



Uchwała Nr 223/XIV/2023

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach

z dnia 23 maja 2023 r.

w sprawie uchwały Nr LVI/861/2023 Rady Miasta Wisła z dnia 27 kwietnia 2023 r. w sprawie opłaty targowej na obszarze Gminy Wisła

Na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 oraz art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1668 z późn. zm.) w związku z art. 91 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2023 r. poz. 40 z późn. zm.) - **Kolegium** Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach **u c h w a l a**, co następuje:

§ 1.

Stwierdza się **nieważność** uchwały Nr LVI/861/2023 Rady Miasta Wisła z dnia 27 kwietnia 2023 r. w sprawie opłaty targowej na obszarze Gminy Wisła **w części dotyczącej:**

- § 2 ust. 1 pkt 1b po słowach „z zastrzeżeniem:” w zakresie zapisu zawartego w tiret pierwsze w brzmieniu: ”- przy sprzedaży z drugiego i kolejnego stałego stanowiska targowego, którym sprzedający dysponuje na podstawie umowy dzierżawy, zajętego w nie więcej niż 50% jego powierzchni: każdorazowo 10 zł za drugie i kolejne stanowisko”,

- § 6 pkt 1,

z powodu istotnego naruszenia art. 15 ust. 2 oraz 19 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 70) polegającego na różnicowaniu stawek opłaty targowej o charakterze przedmiotowo-podmiotowym oraz wprowadzeniu zwolnienia od opłaty targowej z przekroczeniem zakresu upoważnienia ustawowego.

§ 2.

Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

Uzasadnienie

Uchwała Nr LVI/861/2023 Rady Miasta Wisła z dnia 27 kwietnia 2023 r. w sprawie opłaty targowej na obszarze Gminy Wisła, wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach w dniu 4 maja 2023 r.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach uchwałą Nr 200/XIII/2023 z dnia 11 maja 2023 r. wszczęło postępowanie nadzorcze wobec tej uchwały. Badanie nadzorcze uchwały organu stanowiącego gminy przeprowadzono na posiedzeniu Kolegium Izby w dniu 23 marca 2023 r. Posiedzenie przeprowadzono w zdalnym trybie obradowania, o terminie którego powiadomiono organy jednostki samorządu terytorialnego z pouczeniem, że w posiedzeniu mają prawo uczestniczyć

przedstawiciele podmiotu, którego sprawa jest rozpatrywana, zgodnie z art. 18 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1668 z późn. zm.) w związku z art. 15 zzz 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 nie uczestniczyli przedstawiciele organów Miasta Wisła.

Prowadząc postępowanie nadzorcze Kolegium Izby stwierdziło w badanej uchwale istotne naruszenia prawa, określone w § 1 niniejszej uchwały. Powyższe naruszenia prawa stanowiły podstawę do stwierdzenia nieważności badanej uchwały w części. Podstawą rozstrzygnięcia był opisany poniżej stan faktyczny i prawny:

W dniu 27 kwietnia 2023 r. Rada Miasta Wisła podjęła uchwałę Nr LVI/861/2023 w sprawie opłaty targowej na obszarze Gminy Wisła. W podstawie prawnej uchwały powołano się na art. 18 ust. 2 pkt 8, art. 40 ust. 1 i art. 41 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jednolity: Dz. U. 2023 r. poz. 40 z późn. zm.) w związku z art. 19 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. 2023 r. poz. 70 z późn. zm.), art. 47 §4a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity: Dz. U. 2022 r. poz. 2651 z późn. zm.) oraz §1 Uchwały Nr XI/131/2015 Rady Miasta Wisła z dnia 29 października 2015 r. w sprawie wprowadzenia opłat lokalnych w Gminie Wisła (tekst jednolity: Dz. Urz. Woj. Śl. z 2022 r. poz. 144).

Przedmiotową uchwałą, zgodnie z brzmieniem § 1, Rada Miasta Wisła określiła wysokość stawek opłaty targowej, zasady ustalania i poboru, terminy płatności opłaty targowej, a ponadto zarządziła pobór opłaty targowej w drodze inkasa, określiła inkasentów, termin płatności dla inkasentów oraz wynagrodzenie za inkaso, jak również wprowadziła zwolnienia przedmiotowe w opłacie targowej. Wykonanie uchwały w § 9 powierzono Burmistrzowi Miasta Wisła, natomiast w § 10-11 wskazano, że uchwała podlega ogłoszeniu w Dzienniku Urzędowym Województwa Śląskiego oraz publikacji w Biuletynie Informacji Publicznej Gminy Wisła i wchodzi w życie 1 września 2023 roku.

