

1400

UCHWAŁA Nr 2/110/2010 KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W POZNANIU

z dnia 27 stycznia 2010 r.

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 2001 r. Nr 55, poz. 577 ze zm.) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.) Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu

orzeka nieważność

uchwały Nr XLI/282/09 Rady Miasta Czarnków z dnia 29 grudnia 2009 r. w sprawie zwolnienia z podatku od nieruchomości dla przedsiębiorców w ramach pomocy de minimis na terenie Gminy Miasta Czarnków.

Uzasadnienie

Przedmiotową uchwałą doręczoną tutejszej Izbie w dniu 6 stycznia 2010 r. Rada Miasta Czarnków, powołując się na przepisy art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zm.) i art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy z dnia 8 marca 1990r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2001 r. Nr 152, poz. 1591 ze zm.) postanowiła o zwolnieniu z podatku od nieruchomości gruntów, budynków lub ich części, budowli lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w ramach pomocy de minimis na terenie Miasta Czarnków.

Regionalna Izba Obrachunkowa na podstawie art. 61 §1 i 4 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz.U. z 2000 r. Nr 98, poz. 1071 ze zm.) w związku z art. 91 ust. 5 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.) zawiadomiła Przewodniczącą Rady Miasta o wszczętym postępowaniu nadzorczym w odniesieniu do przedmiotowej uchwały Nr XLI/282/09 Rady Miasta Czarnków z dnia 29 grudnia 2009 r. w sprawie zwolnienia z podatku od nieruchomości dla przedsiębiorców w ramach pomocy de minimis na terenie Gminy i Miasta Czarnków z uwagi na sprzeczność jej postanowień z przepisami art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, wyznaczając jednocześnie termin badania na dzień 27 stycznia 2010 r.

Rozpoznając sprawę na posiedzeniu Kolegium Izby ustaliło i zważyło, co następuje:

Rada Miasta Czarnków w §2 ust. 1 przedmiotowej uchwały postanowiła zwolnić z podatku od nieruchomości grunty, budynki lub ich części, budowle

lub ich części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, w których utworzono nowe miejsca pracy, przy czym uwzględnia tylko pracowników zatrudnionych w pełnym wymiarze czasu pracy na podstawie umowy o pracę. Zwolnienie z podatku dotyczy równowartości 40 m. kw. budynków, budowli lub ich części za każde utworzone, nowe stanowisko pracy. Szczegółowy sposób obliczania wysokości zwolnienia z podatku określa załącznik nr 1 do uchwały.

W §3 ust. 2 uchwały postanowiła, że zwolnienie z podatku od nieruchomości przysługuje od następnego miesiąca, po miesiącu w którym złożono wniosek o zwolnienie, o którym mowa w ust. 1. Wzór wniosku stanowi załącznik Nr 2 do niniejszej uchwały.

W §7 uchwały postanowiono korzystający z ulgi zobowiązany jest do zachowania zwiększonego zatrudnienia przez co najmniej 1 rok licząc od ostatniego dnia roku podatkowego korzystania ze zwolnienia.

Podstawę prawną dla rady gminy do wprowadzenia zwolnień przedmiotowych od podatku od nieruchomości, w drodze uchwały, stanowi art. 7 ust. 3 ustawy o podatku i opłatach lokalnych. Rada gminy w oparciu o powyższy przepis może wprowadzić jedynie inne zwolnienia, niż określone ustawą, ale wyłącznie o charakterze przedmiotowym. Zwolnienia, do których wprowadzenia na podstawie wyżej wskazanego przepisu ma kompetencje rada gminy są zwolnieniem z mocy prawa. Mają one zastosowanie po spełnieniu przesłanek określonych w uchwale bez konieczności składania jakiegokolwiek wniosku przez podatnika. Zwolnienie powstaje w sposób automatyczny bez wnioskowania o nie. Podatnik natomiast składa deklarację lub inny dokument określający kwotę świadczenia z art. 7 ust. 3 ustawy. Przyjmowane w uchwałach rad gmin rozwiązanie, dotyczące wniosku podatnika o udzielenie zwolnienia, dotyka istoty konstrukcji podatku od nieruchomości, a zatem winno być ustalone wyłącznie przepisem ustawy.

Zwolnienie z podatku dokonane przedmiotową uchwałą dotyczy równowartości 40 m. kw. budynków, budowli lub ich części za każde utworzone, nowe stanowisko pracy -stanowi zwolnienie ułamkowe od podatku od nieruchomości. Zatem zastosowano ulgę podatkową. Literalne odczytanie przepisu art. 7 ust. 3 ustawy skłania do wniosku, że kompetencje rady dotyczą wyłącznie uchwalania zwolnień „całkowitych”.

