

Janina Kotlińska

Nieprawidłowości w przepisach prawnych organów jednostek samorządu terytorialnego

Ekonomiczne Problemy Usług nr 37, 135-145

2009

Artykuł został opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej bazhum.muzhp.pl, gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach
dozwolonego użytku.

JANINA KOTLIŃSKA

Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu

NIEPRAWIDŁOWOŚCI W PRZEPISACH PRAWNYCH ORGANÓW JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

Wprowadzenie

W jednostkach samorządu terytorialnego podejmowanych jest wiele aktów prawnych (uchwał, zarządzeń). Regulacje te, w większości przypadków, podlegają badaniu przez właściwe miejscowo regionalne izby obrachunkowe. W związku z tym wójt, starosta i marszałek województwa, na mocy odpowiednio przepisów ustawy o samorządzie gminnym¹, ustawy o samorządzie powiatowym² lub ustawy o samorządzie województwa³, zobowiązani zostali do przedkładania regionalnej izbie obrachunkowej, w terminie 7 dni od podjęcia, uchwał i zarządzeń objętych zakresem nadzoru izby.

Celem opracowania jest przedstawienie obszarów nieprawidłowości, jakie pojawiają się w uchwałach i zarządzeniach organów jednostek samorządu terytorialnego w Polsce, podanie ich przykładów oraz wskazanie najczęściej naruszanych w związku z tym przepisów prawnych. W artykule – ze względu na ograniczone jego ramy – wzięto pod uwagę nie wszystkie przepisy wydawane w JST, a jedynie te dotyczące budżetu oraz podatków i opłat lokalnych. Przykłady nieprawidłowości zaczerpnięto z praktyki orzeczniczej Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu.

Regionalne izby obrachunkowe „strażnikami” poprawnego stosowania prawa przy tworzeniu przepisów prawnych w jednostkach samorządu terytorialnego

Pracownicy nauki, zajmujący się gospodarką jednostek samorządu terytorialnego, w tym finansami tych podmiotów, badają stan faktyczny, czyli np. wielkości dochodów i wydatków budżetowych jednostek samorządu terytorialnego, będące wynikiem istnienia wielu regulacji prawnych o charakterze zarówno ogólnym (ustaw, rozporządzeń i zarządzeń

¹ Art. 90 ust. 2 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (DzU 2001, nr 142, poz. 1591 z późn. zm.).

² Art. 78 ust. 2 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (DzU 2001, nr 142, poz. 1592 z późn. zm.).

³ Art. 81 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (DzU 2001, nr 142, poz. 1590 z późn. zm.).

odpowiednich organów władzy państwowej), jak i miejscowym. Te ostatnie uchwalane są bądź stanowione przez organy jednostek samorządu terytorialnego. Biorąc pod uwagę fakt, że nie wszyscy dobrze znają prawo, stan ten budzi – słuszne zresztą – obawy o odpowiednie jego stosowanie przy konstruowaniu przez te podmioty przepisów funkcjonujących na danym terenie, w tym tych dotyczących gospodarki finansowej. Nic dziwnego, że w tej sytuacji ustawodawca powołał instytucje stojące na straży praworządności działania tych organów. Jedną z nich jest regionalna izba obrachunkowa.

Regionalne izby obrachunkowe są państwowym organem kontrolującym i nadzorującym gospodarkę finansową oraz zamówienia publiczne m.in. takich podmiotów, jak jednostki samorządu terytorialnego, związki międzygminne, stowarzyszenia gmin i powiatów, samorządowe jednostki organizacyjne i samorządowe osoby prawne. Kontrola gospodarki finansowej wskazanych podmiotów odbywa się na podstawie kryterium zgodności z prawem i zgodności dokumentacji ze stanem faktycznym. Kontrola gospodarki finansowej JST w odniesieniu do zadań zleconych z zakresu administracji rządowej, realizowanych na mocy ustawy, jak i zawartego porozumienia, mimo wykreślenia stosownych regulacji np. z ustawy o samorządzie gminnym (chodzi o art. 95), nadal dokonywana jest również z uwzględnieniem kryterium celowości, rzetelności i gospodarności⁴. Wynika to obecnie z art. 3 ust. 2 ustawy o wojewodzie i administracji rządowej w województwie⁵ (wcześniej z art. 34 ustawy o administracji rządowej w województwie⁶).