Kolegium Izby zważyło, co następuje:

Prowadząc badanie zgodności z prawem podjętych uchwał i zarządzeń organów samorządu terytorialnego organ nadzoru kieruje się regulacją zawartą w art. 91 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym. Zgodnie z ust. 1 tegoż art. uchwała lub zarządzenie organu gminy sprzeczne z prawem są nieważne. O nieważności uchwały lub zarządzenia w całości lub w części orzeka organ nadzoru w terminie nie dłuższym niż 30 dni od dnia doręczenia uchwały lub zarządzenia, w trybie określonym w art. 90 tej ustawy. Z kolei art. 91 ust. 4 tej ustawy stanowi, że w przypadku nieistotnego naruszenia prawa organ nadzoru nie stwierdza nieważności uchwały lub zarządzenia, ograniczając się do wskazania, iż uchwałę lub zarządzenie wydano z naruszeniem prawa. Dokonując interpretacji pojęcia sprzeczności z prawem należy zestawić wyżej przytoczone

regulacje przepisu art. 91 ust. 1 oraz ust. 4 tej ustawy, co powoduje, że sankcja nieważności może być zastosowana jedynie w przypadku stwierdzonego istotnego naruszenia prawa.

Przedmiotem prowadzonego badania nadzorczego jest uchwała Nr LVI/861/2023 w sprawie opłaty targowej na obszarze Gminy Wisła. Została ona podjęta na podstawie przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. 2023 r. poz. 70). W obowiązującym stanie prawnym opłata ta ma charakter fakultatywny, albowiem zgodnie z art. 15 ust. 1 tej ustawy rada gminy może wprowadzić opłatę targową. Rada Miasta Wisła postanowiła o wprowadzeniu takiej opłaty na mocy uchwały Nr XI/131/2015 z dnia 29 października 2015 r. w sprawie wprowadzenia opłat lokalnych w Gminie Wisła (Dz. Urz. Woj. Śl. z 2022 r. poz. 144).

Delegacja ustawowa stanowiąca podstawę dla rady gminy do wprowadzenia opłaty targowej zastała zamieszczona w przywołanym wyżej art. 15 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zgodnie z tym przepisem 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 kolei art. 15 ust. 2 ustawy stanowi, iż targowiskami są wszelkie miejsca, w których jest prowadzona sprzedaż. Zgodnie z regulacją zawartą w art. 15 ust. 3 ustawy opłatę targową pobiera się niezależnie od należności przewidzianych w odrębnych przepisach za korzystanie z urządzeń targowych oraz za inne usługi świadczone przez prowadzącego targowisko.

W ramach ustawowych uprawnień przewidzianych dla rady gminy zawarto również w art. 19 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych możliwość wprowadzania innych niż wymienione w ustawie zwolnień przedmiotowych od opłat lokalnych, w tym od opłaty targowej.

Kwestią bezsporną w analizowanym stanie faktycznym i prawnym jest fakt, iż podjęta uchwała stanowi akt prawa miejscowego i winna spełniać wszystkie wymogi dotyczące zasad tworzenia takich aktów.

Przywołane przepisy art. 15 oraz art. 19 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych określają dopuszczalny zakres regulacji dla organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego w ramach stanowienia aktu prawa miejscowego i winny być interpretowane w powiązaniu z art. 40 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, zgodnie z którym na podstawie upoważnień ustawowych gminie przysługuje prawo stanowienia aktów prawa miejscowego obowiązujących na obszarze gminy. Regulacja powyższa stanowi przejaw konstytucyjnej zasady uregulowanej w art. 94 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którą organy samorządu terytorialnego oraz terenowe organy administracji rządowej, na podstawie i w granicach upoważnień zawartych w ustawie, ustanawiają akty prawa miejscowego obowiązujące na obszarze działania tych organów. Zasady i tryb wydawania aktów prawa miejscowego określa ustawa. Z utrwalonej linii orzeczniczej sądów administracyjnych, wydawanych wobec podejmowanych aktów prawa miejscowego, wynika jednoznaczne wskazanie, że uchwalając akt prawa miejscowego organ

stanowiący gminy musi uwzględnić, iż ten akt winien być wydany nie tylko na podstawie ustawy, ale i w granicach w niej przewidzianych.

Biorąc pod uwagę powyższe zasady dotyczące tworzenia aktów prawa miejscowego Kolegium Izby dokonało analizy poszczególnych zapisów badanej uchwały. W ocenie tego organu nadzoru w części zapisów, objętych przedmiotową regulacją, występują znamiona istotnego naruszenia prawa.

Dotyczy to dwóch następujących uregulowań zamieszczonych w uchwale:

1. W części regulacji zawartej w § 2 ust. 1 pkt 1b tiret pierwsze uchwały, dotyczącej określenia dziennych stawek opłaty targowej przy sprzedaży dokonywanej na targowiskach przy ul. Kolejowej, stawki takie ustalono w zależności od typu stanowiska (typ A i typ B – określonych w regulaminie targowiska), z uwzględnieniem rozróżnienia na poszczególnych dni tygodnia oraz poszczególne miesiące w roku, w których dokonywana jest sprzedaż. Opłaty te ustalono na poziomie od 20 zł do 100 zł za stanowisko, jednakże zostały one obwarowane dodatkowymi zastrzeżeniami. Jedno z takich zastrzeżeń, sformułowane zostało w ramach regulacji zawartej we wskazanym zapisie zamieszczonym w § 2 ust. 1 pkt 1b, tiret pierwsze, w następującym brzmieniu:

„z zastrzeżeniem: -przy sprzedaży z drugiego i kolejnego stałego stanowiska targowego, którym sprzedający dysponuje na podstawie umowy dzierżawy, zajętego w nie więcej niż 50% jego powierzchni: każdorazowo 10 zł za drugie i kolejne stanowisko;”.

W ocenie Kolegium takim zapisem wprowadzono różnicowanie wysokości stawek opłaty targowej o charakterze przedmiotowo - podmiotowym, albowiem uzależniono wysokość stawki opłaty targowej od cechy odnoszącej się do sprzedającego, tj. faktu dysponowania umową dzierżawy stanowiska targowego. Takie zróżnicowanie stawek opłaty targowej wykracza poza dopuszczalne granice upoważnienia ustawowego.

Kolegium Izby podkreśla, że zgodnie z art. 19 pkt 1a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych rada gminy, w drodze uchwały, określa zasady ustalania i poboru oraz terminy płatności i wysokość stawek opłat określonych w ustawie wskazując również maksymalną wysokość dziennej stawki opłaty targowej. Zgodnie z przyjętą i ugruntowaną linią orzecniczą sądów administracyjnych dopuszcza się różnicowanie wysokości stawek opłaty targowej, co należy postrzegać, jako realizację zasady samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego. Wynika to przede wszystkim z regulacji zawartej w art. 168 w związku z art. 165 ust. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, który stanowi, że jednostki samorządu terytorialnego mają prawo ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie, co jest przejawem samodzielności tych jednostek. W związku z powyższymi regulacjami treść art. 19 pkt 1 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych należy interpretować w taki sposób, że rada gminy, dokonując określenia wysokości dziennych stawek opłaty targowej, w ramach dopuszczalnej wysokości stawki, może je również różnicować, gdyż uprawnienie to należy traktować jako przejaw podatkowego władztwa gminy. Jak wskazuje orzecznictwo sądowe poprzez różnicowanie stawek opłat lokalnych, w tym

opłaty targowej, gmina samodzielnie kształtuje pożądaną w danym czasie miejscową politykę podatkową, która wpływa na lokalną gospodarkę, zapewniając swobodę w reagowaniu na bieżące potrzeby społeczności lokalnej. Pozbawienie rady gminy możliwości różnicowania stawek opłaty targowej stanowiłoby istotne ograniczenie jej samodzielności finansowej gwarantowanej przez Konstytucję Rzeczypospolitej Polskiej. Dlatego – jak to wielokrotnie podkreślone zostało w orzecznictwie sądowym - organy gminy uprawnione są do różnicowania stawek opłaty targowej w zależności od miejsca dokonywania sprzedaży czy też form dokonywania sprzedaży (zob. wyrok NSA z 22 stycznia 2019 roku II FSK 365/17, wyrok WSA w Krakowie z 11 września 2018 roku III SA/Kr 320/18). Jednak uprawnienie do różnicowania stawek opłaty targowej przez rady gmin nie jest nieograniczone, przede wszystkim ze względu na konstytucyjną zasadę równości wobec prawa, sformułowaną w art. 32 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którą wszyscy są wobec prawa równi. Wszyscy mają prawo do równego traktowania przez władze publiczne. Zatem równość wobec prawa, w analizowanym przypadku, należy interpretować w taki sposób, że wszystkie podmioty charakteryzujące się określoną cechą (w badanym przypadku dokonujące sprzedaży) mają być traktowane tak samo, bez zróżnicowań dyskryminujących czy też faworyzujących, co mogłoby przejawiać się w postaci obniżenia dziennej stawki opłaty targowej. Konsekwencją zasady równości wobec prawa zdaniem Kolegium Izby jest zakaz wprowadzania różnych stawek opłaty targowej na podstawie kryterium przedmiotowo - podmiotowego, które zastosowane zostało w przytoczonym przepisie badanej uchwały Rady Miasta Wisła.

2. W § 6 pkt 1 badanej uchwały zawarto zapis w następującym brzmieniu:

„Zwalnia się z opłaty targowej: powierzchnię miejsca eksponowania towarów, o którym mowa w § 3 ust. 1, bezpośrednio przylegającego do budynków, w których dokonywana jest sprzedaż tych towarów, zlokalizowanych na targowiskach wskazanych w §2 ust. 1 pkt 1;”.

Kolegium podkreśla, że zgodnie z art. 19 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych rada gminy, w drodze uchwały może wprowadzać inne niż wymienione w ustawie zwolnienia przedmiotowe od opłat lokalnych. Zwolnienie podatkowe to instytucja prawna polegająca na wyłączeniu określonego przedmiotu opodatkowania z obowiązku podatkowego. Ma ona również zastosowanie w stosunku do opłat lokalnych, określonych w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, na podstawie art. 2 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 z późn. zm.). W ww. art. 19 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych została sformułowana delegacja ustawowa dla rady gminy do wprowadzania w drodze uchwały innych, niż wymienione w ustawie, zwolnień przedmiotowych od opłat lokalnych. Aby takie zwolnienie było prawnie dopuszczalne musi dotyczyć wyłącznie przedmiotu obciążenia (opodatkowania) taką opłatą. Przedmiotem opłaty targowej, zgodnie z regulacją ustawową, jest dokonywanie sprzedaży na targowiskach. Targowiskami są wszelkie miejsca, w których jest prowadzona sprzedaż, co precyzuje art. 15 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W związku z powyższym wprowadzenie w badanej uchwale zwolnienia od opłaty targowej obejmującego „powierzchnię miejsca eksponowania towarów”, narusza wyżej wskazane uregulowania dotyczące pobierania opłaty targowej i wykracza poza ustawowe granice możliwości

wprowadzenia zwolnień przedmiotowych od takiej opłaty. Należy również podkreślić, że zgodnie z utrwaloną linią orzecniczą sądów administracyjnych, użyte w art. 15 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych pojęcie sprzedaży obejmuje nie tylko sprzedaż w rozumieniu art. 535 Kodeksu cywilnego, ale również czynności mające miejsce przed sprzedażą. Nie jest istotne, czy dana osoba lub jednostka sprzedała oferowany towar, czy też żadna transakcja nie została sfinalizowana. Sama gotowość dokonywania sprzedaży, która przejawia się m.in. zajęciem miejsca na targowisku i wyeksponowaniem towaru, jest wystarczającą przesłanką do poboru opłaty targowej (zob. wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 5 czerwca 2019 r., sygn. akt II FSK 1959/17, z dnia 27 sierpnia 2019 r. sygn. akt II FSK 2552/18, z dnia 26 czerwca 2019 r., sygn. akt II FSK 2659/17). Z powyższych względów sformułowany w § 6 pkt 1 badanej uchwały zapis dot. zwolnienia z opłaty targowej, w ocenie Kolegium Izby, narusza w sposób istotny przytoczone przepisy prawa.

Z powyższych względów Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach stwierdziło nieważność w części badanej uchwały.

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

Przewodniczący Kolegium

Daniel Kołodziej