



## Uchwała Nr 104/VII/2022

### Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach

z dnia 22 marca 2022 r.

**w sprawie uchwały Nr XXXV/274/2022 Rady Gminy Ujszoły z dnia 28 lutego 2022 r. w sprawie zmiany uchwały nr XXX/235/2021 z dnia 25 października 2021 roku w sprawie określenia wysokości stawek podatku od środków transportowych na rok 2022 rok**

Na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 oraz art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2019 r. poz. 2137 z późn. zm.) w związku z art. 91 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2022 r. poz. 559 z późn. zm.) - **Kolegium** Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach **u c h w a l a**, co następuje:

#### § 1.

Stwierdza się **nieważność** uchwały Rady Gminy Ujszoły Nr XXXV/274/2022 z dnia 28 lutego 2022 r. w sprawie zmiany uchwały nr XXX/235/2021 z dnia 25 października 2021 roku w sprawie określenia wysokości stawek podatku od środków transportowych na rok 2022 z powodu istotnego naruszenia prawa – art. 2 i art. 7 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. 1997 Nr 78, poz. 483 z późn. zm.) oraz art. 10 ust. 1 pkt 4 i 6 w związku z art. 20 ust. 1 i 20a ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm.), polegającego na uchwaleniu zmiany wysokości rocznych stawek podatku od środków transportowych, w następstwie której na terenie Gminy Ujszoły w 2022 r. będą obowiązywać dwie stawki podatku od tych samych środków transportowych, tj. wyższa stawka w okresie od 1 stycznia do 31 marca 2022 r. oraz niższa stawka w okresie od 1 kwietnia do 31 grudnia 2022 r.

#### § 2.

Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

#### Uzasadnienie

Uchwała Rady Gminy Ujszoły Nr XXXV/274/2022 z dnia 28 lutego 2022 r. w sprawie zmiany uchwały nr XXX/235/2021 z dnia 25 października 2021 roku w sprawie określenia wysokości stawek podatku od środków transportowych na rok 2022, wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach w dniu 3 marca 2022 r. W dniu 10 marca 2022 r. Kolegium Regionalnej Izby

Obrachunkowej w Katowicach stwierdziło, że przedmiotowa uchwała, zgodnie z art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2019 r. poz. 2137 z późn. zm.), podlega nadzorowi Izby i wszczęło w stosunku do niej postępowanie nadzorcze.

Badanie nadzorcze uchwały przeprowadzono na posiedzeniu Kolegium w dniu 22 marca 2022 r. Posiedzenie przeprowadzono w trybie zdalnym, o terminie, którego powiadomiono organy jednostki samorządu terytorialnego z pouczeniem, że w posiedzeniu mają prawo uczestniczyć przedstawiciele podmiotu, którego sprawa jest rozpatrywana, co wynika z art. 18 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych w związku z art. 15zxx ust. 1 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz.U. z 2021 r. poz. 2095 z późn. zm.). W posiedzeniu Kolegium Izby nie uczestniczyli przedstawiciele jednostki samorządu terytorialnego. Przewodnicząca Rady Gminy Ujsoły i Wójt Gminy pismem z dnia 18 marca 2022 r. (będącym odpowiedzią na pismo tut. Izby z dnia 15 marca 2022 r.) złożyli w sprawie badanej uchwały pisemne wyjaśnienia.

Kolegium Izby prowadząc postępowanie nadzorcze, stwierdziło w badanej uchwale istotne naruszenie prawa, określone w § 1 niniejszej uchwały. Przedmiotowe rozstrzygnięcie nadzorcze zapadło na tle następującego stanu faktycznego i prawnego sprawy.

Rada Gminy Ujsoły na sesji w dniu 28 lutego 2022 r. podjęła uchwałę Nr XXXV/274/2022 w sprawie zmiany uchwały nr XXX/235/2021 z dnia 25 października 2021 roku w sprawie określenia wysokości stawek podatku od środków transportowych na rok 2022 na podstawie art. 18 ust. 2 pkt 8 i art. 40 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym oraz art. 10 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, dokonując zmiany wysokości obowiązujących w 2022 r. stawek podatku od środków transportowych od ciągnika siodłowego lub balastowego przystosowanego do używania łącznie z naczepą lub przyczepą o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdu równej lub wyższej niż 12 ton (dwuosioowych) oraz od przyczepy lub naczepy (trzyosioowych i więcej), które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą równą lub wyższą niż 12 t (z wyjątkiem związanych wyłącznie z działalnością rolniczą prowadzoną przez podatnika podatku rolnego). Uchwalono stawkę tego podatku od ciągnika siodłowego lub balastowego przystosowanego do używania łącznie z naczepą lub przyczepą o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdu równej lub wyższej niż 12 ton, z osią jezdną z zawieszeniem pneumatycznym lub uznanym za równoważne w kategorii powyżej 36 t w wysokości 1.400 zł, podczas gdy w uchwale Nr XXX/235/2021 z dnia 25 października 2021 r. określono stawkę

tego podatku w wysokości 1.792 zł oraz uchwalono stawkę podatku od przyczepy lub naczepy, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą równą lub wyższą niż 12 t, z osią jezdnią z zawieszeniem pneumatycznym lub uznanym za równoważne w kategorii nie mniej niż 38 t w wysokości 950 zł, podczas gdy w uchwale Nr XXX/235/2021 z dnia 25 października 2021 r. określono tę stawkę w wysokości 1.191 zł. W § 4 badanej uchwały zawarto zapis dotyczący jej wejścia w życie w następującym brzmieniu:

*„Uchwała wchodzi w życie z dniem 01 kwietnia 2022 roku”.*

Uchwała została opublikowana w Dzienniku Urzędowym Województwa Śląskiego w dniu 4 marca 2022 r. pod pozycją 1418. Należy dodać, że uchwała zmieniana Rady Gminy Ujsoły Nr XXX/235/2021 z dnia 25 października 2021 r. sprawie określenia wysokości stawek podatku od środków transportowych na rok 2022, w myśl jej § 4 ust. 2 weszła w życie z dniem 1 stycznia 2022 r.

Zgodnie z art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej - Rzeczpospolita Polska jest demokratycznym państwem prawnym, urzeczywistniającym zasady sprawiedliwości społecznej. Na podstawie jej art. 7 organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa. Według jej art. 168 - jednostki samorządu terytorialnego mają prawo ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie.

Na podstawie art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm.) rada gminy określa, w drodze uchwały, wysokość stawek podatku od środków transportowych, z tym, że roczna stawka podatku od jednego środka transportowego nie może przekroczyć określonych rocznie stawek maksymalnych tego podatku. Powyższe dotyczy również stawek podatku od środków transportowych wymienionych w art. 10 ust. 1 pkt 4 i 6 tej ustawy, czyli stawek podatku od ciągnika siodłowego lub balastowego z art. 8 pkt 4 ustawy (tj. ciągnika siodłowego i balastowego przystosowanego do używania łącznie z naczepą lub przyczepą o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów równej lub wyższej niż 12 ton) oraz stawek podatku od przyczepy lub naczepy z art. 8 pkt 6 tej ustawy (tj. od przyczepy i naczepy, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą równą lub wyższą niż 12 ton, z wyjątkiem związanych wyłącznie z działalnością rolniczą prowadzoną przez podatnika podatku rolnego). Minister właściwy do spraw finansów publicznych - zgodnie z upoważnieniem zawartym w art. 20 ust. 2 tej ustawy - ogłasza, w drodze obwieszczenia, w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski”, górne granice stawek kwotowych na każdy rok podatkowy, z uwzględnieniem zasady określonej w art. 20 ust.1, w myśl której górne granice stawek kwotowych określone m.in. w art. 10 ust. 1 ustawy, obowiązujące w danym roku podatkowym, ulegają corocznie zmianie na następny rok podatkowy w stopniu odpowiadającym wskaźnikowi cen

towarów i usług konsumpcyjnych w okresie pierwszego półrocza roku, w którym stawki ulegają zmianie, w stosunku do analogicznego okresu roku poprzedniego. Z art. 20a ust. 1 przywołanej ustawy wynika natomiast bardzo ważna zasada, zgodnie z którą, w przypadku nieuchwalenia stawek podatków lub opłat lokalnych, o których mowa m.in. w art. 10 ust. 1 tej ustawy, stosuje się stawki obowiązujące

w roku poprzedzającym rok podatkowy, z zastrzeżeniem ust. 2 dotyczącego stawek minimalnych podatku.

W ocenie Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach, z przytoczonych przepisów prawa jednoznacznie wynika, że stawki podatkowe w podatku od środków transportowych mają charakter roczny i tym samym kompetencja rady gminy, przyznana ustawą o podatkach i opłatach lokalnych, ogranicza się do określenia rocznej stawki podatku na konkretny rok podatkowy. Przepis art. 10 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych *expressis verbis* stanowi o rocznej stawce podatku od jednego środka transportowego, a nie o rocznych stawkach podatku od jednego środka transportowego. Stawki podatku od środków transportowych wynikają z uchwały rady gminy, ale rada uchwała te stawki na rok podatkowy. Natomiast rok podatkowy odpowiada rokowi kalendarzowemu, a nie innemu okresowi. Stawki podatku od środków transportowych są stawkami rocznymi, czyli obowiązują w całym okresie roku podatkowego, tj. jedna stawka podatku od jednego środka transportowego, a nie dwie (lub więcej) stawki podatkowe obowiązujące przez część roku podatkowego, tj. w okresie miesiąca czy kwartału lub innego niż rok podatkowy okresu (tutaj od 1 kwietnia do 31 grudnia 2022 r.). Co ważne, ustawodawca konsekwentnie potwierdza roczny charakter tychże stawek w innych przepisach ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, między innymi w jej art. 20 i 20a. Ustawodawca nie odnosi się w ogóle do sytuacji, obowiązywania stawki podatku od środków transportowych przez okres krótszy niż rok podatkowy. W sytuacji powstania albo wygaśnięcia obowiązku podatkowego w trakcie roku podatkowego ustawodawca przewiduje w art. 11 ust. 3 tej ustawy jego proporcjonalne ustalenie w stosunku do liczby miesięcy, ale odnoszące się do określonej w uchwale rady gminy stawki rocznej dla jednego środka transportowego, a nie kilku stawek tego podatku określonych dla jednego środka transportowego. Oczywiście może się zdarzyć sytuacja, że stawki podatku od środków transportowych (albo stawka podatku dla któregoś środka transportowego) nie zostaną przez radę gminy uchwalone (np. wskutek braku organu, czy przez przeoczenie), ale wówczas art. 20a ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi, że w takim przypadku, dla takiego środka transportowego (środków transportowych) gdzie nie uchwalono stawki (stawek) obowiązuje stawka (stawki) z roku poprzedzającego rok podatkowy (z zastrzeżeniem ust. 2 tego artykułu), a nie stawka (stawki)

obowiązująca w okresie innym niż rok poprzedzający rok podatkowy (np. miesiąc, kwartał, ostatni dzień roku poprzedzającego rok podatkowy).

Reasumując, przepis § 4 badanej uchwały o treści, że cyt. *„Uchwała wchodzi w życie z dniem 01 kwietnia 2022 roku”* skutkuje obowiązywaniem na terenie Gminy Ujsoły w 2022 r. dwóch rocznych stawek podatku od środków transportowych od tych samych środków transportowych, tj. wyższej stawki w okresie od 1 stycznia do 31 marca 2022 r. oraz niższej stawki w okresie od 1 kwietnia do 31 grudnia 2022 r. Powyższe w sposób istotny narusza powołane przepisy art. 10 ust. 1 w związku z art. 20 ust. 1 i 20a ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz zasady państwa prawnego oraz praworządności, wyrażone w art. 2 i art. 7 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

