



**UCHWAŁA NR 20/92/2020**  
**KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W ŁODZI**  
**z dnia 29 maja 2020 r.**

**Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi w składzie:**

- |  |                                 |
|--|---------------------------------|
| <b>1/ Beata Kaczmarek</b>              | <b>9/ Bogusław Wenus</b>        |
| <b>2/ Ryszard Paweł Krawczyk</b>       | <b>10/ Radosław Hrychorczuk</b> |
| <b>3/ Roman Drozdowski</b>             | <b>11/ Grażyna Kos</b>          |
| <b>4/ Iwona Kopczyńska</b>             | <b>12/ Paweł Dobrzyński</b>     |
| <b>5/ Anna Kaźmierczak</b>             | <b>13/ Zofia Dolewka</b>        |
| <b>6/ Bogdan Łągwa</b>                 | <b>14/ Krzysztof Kozik</b>      |
| <b>7/ Magdalena Budziarek</b>          | <b>15/ Tomasz Jan Karwicki</b>  |
| <b>8/ Agnieszka Kamyczek-Maszewska</b> | <b>16/ Anna Adamczewska</b>     |

po rozpoznaniu w dniu 29 maja 2020 roku Uchwały Nr XX/227/2020 Rady Miejskiej w Łasku z dnia 27 kwietnia 2020 roku w sprawie wprowadzenia za część roku 2020 zwolnienia z podatku od nieruchomości, doręczonej Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Łodzi w dniu 30 kwietnia 2020 roku, działając na podstawie art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (tekst jednolity: Dz.U. z 2020 r., poz. 713) oraz art. 18 ust.1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity: Dz.U. z 2019 r., poz. 2137)

**uchwała, co następuje:**

z powodu naruszenia prawa, tj. art. 15p ustawy z dnia 2 marca 2020 roku 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 ze zm.), **stwierdza nieważność** Uchwały Nr XX/227/2020 Rady Miejskiej w Łasku z dnia 27 kwietnia 2020 roku w sprawie wprowadzenia za część roku 2020 zwolnienia z podatku od nieruchomości, z uwagi na § 2, § 4 pkt 1 oraz załącznik nr 1 do Uchwały, których treść prowadzi do wniosku, że Uchwała nie określiła w sposób jednoznaczny grup przedsiębiorców korzystających ze zwolnienia podatkowego.

**Uzasadnienie**

Uchwała Nr XX/227/2020 Rady Miejskiej w Łasku z dnia 27 kwietnia 2020 roku w sprawie wprowadzenia za część roku 2020 zwolnienia z podatku od nieruchomości wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi w dniu 30 kwietnia 2020 roku, a zbadana została przez Kolegium Izby na posiedzeniu w dniu 29 maja 2020 roku.

W podstawie prawnej Uchwały przywołano, m.in., art. 15p ustawy z dnia 2 marca 2020 roku o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych, który w ust.1 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. Z mocy ust.2 art. 15p ustawy rada gminy w uchwale, o której mowa w ust.1, może wprowadzić również zwolnienia od podatku od nieruchomości: gruntów, budynków i budowli zajętych na prowadzenie działalności przez: 1) organizacje pozarządowe, o których mowa w art. 3 ust.2 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, oraz 2) podmioty wymienione w art. 3 ust.3 ustawy, o której mowa w pkt 1, których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19.

Kolegium stwierdziło, że Rada Miejska w Łasku, na mocy § 1 Uchwały, zwolniła z podatku od nieruchomości: grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, wskazanym w § 2 grupom przedsiębiorców, których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19. Z § 2 wynika, że zwolnienie, o którym mowa w § 1 dotyczy podatników podatku od nieruchomości będących mikroprzedsiębiorcą lub małym przedsiębiorcą, o których mowa w art. 7 ust.1 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 6 marca 2018 roku. Prawo przedsiębiorców, w szczególności tych: 1) których objął zakaz prowadzenia działalności związany ze skutkami epidemii COVID-19 wynikających z przepisów szczególnych związanych z wprowadzeniem stanu zagrożenia epidemicznego lub stanu epidemii oraz 2) którzy zanotowali spadek obrotów nie mniej niż o 25% obliczony jako stosunek łącznych obrotów w ciągu dowolnie wskazanych 2 kolejnych miesięcy kalendarzowych, przypadających w okresie po dniu 1 stycznia 2020 roku do dnia poprzedzającego dzień złożenia zgłoszenia, w porównaniu do łącznych obrotów z analogicznych 2 kolejnych miesięcy kalendarzowych roku poprzedniego lub zanotowali spadek obrotów nie mniej niż o 35% obliczony jako stosunek obrotów z dowolnie wskazanego miesiąca kalendarzowego, przypadającego po dniu 1 stycznia 2020 roku do dnia poprzedzającego dzień złożenia wniosku, w porównaniu do obrotów z miesiąca poprzedniego.

