



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA WIELKOPOLSKIEGO

Poznań, dnia 16 lutego 2017 r.

Poz. 1312

UCHWAŁA NR 2/188/2017 KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W POZNANIU

z dnia 25 stycznia 2017 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 2016 r. poz. 561) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2016 r. poz. 446, z późn. zm.) Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu

stwierdza nieważność

uchwały Nr XXIV/175/2016 Rady Miejskiej Krzywina z dnia 12 grudnia 2016 r. w sprawie wprowadzenia opłaty targowej na terenie Miasta i Gminy Krzywiń, w następującym zakresie:

- w § 3 ust. 1 – wyrażenie „i płatność przelewem”
- w § 3 ust. 2 – wyrażenie „najpóźniej w dniu czynności handlowych”
- § 3 ust. 3, ust. 4, ust. 7
- § 5
- w § 7 wyrażenie „z mocą obowiązywania od 1 stycznia 2017 roku”
- w załączniku Nr 1 do uchwały, w tytule tabeli – wyraz „handlowych”
- załącznik Nr 2 do uchwały,

z powodu sprzeczności z przepisami prawa, wskazanymi w uzasadnieniu do niniejszej uchwały.

Uzasadnienie

Przedmiotową uchwałą doręczoną tut. Izbie w dniu 27 grudnia 2016 r. Rada Miejska Krzywina - powołując się na art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy o samorządzie gminnym, art. 47 § 4a ustawy Ordynacja podatkowa, art. 15 ust. 1 oraz art. 19 pkt 1 lit. a, pkt 2 i 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - rozstrzygnęła w sprawie opłaty targowej na terenie Miasta i Gminy Krzywiń.

Regionalna Izba Obrachunkowa w Poznaniu na podstawie art. 61 § 1 i 4 Kodeksu postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2016 r. poz. 23, z późn. zm.) zawiadomiła przedstawiciela Gminy o wszczęciu postępowania nadzorczego w odniesieniu do przedmiotowej uchwały z powodu sprzeczności jej postanowień z przepisami prawa, wyznaczając jednocześnie termin rozpatrzenia na dzień 25 stycznia 2017 r.

Rozpoznając sprawę Kolegium Izby ustaliło i zważyło, co następuje:

Stosownie do treści art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy o samorządzie gminnym do wyłącznej kompetencji rady gminy należy podejmowanie uchwał w sprawie podatków i opłat w granicach określonych w odrębnych ustawach. Przepisami rangi ustawowej zawierającymi upoważnienia dla rady gminy do uchwalania aktu prawa miejscowego w sprawie opłaty targowej są art. 15 i art. 19 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych. Na podstawie przepisu art. 15 ust. 1 ustawy organ stanowiący ma możliwość wprowadzenia opłaty targowej na terenie gminy. Z kolei przepisy art. 19 ustawy uprawniają do:

określenia zasad ustalania i poboru oraz terminu płatności i wysokości stawek opłaty (pkt 1); określenia inkasentów opłaty i wysokości wynagrodzenia za inkaso (pkt 2); wprowadzania innych niż wymienione w uchwale zwolnień przedmiotowych od opłaty (pkt 3).

Przedmiotową uchwałą Rada wprowadziła opłatę targową na terenie Gminy, określiła zasady ustalania i poboru oraz wysokość opłaty targowej, wprowadziła zwolnienie od tej opłaty, a także zarządziła pobór opłaty w drodze inkasa oraz określiła inkasentów.

W § 3 ust. 1 uchwały Rada postanowiła, co następuje: „Zarządza się pobór opłaty w drodze inkasa i **płatność przelewem** :”Kolegium Izby wskazuje, że w myśl przepisu art. 19 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych organ stanowiący gminy może zarządzić pobór opłaty w drodze inkasa. Wskazany przepis nie upoważnia do zarządzenia innej formy płatności podatku, bowiem te zostały określone w art. 60 ustawy - Ordynacja podatkowa. Za dopuszczalne można uznać jedynie zamieszczenie w uchwale zapisu mówiącego o możliwości zapłaty opłaty poprzez wpłatę na konto bankowe (z podaniem numeru tego konta). Rada taką regulację zawarła w § 3 ust. 2 uchwały, nie ustrzegając się jednak błędów. Postanowiono bowiem, że „Opłatę można wpłacić na konto bankowe Gminy Krzywiń Nr 16 8666 0004 0300 0169 2000 0005 **najpóźniej w dniu czynności handlowych**.” Po pierwsze należy wskazać, że opłata targowa należna jest od czynności sprzedaży (a nie od czynności handlowych), a po drugie użycie słowa „najpóźniej” sugeruje, że opłata może być uiszczana także przed dniem dokonywania sprzedaży, a zatem przed powstaniem obowiązku podatkowego, co jest niedopuszczalne. Rada, co prawda, w myśl przepisu art. 19 pkt 1 ustawy ma określić terminy płatności opłaty, ale wypełnienie tego obowiązku nie może się odbywać w sposób wybiórczy (w odniesieniu do wybranej formy płatności), czy też w sposób prowadzący do naruszenia innych przepisów prawa (w szczególności ustawy Ordynacja podatkowa, która nie przewiduje „przedpłać” na podatek/opłatę). Rada zatem nie wypełniła dyspozycji art. 19 pkt 1 ustawy w zakresie określenia terminu płatności opłaty.

Wyznaczenie w uchwale inkasentów opłaty odbyło się poprzez zapis § 3 ust. 3 uchwały o treści: „**Jako inkasentów wyznacza się osoby posiadające upoważnienie Burmistrza Miasta i Gminy Krzywiń**”. W ocenie Kolegium regulacja zawarta w § 3 ust. 3 uchwały nie jest właściwa. Zgodnie z przepisem art. 9 ustawy - Ordynacja podatkowa, inkasentem może być, osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej. Art. 31 tej ustawy stanowi, że osoby prawne oraz jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, będące inkasentami, są obowiązane wyznaczyć osoby, do których obowiązków należy pobieranie podatków oraz terminowe wpłacanie organowi podatkowemu pobranych kwot, a także zgłosić właściwemu miejscowo organowi podatkowemu imiona, nazwiska i adresy tych osób.

Zatem w sytuacji, gdy inkasentem opłaty ma być osoba prawna lub jednostka organizacyjna nie posiadająca osobowości prawnej, to należy wskazać jedynie jej nazwę, a w sytuacji gdy inkasentem opłaty ma być osoba fizyczna, to należy ją wskazać z imienia i nazwiska. Trzeba też podkreślić, że w sytuacji wyznaczenia inkasenta/inkasentów organ stanowiący winien również ustalić wynagrodzenie za inkaso (vide art. 19 pkt 2 u.p.o.l.)

W uchwale przyjęto założenie (§ 3 ust. 7), że „**Wysokość opłaty targowej za czynności handlowe dokonywane w dniach wolnych od pracy, w czasie wydarzeń kulturalnych, festynów i innych imprez okolicznościowych oraz dokonywanych w handlu obwoźnym ustalana jest na podstawie zgłoszenia czynności handlowych wg wzoru stanowiący Załącznik Nr 2 do niniejszej uchwały**.”. Jednocześnie postanowiono (§ 3 ust. 4), że „**Osobą odpowiedzialną w Urzędzie Miasta i Gminy w Krzywiniu za przyjmowanie zgłoszeń ustalonych w § 3 ust. 6 jest Pani Barbara Matyjaszczyk**.”.

W ocenie Kolegium stanowienie przez Radę w zakresie wyżej wskazanym (§ 3 ust. 4 i ust. 7 oraz zał. Nr 2 do uchwały) jest nieuprawnione, bowiem nie mieści się w granicach upoważnienia ustawowego.

Organ nadzoru podkreśla, że zgodnie z zasadą demokratycznego państwa prawnego, organy władzy publicznej winny działać w granicach i na podstawie prawa. Oznacza to, że każde uprawnienie do działania organu władzy, w tym także rady gminy, powinno być interpretowane w sposób ścisły, literalny, a nie rozszerzający.

W § 5 uchwały Rada zdecydowała o utracie mocy obowiązującej uchwały Nr IX/64/07 Rady Miejskiej Krzywina z dnia 25 czerwca 2007 r. w sprawie ustalenia stawek opłaty targowej (ze wskazanymi uchwałami zmieniającymi).

Uchwała Nr IX/64/07 (podobnie jak uchwały zmieniające) została uchwalona zgodnie z ówczesnie obowiązującym prawem. Należy jednak zauważyć, że ustawą z dnia 25 czerwca 2015 r. o zmianie ustawy o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2015 r. poz. 1045) ustawodawca wprowadził zmiany m.in. w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, które polegały m.in. na nadaniu nowego brzmienia:

- art. 15 ust. 1: „*Rada gminy może wprowadzić opłatę targową. Opłatę targową pobiera się od osób fizycznych, osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, dokonujących sprzedaży na targowiskach, z zastrzeżeniem ust. 2b*” (art. 9 pkt 10 ustawy zmieniającej);
- oraz art. 19 pkt 2: „*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.*” (art. 9 pkt 12 ustawy zmieniającej).

Od 1 stycznia 2016 r. opłata targowa ma zatem charakter fakultatywny.

