



UCHWAŁA NR 8/28/2025
KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W ŁODZI

z dnia 28 lutego 2025 r.

w sprawie: Uchwały Nr XIII/100/2025 Rady Miejskiej Tomaszowa Mazowieckiego z dnia 29 stycznia 2025 w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi w składzie:

- | | |
|-------------------------------|----------------------------|
| 1/ Beata Kaczmarek | 6/ Bogusław Wenus |
| 2/ Roman Drozdowski | 7/ Aneta Jakubczak |
| 3/ Iwona Kopczyńska | 8/ Paweł Dobrzyński |
| 4/ Bogdan Łągwa | 9/ Joanna Pączek |
| 5/ Magdalena Budziarek | |

po rozpatrzeniu w dniu 28 lutego 2025 r. uchwały Nr XIII/100/2025 Rady Miejskiej Tomaszowa Mazowieckiego z dnia 29 stycznia 2025 r. **w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis**, doręczonej Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Łodzi w dniu 31 stycznia 2025 r., działając na podstawie art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2024 r., poz. 1465 ze zm.) oraz art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 7)

uchwała, co następuje:

z powodu naruszenia prawa, tj. art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 70), art. 7 ust. 1 pkt 1-3 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (t.j. Dz. U. 2024 poz. 236) oraz rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 18 grudnia 2024 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności (PKD) (Dz. U. poz. 1936). **stwierdza nieważność** uchwały Nr XIII/100/2025 Rady Miejskiej Tomaszowa Mazowieckiego z dnia 29 stycznia 2025 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis.

Uzasadnienie

W dniu 31 stycznia 2025 r. do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi została doręczona uchwała Nr XIII/100/2025 Rady Miejskiej Tomaszowa Mazowieckiego z dnia 29 stycznia 2025 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis (zwana dalej: Uchwałą).

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi rozpatrzyło Uchwałę na posiedzeniu w dniu 28 lutego 2025 r., zawiadamiając o terminie posiedzenia przedstawicieli Miasta Tomaszów Mazowiecki. W posiedzeniu Kolegium Izby wzięli udział przedstawiciele Miasta Tomaszów Mazowiecki.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi ustaliło i zważyło co następuje:

W podstawie prawnej Uchwały Nr XIII/100/2025 Rady Miejskiej Tomaszowa Mazowieckiego z dnia 29 stycznia 2025 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis zostały powołane: art. 18 ust. 2 pkt 8, art. 40 ust. 1, art. 41 ust. 1 i art. 42 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2024 r. poz. 1465), art. 7 ust. 3 i art. 20b ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 70) oraz art. 2

pkt 10 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 702).

Rada Miejska Tomaszowa Mazowieckiego, stosownie do § 1 Uchwały, postanowiła o zwolnieniu od podatku od nieruchomości na okres dwóch lat gruntów, budynków lub ich części, budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, w związku z realizacją nowych inwestycji, w wyniku których utworzone zostaną nowe miejsca pracy na terenie Miasta Tomaszowa Mazowieckiego, na zasadach określonych w Rozdziale 2 do niniejszej uchwały.

Upoważnienie dla rady gminy do uchwalenia aktu prawa miejscowego o zwolnieniach od podatku od nieruchomości wynika z art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym rada gminy, w drodze uchwały, może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone w 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.

W § 5 ust. 2 Uchwały Rada Miejska Tomaszowa Mazowieckiego postanowiła, że: *„Zwolnienia od podatku od nieruchomości, o których mowa w § 1, nie przysługują jeżeli podatnik posiada zadłużenie wobec budżetu Miasta Tomaszowa Mazowieckiego, Urzędu Skarbowego, Zakładu Ubezpieczeń Społecznych z jakichkolwiek tytułów”*

W ocenie Kolegium Izby taka regulacja oznacza, że Rada Miejska uzależniając zwolnienie z podatku od nieruchomości od braku zadłużenia podatnika wobec Miasta Tomaszowa Mazowieckiego, Urzędu Skarbowego, Zakładu Ubezpieczeń Społecznych ustanowiła przesłankę o charakterze podmiotowym. Zdaniem Kolegium Izby kwestia posiadania zadłużenia nie ma związku z nieruchomością objętą zwolnieniem od podatku od nieruchomości, natomiast ma związek z osobą podatnika. Uchwała w zakresie, w jakim uzależnia udzielenie zwolnienia od podatku od nieruchomości od braku zadłużenia wobec Miasta lub innego podmiotu, w ocenie Kolegium Izby w sposób jednoznaczny odwołuje się do cech podatnika i w konsekwencji wprowadzone przez Radę Miejską zwolnienie nabiera charakteru zwolnienia przedmiotowo-podmiotowego. Powyższe oznacza, że Rada Miejska Tomaszowa Mazowieckiego postanawiając w § 6 ust. 1 Uchwały w sposób jak wyżej przywołano wykroczyła poza granice upoważnienia ustawowego wynikającego z art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, który umocowuje radę gminy wyłącznie do wprowadzenia zwolnień przedmiotowych.

Stanowisko Kolegium Izby znajduje oparcie w utrwalonej linii orzecznictwa sądowego. W wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 11 sierpnia 2020 r. sygn. IIFSK 646/20, w którym sformułowano następujący pogląd: *„Należy zgodzić się z sądem administracyjnym pierwszej instancji, że przepisy § 4 i § 6 ust. 5 zaskarżonej uchwały ograniczające zastosowanie zwolnienia ustanowionego w § 1 tej uchwały do podmiotów, które nie mają zaległości finansowych względem gminy, wprowadziły do konstrukcji tego zwolnienia elementy podmiotowe, przy pomocy których w dacie podjęcia zaskarżonej uchwały możliwe było ustalenie podmiotów, które będą objęte tym zwolnieniem. Dzięki tym kryteriom w dacie podjęcia zaskarżonej uchwały możliwe było stwierdzenie, że zwolnienie to będzie przysługiwało konkretnym podmiotom, co do których organ miał wiedzę, że były one podatnikami wskazanymi w art. 3 u.p.o.l. w związku z przedmiotami opodatkowania wskazanymi w § 1 ust. 1 zaskarżonej uchwały i dodatkowo podmioty te nie miały wymagalnych niezapłaconych zobowiązań wobec gminy z dowolnego tytułu. Wprowadzone w § 4 i § 6 pkt 5 zaskarżonej uchwały kryterium określenia zakresu zwolnienia ustanowionego w § 1 tej uchwały miało charakter wyłącznie podmiotowy, gdyż odnosiło się do cechy podatnika będącego adresatem zwolnienia i nie odnosiło się do okoliczności dotyczących przedmiotów opodatkowania objętych przedmiotowym zwolnieniem. W tym stanie rzeczy oceniane zwolnienie miało charakter przedmiotowo-podmiotowy, który był sprzeczny z art. 7 ust. 3 u.p.o.l.”*

Podobne stanowisko zajęły sądy administracyjne w innych orzeczeniach, m.in. w wyroku NSA z dnia 5 kwietnia 2022 r. (sygn. akt III FSK 4860/21), wyroku Wojewódzkiego Sądu

Administracyjnego w Poznaniu z dnia 2 października 2019 r. (sygn. akt I SA/Po 475/19), wyroku WSA w Opolu z dnia 3 września 2021 r. r. (sygn. akt I SA/Op 232/21), wyroku WSA w Bydgoszczy z dnia 20 lipca 2021 r. (sygn. akt I SA/Bd 307/21) i wyroku WSA w Szczecinie z dnia 20 listopada 2019 r. (sygn. akt I SA/Sz 489/19).

W ocenie Kolegium Izby, przekroczenie granic delegacji ustawowej wynikającej z art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, dotyczy także postanowień § 7 pkt 2 i 5 oraz § 8 pkt 3, 4 i 5 Uchwały.

§ 7 pkt 2 i 5 stanowią że: „*Warunkiem uzyskania zwolnienia od podatku od nieruchomości, o którym mowa w § 1 jest: 2) przedstawienie przez podatnika: a) wszystkich zaświadczeń o pomocy de minimis, jakie otrzymał w ciągu minionych trzech lat albo oświadczenia o wielkości pomocy de minimis otrzymanej w tym okresie, albo oświadczenia o nieotrzymaniu takiej pomocy, 5) złożenie przez podatnika w terminie 1 miesiąca po upływie okresu, o którym mowa w punkcie 4, oświadczenia o spełnieniu warunków do zwolnienia w związku z realizacją nowych inwestycji, zgodnie z załącznikiem nr 2*”.

