

Uchwała nr 66/2014
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu
z dnia 30 lipca 2014 r.

w sprawie stwierdzenia nieważności uchwały Rady Miejskiej w Nowej Rudzie nr 429/L/14 z dnia 25 czerwca 2014 r. w sprawie programu pomocy udzielanej przedsiębiorcom na terenie miasta Nowa Ruda w ramach pomocy de minimis

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2012 r. poz. 1113 i z 2013 r. poz. 1646) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2013 r. poz. 594, z późn. zm.), Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu

stwierdza nieważność

uchwały Rady Miejskiej w Nowej Rudzie nr 429/L/14 z dnia 25 czerwca 2014 r. w sprawie programu pomocy udzielanej przedsiębiorcom na terenie miasta Nowa Ruda w ramach pomocy de minimis — z powodu istotnego naruszenia art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014 r. poz. 849).

Uzasadnienie

Uchwała Rady Miejskiej w Nowej Rudzie nr 429/L/14 z dnia 25 czerwca 2014 r. w sprawie programu pomocy udzielanej przedsiębiorcom na terenie miasta Nowa Ruda w ramach pomocy de minimis wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu — Zespołu w Wałbrzychu — w dniu 3 lipca 2014 roku.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu oceniając zgodność z prawem postanowień zawartych w badanej uchwale ustaliło, co następuje:

Przedmiotową uchwałą Rada Miejska wprowadziła m.in. następujące regulacje:

– w § 5:

„Pomoc może być udzielona w formie:

- 1) zwolnienia z podatku od nieruchomości, o którym w § 6 i § 7;
- 2) obniżenia stawki podatku od nieruchomości, o którym mowa w § 9.”;

– w § 6 ust. 1, 5 i 6:

„1. Zwalnia się z podatku od nieruchomości budowlę, budynek lub ich części oraz grunty będące własnością lub w użytkowaniu wieczystym albo posiadaniu zależnym przedsiębiorców:

- 1) zajęte na ośrodki kultury,
- 2) zajęte na potrzeby publicznych zakładów opieki zdrowotnej,
- 3) będące własnością lub udziałem we współwłasności należące do Gminy Miejskiej Nowa Ruda, a przekazane do korzystania przedsiębiorcy w posiadanie zależne,
- 4) zajęte na Noworudzkie Centrum Przedsiębiorczości przy ul. Armii Krajowej 15,
- 5) będące w posiadaniu spółek, w których Miasto Nowa Ruda posiada więcej niż 50% udziałów,
- 6) położone na terenie Wałbrzyskiej Specjalnej Strefy Ekonomicznej „INVEST-PARK” — podstrefa Nowa Ruda, które służą do prowadzenia, na podstawie zezwolenia, działalności gospodarczej na terenie strefy, z wyjątkiem terenów, których właściciel lub użytkownik wieczysty zezwolenie takie utracił,
- 7) zajęte na biblioteki publiczne.

[...]

5. Zwalnia się z podatku od nieruchomości budowle, budynki lub ich części oraz grunty będące własnością lub w użytkowaniu wieczystym, zajęte na rozpoczęcie działalności gospodarczej przez osoby, które były bezrobotnymi w okresie co najmniej 12 miesięcy poprzedzających datę złożenia wniosku.

6. Zwolnienie, o którym mowa w ust. 5 przysługują przez okres nie dłuższy niż 12 miesięcy od miesiąca następnego po miesiącu w którym został złożony wniosek.”;

– w § 9:

„1. Obniża się stawki podatku od nieruchomości dla gruntów, budowli, budynków lub ich części związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą, inną niż rolnicza lub leśna, będących własnością przedsiębiorcy lub w użytkowaniu wieczystym przedsiębiorcy, który w okresie sześciu miesięcy poprzedzających dzień złożenia wniosku, zatrudniał na obszarze Gminy Miejskiej Nowa Ruda — średnio w przedsiębiorstwie położonym na terenie Gminy Miejskiej Nowa Ruda w przeliczeniu na jeden etat:

1) od 1 do 10 pracowników:

a) o 20% jeżeli zwiększył zatrudnienie od 1 do 3 pracowników;

b) o 50% jeżeli zwiększył zatrudnienie od 4 do 5 pracowników i za każdego następnego pracownika 5%,

2) powyżej 10 pracowników i zwiększył zatrudnienie o dowolną ilość pracowników — o 5% za każdy nowy etat.

