

UCHWAŁA NR XIX.160.S.2019
KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ
W SZCZECINIE

z dnia 5 czerwca 2019 r.

w sprawie stwierdzenia nieważności części uchwały Nr X/87/2019 Rady Miasta Świnoujście z dnia 25 kwietnia 2019 r. w sprawie opłaty uzdrowiskowej.

Na podstawie art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jedn.: Dz. U. z 2019 r. poz. 506) 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 (tekst jedn.: Dz. U. z 2016 r. poz. 561, ze zm.) Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie uchwała, co następuje:

§ 1. Stwierdza się nieważność § 3 i § 5 uchwały Nr X/87/2019 Rady Miasta Świnoujście z dnia 25 kwietnia 2019 r. w sprawie opłaty uzdrowiskowej, z uwagi na podjęcie uchwały z naruszeniem art. 19 pkt 3 i art. 19 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn. Dz. U. z 2018 r. poz. 1445, z późn. zm.) w zw. z art. 9 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2019 r. poz. 900).

§2. Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

Uzasadnienie

Badana przez Kolegium Izby uchwała Nr X/87/2019 Rady Miasta Świnoujście z dnia 25 kwietnia 2019 r. w sprawie opłaty uzdrowiskowej, przekazana do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie dnia 6 maja 2019 r., wydana została na podstawie art. 18 ust. 2 pkt 8, art. 40 ust. 1, 41 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, art. 47 § 4a ustawy Ordynacja podatkowa, art. 17 ust. 1a i art. 19 pkt 1 lit. d ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Regulowana przez badaną uchwałę materia dotyczy spraw określonych w art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych. W związku z powyższym Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie uznało się za organ właściwy do zbadania przedmiotowej uchwały zgodnie z posiadanymi kompetencjami.

We wstępnej ocenie Kolegium przedmiotowa uchwała budziła wątpliwości co do zgodności z przepisem art. 19 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w zakresie dotyczącym zwolnienia dzieci poniżej 7 roku życia od pobierania opłaty uzdrowiskowej. Wątpliwości organu nadzoru budził również sposób wyznaczenia inkasentów opłaty uzdrowiskowej, tj. za pomocą cech generalnych i abstrakcyjnych, a nie w formie indywidualnej i konkretnej, tj. wskazanie inkasentów z imienia i nazwiska, nazwy osoby prawnej czy jednostki nieposiadającej osobowości prawnej.

W związku z powyższym, wszczęto postępowanie w sprawie stwierdzenia nieważności przedmiotowej uchwały, o którym powiadomiono Przewodniczącą Rady

Miasta Świnoujście pismem z dnia 24 maja br. (znak: K.0010.290.DC.2019). W treści pisma wskazano, że ostateczne badanie uchwały odbędzie się na posiedzeniu Kolegium Izby w dniu 5 czerwca 2019 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 5 czerwca br. W posiedzeniu nie uczestniczył przedstawiciel Miasta Świnoujście, jak również jednostka nie skorzystała z prawa złożenia wyjaśnień.

Kolegium Izby zważyło, co następuje.

Uchwała Nr X/87/2019 Rady Miasta Świnoujście z dnia 25 kwietnia 2019 r. w sprawie opłaty uzdrowiskowej, w zakresie dotyczącym § 3 oraz § 5 ust. 2, w sposób istotny narusza prawo, co implikuje stwierdzenie jej nieważności.

W drodze uchwały Nr X/87/2019 Rada Miasta Świnoujście postanowiła o wprowadzeniu na terenie miasta opłaty uzdrowiskowej, określiła wysokość tej opłaty, dokonała zwolnienia podmiotowego od jej wniesienia oraz zarządziła jej pobór w drodze inkasa, wyznaczając jednocześnie inkasentów. Na mocy § 3 uchwały organ stanowiący Miasta Świnoujście postanowił o zwolnieniu z opłaty uzdrowiskowej dzieci do lat 7. Wskazać należy, że ustawodawca w drodze przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych dokonał zwolnienia określonych podmiotów, tj.:

- 1) pod warunkiem wzajemności - od członków personelu przedstawicielstw dyplomatycznych i urzędów konsularnych oraz innych osób zrównanych z nimi na podstawie ustaw, umów lub zwyczajów międzynarodowych, jeżeli nie są obywatelami polskimi i nie mają miejsca pobytu stałego na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej;
- 2) od osób przebywających w szpitalach;
- 3) od osób niewidomych i ich przewodników;
- 4) od podatników podatku od nieruchomości z tytułu posiadania domów letniskowych położonych w miejscowości, w której pobiera się opłatę miejscową albo uzdrowiskową;
- 5) od zorganizowanych grup dzieci i młodzieży szkolnej.

Jednocześnie prawodawca na mocy art. 19 pkt 3 przyznał organom stanowiącym kompetencje do określenia innych, niż wymienione w ustawie zwolnień o charakterze przedmiotowym. W przepisach kompetencyjnych ustawodawca nie przyznał organowi stanowiącemu prawa do dokonywania zwolnień o charakterze podmiotowym. Biorąc powyższe pod uwagę, organ nadzoru doszedł do przekonania, iż Rada Miasta Świnoujście dokonując zwolnienia dzieci poniżej lat 7 od obowiązku wnoszenia za te dzieci opłaty uzdrowiskowej (zwolnienie podmiotowe), wykroczyła poza przyznane kompetencje. Wobec tego stwierdzenie nieważności § 3 badanej uchwały jest uzasadnione.

