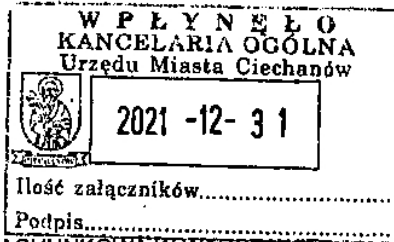


**Dokument elektroniczny****Miejsce i data sporządzenia dokumentu**

2021-12-31

**Dane nadawcy**

REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA W WARSZAWIE  
 00-564 WARSZAWA  
 UL. KOSZYKOWA 6A  
 Województwo: MAZOWIECKIE  
 Powiat: M. ST. WARSZAWA  
 Gmina: WARSZAWA - ŚRÓDMIEŚCIE

**Dane adresata**

URZĄD MIASTA CIECHANÓW (06-400 CIECHANÓW,  
 WOJ. MAZOWIECKIE)

**UCHWAŁA KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W WARSZAWIE****KI.0011.459.2021**

Uchwała Nr 40.459.2021

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie  
 z dnia 21 grudnia 2021 r.

w sprawie orzeczenia nieważności uchwały Nr 429/XLVI/2021 Rady Miasta Ciechanów z dnia 25 listopada 2021 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości budynków, lub ich części, w których wykonano remont elewacji lub remont elewacji wraz z remontem dachu

**Załączniki:**

1. [KI.0011.459.2021 Uchwała Kolegium RIO w Warszawie.pdf](#)

**Dokument nie zawiera podpisu****Podpis elektroniczny**



**Regionalna Izba Obrachunkowa  
w Warszawie**

ul. Koszykowa 6a, 00-564 Warszawa  
tel. (22) 628 28 62; 628 78 42  
e-mail: [warszawa@warszawa.rio.gov.pl](mailto:warszawa@warszawa.rio.gov.pl)



Warszawa, dnia 31 grudnia 2021 r.

KI.0011.459.2021.MK

**Przewodniczący  
Rady Miasta Ciechanów**  
Pl. Jana Pawła II 6  
06 - 400 Ciechanów

W załączeniu przekazuję uchwałę Nr 40.459.2021 Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie z dnia 21 grudnia 2021 roku - w celu służbowego wykorzystania.

Z poważaniem

PREZES  
  
Michał Jarnowski

**Załączniki:**  
Uchwała Nr 40.459.2021  
wraz z uzasadnieniem  
plik kart 2, str. 4

**Otrzymują:**  
- Adresat  
- Prezydent Miasta  
- aa.

**Uchwała Nr 40.459.2021**  
**Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie**  
**z dnia 21 grudnia 2021 r.**

**w sprawie orzeczenia nieważności uchwały Nr 429/XLVI/2021 Rady Miasta Ciechanów z dnia 25 listopada 2021 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości budynków, lub ich części, w których wykonano remont elewacji lub remont elewacji wraz z remontem dachu**

Na podstawie art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2021 r. poz. 1372 z późn. zm.) oraz art. 11 ust. 1 pkt 5 w związku z art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2019 r. poz. 2137), Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie uchwala, co następuje:

**§ 1**

Orzeka o nieważności uchwały Nr 429/XLVI/2021 Rady Miasta Ciechanów z dnia 25 listopada 2021 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości budynków, lub ich części, w których wykonano remont elewacji lub remont elewacji wraz z remontem dachu, z powodu naruszenia art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm.) oraz § 6 i § 137 w związku z § 143 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (Dz. U. z 2016 r. poz. 283), a także art. 7 ust. 3a ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (Dz. U. z 2021 r. poz. 743).

**§ 2**

Na niniejszą uchwałę służy Miastu Ciechanów skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, w terminie 30 dni od dnia jej doręczenia, za pośrednictwem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie.

**Uzasadnienie**

W dniu 30 listopada 2021 r. wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie uchwała Nr 429/XLVI/2021 Rady Miasta Ciechanów z dnia 25 listopada 2021 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości budynków, lub ich części, w których wykonano remont elewacji lub remont elewacji wraz z remontem dachu.

Zgodnie z art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, uchwała podlega nadzorowi Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie.