Z kolei w § 8 pkt 3, 4 i 5 postanowiono, że: „*Warunkiem korzystania ze zwolnienia od podatku od nieruchomości, o którym mowa w § 1, jest: 3) złożenie przez podatnika do 31 stycznia każdego roku podatkowego, w okresie korzystania ze zwolnienia, począwszy od roku, od którego przysługuje zwolnienie, bez wezwania: a) wszystkich zaświadczeń o pomocy de minimis, jakie otrzymał w ciągu minionych trzech lat albo oświadczenia o wielkości pomocy de minimis otrzymanej w tym okresie, albo oświadczenia o nieotrzymaniu takiej pomocy w tym okresie, b) wszystkich zaświadczeń o pomocy de minimis w rolnictwie i rybołówstwie, jakie otrzymał w ciągu minionych trzech lat albo oświadczenia o wielkości pomocy de minimis w rolnictwie i rybołówstwie otrzymanej w tym okresie, albo oświadczenia o nieotrzymaniu takiej pomocy w tym okresie, c) informacji niezbędnych do udzielenia pomocy de minimis, dotyczących w szczególności wnioskodawcy i prowadzonej przez niego działalności gospodarczej oraz wielkości i przeznaczenia pomocy publicznej otrzymanej w odniesieniu do tych samych kosztów kwalifikujących się do objęcia pomocą, na pokrycie których ma być przeznaczona pomoc de minimis - których zakres określony jest w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc de minimis (Dz. U. 2024 poz. 40, z późn. zm.) 4) złożenie przez podatnika w terminie do 31 stycznia każdego roku podatkowego, bez wezwania, począwszy od roku, od którego przysługuje zwolnienie oraz przez okres 3 lat po uzyskaniu zwolnienia, za każdy rok zwolnienia oraz za rok, w którym utworzono nowe miejsca pracy, oświadczenia zgodnie z załącznikiem nr 3, o utrzymaniu nowo utworzonych miejsc pracy w związku z realizacją nowych inwestycji, o których mowa w punkcie 1 wraz z dokumentami rozliczeniowymi składanymi do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych (deklaracje rozliczeniowe, raporty miesięczne); 5) złożenie przez podatnika do 31 stycznia każdego roku podatkowego, bez wezwania, przez okres 2 lat po uzyskaniu zwolnienia od podatku od nieruchomości - udokumentowanej informacji o wielkości poniesionych kosztów na nowo utworzone miejsca pracy, o których mowa w punkcie 2, zgodnie z załącznikiem nr 4, o poniesionych kosztach zatrudnienia na utworzenie nowych miejsc pracy w związku z realizacją nowych inwestycji.*

Kolegium Izby, dokonując oceny zgodności powyższych postanowień z punktu widzenia zawartego w art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych upoważnienia rady gminy do wprowadzania zwolnień podatkowych innych niż określone w ustawie, doszło do wniosku, że powołany przepis zawiera upoważnienie do wprowadzania zwolnienia wynikającego wprost z przepisu aktu prawa miejscowego, podobnie jak obowiązują z mocy prawa zwolnienia podatkowe określone w art. 7 ust. 1 i 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw. W związku z powyższym, ze względu na treść upoważnienia zawartego w art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, nie do zaakceptowania są postanowienia Uchwały, które uzależniają uzyskanie

prawa do zwolnienia od podatku od nieruchomości od przedstawienia przez podatnika określonych dokumentów (zaświadczeń, oświadczeń lub informacji).

Kolejny zarzut naruszenia art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych dotyczy § 9 ust. 1 Uchwały, zgodnie z którym: „*Przedsiębiorca korzystający z pomocy de minimis jest zobowiązany do powiadomienia o wystąpieniu okoliczności mających wpływ na utratę prawa do zwolnienia od podatku od nieruchomości na podstawie niniejszej uchwały*”. Natomiast w § 9 ust. 3 Uchwały postanowiono, że: „*Przedsiębiorca, który nie spełnił warunków uprawniających do korzystania ze zwolnienia od podatku od nieruchomości zobowiązany jest do zapłaty należnego podatku od nieruchomości wraz z odsetkami za zwłokę za okres, w którym korzystał ze zwolnienia*.”

Zdaniem Kolegium Izby powyższe postanowienia pozostają w sprzeczności z delegacją ustawową określoną w art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, która upoważnia organ stanowiący jedynie do wprowadzania zwolnień przedmiotowych, nie przyznaje mu natomiast kompetencji do regulowania w uchwale zagadnień związanych z utratą prawa do zwolnienia oraz określania skutków prawnych niespełnienia warunków uprawniających do korzystania ze zwolnienia.

Analizując § 2 pkt 8 Uchwały Kolegium Izby stwierdziło naruszenie art. 7 ust. 1 pkt 1-3 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (t.j. Dz. U. 2024 poz. 236), poprzez wprowadzenie regulacji odwołującej się do nieobowiązującej ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej. Ponadto dokonując oceny prawnej postanowień zawartych w § 5 ust. 1 Uchwały Kolegium Izby uznało, że naruszają one rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 18 grudnia 2024 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności (PKD) (Dz. U. poz. 1936) wskutek odwołania się do regulacji wynikającej z nieobowiązującego rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 24 grudnia 2007 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności (PKD).

Mając na względzie wskazane naruszenia 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 Łodzi, w terminie 30 dni od dnia doręczenia skarżącemu uchwały.

Przewodniczący Kolegium

Zastępca Prezesa RIO w Łodzi

Beata Kaczmarek