

**Uchwała nr 12/2022**  
**Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu**  
**z dnia 24 stycznia 2022 r.**

**w sprawie stwierdzenia nieważności uchwały Rady Miejskiej w Bogatyni nr LXXV/472/21**  
**z dnia 20 grudnia 2021 r. w sprawie zarządzenia poboru w drodze inkasa podatku**  
**od nieruchomości, rolnego, leśnego od osób fizycznych oraz wyznaczenia**  
**inkasentów i określenia wysokości wynagrodzenia za inkaso**

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2019 r. poz. 2137 i z 2021 r. poz. 1927) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2021 r. poz. 1372 i 1834), Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu

**stwierdza nieważność**

uchwały Rady Miejskiej w Bogatyni nr LXXV/472/21 z dnia 20 grudnia 2021 r. w sprawie zarządzenia poboru w drodze inkasa podatku od nieruchomości, rolnego, leśnego od osób fizycznych oraz wyznaczenia inkasentów i określenia wysokości wynagrodzenia za inkaso — wobec istotnego naruszenia art. 6 ust. 12 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1170, z późn. zm.), art. 6b ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz.U. z 2020 r. poz. 333) oraz art. 6 ust. 8 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz.U. z 2019 r. poz. 888).

**Uzasadnienie**

Uchwała Rady Miejskiej w Bogatyni nr LXXV/472/21 z dnia 20 grudnia 2021 r. w sprawie zarządzenia poboru w drodze inkasa podatku od nieruchomości, rolnego, leśnego od osób fizycznych oraz wyznaczenia inkasentów i określenia wysokości wynagrodzenia za inkaso wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu w dniu 29 grudnia 2021 roku.

Badając przedmiotową uchwałę, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu stwierdziło, co następuje:

W badanej uchwale Rada Miejska w Bogatyni, poza zarządzeniem poboru w drodze inkasa od osób fizycznych podatku od nieruchomości, podatku rolnego i leśnego, wyznaczeniem inkasentów oraz ustaleniem wysokości wynagrodzenia za inkaso (§ 1, § 2 i § 4):

- określiła termin wypłaty wynagrodzenia za inkaso (§ 3),
- określiła termin rozliczenia i wpłat zainkasowanych podatków przez inkasentów tożsamy z określonym w art. 47 § 4a ustawy Ordynacja podatkowa (§ 5),
- postanowiła o odpowiedzialności materialnej inkasentów za pobrane należności oraz druki ścisłego zarachowania, określając wzór oświadczenia o odpowiedzialności materialnej inkasenta (§ 8),
- postanowiła, że uprawnienie inkasenta automatycznie wygasa z chwilą zaprzestania pełnienia funkcji, z którą było związane wyznaczenie na inkasenta (§ 9).

Ponadto w § 6 i § 7 zawarto zapisy o charakterze informacyjnym dotyczące możliwości uiszczania należności przez podatników bezpośrednio w kasie Urzędu Miasta i Gminy w Bogatyni w formie gotówkowej, bezgotówkowej lub na właściwy rachunek bankowy Gminy Bogatynia oraz że prawa i obowiązki inkasentów nieuregulowane uchwałą określają przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa.

Kolegium stwierdza, że postanowienia uchwały, poza regulacjami zawartymi w § 1, § 2 i § 4, w sposób istotny naruszają prawo, bowiem brak jest podstawy prawnej do stanowienia przez radę gminy w pozostałej materii.

W myśl przepisów art. 6 ust. 12 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1170, z późn. zm.), art. 6b ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz.U. z 2020 r. poz. 333) oraz art. 6 ust. 8 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz.U. z 2019 r. poz. 888), rada gminy może zarządzić pobór odpowiednio podatku od nieruchomości od osób fizycznych, podatku rolnego od osób fizycznych, podatku leśnego od osób fizycznych w drodze inkasa oraz wyznaczyć inkasentów i określić wynagrodzenie za inkaso. Rada Miejska w Bogatyni skorzystała z możliwości wynikających z przywołanych przepisów prawa ustalając odpowiednie normy w § 1, § 2 i § 4 przedmiotowej uchwały.

Regulacje zawarte w § 3 oraz od § 5 do § 9 przedmiotowej uchwały ustalone zostały z przekroczeniem kompetencji określonych ww. przepisami prawa. Określenie terminu wypłaty wynagrodzenia należnego inkasentom stanowi czynność materialno-techniczną, która nie podlega regulacji w aktach prawa miejscowego. Rozliczanie inkasentów z pobranych podatków, a w tym i wypłata w stosownych terminach wynagrodzenia za inkaso, którego przysługiwanie i wysokość wynika z uchwały rady gminy, należy z mocy prawa do kompetencji wójta jako organu podatkowego (por. wyrok WSA w Kielcach z dnia 6 listopada 2019 r. sygn. akt II SA/Ke 632/19).

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z dnia 28 października 2015 r. sygn. akt I SA/Po 1305/15 stwierdził, że „zgodnie z linią orzeczniczą sądów administracyjnych (np. wyrok NSA z 8 maja 2013 r. sygn. akt II GSK 299/12, LEX nr 1328496), przepis ustawy ustanawiający upoważnienie do wydania aktu prawa miejscowego podlega ścisłej wykładni językowej i nie może prowadzić do objęcia zakresem upoważnienia materii w nim niewymienionych w drodze wykładni celowościowej. Organ samorządu terytorialnego wykonujący kompetencję prawodawczą zawartą w upoważnieniu ustawowym jest obowiązany działać ściśle w granicach tego upoważnienia. Nie jest upoważniony ani do regulowania tego, co zostało już ustawowo uregulowane, ani też do wychodzenia poza zakres upoważnienia ustawowego”.

Przepis art. 47 § 4a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2021 r. poz. 1540, z późn. zm.) stanowi, że terminem płatności dla inkasentów jest dzień następujący po ostatnim dniu, w którym, zgodnie z przepisami prawa podatkowego, wpłata podatku powinna nastąpić, chyba że organ stanowiący właściwej jednostki samorządu terytorialnego wyznaczył termin późniejszy. Rada Miejska w Bogatyni powtórzyła przepis w § 5 uchwały. Z kolei zasady odpowiedzialności za niewykonywanie lub nienależyte wykonywanie obowiązków przez inkasentów zostały ustalone w art. 30 § 3 Ordynacji podatkowej, stosownie do którego inkasent odpowiada za podatek pobrany a niewpłacony całym swoim majątkiem. W § 8 uchwały nastąpiło zmodyfikowane powtórzenie materii uregulowanej ustawowo.

Za wyrokiem NSA w Warszawie z dnia 5 kwietnia 2013 r. sygn. akt II GSK 2114/11 należy stwierdzić, że powszechnie obowiązujący porządek prawny narusza w stopniu istotnym modyfikowanie przepisu ustawowego przez akt wykonawczy niższego rzędu, co możliwe jest tylko w granicach wyraźnie przewidzianego upoważnienia ustawowego.

Kolegium Izby wskazuje, że powtarzanie zapisów ustawy może wprowadzać w błąd co do tego, czy określona norma stanowi przepis prawa powszechnie obowiązującego, czy też stanowi przepis powszechnie obowiązujący tylko na terenie określonej jednostki samorządu terytorialnego. W ugruntowanym orzecznictwie sądów administracyjnych wskazuje się, że takie działanie może prowadzić do powstania istotnych wątpliwości, które z norm, i w jakim zakresie, znajdują zastosowanie, gdy w uchwale powtórzona zostanie tylko część regulacji odnoszącej się do danej kwestii, czyli gdy na grunt uchwały przeniesiony zostanie jedynie fragment przepisu ustawy. Jednocześnie podkreśla się, iż zakaz normatywnych powtórzeń nie ma charakteru bezwzględnie w tym sensie, iż wyjątkowo mogą zdarzyć się takie sytuacje, że potrzebny jest przepis „zapowiadający” dalsze unormowania, bez którego unormowania te sprawiałaby wrażenie wyrwanych z kontekstu, lub nie tworzyłyby zamkniętej całości czy nie byłyby wystarczająco komunikatywne. Należy jednak pamiętać, że powtórzenia,

o których tu mowa — jeżeli uzna się je wyjątkowo za konieczne — powinny być powtórzeniami dosłownymi, aby uniknąć wątpliwości, który fragment tekstu prawnego (rozporządzenia, ustawy upoważniającej czy innego aktu normatywnego) ma być podstawą odtworzenia normy postępowania (por. wyrok WSA w Poznaniu z dnia 23 listopada 2011 r. sygn. akt IV SA/Po 977/11).

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu orzekło jak w sentencji uchwały mając na uwadze szeroki zakres uregulowań niezgodnych z prawem, których wyeliminowanie, poprzez stwierdzenie ich nieważności, spowodowałoby pozostawienie w obrocie prawnym aktu prawa miejscowego nieprzejrzystego. Kierowane do szerokiego kręgu podmiotów akty prawa miejscowego winny bowiem być jasne i czytelne.

Na niniejszą uchwałę Radzie Miejskiej w Bogatyni przysługuje skarga, którą wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, ul. Świętego Mikołaja 78/79, za pośrednictwem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu, w terminie 30 dni od daty doręczenia uchwały.

Zastępca Przewodniczącego Kolegium  
Regionalnej Izby Obrachunkowej  
we Wrocławiu

Marek Głód