

Uchwała Nr 6/414/2019
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu
z dnia 13 marca 2019 r.

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 2016 r. poz. 561, z późn. zm.) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2018 r. poz. 994, z późn. zm.) Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu

stwierdza nieważność

uchwały Nr V/31/2019 Rady Gminy Dominowo z dnia 25 lutego 2019 r. w sprawie poboru podatku w drodze inkasa, z powodu istotnego naruszenia przepisów prawa wskazanych w treści uzasadnienia.

Uzasadnienie

Przedmiotową uchwałą, doręczoną tutejszej Izbie w dniu 28 lutego 2019 r., Rada Gminy Dominowo, powołując się na przepisy art. 28 § 4 ustawy Ordynacja podatkowa, art. 6 ust. 12 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, art. 6b ustawy o podatku rolnym, oraz art. 6 ust. 8 ustawy o podatku leśnym, zarządziła pobór w drodze inkasa: podatku rolnego, podatku leśnego i podatku od nieruchomości, wyznaczyła inkasentów oraz ustaliła wynagrodzenie za inkaso.

Na podstawie art. 61 § 1 i 4 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego w związku z art. 91 ust. 5 ustawy o samorządzie gminnym (dalej u.s.g.), Regionalna Izba Obrachunkowa w Poznaniu zawiadomiła Przedstawicieli Gminy o wszczęciu postępowania nadzorczego w odniesieniu do przedmiotowej uchwały oraz na podstawie art. 88 u.s.g. wezwała do przedłożenia wyciągu z protokołu obrad sesji Rady Gminy z dnia 25 lutego 2019 r. w części dotyczącej przedmiotowej uchwały oraz złożenia wyjaśnień.

W piśmie z dnia 11 marca 2019 r. dostarczonym do tut. Izby 12 marca 2019 r., Wójt Gminy Dominowo złożył wyjaśnienia oraz załączył kopię protokołu z ww. sesji Rady Gminy Dominowo.

Kolegium Izby rozpatrując sprawę przedmiotowej uchwały na posiedzeniu w dniu 13 marca 2019 r. ustaliło i zważyło, co następuje.

Stosownie do postanowień wynikających z normy art. 18 ust. 2 pkt 8 u.s.g. do wyłącznej właściwości rady gminy należy podejmowanie uchwał w sprawach podatków i opłat w granicach określonych w odrębnych ustawach. Stosownie zaś do przepisów:

1. art. 6 ust. 12 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1445, z późn. zm.): rada gminy może zarządzać pobór podatku od nieruchomości od osób fizycznych w drodze inkasa oraz wyznaczać inkasentów i określać wysokość wynagrodzenia za inkaso,

2. art. 6b ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2017 r. poz. 1892, z późn. zm.): rada gminy może zarządzać pobór podatku rolnego od osób fizycznych w drodze inkasa oraz określać inkasentów i wysokość wynagrodzenia za inkaso,
3. art. 6 ust. 8 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz. U. z 2017 r. poz. 1821, z późn. zm.): rada gminy, w drodze uchwały, może zarządzić pobór podatku leśnego od osób wymienionych w ust. 2 w drodze inkasa oraz wyznaczyć inkasentów i określić wysokość wynagrodzenia za inkaso.

W wykonaniu dyspozycji ww. przepisów Rada Gminy Dominowo zarządziła pobór w drodze inkasa: podatku rolnego, podatku leśnego i podatku od nieruchomości (§ 1 ust. 1 badanej uchwały), wyznaczyła inkasentów (§ 2) oraz określiła wysokość wynagrodzenia za inkaso (§ 3 ust. 1).

W § 3 badanej uchwały Rada postanowiła także, że: „Wypłata wynagrodzenia, o którym mowa w ust. 1 następuje w okresie do 30 dni od daty rozliczenia przez sołtysa raty podatku” (ust. 2).

W § 1 ust. 4 zaś, że: „Inkasent zobowiązany jest rozliczyć się z pobranych przez niego podatków najpóźniej w następnym dniu roboczym po upływie terminu zapłaty raty podatku”.

Zgodnie z art. 91 u.s.g. uchwała organu gminy sprzeczna z prawem jest nieważna (ust. 1), przy czym w przypadku nieistotnego naruszenia prawa nie stwierdza się nieważności uchwały, ograniczając się do wskazania, że uchwałę wydano z naruszeniem prawa (ust. 4). Ustawa o samorządzie gminnym wyróżnia zatem dwie kategorie wad uchwał organów gminy: istotne naruszenie prawa oraz nieistotne naruszenie prawa. To rozgraniczenie kategorii wad uchwał organów gminy ma znaczenie prawne, jednak ustawa o samorządzie gminnym nie określa rodzaju naruszenia prawa, które należy zakwalifikować do istotnego naruszenia prawa. W orzecznictwie sądowym przyjmuje się, że są to takiego rodzaju naruszenia prawa, jak: podjęcie uchwały przez organ niewłaściwy, brak podstawy do podjęcia uchwały określonej treści, niewłaściwe zastosowanie przepisu prawnego będącego podstawą podjęcia uchwały, naruszenie procedury podjęcia uchwały.

