

Załącznik
do uchwały Nr IV/ 26 /15
Rady Miejskiej w Trzebiatowie
z dnia 29 stycznia 2015 r.

Trzebiatów, dnia 29 stycznia 2015 r.

Prokurator Rejonowy w Gryficach
Prokuratura Rejonowa w Gryficach
ul. 11 Listopada 3
72-300 Gryfice

Dot.: Pa 76/14
uchwała Rady Miejskiej w Trzebiatowie nr XXVII/248/08 z dn. 27.11.2008 r.
w sprawie opłaty miejscowej

Odpowiedź
Rady Miejskiej w Trzebiatowie na pismo z dnia 30.12.2014 r.

W odpowiedzi na pismo Prokuratora Rejonowego w Gryficach z dnia 30 grudnia 2014 r., doręczone do Urzędu Miejskiego w Trzebiatowie dnia 7 stycznia 2015 r., przekazane przez Burmistrza Trzebiatowa, zgodnie z właściwością, do Biura Rady Miejskiej w Trzebiatowie, w imieniu Rady Miejskiej w Trzebiatowie, wskazuję, co następuje.

Pismo Pana Denisa Warcholaka, odnoszące się do kwestii sposobu i trybu wyznaczania inkasentów podatków i opłat lokalnych porusza dwie istotne kwestie, które na przestrzeni ostatnich kilkunastu lat były przedmiotem licznych rozważań doktryny i równie liczного orzecznictwa sądów administracyjnych, a nadto przedmiotem rozważań organów administracji publicznej różnego szczebla. Jest to kwestia sposobu określenia inkasentów tych podatków i opłat oraz kwestia uzyskiwania zgody podmiotów na tych inkasentów wyznaczonych.

Sposób wyznaczania inkasentów

Obecnie orzecznictwo sądów administracyjnych jest jednolite i zgodne w kwestii tego, że określenie inkasentów w uchwale wydanej na podstawie art. 19 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 849 ze zm.) – dalej „Ustawa” - powinna nastąpić w uchwale w sposób na tyle precyzyjny, aby

nie było wątpliwości na kogo ten obowiązek został nałożony. Z tą wykładnią zgodna jest również doktryna prawa podatkowego.

Powyższa interpretacja znalazła swój wyraz (i oparcie) w następujących wyrokach sądów administracyjnych:

- w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku z dnia 14 marca 2012 r. (I SA/Bk 474/11, LEX nr 1129372)
- w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 10 października 2013 r. (I SA/Łd 972/13, LEX nr 1466665),
- w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 9 października 2013 r. (I SA/Łd 829/13, LEX nr 1387003),
- w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku z dnia 19 września 2012 r. (I SA/Bk 192/12, LEX nr 1404132)

Z powyższą interpretacją zgodne są również poglądy wyrażone w orzeczeniach przywołanych przez Pana Denisa Warcholaka.

Rozbieżność stanowisk orzecznictwa dotyczy interpretacji tego, co można uznać za określenie na tyle precyzyjne by mogło spełniać warunek braku wątpliwości. Przywołane przez Pana Denisa Warcholaka orzeczenia (dwa) interpretują, iż warunek ten spełnia jedynie wskazanie inkasenta z imienia i nazwiska (osoba fizyczna) lub nazwy (osoba prawna, jednostka organizacyjna nie posiadająca osobowości prawnej). Zdanie takie jest jednak w orzecznictwie odosobnione. Większość orzeczeń albo ogranicza się do wskazania, że inkasent powinien być określony w sposób umożliwiający jego identyfikację przez płatników (podatników), albo wprost wskazuje, że inkasenci powinni być wymienieni z imienia i nazwiska, lub też poprzez wskazanie pełnionej funkcji.

Z powyższym stanowiskiem mającym wyraz w przeważającej ilości orzeczeń sądów administracyjnych zgadzają się też organy administracji publicznej:

- Regionalna Izba Obrachunkowa w Szczecinie (vide uchwała z dnia 25.06.2008 r., nr XIII/64/S/2008, OwSS 2009/1/25/25),
- Regionalna Izba Obrachunkowa w Poznaniu (vide uchwała z dnia 18.07.2012 r., nr 13/962/2012, Wielk.2012/3520),
- Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu (vide uchwała z dnia 21.12.2011 r. nr 105/2011, Dolno.2012/1592)
- Regionalna Izba Obrachunkowa w Gdańsku (vide uchwała z dnia 08.09.2011 r., nr 241/g322/P/11, Pomor.2011/137/2822)

Podobne stanowisko zajął Departament Podatków Lokalnych i Katastru Ministerstwa Finansów w piśmie z dnia 29 marca 2004 r. (nr LK-291/LP/04/AM/KM), wskazując, że:

Rada gminy może zarządzić pobór podatku od nieruchomości, podatku od posiadania psów, opłat lokalnych: targowej, miejscowej i administracyjnej, a także podatku rolnego oraz podatku leśnego od osób fizycznych w drodze inkasa oraz określić inkasentów i wysokość wynagrodzenia za inkaso - o czym stanowią przepisy art. 6 ust. 12, art. 14 pkt 3 oraz art. 19 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i

opłatach lokalnych (Dz. U. z 2002 r. Nr 9, poz. 84 ze zm.), art. 6b ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 1993 r. Nr 94, poz. 431 ze zm.) oraz art. 6 ust. 8 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz. U. Nr 200, poz. 1682 ze zm.). Realizacja powyższych uprawnień powinna nastąpić poprzez określenie inkasentów w formie uchwał, wskazujących cechy indywidualizujące inkasentów, w sposób na tyle precyzyjny, aby nie budziły wątpliwości, na kogo obowiązek ten został nałożony, oraz poprzez określenie wysokości wynagrodzenia za inkaso.

Reasumując, z orzecznictwa wynika, że w uchwale powołującej inkasentów mogą być oni wskazani bądź z imienia i nazwiska, lub też poprzez wskazanie pełnionej funkcji, np. sołtysi, pracownicy urzędu gminy, osoby zarządzające targowiskiem. Powyższe z kolei oznacza, że uchwała wskazująca inkasentów poprzez pełnioną przez nich funkcję (tak jak to czyni uchwała Rady Miejskiej w Trzebiatowie nr XXVII/248/08 z dnia 27 listopada 2008 r.) jest prawidłowa i nie narusza prawa.

W tym miejscu należy zwrócić uwagę na następującą kwestię. Interpretacji przepisów prawa dokonuje się zgodnie z dyrektywami wykładni. Oprócz dyrektyw wykładni językowej istnieją metody wykładni takie jak systemowa, celowościowa, funkcjonalna. Prawidłowa wykładnia powinna odwoływać się do więcej niż jednej metody. I tak, przy interpretacji przedmiotowego przepisu nie wystarczy ograniczyć się do wykładni językowej, jak czynią to przywołane przez Pana Denisa Warcholaka orzeczenia, ale należy dokonać interpretacji przepisu w oparciu o jego funkcję i cel. Niewątpliwie funkcją art. 19 pkt 2 Ustawy było przyznanie radzie gminy kompetencji do decydowania czy pobór podatków i opłat lokalnych ma być dokonywany w drodze inkasa oraz jakie podmioty mają tego poboru dokonywać. Celem art. 19 pkt 2 Ustawy było natomiast uproszczenie systemu poboru podatków i opłat lokalnych na tyle by podmioty upoważnione do poboru były dostępne dla podatnika (płatnika) w okolicznościach, które wymuszają uiszczenie podatku (opłaty).

Powyższe musi oczywiście odbywać się z uwzględnieniem prawa adresata normy prawnej o charakterze generalnym do weryfikacji czy podmiot, który podatek (opłatę) pobiera jest do tego uprawniony. Stąd wskazywany w orzecznictwie i doktrynie wymóg określenia inkasenta w sposób umożliwiający jego rozpoznanie przez podatnika (płatnika).

Jednocześnie owo wyznaczenie odbywa się w akcie prawa miejscowego, zaś w demokratycznym państwie prawa, normę prawną powinna cechować stałość i niezmienność a nadto generalność, rozumiana w ten sposób, że przepis prawa powinien być tak skonstruowany by swoim zakresem znaczeniowym obejmował jak największą liczbę desygnatów (posiadających daną cechę) i przez to wykluczał sytuacje, w których np. wzrost liczby przedstawicieli desygnatów spowoduje konieczność zmiany treści przepisu.

Konstruując przepis oparty na podstawie art. 19 pkt 2 Ustawy trzeba zatem ważyć zasadę dostatecznego określenia katalogu inkasentów z zasadą trwałości i generalności norm prawnych. To z kolei powoduje, że określenie imienne inkasentów, które z natury

swojej sprzeczne jest z zasadą trwałości i generalności, wszak skład podmiotów świadczących w gminie szeroko rozumiane usługi hotelarskie podlega nieustannym zmianom, niweczy trwałość i generalność normy prawnej. Nie przynosząc przy tym żadnych wymiernych korzyści społecznych.

Zgoda podmiotu wyznaczonego na inkasenta

Kwestia czy wyznaczenie inkasentem powinno być poprzedzone zgodą podmiotu wyznaczonego było również przedmiotem dyskusji doktryny i przedmiotem rozważań sądów administracyjnych.

W orzecznictwie pojawiały się stanowiska, że wyznaczenie takie powinno być poprzedzone zgodą. Te stanowiska w konsekwencji prowadziły do przyjmowania, że inkasenci powinni być wskazani imiennie w uchwale rady gminy.

Dyskusję tę zamknął wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 26 sierpnia 2011 r. (II GSK 820/10, LEX nr 1099199), w którym dokonano interpretacji art. 19 pkt 2 Ustawy, w zakresie ustalenia czy zgoda podmiotu na wyznaczenie inkasentem jest konieczna.

Zgodnie z powyższą interpretacją Z treści tego przepisu „wywieść zatem należy, że ustawodawca - dając radzie gminy możliwość określenia uchwałą inkasentów do poboru opłat w drodze inkasa - nie nałożył na ten organ obowiązku uzyskania zgody podmiotu określanego tą uchwałą jako inkasent opłaty targowej.

Odmienne stanowisko nie tylko nie znajduje oparcia w literalnym brzmieniu interpretowanego przepisu, ale też pozostaje w sprzeczności z charakterem uchwał podejmowanych na jego podstawie.

Na gruncie powołanego wyżej art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy o samorządzie gminnym oraz art. 19 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych ugruntował się pogląd, że uchwały podejmowane na ich podstawie kwalifikować należy do aktów prawa miejscowego, będących - zgodnie z art. 87 ust. 2 Konstytucji RP - źródłem powszechnie obowiązującego prawa (v. G. Dudar, L. Etel Leonard; Komentarz do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ABC 2008, komentarz do art. 19 pkt 4 i powołany tam wyrok NSA z dnia 26 października 2001 r., sygn. akt SA/Rz 1622/01).

Art. 94 Konstytucji RP stanowi, 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. Zasady i tryb wydawania aktów prawa miejscowego określa ustawa". Z przytoczonego przepisu wynika więc, że prawo miejscowe mogą stanowić określone przepisem organy, upoważnienie do wydawania aktów prawa miejscowego wynikać może tylko z ustawy, ponadto akty prawa miejscowego są ściśle ograniczone ramami upoważnienia. W świetle przedstawionych wyżej ram upoważnienia do podejmowania uchwał określających inkasentów poboru opłat w drodze inkasa - zawartych w art. 19 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - uznać trzeba, iż brak jest podstaw prawnych by przyjąć, że omawiane prawodawcze uprawnienie organów samorządu terytorialnego podlega ograniczeniom - co do treści stanowionego prawa - przez obowiązek uzyskania zgody podmiotów, których dotyczy. Stanowiłoby to

nieprzewidziane prawem naruszenie samodzielności gminy w stanowieniu przepisów powszechnie obowiązujących.

Skład orzekający przychylił się zatem do stanowiska, że uchwała rady gminy podjęta na podstawie art. 19 pkt 2 ustawy nakłada na określonych nią inkasentów obowiązki wynikające z art. 9 Ordynacji podatkowej. Na mocy takiej uchwały, pomiędzy gminą i inkasentem nawiązuje się stosunek administracyjnoprawny, który jest skuteczny, bez konieczności wyrażenia zgody przez podmiot wskazany jako inkasent. (v. G. Dudar, L. Etel Leonard; Komentarz do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - j.w. oraz orzecznictwo: wyrok NSA z dnia 28 lutego 1992 r., sygn. akt SA/Po 1130/91 - wydany na tle analogicznego uregulowania zawartego w art. 14 ustawy).

W uzasadnieniu zaskarżonego wyroku brak kontrargumentów wobec takiego stanowiska. Wojewódzki Sąd Administracyjny w L. ograniczył się do powołania wyroku NSA z dnia 11 stycznia 2008 r., sygn. akt II FSK 1526/06.

W sprawie zakończonej ww. wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z 11 stycznia 2008 r. istotą sporu było zaś - na tle art. 6 ust. 12 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - czy uchwała wyznaczająca inkasenta powinna posługiwać się określeniem generalnym czy personalnym. W uzasadnieniu tego wyroku nie wskazano przyczyn, dla których przyjęto wymóg uzyskania zgody podmiotu, przed podjęciem uchwały określającej inkasenta poboru opłaty."

Podobne stanowisko zajął Departament Podatków Lokalnych i Katastru Ministerstwa Finansów w cytowanym już wyżej piśmie, w którym wskazano:

„Przepisy Konstytucji RP nadają aktom prawa miejscowego charakter konstytucyjnego źródła prawa. Artykuł 87 ust. 2 Konstytucji stanowi, że źródłami powszechnie obowiązującego prawa Rzeczypospolitej Polskiej są na obszarze działania organów, które je ustanowiły, akty prawa miejscowego. Natomiast, zgodnie z art. 94 Konstytucji, organy samorządu terytorialnego oraz terenowe organy administracji rządowej, na podstawie i w granicach upoważnień zawartych w ustawach, ustanawiają akty prawa miejscowego obowiązujące na obszarze działania tych organów. Oznacza to, że uchwały rady gminy stanowione zgodnie z art. 40 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, na obszarze gminy mają taką samą moc obowiązującą jak ustawy.

Z powyższego wynika, że poprzez określenie uchwałą rady gminy osoby inkasenta pomiędzy gminą i inkasentem zostaje nawiązany stosunek administracyjnoprawny niewymagający dla swej skuteczności wyrażenia woli przez adresata normy prawa miejscowego. Powyższe stanowisko znajduje potwierdzenie m.in. w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 28 lutego 1992 r. sygn. akt SA/Po 1130/91 (zachowującym aktualność w obowiązującym stanie prawnym), w którym NSA stwierdził, że rada gminy wyznaczając inkasentów (w tym przypadku) podatku od posiadania psów nie jest zobowiązana ani do wcześniejszego uzyskania zgody zainteresowanych podmiotów, ani do zawarcia z nimi umów cywilnoprawnych."

Powyższe stanowiska wpisują się również powyżej przedstawione poglądy odnośnie sposobu i metod wykładni przepisów prawa.

Reasumując:

Uchwała rady gminy podjęta na podstawie art. 19 pkt 2 Ustawy jest wystarczającą podstawą do nałożenia na inkasenta obowiązków wynikających z art. 9 Ordynacji podatkowej. Inkasent jest zobowiązany do pobrania od podatnika podatku (opłaty) i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu. Na mocy takiej uchwały, pomiędzy gminą i inkasentem nawiązuje się stosunek administracyjnoprawny, który jest skuteczny, bez konieczności wyrażenia zgody przez podmiot wskazany jako inkasent.

W uchwale powołującej inkasentów mogą być oni wskazani bądź z imienia i nazwiska, lub też poprzez wskazanie pełnionej funkcji, np. sołtysi, pracownicy urzędu gminy, osoby zarządzające targowiskiem.

Mając na uwadze powyższe Rada Miejska w Trzebiatowie stoi na stanowisku, że §3 ust. 2 uchwały Rady Miejskiej w Trzebiatowie nr XXVII/248/08 z dnia 27 listopada 2008 r. (Dz. Urz. Województwa Zachodniopomorskiego z 2008 r. Nr 108, poz. 2468 ze zm.) jest zgodny z prawem i stąd nie został zmieniony.