

14.07.2015
Do wiadomości Komisji Komandyntów
Głb

UCHWAŁA NR 138/2015
KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ
w ZIELONEJ GÓRZE
z dnia 8 lipca 2015 r.

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 (tekst jedn. Dz. U. z 2012 r. poz. 1113 z późn. zm.) i art. 91 ust. 4 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jedn. Dz. U. z 2013 r. poz. 594 z późn. zm.), po zbadaniu uchwały Nr VIII/67/15 Rady Miejskiej w Żarach z dnia 12 czerwca 2015 r. w sprawie ustalenia zasad, poboru, terminów płatności i wysokości stawek opłaty targowej na terenie miasta Żary oraz wyznaczenia inkasentów, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze stwierdza:

I. nieważność wyżej powołanej uchwały w części dotyczącej:

- § 1 w zakresie sformułowania: „i przedsiębiorców”;
- § 5 ust. 1 w zakresie sformułowania: „rozliczenia z Gminą Miejską Żary”;
- § 5 ust. 1 pkt 1 w zakresie wyrazów: „naliczyć i”;
- § 5 ust. 1 pkt 4 w zakresie sformułowania: „i rozliczonej”;
- § 5 ust. 1 pkt 5;
- § 5 ust. 2 w zakresie sformułowania: „rozliczenia z Gminą Miejską Żary”;
- § 5 ust. 2 pkt 1 w zakresie wyrazów: „naliczyć i” oraz „w wysokości zgodnej z § 6 ust. 3”;
- § 5 ust. 2 pkt 2;
- § 5 ust. 2 pkt 4 w zakresie słów: „i rozliczonej”;
- § 5 ust. 2 pkt 5;
- § 6 ust. 1 pkt 7;
- § 6 ust. 1 pkt 10 w zakresie sformułowania: „a także za każdy zajęty dodatkowo 1 m² tzw. magazynowy”;
- § 6 ust. 2 pkt 6;
- § 6 ust. 2 pkt 11 w zakresie sformułowania: „a także za każdy zajęty dodatkowo 1 m² tzw. magazynowy”;
- § 6 ust. 3 pkt 1, 2, 3;
- § 6 ust. 3 pkt 5 w zakresie sformułowań: „lub prowadzenie gastronomii” oraz „Nie pobiera się opłaty targowej od stanowisk z rzemiosłem artystycznym.”;
- § 6 ust. 3 pkt 6

z powodu istotnego naruszenia art. 7 i 217 ustawy z dnia 2 kwietnia 1997 r. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.), art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jedn. Dz.U. z 2013 r. poz. 594 z późn. zm.) oraz art. 15 ust. 1, art. 19 pkt 1 lit. a i pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn. Dz.U. z 2014 r., poz. 849 z późn. zm.),

- II. nieistotne naruszenie prawa z uwagi na brak powołania w podstawie prawnej uchwały art. 47 § 4a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2015 r. poz. 613) oraz art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (tekst jedn. Dz. U. z 2013 r. poz. 594 z późn. zm.).**

UZASADNIENIE

Uchwała Nr VIII/67/15 Rady Miejskiej w Żarach z dnia 12 czerwca 2015 r. w sprawie ustalenia zasad, poboru, terminów płatności i wysokości stawek opłaty targowej na terenie miasta Żary oraz wyznaczenia inkasentów została doręczona Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Zielonej Górze w dniu 18 czerwca 2015 r. i na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych objęta została postępowaniem nadzorczym.

Oceniając zgodność postanowień ww. uchwały z przepisami prawa, Kolegium Izby ustaliło i zważyło, co następuje:

Samorząd terytorialny i jego organy działają na podstawie i w granicach prawa. Przepis art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym stanowi, że do właściwości rady gminy należy podejmowanie uchwał w sprawach podatków i opłat w granicach określonych w odrębnych ustawach. Na podstawie art. 40 ust. 1 tej ustawy gminie przysługuje prawo stanowienia aktów prawa miejscowego obowiązujących na obszarze gminy, ale tylko na podstawie wyraźnego upoważnienia ustawowego. Przepisem ustawowym zawierającym upoważnienie dla rady gminy do uchwalania aktu prawa miejscowego w sprawie opłaty targowej jest art. 19 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych. Ustawa ta przewiduje dla rady gminy w zakresie opłaty targowej uprawnienia do:

- określenia zasad ustalania i poboru oraz terminu płatności i wysokości stawek (art. 19 pkt 1 lit "a" ustawy),
- zarządzenia poboru opłaty targowej w drodze inkasa oraz określenia inkasentów i wysokości wynagrodzenia za inkaso (art. 19 pkt 2 ustawy),
- ustalenia zwolnień przedmiotowych innych niż wymienione w ustawie (art. 19 pkt 3 ustawy).

Zgodnie z powołanym w sentencji uchwały art. 7 ustawy Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej, organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa. Nie mogą zatem podejmować działań faktycznych ani prawnych, które nie znajdują umocowania w przepisach prawa powszechnie obowiązującego, o których stanowi art. 87 ustawy Konstytucji RP. W świetle natomiast art. 94 Konstytucji RP organy samorządu terytorialnego na podstawie i w granicach upoważnień zawartych w ustawie ustanawiają akty prawa miejscowego, obowiązujące na obszarze działania tych organów. Stosownie do przepisu art. 40 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym na podstawie upoważnień ustawowych, gminie przysługuje prawo stanowienia aktów prawa miejscowego obowiązujących na obszarze gminy. Zakres przedmiotowy tych regulacji został określony, jak wyżej wskazano, w art. 18 ust. 2 pkt 8 ww. ustawy i dotyczy podejmowania uchwał w sprawach podatków i opłat w granicach określonych w odrębnych ustawach.

W § 1 badanej uchwały Rada Miejska w Żarach określiła zakres podmiotowy opłaty targowej. Oprócz podmiotów wymienionych w art. 15 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, Rada wskazała również „przedsiębiorców” jako podmiot odrębny podlegający opłacie targowej. Zgodnie z ustawą z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (tekst jednolity: Dz. U. z 2010 r. Nr 220, poz. 1447, z późn. zm.), przedsiębiorcą jest osoba fizyczna, osoba prawna i jednostka organizacyjna, niebędąca osobą prawną, której odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną - wykonująca we własnym imieniu działalność gospodarczą. W związku z powyższym należy uznać, że wyodrębnienie przedsiębiorców jako odrębnego

podmiotu opłaty targowej jest bezprzedmiotowe, gdyż „przedsiębiorca” mieści się, wśród podmiotów wymienionych w art. 15 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym opłatę targową pobiera się od osób fizycznych, osób prawnych i jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, które dokonują sprzedaży na targowiskach.

W § 5 przedmiotowej uchwały Rada Miejska w Żarach zawarła postanowienia dotyczące inkasentów opłaty targowej. Przepis art. 19 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych uprawnia organ stanowiący tylko i wyłącznie do zarządzenia poboru opłaty targowej w drodze inkasa oraz wyznaczenia inkasentów i określenia wysokości wynagrodzenia za inkaso. Przepis ten nie wyposaża Rady w prawo do stanowienia dodatkowych uregulowań w przedmiocie inkasa. W badanej uchwale Rada Miejska w Żarach w wyżej powołanym § 5 postanowiła, że:

- uchwała określa sposób i termin rozliczenia inkasenta z Gminą Miejską Żary (ust. 1 pkt 5, oraz ust. 2 pkt 2 i 5);
- inkasent obowiązany jest do naliczenia opłaty targowej (ust. 1 pkt 1, ust. 2 pkt 1);
- inkasent otrzymuje wynagrodzenie po uprzednim rozliczeniu pobranej opłaty targowej (ust. 1 pkt 4, ust. 2 pkt 4);

Zdaniem Kolegium Izby wyżej wskazane postanowienia badanej uchwały wykraczają poza kompetencje organu stanowiącego gminy, określone przepisem art. 19 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zgodnie z zasadą legalizmu, wyrażoną w art. 7 Konstytucji RP, w myśl której organy administracji publicznej są zobowiązane działać na podstawie i w granicach prawa, należało uznać, iż wskazane i zakwestionowane wyżej przez Kolegium Izby, regulacje aktu prawa miejscowego istotnie naruszają obowiązujący porządek prawny.

Kolegium Izby stwierdziło również, że ustalając w przedmiotowej uchwaleienne stawki opłaty targowej w § 6 ust. 1 pkt 7 oraz w § 6 ust. 2 pkt 6 Rada Miejska w Żarach wyznaczyła preferencyjną stawkę opłaty targowej w wysokości 3,00 zł dla indywidualnych producentów artykułów żywnościowych (np. sery jaja), tym samym organ stanowiący wyróżniła określoną kategorię podatników. Rada Miejska wprowadziła ograniczenie podmiotowe, godzące w zasadę równości podatników. W takich samych sytuacjach prawno - podatkowych podatnicy powinni ponosić ciężary z tytułu podatku w takiej samej wysokości, natomiast ww. postanowienia uchwały stwarzają korzystniejszą sytuację dla producentów indywidualnych, którym ustalono niższą stawkę za te same czynności podlegające opodatkowaniu. Stosownie do brzmienia art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej nakładanie podatków i innych danin publicznych, określanie podmiotów i przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy. Przepis art. 32 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej ustanawia zasadę równości, oznaczającą prawo do równego traktowania podmiotów przez władze publiczne, której to zasady władze muszą przestrzegać. Określenie preferencyjnej stawki opłaty targowej wobec indywidualnych producentów świadczy o nierównym traktowaniu podatników. Ustanowienie przez Radę Miejską w Żarach ww. stawki opłaty targowej, zawierającej ograniczenie o charakterze podmiotowym (producenci indywidualni), w świetle powyższego stanowi istotne naruszenie prawa.

Ponadto w wyżej wymienionym paragrafie badanej uchwały Rada wprowadziła pojęcie „małych ilości warzyw, owoców i kwiatów”. Przepisy gminne powinny przestrzegać podstawowych zasad techniki prawodawczej, a w szczególności określać wyraźnie zakres stosunków

normowanych aktem i używać w nich określeń jasnych, zwięzłych i ścisłych. Zgodnie z przepisem § 6 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie "Zasad techniki prawodawczej" (Dz. U. Nr 100, poz. 908) akty prawa miejscowego, a takim aktem jest uchwała Nr VII/67/15 Rady Miejskiej w Żarach z dnia 12 czerwca 2015 r., winny być redagowane tak, aby dokładnie i w sposób zrozumiały dla adresatów zawartych w nich norm wyrażały intencje prawodawcy. Wprowadzenie w uchwale będącej aktem prawa miejscowego uregulowań sformułowanych w sposób nieprecyzyjny i niejednoznaczny, budzący wątpliwości interpretacyjne stanowi istotne naruszenie prawa, co skutkuje nieważnością tak zredagowanych przepisów uchwały. Zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego (wyrok z dnia 22 czerwca 2009 r. - sygn. akt II OSK 1022/08) stanowienie przepisów prawa, w których używane pojęcia są wzajemnie sprzeczne lub umożliwiające dowolną interpretację uznać należy za naruszające zasadę ochrony zaufania do państwa i prawa. Nakaz respektowania przez organy prawodawcze norm poprawnej legislacji wynika z zawartej w art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (DZ.U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.) zasady demokratycznego państwa prawnego.

W § 6 ust. 3 pkt 1 i 2 badanej uchwały Rada Miejska w Żarach ustaliła, że: „Za wykonywanie działalności handlowej bądź gastronomicznej na powierzchni od 0 do 3 m² poza targowiskami opłata wynosi 20 zł. Za każdy dodatkowy m² na którym odbywa się sprzedaż określona w pkt 1, opłata targowa wzrasta o kwotę 9 zł.”

Przepis art. 15 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi, że opłatę targową pobiera się od dokonujących sprzedaży na targowiskach. Legalną definicję targowiska, przyjętą na potrzeby opłaty targowej zawiera art. 15 w ust. 2, który stanowi, że targowiskami są wszelkie miejsca, w których prowadzona jest sprzedaż. Zgodnie z ust. 2b i 3 ww. artykułu, opłacie targowej nie podlega sprzedaż dokonywana w budynkach lub w ich częściach oraz opłatę targową pobiera się niezależnie od należności przewidzianych w odrębnych przepisach za korzystanie z urządzeń targowych oraz za inne usługi świadczone przez prowadzącego targowisko. Ponadto Kolegium Izby podkreśla, że przedmiotem opłaty targowej jest – w myśl art. 15 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - czynność związana z "dokonywaniem sprzedaży". Ustawodawca nie określił, co należy rozumieć przez zwrot "dokonywanie sprzedaży", dlatego też należy wyjaśnić ten termin zgodnie z zasadami wykładni językowej i systemowej. W myśl art. 535 kodeksu cywilnego przez umowę sprzedaży sprzedawca zobowiązuje się przenieść na kupującego własność rzeczy i wydać mu rzecz, a kupujący zobowiązuje się rzecz odebrać i zapłacić sprzedawcy cenę.

W Słowniku Języka Polskiego - Wydawnictwo Naukowe PWN SA zawarte zostały następujące definicje pojęć:

- "usługa" - jest to "czynność wykonywana za kogoś lub dla kogoś",
- natomiast sprzedaż polega na "odstępowaniu czegoś przez sprzedawcę na własność kupującemu za określoną sumę".

Z definicji tych wynika, że pojęcie "usługi" nie jest tożsame z pojęciem "sprzedaży".

Podobnie działalność handlowa nie jest tożsama z pojęciem „sprzedaż”. Zawarta ww. Słowniku Języka Polskiego definicja pojęcia "handel" wyjaśnia, że jest to "działalność polegająca na kupnie, sprzedaży lub wymianie towarów i usług", natomiast sprzedaż polega na "odstępowaniu czegoś przez sprzedawcę na własność kupującemu za określoną sumę". Z definicji tych wynika,

że "handel" jest pojęciem szerszym niż "sprzedaż" i obejmuje swym zakresem czynność sprzedaży.

Zatem ustalając w § 6 ust. 3 pkt 1 i 2 badanej uchwały stawkę opłaty targowej w powiązaniu z działalnością handlową, usługami gastronomicznymi poza targowiskami Rada Miejska przekroczyła swoje ustawowe kompetencje do ustalania stawki opłaty targowej, czym naruszyła przepis art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.

Ponadto Kolegium Izby stwierdza, biorąc pod uwagę wyżej wskazaną interpretację przepisu art. 15 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, że Rada Miejska przekroczyła swoje ustawowe kompetencje do ustalania stawki opłaty targowej, czym naruszyła przepis art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych w następujących zapisach badanej uchwały:

- § 6 ust. 1 pkt 10 oraz § 6 ust. 2 pkt 11, w których ustaliła opłatę targową nie za dokonanie czynności sprzedaży a „za każdy zajęty dodatkowo 1 m² tzw. magazynowy”;
- § 6 ust. 3 pkt 3, gdzie ustaliła stawkę opłaty targowej dla sprzedaży okularów przeciwsłonecznych ze stojaków ekspozycyjnych poza targowiskami;
- § 6 ust. 3 pkt 5, w którym ustaliła stawkę opłaty targowej za „prowadzenie gastronomii” oraz zwolniła z opłaty targowej „stanowiska z rzemiosłem artystycznym” a nie zgodnie z ustawą sprzedaż artykułów rzemiosła artystycznego;
- § 6 ust. 3 pkt 6, w którym postanowiła, że „Nie pobiera się opłaty targowej za wystawienie ekspozycji przed sklepami oraz wystawienie ogródków letnich.”

Poza tym Rada Miejska w Żarach w § 5 ust. 1 pkt 3 i § 5 ust. 2 pkt 3 uchwały wyznaczyła późniejszy niż ustawowy termin płatności opłaty targowej dla inkasentów, dlatego w podstawie prawnej badanej uchwały należało wskazać art. 47 § 4a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2015 r. poz. 613). W podstawie prawnej uchwały należało również zamiast art. 18 ust. 2 pkt 15 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jedn. Dz. U. z 2013 r. poz. 594 z późn. zm.) powołać art. 18 ust. 2 pkt 8 tej ustawy, który stanowi, że do właściwości rady gminy należy podejmowanie uchwał w sprawach podatków i opłat w granicach określonych w odrębnych ustawach. Powyższe nieprawidłowości w podstawie prawnej badanej uchwały w sposób nieistotny naruszają prawo.

Wobec powyższego Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze postanawia, jak w sentencji niniejszej uchwały.

Przewodniczący Kolegium
Ryszard Zajczkowski

Pouczenie:

Na uchwałę Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze, służy Gminie prawo złożenia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim, za pośrednictwem tut. Kolegium, w terminie 30 dni od daty jej doręczenia.