2. Obniżenie stawki zgodnie z ust. 1 stosuje się odpowiednio do przedsiębiorców, którzy rozpoczęli działalność na terenie Gminy Miejskiej Nowa Ruda.

3. Obniżenie stawek podatku podatku, określonych w ust. 1 i 2 przyznaje się na wniosek przedsiębiorcy na okres 12 miesięcy pod warunkiem utrzymania w tym okresie zwiększonego zatrudnienia. Zwiększone zatrudnienie w zakresie przedziałów, o którym mowa w ust. 1 liczy się od daty wniosku.

4. Wzrost zatrudnienia, na podstawie ust. 1 i 2 nie może wynikać z przekształcenia formy prawnej, łączenia się, przejęcia lub podziału przedsiębiorstwa.

5. Wyłącza się ze zwolnienia, o którym mowa w ust. 1: stacje paliw, obiekty handlowe, których powierzchnia budynków zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej przekracza 400 m² oraz przedsiębiorstwa do których działalności mają zastosowanie przepisy ustawy z dnia 9 czerwca 2011 roku — prawo geologiczne i górnicze.”.

Oceniając zgodność badanej uchwały z prawem należy wskazać na regulację zawartą w art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014 r. poz. 849), zwanej dalej „u.p.o.l.”. Z przepisu tego wynika jednoznacznie, że rada gminy, w drodze uchwały, może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe w zakresie podatku od nieruchomości, niż określone w ust. 1 tegoż art. 7 oraz w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw. Tak skonstruowana delegacja przyznana przez ustawodawcę radzie gminy powoduje, że rada posiada uprawnienia do wprowadzenia zwolnień podatkowych wyłącznie o charakterze przedmiotowym. Tym samym zwolnienia mogą dotyczyć tylko i wyłącznie przedmiotu opodatkowania, a więc nieruchomości wykorzystywanych do różnego rodzaju działalności, a przedmiot ten winien być tak określony, żeby nie była możliwa identyfikacja konkretnego podatnika, a więc cechy przedmiotu muszą zostać w uchwale tak określone, żeby dotyczyły potencjalnie (hipotetycznie) nieoznaczonego indywidualnie podatnika, aby nie było możliwości odniesienia konkretnego zwolnienia do określonej kategorii czy grupy podmiotów. Obowiązująca obecnie regulacja ustawowa wymaga od rad gmin szczególnej staranności w tworzeniu przepisów prawa miejscowego (a takimi są uchwały w sprawach podatków i opłat lokalnych), przede wszystkim przy określaniu kryterium zwolnienia poprzez identyfikację wyłącznie przedmiotu a nie podmiotu tego zwolnienia. Potwierdza to ukształtowana linia orzecznicza sądów administracyjnych

(vide w szczególności: wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach sygn. akt I SA/Gl 109/11 z dnia 22 marca 2011 r.).

Przytoczona wyżej regulacja zawarta w § 6 ust. 1 pkt 1–5 i 7 badanej uchwały zawiera w istocie zwolnienia, które są kierowane do indywidualnie oznaczonych i możliwych do zidentyfikowania adresatów, zdefiniowanych z wyłączeniem innych możliwych podatników podatku od nieruchomości. Zwolnienie zastosowane przez Radę Miejską ma bowiem charakter zwolnień podmiotowych, to jest takich, w których fakt zwolnienia powiązany jest nie z cechami przedmiotu opodatkowania. Rada Miejska w Nowej Rudzie w sposób oczywisty określiła podmiot, do którego zwolnienie jest adresowane, co w sposób istotny narusza art. 7 ust. 3 u.p.o.l.

W ocenie Kolegium Rada Miejska obniżając stawki podatku od nieruchomości wprowadziła ulgi w podatku od nieruchomości. Z przepisu art. 217 Konstytucji RP wynika, że wyłączną domeną ustawy jest wprowadzanie zwolnień podmiotowych i ulg podatkowych. Władztwo podatkowe jednostek samorządu terytorialnego w sprawach podatkowych jest zatem ustawowo ograniczone do zwolnień przedmiotowych. W doktrynie polskiego prawa podatkowego i w orzecznictwie sądowym (por. np. wyrok WSA Poznaniu z 12 grudnia 2008 r., I SA/Po 965/08, Lex nr 487391; wyrok WSA w Poznaniu z 5 czerwca 2004 r., I SA/Po 153/04, OSS 2005/2, poz. 60; wyrok NSA w Rzeszowie z 25 czerwca 2003 r., SA/Rz 235/03, Lex nr 82545) od dawna jest ugruntowane stanowisko, że niedopuszczalne jest utożsamianie kategorii zwolnienia podatkowego z kategorią ulgi podatkowej. Ulga podatkowa występuje w formie odliczenia od podstawy opodatkowania lub podatku oraz obniżki stawki podatkowej, natomiast przedmiotowe zwolnienie podatkowe jest całkowitym wyłączeniem określonego przedmiotu opodatkowania z obowiązku zapłacenia podatku. Zwolnienie przedmiotowe w odróżnieniu od ulgi podatkowej nie może odnosić się do wysokości należnego podatku i stawki podatku i oznacza definitywne i ostateczne wyłączenie określonego przedmiotu opodatkowania (gruntów, budowli, budynków lub ich części) spod obowiązku opodatkowania. Rozróżnienie tych dwóch pojęć prowadzi zatem do stwierdzenia, że rada gminy jest uprawniona do wprowadzenia ulg podatkowych tylko wówczas, gdy w danym przepisie ustawowym stanowiącym delegację dla rady gminy do podjęcia uchwały jest użyte pojęcie „ulga”. Dlatego też uznać należy, że podjęcie przez Radę Miejską decyzji o wprowadzeniu ulgi podatkowej (obniżenia stawki podatku) w podatku od nieruchomości określonej w § 5 pkt 2 oraz w § 9 przedmiotowej uchwały istotnie narusza art. 7 ust. 3 u.p.o.l.

Wskazane liczne naruszenia prawa, które wpływają na czytelność uchwały stanowiącej prawo miejscowe powoduje konieczność wyeliminowania z obrotu prawnego całości uchwały.

Kolegium wskazuje, że przepis prawa miejscowego musi być sformułowany w sposób precyzyjny i czytelny, tak by wynikało z niego, kto, w jakich okolicznościach i jak powinien się zachować, żeby osiągnąć skutek wynikający z tego przepisu. Zgodnie z wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 6 czerwca 1995 r. (sygn. akt SA/Gd 2949/94) uchwały podejmowane przez organy samorządowe muszą zawierać sformułowania jasne, wyczerpujące, uniemożliwiające stosowanie niedopuszczalnego, sprzecznego z prawem luzu interpretacyjnego.

Uwzględniając powyższe, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu orzekło jak w sentencji uchwały.

Na niniejszą uchwałę Radzie Miejskiej w Nowej Rudzie przysługuje skarga, którą wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, ul. Świętego Mikołaja 78/79, za pośrednictwem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu, w terminie 30 dni od daty doręczenia.

Przewodnicząca Kolegium
Regionalnej Izby Obrachunkowej
we Wrocławiu

Lucyna Hanus