



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA LUBELSKIEGO

Lublin, dnia 22 lutego 2017 r.

Poz. 766

Sygn. akt I SA/Lu 241/16



W Y R O K

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 21 października 2016 r.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie w składzie następującym:

Przewodniczący	Sędzia WSA Andrzej Niezgoda
Sędziowie	WSA Monika Kazubińska-Kręcisz (sprawozdawca)
	WSA Grzegorz Wąlejk
Protokolant	Referent stażysta Paweł Kobyłarz

po rozpoznaniu w Wydziale I na rozprawie w dniu 21 października 2016 r.

sprawy ze skargi Prokuratora Rejonowego Lublin - Północ w Lublinie

na uchwałę Rady Gminy Konopnica z dnia 28 października 2011 r. nr XII/69/2011

oraz uchwałę Rady Gminy Konopnica z dnia 19 grudnia 2011 r. nr XIII/76/2011 w przedmiocie określenia wzorów deklaracji i informacji podatkowych w zakresie podatku od nieruchomości, rolnego i leśnego

- I.** stwierdza nieważność uchwały Rady Gminy Konopnica nr XII/69/2011 z dnia 28 października 2011 r. w części dotyczącej oświadczenia o treści: „Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością”; zawartego w: załączniku nr 1, zatytułowanym "Deklaracja na podatek o nieruchomości" w rubryce "H"; załączniku nr 2 zatytułowanym "Informacja w sprawie podatku od nieruchomości" w rubryce "G"; załączniku nr 5 zatytułowanym "Deklaracja na podatek rolny" w rubryce "G"; załączniku nr 6 zatytułowanym "Informacja w sprawie podatku rolnego" w rubryce "I"; załączniku nr 9 zatytułowanym "Deklaracja na podatek leśny" w rubryce "H"; załączniku nr 10 zatytułowanym "Informacja w sprawie podatku leśnego" w rubryce "G";
- II.** stwierdza nieważność uchwały Rady Gminy Konopnica nr XIII/76/2011 z dnia 19 grudnia 2011 r. w części dotyczącej oświadczenia o treści: „Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością”; zawartego w: załączniku nr 1, zatytułowanym "Deklaracja na podatek o nieruchomości" w rubryce "H"; załączniku nr 2 zatytułowanym "Informacja w sprawie podatku od nieruchomości", w rubryce "G".

Na oryginale właściwe podpisy; za zgodność z oryginałem.

Uzasadnienie

Przedmiotem rozpoznania w sprawie jest skarga Prokuratora Rejonowego Lublin – Północ w Lublinie na uchwałę nr XII/69/2011 rady Gminy Konopnica z dnia 29 października 2011 r. w sprawie określenia wzorów deklaracji i informacji podatkowych w zakresie podatku od nieruchomości, rolnego i leśnego oraz uchwałę nr XIII/76/2011 Rady Gminy Konopnica, zmieniającą uchwałę w sprawie określenia wzoru deklaracji i informacji podatkowych w zakresie podatku od nieruchomości, rolnego i leśnego, w części dotyczącej uchwały nr XII/69/2011: załącznika nr 1 - deklaracja na podatek od nieruchomości, załącznika nr 2 - informacja w sprawie podatku od nieruchomości, załącznika nr 5 - deklaracja na podatek rolny, załącznika nr 6 - informacja w sprawie podatku rolnego, załącznika nr 9 - deklaracja na podatek leśny, załącznika nr 10 - informacja w sprawie podatku leśnego; w części dotyczącej uchwały nr XIII/76/2011: załącznika nr 1 - deklaracja na podatek od nieruchomości, załącznika nr 2 - informacja w sprawie podatku od nieruchomości, poprzez zawarcie w zaskarżonych załącznikach do uchwał „oświadczenia że znane są mi przepisy kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością”.

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

Skarżący wniósł o stwierdzenie nieważności uchwał w części zwierającej to oświadczenie.

W uzasadnieniu wskazano, że przedmiotowe uchwały są skierowane do wszystkich podatników, na których ciąży obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości, podatku leśnym, podatku rolnym, jest zatem aktem prawa miejscowego. 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 zaskarżonych uchwał stanowiły przepisy art. 18 ust. 2 pkt 8 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, art. 6 ust. 13 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, art. 6a ust. 11 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym, art. 6 ust. 9 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym. 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.

Oświadczenia, o jakich mowa w skardze znalazły się w załączniku nr 1 - deklaracja na podatek od nieruchomości, załączniku nr 2 - informacja w sprawie podatku od nieruchomości, załączniku nr 5 - deklaracja na podatek rolny, załączniku nr 6 - informacja w sprawie podatku rolnego, załączniku nr 9 - deklaracja na podatek leśny, załączniku nr 10 - informacja w sprawie podatku leśnego, w części dotyczącej uchwały nr XIII/76/2001: załączniku nr 1- deklaracja na podatek od nieruchomości, załączniku nr 2 - informacja w sprawie podatku od nieruchomości.

Zdaniem skarżącego oświadczenie takie nie jest istotne z punktu widzenia prawidłowości naliczania podatków. Brak jest również podstawy prawnej do zamieszczenia takiego oświadczenia w treści deklaracji. Podstawy takiej nie stanowi również ustawa z dnia 10 września 1999 r. - kodeks karny skarbowy (tj. Dz.U. z 2013 poz. 186 ze zm.). Warunkiem bezwzględny do przypisania odpowiedzialności karnej, jest fakt by przepis ustawy, na podstawie której oświadczenie jest składane, przewidywał możliwość odebrania oświadczenia pod rygorem odpowiedzialności karnej. W niniejszej sytuacji żadna z przywołanych ustaw nie przewiduje takiej odpowiedzialności, zatem organ samorządu zdaniem skarżącego nie miał legitymacji prawnej do nałożenia takiego obowiązku.

W odpowiedzi na skargę organ administracji wniósł o jej oddalenie i zasądzenie od skarżącego kosztów postępowania według norm przepisanych.

Organ podkreślił, że bezsporne jest, iż formularze deklaracji podatkowych powinny umożliwiać składanie wyłącznie oświadczeń, które są niezbędne do wymiaru i poboru podatku. Ani przepisy przywołane w samej zaskarżonej uchwale, ani żadne inne przepisy nie upoważniają rady gminy do wymuszenia złożenia przez osobę je składającą jakichkolwiek oświadczeń lub treści niewynikających bezpośrednio z przepisów prawa pozytywnego. Nie ulega również wątpliwości, iż jedynym warunkiem odpowiedzialności za złożenie fałszywego oświadczenia jest, aby przepisy ustawy, na podstawie której oświadczenie jest składane, przewidywały możliwość odebrania takiego oświadczenia - pod rygorem odpowiedzialności karnej. Przepisy ustaw o podatku rolnym, czy ustawa o podatku leśnym w gruncie rzeczy faktycznie nie przewidują takiej możliwości, a samego upoważnienia organu stanowiącego w tym zakresie nie wolno domniemywać. Należy jednak zdaniem organu zauważyć, iż na gruncie orzecznictwa, do stwierdzenia istotnego naruszenia prawa, a zatem dla uwzględnienia i stwierdzenia nieważności uchwały jakiegokolwiek organu, uchybienie musi być istotne i prowadzić do skutków, które nie mogą być tolerowane w demokratycznym państwie prawnym. Pomimo faktu, iż w formularzach powinny znajdować się jedynie dane niezbędne do wymiaru i poboru podatku, nie jest zakazane umieszczanie w tych formularzach innych informacji, które mają za zadanie spowodować jedynie wypełnienie ich w sposób zgodny rzeczywistością. Ponadto w sformułowaniu "oświadczam, że znane są mi przepisy kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością" nie ma elementu stwierdzenia, że oświadczenie składane jest pod rygorem odpowiedzialności karnej, podmiot składający stwierdza jedynie, że znana jest mu formuła stanowiona przez prawo. Jest to jedynie informacja, iż składający dokument zna, a także ma świadomość, że ponosi ewentualną odpowiedzialność skarbową. Nie można stwierdzić, iż takie oświadczenia pozostają w wyraźnej sprzeczności z przepisami dotyczącymi treści, jakie mają zawierać formularze i że każdy podatnik ponosi odpowiedzialność za nierzetelne wskazanie przedmiotu opodatkowania. Nie można zatem stwierdzić, że informacja prawna, wynikająca z przepisów obowiązujących wszystkich obywateli jest sprzeczna z prawem. Każdy powinien mieć świadomość konieczności składania prawdziwych, zgodnych z prawem i rzeczywistym stanem rzeczy informacji i deklaracji.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie zważył, co następuje:

Zgodnie z art. 1 § 1 ustawy z dnia 25 lipca 2002 r. - Prawo o ustroju sądów administracyjnych (Dz.U. 2014, poz. 1647), sądy administracyjne sprawują wymiar sprawiedliwości przez kontrolę działalności administracji publicznej, przy czym w świetle § 2 powołanego wyżej artykułu kontrola ta sprawowana jest pod względem zgodności z prawem, jeżeli ustawy nie stanowią inaczej.

Stosownie natomiast do treści art. 3 § 2 pkt 5 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. 2012 poz. 270 ze zm., dalej p.p.s.a.), kontrola działalności administracji publicznej przez sądy administracyjne obejmuje orzekanie m.in. w sprawach skarg na akty prawa miejscowego organów jednostek samorządu terytorialnego i terenowych organów administracji rządowej.

Zgodnie z art. 50 § 1 p.p.s.a. uprawnionym do wniesienia skargi jest każdy, kto ma w tym interes prawny, prokurator, Rzecznik Praw Obywatelskich, Rzecznik Praw Dziecka oraz organizacja społeczna w zakresie jej statutowej działalności, w sprawach dotyczących interesów prawnych innych osób, jeżeli brała udział w postępowaniu administracyjnym.

W myśl przepisu art. 52 § 1 p.p.s.a. skargę można wnieść po wyczerpaniu środków zaskarżenia, jeżeli służyły one skarżącemu w postępowaniu przed organem właściwym w sprawie, chyba że skargę wnosi prokurator, Rzecznik Praw Obywatelskich lub Rzecznik Praw Dziecka.

Skarga Prokuratora Prokuratury Rejonowej Lublin – Północ w Lublin jest zasadna i prowadzi do stwierdzenia nieważności zaskarżonych uchwał w części niezgodnej z obowiązującymi przepisami prawa, które narusza w sposób istotny.

Przedmiotem kontroli Sądu była uchwała Rady Gminy Konopnica z dnia 28 października 2011 r. nr XII/69/2011 i uchwała ją w części zmieniająca z dnia 19 grudnia 2011 r. nr XIII/76/2011 w sprawie określenia wzorów formularzy informacji i deklaracji podatkowych w zakresie podatku od nieruchomości, rolnego i leśnego na terenie Gminy.

Podkreślenia wymaga, że uchwała w przedmiocie określenia wzorów formularzy informacji i deklaracji podatkowych, jako skierowana do wszystkich podatników, na których ciąży obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości, podatku leśnym i podatku rolnym, niewątpliwie jest aktem prawa miejscowego.

Nie ma przeszkód, aby w razie stwierdzenia naruszenia prawa, sąd mógł stwierdzić jej nieważność, mimo że uchwała nie pozostaje już w obrocie prawnym. Trybunał Konstytucyjny w uchwale z dnia 14 września 1994 r. sygn. akt W 5/94 dotyczącej wykładni art. 101 ust. 1 ustawy o samorządzie terytorialnym, stwierdził, że "zmiana lub uchylenie zaskarżonej do sądu uchwały nie czyni zbędnym wydania przez sąd wyroku, jeżeli zaskarżona uchwała może być zastosowana do sytuacji z okresu poprzedzającego jej podjęcie". Skuteczne uchylenie (zmiana) 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.

Zważywszy więc na różne skutki uchylecia (zmiany) i stwierdzenia nieważności uchwały oraz na fakt, że efekty czynności podejmowanych na podstawie kwestionowanych zapisów uchwały mogły i mogą funkcjonować w obrocie prawnym, uznać należało, że skarga Prokuratora nie jest bezprzedmiotowa co do uchwały nr XII/69/2011 z dnia 28 października 2011 r. Skutki stwierdzenia nieważności uchwały polegające na orzeczeniu o jej nieważności od daty jej podjęcia są dalej idące niż uchylenie lub zmiana uchwały, wywierające skutki od daty uchylecia lub zmiany. Uchylenie (zmiana) uchwały przez radę gminy oznacza bowiem wyeliminowanie zaskarżonej uchwały ze skutkiem od daty jej uchylecia (ex nunc), natomiast w przypadku stwierdzenia jej nieważności, skutek ten powstaje od chwili jej podjęcia (ex tunc).

Podstawy stwierdzenia nieważności uchwały lub aktu organu gminy wyznaczają przepisy ustawy z dnia 8 marca 1990 r o samorządzie gminnym (tj. Dz.U. z 2013 r. poz. 594). Zgodnie z art. 91 ust. 1 zdanie 1 tej ustawy, uchwała lub zarządzenie organu gminy sprzeczne z prawem są nieważne. W orzecznictwie sądów administracyjnych i doktrynie utrwalony jest pogląd, iż tylko istotne naruszenie prawa stanowi podstawę do stwierdzenia nieważności uchwały (aktu) organu gminy. Do naruszenia takiego zaliczyć należy: naruszenie przepisów wyznaczających kompetencję do podejmowania uchwał, podstawy prawnej podejmowania uchwał, przepisów prawa ustrojowego, przepisów prawa materialnego - przez wadliwą ich wykładnię - oraz przepisów regulujących procedurę podejmowania uchwał (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 11 lutego 1998 r., sygn. akt II SA/Wr 1459/97).

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). 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, 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. Stosownie bowiem do treści art. 40 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym na podstawie upoważnień ustawowych, gminie przysługuje prawo stanowienia aktów prawa miejscowego obowiązującego na terenie gminy. Wykonawczy charakter aktu prawa miejscowego oraz zasada prymatu nad nim ustawy w hierarchii źródeł prawa, obligują więc organ realizujący ustawową normę kompetencyjną w zakresie tworzenia aktu prawa miejscowego do wydawania tych aktów wyłącznie w granicach upoważnienia ustawowego, celem uszczegółowienia zapisów ustawowych. Regulacje zawarte w akcie prawa miejscowego mają na celu jedynie uzupełnienie przepisów powszechnie obowiązujących rangi ustawowej, kształtujących prawa i obowiązki ich adresatów (wyrok WSA w Krakowie z dnia 22 października 2015 r., I SA/Kr 1389/15).

W ocenie Sądu, Rada Gminy Konopnica podejmując zaskarżone uchwały, dopuściła się istotnego naruszenia przepisów prawa, polegającego na zamieszczeniu w rubryce "H" załącznika nr 1 do zaskarżonej

uchwały nr XII/69/2011 zatytułowanego "Deklaracja na podatek o nieruchomości", rubryce "G" załącznika nr 2 zatytułowanego "Informacja w sprawie podatku od nieruchomości", w rubryce "G" załącznika nr 5 zatytułowanego "Deklaracja na podatek rolny", w rubryce "I" załącznika nr 6 zatytułowanego "Informacja w sprawie podatku rolnego", w rubryce "H" załącznika nr 9 zatytułowanego "Deklaracja na podatek leśny", w rubryce "G" załącznika nr 10 zatytułowanego "Informacja w sprawie podatku leśnego", a nadto w rubryce „H” załącznika nr 1 do uchwały nr XIII/76/2011 zatytułowanego „Deklaracja na podatek o nieruchomości”, w rubryce „G” załącznika nr 2 do tej uchwały zatytułowanego „Informacja w sprawie podatku od nieruchomości”- danych, które nie znajdują umocowania w ustawowej delegacji do ich umieszczenia tj. oświadczenia składającego deklarację, iż znane są mu przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z prawdą.

Zaskarżone uchwały podjęte zostały na podstawie art. 18 ust. 2 pkt 8, art. 40 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tj. Dz. U. z 2001 r., nr 142, poz. 1591 ze zm.), art. 6 ust. 13 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tj. Dz. U. z 2002 r. nr 9, poz. 84 ze zm.), art. 6a ust. 11 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (tj. Dz. U. z 1993 r. nr 94, poz. 431 ze zm.) oraz art. 6 ust. 9 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz. U. nr 200, poz. 1682 ze zm.). Przepis 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 pozostałych ustaw wymienionych w podstawie prawnej zaskarżonych uchwał stanowiąc, 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". 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. Cechy takiej nie posiada zobowiązanie składającego informację do podpisania informacji (oświadczenia) o treści cyt. "Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością" zawarte w wymienionych wyżej załącznikach do zaskarżonych uchwał. Ani bowiem przepisy przywołane jako podstawa podjęcia zaskarżonych uchwał, ani też żaden inny przepis prawa pozytywnego, nie upoważniają rady gminy do wymuszenia złożenia oświadczenia o takiej treści przez osobę składającą deklarację na podatek od nieruchomości, rolny i leśny.

Zgodnie ze stanowiskiem prezentowanym w orzecznictwie, jeżeli ustawodawca zamierza nadać wymaganym oświadczeniom składanym przez zainteresowane podmioty rygor odpowiedzialności karnej za podanie danych niezgodnych z prawdą, 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 podanie danych niezgodnych z prawdą, czy złożenia oświadczenia o posiadaniu wiedzy odnośnie do takiej odpowiedzialności.

Takie stanowisko zaprezentowano m.in. w wyrokach WSA w Krakowie z dnia 22 października 2015 r. sygn. I SA/Kr 1389/15, 22 września 2015r. sygn. I SA/Kr 1053/15, 8 września 2015r sygn. I SA/Kr 1203/15 i sygn. I SA/Kr 1205/15, 27 lipca 2015r. sygn. I SA/Kr 973/15, 22 lipca 2015 sygn. I SA/Kr 415/15, 29 czerwca 2015r. sygn. I SA/Kr 653/15, sygn. I SA/Kr 652/15 oraz sygn. I SA/Kr 758/15, 13 lipca 2014 sygn. I SA/Kr 900/15.

Jak wynika więc z dotychczasowych rozważań, do zamieszczenia w załącznikach do zaskarżonej uchwały wymogu złożenia przez osoby składające deklaracje/informacje podatkowe oświadczenia o znajomości przepisów Kodeksu karnego skarbowego regulujących kwestie odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z prawdą koniecznym jest zarezerwowanie przez ustawodawcę stosownej wyraźnej delegacji ustawowej, której w analizowanym przypadku brak. Niewątpliwie odpowiedzialność ze wspomnianego tytułu obiektywnie istnieje (np. art. 56 kks) niemniej jednak wynika ona wprost z przepisów ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy i to niezależnie od złożonego przez podatnika oświadczenia co do jego stanu wiedzy, a więc i znajomości przepisów tego aktu prawnego. Brak stosownej delegacji ustawowej na gruncie obowiązującego stanu prawnego nie upoważnia organów gminy do odbierania od osób składających deklarację oświadczeń co do znajomości przepisów kodeksu karnego skarbowego, czy też stanu ich wiedzy w odniesieniu do innych aktów prawnych.

Wskazane przepisy ustawy o podatku rolnym (art. 6a ust. 11), o podatku leśnym (art. 6 ust. 9) i ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (art. 6 ust. 13) takiej delegacji ustawowej nie zawierają, 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.

Podsumowując stwierdzić należy, że z uwagi na to, iż brak było podstaw prawnych (upoważnienia ustawowego) do zawarcia we wzorach formularzy informacji podatkowej oświadczenia co do znajomości przepisów Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością, celowym jest w oparciu o przepis art. 147 § 1 p.p.s.a. stwierdzenie nieważności kontrolowanych uchwał w zaskarżonej części.

Na oryginale właściwe podpisy; za zgodność z oryginałem.