



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA WIELKOPOLSKIEGO

Poznań, dnia 8 grudnia 2015 r.

Poz. 8146

WYROK NR III SA/PO 631/15 WOJEWÓDZKIEGO SĄDU ADMINISTRACYJNEGO W POZNANIU

z dnia 24 września 2015 r.

w sprawie określenia wzoru formularza deklaracji na podatek rolny

Na podstawie

Sygn. akt III SA/Po 631/15

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 24 września 2015 roku

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu

w składzie następującym:

Przewodniczący Sędzia NSA Maria Lorych- Olszanowska (spr.)

Sędziowie WSA Walentyna Długaszewska

WSA Szymon Widłak

Protokolant: st. sekr. sąd. Janusz Maciaszek

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 24 września 2015 roku

przy udziale

sprawy ze skargi Prokuratora Rejonowego Poznań-Stare Miasto

na uchwałę Rady Gminy Suchy Las

z dnia 24 listopada 2011r. nr XIV/117/11

w przedmiocie określenia wzoru formularza deklaracji na podatek rolny

stwierdza nieważność zaskarżonej uchwały w części obejmującej postanowienia załącznika nr 1 pkt H w zakresie sformułowania „uprzedzony/a o odpowiedzialności karnej z art. 233 § 1 Kodeksu karnego , oświadczam, że podane przeze mnie dane są zgodne z prawdą”

Sygn. akt III SA/Po 631/15

UZASADNIENIE

Dnia 24 listopada 2011 r. Rada Gminy Suchy Las, działając na podstawie art. 18 ust. 2 pkt 8, art. 40 ust. 1 oraz art. 41 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jedn. Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 ze zm., dalej: „u.s.g.”), art. 6a ust. 11 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (tekst jedn. Dz. U. z 2006 r. Nr 136, poz. 969 ze zm., dalej: „u.p.r.”), podjęła uchwałę numer XIV/117/11 w sprawie określenia wzoru formularza deklaracji na podatek rolny (dalej: „uchwała”). Przepis uchwały w załączniku stanowiącym deklarację na podatek rolny, w punkcie H zatytułowanym „Oświadczenie i podpis składającego/ osoby reprezentującej składającego”, zawierał formułę: „Uprzedzony/a o odpowiedzialności karnej z art. 233 § 1 Kodeksu karnego oświadczam, że podane przeze mnie dane są zgodne z prawdą”. Uchwała ta została opublikowana w Dzienniku Urzędowym Województwa Wielkopolskiego z 2011 roku numer 367, pod pozycją 6597.

Prokurator Rejonowy Poznań - Stare Miasto w Poznaniu, 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 (tekst jedn. Dz. U. z 2012 r., poz. 270 ze zm., dalej: „P.p.s.a.”), wniósł skargę na powyższą uchwałę, w której domagał się stwierdzenia jej nieważności w części obejmującej postanowienia załącznika, punkt H, w zakresie sformułowania „Uprzedzony/a o odpowiedzialności karnej z art. 233 § 1 Kodeksu karnego oświadczam, że podane przeze mnie dane są zgodne z prawdą”. Zaskarżonej uchwale Prokurator zarzucił istotne naruszenie art. 6a ust. 11 u.p.r., polegające na nałożeniu na podatników obowiązku składania oświadczenia zawierającego pouczenie o odpowiedzialności określonej w art. 233 § 1 Kodeksu karnego w sytuacji, gdy wskazany przepis ustawy o podatku rolnym nie przyznaje organom stanowiącym gminy kompetencji w tym zakresie.

W uzasadnieniu skargi Prokurator podał, że określona w art. 233 Kodeksu karnego odpowiedzialność za złożenie fałszywego zeznania uzależniona jest od tego, czy przepis, na podstawie którego oświadczenie jest składane przewidywał możliwość odebrania oświadczenia pod rygorem odpowiedzialności karnej. Jeżeli ustawodawca zamierza nadać wymaganym oświadczeniom składanym przez zainteresowane podmioty rygor odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych oświadczeń to rygor ten wprowadza wprost do ustawy i dopiero wówczas, w razie przeniesienia kompetencji do określenia przez organ samorządu wzoru informacji i deklaracji, winien przewidzieć w treści upoważnienia wymóg pouczenia o odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych oświadczeń. Przepis art. 6a ust. 11 u.p.r. takiego upoważnienia nie przewiduje, wobec czego zawieranie we wzorze formularza deklaracji na podatek rolny oświadczenia podatników pod rygorem odpowiedzialności karnej określonej w art. 233 § 1 Kodeksu karnego uznać należy za pozbawione podstawy prawnej. Zawarcie w akcie organu stanowiącego gminy przepisów, które wykraczają poza przyznaną temu organowi kompetencję uchwałodawczą, jak w dalszej kolejności podniósł Prokurator, narusza zasadę legalizmu wyrażoną w art. 7 Konstytucji, a także art. 94 Konstytucji, w oparciu o który organy samorządu terytorialnego, na podstawie i w granicach upoważnień zawartych w ustawie, ustanawiają akty prawa miejscowego obowiązujące na obszarze działania tych organów. Prokurator wskazał jednocześnie, że brak jest w przepisach prawa ograniczeń czasowych co do możliwości stwierdzenia nieważności aktu prawa miejscowego organu gminy, jakim jest zaskarżona uchwała.

Gmina Suchy Las w odpowiedzi na skargę, zważywszy na podniesione w niej argumenty, rozstrzygnięcie w zakresie w niej wskazanym pozostawiła do uznania Sądu.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu zważył, co następuje:

Skarga okazała się zasadna.

Na podstawie art. 53 § 3 P.p.s.a. prokurator jest uprawniony do wniesienia skargi, przy czym w przypadku skargi na akty prawa miejscowego - nie jest ograniczony terminem. Uchwała Rady Gminy Suchy Las numer XIV/117/11 z dnia 24 listopada 2011 r. w sprawie określenia wzoru formularza deklaracji na podatek rolny, jako skierowana do wszystkich podatników, na których ciąży obowiązek podatkowy w podatku rolnym - jest niewątpliwie 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 (por. art. 147 § 1 P.p.s.a. w związku z art. 94 ust. 1 u.s.g.). Poza tym prokurator może wnieść skargę na uchwałę organu gminy bez wezwania właściwego organu gminy do usunięcia naruszenia prawa

(uchwała NSA w Warszawie w składzie 7 sędziów z dnia 10 czerwca 1996 r., sygn. OPS 2/96, dostępna w Centralnej Bazie Orzeczeń Sądów Administracyjnych na stronie internetowej: <http://orzeczenia.nsa.gov.pl>).

Złożona do tutejszego Sądu skarga zmierza do zakwestionowania sformułowania: „Uprowadzony/a o odpowiedzialności karnej z art. 233 § 1 Kodeksu karnego oświadczam, że podane przeze mnie dane są zgodne z prawdą” zawartego w punkcie H załącznika do zaskarżonej uchwały. Dokonując kontroli uchwały objętej skargą we wskazanym zakresie, stwierdzić trzeba, że brak było podstaw prawnych (upoważnienia ustawowego) do zawarcia w jej załączniku, w punkcie H, zapisu dotyczącego pouczenia o odpowiedzialności karnej wynikającej z art. 233 § 1 Kodeksu karnego. Przesądza to o konieczności stwierdzenia na podstawie art. 147 § 1 P.p.s.a. w związku z art. 94 ust. 1 u.s.g. nieważności skarżonej uchwały w zakresie kwestionowanego zapisu zawartego w punkcie H załącznika do tej uchwały.

Organ w podstawie prawnej skarżonej uchwały wskazał na art. 18 ust. 2 pkt 8 u.s.g. oraz art. 6a ust. 11 u.p.r.

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 obowiązujących 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 pouczenia o odpowiedzialności z art. 233 Kodeksu karnego ale również to, że jakiegokolwiek uchwały podejmowane przez radę gminy w sprawach podatków i opłat muszą być uchwalane w granicach określonych w ustawie.

Podejmując skarżoną uchwałę organ nie wywiązał się jednak ze wskazanej dyrektywy, gdyż we wzorze deklaracji podatkowej zamieścił pouczenie, do którego zawarcia nie upoważniały go żadne przepisy prawa. W tym kontekście należy stwierdzić, że na upoważnienie do zamieszczenia w stanowionych wzorach formularzy uprzedzenia o rygorze z art. 233 Kodeksu karnego nie wskazuje powołany w podstawie prawnej uchwały przepis art. 6a ust. 11 u.p.r. Nakłada on jedynie na radę gminy obowiązek określenia, w drodze uchwały, wzoru formularzy informacji o gruntach oraz deklaracji na podatek rolny (por. odpowiednio art. 6a ust. 5 i ust. 8 pkt 1 u.p.r.). Ponadto stanowi, że w formularzach tych będą zawarte dane dotyczące podmiotu i przedmiotu opodatkowania, niezbędne do wymiaru i poboru podatku rolnego. Bez wątpienia złożenie oświadczenia pod rygorem z art. 233 § 1 Kodeksu karnego nie jest niezbędne do wymiaru i poboru podatku rolnego.

Powołany w kwestionowanej klauzuli przepis art. 233 § 1 Kodeksu karnego stanowi, że kto składając zeznanie mające służyć za dowód w postępowaniu sądowym lub w innym postępowaniu prowadzonym na podstawie ustawy, zeznaje nieprawdę lub zataja prawdę, podlega karze pozbawienia wolności do lat 3. Przepis ten nie dotyczy sytuacji składania oświadczenia w postaci informacji lub deklaracji podatkowej ale zeznań w ramach toczącego się postępowania. Jest on jednak stosowany odpowiednio do osoby, która składa fałszywe oświadczenie, jeżeli przepis ustawy przewiduje możliwość odebrania oświadczenia pod rygorem odpowiedzialności karnej (art. 233 § 6 Kodeksu karnego). Oznacza to, że sprawca odpowiada za podanie nieprawdy lub zatajenie prawdy w oświadczeniu, które może służyć za dowód w postępowaniu prowadzonym na podstawie ustawy, jeżeli przyjmujący oświadczenie, działając w zakresie swoich uprawnień nadanych przez tę ustawę, uprzedził oświadczającego o odpowiedzialności karnej za fałszywe oświadczenie. Z regulacji tej wynika zatem, że przestępstwem jest złożenie fałszywego oświadczenia na przykład w kwestionariuszach lub formularzach. Warunkiem jednak odpowiedzialności za złożenie fałszywego oświadczenia jest to by przepis ustawy, na podstawie której oświadczenie jest składane, przewidywał możliwość odebrania oświadczenia pod rygorem odpowiedzialności karnej.

Jeżeli ustawodawca zamierza nadać składanym oświadczeniom (zeznanom) rygor odpowiedzialności karnej, to rygor ten wprowadza wprost do ustawy i dopiero wówczas, w razie przeniesienia kompetencji do określenia przez organ samorządu wzoru informacji i deklaracji, winien przewidzieć w treści upoważnienia wymóg pouczenia o odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych oświadczeń (zeznań). Tymczasem przepisy ustawy o podatku rolnym nie przewidują takiej możliwości. Nawet gdyby przyjąć, że przez „przepisy ustawy” w rozumieniu art. 233 Kodeksu karnego należy rozumieć zarówno przepis samej ustawy,

jak również przepis uchwały organu gminy wydanej na podstawie upoważnienia ustawowego, to ze wskazanego jako podstawa prawna uchwały upoważnienia do ustalenia obowiązującego wzoru informacji i deklaracji na podatek rolny nie można wyprowadzić podstawy prawnej do określenia aktem prawa miejscowego obowiązku składania oświadczeń pod rygorem odpowiedzialności karnej. Ustawowego upoważnienia dla rady nie można bowiem domniemywać, szczególnie stosować dla ustalenia zakresu upoważnienia wykładni celowościowej.

Żaden z przepisów przywołanych jako podstawa prawna zaskarżonej uchwały, jak też obowiązujących w dacie jej podjęcia, nie zawierał upoważnienia do zamieszczenia we wzorze deklaracji w sprawie podatku rolnego obowiązku składania oświadczenia pod rygorem z art. 233 § 1 Kodeksu karnego. Podejmując zaskarżoną uchwałę, w powyższym zakresie, Rada Gminy Suchy Las w sposób wadliwy zrealizowała zatem kompetencję zawartą w art. 6a ust. 11 u.p.r., z przekroczeniem delegacji ustawowej, a tym samym w sposób istotny naruszyła prawo (art. 91 ust. 1 i ust. 4 u.s.g.).

Dlatego na podstawie art. 147 § 1 P.p.s.a. należało stwierdzić nieważność uchwały w zakresie postanowienia znajdującego się w punkcie H jej załącznika, obejmującego oświadczenie o uprzedzeniu o odpowiedzialności karnej z art. 233 § 1 Kodeksu karnego. Mając powyższe na uwadze orzeczono jak w sentencji.

Przewodniczący Sędzia NSA Maria Lorych- Olszanowska

Sędziowie:

WSA Walentyna Długaszewska

WSA Szymon Widłak