

Nadzór Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu nad uchwałami w sprawie podatków i opłat lokalnych

Zgodnie z art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych¹ w zakresie działalności nadzorczej regionalne izby obrachunkowe obejmują nadzór nad uchwałami i zarządzeniami j.s.t. w sprawach podatków i opłat lokalnych, do których mają zastosowanie przepisy ordynacji podatkowej². Uchwały te, jako akty prawa miejscowego, określone są w literaturze jako uchwały podatkowe. Należy zwrócić uwagę, iż żaden akt prawny nie zawiera definicji podatków i opłat lokalnych. Pojęcie to występuje w art. 168 Konstytucji RP³ i stanowi, że jednostki samorządu terytorialnego mają prawo ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie. W doktrynie przyjmuje się, iż do podatków i opłat lokalnych zalicza się świadczenia, które spełniają dwa kryteria m.in. stanowią dochód budżetu samorządowego i jednostka samorządowa ma wpływ na ich konstrukcję prawną⁴.

Najważniejszą w zakresie podatków i opłat lokalnych jest ustawa o podatkach i opłatach lokalnych, w której usytułowany jest podatek od nieruchomości, od środków transportowych, od posiadania psów, od opłaty targowej, od opłaty miejscowej i od opłaty uzdrowiskowej. Pozostałe uregulowania zaliczane przez ustawodawcę do kategorii podatków lokalnych określone są m.in. ustawą o podatku rolnym⁵, ustawą o podatku leśnym⁶, ustawą o utrzymaniu czystości i porządku w gminach⁷, ustawą o opłacie skarbowej⁸ itp. Uchwały w sprawie podatków i opłat lokalnych wprowadzają opłaty, ustalają stawki podatków i opłat, a także zwolnień i ulg podatkowych oraz określają tryb i warunki płatności. Należy zwrócić uwagę, że kompetencję do podejmowania tego rodzaju uchwał posiadają tylko rady gmin.

Reforma systemu gospodarowania odpadami w gminach, wprowadzona ustawą z dnia 1 lipca 2011 r. o zmianie ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach oraz niektórych innych ustaw nałożyła na gminy radykalne zmiany w zakresie funkcjonowania systemu odbierania odpadów komunalnych. Część przepisów miało okres przejściowy i zaczęły obowiązywać od 1 lipca 2013 roku. W związku z powyższym rady gmin musiały podjąć szereg uchwał dotyczących nowego systemu gospodarki odpadami komunalnymi. W zakresie działalności nadzorczej właściwość rzeczowa RIO obejmuje uchwały podejmowane przez organy jednostek samorządu terytorialnego m.in. w sprawach związanych z gospodarowaniem odpadami komunalnymi, do których mają zastosowanie przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa. W ramach tej kategorii uchwał Regionalna Izba Obrachunkowa w Opolu sprawuje nadzór nad uchwałami związanymi z gospodarowaniem odpadami komunalnymi w sprawie:

- wzoru deklaracji o wysokości opłaty za odpady komunalne,

¹ Ustawa z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (j.t. Dz.U. z 2012 r., poz. 1113 ze zm.).

² Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (j.t. Dz.U. z 2015 r. poz. 613 ze zm.).

³ Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. z 1997 r. nr 78, poz. 483 ze zm.).

⁴ *Regionalne izby obrachunkowe. Charakterystyka ustrojowa i komentarz do ustawy*, pod. red. M. Steca, Warszawa 2010, s. 379.

⁵ Ustawa z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (j.t. Dz.U. z 2013 r., poz. 1381 ze zm.).

⁶ Ustawa z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (j.t. Dz.U. z 2013 r., poz. 465 ze zm.).

⁷ Ustawa z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (j.t. Dz.U. z 2013 r., poz. 1399 ze zm.).

⁸ Ustawa z dnia 16 listopada 2006 r. o opłacie skarbowej (j.t. Dz.U. z 2015 r., poz. 783 ze zm.).

- wyboru metody ustalenia opłaty za odpady komunalne,
- ustalenia stawki opłaty za odpady komunalne,
- określenia terminu uiszczenia opłaty za odpady komunalne,
- inkasa opłaty za odpady komunalne.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu, w okresie od sierpnia 2014 r. do lipca 2015 r., zbadało 321 uchwał w sprawie podatków i opłat lokalnych (w tym 108 uchwał w sprawie gospodarki odpadami).

Badając uchwały, Kolegium zwracało uwagę m.in. na treść podjętego aktu, kompetencje organu do podjęcia aktu oraz na dochowanie ustawowego trybu ogłoszenia uchwały w Dzienniku Urzędowym Województwa Opolskiego i jej wejścia w życie.

Najczęściej stwierdzane nieprawidłowości w obszarze podatków i opłat lokalnych dotyczyły uchwał w sprawie gospodarowania odpadami komunalnymi, a w szczególności w sprawie określenia wzoru deklaracji o wysokości opłaty za odpady komunalne, a także wyboru metody, określenia terminu oraz wyznaczenia inkasentów. Stwierdzone w toku nadzoru nieprawidłowości uchwał j.s.t. z zakresu podatków i opłat lokalnych skutkowały stwierdzeniem naruszenia prawa – 1 w całości, 6 w części oraz 4 o charakterze nieistotnym.

W 1 uchwale (0,3% ogółu uchwał) znalazły się zapisy naruszające prawo, skutkujące orzeczeniem ich nieważności w całości, poprzez:

- nieuwzględnienie uwag i zastrzeżeń Prezesa Urzędu Ochrony Konsumentów i Konkurencji wniesionych do projektu uchwały w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości, co narusza art. 20b ustawy w sprawie podatków i opłat lokalnych⁹ w związku z art. 7 ust. 3 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej¹⁰.

Zdaniem Kolegium celem regulacji zawartej w art. 7 ust. 3 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej jest zapewnienie możliwości przedstawienia przez Prezesa UOKiK zastrzeżeń do przedłożonego projektu, które winne być przez organ stanowiący uwzględnione. Podjęcie uchwały przewidującej udzielenie pomocy de minimis bez uwzględnienia uwag i zastrzeżeń Prezesa UOKiK narusza ww. przepisy prawa.

W 6 uchwałach (1,9% ogółu uchwał) znalazły się zapisy naruszające prawo, skutkujące orzeczeniem ich nieważności w części, poprzez:

- ustalenie rocznej stawki podatku od środków transportowych od ciągników siodłowych i balastowych przystosowanych do używania łącznie z naczepą lub przyczepą o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów „nie mniej niż 12 ton do mniej niż 40 ton, z trzema osiami, z innymi systemami zawieszenia”, w wysokości wyższej niż dopuszczalna stawka dla tego przedmiotu opodatkowania, co narusza art. 10 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

⁹ Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (j.t. Dz. U. z 2014 r., poz. 849 ze zm.).

¹⁰ Ustawa z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (j.t. Dz. U. z 2007 r., nr 59, poz. 404 ze zm.).

Kolegium stwierdziło, że stawki podatku od środków transportowych określone przez radę w uchwale nie mogą być wyższe od stawek maksymalnych, ani nie mogą być niższe od stawek minimalnych ustalonych w ustawie. W świetle art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, przyznaje się organowi stanowiącemu kompetencje do określania w drodze uchwały wysokości stawek podatku od środków transportowych dla przedmiotów opodatkowania, ale w wysokościach określonych w ww. ustawie;

- nadanie uchwale mocy obowiązującej z terminem wcześniejszym niż termin, w którym nałożone zostały na mieszkańców obowiązki wynikające z tej uchwały, co narusza art. 4 ust. 1 i 2 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych¹¹.

