

- **multicentryczność reguł dotyczących udzielania pomocy publicznej w podatkach lokalnych jako źródło problemów – radca prawny Bartosz Wojtaczka (Deloitte)**

Wyrok WSA w Bydgoszczy z 6 września 2022 r., I SA/Bd 653/21

Na podkreślenie zasługuje zatem to, że zwolnienie z podatku od nieruchomości, którego dotyczy spór w niniejszej sprawie, jest wynikiem zastosowania przepisów unijnych oraz przepisów rozporządzenia RM, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz przepisów prawa miejscowego, tj. uchwały Rady Miejskiej w Ż. i uchwały zmieniającej.

Najważniejsze fragmenty uzasadnienia wyroku

Reasumując stwierdzić należy, że w zakresie zwolnień podatkowych przepisy unijne wskazują na zasadę zachęty i ustanawiają obowiązek złożenia przez beneficjenta pisemnego wniosku o przyznanie pomocy przed rozpoczęciem prac nad projektem lub rozpoczęciem działalności. Na podkreślenie zasługuje to, że rozporządzenie unijne, ze względu na jego szczególny charakter oraz miejsce w systemie źródeł prawa unijnego, jest bezpośrednio skuteczne ze skutkiem natychmiastowym.

Rozstrzygając ten spór Sąd doszedł do przekonania, że niezrealizowanie całej planowanej inwestycji, opisanej w "krótkim opisie", nie niweczy całkowicie prawa do skorzystania ze zwolnienia wynikającego z uchwały. Zdaniem Sądu należy zbadać, czy to, co – spośród zamierzeń opisanych w zgłoszeniu – podatnik faktycznie zrealizował w okresie trzyletnim, spełnia warunki (przesłanki) uznania za inwestycję początkową w świetle przepisów rozporządzenia RM. W ocenie Sądu organy podatkowe stoją na zbyt formalistycznym stanowisku, nieznajdującym uzasadnienia ani w przepisach rozporządzenia, ani w przepisach uchwały Rady Miejskiej.

Dalej, poza sporem jest to, że przepisy uchwały i uchwały zmieniającej nie definiują pojęcia "inwestycji początkowej", lecz § 2 pkt 4 uchwały odsyła w tym zakresie do pojęcia inwestycji początkowej z § 3 pkt 10 i 11 rozporządzenia RM. Wszystko to zdaniem Sądu nakazuje przyjąć, że zgłoszenie i "Krótki opis inwestycji" przedstawiony przez podatnika w załączniku do zgłoszenia zakreślają granice inwestycji początkowej, lecz nie oznaczają, że podatnik przyjął zobowiązanie do jej kompletnego zrealizowania. Organ pierwszej instancji wskazał, że podatnik dokonał "wiążącego opisu inwestycji w formularzu zgłoszeniowym". Można się z tym zgodzić tylko jeśli rozumieć to tak, że opis przedstawiony przez podatnika ma charakter ograniczający – w tym sensie, że podatnik nie mógłby uzyskać wsparcia z tytułu inwestycji (prac) wykraczających poza ten opis, nie mieszczących się w pierwotnym zgłoszonym zamierzeniu inwestycyjnym.

Organ, zdaniem Sądu, błędnie stoi na stanowisku, że "prawnie irrelevantne pozostaje to, czy – jak wskazuje Podatnik – faktycznie wybudowane obiekty stanowią całość organizacyjno-funkcjonalną, niezależną od kolejnych etapów i czy same w sobie spełniają definicję inwestycji początkowej. Istotne jest tylko to, czy została zrealizowana uprzednio zgłoszona inwestycja początkowa." Zdaniem Sądu, w tym cytacie tkwi zasadniczy błąd wykładni: otóż wbrew twierdzeniu organu, kluczowe znaczenie ma to, czy faktycznie wybudowane obiekty same w sobie spełniają definicję inwestycji początkowej. Reszta jest nadinterpretacją.

Sąd zwraca też uwagę na aspekt uwypuklony przez organy, a mianowicie, że aby skorzystać ze zwolnienia, podatnik nie musiał podawać w zgłoszeniu inwestycji o aż tak szerokim zakresie; aby skorzystać ze zwolnienia mógł zgłosić projekt znacznie skromniejszy. Ten argument organów Sąd interpretuje jako ich akceptację co do tego, że mechanizm zwolnienia zawierał w sobie pułapkę. Zdaniem Sądu przepisy uchwały Rady Miejskiej, ustanawiające zwolnienie od podatku od nieruchomości jako regionalną pomoc inwestycyjną, należy interpretować tak, aby nie zamieniały się one w pułapkę dla przedsiębiorcy. Przewidziany w

uchwale mechanizm zwrotu korzyści (kwot podatku) wraz z odsetkami za zwłokę naliczonymi za kilka lat wstecz, nie powinien stanowić kary wyłącznie za zbytni optymizm przedsiębiorcy na etapie planowania inwestycji.

Reasumując, zdaniem Sądu, pozbawienie pomocy publicznej w postaci zwolnienia z podatku od nieruchomości nie powinno być następstwem kurczowego trzymania się deklaracji słownych podatnika (nawet pisemnych), ale wymaga analizy faktów, przez pryzmat ram prawnych, z uwzględnieniem celów pomocy regionalnej. Regionalna pomoc inwestycyjna, będąca rodzajem pomocy publicznej, służy określonym celom, w szczególności ma stwarzać dla przedsiębiorców zachętę do podejmowania aktywności w regionie i ma skutkować uzyskaniem realnej pomocy przez tych, którzy z tej zachęty skorzystali.

Wyroki powiązane

wyrok WSA w Bydgoszczy z 10 maja 2022 r., sygn. akt I SA/Bd 656/21

wyrok WSA w Bydgoszczy z 18 maja 2022 r., sygn. akt I SA/Bd 657/21

Przepisy

Rozporządzenie Komisji (UE) 651/2014 z dnia 17 czerwca 2014 r. uznające niektóre rodzaje pomocy za zgodne z rynkiem wewnętrznym w zastosowaniu art. 107 i 108 Traktatu (Dz. Urz. UE L 187 z dnia 26 czerwca 2014 r., str. 1 ze zm.)

Art. 6 ust. 1

Niniejsze rozporządzenie stosuje się jedynie do pomocy, która wywołuje efekt zachęty.

Art. 6 ust. 2

Uznaje się, że pomoc wywołuje efekt zachęty, jeżeli beneficjent złożył do danego państwa członkowskiego pisemny wniosek o przyznanie pomocy przed rozpoczęciem prac nad projektem lub rozpoczęciem działalności. Wniosek o przyznanie pomocy musi zawierać co najmniej następujące informacje:

- a) nazwę przedsiębiorstwa i informację o jego wielkości;
- b) opis projektu, w tym daty jego rozpoczęcia i zakończenia;
- c) lokalizację projektu;
- d) wykaz kosztów projektu;
- e) rodzaj pomocy (dotacja, pożyczka, gwarancja, zaliczka zwrotna, zastrzyk kapitałowy lub inne) oraz kwota finansowania publicznego, potrzebnego do realizacji projektu.

Art. 6 ust. 4

W drodze odstępstwa od przepisów ust. 2 i 3 uznaje się, że środki w formie korzyści podatkowych wywołują efekt zachęty, jeżeli spełnione są następujące warunki:

- a) środek ustanawia prawo do uzyskania pomocy zgodnie z obiektywnymi kryteriami i bez dalszej ingerencji ze strony państwa członkowskiego; oraz
- b) środek został przyjęty i obowiązuje przed przystąpieniem do realizacji projektu lub działania objętego pomocą, z wyjątkiem kolejnych wersji programów pomocy fiskalnej, jeśli dane działanie było już objęte poprzednimi programami w formie korzyści podatkowych.

Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 9 stycznia 2015 r. w sprawie warunków udzielania zwolnień z podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych, stanowiących regionalną pomoc inwestycyjną, pomoc na kulturę i zachowanie dziedzictwa kulturowego, pomoc na infrastrukturę sportową i wielofunkcyjną infrastrukturę rekreacyjną, pomoc na infrastrukturę lokalną (Dz. U. 2015 poz. 174)

§ 12 ust. 1 pkt 1

Warunkiem dopuszczalności udzielenia regionalnej pomocy inwestycyjnej jest:

1) dokonanie właściwemu organowi podatkowemu, przed rozpoczęciem prac związanych z inwestycją, pisemnego zgłoszenia zamiaru korzystania z pomocy, zwanego dalej "zgłoszeniem"

§ 12 ust. 2 pkt 2

Zgłoszenie powinno zawierać w szczególności:

opis projektu;

Główne problemy

1. Zakres uznania pozostawiony Państwom Członkowskim przy stosowaniu rozporządzenia 651/2014,
2. Efekt zachęty w zakresie korzyści podatkowych w ujęciu rozporządzenia 651/2014 oraz rozporządzenia RM,
3. Relacja między rozporządzeniem 651/2014, rozporządzeniem RM a uchwałami podatkowymi jst,
4. Proporcjonalność działania organów stosujących rozporządzenie 651/2014.