



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA WIELKOPOLSKIEGO

Poznań, dnia 20 stycznia 2016 r.

Poz. 789

WYROK NR I SA/PO 1155/15 WOJEWÓDZKIEGO SĄDU ADMINISTRACYJNEGO W POZNANIU

z dnia 3 listopada 2015 r.

w sprawie określenia wzorów formularzy

Na podstawie

Sygn. akt I SA/Po 1155/15

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 03 listopada 2015 r.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu

w składzie następującym:

Przewodniczący Sędzia WSA Małgorzata Bejgerowska

Sędziowie Sędzia WSA Izabela Kucznerowicz

Sędzia WSA Karol Pawlicki (spr.)

Protokolant: st. sekr. sąd. Ewa Szydłowska

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 03 listopada 2015 r.

sprawy ze skargi Prokuratora Rejonowego Poznań-Wilda w Poznaniu

na uchwałę Rady Miasta Puszczykowa

z dnia 20 grudnia 2011 r. Nr 114/11/VI

w przedmiocie określenia wzorów formularzy

stwierdza nieważność uchwały Rady Miasta Puszczykowa nr 114/11/VI z dnia 20 grudnia 2011 r. w sprawie określenia wzorów formularzy obowiązujących w zakresie podatku od nieruchomości w części obejmującej postanowienia zawarte w załączniku nr 1 poz. G i w załączniku nr 2 poz. F 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 1155/15

UZASADNIENIE

Prokurator Rejonowy Poznań-Wilda w Poznaniu w skardze z dnia 6 maja 2015 r. wniósł o stwierdzenie nieważności uchwały Rady Miasta Puszczykowa nr 114/11/VI z dnia 20 grudnia 2011 r. w sprawie określenia wzorów formularzy obowiązujących w zakresie podatku od nieruchomości, w części obejmującej postanowienia załącznika nr 1 poz. G, załącznika nr 2 poz. F, w zakresie sformułowania „Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością”.

Prokurator zarzucił uchwale podjęcie jej 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. 594 ze zm. - dalej: „u.s.g.”), oraz 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.”), 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 uzasadnieniu skargi Prokurator wyjaśnił, że w dniu 20 grudnia 2011 r. Rada Miasta Puszczykowa podjęła uchwałę nr 114/11/VI w sprawie określenia wzorów formularzy obowiązujących w zakresie podatku od nieruchomości.

W § 1 Rada Miasta Puszczykowa określiła na terenie Miasta Puszczykowa wzory formularzy mających zastosowanie w podatku od nieruchomości:

- 1) DN-1 Deklaracja na podatek od nieruchomości - załącznik nr 1;
- 2) IN-1 Informacja w sprawie podatku od nieruchomości - załącznik nr 2.

W załączniku nr 1 poz. G i załączniku nr 2 poz. F, w miejscu poprzedzającym podpis składającego zeznanie zawarto oświadczenie o następującej treści: „Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością”.

W ocenie Prokuratora analiza cytowanych postanowień załączników do uchwały pozwala na stwierdzenie, że w istotny sposób naruszony został przepis art. 6 ust. 13 u.p.o.l., bowiem Rada Miasta Puszczykowa, uchwalając zaskarżony akt zawierający przedmiotowe postanowienia wykroczyła poza upoważnienie ustawowe dla stanowienia prawa miejscowego przewidziane w powołanym przepisie ustawowym.

Prokurator zaakcentował, że z art. 168 ustawy z dnia 2 kwietnia 1997 r. – Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (t.j. Dz.U. z 1997 r., Nr 78, poz. 483 ze zm. - dalej: „Konstytucja RP”) 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 u.s.g., podejmowanie uchwał w sprawach podatków i opłat należy do wyłącznej właściwości rady gminy, lecz tylko w granicach określonych w odrębnych ustawach. 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 RP, wedle którego Rzeczypospolita jest demokratycznym państwem prawnym.

Tymczasem podstawą prawną powołaną w części nagłówkowej zaskarżonej uchwały są przepisy, które nie dają Radzie Miasta Puszczykowa 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 stanowiących aktów prawa miejscowego, których poszanowanie wymuszone byłoby odpowiedzialnością karno-skarbową.

