

**Uchwała nr 67/2014
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu
z dnia 30 lipca 2014 r.**

**w sprawie stwierdzenia nieważności uchwały nr XLVI/262/14 Rady Miejskiej Gminy Lubomierz
z dnia 25 czerwca 2014 roku w sprawie ulg w podatku od nieruchomości dla przedsiębiorców
na terenie Gminy Lubomierz**

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 nr XLVI/262/14 Rady Miejskiej Gminy Lubomierz z dnia 25 czerwca 2014 r. w sprawie ulg w podatku od nieruchomości dla przedsiębiorców na terenie Gminy Lubomierz — z powodu istotnego naruszenia art. 6 ust. 2 i art. 7 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz.U. z 2013 r. poz. 672, z późn. zm.), art. 45 ust. 2 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (wersja skonsolidowana: Dz.Urz. UE C 115, z 09.05.2008 r., str. 47), art. 11 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. Kodeks pracy (Dz.U. z 1998 r. Nr 21, poz. 94, z późn. zm.) oraz wprowadzenia regulacji nieznajdujących podstawy prawnej do ich zamieszczenia.

Uzasadnienie

Uchwała Rady Miejskiej Gminy Lubomierz nr XLIV/262/14 z dnia 25 czerwca 2014 r. w sprawie ulg w podatku od nieruchomości dla przedsiębiorców na terenie Gminy Lubomierz wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu — Zespołu w Jeleniej Górze — w dniu 4 lipca 2014 roku.

Rada Miejska Gminy Lubomierz powołując w podstawie prawnej uchwały art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014 r. poz. 849) wprowadziła zwolnienia od podatku od nieruchomości, w związku z powstaniem nowych miejsc pracy w następstwie realizacji inwestycji.

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

Rada Miejska Gminy Lubomierz wprowadziła przedmiotową uchwałą m.in. następujące regulacje:

1) w § 1 pkt 7 nadano definicję nowych miejsc pracy: „miejsca pracy utworzone w trakcie realizacji inwestycji, nie później niż 12 miesięcy od jej zakończenia. Dotyczą pracowników zameldowanych na pobyt stały na terenie Gminy Lubomierz, zatrudnionych na podstawie umowy o pracę u przedsiębiorcy na terenie Gminy Lubomierz”;

2) w § 2 pkt 2 lit. e postanowiono, że uchwała nie ma zastosowania do pracowników przebywających na urlopie macierzyńskim, wychowawczym lub ojcowskim;

3) w § 3 pkt 8 określając okres, na który przysługuje zwolnienie, w zależności od ilości nowych miejsc pracy, ustalono: pod literą c) 2 lata — jeżeli utworzono 5–10 nowych miejsc pracy, pod literą d) 3 lata — jeżeli utworzono powyżej 11 nowych miejsc pracy;

4) w § 4 ust. 2 pkt 2 lit. b zobowiązuje się przedsiębiorcę do złożenia oświadczenia, że jego przedsiębiorstwo nie znajduje się w trudnej sytuacji ekonomicznej, na druku stanowiącym załącznik

nr 6, który w swej treści odsyła do regulacji zawartych w Wytycznych wspólnotowych dotyczących pomocy państwa w celu ratowania i restrukturyzacji zagrożonych przedsiębiorstw — Dz.Urz. UE C 244 z 01.10.2004 r.;

5) w załącznikach nr 1, 2, 4 i 6 wprowadzono wymóg złożenia oświadczenia o treści: „Świadomy odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych danych (art. 233 k.k.) oświadczam, że [...]” bądź „Świadomy odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań przewidzianej w przepisach art. 233 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 kodeks karny (tekst jednolity Dz.U. 1997 Nr 88, poz. 553 ze zm.) — niniejszym oświadczam, że [...]”.

Zgodnie z art. 91 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, stwierdzenie przez organ nadzoru, że stanowiąca przedmiot postępowania uchwała jest sprzeczna z prawem, może skutkować orzeczeniem jej nieważności w całości lub w części. Jak wskazuje ukształtowana linia orzecznicza sądów administracyjnych, do rodzajów naruszeń przepisów skutkujących nieważnością uchwał organów jednostek samorządu terytorialnego zaliczyć należy m.in. naruszenia przepisów prawa materialnego, jak i proceduralnego, polegające w szczególności na wadliwej ich wykładni (por. np. wyrok NSA z dnia 11 lutego 1998 r. sygn. akt II SA/Wr 1459/97).

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu w uchwale będącej przedmiotem nadzoru za istotne naruszenie prawa uznaje:

Ad 1) objęcie zwolnieniem od podatku od nieruchomości nowych miejsc pracy, na których mogą być zatrudnieni wyłącznie pracownicy zameldowani na pobyt stały na terenie Gminy Lubomierz, co stanowi ograniczenie zasady swobody działalności gospodarczej i narusza przepis art. 6 ust. 2 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz.U. z 2013 r. poz. 672, z późn. zm.) oraz naruszenie zasady swobodnego przepływu pracowników, o której mowa w art. 45 ust. 2 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (dalej TFUE).

Przepis art. 6 ust. 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej stanowi, że właściwy organ nie może żądać ani uzależniać swojej decyzji w sprawie podjęcia, wykonywania i zakończenia działalności gospodarczej przez zainteresowaną osobę od spełnienia przez nią dodatkowych warunków, w szczególności od przedłożenia dokumentów lub ujawnienia danych, nieprzewidzianych przepisami prawa. W istocie wprowadzone ograniczenie pozbawia przedsiębiorcę swobody w podejmowaniu decyzji w zakresie zatrudniania pracowników stosownie do potrzeb np. w zależności od posiadanego doświadczenia, wykształcenia czy umiejętności pracownika.

Zgodnie ze stanowiskiem Komisji Europejskiej, zamieszczanie w programach pomocowych postanowień ograniczających udzielanie pomocy w związku z zatrudnieniem osób zameldowanych jedynie na danym obszarze, stanowi naruszenie zasady swobodnego przepływu pracowników, o której mowa w Traktacie o funkcjonowaniu Unii Europejskiej. Stosownie do przepisu art. 45 ust. 2 TFUE, swoboda przepływu pracowników oznacza usunięcie z prawodawstw państw członkowskich wszelkich form dyskryminacji w zakresie zatrudniania, wynagradzania i innych warunków pracy pracowników pochodzących z innych państw członkowskich, bez względu na obywatelstwo. Obowiązek respektowania zasady swobodnego przepływu pracowników występuje nie tylko na etapie stosowania prawa, ale również jego tworzenia, a zatem polega przede wszystkim na powstrzymaniu się od przyjmowania aktów prawnych sprzecznych z jej postanowieniami. W celu uwzględnienia stanowiska Komisji, podmioty opracowujące programy pomocowe powinny unikać wprowadzania ograniczeń udzielania pomocy w związku z zatrudnieniem osób zameldowanych na danym obszarze. Obowiązek respektowania zasady swobodnego przepływu pracowników dotyczy wszystkich programów pomocowych, także tych, które nie wymagają notyfikacji KE, np. programów pomocy de minimis.

Ad 2) odebranie przedsiębiorcom prawa do korzystania ze zwolnień od podatku od nieruchomości w przypadku zatrudniania pracowników przebywających na urlopie macierzyńskim, wychowawczym lub ojcowskim, co stanowi naruszenie jednej z podstawowych zasad prawa pracy określonej w art. 11 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. Kodeks pracy (Dz.U. z 1998 r. Nr 21, poz. 94, z późn. zm.). Przepis ten stanowi, że jakakolwiek dyskryminacja w zatrudnieniu, bezpośrednia lub pośrednia, w szczególności ze względu na płeć, wiek, niepełnosprawność, rasę, religię, narodowość, prze-

konania polityczne, przynależność związkową, pochodzenie etniczne, wyznanie, orientację seksualną, a także ze względu na zatrudnienie na czas określony lub nieokreślony albo w pełnym lub w niepełnym wymiarze czasu pracy — jest niedopuszczalna.

Ad 3) brak ustalenia okresu zwolnienia od podatku od nieruchomości dla przedsiębiorców, którzy utworzą w wyniku przeprowadzonej inwestycji 11 nowych miejsc pracy podczas, gdy zwolnienie takie przyznano na 2 lata — jeżeli utworzono 5–10 nowych miejsc pracy oraz 3 lata — jeżeli utworzono powyżej 11 nowych miejsc pracy, co stoi w sprzeczności z zasadami równego traktowania i konkurencji. Powyższe stanowi naruszenie przepisu art. 7 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, w myśl którego państwo udziela przedsiębiorcom pomocy publicznej na zasadach i w formach określonych w odrębnych przepisach, z poszanowaniem zasad równości i konkurencji.

