

Uchwała nr 49/2025
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach
z dnia 19 marca 2025 roku

w sprawie stwierdzenia nieważności uchwały nr XI/67/2025 Rady Miejskiej w Wiślicy z dnia 28 lutego 2025 r. w sprawie zarządzenia poboru podatków rolnego, leśnego i od nieruchomości w drodze inkasa, określenia inkasentów i wysokości wynagrodzenia za inkaso.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach w składzie:

Przewodniczący: Damian Grzelka – Prezes Izby

Członkowie: Wojciech Czerw, Monika Dębowska-Sołyk, Iwona Kudła, Ewa Midura, Zbigniew Rękas, Monika Różycka, Agnieszka Zarębska (sprawozdawca)

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 2025 r. poz. 7) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2024 r. poz. 1465 ze zm.)

stwierdza nieważność uchwały nr XI/67/2025 Rady Miejskiej w Wiślicy z dnia 28 lutego 2025 r. w sprawie zarządzenia poboru podatków rolnego, leśnego i od nieruchomości w drodze inkasa, określenia inkasentów i wysokości wynagrodzenia za inkaso z powodu naruszenia art. 6 ust. 12 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 70 ze zm.), art. 6b ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2024 r. poz. 1176 ze zm.), art. 6 ust. 8 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz. U. z 2025 r. poz. 176), art. 47 § 4a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111), a także § 14 ust. 2 i § 39 ust. 1 oraz § 135 w związku z § 143 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie "Zasad techniki prawodawczej" (Dz. U. z 2016 r. poz. 283).

Uzasadnienie

Uchwała nr XI/67/2025 Rady Miejskiej w Wiślicy z dnia 28 lutego 2025 r. w sprawie zarządzenia poboru podatków rolnego, leśnego i od nieruchomości w drodze inkasa, określenia inkasentów i wysokości wynagrodzenia za inkaso wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach w dniu 5 marca 2025 r. i na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych została objęta postępowaniem nadzorczym.

W dniu 19 marca 2025 roku Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach przeprowadziło badanie nadzorcze tego aktu.

O powyższym terminie posiedzenia Kolegium powiadomiono organy jednostki samorządu terytorialnego, z pouczeniem stosownie do treści art. 18 ust. 3 ww. ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych.

W posiedzeniu Kolegium w wyznaczonym terminie badania przedmiotowej uchwały uczestniczyła Skarbnik Miasta i Gminy Wiślica.

W toku postępowania nadzorczego stwierdzone zostały wady prawne uchwały nr XI/67/2025 o charakterze istotnego naruszeniem prawa stanowiące podstawę do stwierdzenia jej nieważności.

Podstawą rozstrzygnięcia był opisany poniżej stan faktyczny i prawny.

Rada Miejska w Wiślicy w dniu 28 lutego 2025 roku podjęła uchwałę nr XI/67/2025, którą zarządziła na terenie Miasta i Gminy Wiślica pobór podatków: rolnego, leśnego i od nieruchomości od osób fizycznych w drodze inkasa (§ 1 ust. 1), wyznaczyła inkasentów poszczególnych sołectw według imiennego wykazu (§ 1 ust. 2 lit. a-t), ustaliła wynagrodzenie za inkaso (§ 5 ust. 1) oraz określiła termin płatności dla inkasentów (§ 2 ust. 3).

W zapisach § 7 i § 8 przedmiotowej uchwały postanowiono, cyt.:

„§ 7. Tracą moc uchwały Nr VI/42/2019 z dnia 28 lutego 2019 r. w sprawie poboru podatku rolnego, leśnego, od nieruchomości od osób fizycznych w drodze inkasa oraz wyznaczenia inkasentów i określenia wysokości wynagrodzenia za inkaso i Nr VII/49/2019 z dnia 29 marca 2019 r. w sprawie zmiany Uchwały Nr VI/42/2019 Rady Miejskiej w Wiślicy z dnia 28 lutego 2019 roku w sprawie poboru podatku rolnego, leśnego, od nieruchomości od osób fizycznych w drodze inkasa oraz wyznaczenia inkasentów i określenia wysokości wynagrodzenia za inkaso.