Przepis art. 18 ust. 2 pkt 8 u.s.g. stanowi o uprawnieniach rady w zakresie podejmowania uchwał w sprawach podatków i opłat w granicach określonych w odrębnych ustawach. Granice te określa przepis ustawy wymienionej w podstawie prawnej zaskarżonej uchwały stanowiąc, że rada gminy w drodze uchwały określa wzór formularza deklaracji na podatek od nieruchomości. Przepis ten wskazuje, że „w formularzach będą zawarte dane dotyczące podmiotu i przedmiotu opodatkowania niezbędne do wymiaru i poboru podatku”.

Prokurator podniósł, że 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.

Zaskarżona uchwała, posiadając cechy generalności i abstrakcyjności określa także adresata, poprzez wskazanie jego cech, a nie wymienienie go z nazwy. Zobowiązywała bowiem wszystkich podatników podatku od nieruchomości do składania deklaracji tych podatków na ustalonych w tej uchwale formularzach. Ze względu na wskazane cechy stanowi akt prawa miejscowego.

W ocenie Prokuratora zakwestionowane zapisy zaskarżonej uchwały naruszyły art. 18 ust. 2 pkt 8 i art. 40 ust. 1 u.s.g. oraz art. 6 ust. 13 u.p.o.l., poprzez przekroczenie ustawowego upoważnienia do wydania aktu prawa miejscowego zawartego w tych 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.

Odpowiadając na skargę Rada Miasta Puszczykowa wniosła o uwzględnienie skargi w całości, zarówno co do zarzutów, wniosków jak i wskazanej w treści skargi podstawy prawnej. Pismem procesowym z dnia 23 lipca 2015 r. organ przesłał uchwałę Nr 52/15/VII Rady Miasta Puszczykowa z dnia 21 lipca 2014 r. w sprawie określenia wzorów formularzy informacji i deklaracji podatkowych.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu zważył, co następuje:

Skarga okazała się zasadna.

Skargę w niniejszej sprawie wniósł Prokurator, którego uprawnienie w tej materii wynika z art. 8 i art. 50 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t.j. Dz. U. z 2012 r., poz. 270 ze zm. – dalej: „P.p.s.a.”), przy czym w przypadku skargi na akty prawa miejscowego nie jest ograniczony terminem (art. 53 § 3 P.p.s.a.), nie musi nadto przed wniesieniem skargi wyczerpywać środków zaskarżenia, ewentualnie wzywać do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 1 i § 3 P.p.s.a.).

Mając powyższe na uwadze należy odnieść się w pierwszym rzędzie do twierdzenia zawartego w odpowiedzi na skargę oraz w piśmie procesowym organu z dnia 23 lipca 2015 r. odnośnie uwzględnienia skargi w całości i podjęcia przez organ nowej uchwały. Jakkolwiek w myśl art. 54 § 3 P.p.s.a., organ jednostki samorządu terytorialnego, którego akt zaskarżono, może w zakresie swojej właściwości uwzględnić skargę w całości do dnia rozpoczęcia rozprawy, nie zawsze takie uwzględnienie skargi, w postaci uchylecia zaskarżonego aktu, skutkuje bezprzedmiotowością postępowania sądowoadministracyjnego, stanowiącą przesłankę umorzenia postępowania w oparciu o art. 161 § 1 pkt 3 P.p.s.a. Skuteczne uchylene uchwały inną, kolejną uchwałą wywołuje bowiem jedynie skutek na przyszłość (ex nunc) i przerywa działanie skutków prawnych uchwały poprzedniej jedynie od daty wejścia w życie uchwały uchylającej. W przypadku, gdy zaskarżona uchwała wywołała już skutki prawne, nie można mówić o bezprzedmiotowości postępowania sądowoadministracyjnego. W takim przypadku zachodzi konieczność oceny legalności zaskarżonego aktu. Sama zmiana, lub uchylene zaskarżonej do Sądu uchwały nie czyni zbędnym wydania przez Sąd wyroku. W razie ustalenia, że zaskarżony akt został wydany z istotnym naruszeniem prawa, uwzględnienie skargi na podstawie art. 147 P.p.s.a. będzie polegać na stwierdzeniu nieważności tego aktu. Wyrok stwierdzający nieważność uchwały lub aktu wywiera bowiem skutek prawny

z mocą od dnia podjęcia uchwały, tj. ex tunc. (wyrok z dnia 12 lutego 2014 r., sygn. I SA/Kr 2226/13 publ. LEX nr 1429152).

