



# DZIENNIK URZĘDOWY

## WOJEWÓDZTWA WIELKOPOLSKIEGO

---

Poznań, dnia 11 stycznia 2016 r.

Poz. 338

### UCHWAŁA NR 26/1558/2015 KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W POZNANIU

z dnia 29 grudnia 2015 r.

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 1 i art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2012 r. poz. 1113, z późn. zm.) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2015 r. poz. 1515), Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu

stwierdza nieważność

uchwały Nr X/75/2015 Rady Miejskiej w Witkowie z dnia 27 listopada 2015 r. w sprawie opłaty miejscowej z powodu istotnego naruszenia przepisu art. 19 pkt 3 w zw. z art. 17 ust. 2 i art. 19 pkt 1 lit. b ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 849, z późn. zm.).

Uzasadnienie

Przedmiotową uchwałą doręczoną tutejszej Izbie w dniu 07 grudnia 2015r. Rada Miejska w Witkowie powołując się na przepisy art. 18 ust. 2 pkt 8, art. 40 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym oraz art. 17 ust. 1, art. 19 pkt. 1 lit. b i pkt. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych oraz art. 47 § 4a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa, wprowadziła opłatę miejscową na terenie miejscowości Skorzęcin, określiła stawkę opłaty miejscowej, zarządziła pobór opłaty w drodze inkasa, wyznaczyła inkasentów oraz wynagrodzenie za inkaso i określiła termin wpłaty pobranych opłat przez inkasentów.

Regionalna Izba Obrachunkowa w Poznaniu na podstawie art. 61 § 1 i 4 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego w związku z art. 91 ust. 5 ustawy o samorządzie gminnym zawiadomiła przedstawiciela Gminy o wszczęciu postępowania nadzorczego w odniesieniu do przedmiotowej uchwały z powodu sprzeczności jej postanowień z przepisami prawa, wyznaczając jednocześnie termin rozpatrywania na dzień 29 grudnia 2015 roku.

Rozpoznając sprawę w dniu 29 grudnia 2015 roku Kolegium Izby ustaliło i zważyło, co następuje.

Postanowieniem § 2 Rada Miejska ustaliła stawki opłaty miejscowej od osób fizycznych przebywających dłużej niż dobę w celach turystycznych, wypoczynkowych lub szkoleniowych w miejscowości Skorzęcin za każdą rozpoczętą dobę pobytu w wysokości:

1. *od osoby dorosłej 1,00 zł,*
2. *od dzieci i młodzieży do lat 18 0,50 zł.*

Stosownie do przepisu art. 17 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych :

1. *Opłata miejscowa jest pobierana od osób fizycznych przebywających dłużej niż dobę w celach turystycznych, wypoczynkowych lub szkoleniowych:*

- 1) *w miejscowościach posiadających korzystne właściwości klimatyczne, walory krajobrazowe oraz warunki umożliwiające pobyt osób w tych celach,*

- za każdy dzień pobytu w takich miejscowościach.

2. Oplaty miejscowej oraz opłaty uzdrowiskowej nie pobiera się:

- 1) pod warunkiem wzajemności - od członków personelu przedstawicielstw dyplomatycznych i urzędów konsularnych oraz innych osób zrównanych z nimi na podstawie ustaw, umów lub zwyczajów międzynarodowych, jeżeli nie są obywatelami polskimi i nie mają miejsca pobytu stałego na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej;
- 2) od osób przebywających w szpitalach;
- 3) od osób niewidomych i ich przewodników;
- 4) od podatników podatku od nieruchomości z tytułu posiadania domów letniskowych położonych w miejscowości, w której pobiera się opłatę miejscową albo uzdrowiskową;
- 5) od zorganizowanych grup dzieci i młodzieży szkolnej.

Z kolei z przepisu art. 19 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wynika, że: Rada gminy, w drodze uchwały:

- 1) określa zasady ustalania i poboru oraz terminy płatności i wysokość stawek opłat określonych w ustawie, z tym że: (...)
  - b) stawka opłaty miejscowej w miejscowościach, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 1, nie może przekroczyć 2,18 zł dziennie,(...)
- 2) może zarządzić pobór tych opłat w drodze inkasa oraz określić inkasentów i wysokość wynagrodzenia za inkaso;
- 3) może wprowadzać inne niż wymienione w ustawie zwolnienia przedmiotowe od opłat lokalnych.

W przywołanych przepisach brak natomiast upoważnienia dla rady gminy do podmiotowego różnicowania stawek opłaty miejscowej.

Jak z orzecznictwa wynika, czynnikiem różnicującym wysokość stawki opłaty miejscowej może być natomiast cel pobytu podlegającego tej opłacie.

W doktrynie finansów publicznych oraz orzecznictwie administracyjnym powszechnie uznawana jest zasada, iż organy jednostek samorządu terytorialnego mogą czynić tylko to na co zezwalają ustawy. Na szczególną uwagę zasługuje tu wyrok Naczelnego Sadu Administracyjnego w Warszawie z dnia 15 stycznia 1997 r. stosownie do którego: „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. (K 25/99, OTK2000/5/141).

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w wyroku z dnia 15 września 2009r. sygn. I SA/Bd 497/09 stwierdził m.in., że: *W ocenie tut. Sądu zapis § 1 kontrolowanej uchwały ma charakter takiego zwolnienia. W przepisie tym określono stawkę opłaty na 1,80 zł. Z kolei w ust. 1., ustalono wysokość opłaty miejscowej za każdy dzień pobytu od dzieci i młodzieży uczącej się oraz od emerytów i rencistów w kwocie innej, mniejszej niż stawka podstawowa tj. 0,90 zł. Skutkiem tego wymienione podmioty są zobowiązane płacić mniej niż pozostałe podmioty. Takie różnicowanie stawek, mimo, że ich wysokość mieści się w granicach ustalonych w art. 19 pkt 1 lit. b cyt. ustawy podatkowej, wykracza poza dopuszczalne granice upoważnienia określone przez art. 19 pkt 3 i art. 17 ust. 2 tej ustawy. Rada gminy została upoważniona do ustalenia stawek w wysokościach mniejszych niż podstawowa (zwolnień) tylko co do przedmiotu, natomiast zwolnienia podmiotowe zostały uregulowane w ustawie. Zapisy ustawy na to nie pozwalają.*

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku w wyroku sygn. akt I SA/Gd 167/14 z dnia 09.04.2014 r. stwierdził iż: *Takie różnicowanie stawek, mimo, że ich wysokość mieści się w granicach ustalonych w art. 19 pkt 1 lit. d) u.p.o.l., wykracza poza dopuszczalne granice upoważnienia określone przez art. 19 pkt 3 i art. 17 ust. 2 tej ustawy. Rada gminy została upoważniona do ustalenia stawek w wysokościach mniejszych niż podstawowa (zwolnień) tylko co do przedmiotu, natomiast zwolnienia podmiotowe zostały uregulowane w ustawie.*

Kolegium rozpatrując sprawę wzięło pod uwagę także art. 168 Konstytucji RP. W myśl tego przepisu jednostki samorządu terytorialnego mają prawo ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie. Art. 168 upoważnia zatem wyraźnie ustawodawcę do przekazywania do normowania w drodze aktów prawa miejscowego tych elementów stosunku daninowego, które decydują o wysokości danin, pod warunkiem, że ustawa wyznaczy precyzyjnie granice kompetencji organów tych jednostek. Akty prawa miejscowego mogą w szczególności określać stawki podatków i innych opłat, ustawodawca musi jednak wyznaczyć zakres swobody regulacyjnej przysługującej upoważnionym organom (por.: wyrok z dnia 2 kwietnia 2007 r. Trybunału Konstytucyjnego, SK 19/06).

W ocenie Kolegium różnicując stawkę opłaty miejscowej według podmiotów, rada gminy przekroczyła zakres swobody regulacyjnej. W ocenie Kolegium przedmiotowe naruszenie prawa ma charakter istotny, w związku z czym należało stwierdzić nieważność uchwały Nr X/75/2015 Rady Miejskiej w Witkowie z dnia 27 listopada 2015 r. w sprawie opłaty miejscowej w całości z uwagi na brak możliwości jej realizacji po orzeczeniu istotnego naruszenia prawa w stosunku do podmiotowego zróżnicowania stawek opłaty miejscowej w omówionych wyżej przypadkach.

Dodatkowo należy stwierdzić, iż art. 19 pkt 1 ustawy nakład obowiązek określenia przez organ stanowiący terminu płatności opłaty miejscowej.

W myśl art. 17 ust. 1 pkt 1 ustawy, opłatę miejscową pobiera się od osób fizycznych przebywających dłużej niż dobę w celach turystycznych, wypoczynkowych lub szkoleniowych w miejscowościach posiadających korzystne właściwości klimatyczne, walory krajobrazowe oraz warunki umożliwiające pobyt osób w tych celach, za każdy dzień pobytu w takich miejscowościach.

Konieczność zapłaty opłaty miejscowej powstaje, gdy obowiązek podatkowy (daninowy) skonkretyzuje się i przekształci w zobowiązanie podatkowe (daninowe), a to następuje za każdą rozpoczętą dobę pobytu w miejscowościach dla których ustalona została opłata miejscowa. Zatem obowiązek uiszczenia opłaty miejscowej powstaje za każdą rozpoczętą dobę pobytu.

Organ stanowiący gminy ustawowo zobowiązany jest do ustalenia terminu płatności opłaty miejscowej. W niniejszej uchwale Rada Miejska zaniechała określenia terminu płatności opłaty miejscowej. Nieustalenie w uchwale terminu płatności opłaty miejscowej skutkuje tym, że nie może powstać zaległość podatkowa, a osoba zobowiązana do uiszczenia tej opłaty może skutecznie uchylać się od wnoszenia opłaty wskazując na to, że zapłaci to świadczenie później w bliżej nieokreślonym terminie.

Stosownie do przepisu art. 51 ust. 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613 z późn. zm.) zaległością podatkową (daninową) jest podatek (opłata lokalna) niezapłacony w terminie płatności, a w myśl art. 53 ust. 1 tej ustawy od zaległości podatkowych, naliczane są odsetki za zwłokę.

Zaniechanie określenia terminu płatności opłaty miejscowej uniemożliwia nie tylko określenia dnia, od którego powstaje zaległość w opłacaniu tej daniny publicznej, ale również wykonanie obowiązku naliczenia odsetek za zwłokę, ich zaksięgowania, a następnie wykazania w sprawozdawczości budżetowej. Obowiązek naliczenia odsetek wynika z § 8 ust. 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 05 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2013 r. poz. 289), który stanowi, iż: *odsetki od należności i zobowiązań, w tym również tych, do których stosuje się przepisy dotyczące zobowiązań podatkowych, ujmuje się w księgach rachunkowych w momencie ich zapłaty, lecz nie później niż pod datą ostatniego dnia kwartału w wysokości odsetek należnych na koniec tego kwartału.*

W tych okolicznościach należy stwierdzić, że przedmiotowa uchwała nie wypełnia w całości delegacji ustawowej określonej w art. 19 pkt 1 lit. b ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, bowiem nie określa terminu płatności opłaty miejscowej.

Mając powyższe na uwadze Kolegium Izby orzekło jak w sentencji.

Pouczenie: Na niniejsze rozstrzygnięcie nadzorcze przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu w terminie 30 dni od daty doręczenia, za pośrednictwem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu.

Przewodnicząca  
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu  
(-) Grażyna Wróblewska