§ 8. Uchwała podlega ogłoszeniu w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego i wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia.”

Przedmiotowa uchwała nr XI/67/2025 została opublikowana w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego w dniu 28 lutego 2025 r. pod poz. 812, a zatem wchodzi w życie z dniem 15 marca 2025 r.

W toku postępowania nadzorczego ustalono, że uprzednio obowiązującą w zakresie inkasa podatków była uchwała nr LXVII/382/2023 Rady Miejskiej w Wiślicy z dnia 28 marca 2023 r. w sprawie poboru podatku rolnego, leśnego, od nieruchomości od osób fizycznych w drodze inkasa oraz wyznaczenia inkasentów i określenia wysokości wynagrodzenia za inkaso opublikowana w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego w dniu 5 kwietnia 2023 r. pod poz. 1598, a uchwała nr VI/42/2019 z dnia 28 lutego 2019 r. zmieniona uchwałą nr VII/49/2019 z dnia 29 marca 2019 r., co do której postanowiono o jej uchyleniu, utraciła już moc z dniem 20 kwietnia 2023 r. na podstawie zapisów § 5 ww. uchwały nr LXVII/382/2023.

Zatem Rada Miejska w Wiślicy w zapisach § 7 badanej uchwały ponownie uchyła uchwałę nr VI/42/2019 z dnia 28 lutego 2019 r. w sprawie poboru podatku rolnego, leśnego, od nieruchomości od osób fizycznych w drodze inkasa oraz wyznaczenia inkasentów i określenia wysokości wynagrodzenia za inkaso ze zmianą dokonaną uchwałą nr VII/49/2019 z dnia 29 marca 2019 r., zaś pozostawia w obiegu prawnym uchwałę nr LXVII/382/2023 Rady Miejskiej w Wiślicy z dnia 28 marca 2023 r. w sprawie poboru podatku rolnego, leśnego, od nieruchomości od osób fizycznych w drodze inkasa oraz wyznaczenia inkasentów i określenia wysokości wynagrodzenia za inkaso.

W konsekwencji powyższego począwszy od dnia 15 marca 2025 r. na terenie Miasta i Gminy Wiślica obowiązywałyby odmienne postanowienia w zakresie inkasa podatków, tj. wynikające z badanej uchwały nr XI/67/2025, jak również z uchwały nr LXVII/382/2023.

Kolegium Izby wskazuje, że zgodnie z treścią § 14 ust. 2 oraz § 39 ust. 1 w związku z § 143 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów w sprawie "Zasad techniki prawodawczej", jeżeli ustawa (uchwała) reguluje dziedzinę spraw uprzednio unormowaną przez inną ustawę (uchwałę), to ustawa (uchwała) ta powinna zawierać także przepisy przejściowe lub dostosowujące oraz przepisy uchylające. Oznacza to, iż jeśli dany akt zawiera normy dotyczące kwestii już wcześniej uregulowanych, to musi oprócz przepisów merytorycznych zawierać przepisy, które uporządkują stan prawny, w ten sposób by jednocześnie nie obowiązywały przepisy zawierające normy wzajemnie sprzeczne. Ponadto w § 39 ust. 1 załącznika do rozporządzenia wyraźnie wskazano, iż w przepisie uchylającym wyczerpująco wymienia się ustawy (uchwały) lub poszczególne przepisy, które ustawa (uchwała) uchyla; nie poprzestaje się na domyślnym uchyleniu poprzedniej ustawy ani jej przepisów przez odmienne uregulowanie danej sprawy w nowej ustawie (uchwale).

W badanej uchwale Rada Miejska w Wiślicy, normując sprawę już wcześniej przez nią rozstrzygniętą, nie określiła wymaganych przez zasady legislacyjne przepisów przejściowych, dostosowujących ani uchylających, odnoszących się do wcześniej podjętej uchwały nr LXVII/382/2023.

Pozostawienie w obrocie prawnym dwóch norm prawnych, regulujących pobór podatków w drodze inkasa na terenie Miasta i Gminy Wiślica bez zastosowania norm derogacyjnych narusza zasady poprawnej legislacji.

