



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA LUBELSKIEGO

Lublin, dnia 24 maja 2017 r.

Poz. 2431

Sygn. akt I SA/Lu 581/16



WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 11 stycznia 2017 r.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie w składzie następującym:

Przewodniczący	Sędzia WSA Halina Chitrosz-Roicka
Sędziowie	WSA Małgorzata Fita (sprawozdawca) WSA Monika Kazubińska-Kręcisz
Protokolant	Referent stażysta Paweł Kobylarz

po rozpoznaniu w Wydziale I na rozprawie w dniu 11 stycznia 2017 r.
sprawy ze skargi Prokuratora Rejonowego Lublin - Północ w Lublinie
na uchwałę Rady Miasta Lublin
z dnia 24 listopada 2011 r. nr 287/XV/2011

w przedmiocie określenia wzorów informacji w sprawie podatku rolnego, leśnego i od nieruchomości oraz deklaracji na podatek rolny, leśny i od nieruchomości w części obejmującej oświadczenia podatnika, że są mu znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością

- stwierdza nieważność zaskarżonej uchwały w części H załącznika nr 1.

Na oryginale właściwe podpisy; za zgodność z oryginałem.

Uzasadnienie

W dniu 4 lipca 2016 r. Prokurator Prokuratury Rejonowej Lublin – Północ w Lublinie na podstawie art. 70 ustawy z dnia 28 stycznia 2016 roku o prokuraturze (Dz.U z 2016 r., poz. 177) oraz art. 3 § 2 pkt 5, art. 50 § 1, art. 52 § 1 i art. 53 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. z 2016 r. Nr 718) zwanej dalej p.p.s.a, złożył skargę na uchwałę nr 287/XV/2011 Rady Miasta Lublin z dnia 24 listopada 2011 r. w sprawie zmiany uchwały nr 16/IV/2010 w sprawie określenia wzorów informacji w sprawie podatku rolnego, podatku leśnego i podatku od nieruchomości oraz deklaracji na podatek rolny, podatek leśny i podatek od nieruchomości w części dotyczącej:

- załącznika nr 1 - deklaracji na podatek od nieruchomości, części H, poprzez zawarcie w zaskarżonym załączniku do uchwały „oświadczenia, że znane są mi przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością”.

Zaskarżonej uchwale Prokurator zarzucił:

- istotne naruszenie prawa materialnego a mianowicie art. 18 ust. 2 pkt 8 i art. 40 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2013 poz. 594, dalej – u.s.g.), art. 6 ust. 13 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014 r., poz. 849, dalej – u.p.o.l.) art. 6a ust. 11 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (dalej – u.p.r.) oraz art. 6 ust. 9 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz.U. z 2013 poz. 465, dalej – u.p.l.) poprzez:
- zawarcie w zaskarżonych załącznikach do uchwał „oświadczenia, że znane są mi przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością” pomimo braku podstawy prawnej do nałożenia takiego obowiązku.

W oparciu o przepis art. 147 § 1 p.p.s.a wniósł o:

- stwierdzenie nieważności uchwały nr 287/XV/2011 Rady Miasta Lublin z dnia 24 listopada 2011 r. w sprawie zmiany uchwały nr 16/IV/2010 Rady Miasta Lublin z dnia 29 grudnia 2010 r. w sprawie określenia wzorów informacji w sprawie podatku rolnego, podatku leśnego i podatku od nieruchomości oraz deklaracji na podatek rolny, podatek leśny i podatek od nieruchomości w części dotyczącej: załącznika nr 1, części H.

W uzasadnieniu, po wskazaniu na podstawy prawne dotyczące możliwości wniesienia przez prokuratora skargi do wojewódzkiego sądu administracyjnego, Prokurator Prokuratury Rejonowej Lublin – Północ w Lublinie wyjaśnił, że zaskarżona uchwała jest aktem prawa miejscowego, ponieważ jest skierowana do wszystkich podatników, na których ciąży obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości, podatku leśnym i podatku rolnym. Zgodnie z art. 87 ust. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej akty prawa miejscowego są zaliczane do źródeł prawa powszechnie obowiązującego, zaś zgodnie z art. 94 Konstytucji powinny być ustanawiane przez organy samorządu terytorialnego na podstawie i w granicach upoważnienia ustawowego. Uchwały organów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiące akt prawa miejscowego, winny regulować kwestie wynikające z delegacji ustawowej w taki sposób, by przyjęte w oparciu o nią normy uzupełniały, wydane przez inne podmioty, przepisy powszechnie obowiązujące, kształtujące prawa i obowiązki ich adresatów. Ustawodawca, formułując określoną delegację do wydania aktu wykonawczego, przekazuje upoważnienie do uregulowania wyłącznie kwestii nie objętych dotąd żadną normą o charakterze powszechnie obowiązującym w celu ukształtowania stanu prawnego uwzględniającego m.in. specyfikę, możliwości i potrzeby środowiska, do którego właściwy akt wykonawczy jest skierowany. Jeśli dane zagadnienie jest przedmiotem regulacji ustawowej oznacza to, że jest ono wyłączone z kompetencji uchwałodawczej organu stanowiącego gminy.

Podstawę prawną zaskarżonej uchwały stanowiły przepisy art. 18 ust. 2 pkt 8 u.s.g., art. 6 ust. 13 u.p.o.l., art. 6a ust. 11 u.p.r. i art. 6 ust. 9 u.p.l. Na podstawie powołanych przepisów rada gminy w drodze uchwały określa wzory formularzy deklaracji na podatek rolny, leśny i podatek od nieruchomości. Przepisy te wskazują, że "w formularzach będą zawarte dane dotyczące podmiotu i przedmiotu opodatkowania niezbędne do wymiaru i poboru podatku". Katalog tych danych nie ma charakteru zamkniętego i w poszczególnych gminach jest uzależniony od specyfiki danej gminy.

W powołanej uchwale, w jej załączniku zawarte zostało również oświadczenie o znajomości przez podatnika przepisów Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością (załącznik nr 1 - deklaracja na podatek od nieruchomości - w części H).

W ocenie skarżącego, zawarte w formularzach oświadczenia nie mają podstawy prawnej. Oświadczenie takie nie jest istotne z punktu widzenia prawidłowości naliczania podatków.

Dalej Prokurator stwierdził, że zaskarżona uchwała przestała obowiązywać. Wywołała jednak określone skutki prawne, ponieważ na jej podstawie wydano decyzje podatkowe, a złożenie nieprawidłowych danych mogło skutkować odpowiedzialnością karno - skarbową.

W odpowiedzi na skargę, pełnomocnik Rady Miasta Lublin wniósł o jej oddalenie, przeprowadzenie rozprawy również pod nieobecność strony przeciwnej i o zasądzenie od skarżącego na rzecz strony przeciwnej kosztów postępowania według norm prawem przepisanych.

Uzasadniając powyższy wniosek, stwierdził, że skarga Prokuratora jest nieuzasadniona i nie znajduje oparcia w przepisach prawa. Zdaniem Rady Miasta Lublin, ustalenie w uchwale obowiązku potwierdzania przez podatnika złożonych danych, z oświadczeniem o świadomości odpowiedzialności karnej skarbowej, nie wykracza poza zakres kompetencji organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego do kształtowania zawartości uchwały ustalającej wzory formularzy, informacji i deklaracji

podatkowej. Pełnomocnik powołał się na art. 40 ust. 1 u.s.g., zgodnie z którym, na podstawie upoważnień ustawowych, gminie przysługuje prawo do stanowienia aktów prawa miejscowego obowiązujących na obszarze gminy. Zakres przedmiotowy tych regulacji został określony m.in. w art. 18 ust. 2 pkt 8 u.s.g. i dotyczy podejmowania uchwał w sprawach podatków i opłat w granicach określonych w odrębnych ustawach. Taką odrębną ustawą jest ustawa o podatkach i opłatach lokalnych. Zgodnie z jej art. 6 ust. 13, rada gminy określa w drodze uchwały wzory formularzy, o których mowa w ust. 6 (informacja o nieruchomościach i obiektach budowlanych) i w ust. 9 pkt 1 (deklaracja na podatek od nieruchomości). W formularzach tych zawarte będą dane dotyczące podmiotu i przedmiotu opodatkowania niezbędne do wymiaru i poboru podatku od nieruchomości. Podobnie na podstawie art. 6a ust. 11 u.p.r. i art. 6 ust. 9 u.p.l. rada gminy określa w drodze uchwały wzór formularzy, w których to winny być zawarte dane dotyczące podmiotu i przedmiotu opodatkowania do wymiaru i poboru tych podatków.

