



# DZIENNIK URZĘDOWY

## WOJEWÓDZTWA WARMIŃSKO-MAZURSKIEGO

---

Olsztyn, dnia 11 stycznia 2016 r.

Poz. 204

**UCHWAŁA NR 0102-484/15**  
**KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W OLSZTYNIE**

z dnia 9 grudnia 2015 r.

**w sprawie badania zgodności z prawem uchwały Nr X.83.2015 Rady Gminy Stare Juchy z dnia 17 listopada 2015 r. w sprawie wysokości opłaty targowej.**

**Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie**

działając na podstawie 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 (t.j. Dz. U. z 2012 r. poz. 1113 ze zm.) oraz art. 91 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2015 r. poz. 1515)

**uchwała, co następuje:**

stwierdza się nieważność uchwały Nr X.83.2015 Rady Gminy Stare Juchy z dnia 17 listopada 2015 r. w sprawie wysokości opłaty targowej.

### Uzasadnienie

Rada Gminy Stare Juchy na sesji w dniu 17 listopada 2015 r. podjęła Uchwałę Nr X.83.2015 w sprawie wysokości opłaty targowej. W dniu 26 listopada 2015 r. przedmiotowa uchwała wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie, celem zbadania jej postanowień pod względem zgodności z prawem. Pismem z dnia 03 grudnia 2015 r. zawiadomiono Gminę Stare Juchy, iż uchwała ta będzie rozpatrywana na posiedzeniu Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie (dalej: Kolegium Izby) w dniu 09 grudnia 2015 r. Zgodnie z art. 18 ust. 3 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych w posiedzeniu kolegium ma prawo uczestniczyć przedstawiciel podmiotu, którego sprawa jest rozpatrywana. Przedstawiciel Gminy Stare Juchy nie uczestniczył w posiedzeniu Kolegium Izby. Stosownie do art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, orzekanie o nieważności uchwał i zarządzeń, w sprawach wymienionych w art. 11 ust. 1 w/w ustawy, zastrzeżono dla kolegium regionalnej izby obrachunkowej. Zgodnie z art. 11 ust. 3 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, w przypadku nieistotnego naruszenia prawa w uchwale lub zarządzeniu izba nie stwierdza nieważności uchwały lub zarządzenia, lecz ogranicza się do wskazania, że wydano je z naruszeniem prawa. Przepis art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych stanowi, że właściwość rzeczowa regionalnych izb obrachunkowych obejmuje uchwały i zarządzenia podejmowane przez organy jednostek samorządu terytorialnego w sprawach podatków i opłat lokalnych, do których mają zastosowanie przepisy ustawy Ordynacja podatkowa. Kolegium Izby badając przedmiotową uchwałę stwierdziło, co następuje: Rada Gminy Stare Juchy postanowiła w: - § 1, że opłatę targową pobiera się według stawek określonych w części niniejszej uchwały od osób fizycznych, osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych nie posiadających osobowości prawnej, dokonujących sprzedaży na targowiskach, - § 2 ust. 2b, żeienne stawki opłaty targowej wynoszą od straganu 20 zł, z każdego następnego straganu dodatkowo 15 zł, - § 3 ust. 3, że „Opłata targowa pobierana jest bezpośrednio na targowisku. Dowodem uiszczenia opłaty jest dowód wpłaty KP/kasa/przyjmie/wydany przez inkasenta.”, - § 6, że uchwała wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Warmińsko-Mazurskiego, nie