Stanowisko to znajduje potwierdzenie m.in. w wyroku WSA w Opolu z dnia 17 marca 2009 r. II SA/Op 33/09, w którym wskazano, że w związku z tym, iż ustawodawca przyznał organom gminy uprawnienia stanowienia prawa, organy te powinny kierować się zasadami poprawnej legislacji. W doktrynie prawoznawstwa podkreśla się, iż do elementarnych zasad techniki prawodawczej należy zaliczyć regułę zakazu stosowania derogacji milczącej i nakazu stosowania derogacji wyraźnej. Powyższe reguły wynikają z przepisów § 82 i § 86 powołanego wyżej rozporządzenia w sprawie zasad techniki prawodawczej, zamieszczonych w dziale II, mających z mocy § 143 zastosowanie do

aktów prawa miejscowego, stanowiących, że zmiana (nowelizacja) ustawy polega na uchyleniu niektórych jej przepisów, zastąpieniu niektórych jej przepisów przepisami o innej treści lub brzmieniu albo na dodaniu do niej nowych przepisów, nie może natomiast polegać na tym, że dawny przepis zastępuje się nowym, nie wskazując jednocześnie dokonywania tej zmiany (nowelizacja dorozumiana).

Argumentem przemawiającym za wadliwością domyślnego uchylenia przepisów lub przepisu przez samo odmienne uregulowanie danej sprawy jest realizacja zasady jedności prawa, a także czytelności systemu prawa poprzez pozbawienie wątpliwości które akty obowiązują, a które już nie. Derogacja wyraźna polega na precyzyjnym wskazaniu uchylanych przepisów, przy czym z uwagi na pewność i jasność porządku prawnego informacja o utracie mocy prawnej aktu normatywnego winna następować w takim samym trybie, jak ogłoszenie o jego wejściu w życie.

Zatem Rada Miejska w Wiślicy podejmując uchwałę nr XI/67/2025 w sprawie zarządzenia poboru podatków rolnego, leśnego i od nieruchomości w drodze inkasa, określenia inkasentów i wysokości wynagrodzenia za inkaso, a nie dokonując uchylenia uchwały nr LXVII/382/2023 doprowadziła do obowiązywania odmiennych postanowień w zakresie inkasa wynikających z ww. uchwał, co stanowi naruszenie art. 6 ust. 12 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, art. 6b ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym, art. 6 ust. 8 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym stanowiących, że rada gminy może zarządzić pobór ww. podatków w drodze inkasa oraz wyznaczyć inkasentów i wysokość ich wynagrodzenia. Naruszone zostały również wyżej wskazane przepisy rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów w sprawie "Zasad techniki prawodawczej".

Ponadto Rada Miejska w Wiślicy w § 2 ust. 3 przedmiotowej uchwały postanowiła, cyt: „Pobierane kwoty inkasent jest zobowiązany niezwłocznie, lecz nie później jednak niż w ciągu 3 dni roboczych po upływie ustawowych terminów płatności, odprowadzić na rachunek bankowy Urzędu Miasta i Gminy Wiślica.”.

Kolegium Izby wskazuje, że zgodnie z art. 47 § 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.”. Zatem określenie przez Radę Miejską terminu płatności pobranych przez inkasenta podatków „niezwłocznie, lecz nie później jednak niż w ciągu 3 dni roboczych po upływie ustawowych terminów płatności” pozostaje w sprzeczności z ww. art. 47 § 4a ustawy Ordynacja podatkowa, bowiem użycie zwrotu „niezwłocznie” powoduje, że nie jest to termin późniejszy od określonego tym przepisem.

W zapisach § 5 ust. 2-3 uchwały XI/67/2025 Rada Miejska w Wiślicy postanowiła, że.:

- „2. Wynagrodzenie będzie wypłacane inkasentowi w terminie do dnia 15-tego następnego miesiąca.
3. Inkasent nie jest upoważniony do samodzielnego potrącania swojego wynagrodzenia.”