Okoliczność podjęcia przez organ nowej uchwały nie zwalnia Sądu z obowiązku przeprowadzenia kontroli legalności zaskarżonej uchwały. Jak bowiem zauważył Naczelny Sąd Administracyjny w uzasadnieniu wyroku z dnia 22 marca 2007 r. o sygn. akt II OSK 1776/06 (dostępny na stronie internetowej: www.orzeczenia.nsa.gov.pl) „Istotą sądowej kontroli sprawowanej przez sądy administracyjne jest ocena legalności zaskarżonych aktów i czynności według stanu prawnego i faktycznego sprawy z daty ich podjęcia. Trybunał Konstytucyjny w uchwale z dnia 14 września 1994 r. (W 5/94, OTK 1994, cz. II, poz. 44) przyjął, (...) że zmiana lub uchycenie zaskarżonej do sądu uchwały nie czyni zbędnym wydania przez sąd wyroku, jeżeli zaskarżona uchwała może być zastosowana do sytuacji z okresu poprzedzającego jej podjęcie. W uchwale zaś z 14 lutego 1994 r. (K 10/93, OTK 1994, cz. I, poz. 7) Trybunał stanął na stanowisku, że „przepis obowiązuje w danym systemie prawa, jeśli można go zastosować do sytuacji z przeszłości, teraźniejszości lub przyszłości”. Tak więc uchycenie zaskarżonej uchwały przez organ, który ją podjął, przed wydaniem zaskarżonego wyroku nie czyniło bezprzedmiotowym rozpoznania skargi na tą uchwałę”.

W orzecznictwie NSA podnosi się, że uchycenie uchwały nie czyni bezprzedmiotowym postępowania sądowego, w którym sąd administracyjny władny jest wobec aktu prawa miejscowego stwierdzić nieważność aktu, co powoduje, że od samego początku uchwalenia nie był zdolny do wywołania skutku prawnego, a zatem do kształtowania uprawnień czy obowiązków. Uchycenie uchwały przerywa skutek prawny z dniem jej uchycenia, pozostawiając w mocy skutki powstałe na podstawie uchylonej uchwały od wejścia jej do obrotu prawnego do dnia jej uchycenia (por. wyrok NSA z dnia 27 maja 2008 r. sygn. akt II OSK 344/08, wyrok NSA z dnia 27 września 2007 r., sygn. akt II OSK 1046/07, wyrok NSA z dnia 13 lutego 2013 r., sygn. akt II OSK 228/13 – dostępny j.w.).

Zaskarżona uchwała w przedmiocie określenia wzorów formularzy informacji i deklaracji podatkowych, jako skierowana do wszystkich podatników, na których ciąży obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości jest aktem prawa miejscowego, tak więc zgodnie z treścią art. 94 Konstytucji RP 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.

W podstawie prawnej zaskarżonej uchwały organ powołał przepisy art. 18 ust. 2 pkt 8 u.s.g. oraz art. 6 ust. 13 u.p.o.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 zaskarżonej 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.

Dokonując kontroli uchwały objętej skargą we wskazanym zakresie, Sąd stwierdza, że brak było podstaw prawnych (upoważnienia ustawowego) do zawarcia w jej załączniku nr 1 poz. G oraz załączniku nr 2 poz. F

zapisu o potwierdzeniu przez podatnika znajomości przepisów Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością.

W tych okolicznościach Sąd orzekł jak w sentencji na podstawie art. 147 § 1 P.p.s.a.

Przewodniczący Sędzia WSA
(-) Małgorzata Bejgerowska

Sędzia WSA
(-) Izabela Kucznerowicz

Sędzia WSA
(-) Karol Pawlicki