



# DZIENNIK URZĘDOWY

## WOJEWÓDZTWA LUBUSKIEGO

---

Gorzów Wielkopolski, dnia 1 lutego 2017 r.

Poz. 279

### UCHWAŁA NR 62/2017 KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W ZIELONEJ GÓRZE

z dnia 30 stycznia 2017 r.

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 11 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jedn. Dz. U. z 2016 r., poz. 561) i art. 91 ust. 1 i ust. 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (j.t. Dz. U. z 2016 r., poz. 446 z późn. zm.), po przeprowadzeniu postępowania nadzorczego w przedmiocie zgodności z prawem uchwały Nr XL/205/16 Rady Miejskiej w Lubsku z dnia 28 grudnia 2016 r. w sprawie zmiany uchwały Nr XXII/113/15 Rady Miejskiej w Lubsku w sprawie ustalenia wzorów formularzy informacji, deklaracji i załączników na podatek od nieruchomości, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze stwierdza:

- nieważność badanej uchwały w części dotyczącej § 3 uchwały o treści cyt. "Uchwała podlega ogłoszeniu w Dzienniku Urzędowym Województwa Lubuskiego i wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2017" - z powodu istotnego naruszenia przepisów art. 4 ust. 1 i ust. 2 ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (tekst jedn. Dz. U. z 2016 r., poz. 296 z późn. zm.),
- nieważność informacji w sprawie podatku od nieruchomości rolnego i leśnego stanowiącej załącznik nr 1 do badanej uchwały w części F "Okoliczności powodujące konieczność złożenia informacji", w zakresie sformułowania cyt. "Złożenie wyjaśnień uzasadniających korektę informacji - art. 155 § 1 Ordynacji podatkowej" z powodu naruszenia art. 81 § 1 i 2 i art. 155 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (j.t. Dz. U. z 2015 r., poz. 613 ze zm.).

#### Uzasadnienie

Uchwała Nr XL/205/16 Rady Miejskiej w Lubsku z dnia 28 grudnia 2016 r. w sprawie zmiany uchwały Nr XXII/113/15 Rady Miejskiej w Lubsku w sprawie ustalenia wzorów formularzy informacji, deklaracji i załączników na podatek od nieruchomości, rolny i leśny wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze w dniu 4 stycznia 2017 r. i została objęta postępowaniem nadzorczym na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych.

Oceniając zgodność postanowień przedmiotowej uchwały z przepisami prawa, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze ustaliło, co następuje:

W § 3 uchwały Rada Miejska w Lubsku, określając klauzulę wejścia w życie uchwały, postanowiła, że cyt. "Uchwała podlega ogłoszeniu w Dzienniku Urzędowym Województwa Lubuskiego i wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2017". Postanowienie to narusza w ocenie Kolegium Izby w istotny sposób art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych, zgodnie z którym, akty normatywne, zawierające przepisy powszechne obowiązujące, ogłaszane w dziennikach urzędowych wchodzi w życie po upływie 14 dnia od dnia ich ogłoszenia, chyba że dany akt normatywny określi termin dłuższy. Jest to zasada od której wyjątek stanowi dyspozycja art. 4 ust. 2 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych, zgodnie z którym w uzasadnionych przypadkach akty normatywne, z zastrzeżeniem ust. 3, mogą wchodzić w życie w terminie krótszym niż czternaście dni, jeżeli ważny interes państwa wymaga natychmiastowego wejścia w życie aktu normatywnego i zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie, dniem wejścia w życie może być dzień ogłoszenia tego aktu w dzienniku urzędowym. Wskazać należy, że obowiązek ustanawiania odpowiedniego *vacatio legis* wynika z „zasad bezpieczeństwa

prawnego, pewności obrotu prawnego, poszanowania praw nabytych czy ochrony zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa, które wywodzi się z zasady demokratycznego państwa prawnego wyrażonej w art. 2 Konstytucji” - (vide: komentarz do art. 4 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów – Grzegorz Wilczyński LEX 44/2013).

Odwolując się do poglądu Naczelnego Sądu Administracyjnego, przedstawionego w wyroku z dnia 14 czerwca 2011 r. II GSK 632/10 (publ. Centralna Baza Orzeczeń Sądów Administracyjnych) – w przypadku skonstruowania postanowień dotyczących klauzuli wejścia w życie aktów, o których mowa w art. 4 ust. 1 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych – w sposób naruszający te przepisy – „organ nadzoru powinien (...) pozbawić mocy obowiązującej wadliwie skonstruowany (...) przepis” (...) „Brak stosownej w tym zakresie regulacji zostałby niejako zastąpiony treścią art.4 ust. 1 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych”.

Wskazanie przez Radę Miejską w Lubsku w § 3 badanej uchwały, że uchwała wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2017 r. w sytuacji jej podjęcia w dniu 28 grudnia 2016 r. narusza w ocenie Kolegium Izby zasady demokratycznego państwa prawa wynikające z art. 2, art. 7, art. 88 ust. 1 ustawy z dnia 2 kwietnia 1997 r. Konstytucja RP (Dz. U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483), a także art. 4 ust. 1 i ust. 2 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych.

Kolegium Izby zauważa bowiem, że zgodnie z art. 4 ust. 2 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych jedynie w uzasadnionych przypadkach akty normatywne, z zastrzeżeniem ust. 3, mogą wchodzić w życie w terminie krótszym niż czternaście dni, jeżeli ważny interes państwa wymaga natychmiastowego wejścia w życie aktu normatywnego i zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie, dniem wejścia w życie może być dzień ogłoszenia tego aktu w dzienniku urzędowym. Z badanej uchwały nie wynika aby wskazane w art. 4 ust. 2 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych przesłanki wystąpiły, co więcej w ocenie Kolegium Izby, to właśnie zasady demokratycznego państwa prawnego stoją takiemu działaniu Rady Miejskiej w Lubsku na przeszkodzie. Podatnik poprzez takie ustanowienie klauzuli wejścia w życie badanej uchwały nie ma bowiem możliwości zapoznania się z wzorami informacji i deklaracji zmienianych badaną uchwałą i dostosowania swojej działalności do tych zmian. Podatnik zostaje zmianami zaskoczony, a niezajomość nowych formularzy może negatywnie wpłynąć na terminowość lub prawidłowość realizacji przez podatnika obowiązków ustawowych. Co więcej godzi to wprost w zasadę zaufania obywateli do państwa i stanowionego przez nie prawa.

W przypadku wszystkich aktów normatywnych prawodawca w tym również Rada Miejska w Lubsku powinien ustanowić *vacatio legis* odpowiednie do ich treści i charakteru. Obowiązek zachowania odpowiedniego *vacatio legis* ma bowiem umożliwić zarówno zaznajomienie się z nowym prawem – odbiorcy uchwały jak i dokonanie odpowiednich działań adaptacyjnych, w tym także chroniących adresata przed pogorszeniem jego sytuacji

Kolegium Izby stwierdza również, że w stanowiącej załącznik nr 1 do uchwały Informacji w sprawie podatku od nieruchomości rolnego i leśnego, w części F - "Okoliczności powodujące konieczność złożenia informacji", w zakresie sformułowania cyt. "Złożenie wyjaśnień uzasadniających korektę informacji - art. 155 § 1 Ordynacji podatkowej" - naruszono w ocenie Kolegium Izby dyspozycję art. 81 § 1 i 2 i art. 155 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (j.t. Dz. U. z 2015 r., poz. 613 ze zm.).

W świetle tego przepisu (art. 81 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa) jeżeli odrębne przepisy nie stanowią inaczej, podatnicy, płatnicy i inkasenci mogą skorygować uprzednio złożoną deklarację. Stosownie natomiast do art. 81 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa skorygowanie deklaracji następuje przez złożenie korygującej deklaracji. Zatem w świetle obecnie obowiązujących przepisów złożenie korekty deklaracji nie wymaga od podatnika tego podatku dołączania do składanej korekty deklaracji pisemnego uzasadnienia przyczyn dokonania korekty.

Natomiast z art. 155 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa wynika, że organ podatkowy może wezwać stronę lub inne osoby do złożenia wyjaśnień, zeznań, przedłożenia dokumentów lub dokonania określonej czynności osobiście, przez pełnomocnika lub na piśmie, w tym także w formie dokumentu elektronicznego, jeżeli jest to niezbędne dla wyjaśnienia stanu faktycznego lub rozstrzygnięcia sprawy.

Powyżej zacytowane przepisy ustawy Ordynacja podatkowa wskazują zatem na niezasadność żądania uzasadnienia przyczyn korekty deklaracji (analogicznie informacji) składanej przez podatnika podatku rolnego, leśnego i podatku od nieruchomości. Z drugiej strony pozostawienie w obrocie prawnym cytowanego wyżej zapisu powodowałoby możliwość powstania u podatników wrażenia istnienia w przepisach prawa dwóch

odrębnych podstaw do dokonywania korekty deklaracji (informacji podatkowych) jednej z art. 81 ustawy Ordynacja podatkowa i drugiej wynikającej z art. 155§ 1 ustawy Ordynacja podatkowa.

Tymczasem przepis art. 155 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa nie daje organom podatkowym prawa do żądania od podatnika dokonania korekty informacji podatkowej oraz złożenia wyjaśnień uzasadniających taką korektę.

Natomiast prowadząc postępowanie podatkowe, organ podatkowy może na zasadzie art. 155§ 1 Ordynacji podatkowej osobnym pismem wezwać stronę lub inne osoby do złożenia wyjaśnień, zeznań, przedłożenia dokumentów lub dokonania określonej czynności osobiście, przez pełnomocnika lub na piśmie, w tym także w formie dokumentu elektronicznego, jeżeli jest to niezbędne dla wyjaśnienia stanu faktycznego lub rozstrzygnięcia sprawy.

Mając na względzie art. 7 ustawy z dnia 2 kwietnia 1997 r. Konstytucja RP (Dz. U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483) organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa – nie mogą zatem w swoich działaniach wykraczać poza zakres udzielonego im upoważnienia ani też kreować nowych obowiązków dla podatników nie przewidzianych przez obowiązujące przepisy prawa.

Mając powyższe na uwadze Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze orzekło jak w sentencji.

Na niniejszą uchwałę Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze służy prawo złożenia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wlkp., za pośrednictwem tutejszego Kolegium, w terminie 30 dni od daty doręczenia uchwały.

Przewodniczący Kolegium

**Ryszard Zajączkowski**