnienia od podatku jest niezgodne z przepisami art. 2 pkt 11 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (Dz. U. z 2025 r. poz. 468), formułującego definicję legalną tego pojęcia, a niezgodność w tym zakresie przyznana została przez przedstawiciela jednostki, uczestniczącego w posiedzeniu Kolegium. Zgodnie z powołaną wyżej ustawą, za dzień udzielenia pomocy uznaje się dzień, w którym podmiot ubiegający się o pomoc publiczną nabył prawo do otrzymania tej pomocy, a w przypadku gdy udzielenie pomocy w formie ulgi podatkowej następuje na podstawie aktu normatywnego, bez wymogu wydania decyzji:

a) dzień, w którym zgodnie z odrębnymi przepisami upływa termin złożenia deklaracji albo innego dokumentu określającego wartość pomocy, z zastrzeżeniem lit. b,

b) dzień, w którym zgodnie z odrębnymi przepisami upływa termin złożenia zeznania rocznego - w przypadku udzielenia pomocy w formie ulgi w podatku dochodowym,

c) dzień faktycznego przysporzenia korzyści finansowych - w przypadku braku obowiązku złożenia deklaracji albo innego dokumentu określającego wartość pomocy

- chyba że przepisy odrębne stanowią inaczej.

Z definicji analizowanego pojęcia wynika, że dniem udzielenia pomocy na gruncie ww. ustawy w żadnym razie nie jest dzień sporządzenia pisma, nieposiadającego waloru decyzji, a określenie tego dnia, w świetle przytoczonego przepisu, wiąże się z reżimem opodatkowania, wynikającym z ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zróżnicowanym względem osób fizycznych (wśród których także występują korzystający ze zwolnienia przedsiębiorcy) i osób prawnych, czego nie uwzględniono w uchwale. Wskazana niezgodność z art. 2 pkt 11 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej, stanowi istotne naruszenie prawa, co czyni postanowienie § 12 ust. 1 załącznika do uchwały nieważnym. To z kolei pociąga za sobą niejasność dalszych ustępów ww. paragrafu, czyli ust. 2 i 3, regulujących kwestię powstania prawa do zwolnienia, których konstrukcja opiera się na źle sformułowanym pojęciu dnia udzielenia pomocy.

Ostatnia z wyżej podniesionych – powstanie prawa do zwolnienia – generalnie uregulowana została niespójnymi postanowieniami § 8 ust. 1 oraz § 12 ust. 2 i 3 załącznika do uchwały, o następującym brzmieniu:

„§ 8. 1. Zwolnienie przysługuje od miesiąca następującego po miesiącu, w którym została zakończona inwestycja.”

„§ 12. 2. Zwolnienie przysługuje od dnia powstania obowiązku podatkowego, zgodnie z przepisami ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2025 r. poz. 707 z późn. zm.).

3. W przypadku nieruchomości lub ich części, w stosunku do których obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości powstał przed dniem udzielenia pomocy w ramach Programu, zwolnienie przysługuje od pierwszego dnia miesiąca, w którym upływa najbliższy termin płatności podatku od nieruchomości w stosunku do nieruchomości lub ich części, które mają być objęte zwolnieniem.”

Z powyższego zestawienia widać, że regulacje dotyczące nabycia prawa do zwolnienia są wewnętrznie sprzeczne. Brak spójności i przejrzystości przepisów uchwały dotyczących chwili zwolnienia od podatku stanowi istotne naruszenie art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483 ze zm.), statuującego zasadę, w myśl której Rzeczpospolita Polska jest demokratycznym państwem prawnym, urzeczywistniającym zasady sprawiedliwości społecznej, oraz naruszenie związanego z tą zasadą przepisu § 6 w zw. z § 143 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie "Zasad techniki prawodawczej" (Dz. U. z 2016 r. poz. 283), nakazującego redagowanie przepisów aktów prawnych tak, aby dokładnie i w sposób zrozumiały dla adresatów zawartych w nich norm wyrażały intencje prawodawcy. Niewłaściwe uregulowanie momentu udzielenia pomocy i powstania zwolnienia, a więc kwestii kluczowych dla przedmiotu uchwały, przesądza o nieważności tej uchwały w całości.

Dalszą przesłankę stwierdzenia nieważności uchwały w całości stanowią – uchwalone z przekroczeniem kompetencji wynikających z art. 7 ust. 3 o podatkach i opłatach lokalnych – przepisy § 10 ust. 2 załącznika do uchwały i związane z nim przepisy § 9 i § 7 ust. 2 ww. załącznika. Przepisy te, oraz przepis § 10 ust. 1, do którego zakwestionowany ustęp następny odsyła, mają następujące brzmienie:

„§ 7. 2. Działalność gospodarcza związana z inwestycją, na którą udzielono pomocy w ramach Programu, winna być prowadzona przez okres, co najmniej 5 lat od dnia zakończenia inwestycji. Wymogu tego nie stosuje się w przypadku zdarzeń losowych, takich jak na przykład śmierć przedsiębiorcy lub współnika.”

„§ 9. 2. Przedsiębiorca jest zobowiązany przez okres 5 lat od dnia uzyskania zwolnienia – niezależnie od kwoty przeznaczonej na zrealizowanie inwestycji - do przedłożenia w terminie do 31 stycznia każdego roku oświadczenia o prowadzeniu działalności gospodarczej i utrzymaniu na terenie Gminy Pyrzyce nowej inwestycji, na którą udzielono pomocy w ramach Programu. Ostatnie

oświadczenie przedsiębiorca jest zobowiązany przedłożyć do dnia 31 stycznia roku następującego po roku, w którym upłynął okres - wskazany w zdaniu pierwszym.”

„§ 10. 1. Przedsiębiorca, który skorzysta ze zwolnienia, jest zobowiązany do przedłożenia Burmistrzowi Pyrzyc w terminie wyznaczonym przez ten organ, w ramach nadzorowania i monitorowania udzielonej pomocy, dodatkowych informacji i dokumentów niezbędnych dla oceny prawidłowości jej udzielenia i wykorzystania.

2. Uniemożliwienie Burmistrzowi Pyrzyc podjęcia czynności mających na celu nadzorowanie i monitorowanie pomocy oraz nieprzedłożenie informacji i dokumentów, o których mowa w ust. 1, stanowi podstawę do stwierdzenia, że przedsiębiorca nie spełnia warunków określonych niniejszym Programem i traci prawo do zwolnienia, za cały okres objęty pomocą.”

Cytowany wyżej § 10 ust. 2 ustanawia restrykcyjną sankcję za nieprzedłożenie w wyznaczonym terminie żądanych przez Burmistrza dodatkowych informacji i dokumentów, niezbędnych dla oceny prawidłowości udzielenia i wykorzystania udzielonej pomocy. Powyższe unormowanie wprowadzone zostało, zdaniem Kolegium, z przekroczeniem zakresu upoważnienia z art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, i to z wielu względów. W pierwszej kolejności Kolegium Izby zauważa, iż wprowadzone na podstawie ww. przepisu zwolnienie od podatku następuje z mocy prawa, w tym przypadku z mocy prawa miejscowego, jakie stanowi uchwała podjęta na podstawie wskazanego przepisu. W tym stanie rzeczy uznać należy, że dodatkowe informacje i dokumenty niezbędne dla oceny prawidłowości udzielenia i wykorzystania udzielonej pomocy, stanowią jedynie środek dowodowy na okoliczność spełnienia przez podatnika materialnoprawnych przesłanek zwolnienia z podatku, w związku z czym - jako takie – mogą i powinny być one weryfikowane w ramach postępowania sprawdzającego w trybie art. 274a ordynacji podatkowej. Ocena ta znajduje oparcie w utrwalonym orzecznictwie, w którym uzależnienie przysługującego z mocy prawa zwolnienia z podatku od przedłożenia określonych dokumentów, uznaje się za wadliwe (por. wyrok NSA z dnia 16 maja 2024 r. III FSK 302/22). Po drugie, zakwestionowana norma § 10 ust. 2 załącznika do uchwały, zdaniem Kolegium, prowadzić jednocześnie może do zastosowania sankcji oczywiście nieadekwatnych do stopnia uchybienia oraz niewspółmiernie dolegliwych, w postaci utraty prawa dozwolnienia za cały okres objęty pomocą, w przypadku niezłożenia informacji i dokumentów, określonych w art. 10 ust. 1 załącznika do uchwały, co godzi w wyrażoną w art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej oraz art. 8 § 1 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeksu postępowania administracyjnego, i podnoszoną w orzecznictwie sądów administracyjnych, zasadę proporcjonalności. Po trzecie, okoliczności, których udokumentowania (niezależnie od oświadczenia wymaganego przepisem § 9 ust. 2 załącznika do uchwały) może żądać Burmistrz pod rygorem całkowitej utraty prawa do zwolnienia, pozostawać mogą w związku z nałożonym § 7 ust. 2 uchwały obowiązkiem prowadzenia działalności gospodarczej przez okres 5 lat od ukończenia inwestycji. Przedmiotowym obowiązkiem, jak widać, objęty został okres wykraczający poza czasowe ramy uchwalonego zwolnienia a to, w orzecznictwie sądowym, uznane zostało za swoistą pułapkę podatkową. Odnosząc się na koniec do – powołanego w tej części uzasadnienia – wyroku NSA z dnia 16 maja 2024 r., stwierdzić należy, że w oczywistej sprzeczności z przedstawionym w nim poglądem, a co za tym idzie i z kompetencyjną normą cyt. art. 7 ust. 3, pozostaje ponadto przepis § 8 ust. 2 uchwały, warunkujący *expressis verbis* nabycie prawa do zwolnienia od przedstawienia szeregu dokumentów, w tym, co szczególnie nieuzasadnione, od złożenia wniosku o udzielenie zwolnienia, który to wniosek w przedmiotowym przypadku nie może być uznany za informację o spełnieniu warunków określonych w analizowanej uchwale, albowiem ta wymagana jest odrębnie.