W ocenie Kolegium, użycie w § 2 sformułowania „w szczególności” może prowadzić do wniosku, że w danym przypadku organ stanowiący zastosował konstrukcję otwartego katalogu podmiotów mogących skorzystać ze zwolnienia. Przyjęcie takiej koncepcji prowadzi do wniosku, że zwolnienie dotyczy wszystkich podatników będących mikro lub małymi przedsiębiorcami (część § 2 zamieszczona przed sformułowaniem „w szczególności”), których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19 (§ 1 Uchwały). Natomiast przesłanki wyspecyfikowane w § 2 pkt 1 oraz pkt 2 uchwały stanowią jedynie przykładowe wskazanie warunków potwierdzających pogorszenie płynności finansowej. Należy przy tym podkreślić, że zaprezentowane rozumienie przytoczonych regulacji pozostaje zgodne z uzasadnieniem do projektu uchwały, w którym odnośnie określenia grupy podmiotów objętych zwolnieniem, wskazano jedynie, że projekt zakładał zwolnienie z podatku od nieruchomości, za miesiące kwiecień i maj 2020 rok, dla grupy mikro i małych przedsiębiorców, których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19.

Jednocześnie należy stwierdzić że na mocy § 4 pkt 1 Uchwały przedsiębiorcy zostali zobowiązani do złożenia zgłoszenia wraz z oświadczeniem o spełnieniu warunków, o których mowa w § 2, którego wzór stanowi załącznik nr 1 do Uchwały. Z powyższego wynika, że podatnik powinien złożyć oświadczenie o spełnieniu wszystkich warunków, o których mowa w § 2, w tym wymienionych w pkt 1 oraz w pkt 2, które to warunki, mając na względzie spójnik „oraz” łączący oba punkty, należało spełnić łącznie. W załączniku nr 1 do Uchwały zostały wymienione warunki, o których mowa w § 2 Uchwały, ze wskazaniem obowiązku zakreślenia okoliczności dotyczących danego podatnika. Tym samym, z uwagi na regulacje zawarte w § 4 pkt 1 oraz w załączniku nr 1 do Uchwały, można wyprowadzić wniosek, że zwolnienie z podatku przysługuje podatnikom będącym mikro lub małymi przedsiębiorcami, których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszenia negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19, którzy spełniają łącznie warunki z § 2 pkt 1 i pkt 2 Uchwały. Przytoczony wniosek pozostaje zgodny ze stanowiskiem jednostki wyrażonym w wyjaśnieniu złożonym przez Przewodniczącego Rady Miejskiej w Łasku, w piśmie z dnia 28 maja 2020 roku, sygn.. RM.0711-1.15.2020, z którego wynika, że *„Intencją projektodawcy uchwały jak i uchwałodawcy nie było zastosowanie zwolnień do wszystkich mikro i małych przedsiębiorców, ale do mikro i małych przedsiębiorców, którzy spełniają określone warunki spadku obrotów. Niezrozumiałym interpretacyjnie byłoby umieszczenie zapisu o zwolnieniu wszystkich przedsiębiorców mikro i małych, których płynność finansowa uległa pogorszeniu, a potem dla przykładu (poprzez dodanie zwrotu „w szczególności”) wymienić przedsiębiorców, którzy w sposób bardzo precyzyjny powinni ustalać o jaki procent spadły obroty z działalności w porównaniu z określonymi okresami. Należy podkreślić, że być może zwrot „w szczególności: nie jest najszcześliwiej użyty, ale został użyty z tego powodu, że do urzędu docierało wiele sygnałów od przedsiębiorców, którym zakazano prowadzenia działalności na podstawie stosownych przepisów i dlatego z tej grupy przedsiębiorców określonych w § 1 uchwały, podkreślono jako szczególne przypadki punktu 1 paragrafu 2. Za takim rozumieniem treści uchwały wskazuje treść załącznika do uchwały.”*

Z uwagi na okoliczność, że przytoczone regulacje prowadzą do wzajemnie sprzecznych wniosków odnośnie wyznaczenia podmiotów uprawnionych do zwolnienia z podatku, Kolegium stwierdziło, że Uchwała Nr XX/227/2020 została podjęta z naruszeniem art. 15p ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych. Powyższe wynika z faktu, że Rada Miejska w Łasku korzystając z delegacji ustawowej do wprowadzenia zwolnienia z podatku od nieruchomości nie określiła w sposób jednoznaczny podmiotów, do których adresowana jest Uchwała, co oznacza, że nie wypełniła obowiązku wskazania grup przedsiębiorców, których dotyczy zwolnienie. Z przytoczonych postanowień Uchwały można również wyprowadzić wniosek o zróżnicowaniu sytuacji podatników, gdyż przy założeniu, że § 2 zawiera jedynie przykładowe warunki, mikro oraz małe przedsiębiorstwa spełniające te warunki musiałyby wykazać się spełnieniem większych wymogów celem uzyskania zwolnienia niż przedsiębiorstwa nie spełniające tych warunków. Należy przy tym podkreślić, że zgodnie z § 6 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2020 roku w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (tekst jednolity: Dz.U. z 2016 r., poz. 283) przepisy ustawy redaguje się tak, aby dokładnie i w sposób zrozumiały dla adresatów zawartych w nich norm wyrażały intencje prawodawcy. Przytoczna reguła

nabiera szczególnego znaczenia na gruncie regulacji dotyczących materii podatkowych, zwłaszcza pozwalających na ustalenie podatników korzystających ze zwolnienia podatkowego.

Mając na względzie wskazane w sentencji naruszenie prawa, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi postanowiło stwierdzić nieważność Uchwały w całości.

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 terminie 30 dni od dnia doręczenia skarżącemu uchwały.

**Przewodniczący Kolegium  
Zastępca Prezesa RIO w Łodzi**

**Beata Kaczmarek**