



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA POMORSKIEGO

Gdańsk, dnia 23 czerwca 2022 r.

Poz. 2459

Uchwała Nr 098/g328/P/22

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku

z dnia 8 czerwca 2022 r.

Działając na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 i art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity: Dz. U. z 2019 r. poz. 2137 z późn.zm.), art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jednolity: Dz. U. z 2022 r. poz. 559 z późn. zm.), art. 19 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm.), art. 30 i 47 § 4a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity: Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 z późn. zm.) - Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku po rozpoznaniu uchwały Nr XXIX/270/2022 Rady Miejskiej w Czarnej Wodzie z dnia 28 marca 2022 r. zmieniającej uchwałę w sprawie określenia zasad poboru i terminów płatności opłaty targowej oraz ustaleniu wynagrodzenia dla inkasenta opłaty targowej

orzeka nieważność badanej uchwały.

UZASADNIENIE

W dniu 24 maja 2022 r. wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku uchwała Nr XXIX/270/2022 Rady Miejskiej w Czarnej Wodzie z dnia 28 marca 2022 r. zmieniająca uchwałę w sprawie określenia zasad poboru i terminów płatności opłaty targowej oraz ustaleniu wynagrodzenia dla inkasenta opłaty targowej, zaś w dniu 8 czerwca 2022 roku była przedmiotem badania Kolegium tut. Izby.

Analiza treści powyższej uchwały wskazuje, że jest ona obarczona wadami o charakterze istotnego naruszenia prawa.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku badając uchwałę Nr XXIX/270/2022 Rady Miejskiej w Czarnej Wodzie z dnia 28 marca 2022 r. zmieniającą uchwałę w sprawie określenia zasad poboru i terminów płatności opłaty targowej oraz ustalenia wynagrodzenia dla

inkasenta opłaty targowej nr XXX/222/06 z dnia 7 września 2006 r. w sprawie określenia zasad poboru i terminów płatności opłaty targowej oraz ustalenia wynagrodzenia dla inkasenta opłaty targowej (zwaną dalej: zmienianą uchwałą), stwierdziło, co następuje.

Rada Miejska w Czarnej Wodzie w § 1 ust. 5 ww. zmienianej uchwały wprowadziła zapis: „*Ustala się termin rozliczenia wpłat na rachunek bankowy dochodów Urzędu Miejskiego na 25 dzień miesiąca. W przypadku gdy jest to dzień wolny od pracy, terminem wpłaty jest wcześniejszy dzień roboczy*”.

Zgodnie z art. 19 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych rada gminy w drodze uchwały cyt.: „*może zarządzić pobór tych opłat w drodze inkasa oraz określić inkasentów i wysokość wynagrodzenia za inkaso, a także może wprowadzić obowiązek prowadzenia przez inkasentów ewidencji osób, o których mowa w art. 17 ust. 1, zobowiązanych do uiszczania opłaty miejscowej oraz określić szczegółowy zakres danych zawartych w tej ewidencji, uwzględniając konieczność zapewnienia prawidłowego poboru opłaty miejscowej.*” Cytowany przepis art. 19 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych upoważnił radę gminy wyłącznie do zarządzenia poboru danej opłaty (w tym przypadku opłaty targowej) w drodze inkasa oraz do określenia inkasentów i wysokości ich wynagrodzenia.

Powyższy przepis nie uprawnia natomiast rady gminy do określenia szczegółowych zasad wykonywania przez inkasentów swoich obowiązków czy też nakładania na inkasentów obowiązków, w tym przypadku do rozliczenia się z pobranych opłat w terminie do 25. dnia miesiąca. Zgodnie bowiem z art. 47 § 4a ustawy Ordynacja podatkowa terminem płatności dla inkasentów jest dzień następujący po ostatnim dniu, w którym, zgodnie z przepisami prawa podatkowego, wpłata podatku powinna nastąpić, chyba że organ stanowiący właściwej jednostki samorządu terytorialnego wyznaczył termin późniejszy.