Ponadto Kolegium Izby stwierdziło, iż przedmiotowa uchwała zawiera postanowienia, stanowiące naruszenie prawa w zakresie wymienionym poniżej.

Postanowieniem § 10 ust. 1 załącznika do uchwały Rada Gminy wprowadziła regulacje dotyczące kwestii związanych z obowiązkiem przedkładania dodatkowych informacji i dokumentów niezbędnych dla oceny prawidłowości udzielenia i wykorzystania udzielonej pomocy w terminie wyznaczonym przez Burmistrza Pyrzyc. Organ nadzoru wskazuje, iż powyższe kwestie stanowią

przedmiot regulacji art. 39 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej, w którym określono obowiązki dotyczące przedkładania dodatkowych informacji organowi podatkowemu. Zgodnie z przywołanym przepisem beneficjent pomocy zobowiązany jest do przekazywania informacji o dotyczącej ich pomocy podmiotowi udzielającemu pomocy – na ich żądanie, w zakresie i terminach określonych w żądaniu. Termin ten nie może być krótszy niż 14 dni, chyba że o informacje dotyczące udzielonej pomocy występuje Komisja. Kolegium Izby wskazuje, iż organ stanowiący, uchwalając akt prawa miejscowego, nie może regulować tego, co zostało uregulowane ustawą, jak również dokonywać modyfikacji przepisów rangi ustawowej. Regulacje wprowadzone § 10 ust. 1 załącznika do uchwały stanowią naruszenie art. 2 i art. 94 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej w zw. z art. 39 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej.

Postanowieniem § 11 ust. 1 i 2 załącznika do uchwały wprowadzono regulacje dotyczące trybu ustalania przez organ podatkowy prawa do zwolnienia i sposobu informowania podmiotu uprawnionego do jego otrzymania, które w ocenie organu nadzoru wykraczają poza kompetencje organu stanowiącego gminy wynikające z art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a także uregulowane są przepisami zawartymi w art. 21 § 1 i 2 ordynacji podatkowej zgodnie z którymi:

„§ 1. Zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem:

- 1) zaistnienia zdarzenia, z którym ustawa podatkowa wiąże powstanie takiego zobowiązania;*
- 2) doręczenia decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość tego zobowiązania.*

§ 2. Jeżeli przepisy prawa podatkowego nakładają na podatnika obowiązek złożenia deklaracji, a zobowiązanie podatkowe powstaje w sposób określony w § 1 pkt 1, podatek wykazany w deklaracji jest podatkiem do zapłaty, z zastrzeżeniem § 3”.

Ustawa o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej w art. 5 ust. 3 dodatkowo nakłada na podmioty udzielające pomocy obowiązek wydania zaświadczenia stwierdzającego, że udzielona pomoc publiczna jest pomocą de minimis albo pomocą de minimis w rolnictwie lub rybołówstwie. W myśl w art. 5 ust. 3c ustawy „zaświadczenia, o których mowa w ust. 3, są wydawane z urzędu”. Kolegium Izby wskazuje, iż przepisy rangi ustawowej nie upoważniają Rady do nakładania na organ podatkowy dodatkowych czynności, ani regulacji dotyczących trybu udzielania zwolnienia.

Ponad powyższe, w ocenie Kolegium wskazane regulacje zawarte w § 13 ust. 3-6 załącznika do uchwały stanowią przekroczenie przez organ stanowiący kompetencji wynikających z art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Kolegium Izby podkreśla, iż skutki utraty prawa do preferencji podatkowej, jego zwrotu a także regulacje dotyczące trybu ustalania przez organ podatkowy prawa do zwolnienia i sposobu informowania podmiotu uprawnionego uregulowane są w ustawie Ordynacja podatkowa. W przypadku utraty warunków uprawniających do korzystania ze zwolnienia podatnik jest zobowiązany do opłacania podatku na ogólnych zasadach określonych art. 6 ust 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w myśl którego *jeżeli w trakcie roku podatkowego zaistniało zdarzenie mające wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku, a w szczególności zmiana sposobu wykorzystywania przedmiotu opodatkowania lub jego części, podatek ulega obniżeniu lub podwyższeniu, poczynając od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło to zdarzenie*. Akt niższego rzędu, jakim jest uchwała rady gminy, nie może rozstrzygać o obowiązywaniu i stosowaniu aktu wyższego rzędu, albowiem ten obowiązuje i jest stosowany z mocy prawa. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych, ani też przepisy dotyczące postępowania w sprawach dotyczących pomocy publicznej nie upoważniają organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego do uregulowania tych kwestii w drodze aktu prawa miejscowego.

W tym stanie rzeczy Kolegium orzekło jak w sentencji.

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
Marek Fras