



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA POMORSKIEGO

Gdańsk, dnia 27.06.2024 r.

Poz. 3016

Uchwała Nr 077/g121/P/24

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku

z dnia 20 czerwca 2024 r.

Działając na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 i art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity: Dz. U. z 2023 r. poz. 1323), art. 91 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jednolity: Dz. U. z 2024 r. poz. 609 z późn. zm.), art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2023 r. poz. 70 z późn. zm.) - Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku po rozpoznaniu uchwały Nr II/14/2024 Rady Miasta Malbork z dnia 22 maja 2024 r. w sprawie zwolnienia z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis na realizację nowych inwestycji.

orzeka nieważność § 11 ust. 3 i ust. 4 badanej uchwały.

Uzasadnienie

W dniu 3 czerwca 2024 r. wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku uchwała Nr II/14/2024 Rady Miasta Malbork z dnia 22 maja 2024 r. w sprawie zwolnienia z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis na realizację nowych inwestycji, natomiast w dniu 20 czerwca 2024 r. była przedmiotem badania Kolegium tut. Izby.

Analiza treści powyższej uchwały wskazuje, że jest ona obarczona wadą o charakterze istotnego naruszenia prawa.

Przedmiotową uchwałą, działając na podstawie art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, Rada Miasta Malborka ustanowiła zwolnienie z podatku od nieruchomości w ramach pomocy *de minimis* na realizację nowych inwestycji.

W wyniku badania niniejszej uchwały, Kolegium tut. Izby stwierdziło, że w § 11 ust. 3 i ust. 4 badanej uchwały postanowiono, że:

"3. Podatnik, o którym mowa w ust.1, traci prawo do zwolnienia za cały okres zwolnienia.

4. Podatnik, o którym mowa w ust.1, jest zobowiązany do zapłaty należnego podatku wraz z odsetkami za zwłokę za cały okres zwolnienia."

Zdaniem Kolegium tut. Izby cytowane powyżej postanowienia uchwały, wynikające z § 11 ust. 3 i ust. 4, wskazujące na możliwość utraty prawa do zwolnienia z podatku od nieruchomości za cały okres oraz na konieczność zapłaty podatku wraz z odsetkami za zwłokę za cały okres zwolnienia, w sposób istotny naruszają art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zgodnie z ww. 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 i niektórych ustaw.*

W wyniku analizy powyższych postanowień, Kolegium tut. Izby stwierdza, że Rada Miasta Malborka, co do zasady, miała prawo wprowadzać postanowienia wskazujące na utratę prawa podatnika do zwolnienia z podatku od nieruchomości, ale nie mogła wprowadzać postanowień o utracie prawa do zwolnienia "za cały okres zwolnienia" oraz obowiązku zapłaty podatku wraz z odsetkami za "cały okres zwolnienia", czyli skutku całkowicie niweczącego prawo do zwolnienia od początku jego uzyskania. Kolegium tut. Izby podkreśla zatem, że w przypadkach opisanych w treści § 11 ust. 3 i ust. 4 badanej uchwały nie może dochodzić do całkowitej utraty prawa do zwolnienia z podatku od nieruchomości od początku jego uzyskania, czy też zapłaty podatku wraz z odsetkami za zwłokę za cały okres zwolnienia.

W ocenie Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku regulacje badanej uchwały w zakresie utraty zwolnienia "za cały okres zwolnienia", czyli począwszy od dnia jego uzyskania i "zapłaty należnego podatku wraz z odsetkami za zwłokę za cały okres zwolnienia", są bowiem nieproporcjonalne do ewentualnego uchybienia. Organ nadzoru jednoznacznie podkreśla, że ww. postanowienia uchwały o utracie zwolnienia i zapłaty podatku wraz z odsetkami i to od początku jego uzyskania (za cały okres) są bezpodstawne i niosą daleko idący skutek.

Dodatkowo, zdaniem Kolegium tut. Izby, kwestionowane postanowienia naruszają zasadę proporcjonalności poprzez zastosowanie przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego zbyt uciążliwych środków dla podatników do skorzystania z przedmiotowego zwolnienia z podatku od nieruchomości. Zatem należy stwierdzić jednoznacznie, że kwestionowane przez Kolegium tut. Izby postanowienia Rady Miasta Malborka, wywołują zbyt daleko idące skutki w postaci utraty zwolnienia za cały okres zwolnienia oraz dodatkowo nakładają na podatnika wsteczny obowiązek zapłaty należnego podatku wraz z odsetkami.

Ponadto należy stwierdzić, że prezentowany pogląd znajduje także swoje odzwierciedlenie w licznych orzeczeniach sądownoadministracyjnych. Przykładowo zagadnienie to było przedmiotem rozważań Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy w wyroku z dnia 20 lipca 2021 r. wydanego w sprawie prowadzonej pod sygn. akt I SA/Bd 307/21. Dodatkowo Kolegium zauważa, że pogląd wyrażony w ww. orzeczeniu został podtrzymany przez Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 5 kwietnia 2022 r. sygn. akt III FSK 4860/21, w którym m. in. Naczelny Sąd Administracyjny, w zakresie kwestionowanego zapisu uchwały odnoszącego się do utraty prawa do zwolnienia począwszy od jego uzyskania wskazał, że: *"podziela stanowisko sądu pierwszej instancji, który uznał za uzasadnione stwierdzenie przez organ nadzoru nieważności § 9 ust. 1 pkt 3 uchwały Rady Gminy L. Zgodnie z tym przepisem, utrata prawa do zwolnienia następuje począwszy od dnia jego uzyskania w przypadku:(.....)". Ponadto Naczelny Sąd Administracyjny podkreślił, że: "należy za sądem pierwszej instancji, odwołać się do stanowiska Trybunału Konstytucyjnego przedstawionego w wyroku z dnia 25 listopada 2003 r., K 37/02, który wskazał, że wymóg proporcjonalności, czyli zakaz nadmiernej ingerencji, oznacza konieczność zachowania proporcji pomiędzy nałożonymi na podatnika obciążeniami (także w przypadku korzystania przez niego z ulgi) a zamierzonym celem (pozytywnym efektem) danej regulacji prawnej, chodzi zatem o konieczność wyważenia dwóch dóbr (wartości), których pełna realizacja jest niemożliwa."*

Zatem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku podziela i opiera swoje stanowisko m. in. na powyższym orzecznictwie.

Na marginesie Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku zaznacza, że przedmiotowa uchwała jest aktem prawa miejscowego w rozumieniu art. 40 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, gdyż adresowana jest do bliżej nieokreślonego kręgu podmiotów oraz ma charakter generalny i abstrakcyjny. Oznacza to, że regulacje w niej zawarte powinny w sposób ścisły wyczerpywać delegację nałożoną przez ustawodawcę.

W nawiązaniu do powyższego Kolegium tut. Izby wskazuje również, że zgodnie z art. 94 zd. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.) organy samorządu terytorialnego oraz terenowe organy administracji rządowej, na podstawie i w granicach upoważnień zawartych w ustawie, ustanawiają akty prawa miejscowego obowiązujące na obszarze działania tych organów.

Ponadto, stosownie do przepisu § 115 w zw. z § 143 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów w sprawie "Zasad techniki prawodawczej", w aktach prawa miejscowego zamieszcza się tylko przepisy regulujące sprawy przekazane do unormowania w przepisie upoważniającym (upoważnieniu ustawowym). Realizując kompetencję prawodawczą organ stanowiący musi ściśle uwzględnić wytyczne

zawarte w upoważnieniu. Zgodność z prawem aktu wydawanego na podstawie ustawowego upoważnienia polega natomiast na pełnym zrealizowaniu tego upoważnienia, bez możliwości wybiórczego, dowolnego czy też częściowego stosowania przepisu. W orzecznictwie sądów administracyjnych i nauce prawa nie budzi wątpliwości reguła interpretacyjna administracyjnego prawa materialnego, zgodnie z którą "dozwolone jest tylko to, co wynika z przepisów prawa" (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 19 marca 2008 r., II GKS 427/07) (vide: art. 7 Konstytucji RP).

W podsumowaniu Kolegium tut. Izby podkreśla, że realizując swoje kompetencje prawodawcze organ publiczny musi ściśle uwzględniać treść normy ustawowej. Odstąpienie od tej zasady z reguły stanowi istotne naruszenie prawa. Powyższe stanowisko znajduje potwierdzenie w orzecznictwie sądów administracyjnych, w którym stwierdza się, że *"przepis ustawy ustanawiający upoważnienie do wydania aktu prawa miejscowego podlega ścisłej wykładni językowej i nie może prowadzić do objęcia zakresem upoważnienia materii w nim niewymienionych w drodze wykładni celowościowej (por. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 25 maja 1998 r., sygn. U 19/97, OTK ZU nr 4/1998 r., poz. 48, s. 262). Organ samorządu terytorialnego wykonujący kompetencję prawodawczą zawartą w upoważnieniu ustawowym jest obowiązany działać ściśle w granicach tego upoważnienia."* (wyrok NSA z 8 maja 2013 r. sygn. akt II GSK 299/12).

Z uwagi na powyższe Kolegium tut. Izby uznało, że konieczne jest orzeczenie nieważności § 11 ust. 3 i ust. 4 badanej uchwały jako istotnie naruszającego art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Mając powyższe na uwadze Kolegium tut. Izby postanowiło jak w sentencji.

Na niniejszą uchwałę Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku służy skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku w terminie 30 dni od dnia jej doręczenia, wnoszona za pośrednictwem tutejszej Izby.

Postępowanie sądowe jest wolne od opłat sądowych.

Przewodnicząca Kolegium

Luiza Budner - Iwanicka

Prezes

Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku