

Warszawa, 24 września 2020 r.

W celu przeciwdziałania negatywnym skutkom ekonomicznym COVID-19 uchwalona została **ustawa z dnia 31 marca 2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw**¹ (dalej: *Ustawa antykryzysowa*), w ramach której przyjęte zostały nowe rozwiązania w zakresie możliwości udzielania dodatkowego wsparcia dla przedsiębiorców w stosunku do dotychczas obowiązujących regulacji. W szczególności, wprowadzone zostały przepisy umożliwiające JST udzielanie dodatkowej pomocy publicznej m.in. w formie zwolnień podatkowych oraz ulg w spłacie należności podatkowych / cywilnoprawnych, w szerszym niż dotychczas zakresie.

Jednocześnie w dniu 16 kwietnia br., została uchwalona kolejna ustawa, tj. **ustawa z dnia 16 kwietnia 2020 r. o szczególnych instrumentach wsparcia w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2**², będąca uzupełnieniem i częściowo nowelizacją tej pierwszej. W jej wyniku możliwości udzielania wsparcia przez JST zostały dodatkowo rozszerzone.

Na wstępie należy zauważyć, że pogorszenie się sytuacji ekonomicznej przedsiębiorców w związku z rozprzestrzenianiem się COVID-19, nie zwalnia podmiotów udzielających pomocy w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE z konieczności stosowania przepisów dotyczących pomocy publicznej (w tym również pomocy de minimis). W tym zakresie zarówno definicja pomocy publicznej wynikająca z art. 107 ust. 1 TFUE³, jak i wszystkie procedury udzielania

¹ Dz.U. z 31 marca 2020 r., poz. 568.

² Dz.U. z 17 kwietnia 2020 r., poz. 695.

³ Należy przypomnieć, że **pomoc publiczna** dotyczy wyłącznie podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, gdy spełnione są wszystkie przesłanki określone w art. 107 ust. 1 TFUE, tj.:

- wsparcie udzielane jest przez państwo lub ze środków państwowych,

pomocy przewidziane w *ustawie z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej*⁴, dalej: ustawa o pomocy publicznej (konieczność przedkładania informacji przez podmioty ubiegające się o pomoc, wydawanie zaświadczeń o pomocy *de minimis*, obowiązki sprawozdawcze) **pozostają bez zmian**. Wbrew przedstawianym niekiedy ocenom, dotychczasowe reguły dotyczące pomocy publicznej nie uległy złagodzeniu, ani tym bardziej zniesieniu.

Pomoc, która została wprowadzona przez *Ustawę antykryzysową* została zakwalifikowana jako „*pomoc mającą na celu zaradzenie poważnym zaburzeniom w gospodarce państwa członkowskiego*”, która jest zgodna z rynkiem wewnętrznym na podstawie art. 107 ust. 3 lit. b) TFUE, czego w dotychczasowej praktyce związanej z udzielaniem pomocy publicznej w Polsce *de facto* nie było.

Dotychczas bowiem w ramach istniejących instrumentów krajowych (m.in. zwolnień, ulg, dotacji, itd.) gminy zasadniczo udzielały pomocy publicznej:

1. **w formule *de minimis*** (zdecydowana większość przypadków), zgodnie z przepisami *rozporządzenia KE nr 1407/2013 z dnia 18.12.2013 r. w sprawie stosowania art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy de minimis*⁵ oraz
2. **w ramach tzw. wyłączeń grupowych** (klasycznym przykładem jest regionalna pomoc inwestycyjna), tj. na warunkach określonych w *rozporządzeniu Komisji (UE)*

-
- przedsiębiorca uzyskuje przysporzenie na warunkach korzystniejszych od oferowanych na rynku,
 - wsparcie ma charakter selektywny (uprzywilejowuje określonego przedsiębiorcę lub określonych przedsiębiorców albo produkcję określonych towarów),
 - wsparcie grozi zakłóceniem lub zakłóca konkurencję oraz wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi UE.

Pojęcie przedsiębiorcy w prawie unijnym jest przy tym rozumiane bardzo szeroko i obejmuje swym zakresem wszystkie kategorie podmiotów zaangażowanych w działalność gospodarczą, niezależnie od formy prawnej tych podmiotów i źródeł ich finansowania. Nie ma tutaj znaczenia fakt, czy prawo krajowe nadaje danemu podmiotowi status przedsiębiorcy, ani czy jest to podmiot nienastawiony na zysk (organizacja non-profit). Przepisy prawa unijnego znajdują zastosowanie także do podmiotów sektora publicznego prowadzących działalność gospodarczą. Ponadto, zgodnie z orzecnictwem sądów Unii Europejskiej przez **działalność gospodarczą** należy rozumieć **oferowanie towarów i usług na rynku**, przy czym pojęcie to dotyczy zarówno działalności produkcyjnej, jak i dystrybucyjnej i usługowej. Przy ocenie charakteru danej działalności sądy UE kierują się możliwością występowania na określonym rynku jakiegokolwiek rzeczywistej lub potencjalnej konkurencji ze strony innych podmiotów.

⁴ Dz.U. z 2020 r., poz. 708.

⁵ Dz. Urz. UE L 352 z 24.12.2013.



nr 651/2014 z dnia 17 czerwca 2014 r. uznającym niektóre rodzaje pomocy za zgodne z rynkiem wewnętrznym w zastosowaniu art. 107 i 108 Traktatu⁶.

Tymczasem w związku z COVID-19, w dniu 19 marca br. Komisja Europejska przyjęła **Komunikat dot. Tymczasowych ram środków pomocy państwa w celu wsparcia gospodarki w kontekście trwającej epidemii COVID-19** (dalej: *Tymczasowe ramy*)⁷, w którym określiła warunki zgodności z rynkiem wewnętrznym pomocy na podstawie na art. 107 ust. 3 lit. b) TFUE, który dopuszcza m.in. „**pomoc mającą na celu zaradzenie poważnym zaburzeniom w gospodarce państwa członkowskiego**”. Jednocześnie, w dniu 3 kwietnia br. Komisja Europejska opublikowała zmianę ww. *Tymczasowych ram*⁸, uelastyczniając zasady udzielania pomocy publicznej w związku z COVID-19 (m.in. poprzez dodanie nowych Sekcji, w tym Sekcji 3.9 dotyczącej pomocy w formie odroczenia płatności podatku lub składek na ubezpieczenie społeczne, która ma znaczenie w zakresie instrumentów JST).

