

Uchwała nr 14/2018
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu
z dnia 31 stycznia 2018 r.

w sprawie stwierdzenia nieważności uchwały Rady Gminy w Cieszkowie nr XL/188/2017
z dnia 28 grudnia 2017 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości
w ramach pomocy de minimis

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2016 r. poz. 561) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2017 r. poz. 1875 i 2232 oraz z 2018 r. poz. 130), Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu

stwierdza nieważność

uchwały Rady Gminy w Cieszkowie nr XL/188/2017 z dnia 28 grudnia 2017 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis — wobec istotnego naruszenia art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2017 r. poz. 1785, z późn. zm.).

Uzasadnienie

Uchwała Rady Gminy w Cieszkowie nr XL/188/2017 z dnia 28 grudnia 2017 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu w dniu 5 stycznia 2018 roku.

W badanej uchwale zawarto m.in. następujące regulacje:

„§ 2. 1. W celu wspierania przedsiębiorców dokonujących nowych inwestycji na terenie Gminy Cieszków wprowadza się na okres 2 lat zwolnienia od podatku od nieruchomości. Przy czym w pierwszym roku będzie to 100% podatku naliczonego, a w drugim roku 50% podatku naliczonego.

2. Przez nowe inwestycje, o których mowa w ust. 1, rozumie się nowo wzniesione (realizowane od podstaw), na podstawie pozwolenia na budowę lub zgłoszenia robót budowlanych, budynki i budowle, w których jest prowadzona działalność gospodarcza.

§ 3. 1. W celu wspierania przedsiębiorców, którzy dokonują inwestycji poprzez rozbudowę, nadbudowę lub odbudowę już istniejącego budynku lub budowli na podstawie pozwolenia na budowę lub zgłoszenia robót budowlanych, w których prowadzona jest działalność gospodarcza, wprowadza się na okres 2 lat zwolnienie od podatku od nieruchomości. Przy czym w pierwszym roku będzie to 100% podatku naliczonego, a w drugim roku 50% podatku naliczonego.

2. Zwolnienie o którym mowa w ust. 1 dotyczy tylko tej części, która została rozbudowana, nadbudowana lub odbudowana”.

Powyższa regulacja w sposób istotny narusza art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2017 r. poz. 1785, z późn. zm.), zwanej dalej „u.p.o.l.”. Przepis ten stanowi ustawowe upoważnienie dla rady gminy do wprowadzenia innych niż określone w ust. 1 tego artykułu zwolnień przedmiotowych, tj. do wyłączenia z zakresu obowiązywania ustawy o podatkach i opłatach lokalnych określonych przedmiotów opodatkowania ze względu na ich cechy. Wprowadzona badaną uchwałą regulacja stanowi natomiast ulgę podatkową.

Zwolnienie i ulga to dwie różne instytucje występujące w konstrukcji prawnej podatku. W doktrynie przyjmuje się, że zwolnienie podatkowe to wyłączenie z zakresu podmiotowego danego podatku pewnej kategorii podmiotów (zwolnienie podmiotowe) lub z przedmiotu danego podatku

pewnej kategorii sytuacji faktycznych lub prawnych (zwolnienie przedmiotowe). Zwolnienie nie może wystąpić w innych elementach konstrukcji podatku niż podmiot lub przedmiot podatku. Ulgi podatkowe natomiast nie dotyczą bezpośrednio przedmiotu lub podmiotu podatku, ale innych elementów konstrukcji — podstawy opodatkowania, stawek podatkowych i kwoty podatku.

Badana uchwała odnosi „zwolnienie” do wartości podatku naliczonego (100% lub 50% podatku naliczonego), a zatem do innego niż przedmiot opodatkowania elementu konstrukcyjnego podatku. Wprowadza ona zatem ulgę, do której ustalenia rada gminy nie została upoważniona (wyrok NSA z dnia 17 lutego 2011 r. sygn. akt II FSK 1753/09).

Podkreślenia wymaga ponadto, że badana uchwała jest nieprecyzyjna. Określa ona cel wprowadzanego zwolnienia („wspieranie przedsiębiorców dokonujących nowych inwestycji” lub „wspieranie przedsiębiorców, którzy dokonują inwestycji poprzez rozbudowę, nadbudowę lub odbudowę już istniejącego budynku lub budowli”) oraz definicje „nowych inwestycji”, „rozbudowy”, „nadbudowy”, „odbudowy”. Brak odniesienia zawartych w niej regulacji do przedmiotu opodatkowania objętego „zwolnieniem” (grunty, budynki, budowle) utrudnia ustalenie wartości podatku naliczonego, z którego zwolniono podatników na jej podstawie.

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

Na niniejszą uchwałę Radzie Gminy w Cieszkowie 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 jej doręczenia.

Przewodnicząca Kolegium
Regionalnej Izby Obrachunkowej
we Wrocławiu

Lucyna Hanus