wcześniej jednak niż z dniem 1 stycznia 2016 r. Stosownie do art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2014 r., poz. 849 z późn. zm.) w związku z art. 9 pkt 10 ustawy z dnia 25 czerwca 2015 r. o zmianie ustawy o samorządzie gminnym oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2015 r., poz. 1045) od dnia 1 stycznia 2016 r. rada gminy może wprowadzić opłatę targową. W badanej uchwale, która ma wejść w „życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Warmińsko-Mazurskiego, nie wcześniej jednak niż z dniem 1 stycznia 2016 r. Rada Gminy Stare Juchy w § 1 ustaliła, że opłatę targową pobiera się według stawek określonych w części niniejszej uchwały od osób fizycznych, osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych nie posiadających osobowości prawnej, dokonujących sprzedaży na targowiskach, natomiast w § 2 ustaliła dienne stawki opłaty targowej. Od 1 stycznia 2016 r. opłata targowa będzie miała charakter fakultatywny. To czy w danej gminie będzie pobierana opłata targowa zależy od woli organu stanowiącego tej gminy. Rada gminy zobowiązana jest więc do jednoznacznego wyrażenia swojej woli w tym zakresie poprzez wprowadzenie opłaty targowej na swoim terenie w drodze uchwały. Nie może czynić tego w sposób dorozumiany jedynie poprzez ustalenie dziennych stawek opłaty targowej. Tak więc skoro badana uchwała Rady Gminy Stare Juchy w sprawie opłaty targowej na rok podatkowy 2016 ma wejść w życie od 1 stycznia 2016 r., to jej postanowienia muszą uwzględniać stan prawny na dzień jej wejścia w życie. Tym samym chcąc wprowadzić opłatę targową na terenie Gminy Stare Juchy, Rada Gminy Stare Juchy, jako organ stanowiący tej gminy, zobowiązana jest do zawarcia takiego zapisu w uchwale, a dopiero potem do określenia wysokości dziennych stawek tej, terminów jej płatności czy sposobu jej poboru. W ocenie Kolegium Izby ustalenie przez Radę Gminy Stare Juchy dziennych stawek opłaty targowej bez jej uprzedniego wprowadzenia, w sposób istotny narusza art. 15 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w związku z art. 9 pkt 10 ustawy o zmianie ustawy o samorządzie gminnym oraz niektórych innych ustaw. Zdaniem Kolegium Izby badana uchwała posiada inne wady prawne, jak niżej. Odnosząc się do § 2 ust. 2b badanej uchwały, w którym to Rada Gminy Stare Juchy postanowiła, że dienne stawki opłaty targowej wynoszą od straganu 20 zł, z każdego następnego straganu dodatkowo 15 zł. Zgodnie z przepisem 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. Zdaniem Kolegium Izby opłata targowa za drugi stragan w kwocie 15 zł, stanowi ulgę w opłacie targowej. Opłacie targowej podlegają wszystkie podmioty, niezależnie od formy prawnej, które dokonują sprzedaży na targowiskach. Jednak w dwóch przypadkach w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych przewidziano zwolnienia z opłaty targowej. W pierwszym, jeżeli podmiot jest podatnikiem podatku od nieruchomości i w drugim, jeżeli zwolnienie zostanie uchwalone przez radę gminy. W piśmiennictwie wypracowano pogląd, że przez zwolnienia podatkowe rozumieć należy uchylenie w określonym zakresie usankcjonowanej ustawą