Zgodnie z przepisami art. 4 ust. 1 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych, akty normatywne zawierające przepisy powszechnie obowiązujące, ogłaszane są w dziennikach urzędowych i wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ich ogłoszenia, chyba że dany akt normatywny określi termin dłuższy. Z kolei w uzasadnionych przypadkach akty prawa miejscowego mogą wchodzić w życie w terminie krótszym niż 14 dni jeżeli ważny interes państwa wymaga natychmiastowego wejścia w życie aktu prawa miejscowego oraz zasady demokratycznego państwa nie stoją temu na przeszkodzie. W takiej sytuacji dniem wejścia w życie może być dzień ogłoszenia tego aktu w dzienniku urzędowym;

- uzależnienie stawek opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi od spełnienia kryteriów pozaustawowych określonych w innej uchwale gminy m.in. od zameldowania (pobyt stały), wieku mieszkańca, jego statusu (uczeń, student), co narusza art. 6j ust. 2a ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach.

W ocenie Kolegium art. 6j ust. 2a ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach zawiera zamknięty katalog kryteriów różnicowania stawek opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi i tylko te kryteria stanowią podstawę różnicowania stawek. Organ stanowiący różnicując stawki opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi w oparciu o kryteria pozaustawowe naruszył ww. przepisy;

- zawarcie oświadczenia składanego przez właściciela nieruchomości o odpowiedzialności karnej przewidzianej w art. 233 Kodeksu karnego za podanie danych niezgodnie z prawdą, co narusza art. 6n ust. 2 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach w związku z art. 233 ustawy Kodeks karny¹².

Zdaniem Kolegium jeżeli ustawodawca zamierza nadać wymaganym oświadczeniom składanym przez zobowiązane podmioty rygor odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych oświadczeń, to rygor ten wprowadza wprost do ustawy i dopiero w sytuacji przeniesienia kompetencji do określenia przez organ samorządu wzoru deklaracji winien przewidzieć w treści upoważnienia wymóg pouczenia o odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych oświadczeń.

¹¹ Ustawa z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (j.t. Dz. U. z 2011 r., nr 197, poz. 1172 ze zm.).

¹² Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks karny (Dz. U. z 1997 r., nr 88, poz. 553 ze zm.).

Kolegium stwierdziło również tą samą nieprawidłowość w uchwale w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości orzekając nieważność w części zapisów o odpowiedzialności karnej z Kodeksu karnego, z powodu naruszenia art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z art. 233 Kodeks karny.

W stosunku do 4 uchwał w sprawie podatków i opłat lokalnych (1,2% ogółu uchwał) Kolegium wskazało nieistotne naruszenie prawa. Wskazane nieprawidłowości dotyczyły:

- zawarcia postanowienia o wyrażeniu zgody na przetwarzanie danych osobowych dla potrzeb naliczania opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, co narusza art. 6n ust. 1 pkt 1 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach.

Kolegium stwierdziło, że zgoda jest jednym z możliwych warunków legalizujących przetwarzanie danych, ale nie jedynym. Nie jest zatem konieczne pozyskiwanie zgody, gdy spełniony jest jeden z pozostałych warunków z art. 23 ust. 1 ustawy o ochronie danych osobowych¹³, zwłaszcza gdy przetwarzanie danych osobowych znajduje podstawę w stosownych przepisach prawa. Warunki przetwarzania danych określone przepisami art. 23 ww. ustawy mają charakter autonomiczny i niezależny. W ocenie Kolegium, nie jest wymagane domaganie się wyrażenia zgody od osoby, której dane dotyczą, gdy na przetwarzanie danych zezwalają przepisy prawa;

- zaniechania określenia warunków i trybu składania deklaracji za pomocą środków komunikacji elektronicznej, co narusza art. 6n ust. 1 pkt 2 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach.

Zdaniem Kolegium organ stanowiący powinien dokonać określenia formatu elektronicznego oraz układu informacji i powiązań między nimi, sposobu przesyłania deklaracji za pomocą środków komunikacji elektronicznej, oraz określić rodzaje podpisu elektronicznego, którym powinny deklaracje być opatrzone.

Żadna jednostka samorządu terytorialnego nie wniosła skargi do WSA na podjęte przez Kolegium rozstrzygnięcia nadzorcze dotyczące uchwał podatkowych.

Opracowała
Magdalena Paroń

Zatwierdziła
Magdalena Przybylska

¹³ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. o ochronie danych osobowych (j.t. Dz. U. z 2014 r., poz. 1182 ze zm.).