W tym miejscu Kolegium zwraca uwagę, że za-

równy przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jak i ustawa - Ordynacja podatkowa - nie przewidują takiej instytucji prawa podatkowego, jak „zwolnienie pod warunkiem”. Rada miejska mogłaby co najwyżej określić przesłanki uprawniające podatnika do skorzystania ze zwolnienia podatkowego. Ustanawiając w uchwale obowiązek dla podatnika złożenia wniosku o udzielenie zwolnienia, rada miejska dokonała połączenia w jednym toku postępowania podatkowego instytucji zwolnienia i ulgi podatkowej. Złożenie wniosku o udzielenie zwolnienia jest bowiem żądaniem wszczęcia postępowania podatkowego, o którym mowa w art. 165 §1 i 3 Ordynacji podatkowej. Oznacza to, że podatnik poprzez złożenie wniosku wszczyna postępowanie podatkowe w swojej indywidualnej sprawie, które powinno zakończyć się indywidualnym rozstrzygnięciem w formie decyzji lub postanowienia wydanymi przez organ podatkowy. Kolegium wskazuje, że w obowiązujących przepisach prawa brak normy, która mogłaby stanowić podstawę prawną do wydania „decyzji o udzieleniu zwolnienia”. Zwolnienie podatkowe nie może mieć ponadto charakteru indywidualnego, gdyż przymiot taki posiada ulga podatkowa. Natomiast zwolnienie wynikające z przepisów prawa miejscowego powinno być skierowane do określonej kategorii podatników. Podkreślenia wymaga również to, że ustawodawca ściśle rozgranicza kompetencje w zakresie zwolnień podatkowych i ulg podatkowych pomiędzy rady gmin i organy podatkowe, przydzielając tym pierwszym uprawnienie do wprowadzenia zwolnień, a organom podatkowym nadając uprawnienie do udzielania ulg podatkowych. Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że „Samorządy mogą wprowadzić dodatkowe zwolnienia w podatku od nieruchomości. Nie można natomiast wprowadzać ukrytych ulg mających na celu zmniejszenie należności podatkowych” (II FSK 1238/2006, „Gazeta Prawna” 2007/244, s. 14).

Mając powyższe na względzie, w ocenie Kolegium, rada miejska, wprowadzając regulację §2 ust. 1 uchwały, nie dokonała zwolnienia od podatku, ale faktycznie obniżyła zobowiązanie podatkowe. Zgodnie z art. 7 ust. 3 u.p.o.1, rada gminy w drodze uchwały może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone w ust. 1. Zwolnienie oznacza definitywne, ostateczne wyłączenie określonej kategorii podatników lub przedmiotu opodatkowania spod obowiązku podatkowego. Instytucji uregulowanej w przedmiotowej uchwale nie można utożsamiać ze zwolnieniem podatkowym, na co wskazuje zarówno regulacja prawna wynikająca z §1 ust. 1 (w zakresie wysokości zwolnienia), jak i z §3 ust. 2 (w zakresie procedury udzielania). W przypadku ulgi podatkowej organ podatkowy nie rezygnuje bowiem z opodatkowania, gdyż jego zamiarem jest wyłącznie redukcja obciążenia podatkowego, zmniejszenie rozmiarów płaconego podatku. Ulga podatkowa może polegać albo na korekcie podstawy opodat-

kowania, albo na zastosowaniu obniżonych stawek podatkowych, albo na korekcie wyliczonego podatku. Nie można zatem utożsamiać kategorii zwolnienia podatkowego z kategorią ulgi podatkowej. Rozróżnienie pojęć „ulgi” i „zwolnienia” prowadzi do stwierdzenia, że organ stanowiący jest uprawniony do wprowadzenia ulg podatkowych tylko wówczas, gdy w danym przepisie ustawowym jest użyte pojęcie „ulga”. Przy zwolnieniu podatkowym kontroluje się jedynie spełnienie przesłanek, przy uldze podatkowej zaś - organ ją przyznaje. Skoro zgodnie z uchwałą podatnik jest obowiązany złożyć wniosek o przyznanie zwolnienia, to nie można przyjąć, że na podstawie treści uchwały mamy do czynienia ze zwolnieniem podatkowym, a tylko do zastosowania takiej instytucji upoważnia radę norma prawna zawarta w art. 7 ust. 3 u.p.o.1 Jak wyżej wskazano, pojęcie „zwolnienie” i „ulga” to dwie różne konstrukcje prawne, na co zwrócił uwagę m.in. WSA w Poznaniu w wyroku z 6.05.2004 r. w sprawie I SA/Po 153/04, powołując się na ugruntowane od dawna stanowisko w doktrynie polskiego prawa podatkowego i orzecznictwie sądowym, że jest niedopuszczalne utożsamianie kategorii zwolnienia podatkowego z kategorią ulgi podatkowej. Stanowisko takie wyraził także WSA w Poznaniu w wyroku z 10.07.2007 r. (I SA/Po 979/07). Ponadto NSA stwierdził, że „Treść terminów: «zwolnienie» i «ulga» nie jest tożsama w sensie prawnym. Zakres uchwalonych zwolnień powinien być określony na tyle czytelnie, aby każda osoba należąca do bliżej nieokreślonego kręgu podatników rozumiała zakres tego zwolnienia, wynikającego jedynie z uchwały rady miejskiej” - wyrok z 23.07.1991 r. (III SA 452/91, „Serwis Podatkowy” 1999/10, s. 62). W przywołanym wyroku Sąd podkreśla, że zakres zwolnienia ma wynikać jedynie z treści uchwały, a nie z czynności organu podatkowego.

Biorąc powyższe pod uwagę Kolegium Izby orzekło jak w sentencji uchwały.

Przewodnicząca Kolegium
Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Poznaniu
(-) Grażyna Wróblewska

Pouczenie: Na niniejsze rozstrzygnięcie nadzorcze przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu w terminie 30 dni od daty jego doręczenia, za pośrednictwem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu.