

WOJEWÓDZKI SĄD ADMINISTRACYJNY
W BYDGOSZCZY

INFORMACJA O DZIAŁALNOŚCI
Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego
w Bydgoszczy w roku 2013

Do użytku wewnętrznego

Bydgoszcz, styczeń 2014 rok

SPIS TREŚCI

	Strona
ROZDZIAŁ I ZAGADNIENIA OGÓLNE	
1. Obsada osobowa	4
2. Wpływ spraw i wyniki postępowania	5
ROZDZIAŁ II WYBRANE PROBLEMY ORZECZNICTWA	
1. Sprawy z zakresu zobowiązań podatkowych, opłat lokalnych i finansów publicznych	
1. 1. Podatek dochodowy od osób prawnych	9
1. 2. Solidarna odpowiedzialność byłego członka zarządu za zaległości spółki z tytułu podatku od towarów i usług	11
1. 3. Interpretacja indywidualna w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych	15
1. 4. Opłata za parkowanie pojazdu w strefie płatnego parkowania	19
1. 5. Opłata targowa	22
1. 6. Odmowa umorzenia należności z tytułu składek	27
2. Postępowanie podatkowe i administracyjne	
2. 1. Zawieszenie postępowania administracyjnego	30
2. 2. Wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego	33
3. Sprawy ogólnoadministracyjne	
3. 1. Ochrona przeciwpożarowa	37
3. 2. Kara pieniężna za naruszenie obowiązków w zakresie wykonywania transportu drogowego	44
3. 3. Informacja publiczna	47
3. 4. Lokalizacja inwestycji celu publicznego	53
3. 5. Zasiłek rodzinny	55
3. 6. Prawo jazdy	59
ROZDZIAŁ III POSTĘPOWANIE MEDIACYJNE I UPROSZCZONE	63
ROZDZIAŁ IV PRAWO POMOCY	63
ROZDZIAŁ V POZAORZECZNICZA DZIAŁALNOŚĆ SĄDU	
1. Narady	65
2. Konferencje, sympozja i seminaria naukowe	65
3. Wydział Informacji Sądowej	66

ROZDZIAŁ VI DANE TELEADRESOWE	68
ROZDZIAŁ VII TABELE	
1. Ruch spraw w WSA w Bydgoszczy w 2013 r.	71
2. Wpływ skarg na akty i czynności według rodzajów spraw	72
3. Wpływ skarg na bezczynność organów administracji według rodzajów spraw	74
4. Inne niż wykazane w dziale 1 i 2 sprawy rozpatrywane na podstawie przepisów Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, a w tym między innymi dla wpisywania wniosków o przyznanie prawa pomocy składanych przed wplynięciem skargi	75
5. Terminowość załatwiania spraw	75
6. Wpływ skarg kasacyjnych	76
7. Sprawy zawieszono	76
8. Wpływ i sposób załatwienia skarg na akty i czynności poszczególnych organów	77

ROZDZIAŁ I

ZAGADNIENIA OGÓLNE

1. Obsada osobowa

W Wojewódzkim Sądzie Administracyjnym w Bydgoszczy na koniec okresu sprawozdawczego orzekało 19 sędziów.

Struktura Sądu obejmującego swą właściwością teren województwa kujawsko – pomorskiego opierała się niezmiennie na pracy dwóch wydziałów orzeczniczych oraz wydziału informacji sądowej.

W Wydziale I, który zajmował się sprawami: zobowiązań podatkowych, ubezpieczeń majątkowych, ceł, cen, spraw kapitałowych i bankowości oraz finansów publicznych orzekali: sędzia NSA Zdzisław Pietrasik – Prezes Sądu i Przewodniczący Wydziału, sędzia WSA Izabela Najda – Ossowska – Zastępca Przewodniczącego Wydziału, sędzia WSA Teresa Liwacz – Przewodnicząca Wydziału Informacji Sądowej, sędzia WSA Halina Adamczewska – Wasilewicz, sędzia WSA Dariusz Dudra, sędzia WSA Leszek Kleczkowski, sędzia WSA Ewa Kruppiak – Świetlicka, sędzia WSA Mirella Łent, sędzia WSA Urszula Wiśniewska.

W Wydziale II, do którego trafiały pozostałe sprawy z zakresu właściwości Sądu orzekali: sędzia WSA Jerzy Bortkiewicz – Przewodniczący Wydziału, jednocześnie pełniący funkcję Wiceprezesa Sądu, sędzia WSA Elżbieta Piechowiak – Zastępca Przewodniczącego Wydziału, sędzia WSA Joanna Brzezińska, sędzia WSA Wojciech Jarzembski, sędzia WSA Anna Klotz, sędzia WSA Renata Owczarzak, sędzia WSA Grzegorz Saniewski, sędzia WSA Leszek Tyliński, sędzia WSA Jarosław Wichrowski, sędzia WSA Małgorzata Włodarska.

Podobnie jak w roku wcześniejszym w Sądzie zatrudnionych było dwóch referendarzy zajmujących stanowiska w poszczególnych wydziałach orzeczniczych. Referendarze orzekali w sprawach z zakresu prawa pomocy oraz wykonywali inne bieżące czynności zlecone przez Przewodniczących Wydziałów.

2. Wpływ spraw i wyniki postępowania

W 2013 roku odnotowano wpływ 3247 skarg w ramach postępowania sądowoadministracyjnego, z czego 2839 skarg wpisano do repertorium SA, natomiast w 364 sprawach przedmiotem była beczynność organów. W repertorium SO zarejestrowano w tym czasie 44 spraw. Średni miesięczny wpływ skarg w omawianym okresie wyniósł około 270, zatem wzrósł w stosunku do roku 2012 (o 47 spraw miesięcznie).

Najwięcej skarg wniosły osoby fizyczne – 2596 tj. 80 % ogólnej liczby skarg. Osoby prawne i inne jednostki organizacyjne wniosły 623 skargi, tj. 19 % ogólnej liczby skarg. W 16 sprawach skarżącymi były organizacje społeczne. Prokurator jako strona skarżąca wystąpił w 11 sprawach. Rzecznik Praw Obywatelskich złożył jedną skargę.

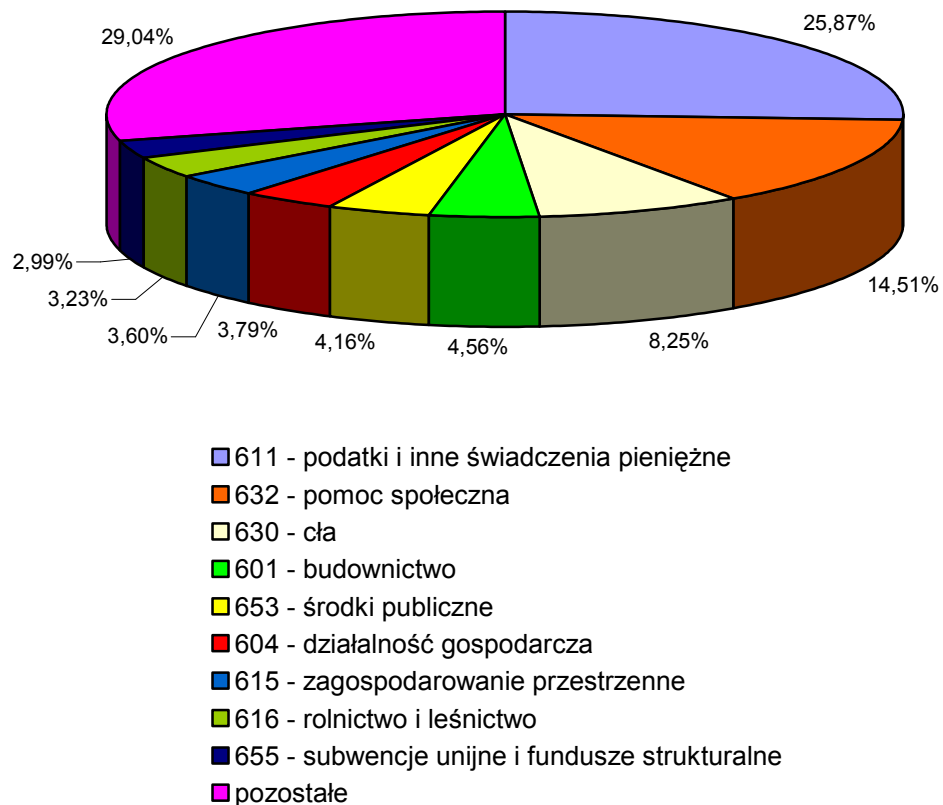
Większość złożonych w 2013 r. skarg na akty i czynności stanowiły skargi z zakresu:

- podatków i innych świadczeń pieniężnych – 802,
- pomocy społecznej – 471,
- ceł – 268,
- budownictwa – 148,
- środków publicznych – 135,
- działalności gospodarczej – 123,
- zagospodarowania przestrzennego – 117.

Biorąc pod uwagę okres wcześniejszy należy zauważyć, iż struktura wpływu skarg danej kategorii pozostała w zasadzie niezmienna. Nadal przeważały sprawy z zakresu podatków, pomocy społecznej, budownictwa, środków publicznych, utrzymania i ochrony dróg i stosunków publicznych, natomiast wzrósł udział skarg na rozstrzygnięcia z zakresu ceł, działalności gospodarczej i zagospodarowania przestrzennego.

Udział procentowy skarg na akty i czynności z danego zakresu (symbolu) w ogólnym wpływie skarg zarejestrowanych w repertorium SA w 2013 roku obrazuje poniższy wykres.

Udział spraw z danego zakresu (symbolu) w ogólnym wpływie skarg do WSA w Bydgoszczy w 2013 r.



W sprawach skarg na bezczynność odnotowano największy wpływ w następujących dziedzinach:

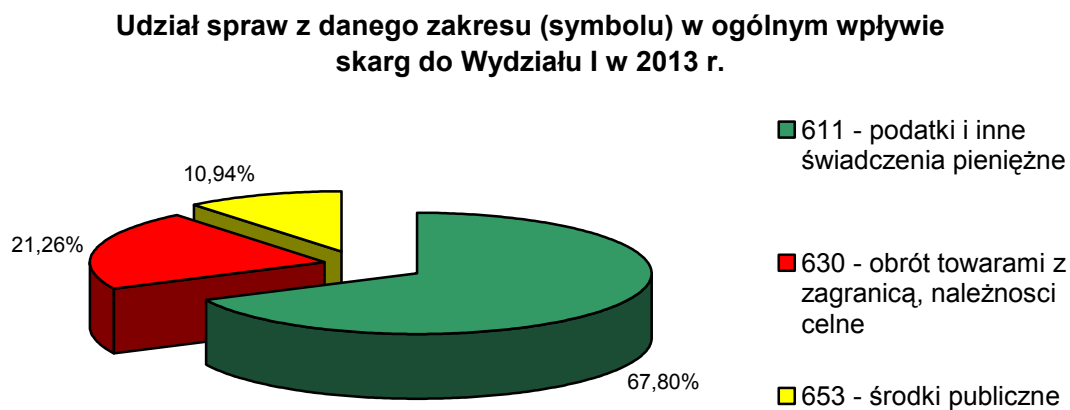
- nieobjętych symbolami podstawowymi – 125,
- informacji publicznej i prawa prasowego – 117,
- podatki i inne świadczenia pieniężne – 59,
- wywłaszczenie i zwrot nieruchomości – 20,
- zagospodarowania przestrzennego – 9.

Dane statystyczne odnoszące się do wpływu skarg do WSA w Bydgoszczy wskazują na systematyczny wzrost poziomu wpływu skarg na przestrzeni kilku ostatnich lat, na co wskazuje poniższa tabela.

Rok	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Wpływ	1913	2192	2725	2634	2678	3247

W 2013 roku wniesiono o 510 więcej skarg SA w stosunku do roku poprzedzającego 2012 (2329), jak również o 136 więcej skarg SAB (2012 rok – 228). Dane dotyczące spraw rejestrowanych pod sygnaturami SO wskazują na spadek o 77 spraw (2012 rok – 121).

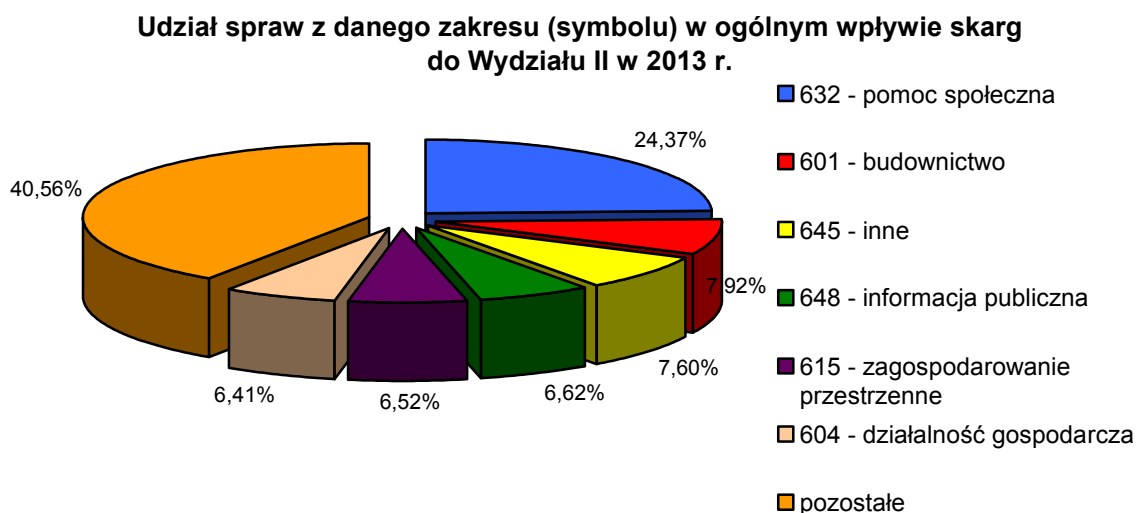
Do Wydziału I w 2013 r. wpłynęło łącznie 1270 spraw (SA i SAB). Wśród składanych skarg przeważały sprawy z zakresu podatków i świadczeń pieniężnych - 861, ceł – 270, środków publicznych – 139. Stosunek procentowy powyższych danych został zilustrowany w poniższym wykresie.



W Wydziale II Sądu na ogólną liczbę 1933 złożonych w 2013 roku skarg (SA i SAB) składały się między innymi sprawy z zakresu: pomocy społecznej – 471, budownictwa – 153,

spraw nieobjętych symbolami podstawowymi – 147, informacji publicznej – 128, zagospodarowania przestrzennego – 126, działalności gospodarczej – 124.

Udział poszczególnych kategorii spraw w ogólnym wpływie II Wydziału przedstawia poniższy diagram.



W roku 2013 załatwionych zostało ogółem 2909 skarg (w roku 2012 – 2733 skarg, w roku 2011 - 2527, 2010 – 2632, 2009 - 2146 skarg, w roku 2008 – 1934 skarg), zatem w roku ubiegłym załatwiono 176 spraw więcej w stosunku do roku poprzedniego. Wskaźnik pozostałości na koniec 2013 r. (pozostałość 846 dzielona przez średni miesięczny wpływ skarg 223,16) wyniósł w przybliżeniu 3, 13 %.

Na ogólną liczbę załatwień w omawianym okresie, składało się 2513 spraw zarejestrowanych w repertorium SA oraz 351 spraw odnotowanych w repertorium SAB. W tym samym czasie załatwiono 45 spraw SO. Na koniec 2013 r. pozostało do załatwienia 793 skarg SA, 43 spraw SAB oraz 10 spraw SO.

Szczegółowe dane liczbowe dotyczące załatwienia skarg w 2013 r. zawarto w tabelach, załączonych w części końcowej opracowania.

W 2013 roku pełnomocnicy organów administracji zgłosili udział w 396 sprawach. Z kolei udział adwokatów jako pełnomocników skarżących i pełnomocników postępowania miał miejsce w 238 sprawach. Radcowie prawni jako pełnomocnicy skarżących i uczestników postępowania wystąpili w 306 sprawach, natomiast doradcy podatkowi reprezentowali skarżących i uczestników postępowania w 109 sprawach. Prokuratorzy zgłosili swój udział w 40 rozstrzygniętych sprawach.

ROZDZIAŁ II

WYBRANE PROBLEMY ORZECZNICTWA

1. Sprawy z zakresu zobowiązań podatkowych, opłat lokalnych i finansów publicznych

1. 1. Podatek dochodowy od osób prawnych

U podstaw rozstrzygnięcia w sprawie o sygn. I SA/Bd 1054/12 stało twierdzenie Sądu, iż **chcąc pozbawić podatnika prawa do rozliczenia poniesionego wydatku jako kosztu uzyskania przychodu z powodu tego, że nie można ustalić źródła pochodzenia towaru, organ ma obowiązek wykazać, że podatek świadomie bierze udział w takich transakcjach.**

Decyzję uchylono w związku z zagadnieniem będącym przedmiotem sporu w rozpatrywanej sprawie, jakim jest kwestia zasadności wyłączenia z kosztów uzyskania przychodów wydatków na podstawie faktur VAT wystawionych na rzecz Spółki przez jednego z kontrahentów.

Organ przywołał art. 15 ust. 1 u.p.d.o.p. i uznał, że Spółka do kosztów uzyskania przychodów nieprawidłowo zaliczyła kwotę, wynikającą z określonych faktur VAT, gdyż nie dokumentują rzeczywistych transakcji, co w ocenie Dyrektora Izby Skarbowej zostało udowodnione.

W ocenie Sądu stanowisko to wykraczało poza zasadę swobody oceny dowodów.

Wskazano iż, postępowanie dowodowe w sprawach podatkowych nie jest celem w samym sobie, lecz stanowi poszukiwanie odpowiedzi, czy w określonym stanie faktycznym sytuacja podatnika podpada, czy też nie podpada pod hipotezę (a w konsekwencji i dyspozycję) określonej normy materialnego prawa podatkowego (art. 122, 187 § 1 i 191 o.p.). Należało podkreślić, że w sprawie ciężar udowodnienia faktów przeciwnych twierdzeniom skarżącego, leżał po stronie organu.

Zgodnie z art. 15 ust. 1 zd. 1 u.p.d.o.p., kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1.

