

REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA
w POZNANIU

Uchwała Nr 8/587/2010
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu
z dnia 28 kwietnia 2009r.

Na podstawie art. 91 ust.1 ustawy z dnia 8 marca 1990r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2001r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.) w związku z art. 18 ust.1 pkt 1 i art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 7 października 1992r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2001r. Nr 55, poz.577 ze zm.) Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu

orzeka nieważność

postanowień uchwały Nr XXIII/239/2000 Rady Miasta Gniezna z dnia 8 grudnia 2000 roku w sprawie ustalenia wysokości opłaty targowej.

U z a s a d n i e n i e

Uchwałą Nr XXIII/239/2000 doręczoną tut. Izbie w dniu 22 kwietnia 2010r. Rada Miasta Gniezna ustaliła stawki opłaty targowej, zarządziła pobór opłaty targowej w drodze inkasa oraz wskazała inkasentów i wysokość wynagrodzenia za inkaso.

W dniu 26 kwietnia 2010r. Regionalna Izba Obrachunkowa na podstawie przepisów art. 61 §§ 1 i 4 Kodeksu postępowania administracyjnego w związku z art. 91 ust. 5 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym zawiadomiła przedstawiciela Miasta o wszczętym postępowaniu nadzorczym w odniesieniu do przedmiotowej uchwały, wyznaczając termin badania na dzień 28 kwietnia 2010 roku.

Rozpatrując sprawę Kolegium Izby ustaliło i zważyło co następuje.

Analizowana uchwała, podjęta w dniu 8 grudnia 2000r., została przekazana tut. Izbie w dniu 22 kwietnia 2010r.

Stosownie do treści przepisu art. 94 ust. 1 ustawy z dnia z dnia 8 marca 1990r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2001r. Nr 142.1591 ze zm.) nie stwierdza się nieważności uchwały lub zarządzenia organu gminy po upływie jednego roku od dnia ich podjęcia, chyba że uchybiono obowiązkowi przedłożenia uchwały lub zarządzenia w terminie określonym w art. 90 ust. 1, albo jeżeli są one aktem prawa miejscowego.

Tym samym zgodnie z uregulowaniem zawartym w w/w przepisie stwierdzić nieważność uchwały lub zarządzenia organu gminy można tylko:

- 1) w terminie jednego roku od daty ich podjęcia, chyba że naruszony został 7- lub 2-dniowy termin ich przedłożenia organowi nadzoru przez wójta, oraz
- 2) wówczas gdy są one aktami prawa miejscowego.

Tym samym w odniesieniu do aktów prawa miejscowego, stanowiących zgodnie z art. 87 ust. 2 Konstytucji część systemu źródeł prawa powszechnie obowiązującego, **zniesiono czasowe**

ograniczenie wykluczające możliwość wyeliminowania ich z obiegu prawnego po upływie roku od dnia podjęcia lub wydania. Właśnie ze względu na powszechnie obowiązujący charakter tych aktów standardy związane z ich kontrolą zostały zrównane z zakresem oceny aktów normatywnych obowiązujących na terenie całego kraju, które są poddane kontroli Trybunału Konstytucyjnego. Jak podkreślił NSA w wyroku z 16 V 2001 r., III SA/2622/00 (ONSA 2002, nr 3, poz. 114), nowelizacja art. 94 ust. 1 u.sam.gmin., z powodu braku odmiennych ustaleń w przepisach przejściowych, ma zastosowanie do wszelkich aktów prawa miejscowego, bez względu na datę ich uchwalenia.

Mając na uwadze powyższe Kolegium Izby stwierdziło, co następuje.

Kompetencje rady gminy w zakresie opłaty targowej wynikają z art. 19 pkt 1 lit a, pkt 2 i pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2006r. nr 121, poz. 844 ze zm.) – również w brzmieniu obowiązującym w dacie podjęcia przedmiotowej uchwały – zwanej dalej ustawą. Ustawa ta przewiduje dla rady gminy w zakresie opłaty targowej uprawnienia do:

- określenia zasad ustalania i poboru oraz terminu płatności i wysokości stawek,
- zarządzenia poboru opłaty targowej w drodze inkasa oraz określenia inkasentów i wysokości wynagrodzenia za inkaso,
- wprowadzenia zwolnień przedmiotowych innych niż wymienione w ustawie.

W wykonaniu dyspozycji w/w przepisów, w § 2 ust. 1 i 2 uchwały, Rada Miasta Gniezna postanowiła, iż:

1. Pobór opłaty targowej w drodze inkaso powierza się MPGKiM Sp. z o.o. w Gnieźnie.
2. Na targowiskach zarządzanych przez Spółdzielnię Mieszkaniową lub osoby fizyczne i prawne, opłatę targową mogą pobierać wyłącznie osoby upoważnione przez Urząd Miejski w Gnieźnie.

W ocenie Kolegium wyznaczenie do pobierania opłaty targowej bliżej nieoznaczonych „osób upoważnionych przez Urząd”, jest sprzeczne z art. 19 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w zw. z art. 31 ustawy - Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2005 r., Nr 8, poz. 60 ze zm.).

Na podstawie art. 19 pkt 2 ustawy, rada gminy w drodze uchwały, może zarządzić pobór opłaty targowej w drodze inkasa, określić inkasentów i wysokość wynagrodzenia za inkaso. W przypadku, gdy inkasentem jest osoba fizyczna, Rada winna jednoznacznie wskazać inkasenta w taki sposób, aby nie było żadnych wątpliwości co do jego osoby, by nie budziło wątpliwości, na kogo obowiązek inkasenta został nałożony. W przypadku osób fizycznych można określić inkasenta z imienia i nazwiska. W przypadku gdy inkasentem jest osoba prawna lub jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej – należy wskazać ich nazwy. Stanowisko takie wyraził Naczelny Sąd Administracyjny w orzeczeniu z dnia 11 stycznia 2008 r., sygn. I SA/Sz 158/06.

Przepis art. 31 ustawy – Ordynacja podatkowa stanowi, iż osoby prawne oraz jednostki nieposiadające osobowości prawnej, będące płatnikami lub inkasentami, są obowiązane wyznaczyć osoby, do których obowiązków należy obliczanie i pobieranie podatków oraz terminowe wpłacanie

organowi podatkowemu pobranych kwot, a także zgłosić właściwemu miejscowo organowi podatkowemu imiona, nazwiska i adresy tych osób. Zgłoszenia należy dokonać w terminie wyznaczonym do dokonanie pierwszej wpłaty, a w razie zmiany osoby wyznaczonej – w terminie 14 dni od dnia, w którym wyznaczono inną osobę.

Jeśli inkasentem będzie urząd, to kierownik tej jednostki jest uprawniony z mocy przepisu art. 31 ustawy – Ordynacja podatkowa do wyznaczenia osoby, która w imieniu inkasenta będzie pobierała opłatę targową i do określenia sposobu wynagradzania za te czynności.

Kolegium Izby wskazuje, że prawa i obowiązki inkasenta oraz zakres odpowiedzialności wynikają z ustawy – Ordynacja podatkowa, więc jest to stosunek publicznoprawny. Natomiast stosunki między pracodawcą i pracobiorcą są stosunkami cywilnoprawnymi, które reguluje Kodeks pracy.

W istocie więc Rada w § 2 ust. 2 przedmiotowej uchwały **nie określiła w sposób jednoznaczny** inkasenta pobierającego opłatę targową, czym naruszyła w/w przepisy art. 19 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z art. 31 ustawy – Ordynacja podatkowa.

Ponadto Kolegium wskazuje, iż zgodnie z brzmieniem art. 15 ust. 1 ustawy (w dacie podjęcia badanej uchwały) opłatę targową pobiera się od osób fizycznych, osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych nie mających osobowości prawnej, dokonujących sprzedaży na targowiskach.