Podkreślenia wymaga, że zgodnie z przyjętą w polskim prawie zasadą legislacji i wykładni prawa, jeśli ustawodawca zmieni przepis ustawy będący dotychczas podstawą prawną do wydawania aktów wykonawczych do ustawy, to przy braku innych towarzyszących temu norm ustawowych, tracą moc akty wykonawcze oparte na dotychczasowym przepisie. Zgodnie z zasadami techniki prawodawczej wyrażonymi w § 82 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie "Zasad techniki prawodawczej" (Dz. U. z 2016 r. poz. 283) zmiana (nowelizacja) ustawy polega na uchyleniu niektórych jej przepisów, zastąpieniu niektórych jej przepisów przepisami o innej treści lub brzmieniu albo dodaniu do niej nowych przepisów. W sprawie tej zastosowanie ma także przepis § 32 ust. 2 w/w rozporządzenia w związku z § 143 ww. rozporządzenia, stanowiący o tym, że przepis § 32 stosuje się do aktów prawa miejscowego. Stosownie do wymienionego § 32 ust. 2 cyt.: "*Jeżeli zmienia się treść przepisu upoważniającego do wydania aktu wykonawczego w ten sposób, że zmienia się rodzaj aktu wykonawczego albo zakres spraw przekazanych do uregulowania aktem wykonawczym lub wytyczne dotyczące treści tego aktu, przyjmuje się, że taki akt wykonawczy traci moc obowiązującą z dniem wejścia w życie ustawy zmieniającej treść przepisu upoważniającego*".

Uwzględniając zmiany przepisu art. 15 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, dokonane w art. 9 pkt 10 ustawy z dnia 25 czerwca 2015 r. o zmianie ustawy o samorządzie gminnym oraz niektórych innych ustaw, dotychczasowa uchwała w sprawie ustalenia stawek opłaty targowej wygasła wraz ze zmianą podstawy prawnej upoważniającej radę do wydania takiego aktu, czyli z dniem 31 grudnia 2015 r. W tym zakresie znowelizowane z dniem 1 stycznia 2016 r. przepisy stanowią, że rada gminy może (a nie musi) wprowadzić opłatę targową. Zatem opłata targowa z dniem 1 stycznia 2016 r. jest opłatą fakultatywną, a nie jak do 31 grudnia 2015 r. opłatą obligatoryjną. Ustawa z dnia 25 czerwca 2015 r. o zmianie ustawy o samorządzie gminnym oraz niektórych innych ustaw nie zachowuje mocy obowiązującej dotychczasowych uchwał o stawkach opłaty targowej. Mając na względzie powyższe przepisy oraz ugruntowane stanowisko doktryny i orzecznictwa sądowego należy uznać, że brak było podstaw do stanowienia w zakresie, w jakim to uczyniła Rada w § 5 badanej uchwały.

W § 7 uchwały Rada postanowiła, co następuje; „Uchwała wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Wielkopolskiego, z mocą **obowiązania od 1 stycznia 2017 roku**”. Zatem Rada przedmiotowym postanowieniem ustaliła dwa terminy wejścia w życie aktu prawa miejscowego: pierwszy, który nakazuje stosować zapisy uchwały od dnia następującego po upływie 14 dni od publikacji w dzienniku urzędowym, drugi zgodnie, z którym stosowanie przepisów uchwały winno nastąpić od 1 stycznia 2017 r.

Analiza art. 4 ust 1 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych oraz niektórych innych aktów prawnych prowadzi do wniosku, że ustawodawca jako regułę uznał, iż akty prawa miejscowego wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia we właściwym dzienniku urzędowym. Termin ten ma charakter terminu minimalnego, a gminny prawodawca ma możliwość ustalenia późniejszego terminu wejścia w życie aktu prawa miejscowego. Nie powinny być jednak ustalane dwa różne terminy wejścia w życie tych samych przepisów uchwały. Stanowisko powyższe znajduje potwierdzenie w orzecznictwie sądowym, w którym ukształtował się pogląd, że pojęcia "wejście w życie" i "moc obowiązująca" nie mają rozbieżnych zakresów. Pojęcia te są tożsame znaczeniowo i służą do oznaczenia punktu na linii czasu, od którego następuje prawne kwalifikowanie stosunków społecznych przez pryzmat uchwalonych przepisów (vide wyrok WSA

w Gorzowie Wlkp. z dnia 5 marca 2014 r. sygn. I SA/Go 51/14; wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 30 marca 1999 r. sygn. K 5/98). Należy też wskazać, że przedmiotowa uchwała została opublikowana w Dzienniku Urzędowym Województwa Wielkopolskiego w dniu 29.12.2016 r. (poz. 8386), a zatem jej wejście w życie z dniem 1 stycznia 2017 r. pozostaje w sprzeczności z wyżej wskazanym przepisem prawa.

W załączniku Nr 1 do uchwały, w którym określono wysokość dziennych stawek opłaty targowej, w tytule tabeli - przy określeniu czynności podlegających opłacie, zapisano „**handlowe**”, zamiast „sprzedaży”.

Mając powyższe na względzie Kolegium Izby postanowiło w sposób wskazany w sentencji niniejszej uchwały.

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.

z up. Aniela Michalec
Przewodnicząca
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu
(-) Grażyna Wróblewska