Działalność nadzorcza jest podstawowym działaniem regionalnych izb obrachunkowych⁷. Działalność tę pełni kolegium izby w pełnym składzie lub w składach 3-osobowych.

Zgodnie z art. 11 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych⁸, izby powołane zostały do prowadzenia działalności nadzorczej nad jednostkami samorządu terytorialnego, w tym do badania uchwał i zarządzeń stanowionych przez ich organy. Przepisy te mają zastosowanie do tych regulacji samorządowych, które podejmowane są w sprawach: procedury uchwalania budżetu i jego zmian; budżetu i jego zmian; zaciągania zobowiązań wpływających na wysokość długu publicznego jednostki samorządu terytorialnego oraz udzielania pożyczek; zasad i zakresu przyznawania dotacji z budżetu jednostki samorządu terytorialnego; podatków i opłat lokalnych, do których mają zastosowanie przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa; absolutorium.

⁴ Np. B. Dolnicki: *Samorząd terytorialny*. Kantor Wydawniczy Zakamycze, Zakamycze 2001, s. 256; C. Kosikowski: *Sektor finansów publicznych w Polsce*. Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2006, s. 112–115.

⁵ Ustawa z dnia 23 stycznia 2009 r. o wojewodzie i administracji rządowej w województwie, DzU nr 31, poz. 206.

⁶ Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o administracji samorządowej w województwie, DzU 2001, nr 80, poz. 872 z późn. zm.

⁷ M. Kosek-Wojnar, S. Surówka: *Podstawy finansów samorządu terytorialnego*. Wyd. Nauk. PWN, Warszawa 2007, s. 252.

⁸ Ustawa z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych, DzU 2001, nr 55, poz. 577 z późn. zm.

Regionalne izby obrachunkowe w sytuacji naruszenia ogólnie obowiązującego prawa przez zapisy znajdujące się we wspomnianych uchwałach i zarządzeniach, podejmują działania mające na celu wyeliminowanie występujących w nich nieprawidłowości, a przez to niedopuszczenie do obrotu prawnego wadliwych przepisów⁹. W przypadku uchwał budżetowych wskazuje się nieprawidłowości, które się w nich znajdują oraz sposób i termin ich usunięcia¹⁰. Izba prowadząc postępowanie nadzorcze w odniesieniu do innych uchwał organu stanowiącego JST lub zarządzeń organu wykonawczego, w sytuacji gdy zawartych w nich regulacji nie można w żaden logiczny sposób poprawić, nie zmieniając treści uchwały lub zarządzenia – uchyla je, orzekając nieważność. W odniesieniu do tych, w których wyeliminowanie nieprawidłowości umożliwia stosowanie prawa miejscowego – orzeka się nieważność częściową.

O nieważności uchwały kolegium regionalnej izby obrachunkowej orzeka w terminie nie dłuższym niż 30 dni od dnia doręczenia uchwały. Stwierdzenie przez ten organ nadzoru nieważności uchwały JST wstrzymuje jej wykonanie z mocy prawa, w zakresie objętym stwierdzeniem nieważności, z dniem doręczenia rozstrzygnięcia nadzorczego¹¹.

Gdy naruszenia prawa są nieistotne, organ nadzoru nie stwierdza nieważności uchwały, a ogranicza się jedynie do stwierdzenia, że uchwała narusza prawo w sposób nieistotny. Oznacza to, że wady uchwały nie powodują konieczności wycofania jej z obrotu prawnego¹². We wszystkich przypadkach rozstrzygnięcia nadzorcze stają się prawomocne z upływem terminu do wniesienia skargi bądź z datą oddalenia lub odrzucenia skargi przez sąd (art. 98 ust. 5 ustawy o samorządzie gminnym, art. 85 ust. 5 ustawy o samorządzie powiatowym, art. 86 ust. 4 ustawy o samorządzie województwa).

W każdym roku budżetowym badaniu przez daną izbę podlega bardzo wiele przepisów stanowionych przez organy jednostek samorządu terytorialnego. Najwięcej z nich z reguły dotyczy budżetu oraz podatków i opłat lokalnych. Przykładowo: w 2008 roku tylko do RIO w Poznaniu do badania trafiły 9152 regulacje prawne (uchwały i zarządzenia) organów jednostek samorządu terytorialnego z województwa wielkopolskiego, z których aż 6178 dotyczyło budżetu i zmian do niego wprowadzanych, a 1114 podatków i opłat lokalnych. Była to stosunkowo duża liczba regulacji, jak na 258 jednostek samorządu terytorialnego i 16 związków międzygminnych objętych nadzorem wskazanej Izby.

Na podaną liczbę badanych uchwał i zarządzeń, tylko łącznie w odniesieniu do nieco ponad 800 podjęto działania nadzorcze. W wyniku prowadzonego postępowania jedynie w 74 przypadkach stwierdzono nieistotne naruszenie prawa, a w przypadku 157 uchwał orzeczono nieważność całości lub części zawartych w nich uregulowań. Jeśli chodzi o prze-

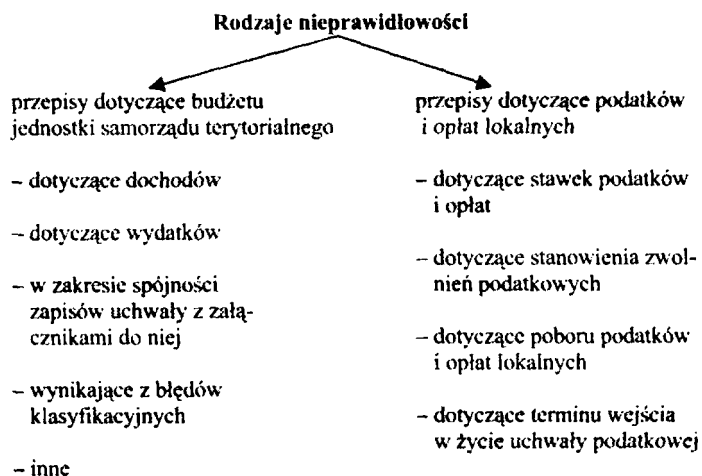
⁹ Art. 12 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych.

¹⁰ A. Szewczuk, M. Ziolo: *Zarys ekonomiki sektora publicznego*. Wyd. Nauk. Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin 2008, s. 307.

¹¹ B. Dolnicki: *op.cit.*, s. 245–246.

¹² Z. Leoński: *Ustrój i zadania samorządu terytorialnego*. W: *Samorząd w Polsce. Istota, formy, zadania*. Red. S. Wykrętowicz. Wyd. WSB w Poznaniu., Poznań 2008, s. 230.

pisy dotyczące budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz podatków i opłat lokalnych, to nieprawidłowości, jakie się w nich pojawiły, dotyczyły kilku obszarów (patrz schemat 1), szczegółowo omawianych w kolejnych podpunktach.



Schemat 1. Rodzaje nieprawidłowości występujących w przepisach organów samorządowych dotyczących budżetu, podatków i opłat lokalnych

Źródło: opracowanie własne.

Nieprawidłowości w uchwałach budżetowych i przepisach je zmieniających

Nieprawidłowości w przepisach dotyczących planu finansowego jednostek samorządu terytorialnego i wprowadzanych do niego modyfikacji wynikają z wielu przyczyn. Po pierwsze, są skutkiem decyzji podejmowanych przez władze samorządowe w zakresie rozdysonowania środków zaplanowanych w budżecie lub pozyskania dodatkowej ich puli. Przykłady tych nieprawidłowości zaprezentowano w tabeli 1. Na podstawie informacji zestawionych w niej można wywnioskować, że nieprawidłowości w odniesieniu do uchwały budżetowej jednostki samorządu terytorialnego pojawiają się praktycznie w każdym obszarze zagadnień z nią związanych, na większości z etapów procedury budżetowej. Jeśli nieprawidłowości te powstają na etapie tworzenia budżetu, z reguły zostają wyeliminowane w wyniku badania i opiniowania projektu budżetu przez regionalną izbę obrachunkową. Większość jednak nieprawidłowości w zakresie stanowienia uchwał budżetowych powstaje w trakcie wykonywania budżetu, a są one związane z reguły z wprowadzaniem w życie innych przepisów o charakterze miejscowym (np. uchwał dotyczących rozdysonowania środków budżetowych w formie dotacji, uchwał zobowiązaniowych, uchwał poręczeniowych).

Tabela 1

Przykłady naruszenia przepisów prawa w treści uchwał budżetowych organów stanowiących jednostek samorządu terytorialnego i zarządzeń organów wykonawczych tych podmiotów

Lp.	Rodzaj nieprawidłowości i ich przykłady
1	2
1.	Nieprawidłowości dotyczące dochodów budżetowych
	brak zaplanowania w uchwale budżetowej wszystkich źródeł dochodów (np. 5% dochodów JST związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej, dochodów z tytułu opłaty adiacenckiej, renty planistycznej, za wpis do ewidencji działalności gospodarczej)
	niezgodność kwot subwencji, dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej realizowanych przez JST z danymi przekazanymi przez dysponenta
	zaplanowanie w dochodach jednostki samorządowej dochodów uzyskiwanych na rzecz budżetu państwa, związanych z realizacją zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego
2.	Nieprawidłowości dotyczące wydatków budżetowych
a)	niezgodne z prawem przeznaczenie środków w budżecie
	przeznaczenie środków budżetowych na zadania nienależące do zadań jednostek samorządu terytorialnego
	przeznaczenie części środków z opłat za zezwolenia na sprzedaż napojów alkoholowych na cele inne niż przeciwdziałanie alkoholizmowi
	przeznaczenie środków w formie dotacji na rzecz gminnego funduszu ochrony środowiska i gospodarki wodnej
	przeznaczenie środków z emisji obligacji na inny cel niż określony w uchwale w sprawie emisji obligacji
b)	zaniechanie zaplanowania wydatków lub zaplanowanie ich w kwocie niższej niż wynika z przepisów prawnych
	zaniechanie zaplanowania w budżecie środków na wydatki wynikające z innych ustaw
	niezaplanowanie wydatków na zadania realizowane na podstawie porozumień między JST lub zaplanowanie ich na poziomie niższym niż wynika to z porozumienia
	zaniechanie zaplanowania wydatków na obsługę długu, podczas gdy zaplanowane zostały kredyty i pożyczki długoterminowe
	zaniechanie określenia zakresu dotacji celowych na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji i zakupów inwestycyjnych zakładów budżetowych
	zaniechanie określenia kwot i zakresu dotacji przedmiotowych dla zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych
	zaplanowanie wpłat na rzecz Izby Rolniczej w wysokości niższej niż 2% planowanych wpływów z podatku rolnego
c)	inne
	zmiany przeznaczenia dotacji
	przeznaczenie dotacji celowej na finansowanie innych zadań niż bieżące zadania zlecone
	wykreowanie przez organ wykonawczy nowego zadania inwestycyjnego
	zmniejszenie wydatków na zadanie inwestycyjne do kwoty niższej niż wynika to z uchwały w sprawie zaciągnięcia pożyczki na jego realizację
	niewyodrębnienie wydatków na programy współfinansowane ze środków Unii Europejskiej

1	2
3.	Nieprawidłowości w zakresie spójności zapisów uchwały budżetowej i załączników
	niezgodność pomiędzy limitami wydatków na zadania ujęte w wieloletnich programach inwestycyjnych a wydatkami zaplanowanymi w budżecie na dany rok
	niezgodności pomiędzy planem wydatków inwestycyjnych a wieloletnim programem inwestycyjnym
	brak wyodrębnienia w formie załącznika do uchwały budżetowej dochodów uzyskiwanych na rzecz budżetu państwa w związku z realizacją zadań zleconych z zakresu administracji rządowej
	brak równowagi budżetowej, powstałej w wyniku różnic występujących między planem dochodów i przychodów a planem wydatków i rozchodów określonych w treści uchwały i załącznikach
4.	Nieprawidłowości wynikające z błędów klasyfikacyjnych
	nieprawidłowe sklasyfikowanie dochodów, wydatków, przychodów, rozchodów, środków ze źródeł zagranicznych
5.	Inne nieprawidłowości
a)	nieprawidłowości dotyczące rezerw
	utworzenie rezerwy ogólnej w kwocie przekraczającej 1% zaplanowanych wydatków budżetowych
	brak określenia w treści uchwały celu, na jaki ma być przeznaczona rezerwa celowa
	brak rezerwy celowej na ewentualne skutki udzielonych poręczeń i gwarancji
b)	nieprawidłowości dotyczące deficytu
	zaplanowanie przychodów z kredytów i pożyczek w kwocie wyższej niż planowany deficyt
	brak określenia źródeł sfinansowania deficytu
	wskazanie nieistniejącej nadwyżki jako źródła pokrycia deficytu
	wskazanie w treści uchwały budżetowej wolnych środków jako źródła pokrycia deficytu, podczas gdy faktycznie nie angażuje się ich w jego sfinansowanie
c)	nieprawidłowości dotyczące limitów zobowiązań
	zaniechanie określenia lub błędne określenie limitów zobowiązań
	ustalenie limitu zobowiązań z tytułu zaciągniętych kredytów i pożyczek na pokrycie występującego w ciągu roku deficytu bez określenia upoważnienia dla burmistrza do zaciągania tych zobowiązań
	zaplanowanie limitu zobowiązań z tytułu zaciągniętych pożyczek i kredytów, podczas gdy w uchwalonym budżecie nie zaplanowano przychodów z tego tytułu
d)	inne
	zaniechanie określenia planu przychodów i wydatków gminnego funduszu ochrony środowiska i gospodarki wodnej
	zaplanowanie przychodów w kwocie wyższej niż niezbędna do sfinansowania wydatków niezajdujących pokrycia w planowanych dochodach
	zaplanowanie na obsługę zobowiązań kwoty wyższej niż 15% planowanych dochodów budżetowych, po uwzględnieniu wyłączeń wynikających z przepisów ustawy o finansach publicznych
	zaniechanie określenia w treści uchwały budżetowej łącznej kwoty poręczenia
	nieokreślenie w treści uchwały zakresu upoważnienia wójta do przekazywania kierownikom jednostek budżetowych uprawnień do dokonywania przeniesień w planie dochodów własnych jednostek budżetowych

Źródło: opracowanie własne na podstawie materiałów uzyskanych z Wydziału Informacji, Analiz i Szkoleń (WIAS) RIO w Poznaniu.

Niezgodne z prawem zapisy uchwał budżetowych naruszają przede wszystkim regulacje zawarte w ustawie o finansach publicznych, jak również w ustawach samorządowych. Wynika to z faktu, że stosunkowo często zdarza się, że brakuje w uchwałach budżetowych zapisów obligatoryjnych, określonych we wspomnianych ustawach, lub są one podane błędnie. Dotyczy to np. ustalenia limitów zobowiązań, określenia maksymalnej wysokości zaciąganych pożyczek i kredytów przez organ wykonawczy JST. Zestawienie najczęściej naruszanych przepisów przywołanych aktów prawnych zawiera tabela 2.

Tabela 2

Najważniejsze akty prawne, których regulacje naruszają uchwały budżetowe lub uchwały i zarządzenia organów JST wprowadzające do nich zmiany

Nazwa aktu prawnego	Numer artykułu	Zakres regulacji
1	2	3
ustawa o finansach publicznych	35	traktuje ogólnie, na co mogą być ponoszone wydatki publiczne
	36	dotyczy wysokości zaciąganych zobowiązań
	82	określa cele zaciąganych zobowiązań
	86	dotyczy kwot poręczeń
	167	wskazuje kierunki wydatków z budżetu JST na realizację zadań określonych w odrębnych przepisach
	168	wskazuje źródła sfinansowania deficytu
	169	określa maksymalny poziom kosztów obsługi zadłużenia danej JST
	170	stanowi o maksymalnym poziomie zadłużenia jednostki samorządu terytorialnego
	173	dotyczy rezerw tworzonych w budżetach JST
	184	wskazuje szczegółowo, co powinna zawierać uchwała budżetowa
	188	dotyczy zmian, jakie w trakcie roku budżetowego mogą być wprowadzane do budżetu przez organ wykonawczy
ustawa o samorządzie gminnym	18 ust. 1 pkt 9 lit. d	dotyczy ustalenia maksymalnej wysokości pożyczek i kredytów krótkoterminowych zaciąganych przez wójta w trakcie roku budżetowego
	18 ust. 1 pkt 9 lit. i	dotyczy ustalania maksymalnej wysokości pożyczek i poręczeń udzielanych przez wójta w roku budżetowym
	18 ust. 1 pkt 10	dotyczy określenia wysokości sumy, do której wójt może samodzielnie zaciągać zobowiązania
	57	wynika z niego obowiązek określenia w uchwale budżetowej gminy źródła pokrycia niedoboru budżetu, jeżeli planowane wydatki budżetu przewyższają planowane dochody

1	2	3
ustawa o samorządzie powiatowym	12 pkt 8 lit. d	dotyczy ustalenia maksymalnej wysokości pożyczek i kredytów krótkoterminowych zaciąganych przez zarząd w trakcie roku budżetowego oraz ustalenie maksymalnej wysokości pożyczek i poręczeń udzielanych przez zarząd w roku budżetowym
	12 pkt 9	dotyczy określenia wysokości sumy, do której zarząd może samodzielnie zaciągać zobowiązania
ustawa o samorządzie województwa	18 pkt 19 lit. d	dotyczy ustalenia maksymalnej wysokości pożyczek i kredytów krótkoterminowych zaciąganych przez zarząd województwa w trakcie roku budżetowego oraz ustalenia maksymalnej wysokości pożyczek i poręczeń udzielanych przez zarząd województwa w roku budżetowym

Źródło: opracowanie własne.

Obok wskazanych ustaw aktem prawnym, którego regulacje równie często nie są przestrzegane, jest rozporządzenie ministra finansów w sprawie klasyfikacji budżetowej¹³. W uchwałach budżetowych pojawia się wiele błędów klasyfikacyjnych. Wynikają one zarówno z ewidentnych pomyłek, jak i wątpliwości pracowników zatrudnionych w wydziałach finansowych jednostek samorządu terytorialnego, co do zastosowania danej podziałki klasyfikacji budżetowej. Najczęściej błędnie klasyfikowane są środki budżetowe przeznaczane w formie dotacji na rzecz różnego rodzaju podmiotów, jak i środki pochodzące z zagranicy.

Nieprawidłowości w uchwałach dotyczących podatków i opłat lokalnych

Uchwały dotyczące podatków i opłat stanowią przepisy prawa miejscowego. Jeżeli więc pojawiają się w nich nieprawidłowości, organ badający uchwałę wszczyna postępowanie, mające na celu wyeliminowanie ich z obrotu prawnego w ogóle lub też takie poprawienie przepisu, które umożliwi jego funkcjonowanie. Najczęściej pojawiające się nieprawidłowości w tego typu uchwałach organów stanowiących gmin przedstawia tabela 3.

Śpośród nieprawidłowości zaprezentowanych w tabeli 3 chciałabym zwrócić uwagę – ze względu na ograniczone ramy opracowania – jedynie na niektóre. Jedną z nich jest próba wprowadzania uchwałą rady gminy zwolnień podmiotowych np. w podatku od nieruchomości. Stosunkowo proceder jest dość częsty, mimo że ustawodawca wyraźnie w art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych¹⁴ wskazuje na możliwość wprowadzania przez rady gmin w drodze uchwały jedynie innych niż ustawowe zwolnień przedmiotowych. Je-

¹³ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 14 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów, rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (DzU nr 107, poz. 726).

¹⁴ Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, DzU 2006, nr 121, poz. 844 z późn. zm.

śli więc pojawia się taka uchwała, orzeka się jej niezgodność (całkowitą bądź częściową) z istniejącym prawem.

Tabela 3

Przykłady naruszenia przepisów prawa w treści uchwał podatkowych i dotyczących opłat podejmowanych przez organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego

Lp.	Rodzaj nieprawidłowości i ich przykłady
1.	Nieprawidłowości dotyczące stawek podatków i opłat
	określenie różnych stawek podatku dla tej samej kategorii przedmiotu opodatkowania
	zaniechanie określenia stawek podatku od środków transportowych dla określonych kategorii pojazdów
	ustalenie stawek podatkowych poniżej stawek minimalnych lub powyżej stawek maksymalnych
	podjęcie uchwał wprowadzających podwyżkę stawek podatków w trakcie roku podatkowego
	zróznicowanie stawek opłaty targowej według kryterium podmiotu
2.	Nieprawidłowości dotyczące stanowienia zwolnień podatkowych
	wprowadzanie zwolnień o charakterze podmiotowym
	nieprecyzyjne określenie przedmiotu zwolnienia
	ustalenie, że zwolnienia przyznawane będą na indywidualny wniosek podatnika, a nie na podstawie uchwały rady gminy
	ograniczenie możliwości skorzystania przez następców prawnych z prawa do zwolnień w podatku od nieruchomości, uzyskanego przez przedsiębiorców
3.	Nieprawidłowości dotyczące poboru podatków i opłat lokalnych
	brak wyznaczenia inkasentów lub nieprecyzyjne ich określenie, w sytuacji gdy określono pobór daniny lokalnej w formie inkasa
	pobór przez inkasenta odsetek i opłaty prolongacyjnej
	zaniechanie określenia wynagrodzenia dla inkasentów, w sytuacji ustalenia poboru podatku w drodze inkasa
	ustalenie łącznego zobowiązania pieniężnego od osób fizycznych z tytułu podatku rolnego, leśnego i od nieruchomości w drodze inkasa
4.	Nieprawidłowości dotyczące terminu wejścia w życie uchwały podatkowej
5.	Inne nieprawidłowości
	ustalenie opłat za czynności objęte przepisami o opłacie skarbowej
	ustalenie opłaty miejscowej od osób fizycznych przebywających dłużej niż dobę w celach zdrowotnych

Źródło: jak w tab. 1.

Zdarza się również, że podejmowane są w gminach uchwały o określeniu stawek podatku lokalnego na początku roku podatkowego, którego rozwiązania zawarte w uchwale mają dotyczyć. Postępowanie takie sprzeczne jest z kolei z art. 20a ustawy o podatkach

i opłatach lokalnych. Z zapisów tego artykułu wynika bowiem, że w sytuacji nieuchwalenia stawek podatków lub opłat lokalnych przed końcem roku podatkowego, w danym roku podatkowym stosuje się stawki obowiązujące w roku go poprzedzającym. W przypadku podatku od środków transportowych, jeśli nie doszło do uchwalenia stawek przed końcem roku podatkowego, a ustawowe stawki minimalne dla poszczególnych pojazdów w danym roku są wyższe od stawek uchwalonych na rok poprzedzający rok podatkowy, stosować należy odpowiednie stawki ustawowe. Dodatkowo, jeśli uchwałą podjętą na początku roku, rada gminy próbuje wprowadzić wyższe stawki danego podatku niż te, które obowiązywały w roku poprzednim, naruszony zostaje przepis ustawy zasadniczej.

Art. 2 Konstytucji RP¹⁵ stanowi, że RP jest demokratycznym państwem prawnym, urzeczywistniającym zasady sprawiedliwości społecznej. Z faktu tego wynika zakaz wprowadzania zmian w prawie podatkowym w trakcie roku podatkowego oraz podejmowania działań, które są niespodziewane oraz nieprzewidywalne dla obywateli. Naruszenie ich prowadzi bowiem do zburzenia bezpieczeństwa prawnego. Dokonywanie zmian obciążeń podatkowych w ciągu roku podatkowego narusza zasadę zaufania obywatela do państwa i prawa, opartą na pewności prawa, umożliwiającą jednostce decydowanie o swoim postępowaniu w oparciu o możliwie pełną znajomość przesłanek działania organów państwowych oraz konsekwencji prawnych, jakie działania te mogą za sobą pociągnąć. Stanowisko takie potwierdził również m.in. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku w wyroku z 2007 roku¹⁶.

Stosunkowo częstą praktyką organów samorządowych jest podejmowanie uchwał z mocą obowiązującą od dnia podjęcia uchwały. Zapis taki jest jednak sprzeczny z art. 4 ust. 1 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych¹⁷. Z regulacji tej wynika bowiem, że przepisy powszechnie obowiązujące, ogłaszane w dziennikach urzędowych, wchodzą w życie po upływie czterech dni od ich ogłoszenia, chyba że dany akt określi termin dłuższy. Uchwała podatkowa jest aktem prawa, powszechnie obowiązującym na określonym terenie, nie jest więc możliwe jej wejście w życie przed tym czterechdniowym terminem.

Podsumowanie

Organy jednostek samorządu terytorialnego uchwalają i podejmują wiele przepisów prawnych obowiązujących na terenie ich działania. W niektórych z nich pojawiają się nieprawidłowości, z których jedne są wynikiem błędów rachunkowych, tzw. czeskich błędów, „psikusów komputerowych”, a inne są przykładem ewidentnego naruszenia prawa. O ile

¹⁵ Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., DzU nr 78, poz. 483.

¹⁶ Wyrok WSA w Białymstoku z 6.09.2007 r., (1 SA/Bk 360/07).

¹⁷ Ustawa z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych, DzU 2007, nr 68, poz. 449.

pierwszy typ nieprawidłowości można zrozumieć, o tyle drugi nie powinien w ogóle się pojawiać.

Nieznajomość prawa szkodzi. Wiadomo to nie od dziś, a bardzo często przekonują się o tym przedstawiciele władz lokalnych, pojawiający się na posiedzeniach kolegium regionalnych izb obrachunkowych, w związku z zawiadomieniem o podjęciu przez izbę działań nadzorczych w odniesieniu do danej uchwały. Dzieje się tak pomimo radców prawnych zatrudnionych w urzędach gmin, urzędach miejskich, starostwach czy urzędach marszałkowskich. Trudno zarzucić wskazanym osobom nieznajomość prawa czy złą wolę w sytuacji, kiedy pomagają oni pracownikom samorządowym tworzyć przepisy obowiązujące na terenie danej jednostki samorządu terytorialnego. Jeśli więc nie zła wola, nie nieznajomość przepisów prawnych, to co przeszkadza tworzyć przepisy samorządowe zgodne z prawem powszechnie obowiązującym w danym czasie? Sądzę, że tą przeszkodą może być interpretowanie przepisów prawnych.

Przepisy prawne w miarę możliwości trzeba czytać wprost i brać pod uwagę ich literalne brzmienie. Próby ich interpretowania prowadzą częstokroć do błędnych wniosków, a przez to do tworzenia przepisów lokalnych sprzecznych z ogólnie obowiązującymi. Osobną kwestią pozostaje język, jakim „pisane są” akty prawne.

Na podstawie zaprezentowanych w niniejszym opracowaniu przykładów naruszenia prawa w uchwałach budżetowych organów stanowiących jednostek samorządu terytorialnego, zarządzeniach organów wykonawczych wprowadzających do nich zmiany, jak i w przepisach prawa miejscowego, dotyczących podatków i opłat lokalnych, wynika, że powstają one z różnych powodów. Najczęściej jednakże jest to wynik nieznajomości prawa. I o ile w przypadku pierwszych wskazanych regulacji można powstałe błędy poprawić i nie odczują ich bezpośrednio mieszkańcy danej jednostki samorządu terytorialnego, inwestorzy czy turyści, o tyle w przypadku regulacji podejmowanych w zakresie danin publicznych o charakterze lokalnym, niezgodne z prawem zapisy należy eliminować. Nie do przecenienia jest w tym zakresie praca tych pracowników regionalnych izb obrachunkowych, którzy mają obowiązek te „wadliwe przepisy wyłapać”, aby w żadnym przypadku nie trafiły one do obrotu prawnego.

DISCREPANCIES IN RULES AND REGULATIONS OF THE LOCAL GOVERNMENT AUTHORITIES

Summary

The purpose of the study is to present the most frequent discrepancies taking place in resolutions and regulations issued by the local government authorities in Poland, as well as highlighting any of these rules that are most commonly breached. The study is not based on all rules issued by the local government, yet only those referring to the budget, taxes and local charges, grants and financial commitments. The examples of the discrepancies were provided by the Regional Clearing House in Poznań.