

UCHWAŁA NR XVI.54.K.2024

KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W SZCZECINIE

z dnia 10 lipca 2024 r.

w sprawie stwierdzenia nieważności części uchwały nr IV/20/2024 Rady Gminy Kołobrzeg z dnia 27 czerwca 2024 r. w sprawie opłaty miejscowej

Na podstawie art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U z 2024 r. . poz. 609 z późn. zm.) oraz art. 11 ust. 1 pkt 5 w zw. z art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1325) Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie uchwala, co następuje:

§1. Stwierdza się nieważność § 1 ust. 3 uchwały nr IV/20/2024 Rady Gminy Kołobrzeg z dnia 27 czerwca 2024 r. w sprawie opłaty miejscowej.

§2. Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

Uzasadnienie

Uchwała nr IV/20/2024 Rady Gminy Kołobrzeg z dnia 27 czerwca 2024 r. w sprawie opłaty miejscowej – przekazana do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie w dniu 1 lipca 2024 r. – została objęta postępowaniem nadzorczym na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, zgodnie z którym właściwość rzeczowa regionalnych izb obrachunkowych obejmuje uchwały i zarządzenia podejmowane przez organy jednostek samorządu terytorialnego w sprawach podatków i opłat lokalnych, do których mają zastosowanie przepisy ustawy Ordynacja podatkowa.

We wstępnej ocenie Kolegium przedmiotowa uchwała budziła wątpliwości co do zgodności z zakresem kompetencji przyznanych organowi stanowiącemu z mocy art. 17 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. u. z 2023 r. poz. 70 z późn. zm.). Wątpliwości w przedmiotowym zakresie wynikały z zastosowania różnicowania opłaty miejscowej poprzez ustalenie stawki w wysokości 2,00 zł za każdą rozpoczętą dobę pobytu dla: dzieci, uczącej się młodzieży, emerytów, rencistów, kombatanów, osób niepełnosprawnych wraz z opiekunami oraz osób posiadających karę dużej rodziny) w stosunku do stawki podstawowej wynoszącej 3,00 zł za każdą dobę pobytu, jako działania nie znajdującego umocowania we wskazanych przepisach cyt. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

W związku z powyższym, wszczęto postępowanie w sprawie stwierdzenia nieważności przedmiotowej uchwały w części lub w całości, a o wszczętym postępowaniu powiadomiono Przewodniczącego Rady Gminy Kołobrzeg pismem z dnia 1 lipca 2024 r. (znak: K.420.26.2024).

W treści pisma wskazano również, że w posiedzeniu Kolegium Izby w dniu 10 lipca 2024 r. ma prawo uczestniczyć upoważniony przedstawiciel podmiotu, którego sprawa jest rozpatrywana, a do czasu zakończenia wszczętego postępowania przysługuje prawo wnoszenia wyjaśnień.

Kolegium Izby ostatecznie zbadało wymienioną uchwałę na posiedzeniu w dniu 10 lipca br. W posiedzeniu nie uczestniczył przedstawiciel jednostki, jak również do dnia posiedzenia Kolegium nie przekazano stanowiska Gminy Kołobrzeg w zakresie wskazanych wątpliwości.

Kolegium Izby zważyło, co następuje.

Uchwała Nr IV/20/2024 Rady Gminy Kołobrzeg z dnia 27 czerwca 2024 r. w sprawie opłaty miejscowej w sposób istotny narusza przepisy powszechnie obowiązującego prawa, co implikuje stwierdzenie jej nieważności we wskazanej w sentencji części.

Badaną uchwałą Rada Gminy Kołobrzeg wprowadziła (§ 1 ust.1 uchwały) opłatę miejscową od osób fizycznych przebywających dłużej niż jedną dobę w celach turystycznych, wypoczynkowych lub szkoleniowych w miejscowościach Dźwirzyno, Grzybowo i Budzistowo. W § 1 ust. 2 uchwały ustalono stawkę opłaty miejscowej w wysokości 3 zł dziennie za każdą rozpoczętą dobę pobytu. Postanowieniem § 1 ust.3 uchwały Rada Gminy Kołobrzeg ustaliła stawkę opłaty miejscowej pobieranej od dzieci, uczącej się młodzieży, emerytów, rencistów, kombatanów, osób niepełnosprawnych wraz z opiekunami oraz osób posiadających kartę dużej rodziny w wysokości 2 zł za każdą rozpoczętą dobę pobytu.

Powyższe postanowienie § 1 ust.3 uchwały jest obarczone wadą o charakterze istotnego naruszenia prawa, polegającego na przekroczeniu uprawnień rady gminy, wynikających z art. 17 ust.1 w zw. z art. 19 pkt 1 lit. b i art. 19 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Stosownie do art. 17 ust.1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych rada gminy może wprowadzić opłatę miejscową. Opłatę miejscową pobiera się od osób fizycznych przebywających dłużej niż dobę w celach turystycznych, wypoczynkowych lub szkoleniowych:

1) w miejscowościach posiadających korzystne właściwości klimatyczne, walory krajobrazowe oraz warunki umożliwiające pobyt osób w tych celach,

2) w miejscowościach znajdujących się na obszarach, którym nadano status obszaru ochrony uzdrowiskowej na zasadach określonych w ustawie z dnia 28 lipca 2005 r. o lecznictwie uzdrowiskowym, uzdrowiskach i obszarach ochrony uzdrowiskowej oraz o gminach uzdrowiskowych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1301 oraz z 2022 r. poz. 2185) - za każdą rozpoczętą dobę pobytu.

Kolegium Izby wskazuje, że zgodnie z art. 167 i art. 168 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. z 1997, nr 78 poz. 483) gmina jako jednostka samorządu terytorialnego posiada zagwarantowaną konstytucyjnie samodzielność finansową oraz prawo do ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie. Wedle utrwalonej linii orzeczniczej Trybunału Konstytucyjnego w tym zakresie (wyroki z dnia: 23 października 1996 r., K 1/96, OTK Nr 5, poz. 38, 4 maja 1998 r., K 38/97 OTK Nr 3, poz. 31, 9 kwietnia 2002 r., K 21/01, OTK Nr 2, poz. 17) wskazana samodzielność finansowa gminy oraz jej prawo do stanowienia o wysokości podatków i opłat lokalnych, o ile są istotnym elementem podmiotowości publicznoprawnej gminy, to nie mogą być rozumiane jako dowolność ustalania dochodów i dysponowania nimi. We wskazanym zakresie źródłem zakresu kompetencji organów jednostek samorządu terytorialnego jest zasada praworządności, wynikająca z art. 7 ustawy zasadniczej, zgodnie z którą organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa. Oznacza to, że każde działanie organu władzy musi mieć oparcie w obowiązującym prawie. Działanie na podstawie i w granicach prawa to działanie organu, który na podstawie przepisu prawa jest właściwy, i którego działanie oparte jest na przepisie prawa, który daje umocowanie do jego podjęcia. W zakresie ustanawiania aktów prawa miejscowego wskazana zasada legalizmu koreluje z innymi regulacjami zawartymi w ustawie zasadniczej – tj. z jej art. 94, zgodnie z którym organy samorządu terytorialnego, 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). Tym samym każdorazowe wydanie aktu prawa miejscowego musi znajdować umocowanie w przepisach ustawy i mieścić się w granicach zawartego w przepisie kompetencyjnym upoważnienia. Stosownie zaś do brzmienia art. 217 Konstytucji RP

nakładanie podatków i innych danin publicznych, określanie podmiotów i przedmiotów opodatkowania oraz stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy.

Odzwierciedleniem treści ustawy zasadniczej we wskazanym powyżej zakresie jest art. 19 cyt. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, wedle którego organ stanowiący w podjętej uchwale:

- (pkt 1) określa zasady ustalania i poboru oraz terminy płatności i wysokość stawek opłat określonych w ustawie (przy założeniu nieprzekraczania określanych corocznie stawek maksymalnych przez Ministra Finansów),
- (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,
- (pkt 3) może wprowadzać inne niż wymienione w ustawie zwolnienia przedmiotowe od opłat lokalnych – w przeciwieństwie do zwolnień o charakterze podmiotowym, których zamknięty katalog wedle normy kompetencyjnej z art. 217 ustawy zasadniczej określił wprost ustawodawca w art. 17 ust. 2 cyt. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zdaniem Kolegium Izby przedstawione powyżej regulacje ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w sposób nie pozostawiający wątpliwości przesądzają o tym, że istniejące ograniczenia, jakie ustawodawca wprowadził do kształtowania przez gminę wszystkich opłat lokalnych określonych w art. 19 pkt 1 ww. ustawy, dotyczą braku możliwości obniżenia stawek opłat w zakresie podmiotowym tj. w odniesieniu do określonych kategorii podmiotów ze względu na posiadane przez nich cechy.

Przytoczyć należy stanowisko wyrażone przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie w wyroku z dnia 5 maja 2022 r. sygn. akt I SA/Sz 142/22, w którym wskazano m.in.: „Natomiast uzależnianie opłaty wskazanej w art. 19 pkt 1 u.p.o.l. od cech podmiotu, którego ona dotyczy, obejmujące wprowadzanie zwolnień czy też różnicowanie stawek jest bezpodstawne i nie wynika z powszechnie obowiązujących w tym zakresie przepisów prawa rangi ustawowej. Zdecydowanie nie wynika to z upoważnienia zawartego w art. 19 pkt 3 u.p.o.l.”. W przywoływanym wyroku WSA stwierdził, iż wprowadzona przez radę obniżka stawek opłaty miejscowej dotycząca określonych kategorii osób (emerytów, rencistów, kombatanów, dzieci do lat 6) nie ma charakteru przedmiotowego, a podmiotowy, a ponadto ma ona charakter ulgi, a nie zwolnienia, podczas gdy przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie przewidują umocowania dla organu stanowiącego gminy do wprowadzenia ulg podatkowych, a jedynie zwolnień i to wyłącznie o charakterze przedmiotowym. Zdaniem sądu orzekającego w sprawie wprowadzenie na mocy postanowień aktu prawa miejscowego obniżonych stawek opłaty miejscowej dla określonych kategorii podmiotów nie znajduje podstawy prawnej w przepisach ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a tym samym jest niedopuszczalne. Analogiczne stanowisko zajął Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie w wyroku z dnia 25 lutego 2016 r. sygn. akt I SA/Ol 824/15, wskazując: „Rada gminy jest uprawniona do wprowadzania ulg podatkowych tylko wówczas, gdy w danym przepisie ustawowym użyte jest pojęcie ulga. Nie można z przepisu upoważniającego radę gminy do uchwalania zwolnień w podatkach i opłatach lokalnych wywodzić uprawnienia do uchwalania ulg podatkowych. Nie do przyjęcia jest konstatacja, że skoro rada gminy uprawniona jest do wprowadzania zwolnień, to może też wprowadzić ulgi podatkowe”.

Kolegium Izby podziela powyższą ocenę sądów administracyjnych na tle przedmiotowego zagadnienia. Z treści zakwestionowanego postanowienia § 1 ust.3 uchwały jednoznacznie wynika kto (jaka kategoria podmiotów) jest uprawniona do obniżonej opłaty, co oznacza, że zastosowana obniżka (ulga) ma charakter podmiotowy, do czego rada gminy nie została umocowana.

Organ nadzoru wskazuje, że zgodnie z art. 91 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym uchwała lub zarządzenie organu gminy sprzeczne z prawem są nieważne. W myśl zaś ust. 4 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. Na podstawie powyższych przepisów ugruntowała się jednolita linia orzecznicza sądów administracyjnych, zgodnie z którą: „Przepisy powyższe wyróżniają zatem dwie kategorie naruszeń prawa przez uchwały lub zarządzenia organów gminy: istotne naruszenie prawa oraz nieistotne naruszenie prawa. Podstawą rozstrzygnięcia nadzorczego stwierdzającego nieważność uchwały lub zarządzenia organu gminy może być tylko istotne naruszenie prawa. Zgodnie ze stanowiskiem doktryny oraz z utrwalonym orzecnictwem sądów administracyjnych za istotne naruszenie prawa uznaje się uchybienie prowadzące do skutków, które nie mogą być tolerowane w demokratycznym państwie prawnym.” (NSA w wyroku z dnia 13 stycznia 2022 r., sygn. III OSK 542/21). Ponadto w orzecnictwie wskazuje się: „Opierając się na konstrukcji wad powodujących nieważność danego aktu administracyjnego można wskazać rodzaje naruszeń przepisów, które zaliczyć można do istotnych, a więc takich, które skutkować będą nieważnością wydanego aktu. Do naruszeń tych będą należały przykładowo: naruszenie przepisów określających kompetencję do podejmowania aktu normatywnego, przepisów prawa ustrojowego, przepisów prawa materialnego przez wadliwą ich wykładnię, a także przepisów podjęcia aktu normatywnego, jeżeli na skutek tego naruszenia podjęto akt o innej treści niż gdyby naruszenie nie nastąpiło.” (NSA w wyroku z dnia 23 lutego 2022 r., sygn. III OSK 2954/21).

W ocenie Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie postanowienie § 1 ust. 3 uchwały Nr IV/20/2024 Rady Gminy Kołobrzeg z dnia 27 czerwca 2024 r. w sprawie opłaty miejscowej, wprowadzające obniżone (preferencyjne) stawki opłaty miejscowej dla ściśle określonych w uchwale kategorii podmiotów (dzieci, uczącej się młodzieży, emerytów, rencistów, kombatanów, osób niepełnosprawnych wraz z opiekunami oraz osób posiadających karę dużej rodziny) jest obarczone wadą o charakterze istotnego naruszenia prawa, polegającego na przekroczeniu przez organ stanowiący zakresu ustawowego upoważnienia, wynikającego z art. 17 ust.1 w zw. z art. 19 pkt 1 lit. b i art. 19 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, co implikuje konieczność stwierdzenia nieważności uchwały we wskazanej części.

W tym stanie rzeczy Kolegium orzekło jak w sentencji uchwały.

Na niniejszą uchwałę przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie w terminie 30 dni od daty jej doręczenia.

Przewodniczący Kolegium

Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie

Bogusław Staszewski

(podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym)