



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA ZACHODNIOPOMORSKIEGO

Szczecin, dnia 5 listopada 2018 r.

Poz. 5069

UCHWAŁA NR XXIX.228.K.2018 KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W SZCZECINIE

z dnia 25 października 2018 r.

w sprawie stwierdzenia nieważności uchwały Nr LVIII/345/18 Rady Miejskiej w Kaliszu Pomorskim z dnia 27 września 2018 r. w sprawie wprowadzenia, ustalenia wysokości stawek opłaty targowej oraz zarządzania jej poboru w drodze inkasa

Na podstawie art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2018 r. poz. 994, ze zm.) oraz art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2016 r. poz. 561) Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie uchwala, co następuje:

§ 1. Stwierdza się nieważność uchwały Nr LVIII/345/18 Rady Miejskiej w Kaliszu Pomorskim z dnia 27 września 2018 r. w sprawie wprowadzenia, ustalenia wysokości stawek opłaty targowej oraz zarządzania jej poboru w drodze inkasa, w zakresie:

- wyrażenia „i usług” zawartego w zdaniu wstępnym § 3 i § 4;
- wyrażen: „karuzele, dmuchany zamek, kolejka, samochodziki, automaty, itp.” zawartych w § 3 pkt 4 i § 4 pkt 4;
- wyrażenia „promocja ze sprzedażą i bez sprzedaży” zawartego w § 3 pkt 5 i § 4 pkt 5;

z powodu naruszenia art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1445, ze zm.).

§ 2. Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

Uzasadnienie

Uchwała Nr LVIII/345/18 Rady Miejskiej w Kaliszu Pomorskim z dnia 27 września 2018 r. w sprawie wprowadzenia, ustalenia wysokości stawek opłaty targowej oraz zarządzania jej poboru w drodze inkasa, wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie, Zespół Zamiejscowy w Koszalinie w dniu 11 października br. Materia regulowana wymienioną uchwałą dotyczy spraw określonych w art. 11 ust. 1 pkt 5 cyt. ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, co przesądza o właściwości rzeczowej Izby.

We wstępnej ocenie Kolegium przedmiotowa uchwała budziła wątpliwości, co do zgodności z prawem, w szczególności z art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1445, ze zm.), który dopuszcza pobieranie opłaty targowej od czynności sprzedaży, a nie świadczonych usług.

W związku z powyższym wszczęte zostało postępowanie nadzorcze w sprawie stwierdzenia nieważności przedmiotowej uchwały, o którym powiadomiono jednostkę.

Pismem z dnia 19 października br. (znak: K.0010.501.JW.2018) poinformowano Przewodniczącego Rady Miejskiej w Kaliszu Pomorskim, iż ostateczne badanie uchwały odbędzie się na posiedzeniu Kolegium Izby w dniu 25 października 2018 r., oraz że w posiedzeniu 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 25 października 2018 r. Jednostka nie skorzystała z prawa uczestniczenia w posiedzeniu Kolegium oraz z przysługującego jej prawa wniesienia wyjaśnień.

Kolegium zważyło, co następuje:

Badana uchwała podjęta została na podstawie art. 18 ust. 2 pkt 8 i art. 40 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2017 r. poz. 1875 ze zm.) oraz art. 15 ust. 1 i art. 19 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, upoważniających organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego do wprowadzenia opłaty targowej, którą pobiera się od osób fizycznych, osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, dokonujących sprzedaży na targowiskach.

W postanowieniach zawartych w zdaniu wstępnym § 3 i § 4 oraz § 3 pkt 4-5 i § 4 pkt 4-5 uchwały, Rada Miejska postanowiła, że opłatę targową pobiera się od świadczonych usług i promocji.

Kolegium Izby stwierdza, że przedmiotem opłaty targowej jest – w myśl art. 15 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – czynność związana z dokonywaniem sprzedaży. Ustawodawca nie określił, co należy rozumieć przez zwrot „dokonywanie sprzedaży”, dlatego należy odnieść się do art. 535 ustawy z dnia 23 kwietnia 1965 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 2018 r. poz. 1025, ze zm.), gdzie 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. Z kolei w Słowniku Języka Polskiego – Wydawnictwo Naukowe PWN – pojęcie „usługa” to czynność wykonywana dla kogoś lub za kogoś, zaś „sprzedaż” polega na odstąpieniu czegoś przez sprzedawcę na własność kupującemu za określoną sumę. Z definicji tych wynika, że pojęcie „usługi” nie jest tożsame z pojęciem „sprzedaży”.

Po wtóre należy podkreślić, że ustawodawca, precyzyjnie określił, za jaką czynność i od jakiego podmiotu pobiera się opłatę targową. Opłaty targowej nie można pobierać od każdej aktywności prowadzonej na targowisku. Jedynie zawieranie umów sprzedaży i czynności zmierzające do jej sfinalizowania skutkują powstaniem obowiązku podatkowego w tym zakresie.

Przytoczone poglądy znajdują odzwierciedlenie także w aktualnym orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego (NSA w Warszawie z dnia 10 stycznia 2017 r., sygn. akt II FSK 3729/14) oraz Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (WSA w Szczecinie z dnia 20 sierpnia 2014 r., sygn. akt I SA/Sz 219/14; WSA w Gdańsku z dnia 24 kwietnia 2012 r., sygn. akt I SA/Gd 223/12).

Nie należy również tracić z pola widzenia normy konstytucyjnej wyrażonej w art. 217 Konstytucji, zgodnie z którą: „Nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy”. Normy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych przesądzają, że przedmiotem opodatkowania opłatą targową jest sprzedaż a nie jakkolwiek aktywność polegająca na wymianie dóbr.

Biorąc powyższe po uwagę uznać należy, iż Rada Miejska w Kaliszu Pomorskim w badanej uchwale w sposób nieuprawniony rozszerzyła zakres przedmiotowy opłaty targowej na czynności związane z usługami. W nawiązaniu do powyższego, za niedopuszczalne należy uznać posługiwanie się terminem „usługi”, w kontekście dokonywania faktycznie czynności „sprzedaży”, a w konsekwencji posługiwanie się takimi zapisami, które mogą spowodować nieczytelność przedmiotowej uchwały i trudności interpretacyjne u jej odbiorców, co stanowi istotne naruszenie art. 15 ust. 1 cyt. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Dodatkowo zauważyć należy, iż art. 94 Konstytucji RP określa przesłanki legalności aktu wykonawczego. Stanowi on, że 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. Natomiast zgodnie z art. 40 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, na podstawie upoważnień ustawowych, gminie przysługuje prawo stanowienia aktów prawa miejscowego obowiązujących na obszarze gminy. Ustawodawca zatem w drodze norm kompetencyjnych upoważnia wskazane w nich organy do stanowienia aktów prawa miejscowego. Z powołanych wyżej przepisów wynika,

że akt wykonawczy musi być wydany na podstawie i w celu wykonania upoważnienia ustawowego. Musi spełniać powyższe wymogi nie tylko w chwili jego wydania, ale również obowiązywania.

Zatem ustalając w § 3 pkt 4 oraz w § 4 pkt 4 badanej uchwały stawkę opłaty targowej w powiązaniu z usługami rozrywkowymi – karuzela, dmuchany zamek, kolejka, samochodziki, automaty itp. oraz w odniesieniu do „promocji ze sprzedażą i bez sprzedaży” (§ 3 pkt 5 i § 4 pkt 5) – Rada Miejska przekroczyła swoje ustawowe kompetencje do ustalenia stawki opłaty targowej, czym naruszyła przepis art. 15 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Ponadto, Kolegium Izby uznało za dopuszczalne ustalenie poboru opłaty targowej dot. „waty cukrowej, popcornu, lodów, gofrów” pod warunkiem, iż tego poboru dokonuje się od sprzedawanych, gotowych towarów, a nie uprzednio wytworzonych w miejscu dokonywania sprzedaży. Kolegium przywołuje w tym miejscu wyrok WSA w Gliwicach z dnia 1 marca 2018 r., sygn. akt I SA/GI 932/17, w którym stwierdził, że jeżeli czynności poprzedzające lub towarzyszące sprzedaży dania nie są pobieżne i znormalizowane, lecz są dostosowane do życzeń konkretnych klientów, dla których istotna jest jakość produktów, możliwość wyboru użytych składników, przypraw, kreatywność i sposób podania – to można zasadnie mówić o usłudze gastronomicznej, co wykracza poza pojęcie umowy sprzedaży.

Kolegium Izby zwróciło także uwagę na wskazanie zatrudnienia inkasenta w Urzędzie Miasta, co uznało za prawnie dopuszczalne o ile wynagrodzenie z tytułu świadczonej pracy i pobieranego inkasa są w sposób jednoznaczny od siebie wyodrębnione, a praca świadczona w Urzędzie i wykonywana w ramach pobieranej opłaty targowej nie będzie realizowana w tym samym czasie, podczas gdy treść postanowienia uchwały w tym zakresie świadczyć może o pobieraniu wynagrodzenia i inkasa za czynności wykonywane w tym samym czasie (§6).

Końcowo wskazać należy, że przepisy nakładające opłaty winny być sformułowane w sposób jasny, wyczerpujący i uniemożliwiający stosowanie niedopuszczalnego, sprzecznego z prawem luzu interpretacyjnego. Stanowisko takie zostało potwierdzone w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 6 czerwca 1995 r. (sygn. akt SA/Gd 2949/94). Postanowienia uchwały regulujące obowiązek wnoszenia opłaty targowej redagować należy w sposób jednoznaczny, tak aby precyzyjnie i zrozumiale wyznaczały zakres powinienego zachowania, wymaganego od adresata norm prawnych, zobowiązanego do uiszczenia przedmiotowej opłaty.

W świetle powyższych wywodów, z powodu istotnego naruszenia prawa Kolegium Izby stwierdziło nieważność badanej uchwały, w częściach wskazanych w sentencji rozstrzygnięcia nadzorczego.

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