**Badając przedmiotową uchwałę, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie ustaliło i zważyło, co następuje.**

Badaną uchwałą Rada Miasta Ciechanów zwolniła od podatku od nieruchomości budynki lub ich części wybudowane przed 1945 rokiem znajdujące się na obszarze Osiedla „Błoki” położone przy ulicach: Bartosza Głowackiego, Gen. Józefa Hallera, Kaczeńców, Stanisława Moniuszki, Gabriela Narutowicza, Stefana Okrzei, Olchowa, Ostatni Grosz, Plac Józefa Piłsudskiego, Powstańców Warszawskich, Stefana Grota - Roweckiego, Henryka Sienkiewicza – do skrzyżowania z ul. 17 Stycznia, Spółdzielcza, 17 Stycznia – od rzeki, Aleksandra Świętochowskiego, Tatarska, Wiklinowa, Wyzwolenia oraz na obszarze „Osada Fabryczna” położone przy ulicach: Osada Fabryczna, Fabryczna, Aleja Niepodległości, Augustiańska – od rzeki, Cukrownicza, Mleczarska – od torów kolejowych do rzeki pod warunkiem wykonania remontu elewacji (co najmniej elewacji od strony tych ulic) lub remontu elewacji wraz z remontem dachu.

W § 4 ust. 1 badanej uchwały Rada Miasta Ciechanów ustaliła, cyt. „zwolnienie przysługuje w wysokości maksymalnie 50% poniesionych kosztów kwalifikujących się do objęcia zwolnienia”.

W dalszych przepisach uchwały Rada Miasta Ciechanów postanowiła m.in. o okresie zwolnienia, warunkach uzyskania zwolnienia, utracie prawa do zwolnienia, dokumentach potwierdzających spełnienie warunków do uzyskania zwolnienia.

W ocenie Kolegium Izby regulacje uchwały w sposób istotny naruszają art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Przepis ten stanowi ustawowe upoważnienie dla rady gminy do wprowadzenia innych niż określone w ust. 1 tego artykułu zwolnień przedmiotowych. W doktrynie i orzecznictwie przyjmuje się, że zwolnienie to 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 regulacja § 4 ust. 1 ustalająca, cyt. „zwolnienie przysługuje w wysokości maksymalnie 50% poniesionych kosztów kwalifikujących się do objęcia zwolnienia”. W ocenie Kolegium Izby uregulowanie to stanowi ulgę podatkową. W przypadku ulgi podatkowej organ podatkowy nie rezygnuje z opodatkowania, gdyż jego zamiarem jest redukcja obciążenia podatkowego i zmniejszenie rozmiarów płaconego podatku. Ulga podatkowa może polegać albo na korekcie podstawy opodatkowania, albo na zastosowaniu obniżonych stawek podatkowych, albo na korekcie wyliczonego podatku. W piśmiennictwie wskazuje się, że cechą charakterystyczną ulg podatkowych, odróżniającą je od zwolnień podatkowych, jest ich złożona konstrukcja prawna. Pomniejszenie kwoty podatku lub podstawy opodatkowania wymaga szczegółowego określenia m.in. w jakim trybie to ma nastąpić (na wniosek podatnika lub z urzędu), w jakiej wysokości (procentowego lub kwotowego określenia wysokości pomniejszenia podstawy opodatkowania lub podatku), kto ma to zrobić (organ podatkowy, podatnik, płatnik lub inkasent) i w jakiej formie (zaliczkowo, jednorazowo w zeznaniu lub deklaracji). Konieczność precyzyjnego ustalenia tych wszystkich elementów ulgi podatkowej prowadzi do znaczącego rozbudowania przepisów ją regulujących, co ma miejsce w przypadku analizowanej uchwały. Ulga podatkowa (jak już wskazywano) występuje w formie odliczenia od podstawy opodatkowania lub podatku oraz obniżki stawki podatkowej, natomiast zwolnienie jest całkowitym wyłączeniem określonego podmiotu lub przedmiotu z obowiązku zapłacenia podatku. Rozróżnienie tych dwóch pojęć prowadzi do stwierdzenia, że rada gminy jest uprawniona do wprowadzania ulg podatkowych tylko wówczas, gdy w danym przepisie ustawowym użyte jest pojęcie ulgi (vide Dowgier Rafał i in., Podatki i opłaty lokalne. Komentarz Opublikowano: LEX/el. 2021). Tym samym brak jest podstaw do wprowadzania ulg podatkowych w oparciu o przepis, który traktuje o zwolnieniach.

Rozróżnienie ulgi i zwolnienia potwierdza także orzecznictwo sądowe. W wyroku NSA z dnia 17 lutego 2011 r. sygn. akt II FSK 1753/09 Sąd wskazał naruszenie art. 217 Konstytucji RP oraz art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, poprzez ustanowienie w § 2 pkt 3 uchwały ulgi w zobowiązaniu podatkowym w podatku od nieruchomości – uzasadniając to tym, że rada gminy nie ma kompetencji do stosowania ulg podatkowych.

Także Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z dnia 6 maja 2004 r. w sprawie o sygn. akt I SA/Po 153/04, powołując się na ugruntowane stanowisko w doktrynie polskiego prawa podatkowego i orzecznictwie sądowym uznał, iż niedopuszczalne jest utożsamianie kategorii zwolnienia podatkowego z kategorią ulgi podatkowej. Analogicznie ocenił Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 23 lipca 1991 r. sygn. akt III SA 452/91, stwierdzając, że treść terminów: „zwolnienie” i „ulga” nie jest tożsama w sensie prawnym.

Biorąc pod uwagę powyższe, na mocy art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, Organ Stanowiący był uprawniony do wprowadzenia zwolnienia podatkowego nie był natomiast uprawniony do wprowadzenia ulgi podatkowej. W badanej uchwale występuje zmniejszenie rozmiaru płaconego podatku bez całkowitego wyłączenia określonego przedmiotu z obowiązku podatkowego, co jest charakterystyczne dla ulgi podatkowej.

Stąd też uchwała, zdaniem Kolegium Izby, została podjęta z istotnym naruszeniem prawa regulującego obszar zwolnień od podatku od nieruchomości.

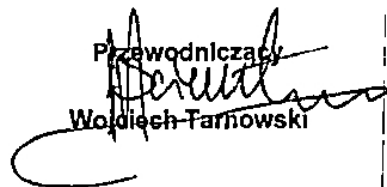
Ponadto Kolegium Izby wskazuje, że Rada Miasta Ciechanów dokonała modyfikacji ustawowej definicji remontu, wskazując w § 1 pkt 2, cyt. „ilekroć mowa w niniejszej uchwale o remoncie – należy przez to rozumieć remont w rozumieniu ustawy z dnia 07.07.1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2020 r. poz. 1333 ze zmianami) lub docieplenie budynku wraz z wykonaniem elewacji, zmianą pokrycia dachu”.

Stosownie do § 137 w związku § 143 załącznika do rozporządzenia w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”, w uchwale nie powtarza się przepisów ustaw oraz przepisów innych aktów normatywnych. Definicja remontu została zawarta w art. 3 pkt 8 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane jako wykonywanie w istniejącym obiekcie budowlanym robót budowlanych polegających na odtworzeniu stanu pierwotnego, a niestanowiących bieżącej konserwacji, przy czym dopuszcza się stosowanie wyrobów budowlanych innych niż użyto w stanie pierwotnym. W związku z powyższym nie ma potrzeby ani podstaw do powielania tej definicji, a tym bardziej do jej modyfikacji. Orzecznictwo sądów administracyjnych jednoznacznie wskazuje, że modyfikacja i uzupełnienia regulacji ustawowych przez przepisy gminne jest niezgodne z zasadami legislacji. Akty prawa miejscowego nie mogą regulować materii należących do przepisów wyższego rzędu i nie mogą być sprzeczne z nimi (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego dnia 16 marca 2001 roku sygn. akt NSA 385/99). Powtórzenie regulacji ustawowych lub ich modyfikacja w akcie prawa miejscowego jest niedopuszczalna, gdyż trzeba się liczyć z tym, że powtórzony przepis będzie interpretowany w kontekście uchwały, w której go powtórzono, co może prowadzić do całkowitej lub częściowej zmiany intencji prawodawcy (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 3 listopada 2011 roku, sygn. akt II SAWr 518/11). W konsekwencji za wadliwe pod względem prawnym należy uznać nie tylko te ustalenia uchwały, które naruszają konkretne przepisy prawa, ale także te, które są wynikiem nadużycia uprawnień przysługujących gminie.

Podkreślenia wymaga ponadto, że badana uchwała jest nieprecyzyjna i jako taka trudna do zastosowania. W § 4 ust. 1 określona została maksymalna wysokość zwolnienia jako 50% poniesionych kosztów kwalifikujących się do objęcia zwolnieniem bez wskazania sposobu wyliczenia zwolnienia. Należy również wskazać, że § 4 ust. 1 używa zwrotu, cyt. „poniesionych kosztów”, natomiast w innych przepisach uchwały (§ 3 ust. 1 i 2, § 4 ust. 3, 4, 6, 8) używa się zwrotu, cyt. „poniesionych wydatków”. Kolegium Izby wskazuje, że zgodnie z § 6 załącznika do rozporządzenia w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” przepisy redaguje się tak, aby dokładnie i w sposób zrozumiały dla adresatów zawartych w nich norm wyrażały intencje prawodawcy. Cel ten w przypadku analizowanej uchwały nie został osiągnięty.

