

Uchwała Nr 27/147/2015
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi
z dnia 3 września 2015 r.

w składzie

1. Ryszard Paweł Krawczyk	8. Agnieszka Kamyczek-Maszewska
2. Ewa Śpionek	9. Józefa Lucyna Michejda
3. Iwona Kopczyńska	10. Bogusław Wenus
4. Anna Kaźmierczak	11. Grażyna Kos
5. Wojciech Newereńczuk	12. Barbara Polowczyk
6. Paweł Jaśkiewicz	13. Paweł Dobrzyński
7. Bogdan Łągwa	14. Roman Drozdowski

Po rozpoznaniu w dniu 3 września 2015 r. Uchwały Nr XI/74/2015 Rady Miejskiej w Łowiczu z dnia 30 lipca 2015 r. w sprawie zwolnienia z podatku od nieruchomości, nieruchomości położonych na terenie Miasta Łowicza, stanowiącego regionalną pomoc inwestycyjną, doręczonej Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Łodzi w dniu 4 sierpnia 2015 roku, działając na podstawie art. 18 ust.1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (t.j. Dz.U. 2012 r., poz. 1113 ze zm.), art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990r. o samorządzie gminnym (tekst jednolity Dz. U. z 2013 r., poz. 594 ze zm.).

Kolegium uchwala, co następuje:

Stwierdza nieważność Uchwały Nr XI/74/2015 Rady Miejskiej w Łowiczu z dnia 30 lipca 2015 r. w sprawie zwolnienia z podatku od nieruchomości, nieruchomości położonych na terenie Miasta Łowicza z powodu przekroczenia przez Radę Miejską w Łowiczu zakresu upoważnienia zawartego w art.18 ust. 2 pkt 8 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (tekst jednolity Dz. U. z 2013 r., poz. 594 ze zm.), art. 7 ust. 3 i art. 20b w zw. z art. 20d ust.1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r. poz. 849 ze zm.) oraz § 1 Rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 9 stycznia 2015 r. w sprawie warunków udzielania zwolnień z podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych, stanowiących regionalną pomoc inwestycyjną, pomoc na kulturę i zachowanie dziedzictwa kulturowego, pomoc na infrastrukturę rekreacyjną oraz pomoc na infrastrukturę lokalną (Dz. U. z 2015 r. poz. 174),

U Z A S A D N I E N I E

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi wszczęło postępowanie nadzorcze w zakresie Uchwały Nr XI/74/2015 Rady Miejskiej w Łowiczu z dnia 30 lipca 2015 r. w sprawie zwolnienia z podatku od nieruchomości, nieruchomości położonych na terenie Miasta Łowicza, zwanej dalej „uchwałą” - zapraszając na posiedzenie Kolegium przedstawicieli jednostki. W posiedzeniu Kolegium nie uczestniczyli przedstawiciele jednostki.

Jako podstawę prawną podjęcia przedmiotowej uchwały Rada Miejska w Łowiczu wskazała art.18 ust. 2 pkt 8 i 40 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym, art. 7 ust. 3 i art. 20b ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych oraz § 1 Rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 9 stycznia 2015 r. w sprawie warunków udzielania zwolnień z podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych, stanowiących regionalną pomoc inwestycyjną, pomoc na kulturę i zachowanie dziedzictwa kulturowego, pomoc na infrastrukturę rekreacyjną oraz pomoc na infrastrukturę lokalną (Dz. U. z 2015 r. poz. 174), zwanego dalej rozporządzeniem.

Zgodnie z wyżej powołanymi przepisami, tj:

- art.18 ust. 2 pkt 8 ustawy o samorządzie gminnym, do wyłącznej właściwości rady gminy należy podejmowanie uchwał w sprawach podatków i opłat lokalnych w granicach określonych w odrębnych ustawach, art. 40 ust. 1 ustawy - na podstawie odrębnych przepisów radzie gminy przysługuje prawo stanowienia aktów prawa miejscowego obowiązujących na obszarze gminy,

- rada gminy w drodze uchwały, może zgodnie z art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone 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 (Dz. U. Nr 188, poz. 1840 ze zm.). Art. 20 b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi, iż w przypadkach, o których mowa w art. 5 ust. 2-4, art. 7 ust. 3, art. 10. ust. 2, art. 12 ust. 4 oraz w art. 19 pkt 1 i 3, jeżeli uchwała rady gminy przewiduje udzielenie pomocy publicznej, uchwała ta powinna być podjęta z uwzględnieniem przepisów dotyczących pomocy publicznej.

Stosownie do art. 20d ww. ustawy, że Rada Ministrów określi, w drodze rozporządzenia, warunki udzielania zwolnień stanowiących pomoc publiczną, o których mowa m. in. w art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, Rada Ministrów wywiązała się z wyżej określonego obowiązku i wydała Rozporządzenie z dnia 9 stycznia 2015 r. w sprawie warunków udzielania zwolnień z podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych, stanowiących regionalną pomoc inwestycyjną, pomoc na kulturę i zachowanie dziedzictwa kulturowego, pomoc na infrastrukturę sportową i wielofunkcyjną infrastrukturę rekreacyjną oraz pomoc na infrastrukturę lokalną (Dz. U. z 2015, poz. 174).

Przepisy powyższe wyznaczają dla rady gminy granice upoważnienia ustawowego do stanowienia przepisów prawa miejscowego. Tworzenie przepisów prawa miejscowego jest aktem stanowienia prawa, stąd też przepisy te nie mogą naruszać hierarchii aktów prawa oraz zasad techniki legislacyjnej.

Kolegium Izby badając przedmiotową Uchwałę stwierdziło, co następuje:

Uchwałą Nr XI/74/2015 Rada Miejska w Łowiczu postanowiła w § 1 zwolnić z podatku od nieruchomości: grunty, budynki lub ich części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, na których zrealizowano inwestycję początkową lub inwestycję początkową na rzecz nowej działalności gospodarczej oraz utworzono nowe miejsca pracy. W § 3, § 4, § 5 ust. 1 pkt 1, 2, i ust.2, § 6, § 7, § 8 badanej Uchwały, Rada Miejska w Łowiczu unormowała kwestie, które zostały już uregulowane w źródłach powszechnie obowiązującego prawa, tj. w Rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 9 stycznia 2015 r. w sprawie warunków udzielania zwolnień z podatku od nieruchomości oraz podatku od

środków transportowych, stanowiących regionalną pomoc inwestycyjną, pomoc na kulturę i zachowanie dziedzictwa kulturowego, pomoc na infrastrukturę sportową i wielofunkcyjną infrastrukturę rekreacyjną oraz pomoc na infrastrukturę lokalną oraz w Rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 30 czerwca 2014 r. w sprawie ustalenia mapy pomocy regionalnej na lata 2014-2020 (Dz. U. z 2014, poz. 878). Ponadto zapisy ww. paragrafów oraz Załączników do Uchwały w zestawieniu z treścią art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wskazują, że Rada Miejska w Łowiczu nie miała upoważnienia do formułowania tego rodzaju zapisów i przekroczyła swoje kompetencje dane przez ustawodawcę przedmiotowym przepisem prawa. Kolegium Izby uważa, iż rada gminy nie może w swojej uchwale dowolnie normować kwestii dotyczącej warunków, jakie muszą zostać spełnione, aby mogło zostać przyznane przedsiębiorcy zwolnienie z podatku od nieruchomości w ramach regionalnej pomocy inwestycyjnej.

W ocenie Kolegium Izby, zwolnienie podatkowe, to wyłączenie z zakresu podmiotowego danego podatku pewnej kategorii podmiotów (zwolnienie podmiotowe) lub zwolnienie z przedmiotu danego podatku pewnej kategorii sytuacji faktycznych lub prawnych (zwolnienie przedmiotowe). W myśl art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych rada gminy może, w drodze uchwały, wprowadzić jedynie inne zwolnienia przedmiotowe. Organowi stanowiącemu gminy nie przyznano uprawnień do stanowienia przepisów dotyczących: ustalania warunków dopuszczalności udzielenia regionalnej pomocy inwestycyjnej, zaliczania kosztów kwalifikowanych, a także określania warunków czy też wymaganych dokumentów i informacji oraz terminów, niezbędnych do ustalenia dopuszczalności pomocy publicznej przez beneficjenta, jak również określania utraty prawa do korzystania ze zwolnienia z podatku od nieruchomości. Rozporządzenia Rady Ministrów, przywołane w podstawie prawnej przedmiotowej Uchwały, szczegółowo regulują warunki udzielania zwolnień, m.in. z podatku od nieruchomości stanowiących pomoc publiczną. Jedynie na zasadzie wyjątku, ustawodawca umożliwił radzie gminy skrócenie okresu korzystania z pomocy - § 14 ust. 5 rozporządzenia.

Ponadto, Kolegium Izby zwraca uwagę na zasadę techniki prawodawczej określoną w § 137 Rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (Dz. U. z 2002 r. Nr 100, poz. 908), zgodnie z którą w aktach prawa miejscowego nie powtarza się przepisów ustaw, ratyfikowanych umów międzynarodowych i rozporządzeń. Z kolei § 143 rozporządzenia stanowi, że wskazane zasady znajdują zastosowanie również przy stanowieniu aktów prawa miejscowego. „Zasady techniki prawodawczej nie tworzą upoważnienia do tworzenia prawa, stanowią pewien zbiór zasad technicznych dotyczących sposobu tworzenia prawa. Naruszenie tych zasad nie stanowi automatycznie o sprzeczności uregulowań z prawem. Wskazuje, że przepisy zostały źle skonstruowane. Naruszenie zasad techniki prawodawczej jednoznacznie z istotnym naruszeniem prawa występuje natomiast wówczas, gdy w wyniku naruszenia zasad techniki prawodawczej dochodzi do sytuacji, kiedy prawodawca lokalny reguluje materię uregulowaną już aktami wyższego rzędu (ustawami), ewentualnie wykracza poza zakres upoważnienia ustawowego do wydania aktu prawa miejscowego (wyrok WSA w Bydgoszczy z dnia 04 lutego 2010 r. sygn. akt: II SA/Bd 1039/09 (LEX nr 706442). Naruszenie tego zakazu i wprowadzenie do uchwały przepisów ustawowych stanowi istotne naruszenie prawa i powoduje nieważność tych zapisów (art. 91 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym)” - patrz: ww. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim.

W wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 20 maja 2008 r. (sygn. akt: III/SA/Wr 204/08), Sąd stwierdził, iż naruszenie zasady techniki prawodawczej stanowi przede wszystkim nieuprawnione wejście rady gminy (prawodawcy miejscowego) w sferę kompetencji zastrzeżonych wyłącznie dla ustawodawcy (twórcy prawa powszechnie obowiązującego), co z kolei może wywołać u adresatów norm wadliwe przekonanie, że transportowane na grunt lokalny normy prawa powszechnie obowiązującego są jedynie normami prawa miejscowego, które wiążą wyłącznie na obszarze właściwości lokalnego prawodawcy.

W orzecznictwie ugruntowany jest pogląd, że powszechnie obowiązujący porządek prawny zostaje naruszony

w stopniu istotnym nie tylko poprzez regulowanie przez gminę raz jeszcze tego, co zostało już uregulowane w źródle powszechnie obowiązującego prawa, lecz także poprzez modyfikowanie przepisu ustawowego, co możliwe jest tylko w granicach wyraźnie przewidzianego upoważnienia ustawowego. Tak rozumiane naruszenie delegacji ustawowej jest istotne zważywszy na fakt, że te same pojęcia zdefiniowane w akcie prawa miejscowego mogą być inaczej interpretowane niż w "otoczeniu prawnym", jakim są przepisy ustawy. Założenie racjonalności prawodawcy skutkuje uznaniem, że poprzez sam fakt zdefiniowania w akcie prawnym określonych pojęć, prawodawca daje wyraz temu, że zamierza przypisać definiowanym zwrotom nie tylko inne znaczenie niż w języku potocznym, ale też inne znaczenie niż powszechnie przyjmuje się w innych aktach prawnych. W konsekwencji przepisy aktów prawa miejscowego odwołujące się do "powtórnie" zdefiniowanych pojęć mogłyby być interpretowane inaczej niż gdyby to nastąpiło przy zastosowaniu rozumienia tych pojęć poddanych wykładni w ramach przepisów ustawy (tak Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 10 listopada 2009 r., sygn. akt: II OSK 1256/09).

Biorąc pod uwagę, iż zgodnie z ukształtowaną linią orzecniczą sądów administracyjnych, do rodzajów naruszeń przepisów skutkujących nieważnością uchwały organów jednostek samorządu terytorialnego (lub jej części) zaliczyć należy między innymi naruszenia przepisów wyznaczających kompetencje do podejmowania uchwał (np. wyrok NSA z 11 lutego 1998 r. sygn. II SA/Wr 1459/97), Kolegium Izby postanowiło, jak w sentencji.

Od uchwały Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi służy skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi. Skargę wnosi się do Sądu za pośrednictwem Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi w terminie 30 dni od dnia doręczenia skarżącemu uchwały.

Przewodniczący Kolegium

**Prezes RIO w Łodzi
Ryszard Krawczyk**