



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA WIELKOPOLSKIEGO

Poznań, dnia 9 grudnia 2015 r.

Poz. 8263

WYROK NR I SA/PO 1058/15
WOJEWÓDZKIEGO SĄDU ADMINISTRACYJNEGO W POZNANIU

z dnia 24 września 2015 r.

w sprawie: określenia wzorów formularzy

Na podstawie

Sygn. akt I SA/Po 1058/15

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 24 września 2015 r.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu

w składzie następującym:

Przewodniczący Sędzia NSA Włodzimierz Zygmunt (spr.)

Sędziowie Sędzia WSA Małgorzata Bejgerowska

Sędzia WSA Dominik Mączyński

Protokolant: st. sekr. sąd. Izabela Kaczmarczyk

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 24 września 2015 r.

sprawy ze skargi Prokuratora Rejonowego Poznań-Wilda

na uchwałę Rady Miejskiej w Swarzędzu

z dnia 29 grudnia 2011 r. nr XX/177/2011

w przedmiocie określenia wzorów formularzy

stwierdza nieważność zaskarżonej uchwały w sprawie określenia wzorów formularzy obowiązujących w zakresie podatku od nieruchomości, podatku rolnego oraz podatku leśnego w części obejmującej postanowienia załącznika nr 1 lit. J, załącznika nr 2 lit. L, załącznika nr 3 lit. J i załącznika nr 4 lit. O w zakresie sformułowania „ Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością”

Sygn. akt I SA/Po 1058/15

UZASADNIENIE

Prokurator Rejonowy Poznań - Wilda w Poznaniu wniósł skargę na uchwałę Rady Miejskiej w Swarzędzu nr XX/177/2011 z dnia 29 grudnia 2011 r. w sprawie zmiany Uchwały Nr XIX/170/2011 Rady Miejskiej w Swarzędzu z dnia 29 listopada 2011 r. w sprawie określenia wzorów formularzy obowiązujących w zakresie podatku od nieruchomości, podatku rolnego oraz podatku leśnego w części obejmującej po-stanowienia załącznika nr 1 lit. J, załącznika nr 2 lit. L, załącznika nr 3 lit. J, załącznika nr 4 lit. O w zakresie sformułowania „Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością”. Uchwale tej zarzucił podjęcie z istotnym naruszeniem art. 18 ust. 2 pkt 8 i art. 40 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. - Dz. U. Z 2013 r., poz. 2013 r. poz. 594 ze zm.) – dalej: „u.s.g.”, art. 6 ust. 13 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. - Dz. U. z 2014 r., poz. 849 ze zm.) – dalej: „u.p.o.l.”, art. 6a ust. 11 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (t.j. - Dz. U. z 2013 r., poz. 1381 ze zm.) – dalej: „u.p.r.” oraz art. 6 ust. 9 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (t.j. - Dz. U. Z 2013 r. poz. 465 ze zm.) – dalej: „u.p.l.”, polegającym na nałożeniu na podatników obowiązku składania oświadczenia wiedzy w przedmiocie znajomości przepisów Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością, w sytuacji, gdy wskazane przepisy ustawowe nie przyznają organom stanowiącym gminy kompetencji w tym zakresie.

W skardze Prokurator Rejonowy Poznań - Wilda w Poznaniu domagał się stwierdzenia nieważności powyższej uchwały w zakresie zawartego w formularzach sformułowania „Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością”.

Uzasadniając skargę Prokurator Rejonowy Poznań - Wilda w Poznaniu przedstawił następującą argumentację: W dniu 29 listopada 2011 r. Rada Miejska w Swarzędzu podjęła uchwałę Nr XIX/170/2011 w sprawie określenia wzorów formularzy obowiązujących w zakresie podatku od nieruchomości, podatku rolnego oraz podatku leśnego. Podstawę prawną podjęcia uchwały stanowiły: art. 18 ust. 2 pkt 8 u.s.g., art. 6 ust. 13 u.p.o.l., art. 6a ust. 11 u.p.r. oraz art. 6 ust. 9 u.p.l.

Uchwałą Nr 24/2092/2011 z dnia 14 grudnia 2011 r. Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu stwierdziło nieważność wyrażenia „Oświadczam, że znana jest mi odpowiedzialność karna za składanie fałszywych zeznań, przewidziana w art. 233 Kodeksu karnego, zgodnie z którym za złożenie fałszywych zeznań grozi kara pozbawienia wolności do lat 3” zamieszczonego w załącznikach Nr 1, Nr 2 i Nr 3 uchwały Nr XIX/170//2011 Rady Miejskiej w Swarzędzu z dnia 29 listopada 2011 r.

W dniu 29 grudnia 2011 r. Rada Miejska w Swarzędzu podjęła uchwałę Nr XX/177/2011 w sprawie zmiany Uchwały Nr XIX/170/2011 Rady Miejskiej w Swarzędzu z dnia 29 listopada 2011 r. w sprawie określenia wzorów formularzy obowiązujących w zakresie podatku od nieruchomości, podatku rolnego oraz podatku leśnego. W § 1 uchwały Rada Miejska w Swarzędzu zmieniła załącznik nr 1, załącznik nr 2, załącznik nr 3 oraz załącznik nr 4 do uchwały Nr XIX/170/2011 Rady Miejskiej w Swarzędzu z dnia 29 listopada 2011 r. w ten sposób, że w formularzach w miejscu poprzedzającym podpis składającego zeznanie zawarła oświadczenie o następującej treści: „Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością.”

Zdaniem Prokuratora Rejonowego Poznań - Wilda w istotny sposób naruszone zostały przepisy art. 6 ust. 13 u.p.o.l., art. 6a ust. 11 u.p.r. oraz art. 6 ust. 9 u.p.l., albowiem Rada Miejska w Swarzędzu, uchwalając zaskarżony akt wykroczyła poza upoważnienie ustawowe dla stanowienia prawa miejscowego przewidziane w wymienionych przepisach ustawowych. Zgodnie z art. 40 ust. 1 u.s.g., 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. Tymczasem, podstawą prawną powołaną w części nagłówkowej zaskarżonej uchwały są przepisy, które nie dają Radzie Miejskiej

w Swarzędzu kompetencji 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 gminy ogólną kompetencję do stanowienia aktów prawa miejscowego, których poszanowanie wymuszone byłoby odpowiedzialnością karno - skarbową. Przepisy ustaw wymienionych w podstawie prawnej zaskarżonej uchwały stanowią, że 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". Przede wszystkim, cytowane przepisy nie przewidują upoważnienia do zamieszczenia we wzorach informacji i deklaracji obowiązku składania oświadczenia pod rygorem przewidzianym we właściwych przepisach Kodeksu karnego skarbowego. Zawieranie w tych formularzach oświadczeń podatników pod rygorem odpowiedzialności karnej określonej w Kodeksie karnym skarbowym uznać należy za pozbawione podstawy prawnej.

Zawarcie w akcie organu stanowiącego gminy przepisów, które wykraczają poza przyznaną temu organowi kompetencję uchwałodawczą, narusza zasadę legalizmu, wyrażoną w art. 7 Konstytucji, a także art. 94 Konstytucji, w oparciu o który organy samorządu terytorialnego oraz terenowe organy administracji rządowej, na podstawie i w granicach upoważnień zawartych w ustawie, ustanawiają akty prawa miejscowego obowiązujące na obszarze działania tych organów.

Brak jest w przepisach prawa ograniczeń czasowych co do możliwości stwierdzenia nieważności aktu prawa miejscowego organu gminy, co wynika wprost z art. 94 ust. 1 u.s.g. w brzmieniu nadanym mu przez art. 4 ustawy z dnia 12 maja 2000 r. o zmianie ustawy o Rzeczniku Praw Obywatelskich, ustawy Kodeks postępowania cywilnego oraz o zmianie ustawy o Rzeczniku Praw Obywatelskich, ustawy Kodeks postępowania cywilnego oraz o zmianie niektórych innych ustaw. Z przepisu tego wynika, że z dniem wejścia w życie tej ustawy, to jest z dniem 15 lipca 2000 r. nie stwierdza się nieważności uchwały organu gminy po upływie jednego roku od dnia ich podjęcia, chyba, że są aktem prawa miejscowego. Pomimo zatem, iż zakwestionowana uchwała została podjęta ponad trzy lata od jej zaskarżenia, nie istnieją przeszkody czasowe stwierdzenia jej nieważności.

Reasumując Prokurator Rejonowy stwierdził, że powyżej zakwestionowane zapisy zaskarżonej uchwały w sposób istotny naruszyły prawo, a mianowicie art. 18 ust. 2 pkt 8 i art. 40 ust. 1 u.s.g. art. 6 ust. 13 u.p.o.l., art. 6a ust. 11 u.p.r. oraz art. 6 ust. 9 u.p.l., poprzez przekroczenie ustawowego upoważnienia do wydania aktu prawa miejscowego zawartego w tychże przepisach. Zaskarżona uchwała jest przepisem prawa miejscowego, tak więc zgodnie z treścią art. 94 Konstytucji winna ona zostać uchwalona w granicach i na podstawie ustawy. Normy kompetencji prawo-twórczej winny być tu interpretowane w sposób ścisły, co potwierdza orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego (m.in. wyrok z dnia 28 czerwca 2000 r., K 25/99, OTK 2000/5/141), dlatego też wykroczenie organu uchwałodawczego poza granice upoważnienia ustawowego dla wydania aktu prawa miejscowego jest oceniane jako istotne naruszenie prawa, skutkujące nieważnością wadliwego przepisu.

Rada Miejska Swarzędza w odpowiedzi na skargę złożoną przez Burmistrza Miasta i Gminy Swarzędz (zgodnie z poglądem wyrażonym w uchwale Naczelnego Sądu Administracyjnego podjętej w składzie 7 sędziów z dnia 13 listopada 2012 r., sygn. akt: I OPS 3/12), wniosła o jej oddalenie. Uzasadniając swoje żądanie w pierwszej kolejności podniosła, że uchwała jest aktem prawa miejscowego i obowiązuje w obrocie prawnym, w której żadnych wad nie dostrzegł organ nadzoru i została opublikowana w Dzienniku Urzędowym Województwa Wielkopolskiego. W treści skargi, uchwałą nr 24/2092/2011 z dnia 14 grudnia 2011 r. Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu stwierdziło nieważność wyrażenia pierwotnie znajdującego się w ustalonych wzorach formularzy, tj.: „Oświadczam, że znana jest mi odpowiedzialność karna za składanie fałszywych zeznań, przewidziana w art. 233 Kodeksu karnego, zgodnie z których za składanie fałszywych zeznań grozi kara pozbawienia wolności do lat 3.” Wskazanie takie stanowiło sugestię co do treści oświadczeń, jakie winny znaleźć się w formularzach podatkowych. Orzeczenie o nieważności uchwały opierało się na wskazaniu oświadczenia z przepisami Kodeksu karnego skarbowego, nie zaś na całkowitej niedopuszczalności zamieszczenia takiego oświadczenia. Wzory formularzy podatkowych wprowadzone przez Radę Miejską nie zostały opracowane w oparciu o wzory udostępnione przez Ministerstwo Finansów (www.finanse.mf.gov.pl - wzór informacji w sprawie podatku od nieruchomości IN-1). We wzorach tych zamieszczone jest oświadczenie o treści kwestionowanej w skardze. Zamieszczenie oświadczeń w formularzach podatkowych nie kreuje nowej podstawy odpowiedzialności karnoskarbowej, a stanowi jedynie wyraz wskazania na obowiązujące w tym zakresie przepisy prawa karnego skarbowego.

Wojewódzki Sąd Administracyjny zważył, co następuje:

Skarga okazała się zasadna.

Zaskarżona uchwała jest przepisem prawa miejscowego, tak więc zgodnie z treścią art. 94 Konstytucji winna ona zostać uchwalona w granicach i na podstawie ustawy. Przepisy o kompetencji prawotwórczej winny być tu interpretowane w sposób ścisły, co potwierdza orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego (m.in. wyrok z dnia 28 czerwca 2000 r., K 25/99, OTK 2000/5/141), dlatego też wykroczenie organu uchwałodawczego poza granice upoważnienia ustawowego dla wydania aktu prawa miejscowego jest oceniane jako istotne naruszenie prawa, skutkujące nieważnością wadliwego przepisu.

Organ w podstawie prawnej skarżonej uchwały wskazał 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. 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 z wskazanej dyrektywy, gdyż we wzorze informacji podatkowej za-mieścił 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.

Sąd dokonując kontroli uchwały objętej skargą we wskazanym zakresie, stwierdza, że brak było podstaw prawnych (upoważnienia ustawowego) do zawarcia w jej załączniku nr 1, nr 2, nr 3, nr 4 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 lit. J, załącznika nr 2 lit. L, załącznika nr 3 lit. J, załącznika nr 4 lit. O w zakresie sformułowania „Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością”.

Wyrok stwierdzający nieważność uchwały lub aktu wywiera skutek prawny z mocą od dnia podjęcia uchwały t.j., ex tunc. (wyrok z dnia 12 lutego 2014 r., sygn. I SA/Kr 2226/13).

Końcowo sąd wyjaśnia, że prokurator na podstawie art. 53 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (tekst jedn. Dz.U. z 2012 r., poz. 270 ze zm.) – dalej: "p.p.s.a." jest uprawniony do wniesienia skargi, przy czym w przypadku skargi na akty prawa miejscowego – nie jest ograniczony terminem. Uchwała Rady Miejskiej w Swarzędzu numer XX/177/2011 z dnia 29 listopada 2011 r. w sprawie określenia wzorów formularzy obowiązujących w zakresie podatku od nieruchomości, podatku rolnego oraz podatku leśnego, jest aktem prawa miejscowego. Nie ma także przeszkód, aby - w razie stwierdzenia naruszenia prawa - sąd mógł stwierdzić jej nieważność, nawet gdyby 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.). Po-za

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, Andrzej Kabat w komentarzu do art. 52 - Prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, komentarz lex 2013).

Ponieważ żaden z przepisów przywołanych jako podstawa prawna zaskarżonej uchwały, jak też obowiązujących w dacie jej podjęcia, nie zawierał upoważnienia do zamieszczenia we wzorze informacji w sprawie podatku od nieruchomości, rolnego, leśnego obowiązku składania oświadczenia przez podatnika, że są mu znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością, sąd na podstawie art. 147 § 1 p.p.s.a. orzekł, jak w sentencji wyroku.

Przewodniczący Sędzia NSA Włodzimierz Zygmunt

Sędziowie:

Sędzia WSA Małgorzata Bejgerowska

Sędzia WSA Dominik Mączyński