podatkową obowiązkową podatkowego. Jest to w pewien sposób negatywne określenie obowiązkowej podatkowej. W piśmiennictwie i w orzecznictwie (np. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 5 grudnia 2007 r., II FSK 1238/06, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl)) w sposób wyraźny odróżnia się zwolnienia podatkowe od ulg podatkowych. Ulgę podatkową określa się jako ustawowo określone uprawnienie podatnika do zapłaty podatku w kwocie niższej od wielkości wynikającej z ustalenia kwoty danego podatku na zasadach ogólnych. Zmniejszenie podatku poprzez zastosowanie ulgi polega na zmniejszeniu wysokości podatku poprzez zmniejszenie podstawy opodatkowania, obniżeniu stawek podatkowych lub też bezpośrednim obniżeniu kwoty podatku. Z tych powodów zdaniem Kolegium Izby opłata targowa za drugi stragan w kwocie 15 zł, stanowi ulgę w opłacie targowej. Zdaniem Kolegium Izby, brak jest podstaw do przyjęcia, że ustawodawca w przepisach regulujących określone podatki zrównuje ulgę podatkową ze zwolnieniem podatkowym. W ocenie Kolegium Izby, brak jest przepisów upoważniających radę gminy do stanowienia o ulgach w opłacie targowej. W § 3 ust. 3 badanej uchwały postanowiła, że „(...) Dowodem uiszczenia opłaty jest dowód wpłaty KP/kasa/przyjmie/ wydany przez inkasenta.” Stosownie do art. 19 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, rada gminy, w drodze uchwały, może zarządzić pobór opłaty targowej w drodze inkasa oraz określić inkasentów i wysokość wynagrodzenia za inkaso. Kolegium Izby w oparciu o powołany wyżej przepis art. 19 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stwierdza, że rada gminy posiada kompetencje do zarządzenia poboru opłaty targowej w drodze inkasa oraz do określenia inkasentów i wysokości wynagrodzenia za inkaso. Brak jest natomiast przepisów upoważniających radę gminy do stanowienia dodatkowych uregulowań w zakresie inkasa, określania dowodów uiszczenia opłaty targowej. Radzie gminy nie przyznano kompetencji do nakładania na inkasentów innych obowiązków, niż przewidziane przez ustawę. Tak więc Rada Gminy Stare Juchy nie posiada uprawnień do stanowienia przepisów o pokwitowaniu za uiszczenie opłaty targowej. Wobec powyższego Rada Gminy Stare Juchy ustalając, w § 3 ust. 3 przedmiotowej uchwały, formy pokwitowania za uiszczenie opłaty targowej, w sposób istotny naruszyła art. 19 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, który upoważnia organ stanowiący gminy jedynie do zarządzenia poboru opłaty targowej w drodze inkasa oraz określenia inkasentów i wysokości wynagrodzenia za inkaso. Pogląd taki znajduje również odzwierciedlenie w orzecznictwie sądów administracyjnych (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 06.11.2013 r. III SA/Wa 1159/13, wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 15.06.2000 r. –sygn. III SA 613/00). Zgodnie z art. 2 ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2011 r. Nr 197, poz. 1172 z późn. zm.) ogłaszanie aktu normatywnego w dzienniku urzędowym jest obowiązkowe. Stosownie do art. 4 ust. 1 i 2 tej ustawy, akty normatywne zawierające przepisy powszechnie obowiązujące, ogłaszane w dziennikach urzędowych wchodzi w życie po upływie czternastu dni od dnia ich ogłoszenia chyba, że dany akt normatywny określi termin dłuższy. W uzasadnionych przypadkach akty normatywne, z zastrzeżeniem ust. 3, mogą wchodzić w życie w terminie krótszym niż czternaście dni, a jeżeli ważny interes państwa wymaga natychmiastowego wejścia w życie aktu normatywnego i zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie, dniem wejścia w życie może być dzień ogłoszenia tego aktu w dzienniku urzędowym. Zgodnie z art. 40 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym na podstawie upoważnień ustawowych, gminie przysługuje prawo stanowienia aktów prawa miejscowego obowiązujących na obszarze danej gminy. W myśl przepisu art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2014 r. poz. 849 z późn. zm.) rada gminy określa, w drodze uchwały, wysokość stawek podatku od nieruchomości. Przedmiotowa uchwała ma charakter przepisu prawa miejscowego, powszechnie obowiązującego na danym terenie, skierowanego do nieokreślonego kręgu osób. Jest, więc aktem normatywnym zawierającym normy generalne i abstrakcyjne. W ocenie Kolegium Izby zapis § 6 badanej uchwały został zredagowany w sposób wadliwy, gdyż zawiera dwa, wzajemnie wykluczające się terminy wejścia w życie tej uchwały. Pierwszy termin wskazuje, że uchwała znajdzie zastosowanie do zdarzeń powstałych po upływie 14 dni od daty jej ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Warmińsko-Mazurskiego, podczas gdy drugi termin powoduje, iż stawki określone uchwałą będą wywoływać skutki prawne od dnia 1 stycznia 2016 r. Wprawdzie konstrukcja tego przepisu jest formalnie zgodna z zasadami techniki prawodawczej (§ 51 ust. 1 Zasad techniki prawodawczej, stanowiących załącznik do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie zasad techniki prawodawczej, Dz. U. Nr 100, poz. 908), to jednak takie redagowanie przepisów zostało krytycznie ocenione, zarówno przez Trybunał Konstytucyjny, jak i Sąd Najwyższy. W wyroku z dnia 30 marca 1999 r. (sygn. akt: K 5/98) Trybunał Konstytucyjny wyraźnie wskazał, że akt prawny nie może wejść w życie i nie posiadać mocy obowiązującej. Sąd Najwyższy, w Uchwale z dnia 24 maja 1996 r. ( sygn.. akt: I PZP 12/96, OSNAP 1997, nr 1, poz. 8) stwierdził, że: „...wejście w życie i uzyskanie mocy przez ustawę są (...) zdarzeniami tożsamymi, polegającymi na rozpoczęciu od ich spełnienia się, prawnego kwalifikowania stosunków społecznych przez przepisy, które „weszły w życie” lub „uzyskały moc”. Ustawa nie może wejść w życie bez uzyskania przez nią

