

# **ZESPÓŁ EKSPERCKI DS. LOKALNEGO PRAWA PODATKOWEGO**

Katedra Prawa Podatkowego, Wydział Prawa Uniwersytetu w Białymstoku, 15-213 Białystok, ul. Mickiewicza 1  
[www.eksperci.uwb.edu.pl](http://www.eksperci.uwb.edu.pl)

---

**Opinia do projektu ustawy o zmianie ustawy o podatkach i opłatach  
lokalnych, dotyczącego zmian w zakresie opłaty targowej (druk nr 3475)**

**Białystok, dnia 12 listopada 2010 r.**

# ZESPÓŁ EKSPERCKI DS. LOKALNEGO PRAWA PODATKOWEGO

Katedra Prawa Podatkowego, Wydział Prawa Uniwersytetu w Białymstoku, 15-213 Białystok, ul. Mickiewicza 1  
www.eksperci.uwb.edu.pl

I. Przedłożony projekt, chociaż stanowi w większości wykonanie wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 08.12.2009 r. (sygn. akt K 7/08), uznać należy za dokonujący istotnych zmian w konstrukcji opłaty targowej.

Zasadnicza zmiana, którą proponuje się w projekcie, polega na zlikwidowaniu definicji targowiska i przyznaniu radzie gminy uprawnienia do definiowania, w drodze uchwały, miejsc, w których prowadzenie sprzedaży będzie się wiązało z obowiązkiem uiszczenia opłaty targowej. Uprawnienie to nie może być jednak rozumiane w ten sposób, że rada gminy będzie wyznaczała na podstawie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych targowiska. Tego rodzaju upoważnienie, jak się wydaje, kolidowałoby bowiem z regulacją art. 7 ust. 1 pkt 11 ustawy z dnia 08.03.1990 r. o samorządzie gminnym<sup>1</sup>. Przepis ten do zadań własnych gminy zalicza tworzenie targowisk. Nie jest to materia podatkowa, która winna być uregulowana w przepisach ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. We wskazanej ustawie można natomiast umieścić zapisy umożliwiające radzie gminy ograniczenie obowiązku uiszczenia opłaty wyłącznie do określonego terenu. Tego rodzaju rozwiązanie budzi jednak istotne wątpliwości.

W pierwszej kolejności stwierdzić należy, iż obowiązująca definicja targowiska („wszelkie miejsca, w których prowadzony jest handel”) prowadzi do powszechności opłaty targowej, bez względu na miejsce sprzedaży i podmiot jej dokonujący. W przypadku ograniczenia obowiązku uiszczenia opłaty do określonego terenu wskazana powszechność nie będzie już zachowana, co pozwala postawić pytanie o konstytucyjność tego rozwiązania w aspekcie zasady równości wyrażonej w art. 32 Konstytucji RP. Podejmując uchwałę wskazującą miejsca objęte opłatą targową, rada gminy doprowadzi do sytuacji, w której na terenie gminy część z przedsiębiorców prowadzących ten sam rodzaj działalności będzie objęta opłatą, a inna nie. Oczywiście możliwe jest także podjęcie uchwały, w której rada gminy obejmie opłatą po prostu cały obszar gminy. Pozostaje jednak w tym przypadku pytanie o racjonalność zmiany, gdyż uchwała wskazująca jako miejsce obowiązywania opłaty targowej teren całej gminy, będzie w istocie powrotem do obowiązującej definicji targowiska.

Po drugie, jeżeli na terenie gminy będą istniały strefy objęte opłatą targową oraz z opłaty wyłączone, naturalnym działaniem przedsiębiorców będzie przenoszenie sprzedaży do stref

<sup>1</sup> Tekst jedn. Dz.U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.

## ZESPÓŁ EKSPERCKI DS. LOKALNEGO PRAWA PODATKOWEGO

Katedra Prawa Podatkowego, Wydział Prawa Uniwersytetu w Białymstoku, 15-213 Białystok, ul. Mickiewicza 1  
www.eksperci.uwb.edu.pl

wolnych od opłaty. Rozwiązaniem tego problemu będzie zapewne rozszerzenie strefy objętej opłatą na teren całej gminy, co będzie powrotem do aktualnej definicji targowiska.

Po trzecie, nie można wykluczyć sytuacji, w której uchwała rada gminy może doprowadzić do praktycznego zniesienia obowiązku uiszczania opłaty targowej na terenie gminy. Wystarczy bowiem w uchwale wskazać mały kawałek placu i upoważnienie ustawowe jest wykonane. Nie ma znaczenia, że na danym placu w ogóle nie dokonuje się sprzedaży.

Po czwarte, wątpliwości budzi sytuacja, w której rada gminy obejmuje obowiązkiem uiszczenia opłaty targowej obszary, które należą do osób prywatnych. Przy powszechności opłaty, która dziś obowiązuje, ten problem nie występuje. Po nowelizacji rada gminy, co wynika z treści proponowanego art. 15 ust. 1, będzie mogła wskazać jako miejsca pobierania opłaty również targowiska prywatne. Może być to odbierane, jako ingerencja w prawo własności.

Po piąte, nie można wykluczyć sytuacji, w których uchwała podejmowana na podstawie projektowanego przepisu będzie w sposób istotny naruszała zasadę wolnej konkurencji. W szczególności zauważyć należy, iż gminy czerpią dochody z tytułu opłat za korzystanie ze swoich targowisk. W związku z tym zainteresowane są tym, aby jak największa liczba przedsiębiorców z tych miejsc korzystała. Nietrudno więc sobie wyobrazić sytuację, w której rada gminy wyłącza z obowiązku uiszczania opłaty targowej wyłącznie swoje targowiska, uderzając tym samym w targowiska prywatne. W tym celu wystarczające jest wskazanie w uchwale, że opłatę targową pobiera się na terenie konkurencyjnych targowisk prywatnych.

Po szóste, należy wskazać na praktyczne problemy związane z precyzyjnym określeniem w uchwale rady gminy terytorialnego zakresu opłaty targowej i koniecznością ewentualnego dostosowywania uchwały do zmieniającej się rzeczywistości gospodarczej (otwieranie i likwidowanie miejsc sprzedaży).

Reasumując stwierdzić należy, iż lepszym rozwiązaniem wydaje się pozostawienie aktualnej definicji targowiska, którym jest każde miejsce, w którym prowadzony jest handel. Z punktu widzenia poprawności terminologicznej można się jednak zastanowić, czy pojęcie handlu nie powinno być zastąpione sprzedażą. Handel bowiem, to proces gospodarczy polegający na sprzedaży, to znaczy na wymianie dóbr i usług na pieniądze, realizowany przez zawodowych pośredników w celu osiągnięcia zysku.<sup>2</sup> Tymczasem opłata targowa związana jest z dokonywaniem sprzedaży przez podmioty profesjonalne oraz nieprofesjonalne. Skoro

---

<sup>2</sup> <http://pl.wikipedia.org/wiki/Handel>

# ZESPÓŁ EKSPERCKI DS. LOKALNEGO PRAWA PODATKOWEGO

Katedra Prawa Podatkowego, Wydział Prawa Uniwersytetu w Białymstoku, 15-213 Białystok, ul. Mickiewicza 1  
www.eksperci.uwb.edu.pl

zatem opłata targowa pobierana jest od podmiotów dokonujących sprzedaży, to targowiskiem powinno być każde miejsce, w których sprzedaż jest prowadzona.

**II.** Pozytywnie należy ocenić zmianę art. 15 ust. 2a polegającą na jasnym określeniu, że z opłaty targowej wyłączona jest sprzedaż dokonywana w budynkach lub ich częściach. Tego rodzaju zapis jest klarowny, w stopniu, który z pewnością ułatwi jego stosowanie. Należy jednak w tym miejscu podnieść, o czym niżej, iż pozostawienie tego zapisu przy jednoczesnym wykreśleniu zwolnienia z art. 16 ustawy, może prowadzić do nieuzasadnionego zróżnicowania sytuacji podmiotów dokonujących sprzedaży.

Ponadto przedmiotowa zmiana prowadzi do rozszerzenia zakresu wyłączenia, co wiąże się ze zmniejszeniem dochodów gmin z tytułu opłaty pobieranej aktualnie od sprzedaży na targowiskach pod dachem, halach używanych do targów, aukcji i wystaw. W tym kontekście być może projektowana zmiana nie powoduje skutków finansowych dla budżetu państwa, ale dla budżetu części z gmin z pewnością. Co za tym idzie rozważyć należy możliwość rekompensaty dochodów utraconych przez gminy z tytułu zmiany treści art. 15 ust. 2.

**III.** Praktyczne znaczenie uchylonego art. 15 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jest takie, że aktualnie nie pozostawia on wątpliwości co do obowiązku ponoszenia, obok opłaty targowej, innych świadczeń związanych z korzystaniem z targowiska. W przypadku targowisk niepublicznych, opłaty, jak słusznie zauważa się w uzasadnieniu projektu, wynikają z umów cywilnoprawnych. Tymczasem w przypadku targowisk miejskich, zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 20.12.1996 r. o gospodarce komunalnej<sup>3</sup>, jeżeli przepisy szczególne nie stanowią inaczej, organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego postanawiają o wysokości cen i opłat za korzystanie z obiektów i urządzeń użyteczności publicznej jednostek samorządu terytorialnego. Art. 4 ust. 1 pkt 2 wskazanej ustawy daje podstawę organom stanowiącym jednostek samorządu terytorialnego do powierzenia tego uprawnienia organom wykonawczym tych jednostek.

Z powyższego wynika, że w przypadku targowisk publicznych wysokość opłat za korzystanie z urządzeń targowiska może wynikać z uchwały rady gminy lub zarządzenia wójta, burmistrza (prezydenta), chociaż oczywiście ostatecznie jest ona wynikiem nawiązania stosunku cywilnoprawnego pomiędzy użytkownikiem a właścicielem targowiska. Może to

---

<sup>3</sup> Dz.U. Nr 9, poz. 43 ze zm.

# ZESPÓŁ EKSPERCKI DS. LOKALNEGO PRAWA PODATKOWEGO

Katedra Prawa Podatkowego, Wydział Prawa Uniwersytetu w Białymstoku, 15-213 Białystok, ul. Mickiewicza 1  
www.eksperci.uwb.edu.pl

więc sugerować, wobec braku wyraźnego zapisu w art. 15 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, że następuje podwójne obciążenie z tego samego tytułu, wprowadzane w tej samej formie (uchwała w sprawie opłat za korzystanie z urządzeń targowiska oraz uchwała w sprawie stawek opłaty targowej ewentualnie wyznaczenia miejsc, w których jest ona pobierana).

**IV.** Proponowany ust. 4 art. 16 zasługuje na akceptację. Jednak wydaje się, że powinien od znaleźć się w art. 19 ustawy, gdzie w sposób kompleksowy uregulowano problematykę określania stawek opłaty targowej. Ponadto podkreślić należy, iż ujednoczeniu powinny, niejako przy okazji, ulec także zasady określania stawek innych opłat lokalnych (od posiadania psów, miejscowej i uzdrowskiej). W tych świadczeniach powszechnie stosuje się różnicowanie stawek. Wprowadzenie nowego ust. 4 w art. 16, bez analogicznej zmiany w zakresie opłaty od posiadania psów, miejscowej i uzdrowskiej może prowadzić do błędnego wniosku, że w tych opłata rada gminy nie ma kompetencji do różnicowania stawek.

**V.** Przedmiotowy projekt zakłada uchylene art. 16 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, z którego aktualnie wynika, że zwalnia się z opłaty targowej osoby i jednostki dokonujące sprzedaży na targowisku, które są podatnikami podatku od nieruchomości w związku z przedmiotami opodatkowania położonymi na targowisku. Słusznie w uzasadnieniu projektu podkreśla się zupełnie różny charakter podatku od nieruchomości oraz opłaty targowej. Ten pierwszy jest podatkiem majątkowym związanym z samym faktem dysponowania określonymi gruntami, budynkami i budowlami. Nie jest to podatek od obrotu gospodarczego, a taki charakter ma opłata targowa, która związana jest z tym obrotem. W związku z tym powszechność obciążeń podatkowych powinna prowadzić do tego, że każdy podmiot dokonujący sprzedaży, bez względu na to jakim majątkiem dysponuje (czy jest podatnikiem podatku od nieruchomości od przedmiotów opodatkowania położonych na targowisku czy też nie) powinien uiszczać opłatę targową.

Z drugiej strony można postawić pytanie o racjonalność, w kontekście powyższego, utrzymania wyłączenia z art. 15 ust. 2a. Dlaczego przedsiębiorca dokonujący sprzedaży na swoim gruncie lub w swojej budowlu (np. kiosku), zobowiązany jest do uiszczenia opłaty targowej, a ten, który dokonuje sprzedaży w budynku takiej opłaty nie reguluje? Przy utrzymaniu art. 15 ust. 2a mało przekonujące jest uzasadnienie uchylene art. 16. W

## ZESPÓŁ EKSPERCKI DS. LOKALNEGO PRAWA PODATKOWEGO

Katedra Prawa Podatkowego, Wydział Prawa Uniwersytetu w Białymstoku, 15-213 Białystok, ul. Mickiewicza 1  
www.eksperci.uwb.edu.pl

związku z tym zmieniając brzmienie art. 15 ust. 2a należałoby jednak utrzymać zwolnienie z art. 16. W takim przypadku każdy, kto jest obciążony podatkiem od nieruchomości, bez względu na to, czy sprzedaje w budynku, w/na budowli czy też na gruncie, od którego płaci ten podatek, powinien korzystać ze zwolnienia.

**VI.** W odniesieniu do przepisu przejściowego, którym jest art. 2 projektowanej ustawy, zasugerować można, przy nadaniu gminie uprawnienia do określenia miejsc, w których istnieje obowiązek uiszczenia opłaty targowej, utrzymanie obowiązujących uchwał rad gmin do końca 2011 r. Skoro bowiem opłata targowa jest dla przedsiębiorców kosztem uzyskania przychodu, planowanie działalności gospodarczej powinno uwzględniać ten element w okresie rozliczeniowym, jakim jest rok. Ponadto takie rozwiązanie uwzględnia praktykę stanowienia miejscowego prawa podatkowego w gminach, gdzie uchwały w sprawie podatków i opłat lokalnych podejmuje się z zasady z mocą od nowego roku kalendarzowego.

Analogiczne zastrzeżenie można mieć do terminu wejścia w życie samej ustawy (art. 3). Biorąc pod uwagę fakt, że dla niektórych kategorii podatników zmiany będą wiązały się ze wzrostem obciążeń podatkowych (np. tych, którzy korzystali ze zwolnienia na podstawie uchylonego art. 16), należałoby zachować odpowiedni okres *vacatio legis*. W związku z tym uwzględnienie wzrostu obciążeń w prowadzonej działalności wymaga wejścia w życie przepisów z początkiem kolejnego roku.

**VII.** W konkluzji stwierdzić należy, iż w przedmiotowym projekcie zastrzeżenia budzi przede wszystkim upoważnienie rad gmin do określania w drodze uchwały miejsc, w których pobiera się opłatę miejscową. W naszej ocenie, lepszym rozwiązaniem jest pozostawienie obowiązującej definicji targowiska, która zapewnia powszechność obciążenia opłatą targową. Generalnie wydaje się, że nowelizacja powinna poprzestać na dostosowaniu brzmienia art. 15 ust. 2 do wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 08.12.2009 r. (sygn. akt K 7/08) bez ingerowania w pozostałą część regulacji odnoszących się do opłaty targowej.

Autorzy:

prof. zw. dr hab. Leonard Etel

dr Rafał Dowgier

dr Mariusz Popławski