Targowiskami, o których mowa w ust. 1, są wszelkie miejsca, w których prowadzony jest handel, w szczególności z ręki, koszów, stoisk, wozów konnych, przyczep, pojazdów samochodowych, a także sprzedaż zwierząt, środków transportowych i części do środków transportowych.

W obecnym brzmieniu, targowiskami są wszelkie miejsca prowadzenia handlu, z wyjątkiem budynków lub ich części, w których dokonywana jest sprzedaż. Opłacie targowej podlega również sprzedaż dokonywana na targowiskach pod dachem oraz w halach używanych do targów, wystaw i aukcji (art. 15 ust. 2a ustawy). Na marginesie Kolegium Izby wskazuje, iż w wyroku z dnia 8 grudnia 2009r. Trybunał Konstytucyjny orzekł, że w/w art. 15 ust. 2a ustawy, jest niezgodny z art. 2 w zw. z art. 217 Konstytucji RP. Powyższy przepis traci moc obowiązującą z upływem, 18 miesięcy od dnia ogłoszenia wyroku w Dz.U.

Niezależnie od powyższego, zarówno w dacie podjęcia badanej uchwały, jak i w chwili obecnej, targowiskiem jest każde miejsce, w którym jest dokonywana sprzedaż, a nie tylko miejsca do tego przeznaczone.

Rada Miasta Gniezna w swojej uchwale określiłaienne stawki opłaty targowej z uwzględnieniem formy i miejsca sprzedaży. Mianowicie w § 1 postanowiła, iż cyt. „*przyjmuje się stawki opłaty targowej zgodnie z załącznikiem do niniejszej uchwały*”.

W przywołanym załączniku Rada wskazuje stawki, posługując się określeniami „St. aktualna” i „St. nowa”: dla targowisk, hali targowych, za handel z pojazdów a także dla kiosków handlowych. Ponadto ustala opłatę dla „dzierżawcy” i „osoby trzeciej” za:

- **dzienną dzierżawę** straganu handlowego i stołu handlowego, oraz
- **stawkę czynszu na lokale** dla kiosków kwiatowych oraz pasażu ul. Roosevelta, ul. Wyszyńskiego.

Zgodnie z przywołanym powyżej przepisem art. 19 pkt 1a wymienionej ustawy rada gminy w drodze uchwały określa zasady ustalania i poboru oraz termin płatności i wysokość stawki opłaty targowej. Przepis ten daje radzie gminy kompetencję do określenia w drodze uchwały wysokości dziennych stawek opłaty targowej i terminu płatności tej opłaty, oraz zasad jej ustalania i poboru. Przepis ten nie daje natomiast radzie gminy kompetencji, do regulowania spraw związanych z dzierżawą czy stawkami czynszu za lokale.

Tym samym, określając w badanej uchwale, stawki za „dzienną dzierżawę” oraz stawki czynszu na lokale” dla dzierżawców i osób trzecich, Rada Miasta Gniezna podjęła decyzję w sprawie nie objętej upoważnieniem wynikającym z art. 19 pkt 1 lit.a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Ponadto, na podstawie art. 16 ustawy (w brzmieniu obowiązującym w dacie podjęcia przedmiotowej uchwały), zwolnione od opłaty targowej są osoby i jednostki wymienione w art. 15 ust. 1, które są podatnikami podatku od nieruchomości w związku z nieruchomościami lub obiektami budowlanymi nie złączonymi trwale z gruntem, położonymi na terenie targowiska.

W obecnym brzmieniu, zwalnia się od opłaty targowej osoby i jednostki wymienione w art. 15 ust. 1, które są podatnikami podatku od nieruchomości w związku z przedmiotami opodatkowania położonymi na targowiskach.

Od opłaty targowej są zwolnione więc, osoby dokonujące sprzedaży na targowiskach, które w związku z przedmiotami tam położonymi opłacają podatek od nieruchomości. Chodzi tu przede wszystkim o budowle położone na targowiskach. Ustawa nie wymaga, by przedmiot podatku od nieruchomości był wykorzystywany do prowadzenia handlu. Dokonane rozgraniczenie przyjmuje za kryterium podmiot podatku (opłaty), pomija natomiast przedmiot - możliwa jest sytuacja, gdy od budowli na targowisku właściciel płaci podatek od nieruchomości, a posiadacz zależny korzystający z niej opłatę targową.

Ponadto Kolegium zauważa, że zapisy w części dotyczącej „kiosków handlowych” wskazują na ustalenie opłaty w formie ryczałtu, tj. cyt. „*Plac 21 Stycznia, pasaż ul. Roosevelta – St. nowa 1,50 (m²) 25 dni*”.

Ustalenia te wykraczają poza zakres ustawowego upoważnienia Rady zawartego w art. 19 pkt 1 lit a ustawy, pozostając również w sprzeczności z przepisem art. 15 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zdarzeniem prawnym, z którym ustawa o podatkach i opłatach lokalnych wiąże obowiązek uiszczenia opłaty targowej jest dokonanie sprzedaży, a co najmniej wyjście z ofertą sprzedaży polegającej na wystawieniu towaru z oznaczeniem jego ceny. 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. A zatem „dokonujący sprzedaży” to nie tylko te osoby i jednostki, które sprzedały towar, ale również ci, których zamiarem była sprzedaż (niezrealizowana) na targowisku.

Dodatkowo nadmienić należy, że przepis art. 19 pkt.1 lit. a określa maksymalną dzienną stawkę opłaty targowej, zatem w związku z art.15 ust.1 stawka opłaty targowej ma charakter **opłaty dziennej** wnoszonej od dokonanych czynności sprzedaży.

Z przytoczonych przepisów wynika, również że rada gminy jest zobowiązana określić wysokość stawki opłaty targowej przy zachowaniu górnej granicy stawki określonej w ustawie, czego nie gwarantuje przyjęcie za podstawę jej ustalenia innych jednostek, np. 1 m² powierzchni.

Uwzględniając powyższe, przepisy ustawy nie dają podstawy do ustalenia przez Radę Miasta stałej opłaty (za 25 dni), jaki i ustalenia stawek opłaty za 1 m² powierzchni zajętej przez sprzedającego.

Dodatkowo, w odniesieniu do ustalonej w uchwale opłaty targowej dla kiosków handlowych, Kolegium Izby podnosi, iż kioski zlokalizowane na targowiskach, gdy są budynkami lub budowlami w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 i pkt 2 ustawy, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. W odniesieniu do budowli podkreślić należy, iż tego typu obiekty budowlane mogą być opodatkowane jedynie w sytuacji, gdy są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Ponieważ na gruncie ustawy każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem albo obiektem małej architektury, powinien być traktowany jako budowla, kioski właśnie jako budowle będą podlegać podatkowi od nieruchomości, z tym zastrzeżeniem, że muszą być związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Przyjąć zatem należy, iż od "typowych" kiosków położonych na targowisku pobierany będzie podatek od nieruchomości, albowiem kiosk jest budowlą i to najczęściej związaną z prowadzeniem działalności gospodarczej. Pamiętać jedynie trzeba, o czym była mowa wcześniej, że jeżeli osoba dokonująca sprzedaży w kiosku nie będzie tożsama z podatnikiem podatku od nieruchomości opłacanego od tego kiosku, to powinno się pobierać od niej opłatę targową. Osoby prowadzące handel w kioskach, stanowiących przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości, niebędące podatnikami tego podatku, podlegają opłacie targowej od dokonywanej sprzedaży.

Przedstawiając powyższe, orzeczenie nieważności postanowień przedmiotowej uchwały, jest prawnie i faktycznie uzasadnione.



Przewodnicząca Kolegium
Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Poznaniu

Grażyna Wróblewska

Pouczenie: Na niniejsze rozstrzygnięcie nadzorcze przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu w terminie 30 dni od daty jego doręczenia, za pośrednictwem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu.