Ad 4) zobowiązanie przedsiębiorcy do złożenia oświadczenia, że jego przedsiębiorstwo nie znajduje się w trudnej sytuacji ekonomicznej, na druku stanowiącym załącznik nr 6, który w swej treści odsyła do regulacji zawartych w Wytocznych wspólnotowych dotyczących pomocy państwa w celu ratowania i restrukturyzacji zagrożonych przedsiębiorstw — Dz.Urz. UE C 244 z 01.10.2004 r., których obowiązywanie ustało z dniem 9.10.2012 roku.

Ad 5) wprowadzenie wymogu składania oświadczeń o treści: „Świadomy odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych danych (art. 233 k.k.) oświadczam, że [...]” bądź „Świadomy odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań przewidzianej w przepisach art. 233 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 kodeks karny (tekst jednolity Dz.U. 1997 Nr 88, poz. 553 ze zm.) — niniejszym oświadczam, że [...]”, jako regulacji nie znajdujących podstawy prawnej do ich wprowadzania. Norma postępowania zawarta w art. 233 § 1 Kodeksu karnego wiąże odpowiedzialność ze składaniem zeznania w postępowaniu sądowym lub innym postępowaniu prowadzonym na podstawie ustawy. Mając na względzie fakt, że czynności podejmowane w zakresie udzielania zwolnień od podatku od nieruchomości nie są czynnościami dokonywanymi na podstawie ustawy lecz na podstawie uchwały, uznać należy, że zawarcie kwestionowanego zapisu w akcie prawa miejscowego wykracza poza zakres kompetencji organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego. Tym samym brak jest podstaw prawnych do określania obowiązków pod rygorem odpowiedzialności karnej.

Niezależnie od powyższego Kolegium wskazuje na niewłaściwe określenie przedmiotu objętej nadzorem uchwały. Uchwała została określona jako „w sprawie ulg w podatku od nieruchomości dla przedsiębiorców na terenie Gminy Lubomierz”, podczas gdy uchwała reguluje zwolnienia od podatku od nieruchomości stanowiące pomoc de minimis w rozumieniu rozporządzenia Komisji (UE) nr 1407/2013 z dnia 18 grudnia 2013 w sprawie stosowania art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy de minimis (Dz.U. L 352 z 24.12.2013 r. str. 1–8) i została podjęta na podstawie art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. 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. Kategoria zwolnienia nie mieści się w pojęciu ulg podatkowych, co znalazło wyraz w doktrynie polskiego prawa podatkowego i orzecznictwie sądowym (por. wyrok WSA w 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). Art. 217 Konstytucji RP stanowi, że nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy. 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, tutaj gruntów, budowli, budynków lub ich części, spod obowiązku opodatkowania. Kolegium stwierdza zatem, że tytuł uchwały nie odzwierciedla przedmiotu uchwały, co stoi w sprzeczności z przepisami § 16 pkt 3 i § 18 w związku z § 143 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (Dz.U. z 2002 r. Nr 100, poz. 908),

które stanowią, że w tytule uchwały zamieszcza się ogólne określenie przedmiotu uchwały, możliwie najzwężlej, jednakże w sposób adekwatnie informujący o jej treści.

Ponadto Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu zwraca uwagę, że w przedmiotowej sprawie nie został dopełniony obowiązek wynikający z przepisów art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (Dz.U. z 2007 r. Nr 59, poz. 404, z późn. zm.). Powołane przepisy stanowią, że projekt programu pomocowego przewidujący udzielanie pomocy de minimis podlega zgłoszeniu Prezesowi Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów, który w terminie 14 dni może przedstawić zastrzeżenia dotyczące przejrzystości zasad udzielania pomocy. Burmistrz Gminy i Miasta Lubomierz złożył w dniu 24 lipca 2014 r. oświadczenie, z którego wynika, że projekt objętej nadzorem uchwały nie został zgłoszony Prezesowi tego Urzędu.

Biorąc pod uwagę wskazane powyżej naruszenia prawa, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu orzekło jak w sentencji uchwały.

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

Przewodnicząca Kolegium
Regionalnej Izby Obrachunkowej
we Wrocławiu

Lucyna Hanus