Organ nadzoru nie kwestionuje uprawnień Rady Gminy Ujsoły do uchwalenia stawek tego podatku ani uchwalenia ich zmiany, ale z zachowaniem rocznego charakteru tych stawek. Stanowisko Kolegium Izby nie stoi w sprzeczności z wyrokami NSA z 25 października 2013 r. i 22 maja 2001 r. dotyczącymi co prawda podatku od nieruchomości, ale częściowo podobnej tematyki roczności stawek podatku, których fragmenty zostały przywołane przez Przewodniczącą Rady Gminy Ujsoły i Wójta Gminy w piśmie z dnia 18 marca 2022 r. Kolegium Izby uznaje zmianę stawek podatku dokonywaną nawet w trakcie roku podatkowego za dopuszczalną, o ile jest dokonana w ten sposób, że nie narusza innych przepisów prawa, w tym rocznego charakteru stawek podatku od środków transportowych wynikającego z art. 10 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Organ nadzoru zwraca uwagę na wyroki: NSA w Warszawie z 10 października 2018 r. (sygn. akt II FSK 2903/16) i WSA w Gdańsku z 29 stycznia 2019 r. (sygn. akt I SA/Gd 1099/18), w których Sądy Administracyjne potwierdzają (także na gruncie podatku od nieruchomości), że brak jest normatywnych podstaw, aby w ciągu roku podatkowego obowiązywały dwie różne stawki tego podatku. Z uzasadnienia do ww. wyroku NSA wynika, że cyt.: *„Nie może też z pola widzenia umykać fakt, że uchwalone stawki mają charakter roczny i odnoszą się do całego okresu, w którym na danym podmiocie ciążył wynikający z ustawy, a nie uchwały, obowiązek podatkowy. Z art. 20a ust. 1 u.p.o.l. wywieść należy, że w kolejnym roku podatkowym mogą obowiązywać albo nowe stawki, o ile zostanie podjęta uchwała, w znaczeniu obejmującym również jej prawidłową publikację, albo stawki obowiązujące w roku poprzedzającym rok podatkowy, jeśli taka uchwała nie zostanie podjęta. Brak jest normatywnych podstaw, aby w ciągu roku podatkowego obowiązywały dwie różne stawki podatku od nieruchomości.”*

Na zakończenie Kolegium Izby wyjaśnia, że uchwała rady gminy jako akt prawa miejscowego musi zostać ogłoszona w wojewódzkim dzienniku urzędowym w terminie umożliwiającym upływ czternastodniowego *vacatio legis* przed końcem roku podatkowego poprzedzającego nowy rok

podatkowy i jest to istotna gwarancja objęcia aktu domniemaniem powszechnej znajomości prawa, stabilizacji sytuacji prawnej podatnika, ochrony jego praw i wolności. Akty prawne ogłaszane w dziennikach urzędowych mają więc ważne ograniczenie dla ich prawodawcy w zakresie ustalania daty wejścia w życie danego aktu w relacji do momentu jego ogłoszenia, które musi być respektowane przez prawotwórczy organ gminy. Jednakże, wprowadzenie aktu normatywnego ze wsteczną mocą obowiązującą, o czym piszą Przedstawiciele Gminy w ww. piśmie, w ocenie Kolegium Izby może mieć czasami miejsce, ale musi się odbywać wyłącznie na zasadzie wyjątku i jedynie po spełnieniu ustawowych warunków, które muszą być rozpatrywane w kontekście podstawowych zasad konstytucyjnych. Koniecznym jest, aby ewentualna wsteczna moc prawna dotyczyła wyłącznie przyznania praw, albowiem w myśl art. 5 ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1461) przepisy art. 4 tej ustawy nie wyłączają możliwości nadania aktowi normatywnemu wstecznej mocy obowiązującej, jeżeli zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie.

Mając na uwadze powyższe, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach orzekło jak w sentencji uchwały.

Na niniejszą uchwałę przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach za pośrednictwem Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach w terminie trzydziestu dni od jej doręczenia.

**Przewodniczący Kolegium**

Daniel Kołodziej