

Uchwała nr 69/2020
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu
z dnia 6 maja 2020 r.

**w sprawie stwierdzenia nieważności uchwały Rady Miejskiej w Środzie Śląskiej
nr XXIV/258/20 z dnia 2 kwietnia 2020 r. w sprawie wprowadzenia zwolnienia, za część
roku 2020, z podatku od nieruchomości związanego z prowadzeniem działalności
gospodarczej przez mikroprzedsiębiorców i małych przedsiębiorców**

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 1 i art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2019 r. poz. 2137) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2020 r. poz. 713), Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu

stwierdza nieważność

uchwały Rady Miejskiej w Środzie Śląskiej nr XXIV/258/20 z dnia 2 kwietnia 2020 r. w sprawie wprowadzenia zwolnienia, za część roku 2020, z podatku od nieruchomości związanego z prowadzeniem działalności gospodarczej przez mikroprzedsiębiorców i małych przedsiębiorców — wobec istotnego naruszenia art. 15p ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz.U. z 2020 r. poz. 374, z późn. zm.) oraz art. 45 ust. 2 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.Urz. UE C 202, z 07.06.2016 r., str. 47).

Uzasadnienie

Uchwała Rady Miejskiej w Środzie Śląskiej nr XXIV/258/20 z dnia 2 kwietnia 2020 r. w sprawie wprowadzenia zwolnienia, za część roku 2020, z podatku od nieruchomości związanego z prowadzeniem działalności gospodarczej przez mikroprzedsiębiorców i małych przedsiębiorców, wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu w dniu 10 kwietnia 2020 roku.

W uchwale powyższej Rada Miejska w Środzie Śląskiej powołując się m.in. na art. 15p ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz.U. z 2020 r. poz. 374, z późn. zm.) — zwanej dalej ustawą antykryzysową — wprowadziła następujące regulacje:

„§ 1. Na wniosek średniego mikroprzedsiębiorcy, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. — Prawo przedsiębiorców (Dz.U. z 2019 r., poz. 1292 ze zm.), zwalnia się z obowiązku płatności rat podatku od nieruchomości: gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, należnych za okres od dnia 1 kwietnia 2020 r. do dnia 30 czerwca 2020 r.

§ 2. Na wniosek małego przedsiębiorcy, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. — Prawo przedsiębiorców, zwalnia się z obowiązku płatności rat podatku od nieruchomości: gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, należnych za okres od dnia 1 kwietnia 2020 r. do dnia 30 czerwca 2020 r. w wysokości:

- 1) 50% wartości rat podatku w przypadku wykazania spadku przychodów ze sprzedaży o [...];
- 2) 70% wartości rat podatku w przypadku wykazania spadku przychodów ze sprzedaży o [...];
- 3) 90% wartości rat podatku w przypadku wykazania spadku przychodów ze sprzedaży o [...].

§ 3. Wniosek, o którym mowa w § 1 niniejszej uchwały składa się najpóźniej do 31 maja 2020 r.

§ 4. Zwolnienie, o którym mowa w § 1 i § 2 niniejszej uchwały przysługuje w przypadku wykonywania działalności gospodarczej przed dniem 1 lutego 2020 r. — w odniesieniu do przedsiębiorców prowadzących działalność gospodarczą na terenie miasta i gminy Środa Śląska oraz zatrudniających/samozatrudniających osoby fizyczne z terenu miasta i gminy Środa Śląska.

§ 5. Upoważnia się Burmistrza Środy Śląskiej do opracowania wzorów wniosków, o których mowa w § 1 i § 2 niniejszej uchwały.

§ 6. Wykonanie uchwały powierza się Burmistrzowi Środy Śląskiej.

§ 7. Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia”.

Badając zgodność z prawem przedmiotowej uchwały, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu stwierdziło, co następuje:

Wymienioną uchwałą wprowadzono zwolnienie z podatku od nieruchomości związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej prowadzonej przez mikroprzedsiębiorców oraz małych przedsiębiorców wskazując jednocześnie, że skorzystanie z powyższego uprawnienia wymaga złożenia przez przedsiębiorcę wniosku (§ 1 i § 2 uchwały). Wniosek powyższy powinien zostać złożony najpóźniej do 31 maja 2020 r. (§ 3 uchwały). Do określenia wzoru powyższego wniosku upoważniony został Burmistrz Środy Śląskiej (§ 5 uchwały).

Zawarte w wymienionej uchwale regulacje w sposób istotny naruszają art. 15p ustawy antykryzysowej, ich zakres wykracza bowiem poza granice — wyznaczonego tym przepisem — ustawowego upoważnienia do podjęcia przedmiotowej uchwały

Przepis art. 15p ustawy antykryzysowej stanowi, że rada gminy może wprowadzić, w drodze uchwały, za część roku 2020, zwolnienia z podatku od nieruchomości: gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, wskazanym grupom przedsiębiorców, których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19. Powołana regulacja nie daje zatem podstaw do wprowadzania przez organ stanowiący gminy w uchwale ustanawiającej powyższe zwolnienie tak określonego warunku skorzystania z ww. uprawnienia, tj. wymogu złożenia wniosku o udzielenie zwolnienia, w określonym terminie, według wzoru opracowanego przez organ wykonawczy gminy.

