



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA POMORSKIEGO

Gdańsk, dnia 31 grudnia 2021 r.

Poz. 5197

Uchwała Nr 192/g287/P/21

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku

z dnia 21 grudnia 2021 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), art. 91 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jednolity: Dz. U. z 2021 r. poz. 1372 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. 28 § 4 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 XVII/205/2021 Rady Gminy Tuchomie z dnia 30 listopada 2021 r. w sprawie poboru podatków i opłat w drodze inkasa

orzeka nieważność:

1) § 2 ust. 1 pkt 2 oraz

2) § 3 badanej uchwały w zakresie słów: „Wynagrodzenie będzie wypłacane inkasentowi w ciągu 14 dni od upływu terminy płatności rat podatków i opłat lokalnych.”.

UZASADNIENIE

W dniu 2 grudnia 2021 r. wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku uchwała Nr XVII/205/2021 Rady Gminy Tuchomie z dnia 30 listopada 2021 r. w sprawie poboru podatków i opłat w drodze inkasa, zaś w dniu 21 grudnia 2021 r. była przedmiotem badania Kolegium tut. Izby.

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

Kolegium tut. Izby ustaliło, że w § 2 ust. 1 badanej uchwały Rada Gminy ustaliła inkasentów podatków i opłat w następujący sposób: „*Inkasentami podatków i opłat wymienionych w § 1 są:*

1. sołtysi na terenie sołectwa, w którym pełnią tę funkcję;

2. inkasentem opłaty targowej w Tuchomiu w godzinach pracy Urzędu Gminy jest dodatkowo pracownik wyznaczony przez Wójta – bez prawa do odrębnego wynagrodzenia za inkaso”.

Badając powyższą uchwałę Kolegium tut. Izby stwierdziło, że sposób, w jaki określono inkasenta poprzez odniesienie się w § 2 ust. 1 pkt 2 badanej uchwały do „pracownika wyznaczonego przez Wójta”, w sposób istotny narusza art. 19 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zgodnie z ww. przepisem rada gminy, w drodze uchwały, 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 ww. ustawy, zobowiązanych do uiszczania opłaty miejscowej oraz określić szczegółowy zakres danych zawartych w tej ewidencji, uwzględniając konieczność zapewnienia prawidłowego poboru opłaty miejscowej.

Przepis art. 19 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wskazuje zatem, że do rady gminy należy m.in. uprawnienie do określania inkasentów. Rada gminy nie może zatem cedować swoich kompetencji na inne organy, w tym wójta gminy.

W wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 13 września 2018 r. (sygn. akt II FSK 2164/18) wskazano, że inkasent nie może być abstrakcyjnym, nieokreślonym jednoznacznie podmiotem zarówno dla organu podatkowego, jak i dla podatnika. Podkreślono również, że: *„Wyznaczenie inkasenta należy do wyłącznej kompetencji rady gminy i nie może być przez nią przenoszone na inne podmioty, w tym na pozostałe, upoważnione przez nią organy. (...) nie może być też uprawnienie to przenoszone na samych potencjalnych inkasentów.”*

Także w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku z dnia 22 maja 2013 r. (sygn. akt I SA/Bk 168/13) wskazano m.in., że: *„nieprecyzyjne sformułowanie bez indywidualnego określenia inkasenta nie pozwala jednoznacznie stwierdzić, kto faktycznie jest inkasentem upoważnionym do poboru opłaty targowej.”* W innym orzeczeniu ww. Sądu (wyrok z dnia 3 kwietnia 2014 r.; sygn. akt I SA/Bk 26/14) podkreślono, że: *„Realizacja uprawnień rady gminy w zakresie określenia inkasentów powinna nastąpić w uchwale w sposób na tyle precyzyjny, aby nie było wątpliwości, na kogo ten obowiązek został nałożony.”*

Podkreślić raz jeszcze należy, że wyznaczenie inkasenta i określenie wysokości jego wynagrodzenia należy do wyłącznej kompetencji rady gminy i nie może być przekazywane innym organom, co wynika wprost z art. 19 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Czynność określenia inkasentów przez radę jest aktem jednostronnym i powinna nastąpić, przykładowo przez wymienienie ich z imienia i nazwiska czy wskazanie zajmowanego stanowiska.

W ocenie Kolegium tut. Izby analiza ww. regulacji prawnych, w świetle wskazanego orzecznictwa sądowego, nie pozostawia wątpliwości, że badana uchwała, w zakresie, w jakim umożliwia wykonywanie czynności inkasenta przez niezidentyfikowanych pracowników wyznaczonych przez Wójta Gminy, narusza w sposób istotny ww. art. 19 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, co skutkuje koniecznością orzeczenia nieważności wadliwego zapisu uchwały.

Dodatkowo Kolegium tut. Izby stwierdziło, że w § 3 uchwały Rada Gminy określiła wysokość należnego inkasentom wynagrodzenia, a także postanowiła, że: *„Wynagrodzenie będzie wypłacane inkasentowi w ciągu 14 dni od upływu terminy płatności rat podatków i opłat lokalnych.”*

Wskazać w tym miejscu należy, że art. 19 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie przewiduje dla rady gminy kompetencji do regulowania w uchwale stanowiącej akt prawa miejscowego zagadnień związanych z terminem wypłaty wynagrodzenia inkasentom. Na podstawie ww. przepisu rada gminy może jedynie zarządzić pobór 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 ww. ustawy,

zobowiązanych do uiszczania opłaty miejscowej oraz określić szczegółowy zakres danych zawartych w tej ewidencji, uwzględniając konieczność zapewnienia prawidłowego poboru opłaty miejscowej.

W ocenie Kolegium tut. Izby zapis § 3 przedmiotowej uchwały określający termin wypłaty wynagrodzenia inkasentom za pobór opłat w drodze inkasa ustalony został zatem z przekroczeniem kompetencji określonych ww. przepisami prawa, ponieważ takich możliwości dla organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego ustawodawca w nich nie przewidział.

Takie kompetencje dla Rady Gminy nie zostały również ustalone w art. 28 § 4 ustawy Ordynacja podatkowa, który to przepis ma zastosowanie w sprawach dotyczących podatków i opłat lokalnych. Rada gminy na podstawie ww. regulacji może ustalać wynagrodzenie dla inkasentów z tytułu poboru podatków i opłat stanowiących dochody budżetu gminy.

Z istoty ww. regulacji wynika więc, że nie ma podstawy prawnej dla rady gminy do stanowienia w drodze uchwały regulacji w zakresie ustalania terminu wypłaty wynagrodzenia inkasentom. Postanowienie § 3 badanej uchwały narusza zatem w sposób istotny art. 19 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Podobne stanowisko w przedmiotowej kwestii zajął Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z dnia 29 czerwca 2017 r. (sygn. akt I SA/Po 212/17), w którym stwierdził, między innymi, że *" jeżeli katalog spraw, w zakresie których ustawodawca upoważnił radę gminy do określenia szczegółowych zasad postępowania, jest zamknięty, to rada ta może dokonywać regulacji prawnych tylko w takim zakresie, w jakim została do tego upoważniona. Ponadto, jeżeli dany przepis i wskazane w nim elementy mają charakter wyczerpujący, to nie jest dopuszczalna wykładnia rozszerzająca zastosowanie tego przepisu w odniesieniu do innych kwestii, które nie zostały w nim wymienione."*

Z kierunkiem niniejszego rozstrzygnięcia korespondują również normy wynikające z art. 7 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483 z późn.zm.) w zw. z art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy o samorządzie gminnym. Zgodnie bowiem z art. 7 Konstytucji RP organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa. Wywiedziona z przepisu prawa norma prawna jest podstawą dla działania upoważnionego w tym przepisie organu, a więc każde działanie władzy publicznej musi znajdować umocowanie w przepisach prawa upoważniających do podjęcia danego aktu prawnego. Z kolei art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy o samorządzie gminnym stanowi o tym, że do wyłącznej właściwości rady gminy należy podejmowanie uchwał w sprawach podatków i opłat, jednakże organ stanowiący ma to czynić w granicach określonych w ustawach.

W ocenie Kolegium tut. Izby w odniesieniu do stwierdzonych uchybień w badanej uchwale, wystąpiły przesłanki do orzeczenia jej nieważności w podanym zakresie przedmiotowym.

Kolegium Izby podziela tym samym pogląd prezentowany w orzecznictwie sądowoadministracyjnym, w tym w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 16 lutego 2016 r. (sygn. akt II FSK 3302/15), zgodnie z którym: *Stanowienie prawa miejscowego bez upoważnienia ustawowego lub z przekroczeniem granic tego upoważnienia jest istotnym naruszeniem prawa w rozumieniu art. 91 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym. Należy przy tym podkreślić, że w przywołanym przepisie ustawodawca nie posługuje się kryterium " rażącego" naruszenia prawa lecz " istotnego" naruszenia prawa. W orzecznictwie sądów administracyjnych, zarówno sprzed reformy jak i w tym najnowszym, do takich " istotnych" naruszeń prawa, skutkujących nieważnością uchwały, zalicza się między innymi naruszenie przepisów wyznaczających upoważnienie do podejmowania uchwał (zob. np.: wyrok NSA z dnia 10 lipca 1992 r. SA/Wr 660/92, a także wyrok NSA z dnia 20 stycznia 2016 r., II FSK 2419/15).*

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

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