Nadto z uregulowań § 10 i § 11 uchwały wynika, że przedmiotowa uchwała stanowi program pomocowy. Zgodnie z art. 20b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w przypadkach, o których mowa w art. 5 ust. 2 – 4, art. 7 ust. 3, art. 10 ust. 2, art. 12 ust. 4 oraz 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. Zasady udzielania pomocy publicznej, w tym także tryb uchwalania programów pomocowych uregulowane zostały w ustawie z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej. Zgodnie z art. 12 ust. 1 tej ustawy projekty programów pomocowych (...) wymagają uzyskania opinii Prezesa Urzędu, a w zakresie pomocy publicznej w rolnictwie lub rybołówstwie – ministra właściwego do spraw rolnictwa. Jeśli intencją Rady Miasta Ciechanów było udzielenie pomocy de minimis od podatku od nieruchomości, to zgodnie z art. 7 ust. 3 i 3a ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej, projekt uchwały przewidującej udzielenie takiej pomocy powinien być zgłoszony do Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów oraz ministra właściwego do spraw rolnictwa, który w terminie 14 dni może przedstawić zastrzeżenia dotyczące przejrzystości zasad udzielania pomocy. Kolegium Izby ustaliło, że projekt badanej uchwały został zgłoszony do Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów, jednak nie został zgłoszony do ministra właściwego do spraw rolnictwa. Niezgłoszenie projektu uchwały Ministrowi Rolnictwa i Rozwoju Wsi stanowi naruszenie procedury podejmowania uchwał, określonej ustawowo wskazanym przepisem ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej. W związku z tym uchwała została podjęta z istotnym naruszeniem art. 7 ust. 3a ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej. Zgodnie z orzecznictwem sądów administracyjnych do rodzajów naruszeń przepisów skutkujących nieważnością uchwały organów jednostek samorządu terytorialnego zaliczyć należy także naruszenie przepisów regulujących procedurę podejmowania uchwał (np. wyrok NSA z dnia 3 grudnia 1996r. sygn. SAWR 949/96).

Mając na uwadze ustalony stan faktyczny i prawny Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie podjęło uchwałę jak w sentencji uchwały.

Przewodniczący  
  
Wojciech Tarnowski

RADCA PRAWNY

  
Aneta Chmielowiec  
LB-2106

30.12.2014.

**UPP - Urzędowe Poświadczenie Przedłożenia**

Identyfikator Poświadczenia: ePUAP-UPP74208320

**Adresat dokumentu, którego dotyczy poświadczenie**

Nazwa adresata dokumentu: URZĄD MIASTA CIECHANÓW

Identyfikator adresata: ciechanow

Rodzaj identyfikatora adresata: ePUAP-ID

**Nadawca dokumentu, którego dotyczy poświadczenie**

Nazwa nadawcy: REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA W WARSZAWIE

Identyfikator nadawcy: 90y54djsek

Rodzaj identyfikatora nadawcy: ePUAP-ID

**Dane poświadczenia**

Data doręczenia: 2021-12-31T09:10:47.160

Data wytworzenia poświadczenia: 2021-12-31T09:10:47.160

Identyfikator dokumentu, którego dotyczy poświadczenie: DOK107276449

**Dane uzupełniające (opcjonalne)**

Rodzaj informacji uzupełniającej: Źródło

Wartość informacji uzupełniającej: Poświadczenie wystawione przez platformę ePUAP

Rodzaj informacji uzupełniającej: Identyfikator ePUAP dokumentu

Wartość informacji uzupełniającej: 107276449

Rodzaj informacji uzupełniającej: Informacja

Wartość informacji uzupełniającej: Zgodnie z art 39<sup>1</sup> par. 1 k.p.a. pisma powiązane z przedłożonym dokumentem będą przesyłane za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

Rodzaj informacji uzupełniającej: Pouczenie

Wartość informacji uzupełniającej: Zgodnie z art 39<sup>1</sup> par. 1d k.p.a. istnieje możliwość rezygnacji z doręczania pism za pomocą środków komunikacji elektronicznej.**Dane dotyczące podpisu**

Poświadczenie zostało podpisane - aby je zweryfikować należy użyć oprogramowania do weryfikacji podpisu

Lista podpisanych elementów (referencji):

referencja ID-173547072d8b045b3d7fe5ecb054878e :

referencja ID-c5ce608263bdf68e195d74c1f3322c6c : KI.0011.459.2021.xml

referencja : #xades-id-a060f9647384a6cc0568c523907d6d59