Badana uchwała stanowi akt prawa miejscowego. Akty prawa miejscowego mają charakter prawotwórczy i są wydawane na podstawie upoważnienia ustawowego. Uprawnienie do ich stanowienia musi wynikać z przepisu szczególnego (wyrok TK z dnia 25 maja 1998 r. sygn. akt U 19/97, wyrok NSA z dnia 19 października 2007 r. sygn. akt I OSK 1288/07, wyrok WSA w Warszawie z dnia 30 września 2005 r. sygn. akt I SA/Wa 1354/05). Tego rodzaju akty nie mają samoistnego charakteru, bowiem ich istnienie zależy od odpowiedniego umocowania określonego w ustawie. Są one pochodne w stosunku do ustaw, mają uzupełniający i po części wykonawczy charakter. Ustawodawca, formułując określoną delegację do wydania aktu wykonawczego, przekazuje upoważnienie do uregulowania wyłącznie kwestii nieobjętych dotąd żadną normą o charakterze powszechnie obowiązującym. Celem aktów prawa miejscowego jest nie tylko wykonanie ustawy, ale również jej uzupełnienie i rozwinięcie w obszarach zawartych w upoważnieniu. O ich legalności decyduje zarówno formalna zgodność z ustawą, jak i nieprzekroczenie zakresu upoważnienia ustawowego do ich ustanowienia. Zakres upoważnienia wyznacza granice działalności prawotwórczej właściwego organu i wpływa na treść tworzonego prawa. Każde wykroczenie poza zakres udzielonego upoważnienia stanowi naruszenie normy upoważniającej i zarazem konstytucyjnych warunków legalności aktu wykonawczego.

Wskazania wymaga ponadto, że powołany w podstawie prawnej badanej uchwały art. 15p ustawy antykryzysowej stanowi upoważnienie do wprowadzenia zwolnienia z podatku od nieruchomości

mości tylko wobec tych przedsiębiorców, których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19. W przypadku zwolnienia określonego w § 1 uchwały, tj. zwolnienia dotyczącego mikroprzedsiębiorców, zastrzeżenia takiego nie sformułowano.

Podstaw w powołanym art. 15p ustawy antykryzysowej nie znajduje również ograniczenie grupy podmiotów uprawnionych do skorzystania ze zwolnienia z podatku poprzez wskazanie (w § 4 uchwały), że uprawnienie to dotyczy przedsiębiorców zatrudniających/samozatrudniających osoby fizyczne z terenu miasta i gminy Środa Śląska. Z art. 15p ustawy antykryzysowej wynika, że rada gminy może wprowadzić zwolnienie z podatku od nieruchomości w stosunku do określonych grup przedsiębiorców. Przyjmując wykładnię celowościową tego przepisu uznać jednak należy, że grupy powyższe nie mogą być definiowane poprzez wskazanie kryteriów niemających wpływu na pogorszenie płynności finansowej w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19. Do takich kryteriów w ocenie Kolegium należy kryterium zatrudniania/samozatrudniania mieszkańców gminy.

Wprowadzenie powyższego warunku stanowi także naruszenie zasady swobodnego przepływu pracowników, o której mowa w art. 45 ust. 2 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, zwanego dalej TFUE. 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. Ta jedna z podstawowych zasad Unii Europejskiej, najogólniej ujmując, oznacza nieskrępowane prawo obywateli Unii Europejskiej do swobodnego przemieszczania się w ramach całego terytorium Unii Europejskiej, w celu podjęcia pracy oraz jej poszukiwania. Zgodnie z art. 45 ust. 2 TFUE, swoboda przepływu pracowników oznacza usunięcie z prawodawstw państw członkowskich wszelkich form dyskryminacji w zakresie zatrudnienia, 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 nawiązaniu do powyższego zaznaczyć należy, że przewidziane w art. 15p ustawy antykryzysowej rozwiązanie stanowi instrument wsparcia przedsiębiorców. Stosownie do art. 15zzzh wsparcie, o którym mowa w art. 15p ustawy antykryzysowej, zgodne z warunkami zawartymi w Komunikacie Komisji — Tymczasowe ramy środków pomocy państwa w celu wsparcia gospodarki w kontekście trwającej epidemii COVID-19 (2020/C 91 I/01) (Dz.Urz. UE C 91I z 20.03.2020 r., str. 1) stanowi pomoc publiczną mającą na celu zaradzenie poważnym zaburzeniom w gospodarce. W badanej uchwale nie zawarto regulacji wskazujących na powyższe oraz dotyczących udzielania tej pomocy. Akty prawa miejscowego stanowią źródła prawa obowiązującego na obszarze działania organów je tworzących. Zawierają unormowania adresowane do podmiotów zewnętrznych, powinny być zatem tworzone z zachowaniem zasad przejrzystości, jasności i jednoznaczności przepisów w nich zawartych. Adresat danego przepisu na jego podstawie powinien wiedzieć, w jaki sposób ma się zachować.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu wskazuje ponadto, że w § 7 uchwały ustalono, że wchodzi ona w życie z dniem podjęcia. Zgodnie z art. 88 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej warunkiem wejścia w życie ustaw, rozporządzeń oraz aktów prawa miejscowego jest tymczasem ich ogłoszenie. Stosownie natomiast do art. 13 pkt 2 ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1461) akty prawa miejscowego stanowione przez organ gminy podlegają ogłoszeniu w wojewódzkim dzienniku urzędowym. W badanej uchwale nie wskazano, że podlega ona takiej publikacji. Do chwili obecnej badana uchwała nie została też w dzienniku tym opublikowana.

Wobec powyższego Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu orzekło jak w sentencji uchwały.

Na niniejszą uchwałę Radzie Miejskiej w Środzie Śląskiej 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