Zgodnie z wyżej wymienionymi art. 6 ust. 12 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, art. 6b ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym, art. 6 ust. 8 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym, rada gminy w drodze uchwały może zarządzić pobór określonych w ww. przepisach podatków w drodze inkasa oraz określić inkasentów i wysokość wynagrodzenia za inkaso. Przy czym przepisy te upoważniły radę gminy wyłącznie do zarządzenia poboru ww. podatków w drodze inkasa oraz do określenia inkasentów i wysokości ich wynagrodzenia. Powyższe przepisy nie uprawniają zatem rady gminy do stanowienia w zakresie upoważnienia (bądź jego braku) do samodzielnego potrącania swojego wynagrodzenia przez inkasenta czy też szczegółowych zasad dokonywania wypłaty wynagrodzenia za inkaso. Określenie terminu wypłaty wynagrodzenia należnego inkasentom stanowi czynność materialno-techniczną, która nie podlega regulacji w aktach prawa miejscowego.

Wskazać należy, że zgodnie z zasadą legalizmu, określoną w art. 7 i 94 ustawy z dnia 2 kwietnia 1997 r. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. Nr 78 poz. 483 ze zm.), organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa, a organy samorządu terytorialnego oraz terenowe organy administracji rządowej, na podstawie i w granicach upoważnień zawartych ustawie, ustanawiają akty prawa miejscowego obowiązujące na obszarze działania tych organów. Zasady i tryb wydawania aktów prawa miejscowego określa ustawa.

Akty prawa miejscowego, do których zalicza się przedmiotowa uchwała nr XI/67/2025, winny być wydawane wyłącznie na podstawie upoważnienia ustawowego i nie mogą przekraczać jego zakresu. Każde unormowanie wykraczające poza udzielone upoważnienie ustawowe jest naruszeniem normy upoważniającej i zarazem naruszeniem konstytucyjnych warunków legalności aktów prawa miejscowego wydanego na podstawie tego upoważnienia.

Należy bowiem pamiętać, że, w świetle Konstytucji RP, regulacje zawarte w akcie prawa miejscowego mają na celu jedynie "uzupełnienie" przepisów powszechnie obowiązujących rangi ustawowej, kształtujących prawa i obowiązki ich adresatów (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 21 listopada 2012 r.; sygn. akt: II SA/Go 778/12). Zakazane jest dokonywanie wykładni rozszerzającej przepisów kompetencyjnych, co podkreślił Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 28 czerwca 2000 r. (K 25/99, OTK 2000/5/141).

Ponadto w odniesieniu do aktów prawa miejscowego znajduje zastosowanie § 135 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów w sprawie "Zasad techniki prawodawczej" w związku z § 143 załącznika do ww. rozporządzenia. W myśl § 135 w uchwale zamieszcza się przepisy prawne regulujące wyłącznie sprawy z zakresu przekazanego w przepisie, o którym mowa w § 134 pkt 1, tj. "podstawą wydania uchwały i zarządzenia jest przepis prawny, który upoważnia dany podmiot do uregulowania określonego zakresu spraw".

Mając powyższe na uwadze Kolegium Izby stwierdza, że zapisy zawarte w § 5 ust. 2-3 uchwały nr XI/67/2025 normują sprawy wykraczające poza przysługujące Radzie Miejskiej w Wiślicy kompetencje naruszając tym samym wskazane wyżej przepisy prawa.

Kwalifikując wagę wyżej wskazanych naruszeń Kolegium uwzględniło pogląd zaprezentowany w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego, zgodnie z którym do rodzajów naruszeń przepisów powodujących nieważność uchwały organów jednostek samorządu terytorialnego (lub jej części) zaliczyć należy naruszenia: przepisów wyznaczających kompetencje do podejmowania uchwał, podstawy prawnej podejmowania uchwał, przepisów prawa ustrojowego, przepisów prawa materialnego oraz przepisów regulujących procedurę podejmowania uchwał (np. Wyrok NSA z dnia 11 lutego 1998 r.; sygn. akt II SA/Wr 1459/97) i orzekło jak w sentencji.

Pouczenie

Od niniejszej uchwały Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach przysługuje skarga za pośrednictwem Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Kielcach w terminie 30 dni od dnia doręczenia.

Przewodniczący Kolegium
Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach

Damian Grzelka