Kolegium Izby zwraca uwagę, iż określenie przez organ stanowiący gminy terminu płatności pobranej przez inkasenta opłaty targowej nastąpiło de facto poprzez wskazanie pewnego przedziału czasowego, obejmującego okres od dnia pobrania opłaty do chwili jej odprowadzenia, które ma nastąpić w terminie na 25. dzień miesiąca. Wobec powyższego, dopuszczalnym - w świetle postanowień badanej uchwały - byłoby odprowadzenie opłaty w tym samym dniu, w którym nastąpiło jej pobranie, co pozostaje w sprzeczności z art. 47 § 4a ustawy Ordynacja podatkowa. Rada gminy mogła jedynie ustalić późniejszy termin płatności opłaty, czego jednak nie dokonano. Ponadto Rada Miejska wprowadzając powyższy zapis "na 25. dzień miesiąca" zaniechała wyznaczenia terminów późniejszych wpłat opłaty targowej pobranej przez inkasentów po 25. dniu danego miesiąca.

Jednocześnie Kolegium Izby zaznacza, iż art. 47 § 4a ustawy Ordynacja podatkowa upoważnia również radę gminy do wyznaczenia dla inkasentów późniejszego terminu płatności tej opłaty niż określony w Ordynacji podatkowej, nie upoważnia natomiast do stanowienia o rozliczeniu się inkasentów z pobranych opłat.

Kwestie rozliczania inkasentów określone zostały w § 28 i § 29 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 r. w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2010 r. nr 208 poz. 1375).

Mając powyższe na uwadze Kolegium Izby stwierdza, że w § 1 ust. 5 zmienianej uchwały rada gminy unormowała sprawy wykraczające poza przysługujące jej kompetencje, w wyniku czego, w sposób istotny naruszono art. 19 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w zw. z art. 47 § 4a ustawy Ordynacja podatkowa.

Organy władzy publicznej, do których zalicza się organy samorządu terytorialnego, zgodnie z art. 7 ustawy z dnia 2 kwietnia 1997 r. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.), działają na podstawie i w granicach prawa. Akty prawa miejscowego, a uchwała w sprawie opłaty targowej bezsprzecznie jest takim aktem, winny być wydawane

wyłącznie na podstawie upoważnienia ustawowego i nie mogą przekraczać jego zakresu. Każde unormowanie wykraczające poza udzielone upoważnienie ustawowe jest naruszeniem normy upoważniającej i zarazem naruszeniem konstytucyjnych warunków legalności aktów prawa miejscowego wydanego na podstawie upoważnienia.

Należy bowiem pamiętać, że, w świetle art. 94 Konstytucji RP, regulacje zawarte w akcie prawa miejscowego mają na celu jedynie „uzupełnienie” przepisów powszechnie obowiązujących rangi ustawowej, kształtujących prawa i obowiązki ich adresatów (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 21 listopada 2012 r.; sygn. akt: II SA/Go 778/12). Zakazane jest dokonywanie wykładni rozszerzającej przepisów kompetencyjnych, co podkreślił Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 28 czerwca 2000 r. (K25/99, OTK 2000/5/141).

W orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego ugruntowany jest pogląd, zgodnie z którym do rodzajów naruszeń przepisów powodujących nieważność uchwały organów jednostek samorządu terytorialnego (lub jej części) zaliczyć należy naruszenia: przepisów wyznaczających kompetencje do podejmowania uchwał, podstawy prawnej podejmowania uchwał, przepisów prawa ustrojowego, przepisów prawa materialnego oraz przepisów regulujących procedurę podejmowania uchwał (np. wyrok NSA z 11 lutego 1998 r. sygn. akt II SA/Wr 1459/97).

Ponadto Rada Miejska wprowadziła również zapisy nie mieszczące się, w ocenie Kolegium tut. Izby, w zakresie delegacji ustawowej, a mianowicie w § 1 ust. 7 zmienianej uchwały podano, że: *„Inkasent odpowiada całym swoim majątkiem za pobraną, a nie wpłaconą na rachunek bankowy Urzędu Miejskiego, opłatę targową”*.

W ocenie Kolegium Izby ww. postanowienia Rady wykraczają poza delegację cyt. niżej przepisów. Odpowiedzialność inkasenta wobec organu podatkowego określona została w regulacji zawartej w art. 30 ustawy Ordynacja podatkowa. Przepis ten stanowi:

§ 1. Płatnik, który nie wykonał obowiązków określonych w art. 8 cyt. (Płatnikiem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, obowiązana na podstawie przepisów prawa podatkowego do obliczenia i pobrania od podatnika podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu), odpowiada za podatek niepobrany lub podatek pobrany a niewpłacony.

§ 2. Inkasent, który nie wykonał obowiązków określonych w art. 9 cyt. (Inkasentem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, obowiązana do pobrania od podatnika podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu), odpowiada za podatek pobrany a niewpłacony.

§ 3. Płatnik lub inkasent odpowiada za należności wymienione w § 1 lub 2 całym swoim majątkiem.

Nie jest zatem kompetencją Rady rozstrzyganie w sprawach uregulowanych przez ustawę. W myśl ukształtowanego orzecznictwa, wprowadzenie do aktów prawa miejscowego, regulacji wychodzących poza zakres upoważnienia ustawowego należy traktować jako istotne naruszenie prawa.

Mając powyższe na uwadze Kolegium Izby stwierdziło, że w § 1 ust. 7 zmienianej uchwały unormowano sprawy wykraczające poza kompetencje przysługujące Radzie Miejskiej w Czarnej Wodzie, w wyniku czego, w sposób istotny, naruszono art. 19 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Dalej należy wskazać, że modyfikacja (bądź uzupełnienie regulacjami stanowionymi przez organy jednostek samorządu terytorialnego przepisów ustawy) lub powtórzenie przepisów ustawy jest niezgodne z zasadami legislacji i stanowi wykroczenie poza zakres ustawowego upoważnienia. Modyfikacja (powtórzenie) przepisów ustawy może wypaczyć ich sens. Trzeba bowiem liczyć się z tym, że zmodyfikowany (powtórzony) przepis będzie interpretowany w kontekście uchwały, co

może spowodować całkowitą lub częściową zmianę intencji prawodawcy (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego Ośrodek Zamiejscowy w Lublinie z dnia 28 lutego 2003 r., sygn. akt I SA/Lu 882/02; wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 30 września 2009 r., sygn. akt II OSK 1077/09 oraz z dnia 7 kwietnia 2010 r., sygn. akt II OSK 170/10; wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 15 stycznia 2013 r., sygn. akt IV SA/Gl 391/12; wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 8 lutego 2017 r., sygn. akt III SA/Łd 35/17; wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 12 lutego 2020 r., sygn. akt III SA/Wr 555/19, publ. Centralna Baza Orzeczeń Sądów Administracyjnych).

Kolegium Izby wskazuje, że badana uchwała, stosownie do art. 40 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym, jest aktem prawa miejscowego, podejmowanym na podstawie upoważnienia ustawowego i wprowadzającym regulacje powszechnie obowiązujące na terenie gminy. W odniesieniu do aktów prawa miejscowego znajduje zastosowanie § 135 oraz § 137 Załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 roku w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” w związku z § 143 cytowanego Załącznika do rozporządzenia. W myśl § 135 w uchwale zamieszcza się przepisy prawne regulujące wyłącznie sprawy z zakresu przekazanego w przepisie, o którym mowa w § 134 pkt 1, tj. *„podstawą wydania uchwały i zarządzenia jest przepis prawny, który upoważnia dany organ do uregulowania określonego zakresu spraw”*.

W ocenie Kolegium tut. Izby w odniesieniu do stwierdzonych uchybień w badanej uchwale wystąpiły przesłanki do orzeczenia jej nieważności w całości.

W wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 22 stycznia 2019 r. (sygn. akt I SA/Gd 1045/18) podkreślono, że: *„Jeżeli prawo miałoby zostać w widoczny sposób zdeformowane przez utrzymanie w mocy aktu prawa miejscowego niezgodnego z prawem, to wówczas należałoby uznać, że dochodzi do istotnego naruszenia prawa.”*. Z orzecznictwa sądowego wynika bowiem, że nieważność powoduje jedynie istotne naruszenie prawa, przy czym może zostać ona stwierdzona tylko wobec uchybień, które nie mogą być tolerowane w demokratycznym państwie prawnym.

Mając powyższe na uwadze Kolegium tut. Izby postanowiło jak w sentencji.

Jednakże Kolegium Izby zwraca uwagę, że w przypadku zawarcia umowy przez Burmistrza Czarnej Wody z inkasentami pobierającymi opłatę targową przytoczone w przedmiotowej uchwale postanowienia mogą zostać ujęte w umowie.

Na niniejszą uchwałę Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku służy skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku w terminie 30 dni od dnia jej doręczenia, wnoszona za pośrednictwem tutejszej Izby.

Postępowanie sądowe jest wolne od opłat sądowych.

Przewodnicząca Kolegium

Luiza Budner - Iwanicka

Prezes

Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku