



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA MAZOWIECKIEGO

Warszawa, dnia 22 sierpnia 2024 r.

Poz. 8096

UCHWAŁA NR 8.195.2024 KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W WARSZAWIE

z dnia 26 marca 2024 r.

w sprawie orzeczenia nieważności uchwały Nr L/405/2024 Rady Gminy Stanisławów z dnia 29 lutego 2024 r. w sprawie wprowadzenia na terenie Gminy Stanisławów opłaty targowej, określenia wysokości stawek opłaty targowej oraz wprowadzenia jej poboru w drodze inkasa i wysokości wynagrodzenia za inkaso

Na podstawie art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2023 r. poz. 40 z późn. zm.) oraz art. 18 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1325), **Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie uchwala, co następuje:**

§ 1. Orzeka o nieważności uchwały Nr L/405/2024 Rady Gminy Stanisławów z dnia 29 lutego 2024 r. w sprawie wprowadzenia na terenie Gminy Stanisławów opłaty targowej, określenia wysokości stawek opłaty targowej oraz wprowadzenia jej poboru w drodze inkasa i wysokości wynagrodzenia za inkaso, z powodu istotnego naruszenia art. 15 ust. 1, 2 i 3 oraz art. 19 pkt 1 lit. a, art. 19 pkt 2 i 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 70 z późn. zm.).

§ 2. Na niniejszą uchwałę służy Gminie Stanisławów 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 5 marca 2024 r. do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie wpłynęła uchwała Nr L/405/2024 Rady Gminy Stanisławów z dnia 29 lutego 2024 r. w sprawie wprowadzenia na terenie Gminy Stanisławów opłaty targowej, określenia wysokości stawek opłaty targowej oraz wprowadzenia jej poboru w drodze inkasa i wysokości wynagrodzenia za inkaso.

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

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

W § 3 badanej uchwały Rada Gminy Stanisławów postanowiła, cyt. „Ustala sięienne stawki opłaty targowej od osób fizycznych, osób prawnych oraz jednostek”.

Stosownie do dyspozycji zawartej w art. 15 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, rada gminy może wprowadzić opłatę targową, przy czym opłatę pobiera się od osób fizycznych, osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, dokonujących sprzedaży na targowiskach.

Tym samym organ stanowiący dokonał modyfikacji ww. przepisu poprzez wskazanie, iż opłata będzie pobierana od bliżej nieokreślonych „jednostek” podczas gdy zapis ten powinien dotyczyć jedynie jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej dokonujących sprzedaży na targowiskach.

Następnie w § 4 ust. 1 badanej uchwały Rada Gminy Stanisławów określiła, cyt. „stawkę opłaty targowej, pobieranej w następujących wysokościach:

- 1) budki handlowe – 200,00 zł/miesiąc,
- 2) miejsca zadaszone 5 m x 5 m – 50,00 zł/dzień,
- 2) miejsca zadaszone 3 m x 3,5 m – 40,00 zł/dzień,
- 3) miejsca niezadaszone 3 m x 3,5 m – 20,00 zł/dzień,
- 4) miejsca do handlu z samochodu – 15,00 zł/dzień,
- 5) handel poza targowiskiem – 20,00 zł/dzień,
- 6) miejsca parkingowe – 10,00 zł,
- 7) za skorzystanie z toalety – 2,00 zł,
- 8) za nieuprzątnięcie miejsca handlowego – 200,00 zł”.

Zgodnie z art. 15 ust. 1 i ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, opłatę targową pobiera się od osób fizycznych, osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, dokonujących sprzedaży na targowiskach, przy czym targowiskami są wszelkie miejsca, w których jest prowadzona sprzedaż. Stosownie zaś do regulacji zawartej w art. 19 pkt 1 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, rada gminy w drodze uchwały określa zasady ustalania i poboru oraz terminy płatności i wysokość stawek opłaty targowej.

Wobec powyższego, w badanej uchwale Rada Gminy Stanisławów, wyszczególniając w punktach 1 – 5, wskazała de facto, iż wymienione pozycje stanowią bezpośredni przedmiot sprzedaży, jak np. budki handlowe, czy też miejsca do handlu z samochodu. Innymi słowy, zapisy badanej uchwały wskazują, że opłata pobierana jest nie od sprzedaży dokonywanej w określony sposób, ale od sprzedaży miejsc czy stanowisk służących do dokonywania na nich sprzedaży. Dochodzi zatem do nieuprawnionej modyfikacji art. 15 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ponieważ przyjmując literalnie brzmienie zapisów organu stanowiącego, określono stawkę dzienną opłaty targowej naliczanej nie od czynności sprzedaży, ale od jej przedmiotu, przy czym z treści badanej uchwały wynika, że faktycznym przedmiotem sprzedaży, od którego należałoby wnieść opłatę, są - wymienione w § 4 ust 1 pkt 1 - 6 badanej uchwały - miejsca przeznaczane do dokonywania czynności sprzedaży (tj. budki handlowe czy miejsca o określonych wymiarach).

Kolegium Izby zwraca uwagę, że modyfikacja zapisów ustawy może prowadzić do zmiany intencji ustawodawcy. W wyroku z dnia 25 marca 2003 r. II SA/Wr 2572/02 NSA (do 2003.12.31) we Wrocławiu wskazał, że narusza powszechnie obowiązujący porządek prawny w stopniu istotnym, modyfikowanie przepisu ustawowego przez akt wykonawczy niższego rzędu, co jest możliwe tylko w granicach wyraźnie przewidzianego upoważnienia. Uchwała modyfikująca jest uchwałą istotnie naruszającą prawo i tym samym jest nieważna.

Podsumowując, określone przez Radę Gminy Stanisławów stawki opłaty od sprzedaży miejsc służących do jej dokonywania, stanowią naruszenie upoważnienia ustawowego udzielonego radzie gminy, na podstawie art. 19 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Stawki określone przez Radę Gminy Stanisławów nie dotyczą sprzedaży dokonywanej w określony sposób. W ocenie Kolegium Izby organ stanowiący nie wypełnił delegacji wynikającej z przepisu art. 19 pkt 1 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i tym samym naruszył zasadę kompletności, wynikającą z przytoczonych przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Dalej, w § 4 ust. 1 pkt 6, 7 i 8 badanej uchwały Rada Gminy Stanisławów postanowiła, cyt. „Określa się stawkę opłaty targowej, pobieranej w następujących wysokościach:

(...)

- 6) miejsca parkingowe – 10,00 zł
- 7) za skorzystanie z toalety – 2,00 zł,

8) za nieuprzątnięcie miejsca handlowego – 200,00 zł.”.

Zgodnie z art. 15 ust. 1 i 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, opłatę targową pobiera się od osób fizycznych, osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, dokonujących sprzedaży na targowiskach, przy czym targowiskami są wszelkie miejsca, w których jest prowadzona sprzedaż. Stosownie zaś do regulacji zawartej w art. 19 pkt 1 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, rada gminy w drodze uchwały określa zasady ustalania i poboru oraz terminy płatności i wysokość stawek opłaty targowej. W badanej uchwale Rada Gminy Stanisławów, wyszczególniając pkt 6, 7 i 8, wskazała na usługi miejsca parkingowego, skorzystania z toalety oraz opłatę za nieuprzątnięcie miejsca handlowego, a więc na działania nie związane w sposób bezpośredni z dokonywaniem przez określone podmioty sprzedaży na targowiskach.

Wskazać przy tym należy, iż zgodnie z dyspozycją art. 15 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, opłatę targową pobiera się niezależnie od należności przewidzianych w odrębnych przepisach za korzystanie z urządzeń targowych oraz za inne usługi świadczone przez prowadzącego targowisko. Wobec powyższego swymi postanowieniami Rada Gminy Stanisławów istotnie naruszyła art. 15 ust. 1 w związku z art. 15 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z jednej strony wyszczególniając opłaty za czynności nie związane z dokonywaniem sprzedaży na targowiskach, z drugiej zaś wliczając w stawkę opłaty targowej inne usługi świadczone przez prowadzącego targowisko (skorzystanie z toalety, uprzątnięcie miejsca handlowego).

Niezależnie od powyższego wskazać należy, iż zawarte w § 4 ust. 1 pkt 1 i § 7 badanej uchwały postanowienia o treści, cyt. „Określa się stawkę opłaty targowej, pobieranej w następujących wysokościach: 1) budki handlowe – 200,00 zł/miesiąc” oraz cyt. „W przypadku czynności sprzedaży w pawilonach targowych dopuszcza się możliwość poboru opłaty targowej w danym miesiącu w formie jednorazowej zapłaty, którą oblicza się na podstawie oświadczenia sprzedawcy w następujący sposób: ilość dni sprzedażowych w danym miesiącu razy stawka dzienna opłaty targowej” są sprzeczne z uregulowaniami zawartymi w art. 15 ust. 1 oraz art. 19 pkt 1 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Rada Gminy Stanisławów, w drodze uchwały, określa bowiem zasady ustalania i poboru oraz terminy płatności i wysokość stawek opłat określonych w ustawie, z tym, że stawka opłaty targowej nie może przekroczyć 1096,39 zł dziennie. Tymczasem we wskazanych postanowieniach Rada Gminy Stanisławów określiła miesięczną stawkę opłaty za budki handlowe oraz wskazała sposób obliczania „jednorazowej” zapłaty opłaty targowej. Jak wskazano opłata targowa ma charakter opłaty dziennej, która wnoszona jest od dokonywanych czynności sprzedaży, nie jest natomiast opłatą za korzystanie ze stoiska o określonych wymiarach lub określonej funkcjonalności. Ponadto ustawodawca nie przewidział możliwości uiszczania opłaty za miesiąc w sposób jednorazowy, jak również nie wskazał sposobu, w jaki powinna być obliczana. A zatem w tym zakresie powyższe uregulowania wykraczają poza delegację art. 15 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Mając na uwadze powyższe, w ocenie Kolegium Izby organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego, realizując kompetencję prawodawczą, powinien ściśle uwzględnić wytyczne zawarte w upoważnieniu ustawowym (por. wyrok WSA w Białymstoku z dnia 9 lipca 2020 r. II SA/Bk 275/20). Zgodnie ze stanowiskami, jakie wypracowała judykatura (wyroki NSA (do 2003.12.31) we Wrocławiu z dnia 3 grudnia 1996 r. SA/Wr 949/96 oraz z dnia 11 lutego 1998 r. II SA/Wr 1459/97), do naruszeń skutkujących nieważnością uchwały organów jednostek samorządu terytorialnego zaliczyć należy m.in. naruszenie: treści przepisów kompetencyjnych do podejmowania uchwał, podstawy prawnej podejmowania uchwał, przepisów prawa ustrojowego danego szczebla jednostki samorządu terytorialnego, przepisów prawa materialnego (poprzez wadliwą ich wykładnię), a także przepisów określających procedurę podejmowania uchwał. W orzecznictwie sądów administracyjnych i nauce prawa nie budzi wątpliwości reguła interpretacyjna administracyjnego prawa materialnego, zgodnie z którą „dozwolone jest tylko to co wynika z przepisów prawa” (tak: wyrok NSA z dnia 19 marca 2008 r. II GSK 427/07).

Następnie w § 4 ust. 2 badanej uchwały Rada Gminy Stanisławów postanowiła, cyt. „wysokość dziennej stawki opłaty targowej określonej w ust. 1 pkt 2-7 dla rolników sprzedających płody rolne pomniejsza się o 25% w stosunku do stawek określonych w ust. 1.”.

Zgodnie z art. 19 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, rada gminy w drodze uchwały może wprowadzać inne niż wymienione w ustawie zwolnienia przedmiotowe od opłat lokalnych. Rozpoznając powyższą uchwałę, Kolegium Izby stwierdziło, że w części § 4 ust. 2 jest ona obciążona wadą o charakterze

istotnego naruszenia prawa, polegającą na przekroczeniu uprawnień rady gminy, wynikających z przepisów art. 19 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Użyte w wymienionym przepisie sformułowanie „inne niż wymienione w ustawie zwolnienia przedmiotowe” przesądza o tym, że zwolnienie może dotyczyć tylko i wyłącznie przedmiotu opodatkowania. Z treści tych przepisów nie wynika, by rada mogła różnicować stawki podmiotowo, w zależności od tego, kto dokonuje sprzedaży (wyrok WSA w Gdańsku z dnia 9 kwietnia 2014 r. I SA/Gd 167/14, wyrok WSA w Białymstoku z dnia 3 kwietnia 2014 r. I SA/Bk 81/14). W ocenie Kolegium Izby sformułowanie zawarte w § 4 ust. 2 badanej uchwały, cyt. „wysokość dziennej stawki opłaty targowej określonej w ust. 1 pkt 2-7 dla rolników sprzedających płody rolne pomniejsza się o 25% w stosunku do stawek określonych w ust. 1” dotyczy de facto zwolnienia o charakterze podmiotowo – przedmiotowym, a więc wykracza poza ustawowe kompetencje Rady Gminy Stanisławów.

W § 9 badanej uchwały Rada Gminy Stanisławów zawarła postanowienie o treści, cyt. „W przypadku opłaty targowej pobieranej gotówką bezpośrednio na targowisku gminnym »Mój Rynek« w Stanisławowie do rąk wyznaczonego inkasenta, na potwierdzenie przyjętej wpłaty inkasent wydaje pokwitowanie. Pokwitowaniem wniesionej opłaty targowej w sposób określony w § 8 (tj. uiszczenie opłaty targowej poprzez wpłatę na rachunek bankowy gminy) jest bilet opłaty targowej pobrany z Urzędu Gminy w Stanisławowie i ostemplowany pieczęcią Urzędu Gminy Stanisławów - będący drukiem ścisłego zachowania.”.

W ocenie Kolegium Izby powyższe postanowienia nie mieszczą się w delegacji określonej w przepisach art. 19 pkt 1 i pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Wynika z nich, iż rada gminy w drodze uchwały określa zasady ustalania i poboru oraz terminy płatności i wysokość stawek opłat określonych w ustawie, a także może zarządzić pobór tych opłat w drodze inkasa, określić inkasentów i wysokość wynagrodzenia za inkaso. Powołane wyżej przepisy nie zawierają upoważnienia dla organu stanowiącego do nałożenia na inkasenta obowiązku pokwitowania wniesionej opłaty oraz nie przewidują formy w jakiej miałyby być dokonane. Tym samym stanowienie dodatkowych uregulowań wykracza poza delegację ustawową.

Kolegium Izby zwraca uwagę, że zawarcie w akcie prawa miejscowego przepisów, które wykraczają poza przyznaną organowi stanowiącemu kompetencję uchwałodawczą, narusza konstytucyjną zasadę legalizmu, wyrażoną w art. 7 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, zobowiązującą organy władzy publicznej do działania na podstawie i w granicach prawa oraz art. 94 Konstytucji RP, który zobowiązuje organy samorządu terytorialnego do wydawania aktów prawa miejscowego obowiązującego na obszarze działania tych organów, na podstawie i w granicach upoważnień zawartych w ustawie.

Stanowisko Kolegium Izby w tym zakresie poparte jest przez orzecznictwo sądów administracyjnych, przykładowo: wyrok WSA w Poznaniu z dnia 28 października 2015 r. I SA/Po 1305/15, w którym Sąd stwierdził, cyt. „Zgodnie z linią orzeczniczą sądów administracyjnych (np. wyrok NSA z 8 maja 2013 r. sygn. akt II GSK 299/12), przepis ustawy ustanawiający upoważnienie do wydania aktu prawa miejscowego podlega ścisłej wykładni językowej i nie może prowadzić do objęcia zakresem upoważnienia materii w nim niewymienionych w drodze wykładni celowościowej. Organ samorządu terytorialnego wykonujący kompetencję prawodawczą zawartą w upoważnieniu ustawowym jest obowiązany działać ściśle w granicach tego upoważnienia. Nie jest upoważniony ani do wychodzenia poza zakres upoważnienia ustawowego”, czy wyrok NSA z dnia 17 lutego 2016 r., sygn. akt II FSK 3595/13, w którym Sąd wskazał, cyt. „...do takich istotnych naruszeń skutkujących nieważnością uchwały zalicza się naruszenie: przepisów wyznaczających kompetencje do podejmowania uchwał ...”.

W odniesieniu do aktów prawa miejscowego znajdują zastosowanie przepisy § 134 pkt 1 oraz § 135 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), zgodnie z którymi w uchwale zamieszcza się przepisy prawne regulujące sprawy z przekazanego upoważnieniem zakresu. Oznacza to, że akt podjęty na podstawie ustawowego upoważnienia może regulować tylko i wyłącznie sprawy przekazane tym upoważnieniem.

W tym stanie faktycznym i prawnym, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie orzekło jak w sentencji uchwały.

Przewodnicząca Posiedzenia Kolegium

Bożena Zych