Wspomniana procedura podjęcia uchwały obejmuje szereg wymogów, wśród których istotne znaczenie ma udział w głosowaniu legitymowanych radnych.

Przedmiotową uchwałą wyznaczono m.in. dla sołectwa Borzejewo inkasenta Pana Przemysława Kurpika oraz dla sołectwa Zberki Panią Halinę Dziwińską. Z wyjaśnień przedłożonych w toku postępowania nadzorczego przez Wójta Gminy wynika, że ww. osoby pełnią funkcję radnych i brały udział w głosowaniu nad podjęciem przedmiotowej uchwały, w której wyznaczono ich na inkasentów. Udział radnych Pana Przemysława Kurpika oraz Pani Haliny Dziwińskiej w głosowaniu stanowi okoliczność bezsporną potwierdzoną protokołem z obrad sesji Rady Gminy odbytej w dniu 25 lutego 2019 r. – w sesji uczestniczyło 13 radnych i w protokole odnotowano, iż 13 radnych głosowało za podjęciem uchwały Nr V/31/2019 w sprawie poboru podatku w drodze inkasa.

Kolegium Izby wskazuje, że zgodnie z przepisem art. 25a u.s.g. radny nie może brać udziału w głosowaniu w radzie ani w komisji, jeżeli dotyczy ono jego interesu prawnego. Artykuł ten wprowadził zatem instytucję wyłączenia radnego od udziału w głosowaniu. Interes prawny to interes chroniony przepisami prawa, wypływający z przepisów ustrojowych, przepisów prawa materialnego i przepisów prawa procesowego. Każdy z tych przepisów może bowiem kształtować uprawnienia i obowiązki jednostki. Pod pojęciem interesu prawnego należy rozumieć osobisty, konkretny i aktualny prawnie chroniony interes, który może być realizowany na podstawie określonego przepisu, bezpośrednio wiążący się z indywidualnie i prawnie chronioną sytuacją strony. Radny nie może więc brać udziału w głosowaniu w sprawach, które dotyczą jego osoby lub jego najbliższych, z uwagi na to, że z mocy art. 25a cyt. ustawy podlega wyłączeniu.

Nie powinno więc budzić wątpliwości, że interes prawny w omawianym kontekście dotyczy także sytuacji, w której podejmowana uchwała ustanawia inkasentem radnego z prawem do pobierania wynagrodzenia za inkaso. Uchwała dotyczy bowiem bezpośrednio uprawnień i obowiązków radnego o charakterze majątkowym, związanych z uzyskiwaniem wynagrodzenia za pełnienie obowiązków inkasenta.

Interes prawny w przypadku, o którym mowa w art. 25a u.s.g. ma znaczenie materialnoprawne. W doktrynie przyjmuje się, że interes prawny w danej sprawie zachodzi wtedy, gdy sposób jej załatwienia ma skutek dla sfery stosunków prawnych danej osoby, choćby nie była ona bezpośrednio uczestnikiem tej sprawy. W sytuacji, o której stanowi art. 25a u.s.g. pojęcie interesu nie służy celom procesowym (jak przykładowo w sytuacji, o której stanowi art. 28 k.p.a lub 189 k.p.c), lecz będzie mieć miejsce wtedy gdy spodziewany skutek uchwały może być dla stosunków prawnych radnego pozytywny (Ustawa o samorządzie gminnym. Komentarz, pod red. P. Chmielnickiego, wyd. 4, LexisNexis, Warszawa 2010, str. 374).

O braku możliwości głosowania radnego nad daną sprawą, zgodnie z wolą ustawodawcy, przemawiać ma jego interes prawny rozumiany bardzo szeroko. Nie ma znaczenia czy jest to interes z zakresu prawa cywilnego, administracyjnego, gospodarczego czy karnego. Każdy z nich uruchamia ten zakaz. Ma tu znaczenie czysto materialny prawny aspekt pojęcia interesu prawnego. W odróżnieniu od art. 28 k.p.a. czy art. 189 k.p.c. przepis art. 25a u.s.g. nie chroni tego czy jest interes prawny, lecz chroni gminę (por. Komentarz do ustawy o samorządzie gminnym, str. 314 wyd. 3 LexisNexis).

W tej sytuacji, udział w głosowaniu radnego podlegającego wyłączeniu jest istotnym naruszeniem prawa (por. wyrok NSA z dnia 10 września 2002 r., II SA/Wr 1498/02, Lex nr 74731, a także A. Szewc, Komentarz do art. 25a ustawy o samorządzie gminnym, Lex/el. 2012, teza 3).

W konsekwencji należy uznać, że uchwała w tym przedmiocie podjęta z udziałem w głosowaniu radnych Pana Przemysława Kurpika oraz Pani Haliny Dziwińskiej jest nieważna. Przyjmuje się bowiem, że ocena interesu prawnego radnego i skutków jego ewentualnego naruszenia jest wyłączona, bo nawet wówczas gdy interes radnego jest zbieżny z interesem gminy,

radny podlega wyłączeniu. Zatem już tylko sama możliwość dotknięcia interesu prawnego wystarcza dla zastosowania art. 25a u.s.g. Radny, którego interesu dotyczy uchwała może bowiem wpływać na treść uchwały nie tylko poprzez głosowanie, ale także w wyniku podejmowania innych działań typu lobbystycznego. Jeżeli zatem radny ma zostać inkasentem, pobierając z tej racji wynagrodzenie, to radny ten podlega wyłączeniu od głosowania nad uchwałą w tym przedmiocie. W konsekwencji, uchwała ta, jako zapadła z jego udziałem jest nieważna.

Za „istotne” naruszenie prawa uznaje się uchybienie, prowadzące do skutków, które nie mogą być tolerowane w demokratycznym państwie prawnym. Do nich zalicza się między innymi naruszenie przepisów prawa ustrojowego oraz prawa materialnego, a także – jak w niniejszej sprawie – przepisów regulujących procedurę podejmowania uchwał (por. M. Stahl Z. Kmiecik, Akty nadzoru nad działalnością samorządu terytorialnego w świetle orzecznictwa NSA i poglądów doktryny, Samorząd Terytorialny 2001, z. 1-2, s. 101-102).

Za stwierdzeniem nieważności uchwały przemawia to, że sposób jej uchwalenia pozostawał w wyraźnej sprzeczności z art. 25a u.s.g. Skoro – jak wykazano – nad uchwałą głosowali radni Pan Przemysław Kurpik oraz Pani Halina Dziwińska, tj. osoby podlegające wyłączeniu na podstawie art. 25a cyt. ustawy, to uchwałę podjęto z istotnym naruszeniem prawa, czego konsekwencją jest stwierdzenie jej nieważności

Odnosząc się do poszczególnych zapisów przedmiotowej uchwały Kolegium Izby wskazuje również, iż z przepisów przywołanych w podstawie prawnej, wynikają jasno określone kompetencje rady gminy dotyczące:

- zarządzenia poboru tych podatków od osób fizycznych w drodze inkasa,
- wyznaczenia inkasentów,
- i określenia wysokości wynagrodzenia za inkaso.

Przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r. poz. 800, z późn. zm.) stanowią, że inkasentem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, obowiązana do pobrania od podatnika podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu (art. 9). Inkasent, który nie wykonał obowiązków określonych w art. 9, odpowiada za podatek pobrany a niewpłacony całym swoim majątkiem, a organ podatkowy wydaje decyzję (może wydać również po zakończeniu roku podatkowego lub innego okresu rozliczeniowego) o odpowiedzialności podatkowej inkasenta, w której określa wysokość należności z tytułu niepobranego lub pobranego, a niewpłaconego podatku (art. 30 ust. 2, 3, 4 i 5).

Rada gminy, na podstawie art. 28 § 4 Ordynacji podatkowej oraz przepisów ustaw podatkowych szczególnych może ustalać wynagrodzenie dla inkasentów z tytułu poboru podatków stanowiących dochody budżetu gminy.

Z kolei stosownie do przepisu art. 47a § 4a ustawy Ordynacja podatkowa: „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”.

W § 1 ust. 4 badanej uchwały Rada Gminy Dominowo nie wyznaczyła terminu płatności dla inkasentów późniejszego, niż wynika z przepisu art. 47a § 4a ustawy Ordynacja podatkowa.

Ponadto stanowiąc w § 3 ust. 2 przedmiotowej uchwały o terminie wypłaty wynagrodzenia inkasentom Rada Gminy Dominowo przekroczyła zakres delegacji ustawowej, bowiem cytowane powyżej przepisy:

- art. 6 ust. 12 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych,
- art. 6b ustawy o podatku rolnym,
- art. 6 ust. 8 ustawy o podatku leśnym,

uprawniamy organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego wyłącznie do ustalenia wysokości wynagrodzenia za inkaso. Przepisy te zawierają normy kompetencyjne o charakterze prawotwórczym, które powinny być interpretowane w sposób ścisły, literalny. Niedopuszczalne jest w ich zakresie dokonywanie wykładni rozszerzającej oraz wyprowadzanie kompetencji w drodze analogii. Trybunał Konstytucyjny wielokrotnie wskazywał w swoim orzecznictwie, że każdy przypadek niewłaściwej realizacji upoważnienia ustawowego stanowi jednocześnie naruszenie zawartych w Konstytucji przepisów, które określają tryb i warunki wydawania aktów podstawowych.

Akt normatywny wydany z przekroczeniem granic upoważnienia ustawowego nie spełnia konstytucyjnych przesłanek legalności aktu wykonawczego, i jako taki jest niezgodny z art. 2 Konstytucji RP, ponieważ w demokratycznym państwie prawa nie może funkcjonować akt prawny o charakterze podustawowym, sprzeczny z przepisami ustawowymi przez to, że został wydany przez organ władzy wykonawczej z przekroczeniem delegacji ustawowej do jego wydania” (wyrok TK z dnia 10 lipca 2001 r., P 4/00, OTK 2001, nr 5, poz. 126).

Mając powyższe na względzie Kolegium Izby postanowiło jak w sentencji.



Przewodnicząca Kolegium
Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Poznaniu

2 WP- *MM Cholec*
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.

