



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA WIELKOPOLSKIEGO

Poznań, dnia 8 grudnia 2015 r.

Poz. 8144

WYROK NR III SA/PO 603/15 WOJEWÓDZKIEGO SĄDU ADMINISTRACYJNEGO W POZNANIU

z dnia 30 września 2015 r.

w sprawie ustalenia wzorów formularzy deklaracji na podatek leśny i informacji o lasach

Na podstawie

Sygn. akt III SA/Po 603/15

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 30 września 2015 roku

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu

w składzie następującym:

Przewodniczący Sędzia WSA Beata Sokołowska (spr)

Sędziowie WSA Mirella Ławniczak

WSA Marek Sachajko

Protokolant: st. sekr. sąd. Katarzyna Skrocka – Nerka

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 30 września 2015 roku

przy udziale

sprawy ze skargi Prokuratora Rejonowego Poznań-Wilda w Poznaniu

na uchwałę Rady Miasta Puszczykowa

z dnia 20 grudnia 2006 r. nr 13/06/V

w przedmiocie ustalenia wzorów formularzy deklaracji na podatek leśny i informacji o lasach

stwierdza nieważność zaskarżonej uchwały w części obejmującej postanowienia załącznika nr 1 litera F oraz załącznika nr 2 litera F w zakresie sformułowania „oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością”

Sygn. akt III SA/Po 603/15

UZASADNIENIE

Prokurator Rejonowy Poznań – Wilda, działając na podstawie art. 3 § 2 pkt. 5, art. 50 § 1 i art. 53 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (j. t. – Dz. U. z 2012 r., poz. 270 ze zm.), wniósł skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu na uchwałę Rady Miasta Puszczykowa z dnia 20 grudnia 2006 r. nr 13/06/V w sprawie ustalenia wzorów formularzy deklaracji na podatek leśny i informacji o lasach w części obejmującej postanowienia załącznika nr 1 lit. F, załącznika nr 2 lit. F w zakresie sformułowania „Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością”.

Skarżące uchwałę zarzucono naruszenie art. 18 ust. 2 pkt 8 i art. 40 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (j. t. - Dz. U. z 2013 r., poz. 594 ze zm.) oraz art. 6 ust. 9 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (j. t. – Dz. U. z 2013 r., poz. 465 ze zm.).

Uzasadniając skargę Prokurator wskazał, że przedmiotowa uchwała jest aktem prawa miejscowego, posiada bowiem cechy ogólności, generalności i abstrakcyjności, określa adresata poprzez wskazanie jego cech, a nie wymienienie go z nazwy, ma zastosowanie do wielu powtarzalnych okoliczności.

Dalej podniesiono, że jednostka samorządu terytorialnego winna działać w oparciu o obowiązujące normy, w granicach obowiązującego prawa. Powyższą zasadę wyraża norma konstytucyjna zawarta w art. 7 o treści "organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa", a także norma określona w art. 2 Konstytucji, wedle którego Rzeczypospolita jest demokratycznym państwem prawnym. Tymczasem, jak zauważył Prokurator, podstawą prawną powołaną w części nagłówkowej zaskarżonej uchwały są przepisy, które nie dają kompetencji Radzie Miasta Puszczykowa do zawarcia w formularzach pouczenia o odpowiedzialności karno – skarbowej składającego deklarację za oświadczenie przez niego nieprawdy. Co więcej, brak jest jakichkolwiek przepisów ustawowych, które dawałyby Radzie Miasta Puszczykowa ogólną kompetencję do stanowienia aktów prawa miejscowego, których poszanowanie wymuszone byłoby odpowiedzialnością karną.

Prokurator podkreślił, że każdorazowo w ustawie zawarta musi być norma kompetencyjna upoważniająca organy samorządu terytorialnego do tego typu działań. Skoro jednak taka ogólna norma w tym zakresie nie istnieje, a powołane w uchwale przepisy ustawy nie stanowią podstawy do zawarcia w formularzach podatkowych rygoru odpowiedzialności karno – skarbowej, to w tym zakresie powinna zostać stwierdzona nieważność uchwały.

Końcowo wskazano, że pomimo, iż zakwestionowana uchwała została podjęta ponad 8 lat od jej zaskarżenia, to nie istnieją przeszkody czasowe stwierdzenia jej nieważności, stosownie do art. 94 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym. Przepis ten ma bowiem zastosowanie do wszelkich aktów prawa miejscowego, bez względu na datę ich uchwalenia.

W konsekwencji Prokurator wniósł o stwierdzenie nieważności zaskarżonej uchwały w części zawierającej sporne sformułowanie - oświadczenie podatnika złożone pod rygorem odpowiedzialności wynikającej z przepisów Kodeksu karnego skarbowego.

W odpowiedzi na skargę organ wniósł o jej uwzględnienie.

Podzielono stanowisko Prokuratora i poinformowano, że w dniu 21 lipca 2015 r. nastąpi podjęcie uchwały Rady Miasta Puszczykowa w sprawie zmiany przedmiotowej uchwały z dnia 20 grudnia 2006 r. w zakresie zaskarżonym niniejszą skargą.

Pismem z dnia 23 lipca 2015 r. Zastępca Burmistrza Puszczykowa przesłał uchwałę nr 52/15/VII z dnia 21 lipca 2015 r. w sprawie określenia wzorów formularzy informacji i deklaracji podatkowych, w których usunięto zakwestionowane przez Prokuratora zapisy w zakresie wymaganego od podatnika sformułowania : „Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością”.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu zważył, co następuje.

Na wstępie należy zauważyć, iż zgodnie z art. 3 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t. j. Dz. U. z 2012 r., poz. 270 z późn. zm.), dalej p.p.s.a.,

sądy administracyjne sprawują kontrolę działalności administracji publicznej i stosują środki określone w ustawie. Stosownie zaś do treści art. 3 § 2 pkt 5 tej ustawy kontrola ta obejmuje orzekanie w sprawach skarg na akty prawa miejscowego organów jednostek samorządu terytorialnego.

Skargę wniósł Prokurator, którego uprawnienie w tej materii wynika z art. 8 i art. 50 § 1 p.p.s.a., przy czym w przypadku skargi na akty prawa miejscowego Prokurator nie jest ograniczony terminem (art. 53 § 3 cyt. ustawy), nie musi nadto przed wniesieniem skargi wyczerpać środków zaskarżenia, ewentualnie wzywać do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 1 i § 3 p.p.s.a.)

W dalszej kolejności wskazać trzeba, że uchwała Rady Miasta Puszczykowa z dnia 20 grudnia 2006 r. nr 13/06/V w sprawie ustalenia wzorów formularzy deklaracji na podatek leśny i informacji o lasach, jako skierowana do wszystkich podatników, na których ciąży obowiązek podatkowy w podatku leśnym i niewątpliwie jest aktem prawa miejscowego. Nie ma także przeszkód, aby w razie stwierdzenia naruszenia prawa, sąd mógł stwierdzić jej nieważność, mimo że od daty podjęcia aktu upłynął ponad rok (art. 147 § 1 cyt. ustawy w zw. z art. 94 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym – t.j. Dz. U. z 2013 r., poz. 594 z późn. zm.).

Dokonując zatem kontroli wskazanej uchwały w zaskarżonej części podkreślić należy, że badane w rozpoznawanej sprawie zagadnienie było już przedmiotem rozważań i rozstrzygnięć sądów administracyjnych (m. in. wyroki WSA w Krakowie z dnia 4 listopada 2014 r., sygn. akt I SA/Kr 1484/14, z dnia 24 października 2014 r., sygn. akt I SA/Kr 1112/14, z dnia 19 lutego 2014 r., sygn. akt I SA/Kr 10/14, z dnia 4 marca 2015 r., sygn. akt I SA/Kr 52/15; wyroki WSA w Poznaniu z dnia 26 sierpnia 2015 r., sygn. akt III SA/Po 553/15, z dnia 24 września 2015 r. sygn. akt III SA/Po 630/15 i III SA/Po 631/15 – orzeczenia.nsa.gov.pl/doc). Orzekający w niniejszej sprawie Sąd w pełni podziela stanowisko wyrażone w ww. wyrokach.

Stwierdzić należy, że akty prawa miejscowego zaliczają się do źródeł prawa powszechnie obowiązującego, choć obowiązują wyłącznie na obszarze działania organów, które je wydały (art. 87 ust. 2 Konstytucji RP). Z kolei zgodnie z art. 94 Konstytucji RP do organów, które mogą zostać wyposażone w kompetencję do wydania wspomnianych aktów zalicza się organy samorządu terytorialnego oraz terenowe organy administracji rządowej. Co jednak istotne, także w rozpoznawanej sprawie, podmioty te mogą ustanawiać wspomniane akty wyłącznie na podstawie i w granicach upoważnień zawartych w ustawie, a także na zasadach określonych w przepisach tej rangi.

Trzeba zatem przywołać podstawę prawną zaskarżonej uchwały zawartą w tekście tego aktu normatywnego. Rada Miasta Puszczykowa przyjęła ją na podstawie art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2001 r., nr 142, poz. 1591 z późn. zm.) i art. 6 ust. 9 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz. U. z 2002 r., Nr 200, poz. 1682 ze zm.).

Podkreślić należy, że art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy o samorządzie gminnym wskazuje organ stanowiący gminy jako jedyny uprawniony do podejmowania uchwał w sprawach podatków i opłat w granicach określonych w odrębnych ustawach. Granice te określają przepisy pozostałej ustawy wymienionej w podstawie prawnej zaskarżonej uchwały stanowiąc, że rada gminy w drodze uchwały określa wzory formularzy deklaracji na podatek leśny. Przepis ten wskazuje, że "w formularzach będą zawarte dane dotyczące podmiotu i przedmiotu opodatkowania niezbędne do wymiaru i poboru podatku leśnego". Jak dostrzega się w doktrynie, "katalog tych danych nie ma charakteru zamkniętego i w poszczególnych gminach jest różny, zależy bowiem od specyfiki danej gminy" (por. L. Etel, uwagi do art. 6a u.p.r. [w:] Podatek rolny. Podatek leśny. Komentarz, LEX 2012). Nie zmienia to jednak faktu, że formularze deklaracji powinny umożliwiać złożenie wyłącznie takich oświadczeń, a zatem podanie wyłącznie takich danych, które są niezbędne do wymiaru i poboru podatku.

W związku z powyższym stwierdzić trzeba, że cechy takiej nie posiada zobowiązanie składającego informację do podpisania oświadczenia (aktu wiedzy) w załączniku nr 1 lit. F i załączniku nr 2 lit. F : „Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością”. Ani przepisy przywołane w samej zaskarżonej uchwale, ani żaden inny przepis prawa pozytywnego nie upoważnia bowiem rady gminy do ustanowienia obowiązku złożenia oświadczenia o takiej treści przez osobę składającą deklarację na podatki od nieruchomości, rolny i leśny.

Warunkiem odpowiedzialności za złożenie fałszywego oświadczenia jest, by przepis ustawy, na podstawie której oświadczenie jest składane, przewidywał możliwość odebrania oświadczenia pod rygorem

odpowiedzialności karnej. Słuszne jest zatem stanowisko prezentowane w orzecznictwie, że jeżeli ustawodawca zamierza nadać wymaganym oświadczeniom składanym przez zainteresowane podmioty rygor odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych oświadczeń (zecznań), to rygor ten wprowadza wprost do ustawy i dopiero wówczas - w razie przeniesienia kompetencji do określenia przez organ samorządu wzoru informacji i deklaracji - możliwym byłoby odwoływanie się przez organ do pouczenia o odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych oświadczeń (zecznań), czy złożenia oświadczenia o posiadaniu wiedzy odnośnie do takiej odpowiedzialności – (zob. m. in. wyrok WSA w Krakowie z dnia 4 marca 2015 r., sygn. akt I SA/Kr 52/15 – orzeczenia.nsa.gov.pl/doc).

Wskazany przepis ustawy o podatku leśnym nie przewiduje takiej możliwości, zaś ustawowego upoważnienia dla organu stanowiącego gminy w tym zakresie nie można domniemywać. Organy władzy publicznej, do których zalicza się organy samorządu terytorialnego, zgodnie z art. 7 Konstytucji RP działają na podstawie i w granicach prawa. Mogą działać w granicach wyznaczonych przez normy prawne określające ich kompetencje, zadania i tryb postępowania, zatem tylko tam i o tyle o ile upoważnia prawo.

Mając na uwadze, że brak było podstaw prawnych (upoważnienia ustawowego) do zawarcia we wzorze formularza deklaracji na podatek leśny i informacji o lasach sformułowania : „Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością”, koniecznym było w oparciu o przepis art. 147 § 1 p.p.s.a. stwierdzenie nieważności zaskarżonej uchwały w części obejmującej postanowienia załącznika nr 1 litera F i załącznika nr 2 lit. F we wskazanym zakresie.

Przewodniczący Sędzia WSA Beata Sokołowska

Sędziowie:

WSA Mirella Ławniczak

WSA Marek Sachajko