

**Uchwała nr 27/2015**  
**Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu**  
**z dnia 23 marca 2015 r.**

**w sprawie stwierdzenia nieważności uchwały Rady Miejskiej w Bystrzycy Kłodzkiej nr VI/66/15 z dnia 27 lutego 2015 r. w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis przedsiębiorców tworzących nowe miejsca pracy na terenie gminy Bystrzyca Kłodzka**

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2012 r. poz. 1113 i z 2013 r. poz. 1646) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2013 r. poz. 594, z późn. zm.), Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu

**stwierdza nieważność**

uchwały Rady Miejskiej w Bystrzycy Kłodzkiej nr VI/66/15 z dnia 27 lutego 2015 r. w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis przedsiębiorców tworzących nowe miejsca pracy na terenie gminy Bystrzyca Kłodzka — z powodu istotnego naruszenia art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014 r. poz. 849).

**Uzasadnienie**

Uchwała Rady Miejskiej w Bystrzycy Kłodzkiej nr VI/66/15 z dnia 27 lutego 2015 r. w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis przedsiębiorców tworzących nowe miejsca pracy na terenie gminy Bystrzyca Kłodzka wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu — Zespołu w Wałbrzychu — 9 marca 2015 roku.

Badaną uchwałą Rada Miejska w Bystrzycy Kłodzkiej wprowadziła zwolnienie z podatku od nieruchomości postanawiając w § 4 ust. 1 i 2:

„1. Przedsiębiorca prowadzący działalność gospodarczą na terenie gminy Bystrzyca Kłodzka, który po wejściu w życie niniejszej uchwały utworzy nowe miejsca pracy w pełnym wymiarze czasu, zostanie zwolniony z podatku od nieruchomości związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej za dany rok podatkowy.

2. Kwota zwolnienia za każdego nowozatrudnionego pracownika wyniesie 2500 zł z tym, że nie może ona przekroczyć wartości należnego gminie podatku od nieruchomości od działalności gospodarczej.”.

Rada Miejska w Bystrzycy Kłodzkiej dookreślając sposób zwolnienia poprzez wskazanie kwoty zwolnienia zastosowała ulgę w podatku od nieruchomości, do czego nie ma uprawnień, w wyniku czego w sposób istotny naruszyła art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014 r. poz. 849), zwanej dalej „u.p.o.l.”.

Zgodnie z art. 7 ust. 3 u.p.o.l., rada gminy, w drodze uchwały, może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone w ust. 1 tej ustawy 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, z późn. zm.).

Zwolnienie przedmiotowe to wyłączenie z zakresu przedmiotowego danego podatku pewnej kategorii sytuacji faktycznych lub prawnych. Instytucja zwolnienia przedmiotowego nie może zatem występować w innych elementach konstrukcji podatku niż przedmiot podatku. Inaczej jest z ulgami, które sprowadzają się do zmniejszenia: podstawy opodatkowania, stawki podatkowej lub kwoty podatku.

W doktrynie polskiego prawa podatkowego i w orzecznictwie sądowym (por. np. wyrok WSA w Poznaniu z dnia 12 grudnia 2008 r., I SA/Po 965/08, Lex nr 487391; wyrok WSA w Poznaniu z dnia 5 czerwca 2004 r., I SA/Po 153/04, OSS 2005/2, poz. 60; wyrok NSA w Rzeszowie z dnia 25 czerwca 2003 r., SA/Rz 235/03, Lex nr 82545) od dawna jest ugruntowane stanowisko, że niedopuszczalne jest utożsamianie kategorii zwolnienia podatkowego z kategorią ulgi podatkowej. W przypadku ulgi podatkowej prawodawca nie rezygnuje z opodatkowania, gdyż jego zamiarem jest tylko i wyłącznie redukcja obciążenia podatkowego, zmniejszenie rozmiarów płaconego podatku.

Ulga podatkowa występuje zatem w formie odliczenia od podstawy opodatkowania lub podatku oraz obniżki stawki podatkowej, natomiast zwolnienie przedmiotowe jest całkowitym wyłączeniem określonego przedmiotu opodatkowania z obowiązku zapłacenia podatku. Zwolnienie przedmiotowe oznacza natomiast definitywne, ostateczne wyłączenie określonej kategorii przedmiotu opodatkowania spod obowiązku podatkowego. Zwolnienie nie jest też „krajcowym przypadkiem ulgi”.

Rozróżnienie tych dwóch pojęć prowadzi do stwierdzenia, że rada gminy jest uprawniona do wprowadzenia ulg podatkowych tylko wówczas, gdy w danym przepisie ustawowym stanowiącym delegację dla rady gminy do podjęcia uchwały jest użyte pojęcie ulgi.

Biorąc powyższe pod uwagę, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu orzekło jak w sentencji uchwały.

Na niniejszą uchwałę Radzie Miejskiej w Bystrzycy Kłodzkiej 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 doręczenia uchwały.

Przewodnicząca Kolegium  
Regionalnej Izby Obrachunkowej  
we Wrocławiu

Lucyna Hanus