



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA MAZOWIECKIEGO

Warszawa, dnia 25 marca 2025 r.

Poz. 2998

UCHWAŁA NR 1.4.2025

KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W WARSZAWIE

z dnia 14 stycznia 2025 r.

w sprawie orzeczenia nieważności uchwały Nr XI/88/24 Rady Miejskiej w Tarczynie z dnia 16 grudnia 2024 r. w sprawie opłaty targowej

Na podstawie art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2024 r. poz. 1465 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 2025 r. poz. 7), **Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie uchwala, co następuje:**

§ 1. Orzeka o nieważności uchwały Nr XI/88/24 Rady Miejskiej w Tarczynie z dnia 16 grudnia 2024 r. w sprawie opłaty targowej, z powodu istotnego naruszenia art. 15 ust. 1, art. 19 pkt 1, art. 19 pkt 3 oraz art. 20b ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 70 z późn. zm.) w związku z art. 7 ust. 3a ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (Dz. U. z 2023 r. poz. 702 z późn. zm.), a także § 6 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).

§ 2. Na niniejszą uchwałę służy Gminie Tarczyn 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 19 grudnia 2024 r. do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie wpłynęła uchwała Nr XI/88/24 Rady Miejskiej w Tarczynie z dnia 16 grudnia 2024 r. w sprawie opłaty targowej.

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 § 2 ust. 1 badanej uchwały Rada Miejska w Tarczynie postanowiła, cyt. „Od osób fizycznych, osób prawnych i jednostek organizacyjnych nie posiadających osobowości prawnej prowadzących sprzedaż towarów na targowisku miejskim położonym na terenie Gminy Tarczyn pobiera się dzienną opłatę targową w wysokości:

- 1) za zajęcie powierzchni do 2m² - 6,00 zł,
- 2) za zajęcie powierzchni od 2 m² do 7 m² - 21,00 zł,
- 3) za zajęcie powierzchni od 7m² do 10m² - 30,00 zł,
- 4) za zajęcie powierzchni od 10m² do 20m² - 60,00zł,

- 5) za zajęcie powierzchni od 20m² do 30m² - 90,00 zł,
- 6) za zajęcie powierzchni od 30m² do 40m² - 120,00 zł,
- 7) za każdy dodatkowy 1m² powyżej 40m² - 3,00 zł.”.

Kolegium Izby zauważa, że nie wskazano dwustronnie zamkniętego przedziału powierzchni sprzedaży, co powoduje możliwość zastosowania dwóch stawek dla powierzchni 2 m², 7 m², 10 m², 20 m², 30 m². Zdaniem Kolegium Izby tak sformułowane przez Radę Miejską w Tarczynie postanowienia są niekompletne, co istotnie narusza przepisy art. 15 ust. 1 oraz art. 19 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którymi rada gminy może wprowadzić opłatę targową, którą pobiera się od osób fizycznych, osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, dokonujących sprzedaży na targowiskach, z zastrzeżeniem ust. 2b (sprzedaży w budynkach lub ich częściach), a także rada gminy, w drodze uchwały określa zasady ustalania i poboru oraz terminy płatności i wysokość stawek opłat określonych w ustawie.

Dodatkowo brak precyzyjnego określenia powierzchni zajętej pod prowadzoną sprzedaż może powodować trudności przy stosowaniu stawek opłaty targowej. Należy podkreślić, że badana uchwała stanowi akt prawa miejscowego. Jej uregulowania powinny być – zgodnie z ugruntowaną linią orzecznictwem - na tyle precyzyjne i czytelne, aby nie powstawały wątpliwości interpretacyjne i aby adresaci uchwały oraz organy ją stosujące, nie mieli wątpliwości, co do zapisów w niej zawartych (tak: wyrok NSA (do 2003.12.31) w Gdańsku z dnia 6 czerwca 1995 r. SA/Gd 2949/94). Z przepisów § 6 w związku z § 143 załącznika do rozporządzenia w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” wynika, że przepisy aktów normatywnych redaguje się tak, aby dokładnie i w sposób zrozumiały dla adresatów zawartych w nich norm wyrażały intencje prawodawcy.

Następnie w § 2 ust. 2 badanej uchwały ustalono, cyt. „Opłatę za pojazdy mechaniczne wjeżdżające na teren targowiska, ustala się na podstawie zajmowanej przez nie powierzchni, zgodnie z dzienną opłatą targową wskazaną w § 2 ust. 1” i dalej w ust. 3, cyt. „Powierzchnie zajmowane przez pojazdy mechaniczne oraz powierzchnie wykorzystywane na cele prowadzonego handlu sumują się i podlegająiennej opłacie targowej wskazanej w § 2 ust. 1”. Ustalając opłatę za pojazdy mechaniczne wjeżdżające na teren targowiska, Rada Miejska w Tarczynie istotnie naruszyła art. 15 ust. 1 oraz art. 19 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, bowiem zgodnie z delegacją ustawową opłatę targową pobiera się od osób fizycznych, osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, dokonujących sprzedaży na targowiskach.

Dalej w § 4 badanej uchwały Rada Miejska w Tarczynie postanowiła, cyt. „Zwalnia się z części opłaty targowej w wysokości 20 % - nieprowadzącego działalności gospodarczej mieszkańca Gminy Tarczyn, legitymującego się Tarczyńską Kartą Mieszkańca, sprzedającego wyłącznie produkty rolne i sezonowe, pochodzące z jego domowego gospodarstwa sprzedaż dokonywaną bezpośrednio przed punktem handlowym zlokalizowanym w budynku, jeśli ta sprzedaż dokonywana jest przez podmiot mający punkt sprzedaży zlokalizowany w tym budynku”.

Kolegium Izby zauważa, że w myśl 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. Powyższy przepis przesądza o tym, że zwolnienie może dotyczyć tylko i wyłącznie przedmiotu sprzedaży, nie zaś podmiotu, który jej dokonuje w określonym przez radę miejscu. Zwolnienia podmiotowe zostały uregulowane art. 16 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i są to jedyne zwolnienia podmiotowe od opłaty targowej, mające oparcie w przepisach prawa.

W ocenie Kolegium Izby zapis zamieszczony w § 4 badanej uchwały wykracza poza ustawowe kompetencje Rady Miejskiej w Tarczynie. Podkreślić należy, że organ jednostki samorządu terytorialnego, realizując swoje kompetencje, musi uwzględniać treść normy ustawowej. Odstąpienie od tej zasady przez Radę Miejską w Tarczynie w badanej uchwale, stanowi istotne naruszenie art. 19 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Orzecznictwo sądów administracyjnych jednoznacznie wskazuje, że uchwały organów stanowiących jednostek samorządu terytorialnego nie mogą regulować materii należących do przepisów wyższego rzędu i nie mogą być sprzeczne z nimi (wyrok NSA z dnia 16 marca 2001 r. IV SA 385/99). Ponadto regulacji ustalających zwolnienie „z części opłaty targowej w wysokości 20%”, nie można utożsamiać ze zwolnieniem podatkowym. W ocenie Kolegium Izby powyższe uregulowania stanowią de facto ulgę podatkową. W doktrynie polskiego prawa podatkowego ugruntowane jest stanowisko, że niedopuszczalne jest utożsamianie kategorii zwolnienia podatkowego z kategorią ulgi podatkowej. Zwolnienie podatkowe oznacza definitywne, ostateczne wyłączenie określonej kategorii podatników lub przedmiotu opodatkowania spod obowiązku podatkowego (tak: wyrok WSA w Poznaniu z dnia 16 czerwca 2011 r. I SA/Po 341/11). Jak wskazał WSA w Krakowie w wyroku z dnia 22 października 2008 r. I SA/Kr 177/08, cyt. „zwolnienie podatkowe to

wyłączenie z zakresu podmiotowego danego podatku pewnej kategorii podmiotów (zwolnienie podmiotowe) lub z przedmiotu danego podatku pewnej kategorii sytuacji faktycznych lub prawnych (zwolnienia przedmiotowe) (z wielu por. B. Brzeziński: Prawo podatkowe. Zarys wykładu, Toruń 1996, s. 31) (...) zwolnienie ze swej istoty może dotyczyć jedynie podmiotu (podatnika) lub przedmiotu (np. dochodu, obrotu, majątku lub przychodu). Instytucja zwolnienia nie może wystąpić w innych elementach konstrukcji podatku niż podmiot lub też przedmiot podatku”. W przypadku ulgi podatkowej mamy do czynienia z redukcją obciążenia podatkowego, tj. zmniejszeniem płaconego podatku, w formie odliczenia od podstawy opodatkowania, odliczenia od kwoty podatku lub obniżenia stawki podatkowej. Rady gmin są uprawnione do wprowadzania ulg tylko w sytuacji, gdy w danym przepisie ustawowym stosowane jest wyrażenie „ulga”. Rozróżnienie ulgi i zwolnienia potwierdza także orzecznictwo sądowe, w tym przytoczony powyżej wyrok WSA w Krakowie z dnia 22 października 2008 r. I SA/Kr 177/08. Ponadto w wyroku z dnia 17 lutego 2011 r. II FSK 1753/09 NSA wskazał, że art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ani żaden inny przepis tej ustawy nie uprawnia rady gminy do stanowienia ulg podatkowych. Analogicznie stwierdził NSA w wyroku z dnia 23 lipca 1991 r. III SA 452/91, a mianowicie, że treść terminów: „zwolnienie” i „ulga” nie jest tożsama w sensie prawnym. Także WSA w Poznaniu w wyroku z dnia 6 maja 2004 r. I SA/Po 153/04, powołując się na ugruntowane stanowisko w doktrynie polskiego prawa podatkowego i orzecznictwo sądowe uznał, iż niedopuszczalne jest utożsamianie kategorii zwolnienia podatkowego z kategorią ulgi podatkowej.

Kolegium Izby stoi na stanowisku, że w § 4 badanej uchwały Rada Miejska w Tarczynie wprowadziła zwolnienie z opłaty targowej mogące stanowić pomoc publiczną w rolnictwie. Zgodnie z art. 20b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jeżeli uchwała organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego przewiduje udzielanie pomocy publicznej, uchwała ta powinna być podjęta z uwzględnieniem przepisów dotyczących pomocy publicznej. W badanej uchwale nie zawarto stosownych regulacji, dotyczących udzielania pomocy publicznej. Jak ustalono, nie dokonano również zgłoszenia projektu uchwały ministrowi właściwego do spraw rolnictwa. Zgodnie zaś z wymogami art. 7 ust. 3a ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej, projekt programu pomocowego przewidujący udzielanie pomocy de minimis w rolnictwie lub rybołówstwie podlega wyłącznie zgłoszeniu ministrowi właściwemu do spraw rolnictwa, który w terminie 14 dni może przedstawić zastrzeżenia dotyczące przejrzystości zasad udzielania pomocy. Powyższe zaniechanie stanowi naruszenie procedury podejmowania uchwał, co zgodnie z ugruntowaną linią orzecniczą sądów administracyjnych, należy zaliczyć do istotnych naruszeń, skutkujących nieważnością uchwały (tak: wyrok NSA z dnia 17 lutego 2016 r. II FSK 3595/13). W konsekwencji należy uznać, że badana uchwała została podjęta z istotnym naruszeniem art. 20b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z art. 7 ust. 3a ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej.

Ponadto w badanej uchwale Rada Gminy w Tarczynie nie określiła terminu płatności opłaty targowej, czym nie wypełniła delegacji wynikającej z art. 19 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym rada gminy, w drodze uchwały określa zasady ustalania i poboru oraz terminy płatności i wysokość stawek opłat określonych w ustawie. Zgodnie ze stanowiskiem, jakie wypracowała judykatura (tak: wyrok NSA (do 2003.12.31) we Wrocławiu z dnia 3 grudnia 1996 r. SA/Wr 949/96; wyrok NSA (do 2003.12.31) we Wrocławiu z dnia 11 lutego 1998 r. II SA/Wr 1459/97), do naruszeń przepisów skutkujących nieważnością uchwały organów jednostek samorządu terytorialnego zaliczyć należy m.in. naruszenie: treści przepisów kompetencyjnych do podejmowania uchwał czy przepisów określających procedurę podejmowania uchwał. W konsekwencji za wadliwe pod względem prawnym należy uznać nie tylko te ustalenia uchwały, które naruszają konkretne przepisy prawa, ale także te uchwały, które nie wypełniają zapisów kompetencyjnych ustawowo przewidzianych.

Badając zgodność z prawem przedmiotowej uchwały, Kolegium Izby stwierdziło, że uchwała została podjęta z istotnym naruszeniem prawa i zachodzi konieczność wyeliminowania jej z obrotu prawnego.

Z podanych powodów Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie orzekło, jak w sentencji uchwały.

Przewodniczący

Wojciech Tarnowski