Kolejne zmiany *Tymczasowych ram* opublikowane zostały w dniu 13 maja br.⁹ oraz w dniu 29 czerwca br.¹⁰. Z punktu widzenia zasad udzielania pomocy publicznej przez JST w szczególności doprecyzowały one zasady kumulacji pomocy oraz wprowadziły możliwość udzielania wsparcia mikro i małym przedsiębiorcom, którzy również na koniec 2019 r. znajdowali się w trudnej sytuacji ekonomicznej, o ile nie są oni objęci postępowaniem upadłościowym oraz nie otrzymali pomocy na ratowanie ani pomocy na restrukturyzację.

W ocenie KE pomoc, o której mowa w art. 107 ust. 3 lit. b) TFUE, jest w obecnej sytuacji uzasadniona z uwagi na fakt, iż epidemia COVID-19 dotyka wszystkie państwa członkowskie, a wprowadzone przez nie środki ograniczające rozprzestrzenianie epidemii, negatywnie wpływają na sytuację ekonomiczną przedsiębiorców. Część pomocy wynikającej z *Ustawy antykrzysowej*, w tym nowe instrumenty pomocy odnoszące się do JST, zakwalifikowano jako pomoc zgodną z art. 107 ust. 3 lit. b) TFUE.

⁶ Dz. Urz. UE L 187 z 26.6.2014, z późn. zm.

⁷ Komunikat Komisji - Tymczasowe ramy środków pomocy państwa w celu wsparcia gospodarki w kontekście trwającej epidemii COVID-19, C(2020)1863, Dz. Urz. UE C 091I, z 20.3.2020, str. 1.

[https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/PDF/?uri=CELEX:52020XC0320\(03\)&from=PL](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/PDF/?uri=CELEX:52020XC0320(03)&from=PL)

⁸ Dz. Urz. UE C 112I z 4.4.2020, str. 1.

[https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/PDF/?uri=CELEX:52020XC0404\(01\)&from=PL](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/PDF/?uri=CELEX:52020XC0404(01)&from=PL)

⁹ Dz. Urz. UE C 164, z 13.5.2020, str. 3.

[https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/PDF/?uri=CELEX:52020XC0513\(01\)&from=EN](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/PDF/?uri=CELEX:52020XC0513(01)&from=EN)

¹⁰ Dz. Urz. UE C 218, z 2.7.2020, str. 3.

[https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/PDF/?uri=CELEX:52020XC0702\(01\)&from=EN](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/PDF/?uri=CELEX:52020XC0702(01)&from=EN)



NOWE INSTRUMENTY POMOCOWE

Jeśli chodzi o nowe instrumenty wsparcia, które w *Ustawie anty kryzysowej* przewidziano dla JST, są one następujące:

1. W RAMACH PODATKU OD NIERUCHOMOŚCI:

Art. 15p. 1. Rada gminy może wprowadzić, w drodze uchwały, za część roku 2020, zwolnienia z podatku od nieruchomości: gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, wskazanym grupom przedsiębiorców, których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19.

2. W uchwale, o której mowa w ust. 1, rada gminy może wprowadzić również zwolnienia od podatku od nieruchomości gruntów, budynków i budowli zajętych na prowadzenie działalności przez:

1) organizacje pozarządowe, o których mowa w art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, oraz

2) podmioty wymienione w art. 3 ust. 3 ustawy, o której mowa w pkt 1 - których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19.

Art. 15q. 1. Rada gminy może przedłużyć, w drodze uchwały, wskazanym grupom przedsiębiorców, których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19, terminy płatności rat podatku od nieruchomości, płatnych w kwietniu, maju i czerwcu 2020 r., nie dłużej niż do dnia 30 września 2020 r.

2. W uchwale, o której mowa w ust. 1, rada gminy może przedłużyć terminy płatności rat, o których mowa w ust. 1, również:

1) organizacjom pozarządowym, o których mowa w art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, oraz

2) podmiotom wymienionym w art. 3 ust. 3 ustawy, o której mowa w pkt 1 - których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19.



Zgodnie z art. 15zzzh ust. 1 pkt 1 *Ustawy antykryzysowej* wsparcie, o którym mowa w art. 15p oraz art. 15q stanowi pomoc publiczną, mającą na celu zaradzenie poważnym zaburzeniom w gospodarce (o której mowa odpowiednio w Sekcjach 3.1 oraz 3.9 *Tymczasowych ram*).

Z punktu widzenia definicji pomocy publicznej, w odniesieniu do podmiotów, o których mowa w art. 15p ust. 2 oraz art. 15q ust. 2 *Ustawy antykryzysowej* należy zauważyć, że ze względu na charakter prowadzonej przez nie działalności, mogą wśród nich znaleźć się zarówno te prowadzące działalność gospodarczą, jak i te które takiej działalności nie prowadzą. Przedmiotowe preferencje będą stanowiły pomoc publiczną tylko w przypadku, gdy zostaną udzielone podmiotowi prowadzącemu działalność gospodarczą.

2. W RAMACH ULG W SPŁACIE NALEŻNOŚCI PODATKOWYCH O KTÓRYCH MOWA W ART. 67A USTAWY ORDYNACJA PODATKOWA:

Gminne organy podatkowe mają możliwość udzielania ulg w spłacie należności podatkowych (umorzenia, odroczenia terminu płatności, rozłożenia na raty) w drodze decyzji na podstawie art. 67a *Ordynacji podatkowej*. W przypadku podmiotów prowadzących działalność gospodarczą, przepis art. 67b *Ordynacji podatkowej* przewiduje przy tym możliwość udzielania tego rodzaju ulg zarówno w formule pomocy de minimis (pkt 2), jak również w ramach innych przeznaczeń pomocy (pkt 3). W tym ostatnim przypadku, stosownie do art. 67b § 2 i 3 *Ordynacji podatkowej*, ulgi mogą być udzielane jako pomoc indywidualna zgodna z programami rządowymi lub samorządowymi albo udzielane w ramach programów pomocowych określonych w odrębnych przepisach. Udzielanie takiej pomocy było zatem dotychczas dość ograniczone.

Dlatego też w art. 15zzzh ust. 1 pkt 2 *Ustawy antykryzysowej* przewidziano, że „wsparcie udzielone na podstawie przepisów *Ordynacji podatkowej* w związku z COVID-19 - zgodne z warunkami zawartymi w Komunikacie Komisji - Tymczasowe ramy środków pomocy państwa w celu wsparcia gospodarki w kontekście trwającej epidemii COVID-19 (2020/C 91 I/01) (Dz. Urz. UE C 91I z 20.03.2020, str. 1) stanowi pomoc publiczną mającą na celu zaradzenie poważnym zaburzeniom w gospodarce”.

W powyższym przepisie dopuszczono tym samym nie tylko możliwość przyznawania ulg na podstawie *Ordynacji podatkowej*, co ich nową klasyfikację z punktu widzenia pomocy publicznej, tj. pomoc udzielaną w celu zapobieżenia lub likwidacji poważnych zakłóceń



w gospodarce o charakterze ponadsektorowym, o której mowa *de facto* w art. 67b §1 pkt 3 lit. b) Ordynacji podatkowej.

Należy jednak podkreślić, że pomoc ta choć została zgłoszona KE (jako program pomocowy nr SA.57172), nie została dotychczas przez KE zatwierdzona. W tym zakresie zgodnie z obowiązującą w prawie unijnym tzw. klauzulą zawieszającą, pomocy podlegającej obowiązkowi zgłoszenia nie wprowadza się w życie do czasu podjęcia przez Komisję decyzji zezwalającej na taką pomoc lub do czasu uznania takiej decyzji Komisji za podjętą¹¹.

3. W RAMACH ULG W SPŁACIE NALEŻNOŚCI CYWILNOPRAWNYCH:

Art. 15zzze. 1. Należności pieniężne, o których mowa w art. 12a ust. 1 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami, z tytułu oddania nieruchomości w najem, dzierżawę lub użytkowanie, przypadające za okres stanu zagrożenia epidemicznego albo stanu epidemii, mogą być umarzone w całości albo w części lub ich spłata może być odraczana lub rozkładana na raty przez starostę lub prezydenta miasta na prawach powiatu, wykonujących zadania z zakresu administracji rządowej, bez zgody wojewody.

2. Starosta lub prezydent miasta na prawach powiatu wykonujący zadania z zakresu administracji rządowej bez zgody wojewody może odstąpić od dochodzenia należności, o których mowa w ust. 1, na wniosek podmiotu, którego płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19.

Art. 15zzzf. Organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może, w drodze uchwały, postanowić o odstąpieniu od dochodzenia należności o charakterze cywilnoprawnym przypadających jednostce samorządu terytorialnego lub jej jednostkom organizacyjnym, wymienionym w art. 9 pkt 3, 4 i 13 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, w stosunku do podmiotów, których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19 i które złożą wniosek o odstąpieniu od dochodzenia należności.

Art. 15zzzg. 1. Do czasu określenia przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego zasad udzielania ulg, o których mowa w art. 59 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, dotyczących należności pieniężnych z tytułu

¹¹ Art. 3 rozporządzenia Rady (UE) 2015/1589 z dnia 13 lipca 2015 r. ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz. Urz. UE L 248 z 24.9.2015).



oddania nieruchomości w najem, dzierżawę lub użytkowanie przypadających za okres stanu zagrożenia epidemicznego albo stanu epidemii jednostce samorządu terytorialnego lub jej jednostkom organizacyjnym, wymienionym w art. 9 pkt 3, 4 i 13 tej ustawy, należności te mogą być umarzone, terminy ich spłaty mogą zostać odroczone lub płatność tych należności może zostać rozłożona na raty przez wójta, burmistrza, prezydenta miasta, zarząd powiatu albo zarząd województwa.

2. Do czasu podjęcia uchwały, o której mowa w art. 15zzzf, wójt, burmistrz, prezydent miasta, zarząd powiatu albo zarząd województwa może postanowić o odstąpieniu od dochodzenia należności, o których mowa w ust. 1, na wniosek podmiotu, którego płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19.

Zgodnie z art. 15zzzh ust. 2 *Ustawy antykrzysowej*, ulgi, o których mowa m.in. w art. 15zzze-15zzzg, w przypadku udzielenia ich podmiotowi prowadzącemu działalność gospodarczą, **stanowią pomoc publiczną, mającą na celu zaradzenie poważnym zaburzeniom w gospodarce** (o której mowa w Sekcji 3.1 *Tymczasowych ram*).

W przypadku zatem wszystkich nowych instrumentów (podatek od nieruchomości oraz ulgi w spłacie należności cywilnoprawnych) zostały one zakwalifikowane jako pomoc publiczna mająca na celu zaradzenie poważnym zaburzeniom w gospodarce. **Nie jest to tym samym pomoc de minimis, aczkolwiek stosownie do *Tymczasowych ram*, pomoc taka może być łączona z pomocą de minimis, udzielaną zgodnie z przepisami *rozporządzenia KE nr 1407/2013***. Oznacza to m.in., że limit pomocy wynikającej z Sekcji 3.1 *Tymczasowych ram* jest całkowicie osobny w stosunku do pomocy de minimis, przez co wartość dotychczas otrzymanej pomocy de minimis nie ma wpływu na możliwą do otrzymania wartość pomocy publicznej mającej na celu zaradzenie poważnym zaburzeniom w gospodarce.

Należy podkreślić, że pomoc gminna przewidziana w *Ustawie antykrzysowej* została oparta na dwóch Sekcjach *Tymczasowych ram*, tj.:

- o **Sekcji 3.1** dotyczącej pomocy m.in. w formie dotacji bezpośrednich, zaliczek zwrotnych lub korzyści podatkowych oraz
- o **Sekcji 3.9** odnoszącej się do pomocy w formie odroczenia płatności podatku lub składek na ubezpieczenie społeczne.



Podkreślenia wymaga jednak to, że warunki wynikające z obu ww. sekcji są od siebie skrajnie odmienne.

I tak, stosownie do **Sekcji 3.1 Tymczasowych ram**, na której oparto większość nowych form pomocy (m.in. zwolnienie z podatku od nieruchomości przewidziane w art. 15p *Ustawy antykryzysowej* oraz ulgi w spłacie należności cywilnoprawnych), warunki dopuszczalności pomocy publicznej mającej na celu zaradzenie poważnym zaburzeniom w gospodarce są następujące:

- a) przedsiębiorca na dzień 31 grudnia 2019 r. nie spełniał kryteriów przedsiębiorstwa znajdującego się w trudnej sytuacji w rozumieniu art. 2 pkt 18 *rozporządzenia KE nr 651/2014* (warunek ten nie dotyczy mikro i małych przedsiębiorstw, o ile nie są one objęte postępowaniem upadłościowym oraz nie otrzymały pomocy na ratowanie ani pomocy na restrukturyzację¹²)¹³;
- b) pomoc będzie udzielana nie później niż do 31 grudnia 2020 r.¹⁴;
- c) łączna wartość pomocy nie przekracza kwoty 800 000 EUR na przedsiębiorstwo¹⁵, łącznie z inną pomocą udzielaną zgodnie z *Sekcją 3.1 Tymczasowych ram*;
- d) pomoc jest przyznawana na podstawie programów pomocy posiadających szacowany budżet.

Natomiast zgodnie z **Sekcją 3.9 Tymczasowych ram** która odnosi się do przedłużenia terminu płatności rat podatku od nieruchomości, o którym mowa w art. 15q *Ustawy antykryzysowej*, pomoc może być udzielana w formie odroczenia płatności podatku lub

¹² Taki wyjątek dla mikro i małych przedsiębiorstw został zaakceptowany przez Komisję Europejską w decyzji SA.58481 (2020/N) z dnia 3 września 2020 r. w sprawie zmiany programu pomocowego SA.56922 (2020/N).

¹³ Pomoc z sekcji 3.1 *Tymczasowych Ram* może być udzielona:

- przedsiębiorcy, który nie znajduje się w trudnej sytuacji na dzień udzielenia pomocy;
- przedsiębiorcy, który znajduje się w trudnej sytuacji na dzień udzielenia pomocy, pod warunkiem, że nie był w trudnej sytuacji na dzień 31 grudnia 2019 r. (zakłada się bowiem, że pogorszenie sytuacji ekonomicznej przedsiębiorstwa było wynikiem zaburzeń w gospodarce spowodowanych epidemią COVID-19).

¹⁴ Zgodnie z przypisem 19 do pkt 22 lit. d) *Tymczasowych ram*, jeśli pomoc przyznana jest w formie korzyści podatkowej, korzyść taka może dotyczyć wyłącznie zobowiązania podatkowego, które powstało do dnia 31 grudnia 2020 r. włącznie.

¹⁵ Przez przedsiębiorstwo należy rozumieć w tym przypadku grupę podmiotów powiązanych w rozumieniu art. 3 Załącznika 1 do *rozporządzenia 651/2014*. Oznacza to, że badając przysługujący beneficjentowi limit pomocy z sekcji 3.1, należy wziąć pod uwagę wszelką wcześniejszą pomoc z sekcji 3.1 otrzymaną przez beneficjenta oraz podmioty z nim powiązane (bierze się pod uwagę zarówno powiązania formalne, jak i występujące za pośrednictwem osób fizycznych lub grup osób fizycznych działających wspólnie).



składek na ubezpieczenie społeczne przedsiębiorcom, w zasadzie bez konieczności spełnienia szczegółowych warunków jej udzielania. Pomoc musi być jedynie przyznana przed dniem 31 grudnia 2020 r., a termin odroczenia nie może przypadać później niż dnia 31 grudnia 2022 r. Sekcja 3.9 nie wymaga natomiast konieczności spełnienia innych dodatkowych warunków jak w przypadku Sekcji 3.1 *Tymczasowych ram* (przestrzegania limitu 800 tys. EUR, badania trudnej sytuacji ekonomicznej).

Przepisy zawarte w *Ustawy antykryzysowej*, które stanowią **pomoc publiczną, mającą na celu zaradzenie poważnym zaburzeniom w gospodarce**, o której mowa w Sekcji 3.1 i 3.9 *Tymczasowych ram* zostały **notyfikowane przez polskie władze Komisji Europejskiej jako program pomocowy** (zgodnie z *Tymczasowymi ramami* wymagają one akceptacji KE). W dniu 23 kwietnia br. Komisja Europejska zatwierdziła program pomocowy nr SA.56922, zaś w dniu 3 września br. jego zmianę, polegającą na możliwości udzielania wsparcia mikro i małym przedsiębiorcom, którzy również na koniec 2019 r. znajdowali się w trudnej sytuacji ekonomicznej (decyzja SA.58481 (2020/N) z dnia 3 września 2020 r. w sprawie zmiany programu pomocowego SA.56922)¹⁶. Tym samym **pomoc udzielana w takich formach przez JST, zarówno w ramach uchwał jak i indywidualnych rozstrzygnięć (np. decyzji), nie będzie wymagała zgłaszania do UOKiK, ani tym bardziej Komisji Europejskiej**. Przyjęcie danej uchwały na podstawie *Ustawy antykryzysowej*, czy też udzielanie pomocy w ramach indywidualnych rozstrzygnięć (np. decyzji) jest tym samym równoznaczne ze stosowaniem odpowiednich warunków wynikających z *Tymczasowych ram*.

Z punktu widzenia techniki legislacyjnej, **w podejmowanych uchwałach należy dokonać odesłania do Tymczasowych ram, w którym zostały określone warunki dopuszczalności pomocy odnoszącej się do instrumentów gminnych**. Jednocześnie biorąc pod uwagę, iż w zależności od przeznaczenia oraz formy, pomoc może być udzielana zarówno w ramach Sekcji 3.1 jak i 3.9 *Tymczasowych ram*, w uchwale należy wskazać, które wsparcie będzie udzielane w ramach danej sekcji. Poniżej przykładowe przepisy:

„Pomoc, o której mowa w niniejszej uchwale stanowi pomoc publiczną mającą na celu zaradzenie poważnym zaburzeniom w gospodarce państwa członkowskiego i jest udzielana zgodnie z Sekcją 3.1 Komunikatu Komisji Europejskiej: Tymczasowe ramy

¹⁶ Pomoc dotycząca *Ordynacji podatkowej* została KE zgłoszona odrębnie (program pomocowy nr SA.57172), jednakże nie została przez KE jeszcze zatwierdzona, co *de facto* oznacza, że nie może być nadal udzielana.



środków pomocy państwa w celu wsparcia gospodarki w kontekście trwającej epidemii COVID-19 (Dz. Urz. UE C 911 z 20.03.2020, ze zm.)”.

„Pomoc, o której mowa w niniejszej uchwale stanowi pomoc publiczną mającą na celu zaradzenie poważnym zaburzeniom w gospodarce państwa członkowskiego i jest udzielana zgodnie z Sekcją 3.9 Komunikatu Komisji Europejskiej: Tymczasowe ramy środków pomocy państwa w celu wsparcia gospodarki w kontekście trwającej epidemii COVID-19 (Dz. Urz. UE C 911 z 20.03.2020, ze zm.)”.

Zgodnie z pkt 22 lit. b) *Tymczasowych ram*, pomoc w ramach Sekcji 3.1 musi być udzielana na podstawie programów pomocy posiadających szacowany budżet. Wspomniany program pomocowy („posiadający szacowany budżet”) stanowi *Ustawa antykryzysowa*. Jednak z uwagi na brak możliwości określenia na poziomie krajowym całkowitej wartości zwolnień oraz ulg przyznawanych przez JST, **zasadne jest ustalenie przybliżonej wartości udzielanej pomocy w treści uzasadnienia do uchwały.**

WNIOSKOWANIE O NOWE INSTRUMENTY POMOCOWE

W odniesieniu do etapu wnioskowania o przedmiotową pomoc, należy zauważyć, że regułą jest, iż **podmiot ubiegający się o pomoc publiczną, zgodnie z art. 37 ust. 5 ustawy o pomocy publicznej, zobowiązany jest do przedstawienia podmiotowi jej udzielającemu szeregu informacji dotyczących prowadzonej działalności gospodarczej oraz otrzymanej pomocy, których zakres określony został w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc inną niż pomoc de minimis lub pomoc de minimis w rolnictwie lub rybołówstwie¹⁷.**

Ponieważ zakres wymaganych do przedstawienia informacji, określony w załączniku nr 1 do *rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r.* jest dużo obszerniejszy w stosunku do warunków udzielania pomocy określonych w *Tymczasowych ramach*, w dniu 5 sierpnia 2020 r. weszła w życie nowelizacja ww. rozporządzenia¹⁸, w ramach której wprowadzony został (w dodanym załączniku nr 3 do rozporządzenia) uproszczony wzór „Formularza

¹⁷ Dz. U. Nr 53, poz. 312, z późn. zm.

¹⁸ Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 27 lipca 2020 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc inną niż pomoc de minimis lub pomoc de minimis w rolnictwie lub rybołówstwie (Dz. U. poz. 1338).



informacji przedstawianych przy ubieganiu się o pomoc publiczną związaną z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19 oraz jej skutków”. Celem przedmiotowej nowelizacji jest uproszczenie zakresu informacji przedstawianych przez podmioty ubiegające się o pomoc publiczną udzielaną w celu przeciwdziałania epidemii COVID-19, przy jednoczesnym zapewnieniu zgodności udzielanej pomocy z warunkami określonymi w Komunikacie Komisji - Tymczasowe ramy środków pomocy państwa w celu wsparcia gospodarki w kontekście trwającej epidemii COVID-19. Wersję edytowalną ww. Formularza można znaleźć na stronie internetowej UOKiK pod adresem: <https://www.uokik.gov.pl/download.php?id=19264>.

SPRAWOZDAWCZOŚĆ Z UDZIELONEJ POMOCY

Kolejną kwestią wymagającą podkreślenia jest fakt, że przedmiotowa pomoc, jak każda inna pomoc publiczna, **podlega obowiązkowi sprawozdawczym**, o których mowa w art. 32 *ustawy o pomocy publicznej*. W celu skutecznego jej monitorowania dokonano nowelizacji rozporządzenia sprawozdawczego¹⁹ i wprowadzono nowe kody zarówno dla ustaw jak i dla przeznaczeń pomocy.

Kody, które należy stosować przy przesyłaniu sprawozdań o pomocy publicznej udzielanej w celu przeciwdziałania epidemii COVID-19 z wykorzystaniem aplikacji SHRIMP są następujące:

- **kod 2.33** - *ustawa z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych*;
- **kod 2.34** - *ustawa z dnia 16 kwietnia 2020 r. o szczególnych instrumentach wsparcia w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2*;
- **kod a18.1** - pomoc rekompensująca negatywne konsekwencje ekonomiczne związane z COVID-19, udzielana w ramach limitu 800 000 EUR na przedsiębiorcę (Sekcja 3.1 *Tymczasowych ram*);

¹⁹ *Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 4 czerwca 2020 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej, informacji o nieudzieleniu takiej pomocy oraz sprawozdań o zaległościach przedsiębiorców we wpłatach świadczeń należnych na rzecz sektora finansów publicznych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1023).*



- kod a18.2 - pomoc na projekty badawczo--rozwojowe związane z COVID--19 (sekcja 3.6);
- kod a18.3 - pomoc na infrastrukturę badawczą i testy związane z COVID--19 (sekcja 3.7);
- kod a18.4 - pomoc inwestycyjna na produkcję wyrobów związanych z COVID--19 (sekcja 3.8);
- **kod a18.5** - pozostała pomoc kryzysowa (sekcje: 3.2, 3.3., 3.4 3.5 oraz 3.9, 3.10, 3.11 *Tymczasowych ram*).

Przykładowo, pomoc w formie zwolnienia z podatku od nieruchomości (udzielana na podstawie uchwał podejmowanych zgodnie z art. 15p *Ustawy antykryzysowej*) powinna zostać sprawozdawana jako pomoc w ramach kodu **a18.1**. Z kolei pomoc w formie przedłużenia terminów płatności rat podatku od nieruchomości (udzielana na podstawie uchwał podejmowanych zgodnie z art. 15q *Ustawy antykryzysowej*), powinna zostać sprawozdawana jako pomoc w ramach kodu **a18.5**.

Jednocześnie w ww. przypadkach w sprawozdaniach należy wskazać właściwy numer środka pomocowego:

- **SA.56922(2020/N)** w przypadku pomocy udzielanej zgodnie z art. 15p, 15q, jak również art. 15zzze-zzzg *Ustawy antykryzysowej*.

W odniesieniu do pomocy kryzysowej obowiązuje dotychczasowy **7-dniowy** termin przestania sprawozdania.

DZIEŃ UDZIELENIA POMOCY

W przypadku zwolnienia z podatku od nieruchomości na podstawie uchwały przyjętej zgodnie z art. 15p *Ustawy antykryzysowej*, dnem udzielenia pomocy będzie:

- osoby prawne: dzień, w którym upływa termin na złożenie korekty deklaracji podatkowej, tj. 14 dni od dnia wystąpienia okoliczności uzasadniających powstanie lub wygaśnięcie obowiązku podatkowego lub od zaistnienia zdarzenia powodującego zmianę wysokości opodatkowania (w przedmiotowym przypadku zdarzeniem tym będzie wejście w życie uchwały rady gminy),
- osoby fizyczne: dzień, w którym upływa termin płatności kolejnej raty podatku, np. dzień 15 maja, a w przypadku gdy rada gminy wprowadziła zwolnienie na cały rok,



dniami udzielenia pomocy będą również kolejne terminy płatności, tj. 15 września i 15 listopada.

W przypadku przedłużenia terminu płatności rat podatku od nieruchomości na podstawie uchwały przyjętej zgodnie z art. 15q *Ustawy antykryzysowej*, dniem udzielenia pomocy będzie wskazany w uchwale nowy termin płatności kolejnych rat podatku. Należy bowiem uznać, że tego typu uchwały rady gminy znoszą ustawowe terminy płatności tych rat, które w przypadku osób prawnych przypadają 15 dnia miesiąca, natomiast w przypadku osób fizycznych 15 maja, i wprowadzają nowy termin, który zgodnie z przywołaną ustawą nie może przekraczać 30 września 2020 r.

OCENA PRZESŁANKI SELEKTYWNOŚCI W KONTEKŚCIE DEFINICJI POMOCY PUBLICZNEJ

Ponieważ wprowadzone w *Ustawie antykryzysowej* instrumenty dają JST możliwość ukształtowania zakresu zwolnienia/odstąpienia od dochodzenia należności, czyli generalnie dedykowania do wybranych przedsiębiorców, niekiedy może powstać wątpliwość, czy wprowadzana preferencja w ogóle stanowi pomoc publiczną w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE, w szczególności czy spełnia przesłankę selektywności.

Zgodnie z orzecznictwem sądów unijnych, środek należy znać za selektywny jeśli stanowi on odstępstwo od stosowania ram ogólnych, tj. **sprzyja niektórym przedsiębiorstwom w porównaniu z innymi znajdującymi się, w świetle tego systemu, w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej**²⁰. Selektywność występuje również wówczas, gdy podmiot udzielający pomocy korzysta z określonego stopnia **uznaniowości co do wyboru beneficjenta i zasadności jej udzielenia (dyskrecjonalność)**. Klasyczny przykład uznaniowości na szczeblu gminnym odnosi się do ulg, gdzie na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej w ramach uznania administracyjnego organ podatkowy nawet w przypadku istnienia „ważnego interesu podatnika” lub „interesu publicznego” może podjąć decyzję o odmowie udzielenia ulgi²¹. Podobna sytuacja ma miejsce na gruncie ulg w spłacie należności cywilnoprawnych („ważny interes dłużnika”).

Z kolei w przypadku preferencji w związku z pogorszeniem się sytuacji finansowej i ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19 wśród wszystkich przedsiębiorców, przesłanka ta zostanie spełniona wówczas, gdy w danej gminie

²⁰ Wyrok z 2006 r. w sprawie C-88/03 Portugalia przeciwko Komisji, Zb.Orz. s. I-7115, pkt 54; wyrok z 2005 r.

²¹ Aczkolwiek uznaniowość nie oznacza dowolności.



tylko niektórzy z nich będą mieli możliwość skorzystania ze zwolnienia czy ulgi. Selektowność miałyby miejsce np. w przypadku zwolnień z podatku od nieruchomości wyłącznie mikro i małych przedsiębiorstw, czy też wyłącznie prowadzących działalność handlową lub usługową. W takich okolicznościach „tłem odniesienia” byłiby pozostali przedsiębiorcy, którzy nie należą do wymienionych kategorii.

A contrario, podjęcie przez organy stanowiące gmin uchwał obejmujących preferencje na terenie władztwa danej jednostki dla wszystkich przedsiębiorców prowadzących działalność gospodarczą, niezależnie od wielkości, formy prawnej, sektora, czy innych kryteriów, której jedynym warunkiem będzie pogorszenie się sytuacji finansowej przedsiębiorstwa w wyniku epidemii COVID-19, oznaczać będzie, że ww. przesłanka *de facto* nie zostanie spełniona, a tym samym tego rodzaju zwolnienie lub ulga nie będzie stanowić pomocy publicznej. Wsparcie takie można uznać za środek o charakterze generalnym, pozbawiony znamion pomocy publicznej.

Należy przy tym zwrócić uwagę, że w *Tymczasowych ramach*, Komisja Europejska potwierdziła, że państwa członkowskie w reakcji na epidemię, mogą podjąć decyzję o wprowadzeniu środków mających zastosowanie do wszystkich przedsiębiorstw (jako przykład podano dopłaty do wynagrodzeń, zawieszenie płatności podatków od osób prawnych i od wartości dodanej lub składek na ubezpieczenia społeczne), które to środki nie wchodzą w zakres kontroli pomocy państwa i mogą zostać wprowadzone przez państwa członkowskie natychmiast, bez udziału Komisji.

DOTYCHCZASOWE INSTRUMENTY POMOCOWE

Wprowadzone przez *Ustawę antykryzysową* całkowicie nowe instrumenty wsparcia, nie wykluczają dotychczas stosowanych powszechnie w praktyce gminnej instrumentów pomocy, które są następujące:

I. ZWOLNIENIA Z PODATKU OD NIERUCHOMOŚCI ORAZ PODATKU OD ŚRODKÓW TRANSPORTOWYCH

(przyjmowane na podstawie uchwał podjętych zgodnie z art. 7 ust. 3 lub art. 12 ust. 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych²²).

²² Dz. U. z 2019 r. poz. 1170.



W tym zakresie uchwały takie mogą być przyjmowane:

1. W formule de minimis zgodnie z przepisami rozporządzenia KE nr 1407/2013

W praktyce możliwość taka jest powszechnie wykorzystywana przez gminy. Jednak w przepisach zdecydowanej większości uchwał możliwość skorzystania ze zwolnienia podatkowego uzależniona jest na ogół od spełnienia przez przedsiębiorcę dodatkowych warunków, takich jak choćby utworzenie nowych miejsc pracy, co w obecnej sytuacji może być *de facto* niemożliwe do realizacji. Należy jednak zauważyć, że przepisy rozporządzenia KE nr 1407/2013 nie uzależniają możliwości udzielenia pomocy de minimis od spełniania tego rodzaju warunków. W związku z powyższym, z punktu widzenia prawa unijnego nie ma przeszkód, aby organy gminne w podejmowanych czy też nowelizowanych uchwałach bazujących na rozporządzeniu KE nr 1407/2013, tak ukształtowały warunki zwolnień, aby dostosować je do obecnej sytuacji. Zgodnie bowiem z krajowym orzecnictwem sądowo-administracyjnym, radzie gminy przysługują kompetencje do kształtowania zwolnienia poprzez jego ograniczenie, konkretyzowanie, wprowadzanie warunków dodatkowych²³. Istotę pomocy de minimis dość trafnie ujęto w wyroku WSA w Olsztynie z 29.11.2007 r. wskazując, że jej specyficzny charakter prawny „*pozwała na zasadnicze uproszczenie procedur, w szczególności na brak unormowań określających cel (przeznaczenie) pomocy udzielanej w tej formie, co oznacza z kolei, iż cel (przeznaczenie) może być dowolny*”²⁴. W tym zakresie można sobie zatem wyobrazić całkowitą rezygnację z uzależnienia zwolnienia podatkowego od obowiązku zwiększenia zatrudnienia na terenie gminy. Istotnym ograniczeniem pomocy de minimis jest jej limit kwotowy (na jedno przedsiębiorstwo w ciągu 3 kolejnych lat 200 tys. EUR oraz 100 tys. EUR w sektorze transportu towarów).

W przypadku uchwał przewidujących udzielanie pomocy de minimis konieczne jest wprowadzenie do ich treści bezpośredniego odesłania do *rozporządzenia KE nr 1407/2013*, podając pełny tytuł wraz z publikatorem. Zgodnie bowiem z ww. rozporządzeniem, w akcie stanowiącym podstawę udzielania pomocy de minimis należy podać pełny tytuł rozporządzenia określającego warunki dopuszczalności tej pomocy wraz z publikatorem.

W uchwałach takich powinny również znaleźć się przepisy umożliwiające podmiotowi udzielającemu pomocy skuteczne jej nadzorowanie i monitorowanie. Zgodnie z art. 5 ust. 1 *rozporządzenia KE nr 1407/2013*, pomoc de minimis przyznawaną zgodnie z tym

²³ Por. Wyrok WSA w Warszawie z dnia 7.04.2009 r. (sygn. Akt III SA/Wa 3486/08).

²⁴ Sygn. akt I SA/Ol 547/07.



rozporządzeniem można łączyć z pomocą de minimis przyznaną zgodnie z innymi rozporządzeniami o pomocy de minimis do odpowiedniego pułapu określonego w art. 3 ust. 2 *rozporządzenia KE nr 1407/2013* (przy zapewnieniu rozdzielności rachunkowej poszczególnych rodzajów działalności). Jednocześnie stosownie do art. 5 ust. 2 *rozporządzenia KE nr 1407/2013*, podmiot prowadzący działalność gospodarczą nie może uzyskać pomocy de minimis, jeżeli otrzymał pomoc inną niż de minimis w odniesieniu do tych samych kosztów kwalifikujących się do pomocy lub pomoc dla tego samego źródła finansowania ryzyka, a łączna kwota pomocy spowodowałaby przekroczenie dopuszczalnej intensywności pomocy lub kwotę pomocy ustaloną pod kątem specyficznych uwarunkowań każdego przypadku w rozporządzeniu w sprawie wyłączeń grupowych lub w decyzji Komisji. Zakres ww. informacji został określony w *rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc de minimis*²⁵. Załącznik do ww. rozporządzenia stanowi *Formularz informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc de minimis*²⁶.

W związku z powyższym w projektach uchwał de minimis należy zobowiązać podmioty ubiegające się o pomoc de minimis do przedstawiania:

- a) wszystkich zaświadczeń o pomocy de minimis lub pomocy de minimis w rolnictwie i w rybołówstwie, jakie otrzymały w roku, w którym ubiegają się o pomoc, oraz w ciągu 2 poprzedzających go lat, albo oświadczenia o wielkości pomocy de minimis otrzymanej w tym okresie, albo oświadczenia o nieotrzymaniu takiej pomocy w tym okresie oraz
- b) informacji określonych w rozporządzeniu w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc de minimis.

Jeśli chodzi o kwestie proceduralne, zgodnie z art. 7 ust. 3 *ustawy o pomocy publicznej*, projekt programu pomocowego (w przedmiotowym przypadku uchwały) przewidujący udzielanie pomocy de minimis **podlega wyłącznie zgłoszeniu Prezesowi UOKiK, który w terminie 14 dni może przedstawić zastrzeżenia dotyczące przejrzystości zasad udzielania pomocy.**

²⁵ Dz. U. Nr 53, poz. 311, z późn. zm.

²⁶ „Formularz informacji przedstawianych przy ubieganiu się o pomoc de minimis” został zamieszczony w wersji aktywnej (w formacie Excel) na stronie:

http://www.uokik.gov.pl/wzory_formularzy_pomocy_de_minimis.php



Jednocześnie należy wskazać, że Komisja przyjęła *rozporządzenie Komisji (UE) 2020/972 z dnia 2 lipca 2020 r. zmieniające rozporządzenie (UE) nr 1407/2013 w odniesieniu do jego przedłużenia oraz zmieniające rozporządzenie (UE) nr 651/2014 w odniesieniu do jego przedłużenia i odpowiednich dostosowań*²⁷ na podstawie którego m.in. wydłużeniu **do 31 grudnia 2023 r.** uległ okres obowiązywania *rozporządzenia Komisji (UE) nr 1407/2013*. Ponadto, zgodnie z art. 7 ust. 4 *rozporządzenia KE nr 1407/2013* po upływie ww. okresu, wszelkie środki pomocy de minimis spełniające warunki w nim określone, można wdrażać w sposób prawomocny przez kolejne 6 miesięcy. Oznacza to *de facto*, że pomoc de minimis udzielana na podstawie programów pomocowych zgodnych z zasadami określonymi w *rozporządzeniu (UE) nr 1407/2013*, będzie mogła być udzielana maksymalnie aż do dnia **30 czerwca 2024 r.**

2. W ramach tzw. wyłączeń grupowych, tj. na warunkach określonych w rozporządzeniu KE nr 651/2014 i rozporządzeniu Rady Ministrów z 9.1.2015 r.

W tym zakresie kluczowe są przepisy *rozporządzenia 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 oraz pomoc na infrastrukturę lokalną, pomoc na rzecz regionalnych portów lotniczych oraz pomoc na rzecz portów*²⁸.

Powyższy program pomocowy umożliwia gminom udzielanie pomocy publicznej w formie zwolnień z podatku od nieruchomości oraz od środków transportowych na podstawie uchwał podejmowanych zgodnie z art. 7 ust. 3 i art. 12 ust. 4 *ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych*, bez konieczności ich opiniowania przez Prezesa UOKiK oraz notyfikacji Komisji Europejskiej. Program ten określa warunki ramowe udzielania ww. pomocy, do której mają zastosowanie przepisy *rozporządzenia KE nr 651/2014*. Każda przyjęta przez gminę uchwała zgodna z jego przepisami (tj. odsyłająca do tego rozporządzenia), nie wymaga występowania z wnioskiem o wydanie opinii przez Prezesa UOKiK w trybie art. 12 *ustawy o pomocy publicznej*, ani tym bardziej notyfikacji Komisji Europejskiej. Zgodnie z art. 8 ust. 2 ww. ustawy, jedynym obowiązkiem gminy jest

²⁷ Dz. Urz. UE L 215 z 7.7.2020 r., str. 3.

²⁸ Dz.U. z 2019 r. poz. 297.



przesłanie Prezesowi UOKiK podjętej uchwały, w terminie 30 dni od dnia jej wejścia w życie.

Należy podkreślić, że choć ww. rozporządzenie Rady Ministrów jest w przeważającej większości przypadków wykorzystywane przez gminy do konstruowania programów pomocy regionalnej, to jednak umożliwia ono de facto wprowadzanie w uchwałach pomocy publicznej w ramach kilku innych następujących przeznaczeń:

- a) regionalna pomoc inwestycyjna (na tzw. inwestycje początkowe),
- b) pomoc inwestycyjna lub operacyjna na kulturę i zachowanie dziedzictwa kulturowego,
- c) pomoc inwestycyjna lub operacyjna na infrastrukturę sportową i wielofunkcyjną infrastrukturę rekreacyjną,
- d) pomoc na infrastrukturę lokalną,
- e) pomoc inwestycyjna lub operacyjna na rzecz regionalnych portów lotniczych,
- f) pomoc na rzecz portów.

W kontekście obecnej sytuacji epidemiologicznej, nie ulega wątpliwości, że pewnym problemem jest fakt, że udzielenie pomocy publicznej na podstawie ww. programu w większości przypadków zależne jest od realizacji przez przedsiębiorcę określonej inwestycji. Wyjątkiem jest pomoc operacyjna na kulturę i zachowanie dziedzictwa kulturowego, pomoc operacyjna na infrastrukturę sportową oraz pomoc operacyjna na rzecz regionalnych portów lotniczych, związana z bieżącym funkcjonowaniem tego rodzaju obiektów. Istotną przeszkodą może być również fakt, że ww. pomoc w ramach wyłączeń grupowych nie może być udzielana przedsiębiorcom znajdującym się w trudnej sytuacji ekonomicznej w rozumieniu art. 2 pkt 18 *rozporządzenia KE nr 651/2014*.

II. RÓŻNICOWANIE STAWEK PODATKU OD NIERUCHOMOŚCI

*Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych*²⁹ przyznaje radzie gminy uprawnienie do różnicowania m.in. stawek podatku od nieruchomości (art. 5 ust. 2-4). W przypadku podatku od nieruchomości różnicowanie stawek może następować w oparciu o różne kryteria, w szczególności rodzaj prowadzonej działalności gospodarczej,

²⁹ Tj. Dz.U. z 25 czerwca 2019 r., poz. 1170.



lokalizację, rodzaj zabudowy, przeznaczenie i sposób wykorzystywania nieruchomości, stan techniczny i wiek budynków. Jednocześnie zgodnie z art. 20c ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w sytuacji, gdy akt prawa miejscowego przewiduje udzielanie pomocy publicznej w przypadkach, o których mowa w art. 5 ust. 2-4 *ustawy o podatkach i opłatach lokalnych*, pomoc ta może być udzielana wyłącznie jako pomoc de minimis.

Planując zatem przyjęcie uchwały przewidującej określenie stawek podatku od nieruchomości zgodnie z art. 5 ust. 2-4 *ustawy o podatkach i opłatach lokalnych*, organ stanowiący gminy powinien przede wszystkim przesądzić, czy do różnicowania stawek podatków powinny mieć zastosowanie przepisy o pomocy de minimis. W ocenie UOKiK, przepisy o pomocy de minimis nie będą miały zastosowania, gdy celem różnicowania stawek podatkowych nie jest udzielanie pomocy konkretnym przedsiębiorcom, czy też wspieranie konkretnych rodzajów działalności gospodarczej. W praktyce oznacza to zatem, iż nie każde różnicowanie stawek podatkowych będzie stanowiło pomoc publiczną. W ocenie UOKiK z pomocą de minimis będziemy mieli do czynienia w przypadku obniżenia stawek przykładowo w stosunku do:

- konkretnych sektorów działalności gospodarczej (np. wynajmu pokoi gościnnych, hotelarstwa, gastronomii, usług turystycznych, prowadzenia ośrodków wczasowych, budownictwa, prowadzenia stacji paliw),
- konkretnych form opodatkowania działalności gospodarczej (np. karty podatkowej),
- wyznaczonego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej (np. w gminnej strefie aktywności gospodarczej),
- rodzaju działalności gospodarczej (np. działalności usługowej, handlowej lub produkcyjnej), itp.

Z punktu widzenia przepisów pomocowych, w uchwale różnicującej stawki podatku od nieruchomości należy przede wszystkim wyraźnie wskazać, iż pomocą de minimis jest różnica pomiędzy stawkami podstawowymi podatku od nieruchomości, a stawkami preferencyjnymi.

Jednocześnie, zasady konstruowania takich uchwał (w tym przepisy umożliwiające podmiotowi udzielającemu pomocy skuteczne jej nadzorowanie i monitorowanie), jak również obowiązki proceduralne związane z ich zgłaszaniem Prezesowi UOKiK (zgłoszenie



projektu uchwały w celu przedstawienia zastrzeżeń) są identyczne jak te opisane wcześniej przy okazji uchwał podatkowych de minimis.

III. ULGI W SPŁACIE ZOBOWIĄZAŃ PODATKOWYCH

Gminne organy podatkowe mają możliwość udzielania ulg w spłacie należności podatkowych (umorzenia, odroczenia terminu płatności, rozłożenia na raty) w drodze decyzji na podstawie art. 67a *Ordynacji podatkowej*. W przypadku podmiotów prowadzących działalność gospodarczą, przepis art. 67b *Ordynacji podatkowej* przewiduje przy tym możliwość udzielania tego rodzaju ulg zarówno w formule pomocy de minimis (pkt 2), jak również w ramach innych przeznaczeń pomocy (pkt 3). W tym ostatnim przypadku, zgodnie z art. 15zzzh ust. 1 pkt 2 *Ustawy anty kryzysowej*, ulgi udzielane na podstawie przepisów *Ordynacji podatkowej* w związku z COVID-19, zgodnie z warunkami zawartymi w *Tymczasowych ramach* stanowią pomoc publiczną mającą na celu zaradzenie poważnym zaburzeniom w gospodarce. Obecnie więc, obok pomocy de minimis możliwa będzie (pod warunkiem zatwierdzenia przez KE programu pomocowego nr SA.57172) alternatywna kwalifikacja ulg w spłacie zobowiązań podatkowych do pomocy innej niż de minimis w oparciu o art. 67b §1 pkt 3 lit. b) *Ordynacji podatkowej*, czyli jako pomoc udzielana w celu zapobieżenia lub likwidacji poważnych zakłóceń w gospodarce o charakterze ponadsektorowym.

IV. ULGI W SPŁACIE NALEŻNOŚCI CYWILNOPRAWNYCH

Na podstawie uchwał podjętych zgodnie z art. 59 ust. 2 *ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych*, JST mogą również udzielać ulg w spłacie zobowiązań cywilnoprawnych. W praktyce powszechnie stosowanym rozwiązaniem jest udzielanie pomocy de minimis na warunkach określonych w *rozporządzeniu Komisji nr 1407/2013*. W tym zakresie zasady konstruowania takich uchwał (w tym przepisy umożliwiające podmiotowi udzielającemu pomocy skuteczne jej nadzorowanie i monitorowanie), jak również obowiązki proceduralne związane z ich zgłaszaniem Prezesowi UOKiK (zgłoszenie projektu uchwały w celu przedstawienia zastrzeżeń) są identyczne jak te opisane wcześniej przy okazji uchwał podatkowych de minimis.