Dalej pełnomocnik Rady Gminy powołał się na wyroki Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 7 października 2015 r. sygn. akt I SA/Go 345/15 oraz I SA/Go 346/15 i podał, że w wyrokach tych Sąd stwierdził, że zawarte w formularzu oświadczenie o znajomości przepisów kodeksu karnego skarbowego należy traktować jako mające charakter informacyjny, zmierzające do prawidłowego i rzetelnego wypełnienia informacji przez podatnika. Powyższe stanowisko zostało zaaprobowane w orzeczeniach z dnia 5 maja 2016 r. (sygn. akt II FSK 4/16 i II FSK 5/16) Naczelnego Sądu Administracyjnego. O informacyjnym charakterze tego pouczenia świadczy też wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z dnia 1 kwietnia 2011 r. sygn. akt I SA/Lu 897/10, który wskazał, że zamieszczenie w informacji na podatek od nieruchomości przedmiotowego oświadczenia nie stanowi o przymuszeniu podatników do złożenia sprzecznego ze stanem faktycznym oświadczenia. Nie stanowi tym samym o przekroczeniu delegacji ustawowej wynikającej z art. 6 ust. 13 u.p.o.l.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie zważył, co następuje:

Skarga zasługuje na uwzględnienie.

Zgodnie z art. 3 § 2 pkt 5 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2016 r. poz. 718, dalej – p.p.s.a.), sądy administracyjne sprawują wymiar sprawiedliwości przez kontrolę aktów prawa miejscowego stanowionych przez organy jednostek samorządu terytorialnego i terenowych organów administracji rządowej.

Sąd administracyjny w ramach tej kontroli uprawniony jest do badania, czy przy wydaniu zaskarżonego aktu nie doszło do naruszenia przepisów prawa materialnego i przepisów postępowania, nie będąc przy tym związany granicami skargi (art. 134 p.p.s.a.). Orzekanie - w myśl art. 135 p.p.s.a. - następuje w granicach sprawy będącej przedmiotem kontrolowanego postępowania administracyjnego, w której został wydany zaskarżony akt lub podjęta została czynność i odbywa się z uwzględnieniem wówczas obowiązujących przepisów prawa. Stosownie do art. 147 § 1, sąd uwzględniając skargę na uchwałę lub akt, o których mowa w art. 3 § 2 pkt 5 i 6, stwierdza nieważność tej uchwały lub aktu w całości lub w części. Zanaczyć przy tym należy, że sąd ma uprawnienie do oceny legalności nie tylko obowiązujących uchwał organów jednostek samorządu terytorialnego (aktów prawa miejscowego) ale i uchwał, które co prawda zostały uchylone w wyniku wydania nowych, ale ich przepisy mogą mieć zastosowanie do sytuacji z okresu poprzedzającego jej podjęcie.

Zaskarżona uchwała jest aktem prawa miejscowego, albowiem posiada cechy ogólności i abstrakcyjności.

Stan faktyczny sprawy nie jest sporny. Wynika z niego, że uchwałą nr 287/XV/2011 z dnia 24 listopada 2011 r. w sprawie zmiany uchwały nr 16/IV/2010 w sprawie określenia wzorów informacji w sprawie podatku rolnego, podatku leśnego i podatku od nieruchomości oraz deklaracji na podatek rolny, leśny i podatek od nieruchomości, Rada Miasta Lublin uchwaliła, że załącznik Nr 10 otrzymuje brzmienie zgodnie z załącznikiem Nr 1 do niniejszej uchwały.

W załączniku nr 1 (DN-1) do tej uchwały, we wzorze Informacji w sprawie podatku od nieruchomości w rubryce (części) H zawarto zapis „Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością”.

W ocenie skarżącego Prokuratora, takie oświadczenie należy uznać za nieważne, ponieważ zostało w powyższych dokumentach zawarte bez podstawy prawnej, natomiast Rada Miasta Lublin stoi na

stanowisku, że co prawda oświadczenie to nie znajduje uzasadnienia w przepisach, niemniej jego zawarcie nie powinno skutkować stwierdzeniem nieważności uchwały we wskazanych wcześniej częściach.

We wskazanym sporze, rację należy przyznać Prokuratorowi.

Kwestia zawarcia we wzorach formularzy podatkowych oświadczenia dotyczącego posiadania przez podatnika wiedzy o odpowiedzialności na podstawie przepisów Kodeksu karnego skarbowego była już wielokrotnie przedmiotem badania przez Wojewódzkie Sądy Administracyjne, które stwierdzały nieważność skarżonych uchwał w tych częściach (np. wyroki: Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z dnia 11 marca 2014 r., sygn. I SA/Kr 86/14, Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 3 listopada 2015 r., sygn. I SA/Po 1155/15 i z dnia 24 września 2015 r., sygn. akt I SA/Po 1058/15 oraz Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z dnia 9 grudnia 2016 r., sygn. akt I SA/Lu 577-579, wszystkie dostępne w bazie internetowej www.orzeczenia.nsa.gov.pl).

Sąd w składzie orzekającym podziela tę linię orzeczniczą (istnieją też rozstrzygnięcia, w których sądy oddalały skargi w podobnych sprawach, np. powołane w odpowiedzi na skargę wyroki Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie z dnia 7 października 2015 r. sygn. akt I SA/Go 345/15 oraz I SA/Go 346/15, Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 5 maja 2016 r. sygn. akt II FSK 4/16 i II FSK 5/16 i Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z dnia 1 kwietnia 2011 r. sygn. akt I SA/Lu 897/10). Podziela stanowisko, w którym sądy stwierdzały, że zacytowane wcześniej oświadczenie zamieszczono we wzorach formularzy bez podstawy prawnej.

W uchwale obecnie ocenianej przez sąd, Rada Miasta Lublin w podstawie prawnej wskazała na art. 18 ust. 2 pkt 8 u.s.g., art. 6a ust. 11 u.p.r., art. 6 ust. 13 u.p.o.l. oraz art. 6 ust. 9 u.p.l.

Jak zasadnie wskazywały Wojewódzkie Sądy Administracyjne (których stanowisko tutejszy sąd podziela), pierwsza ze wskazanych regulacji ma źródło w art. 168 Konstytucji RP, z którego wynika prawo jednostek samorządu terytorialnego do uchwalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie ustalonym w ustawie. Konkretyzację tego prawa - poza uregulowaniami szczególnymi - zawiera, w odniesieniu do gminy, art. 40 ust. 1 u.s.g., zgodnie z którym gminie przysługuje prawo stanowienia aktów prawa miejscowego obowiązującego na obszarze gminy, przy czym - w myśl art. 18 ust. 2 pkt 8 tej ustawy - podejmowanie uchwał w sprawach podatków i opłat należy do wyłącznej właściwości rady gminy, lecz tylko w granicach określonych w odrębnych ustawach. Powyższe oznacza nie tylko to, że powołany w podstawie prawnej skarżonej uchwały art. 18 ust. 2 pkt 8 u.s.g. nie zawiera upoważnienia do zawarcia we wzorach formularzy podatkowych kwestionowanego skargą oświadczenia wiedzy o odpowiedzialności na podstawie przepisów Kodeksu karnego skarbowego, również to, że jakiegokolwiek uchwały podejmowane przez radę gminy w sprawach podatków i opłat muszą być uchwalane w granicach określonych w ustawie. Organ stanowiący gminy nie wywiązał się jednak ze wskazanej dyrektywy, gdyż we wzorze informacji podatkowej zamieścił pouczenie, do którego zawarcia nie upoważniały go żadne przepisy prawa. Przepis art. 6 ust. 13 u.p.o.l. nakłada jedynie na radę gminy obowiązek ustalenia wzorów formularzy do sporządzenia informacji oraz deklaracji na podatek od nieruchomości. Ponadto stanowi, że we wzorach tych formularzy mają być zawarte dane dotyczące podmiotu i przedmiotu opodatkowania niezbędne do wymiaru i poboru podatku. Analogiczne upoważnienie dla organu stanowiącego gminy zawierają przepisy art. 6a ust. 11 u.p.r. oraz art. 6 ust. 9 u.p.l.

Z podanych wyżej powodów, dokonując kontroli uchwały objętej skargą we wskazanym zakresie, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie stwierdził, że brak było podstaw prawnych (upoważnienia ustawowego) do zawarcia w jej załączniku nr 1 zapisu o potwierdzeniu przez podatnika znajomości przepisów Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością. W konsekwencji oznacza to, że zaskarżony akt został wydany z istotnym naruszeniem prawa.

Obligowało to sąd do stwierdzenia - na podstawie art. 147 § 1 p.p.s.a. w związku z art. 94 ust. 1 u.s.g. nieważności skarżonej uchwały w sprawie określenia wzorów formularzy obowiązujących w zakresie podatku od nieruchomości, podatku rolnego oraz podatku leśnego w części obejmującej postanowienia załącznika nr 1 (DN-1) w części H w zakresie sformułowania „oświadczenia, że znane są mi przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością”.

Na oryginale właściwe podpisy; za zgodność z oryginałem.