Na mocy § 5 ust. 1 uchwały organ stanowiący Miasta Świnoujście zarządził pobór opłaty uzdrowiskowej w drodze inkasa. W drodze ust. 2 określono inkasentów poprzez zastosowanie cech generalnych i abstrakcyjnych, tj. wszystkie osoby fizyczne, osoby prawne oraz jednostki organizacyjne nie posiadające osobowości prawnej, które prowadzą hotele, motele, pensjonaty, domy wypoczynkowe, sanatoria, schroniska, ośrodki

kempingowe, pola namiotowe, pola biwakowe, wynajmujący pokoje w kwaterach prywatnych i innych podobnych obiektach. Ustawodawca w drodze art. 19 pkt 2 postanowił, że rada gminy może zarządzić pobór opłat lokalnych, w tym uzdrowskiej w drodze inkasa oraz określić inkasentów i wysokość wynagrodzenia za inkaso. Stosownie do art. 9 ustawy Ordynacja podatkowa inkasentem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej. Biorąc powyższe pod uwagę, w wyniku interpretacji ww. przepisów i zastosowanych w nich znaczeń wyrażen składowych, Kolegium Izby doszło do przekonania, że rada gminy korzystając z przysługującej jej kompetencji zarządzenia poboru podatków i opłat w drodze inkasa, wyznaczając inkasentów, obowiązana jest do wyznaczenia ich w sposób indywidualny, konkretny. Zastosowanie w drodze przepisu prawa wyznaczenia inkasentów poprzez wskazanie cech podmiotów jest niewystarczające i nie wypełnia pełnej dyspozycji ww. przepisu. Naczelny Sąd Administracyjny dokonując wykładni wyrażenia „określić inkasentów” w korelacji do postanowień art. 9 ustawy Ordynacja podatkowa doszedł do jednoznacznego przekonania, iż „Tylko imienne wskazanie poprzez podanie imienia i nazwiska osoby fizycznej lub nazwy osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej w sposób prawidłowy określa inkasenta. Inkasent nie może być abstrakcyjnym, nieokreślonym jednoznacznie podmiotem zarówno dla organu podatkowego, jak i dla podatnika.”¹

Z momentem wejścia w życie uchwały, na mocy której rada gminy wyznacza inkasentów, między inkasentem a organem podatkowym powstaje związek administracyjno-prawny. Powstały związek implikuje prawa i obowiązki inkasenta oraz organu podatkowego. Zgodnie z orzecznictwem Naczelnego Sądu Administracyjnego oraz sądów powszechnych, które Kolegium Izby podziela, wyznaczenie inkasenta musi poprzedzić jego zgoda². Wobec powyższego przed podjęciem stosownej uchwały, w oparciu o przygotowany projekt, organy gminy zobowiązane są do uzyskania zgody podmiotu, który ma zostać wyznaczony na stanowisko inkasenta. W przypadku określenia inkasenta za pomocą cech generalnych i abstrakcyjnych właściwe określenie kręgu podmiotów, od których uzyskanie zgody jest wymagane może być znacznie utrudnione. W przypadku zaś obrotu nieruchomościami wykorzystywanymi na cele prowadzenia działalności gospodarczej w postaci usług wypoczynkowych, każdorazowa zmiana właściciela powodowałaby wstąpienie z mocy przepisów prawa w obowiązki inkasenta, jeszcze przed uzyskaniem stosownej zgody. Tym samym zawiązany stosunek między inkasentem a organem podatkowym mógłby zostać obciążony wadą, uniemożliwiając jednocześnie egzekwowanie nałożonych na inkasentów obowiązków. A zatem jedynie wyznaczenie inkasentów poprzez wykazanie imienia i nazwiska, nazwy należy uznać za prawidłowe. W ocenie organu nadzoru wyznaczenie inkasenta w sposób indywidualny i konkretny jest uzasadnione również z punktu widzenia podmiotów objętych

¹ NSA w wyroku z 24.10.2018 r., sygn. II FSK 1098/18, tak również NSA w wyroku z: 13.09.2018 r., sygn. II FSK 2164/18 i 2.07.2017 r., sygn. II FSK 1691/15

² NSA w wyroku z 13.09.2018 r., sygn. II FSK 2164/18, Sąd Apelacyjny w Szczecinie w wyroku z 17.12.2015 r., sygn. III AUa247/15.

obowiązkiem uiszczenia opłaty uzdrowiskowej lub miejscowej. Jedynie takie wyznaczenie inkasentów umożliwia ich właściwą identyfikację.

Biorąc powyższe pod uwagę Kolegium Izby doszło do przekonania jak w sentencji uchwały. Z uwagi na derogowanie z systemu prawnego przepisów określających inkasentów, w ocenie organu nadzoru zasadne było stwierdzenie nieważności § 5 w całości, tak aby nie pozostawiać materii inkasa opłaty uzdrowiskowej uregulowanej jedynie częściowo, zaś ewentualną nowelizację uchwały, w zakresie dotyczącym inkasa, poczynić w sposób kompleksowy.

W tym stanie rzeczy Kolegium orzekło jak w sentencji.

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