



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA POMORSKIEGO

Gdańsk, dnia 02.04.2024 r.

Poz. 1695

Uchwała Nr 051/g127/P/24

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku

z dnia 27 marca 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. 1325), art. 91 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jednolity: Dz. U. z 2023 r. poz. 40 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 LXVIII/769/2024 Rady Miasta Starogard Gdański z dnia 28 lutego 2024 r. w sprawie zwolnienia od podatku od nieruchomości budynków mieszkalnych lub ich części oraz budynków mieszkalno-użytkowych lub ich części, w których zostanie wykonany remont elewacji:

orzeka nieważność § 8 ust. 1 badanej uchwały.

Uzasadnienie

W dniu 4 marca 2024 r. wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku uchwała Nr LXVIII/769/2024 Rady Miasta Starogard Gdański z dnia 28 lutego 2024 r. w sprawie zwolnienia od podatku od nieruchomości budynków mieszkalnych lub ich części oraz budynków mieszkalno-użytkowych lub ich części, w których zostanie wykonany remont elewacji, natomiast w dniu 27 marca 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 Starogard Gdański ustanowiła zwolnienie z podatku od nieruchomości budynków mieszkalnych lub ich części oraz budynków mieszkalno-użytkowych lub ich części, w których zostanie wykonany remont elewacji.

W § 8 ust. 1 badanej uchwały postanowiono natomiast, że: „*Podatnik, który złożył nieprawdziwe oświadczenie lub informacje w zakresie przesłanek, od których uzależnione jest zwolnienie bądź udzielenie pomocy de minimis, traci prawo do zwolnienia, a także udzielenia pomocy de minimis za cały okres, w którym korzystał ze zwolnienia, a także udzielonej pomocy de minimis.*”.

Ponadto w wyniku badania niniejszej uchwały, Kolegium tut. Izby stwierdziło, że w § 5 ust. 3 postanowiono: „*Informacje i dokumenty, o których mowa w § 5 ust. 2 należy przedkładać do dnia 31 stycznia każdego roku, w którym podatnik korzysta ze zwolnienia.*”.

Zdaniem Kolegium tut. Izby cytowane postanowienia uchwały wynikające z § 8 ust. 1, wskazujące na możliwość utraty prawa do zwolnienia z podatku od nieruchomości (budynków mieszkalnych lub ich części oraz budynków mieszkalno-użytkowych lub ich części, w których zostanie wykonany remont elewacji) w przypadku gdy podatnik złożył nieprawdziwe oświadczenie lub informacje, od których uzależnione jest

zwolnienie bądź udzielenie pomocy de minimis 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 Starogard Gdański, co do zasady, miała prawo wprowadzać dodatkowe warunki o charakterze sprawozdawczo - informacyjnym (*oświadczenia lub informacje w zakresie przesłanek, od których uzależnione jest zwolnienie bądź udzielenie pomocy de minimis*), a także wynikające z innych regulacji prawnych w zakresie pomocy de minimis, ale nie może postanawiać z powodu złożenia przez podatnika nieprawdziwego oświadczenia lub informacji - skutku całkowicie niweczącego prawo do zwolnienia od początku jego uzyskania. Kolegium podkreśla zatem, że w przypadkach opisanych w treści § 8 ust. 1 badanej uchwały nie może dochodzić do sytuacji całkowitej utraty prawa do zwolnienia z podatku od nieruchomości (budynków mieszkalnych lub ich części oraz budynków mieszkalno-mieszkalno-użytkowych lub ich części, w których zostanie wykonany remont elewacji) od początku jego uzyskania, bowiem jak wynika z zacytowanych wyżej postanowień § 5 ust. 3 uchwały: *"Informacje i dokumenty, o których mowa w § 5 ust. 2 należy przedkładać do dnia 31 stycznia każdego roku, w którym podatnik korzysta ze zwolnienia."* W ocenie Kolegium regulacje badanej uchwały w zakresie utraty zwolnienia począwszy od dnia jego uzyskania są nieproporcjonalne do ewentualnego uchybienia. Organ nadzoru jednoznacznie podkreśla, że postanowienia o utracie zwolnienia z powyżej przedstawionych powodów i to od początku jego uzyskania (*za cały okres*) są bezpodstawne i jest to 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. W tym miejscu należy również podkreślić, że w ocenie organu nadzoru, w przypadku corocznego składania dokumentacji sprawozdawczo - informacyjnej (*oświadczeń lub informacji w zakresie przesłanek, od których uzależnione jest zwolnienie bądź udzielenie pomocy de minimis*) nie można dodatkowo postanowić, że niedopełnienie tego w kolejnym roku trwania zwolnienia lub złożenie jej niezgodnie z prawdą będzie skutkować utratą zwolnienia za wszystkie lata (*za cały okres*) od początku uzyskania zwolnienia z podatku od nieruchomości i to nawet w sytuacji, gdy podatnik złożył w terminie i zgodnie z prawdą wszystkie wymagane dokumenty o charakterze sprawozdawczo - informacyjnym za poprzednie lata. Zatem należy stwierdzić jednoznacznie, że kwestionowane postanowienia Rady Miasta stanowią niewątpliwie daleko idący skutek utraty zwolnienia za cały okres za złożenie nieprawdziwych oświadczeń lub informacji w kolejnym roku.

Ponadto należy stwierdzić, że prezentowany pogląd znajduje także swoje odzwierciedlenie w licznych orzeczeniach sądowoadministracyjnych, przykładowo zagadnienie to było rozpatrywane m. in. w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy sygn. akt I SA/Bd 307/21 z dnia 20 lipca 2021 r. Dodatkowo Kolegium zauważa, że pogląd wyrażony w ww. wyroku WSA w Bydgoszczy został podtrzymany przez Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku III FSK 4860/21 z dnia 5 kwietnia 2022 r., w którym NSA m. in. uznał, że w zakresie kwestionowanego zapisu uchwały odnoszącego się do utraty prawa do zwolnienia począwszy od jego uzyskania: *"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: *"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 uwzględniać 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 § 8 ust. 1 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