mocy obowiązującej i odwrotnie – uzyskanie mocy obowiązującej oznacza jej wejście „w życie”. Zasady dotyczące ustaw znajdują również zastosowanie do innych aktów normatywnych, w tym także do uchwał i zarządzeń jednostek samorządu terytorialnego. W piśmiennictwie do istotnych wad uchwały, skutkujących stwierdzeniem jej nieważności, zalicza się między innymi naruszenie przepisów wyznaczających kompetencję organów samorządu do podejmowania uchwał, naruszenie podstawy prawnej podjętej uchwały, naruszenie przepisów prawa ustrojowego oraz prawa materialnego poprzez wadliwą ich interpretację oraz przepisów regulujących procedury podejmowania uchwał (Z. Kmieciak, M. Stahl, Akty nadzoru nad działalnością samorządu terytorialnego, Samorząd terytorialny 2001/1-2, s. 102). Na szczególną uwagę zasługuje wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 15 stycznia 1997 r.: „Do działalności organów samorządu terytorialnego w sferze zobowiązań publicznoprawnych nie stosuje się zasady „co nie jest zakazane jest dozwolone”, lecz regułę „dozwolone jest tylko to, co prawo wyraźnie przewiduje” ” (sygn. akt. III SA 534/96, M.Podat. 1997/12/374). Jednocześnie normy kompetencyjne powinny być interpretowane w sposób ścisły. Zakazane jest dokonywanie wykładni rozszerzającej przepisów kompetencyjnych, co podkreślił Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 28 czerwca 2000 r. (K25/99, OTK2000/5/141). Biorąc pod uwagę, iż zgodnie z ukształtowaną linią orzecniczą sądów administracyjnych, do rodzajów naruszeń przepisów skutkujących nieważnością uchwały organów jednostek samorządu terytorialnego (lub jej części) zaliczyć należy naruszenie: przepisów wyznaczających kompetencję do podejmowania uchwał, podstawy prawnej podejmowania uchwał, przepisów prawa ustrojowego, przepisów, prawa materialnego - przez wadliwą ich wykładnię - oraz przepisów regulujących procedurę podejmowania uchwał (np. wyrok NSA z 11 lutego 1998 r. sygn. II SA/Wr 1459/97).

*Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia i podlega publikacji w Dzienniku Urzędowym Województwa Warmińsko-Mazurskiego.*

*Na niniejszą uchwałę Kolegium RIO w Olsztynie przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie, w terminie 30 dni od daty jej otrzymania, za pośrednictwem tutejszej Izby.*

Z- ca Prezesa Regionalnej  
Izby Obrachunkowej  
w Olsztynie

**Bogdan Gaber**