



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA MAZOWIECKIEGO

Warszawa, dnia 1 czerwca 2016 r.

Poz. 5036

UCHWAŁA NR 7.99.2016 KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W WARSZAWIE

z dnia 22 marca 2016 r.

w sprawie orzeczenia nieważności w części uchwały Nr XVII.113.2016 Rady Gminy Przytyk z dnia 3 marca 2016 roku w sprawie: poboru podatku od nieruchomości, rolnego i leśnego w drodze inkasa oraz określenia inkasentów, terminów płatności dla inkasentów i wynagrodzenia za inkaso

Na podstawie art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2015 r. poz. 1515 ze zm.), w związku z art. 11 ust. 1 pkt 5 oraz art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2012 r. poz. 1113 ze zm.) – **Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie** uchwala, co następuje:

§ 1. Orzeka o nieważności uchwały Nr XVII.113.2016 Rady Gminy Przytyk z dnia 3 marca 2016 roku w sprawie: poboru podatku od nieruchomości, rolnego i leśnego w drodze inkasa oraz określenia inkasentów, terminów płatności dla inkasentów i wynagrodzenia za inkaso w części, t.j.:

- § 3 ust. 3 w zakresie wyrazów „... wraz z odsetkami”
- § 5 ust. 1 w zakresie wyrazów „... wraz z odsetkami”
- § 5 ust. 2

z powodu istotnego naruszenia art. 6 ust. 12 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 849 ze zm.), art. 6b ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2013 r. poz. 1381 ze zm.), art. 6 ust. 8 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz. U. z 2016 r. poz. 374) oraz art. 28 § 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacji podatkowej (Dz. U z 2015 r. poz. 613),

- § 8 z powodu istotnego naruszenia art. 4 ust. 1 w związku z art. 13 pkt 2 ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 296) i art. 88 Konstytucji RP (Dz. U Nr 78 poz. 483).

§ 2. Na niniejszą uchwałę Gminie Przytyk przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, w terminie 30 dni od daty jej doręczenia za pośrednictwem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie.

Przewodniczący Posiedzenia Kolegium

Jan Rudowski

Uzasadnienie

W dniu 10 marca 2016 roku do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie wpłynęła uchwała Nr XVII.113.2016 Rady Gminy Przytyk z dnia 3 marca 2016 roku w sprawie: poboru podatku od nieruchomości, rolnego i leśnego w drodze inkasa oraz określenia inkasentów, terminów płatności dla inkasentów i wynagrodzenia za inkaso. Stosownie do art. 11 ust. 1 pkt 5 cyt. ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, przedmiotowa uchwała podlega nadzorowi Izby.

Badając ww. uchwałę Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie ustaliło, co następuje:

Rada Gminy Przytyk, jako podstawę prawną podjęcia ww. uchwały wskazała art. 6 ust. 12 i art. 19 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, art. 6b ustawy o podatku rolnym, art. 6 ust. 8 ustawy o podatku leśnym.

Wszystkie wymienione przepisy stanowią, że rada gminy może zarządzać pobór tych podatków w drodze inkasa oraz określać inkasentów i wysokość wynagrodzenia za inkaso.

Natomiast wskazany także w podstawie prawnej art. 28 § 4 ustawy Ordynacja podatkowa stanowi analogicznie, że rada gminy, rada powiatu oraz sejmik województwa może ustalać wynagrodzenie dla płatników lub inkasentów z tytułu poboru podatków stanowiących dochody, odpowiednio, budżetu gminy, powiatu lub województwa.

Przepisy te jednoznacznie wskazują kompetencje rady gminy w zakresie zarządzania poboru podatków w drodze inkasa.

Rada Gminy Przytyk zgodnie z tymi upoważnieniami ustawowymi zarządziła w § 1 badanej uchwały pobór podatku od nieruchomości od osób fizycznych, rolnego od osób fizycznych i leśnego od osób fizycznych i w § 2 wyznaczyła inkasentów.

Określając uprawnienia i obowiązki inkasentów w § 3 ust. 3 uchwały, a także wynagrodzenie dla inkasentów w § 5 ust. 1 Rada postanowiła, że inkasenci są uprawnieni i zobowiązani do pobierania kwot podatków wraz z odsetkami, a ich wynagrodzenie przysługuje w wysokości 10 % kwot podatków wraz z odsetkami.

Odnosnie powyższych zapisów Kolegium Izby stwierdziło, że dodając do upoważnienia ustawowego do pobierania przez inkasentów podatku także upoważnienie do pobierania odsetek Rada Gminy Przytyk w sposób istotny przekroczyła delegacje ustawowe, wynikające z wymienionych wyżej przepisów ustaw podatkowych.

Przepisy te upoważniają do poboru przez inkasentów wyłącznie podatków.

Co należy rozumieć pod pojęciem podatku precyzuje art. 6. ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym „podatkiem jest publicznoprawne, nieodpłatne, przymusowe oraz bezzwrotne świadczenie pieniężne na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu lub gminy, wynikające z ustawy podatkowej”.

Na podstawie art. 3 pkt 3 lit. a) i b) wymienionej ustawy przez podatki, rozumie się również zaliczki na podatki i raty podatków, jeżeli przepisy prawa podatkowego przewidują płatność podatku w ratach. Przepisy te wskazują jednoznacznie, że inkasenci mogą pobierać tylko i wyłącznie podatki i opłaty, dla których ustawy przewidują pobór w formie inkasa. Mogą to być bieżące wpłaty podatków lub opłat w należnej wysokości, zaliczki na podatki i bieżące raty podatków i tylko od tego rodzaju wpłat może być także ustalane wynagrodzenie dla inkasentów.

Ponadto, w ocenie Kolegium Izby, przez przepisy prawa podatkowego w rozumieniu art. 47 § 4a Ordynacji podatkowej, zgodnie z którymi powinna nastąpić wpłata podatku od nieruchomości, rolnego i leśnego (inkasowana przez inkasenta) należy rozumieć przepisy ustaw: o podatkach i opłatach lokalnych (art. 6 ust. 7), o podatku rolnym (art. 6a ust. 5) i o podatku leśnym (art. 6 ust. 3), nie zaś także w związku z art. 3 pkt 1, 2 i 3 Ordynacji podatkowej, przepisy Ordynacji określające inne terminy płatności podatków (w tym rat podatków).

Zgodnie z art. 49 § 1 Ordynacji podatkowej w razie wydania na wniosek podatnika przez organ podatkowy decyzji o odroczeniu terminu płatności podatku (raty podatku), nowym terminem płatności podatku (raty podatku) jest dzień, w którym zgodnie z tą decyzją powinna nastąpić zapłata podatku (raty podatku) wraz z odsetkami za zwłokę.

Jednakże, ponieważ nowy termin płatności podatku (raty podatku) wraz z odsetkami za zwłokę nie jest, w ocenie Kolegium Izby, terminem płatności w którym zgodnie z przepisami prawa podatkowego powinna

nastąpić wpłata tego podatku (raty podatku) podatek ten (rata podatku) stanowi zatem zaległość podatkową, skutkiem czego inkasent nie jest uprawniony, a tym bardziej obowiązany do inkasa tego podatku (raty podatku) wraz z odsetkami za zwłokę.

Innymi słowy odroczone przez organ podatkowy np. rata podatku od nieruchomości wraz z odsetkami za zwłokę stanowi, zdaniem Kolegium Izby, zaległość podatkową, co uniemożliwia inkasentowi inkaso tego podatku (raty podatku) wraz z odsetkami za zwłokę.

A zatem z uregulowań przepisów Ordynacji podatkowej, w szczególności art. 9 i art. 47 § 4a, wynika, że inkasent jest uprawniony wyłącznie do poboru podatku, a więc należności, która powinna być uiszczona przez podatnika do upływu terminu płatności.

Po upływie terminu płatności podatku powstaje zaległość podatkowa, której nie można utożsamiać z podatkiem. Tym samym dopuszczalność przekazania przez podatnika należności podatkowej inkasentowi wygasa z upływem ostatniego dnia, w którym zobowiązany powinien tę należność uregulować.

Na rozróżnienie między podatkiem, którym jest odpowiednia należność publicznoprawna, której termin płatności jeszcze nie nadszedł, a zaległością podatkową, którą jest podatek niezapłacony w terminie wskazuje także wyrok NSA w Katowicach z dnia 8 października 2002 r. (sygn. I SA/Ka 1546/01) a także WSA w Poznaniu z dnia 7 marca 2007 r. (I SA/Po 90/07).

Jak wynika z powyższego w obecnym stanie przepisów podatkowych brak jest podstaw prawnych do pobierania przez inkasentów zaległości podatkowych i odsetek. W związku z tym regulacje uchwały zawarte w § 3 ust. 3 i § 5 ust. 1, zawierające wyrażenie "wraz z odsetkami" pozostaje w sprzeczności z wyżej wymienionymi przepisami stanowiącymi podstawę prawną do podjęcia niniejszej uchwały.

Podobnie nie znajduje podstawy prawnej ustalenie przez Radę Gminy Przytyk w § 5 ust. 2 zasad wypłacania wynagrodzenia inkasentom skoro cytowane wyżej przepisy jednoznacznie wskazują, że rada ma określić w uchwale tylko wysokość wynagrodzenia.

Badana uchwała jest stosownie do art. 40 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U z 2013 r., poz. 594 ze zm.) także aktem prawa miejscowego. Zgodnie z art. 94 Konstytucji akty prawa miejscowego ustanawiają organy samorządu terytorialnego, obowiązujące na obszarze działania tych organów na podstawie i w granicach upoważnień zawartych w ustawie. Przekroczenie więc tego upoważnienia należy uznać za istotne naruszenie prawa.

W § 8 Rada Gminy Przytyk postanowiła, że uchwała wchodzi w życie po podjęciu i podlega ogłoszeniu w Dzienniku Urzędowym Województwa Mazowieckiego.

Ogłoszenie aktu prawa miejscowego stanowionego przez gminę w Wojewódzkim Dzienniku Urzędowym następuje stosownie do art. 13 pkt 2 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych. W związku z tym obowiązuje je także wymóg określony w art. 4 powyższej ustawy, który stanowi, że akty normatywne, zawierające przepisy powszechnie obowiązujące ogłaszane w dziennikach urzędowych wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ich ogłoszenia.

Wskazać należy także na zapis Konstytucji RP zawarty w art. 88 ust. 1, który stanowi, że warunkiem wejścia w życie ustaw, rozporządzeń i aktów prawa miejscowego jest ich ogłoszenie.

W związku z tym, że badana uchwała jest aktem prawa miejscowego zapis zawarty w § 8 nie zapewnia wejścia w życie tej uchwały po jej publikacji w przepisany ustawowo terminie i tym samym narusza w sposób rażący wymienione wyżej przepisy.

Kolegium Izby nie podziela zatem poglądu, że ponieważ w § 8 badanej uchwały Rada wskazała, że uchwała podlega ogłoszeniu w Dzienniku Urzędowym Województwa Mazowieckiego, to z mocy prawa, tj. art. 4 ust. 1 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych w związku z art. 88 ust. 2 Konstytucji RP uchwała ta wejdzie w życie po upływie 14 dni od dnia jej ogłoszenia w tym Dzienniku, w związku z tym, że uchwała ta nie określa dłuższego terminu jej wejścia w życie.

W związku z powyższym, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie orzekło jak w sentencji.