Sąd wyjaśnił, że przepis ten nie uzależnia kwalifikacji kosztu uzyskania przychodu od innych cech niż tam wymienione. Oczywistym jest w systemie prawa polskiego, że nie można uznać za działanie w celu osiągnięcia przychodu w obrocie uznanym przez prawo podatkowe,

działania którego myślą przewodnią jest wprowadzenie do obrotu nielegalnego towaru. Nie można jednak z drugiej strony nakładać podatku na podatnika, karząc go niejako za działania oszustów na rynku. Oznacza to, że **chcąc pozbawić podatnika prawa do rozliczenia poniesionego wydatku jako kosztu uzyskania przychodu z powodu tego, że nie można ustalić źródła pochodzenia towaru, organ ma obowiązek wykazać, że podatnik świadomie bierze udział w takich transakcjach.**

W ocenie Sądu, odczytując zaskarżoną decyzję, należało uznać, że organ wykazał w niej nieuczciwość kontrahenta skarżącego, ale nie wykazał tego, że podatnik nie poniósł wydatku w związku z zakupem od niego drewna. Wręcz uznał te kwestie za nieistotne wykazując nielegalność towaru. WSA stwierdził, że stanowisko wyrażone w decyzji sprowadzało się do tego, że skoro sprzedawca nie ujawnia źródła nabycia towaru, to kupujący, bez dalszych ustaleń organu, nie ma prawa do odliczenia wydatku na zakup jako kosztu, o którym mowa w art. 15 ust. 1 u.p.d.o.p. Nie znajduje to prawnego uzasadnienia.

Naruszenia art. 15 ust. 1 u.p.d.o.p. dopełnia, że organ posługuje się pojęciami „pustych faktur” czy „nierzeczywistych transakcji” bez dalszego ich zdefiniowania. Są to jednak określenia identyfikowalne na gruncie innego podatku – podatku VAT i nie ma uzasadnienia dla prostego przełożenia tego pojęcia na grunt niniejszej sprawy.

Kontynuując, skoro organy nie zakwestionowały skutecznie faktycznego dostarczenia towaru przez kontrahenta i zapłaty, tak jak przedstawiono to w 49 fakturach, należało ocenić, czy skarżący świadomie przystąpił do transakcji, których przedmiotem był nielegalny towar.

Tego w sprawie zaniechano i to w zasadzie jest powodem do uchylenia decyzji, gdyż należy stwierdzić, że postępowanie dowodowe w tej konkretnej sprawie podatkowej nie spełniło swego celu, tj. ustalenia rzeczywistego stanu faktycznego w kontekście określonej normy materialnego prawa podatkowego. Postępowanie dowodowe w sprawie, nie odpowiedziało na pytanie, czy faktycznie wystawca zakwestionowanych faktur nie dostarczył towaru tam określonego. Dyrektor wręcz wskazał, że „na podstawie dokumentacji źródłowej nie jest możliwe jednoznacznie stwierdzenie, czy koszty zostały faktycznie poniesione, ani też skąd pochodziły elementy drewniane.”(str. 19 decyzji). Organ w ogóle nie zajął się tym, czy skarżący wiedział lub mógł wiedzieć, że dostarczony towar pochodzi z nielegalnego (nieustalonego) źródła. Zatem w ocenie WSA ustalenia w tym zakresie nie zostały dokonane w całokształcie materiału dowodowego, zgromadzonego i zbadanego w sposób wyczerpujący (art. 187 § 1 i 191 o.p.).

Orzeczenie nie jest prawomocne.

1. 2. Solidarna odpowiedzialność byłego członka zarządu za zaległości podatkowe spółki z tytułu podatku od towarów i usług

Na gruncie sprawy o sygn. akt I SA/Bd 315/13 Sąd stwierdził, że **art. 8 ustawy z dnia 7 listopada 2008r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 209, poz. 1318), jako przepis przejściowy dotyczy stosunków podatkowoprawnych istniejących w dacie zmiany przepisów, tj. w dniu 1 stycznia 2009r. Nie reguluje on stanów faktycznych zamkniętych przed nowelizacją art. 116 § 2 O.p., jak również przypadków takich jak w niniejszej sprawie, gdy w ogóle nie powstał obowiązek podatkowy. Wnioskowanie a contrario do tego uregulowania ze względu na złamanie zasad konstytucyjnych: zasady lex retro non agit, zasady ochrony zaufania obywateli do państwa i stanowionego przezeń prawa oraz zasady równości wobec prawa, należy uznać za niedopuszczalne.**

Spór pomiędzy stronami związany był z odpowiedzialnością osoby trzeciej, członka zarządu Spółki kapitałowej za zaległości podatkowe tej Spółki. Istota problemu sprowadzała się do udzielenia odpowiedzi na pytanie, czy skarżąca pełniąc funkcję członka zarządu ponosi odpowiedzialność za zobowiązanie podatkowe spółki, które powstało w związku z zastosowaniem art. 108 ustawy o VAT za styczeń 2007 r. w dniu 31 stycznia 2007 r., czy też za zaległość podatkową, która powstała w zakresie tego zobowiązania podatkowego w dniu 26 lutego 2007r. Kluczowe znaczenie na gruncie niniejszej sprawy miał przepis przejściowy art. 8 ustawy z dnia 7 listopada 2008r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, z którego organy podatkowe wywiodły, że do sytuacji skarżącej znajduje zastosowanie art. 116 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa, w brzmieniu nadanym mu od dnia 1 stycznia 2009r. Zdaniem organów podatkowych skarżąca winna ponieść odpowiedzialność za zaległość podatkową powstałą w dacie sprawowania przez nią funkcji członka zarządu.

W dacie powstania zobowiązania podatkowego Spółki (styczeń 2007r.), jak i zaległości podatkowej z tytułu nieuiszczenia w terminie tego zobowiązania (luty 2007r.) przepis art. 116 § 2 O.p., stanowił, że odpowiedzialność członków zarządu, określona w § 1, obejmuje zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań, które powstały w czasie pełnienia przez nich obowiązków członka zarządu.

Przenosząc powyższe na grunt faktyczny niniejszej sprawy stwierdzić należało, że zobowiązanie podatkowe, czy też zobowiązania podatkowe z poszczególnych faktur (art. 108 ustawy o VAT) powstało (powstały) najpóźniej w dniu 31 stycznia 2007r., a więc przed

objęciem przez skarżącą funkcji członka zarządu spółki. Nie powstała zatem odpowiedzialność skarżącej jako osoby trzeciej na podstawie art. 116 § 2 O.p. w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2008 r. W zaistniałej sytuacji nie powstał w ogóle obowiązek podatkowy. Zgodnie z art. 4 O.p. obowiązkiem podatkowym jest wynikająca z ustaw podatkowych nieskonkretyzowana powinność przymusowego świadczenia pieniężnego w związku z zaistnieniem zdarzenia określonego w tych ustawach. Zatem u skarżącej nie powstał obowiązek podatkowy, albowiem w dacie powstania zobowiązania podatkowego (za które, stosownie do art. 116 § 1 O.p. w brzmieniu obowiązującym od 01 stycznia 2003r. do 31 grudnia 2008 r., odpowiedzialność ponosił członek zarządu) nie sprawowała ona funkcji członka zarządu Spółki. Powołanie skarżącej na to stanowisko nastąpiło dopiero w dniu 19 lutego 2007r., a piastowała ona tę funkcję do dnia 19 marca 2007r. Brak zatem materialnego stosunku podatkowoprawnego (obowiązku podatkowego, który mógłby się przekształcić w zobowiązanie podatkowe), podlegającego przepisom przejściowym jako sytuacja w toku.

Art. 8 ustawy zmieniającej, jako przepis przechodni, dotyczy stosunków podatkowoprawnych rozpoczętych i niezakończonych w dniu wejścia w życie nowej ustawy, inaczej mówiąc odnosi się do relacji w toku.

W zakresie redagowania reguł intertemporalnych należało zwrócić uwagę na rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (Dz.U. 2002r. Nr 100, poz. 908) – dalej: z.t.p. W § 31 ust. 1 tego aktu zawarta jest norma prawna, z której wynika, że w przypadku, gdy prawodawca zamierza zachować czasowo w mocy przepisy dotychczasowej ustawy, zaznacza się to wyraźnie w nowej ustawie, nadając przepisowi przejściowemu brzmienie: „W sprawach stosuje się art. ... ustawy (tytuł dotychczasowej ustawy)”. G. Wierczyński w komentarzu do § 31 z.t.p. zauważa, że w każdej sytuacji, w której projektowana ustawa reguluje sprawy, które wcześniej były już w jakikolwiek sposób i w jakimkolwiek zakresie uregulowane prawnie, w przepisach przejściowych należy uregulować wpływ nowej ustawy na stosunki powstałe pod działaniem ustawy albo ustaw dotychczasowych. W przypadku braku takich przepisów przyjmuje się, że ustawodawca zdecydował o bezpośrednim działaniu nowej ustawy. (por. G Wierczyński, Komentarz do § 31 rozporządzenia w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”, LEX).

Warto było w tym miejscu zauważyć orzecznictwo NSA, w którym Sąd ten stwierdza, że od chwili wejścia w życie nowych norm prawnych należy je stosować do stosunków prawnych (zdarzeń, stanów rzeczy) danego rodzaju niezależnie od tego, czy dopiero

powstaną, czy też powstały wcześniej przed wejściem w życie nowego prawa, lecz trwają nadal w czasie dokonywania zmiany prawa (por. wyrok NSA z dnia 6 stycznia 2010 r., sygn. akt II GSK 266/09, LEX nr 1330770 oraz tegoż sadu z dnia 9 marca 2010r., sygn. akt II GSK 443/09, LEX nr 596825).

Do skarżącej nie znalazł zatem zastosowania art. 8 ustawy zmieniającej, gdyż w dacie wejścia w życie nowych przepisów (1 stycznia 2009r.), nie istniał stosunek podatkowoprawny właściwy dla skarżącej, który wchodziłby w zakres powołanego przepisu przejściowego.

Powtórzyć jeszcze raz zatem należało, że regulacje przejściowe dotyczą przyszłych relacji oraz tych stosunków prawnych, które istnieją w dacie wejścia w życie nowych przepisów. Przepisy przechodnie, co do zasady nie regulują sytuacji zakończonych pod rządami poprzednich unormowań. Wprowadzenie do systemu prawnego przepisu z mocą wsteczną wymaga jednoznacznej, niebudzącej wątpliwości regulacji prawnej i to tylko w sytuacjach nadzwyczajnych, ze względu na naruszenie przez taki przepis zasad konstytucyjnych, w tym zasady *lex retro non agit*.

Przywołać w tym miejscu należało treść art. 8 ustawy zmieniającej. Stanowi on, że do odpowiedzialności podatkowej osób trzecich za zaległości podatkowe powstałe przed dniem wejścia w życie ustawy stosuje się art. 112, 114 a i art. 115 § 1 ustawy zmienianej w art. 1 w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy. Zauważyć wypadało, że jego literalne brzmienie w ogóle nie odnosi się do odpowiedzialności członków zarządu - art. 116 O.p. Nie jest to zatem przepis, na mocy którego ustawodawca w sposób jednoznaczny ustanowił wsteczne działanie art. 116 § 2 O.p.

Wskazać dalej należało, że z analizy orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego wynika, że w jego ocenie podstawową treścią zakazu retroakcji był zakaz odnoszenia nowych przepisów pogarszających sytuację prawną adresatów do zdarzenia, które nie tylko powstało, ale i ustało przed nabraniem przez te przepisy mocy obowiązującej. W stosunku zaś do tzw. zdarzeń ciągłych (zdarzeń w toku) TK wskazywał na stosowanie ustawy dawnej, ale tylko do chwili wejścia w życie ustawy nowej. Tym samym TK ujmował retroakcję wąsko (por. E. Morawska: Klauzula państwa prawnego w Konstytucji RP na tle orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego, Toruń 2003, Wydawnictwo „Dom Organizatora”, s. 238). Podkreślić w tym miejscu należy, że w stanie faktycznym sprawy zdarzenie rodzące obowiązek podatkowy pod rządami przepisów obowiązujących do dnia 1 stycznia 2009 r. w ogóle nie powstało. Kontynuując analizę orzecznictwa Trybunału zauważyć trzeba, że Trybunał choć uznał zasadę *lex retro non agit* za podstawową zasadę porządku prawnego, mającą oparcie w takich wartościach, jak bezpieczeństwo prawne, pewność obrotu prawnego i poszanowania praw

śluszenie nabytych, to nie nadał jej charakteru absolutnego (bezwzględny). Ustalił jakkolwiek, że odstępstwa od niej mogły mieć charakter szczególny (wyjątkowy). Mogły być więc dokonane jedynie ze względu na „bardzo ważne powody”, w „szczególnych okolicznościach, gdy ze względów obiektywnych zachodziła potrzeba dania pierwszeństwa określonej wartości chronionej bądź znajdującej swoje oparcie w przepisach Konstytucji RP (por. E. Morawska: Klauzula państwa prawnego w Konstytucji RP na tle orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego, Toruń 2003, Wydawnictwo „Dom Organizatora”, s. 239, także s. 353).

Mając na względzie powyższe jednoznacznie stwierdzić należało, że zaprezentowana przez organy podatkowe interpretacja regulacji dotyczących odpowiedzialności członków zarządu za zaległości podatkowe spółek, łamie zasadę *lex retro non agit*. Prowadzi do mocno kontrowersyjnego wniosku, iż osoby pełniące funkcje w zarządach spółek kapitałowych w latach 2003-2008, nie znały zasad swojej odpowiedzialności ukształtowanej przez ustawodawcę dopiero w 2009r., inaczej, niż w okresie kiedy podejmowały decyzję o objęciu mandatu. Stanowisko organów narusza zatem zasadę zaufania obywatela do państwa, wyprowadzoną z art. 2 Konstytucji – z klauzuli demokratycznego państwa prawnego. Przyjęcie proponowanej przez organy podatkowe wykładni doprowadziłoby też do sytuacji, w której zakres odpowiedzialności dwóch osób pełniących funkcję członków zarządu w tym samym okresie przed wejściem w życie ustawy zmieniającej mógłby okazać się różny. Postępowanie prowadzone w stosunku do takiej osoby do zmiany przepisów podlegałoby umorzeniu, natomiast za ten sam okres postępowanie prowadzone po 1 stycznia 2009 r. zakończyłoby się decyzją o odpowiedzialności podatkowej członka zarządu. W przekonaniu Sądu interpretacja taka narusza także art. 32 Konstytucji, przewidujący zasadę równości. W myśl powołanego przepisu wszyscy są wobec prawa równi. Wszyscy mają prawo do równego traktowania przez władze publiczne.

Uzupełnić powyższe jeszcze należało, w związku z wykładnią organów podatkowych opartą na wnioskowaniu *a contrario*, o tezę postawioną przez Sąd Najwyższy w uchwale z dnia 24 listopada 1998r., sygn. akt III CZP44/98, OSNC 1999/5/87, z której wynika, że niedopuszczalne jest wnioskowanie *a contrario*, gdy wnioskowanie to pozostaje w sprzeczności z zasadami konstytucyjnymi.

Reasumując, stwierdzić należało, że art. 8 ustawy z dnia 7 listopada 2008r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 209, poz. 1318), jako przepis przejściowy dotyczy stosunków podatkowopravných istniejących w dacie zmiany przepisów, tj. w dniu 1 stycznia 2009 r. Nie reguluje on

stanów faktycznych zamkniętych przed nowelizacją art. 116 § 2 O.p., jak również przypadków takich jak w niniejszej sprawie, gdy w ogóle nie powstał obowiązek podatkowy. Wnioskowanie a contrario do tego uregulowania ze względu na złamanie zasad konstytucyjnych: zasady lex retro non agit, zasady ochrony zaufania obywateli do państwa i stanowionego przezeń prawa oraz zasady równości wobec prawa, należy uznać za niedopuszczalne.

Tym samym brak było podstaw prawnych do zastosowania wobec skarżącej art. 116 § 2 O.p., w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2009r. i orzeczenia o jej odpowiedzialności za zobowiązanie podatkowe spółki powstałe w okresie, kiedy nie była ona jeszcze członkiem zarządu.

Na poparcie zajętego stanowiska, iż w sprawie winien znaleźć zastosowanie art. 116 § 2 O.p., w brzmieniu obowiązującym w dacie powstania zobowiązania podatkowego spółki, warto powołać wyrok NSA z dnia 12 lipca 2013 r., sygn. akt II FSK 2308/11, www.orzeczenia.nsa.gov.pl, w którym NSA na gruncie analogicznego problemu prawnego uznał, że właściwym przepisem był art. 116 § 2 O.p. obowiązujący przed 1 stycznia 2009 r.

Orzeczenie jest prawomocne.

1. 3. Interpretacja indywidualna w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych

Uchylając rozstrzygnięcie Ministra Finansów w sprawie o sygn. akt. I SA/Bd 765/12 Sąd wskazał, że **art. 3 Traktatu Północnoatlantyckiego (Dz. U. z 2000 r. Nr 87, poz. 970), którego Rzeczypospolita Polska jest członkiem od dnia 12 marca 1999 r. stanowi, że państwa członkowskie będą utrzymywały i rozwijały swoją indywidualną i zbiorową zdolność do odparcia zbrojnej napaści. Co oznacza, że celem NATO jest utrzymywanie i rozwój sił zbrojnych w celu odparcia zbrojnej napaści. Zatem każdy żołnierz państwa członkowskiego użyty – stacjonujący poza granicami państwa w strukturach NATO – wzmacnia siły zbrojne państw sojusznicznych. Tym samym realizuje jeden z celów premiowanych zwolnieniem podatkowym wskazanym przez ustawodawcę w art. 21 ust. 1 pkt 83 ustawy o p.d.o.f.**

We wniosku o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie zastosowania zwolnienia przedmiotowego skarżący wskazał, że jest żołnierzem zawodowym pełniącym służbę poza granicami państwa w strukturach sił sojusznicznych NATO w Niemczech, w Dowództwie Komponentu Sił Powietrznych NATO. W ramach

wykonywanych obowiązków służbowych żołnierz był m.in. zobligowany do przebywania w stałej gotowości do pełnienia służby w ramach misji NATO ISAF w Afganistanie oraz do wzmocnienia i wsparcia sił państw sojusznicych w dowolnym rejonie świata w ramach działań NRF. Wnioskodawca dodał, że nie był członkiem służby zagranicznej oraz nie przebywa w podróży służbowej.

Mając na uwadze powyższe, skarżący zadał pytanie, czy w opisanym stanie faktycznym spełnia przesłanki do uzyskania zwolnień przedmiotowych na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 20 lub 83 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000 r., Nr 14, poz. 176 ze zm., dalej: „ustawa o p.d.o.f.”)?

Spór w przedmiotowej sprawie sprowadzał się w zasadzie do udzielenia odpowiedzi na pytanie, czy w świetle przedstawionego przez skarżącego stanu faktycznego realizuje on cele, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 83 ustawy o p.d.o.f.

Zgodnie z powołanym przepisem wolne od podatku dochodowego są należności pieniężne wypłacone policjantom, żołnierzom, funkcjonariuszom celnym, Straży Granicznej, pracownikom jednostek wojskowych, jednostek policyjnych i jednostek organizacyjnych Straży Granicznej użytych poza granicami państwa w celu udziału w konflikcie zbrojnym lub dla wzmocnienia sił państwa albo państw sojusznicych, misji pokojowej, akcji zapobiegania aktom terroryzmu lub ich skutkom, organizowania i kontroli ruchu granicznego, organizowania ochrony granicy państwowej lub zapewnienia bezpieczeństwa w komunikacji międzynarodowej, a także należności pieniężne wypłacone policjantom, żołnierzom, funkcjonariuszom celnym, Straży Granicznej i pracownikom, pełniącym funkcje obserwatorów w misjach pokojowych organizacji międzynarodowych i sił wielonarodowych; zwolnienie nie ma zastosowania do wynagrodzeń za pracę oraz uposażeń i innych należności pieniężnych przysługujących z tytułu pełnienia służby na ostatnio zajmowanym w kraju stanowisku służbowym,

Naczelny Sąd Administracyjny, a w ślad za nim także Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w swych wyrokach wskazały, że w sprawie zachodzi konieczność ustalenia czy sama gotowość realizacji celów będzie wystarczająca do nabycia prawa do zwolnienia czy nie, a także i to, czy z przedstawionego stanu faktycznego wynika, że skarżący jednocześnie wzmacniał siły państwa albo państw sojusznicych.

Skarżąc motywując we wniosku zwolnienie podatkowe podkreślił, że w ramach wykonywanych obowiązków służbowych jest m.in. zobligowany do przebywania w stałej gotowości do pełnienia służby w ramach misji NATO ISAF w Afganistanie oraz do

wzmacniania i wspierania sił państw sojuszniczych w dowolnym rejonie świata w ramach działań NRF.

Wskazać w tym miejscu należy, że art. 21 ust. 1 pkt 83 przewiduje kilka celów premiowanych ulgą podatkową – zwolnieniem z opodatkowania. Wymienia użycie wskazanych w przepisie osób poza granicami państwa w celu: udziału w konflikcie zbrojnym lub dla wzmocnienia sił państwa albo państw sojuszniczych, misji pokojowej, akcji zapobiegania aktom terroryzmu lub ich skutkom, organizowania i kontroli ruchu granicznego, organizowania ochrony granicy państwowej lub zapewnienia bezpieczeństwa w komunikacji międzynarodowej.

Zarówno konstrukcja analizowanego przepisu, jak i wskazane w nim różne cele oraz podmioty je wypełniające, przekonują, że przedmiotowe cele nie muszą być realizowane jednocześnie, wystarczy spełnienie jednego z nich dla skorzystania ze zwolnienia.

Należy zgodzić się z organem udzielającym interpretacji i powołanym przez niego wyrokiem NSA z dnia 29 marca 2012 r., sygn. akt II FSK 2019/10, LEX nr 1145451, że preferowanym celem w art. 21 ust. 1 pkt 83 jest udział w konflikcie zbrojnym, a nie sama gotowość do takiego udziału.

W przekonaniu Sądu służba skarżącego w strukturach sił sojuszniczych w Dowództwie Komponentu Sił Powietrznych NATO jest służbą, której istotą jest wzmocnienie sił państw sojuszniczych, o którym mowa w przepisie art. 21 ust. 1 pkt 83 ustawy o p.d.o.f.

Służba żołnierza delegowanego z kraju członkowskiego do jednostki organizacyjnej powołanej przez działające wspólnie siły zbrojne państw członkowskich NATO niewątpliwie przyczynia się do wzmocnienia sił państw sojuszniczych w rozumieniu komentowanego przepisu. Dotyczy to także żołnierzy pełniących służbę na stanowiskach sztabowych i administracyjnych w strukturach dowódczych NATO. Według słownika języka polskiego pod redakcją Elżbiety Sobol (Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2003 r., s. 1202) wzmacniać oznacza: dodawać mocy, przysparzać siły, powiększać liczbę osób w jakiejś grupie, w jakimś zapole. W głębokim przekonaniu Sądu każdy żołnierz wchodzący w struktury organizacyjne paktu wojskowego NATO wzmacnia siły zbrojne państw sojuszniczych.

Wskazać w tym miejscu wypada, że art. 3 Traktatu Północnoatlantyckiego (Dz. U. z 2000 r. Nr 87, poz. 970), którego Rzeczypospolita Polska jest członkiem od dnia 12 marca 1999 r. stanowi, że państwa członkowskie będą utrzymywały i rozwijały swoją indywidualną i zbiorową zdolność do odparcia zbrojnej napaści. Co oznacza, że celem

NATO jest utrzymywanie i rozwój sił zbrojnych w celu odparcia zbrojnej napaści. Zatem każdy żołnierz państwa członkowskiego użyty – stacjonujący poza granicami państwa w strukturach NATO – wzmacnia siły zbrojne państw sojusznich. Tym samym realizuje jeden z celów premiowanych zwolnieniem podatkowym wskazanym przez ustawodawcę w art. 21 ust. 1 pkt 83 ustawy o p.d.o.f.

Wzmacnia powyższe stanowisko argumentacja wypływająca z art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 17 grudnia 1998 r. o zasadach użycia lub pobytu Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej poza granicami państwa (Dz. U. z 1998 r. Nr 162, poz. 1117 ze zm.), zwana dalej ustawą o Siłach Zbrojnych, w myśl którego użycie Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej poza granicami państwa w rozumieniu ustawy oznacza: obecność jednostek wojskowych poza granicami państwa w celu udziału w konflikcie zbrojnym lub dla wzmocnienia sił państwa albo państw sojusznich, udziału w misji pokojowej, a także udziału w akcji zapobieżenia aktom terroryzmu lub ich skutkom. Na podkreślenie w tym przepisie zasługuje to, że za użycie Sił Zbrojnych poza granicami państwa uważa się samą obecność jednostek wojskowych poza granicami państwa dla wzmocnienia sił państwa albo państw sojusznich. Godzi się w tym miejscu przywołać wyrok NSA w składzie 7 sędziów, w którym Sąd ten skonstatował, że zwolnienie przewidziane w art. 21 ust. 1 pkt 83 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.) w brzmieniu dotyczącym lat 2005-2008 miało zastosowanie do żołnierzy pełniących służbę za granicą, jeżeli realizowali cele, o których mowa w tym przepisie, niezależnie od tego, czy wchodzili w skład jednostki użytej poza granicami RP (por. wyrok NSA z dnia 17 stycznia 2011 r., sygn. akt II FPS 5/10, ONSAiWSA 2011/3/52). Należy zatem przyjąć, że użycie Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej poza granicami państwa oznacza samą obecność żołnierzy poza granicami państwa wyznaczonych do pełnienia obowiązków służbowych dla wzmocnienia sił państwa albo państw sojusznich. Brak podstaw do rozróżnienia sytuacji prawnej żołnierzy – jak to już zauważył NSA w powołanym wyroku zapadłym w składzie poszerzonym – pełniących służbę poza granicami państwa w jednostkach wojskowych i tych, którzy pełnią te służbę poza jednostkami wojskowymi.

Zauważyć wobec powyższego należało, że skoro nie budzi wątpliwości zwolnienie z opodatkowania należności pieniężnych na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 83 ustawy o p.d.o.f. w związku z art. 2 pkt 1 ustawy o Siłach Zbrojnych żołnierzy pełniących służbę poza granicami kraju w ramach jednostek wojskowych, ze względu na sam pobyt żołnierzy za granicą dla wzmocnienia sił zbrojnych państwa lub państw sojusznich, to uwzględniając zasadę równości wynikającą z art. 32 Konstytucji, nie powinno budzić też zastrzeżeń

stanowisko, że z takiego zwolnienia winni korzystać także żołnierze pełniący służbę poza granicami państwa bez struktury jednostki wojskowej, którzy znajdują się tam dla wzmocnienia sił państwa albo państw sojuszników.

Orzeczenie jest prawomocne.

1. 4. Opłata za parkowanie pojazdu w strefie płatnego parkowania

Oddalając skargę w sprawie I SA/Bd 918/12 Sąd orzekł, iż **co do zasady nie można do interpretacji przepisów prawa regulujących pewien zakres przedmiotowy objęty konkretną ustawą stosować pojęć z innej ustawy, gdy każdy z aktów reguluje inne cele. Ustawa Prawo o ruchu drogowym obejmuje cele wskazane w art. 1 ust. 1 pkt 1-4 u.p.r.d., natomiast ustawa o drogach publicznych reguluje cele związane z funkcjonowaniem w systemie prawa dróg publicznych, w szczególności związane z ich użytkowaniem. Z pewnością Prawo o ruchu drogowym nie normuje opłat za parkowanie. Nie można zatem stosować pojęć parkowania i postoju z u.p.r.d. do pobierania opłat za parkowanie. Tym bardziej, że pojęcia te są nieadekwatne do interpretowanej materii. Nie można skutecznie twierdzić, korzystając z prawa o ruchu drogowym, że opłata za parkowanie uiszczana jest za manewr parkowania, a postój jest już bezpłatny. Gdyby tak było, to opłata za parkowanie winna być zawsze taka sama, np. 3 zł – za manewr. Opłaty te są jednak zróżnicowane ze względu na czas parkowania.**

W sprawie sporne były dwie kwestie, pierwsza dotyczy pojęć parkowania i postoju oraz ustalenia z jakiego tytułu uiszcza się opłatę, co wiąże się z zarzutem nieistnienia obowiązku, druga ma charakter podmiotowy i związana jest z tym, czy skarżący jest zobowiązany w rozumieniu przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

W zakresie pierwszego zagadnienia wskazać należało, że powoływane przez skarżącego przepisy dotyczące ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. Prawo o ruchu drogowym (jednolity tekst: Dz. U. z 2005 r. Nr 108, poz. 908 ze zm.), zwana dalej u.p.r.d. nie znajdują w sprawie zastosowania. Regulują one inną materię: zasady ruchu drogowego, zasady dopuszczenia do ruchu pojazdów, wymagania w stosunku do osób kierujących pojazdami, zasady i warunki kontroli ruchu (art. 1 ust. 1 pkt 1-4 u.p.r.d.). Ustawa ta nie dotyczy opłat za parkowanie. Tę materię reguluje ustawa z dnia 21 marca 1985 r. o drogach publicznych (jednolity tekst: Dz. U. z 2007 r. Nr 19, poz. 115 ze zm.), zwana dalej u.d.p. Zgodnie z art. 13 ust. 1 pkt 1 u.d.p. korzystający z dróg publicznych są obowiązani do ponoszenia opłat za

parkowanie pojazdów samochodowych na drogach publicznych w strefie płatnego parkowania.

Skarżący powoływał się na pojęcie postoju uregulowane w u.p.r.d. W myśl art. 2 pkt 30 tego aktu postój pojazdu oznacza - unieruchomienie pojazdu niewynikające z warunków lub przepisów ruchu drogowego, trwające dłużej niż 1 minutę. Natomiast parkowanie nie zostało zdefiniowane w powyżej przywołanej ustawie, wynika zaś z przepisów rozporządzenia wydanego na podstawie u.p.r.d. Z załączników do rozporządzenia z dnia 27 października 2005 r. w sprawie szkolenia, egzaminowania i uzyskiwania uprawnień przez kierujących pojazdami, instruktorów i egzaminatorów (Dz. U. z 2005 r. Nr 217, poz. 1834 ze zm.) wynika, że jest to czynność polegająca na wykonaniu przez kierującego pojazdem manewru (albo szeregu manewrów), którego celem jest zatrzymanie pojazdu w miejscu przeznaczonym na postój. Skarżący powołuje się na pismo z dnia 27 kwietnia 2012 r. uzyskane z Ministerstwa Transportu Budownictwa i Gospodarki Morskiej odnoszące się do tych dwóch pojęć. Podczas całego postępowania związanego z opłatą dodatkową, którą płaci się z tytułu nieuiszczenia opłaty za parkowanie pojazdu na drogach publicznych w strefie płatnego parkowania, twierdził, że pojęcia postój i parkowanie mają swe umocowanie w prawie o ruchu drogowym i nie są to pojęcia tożsame. Postój oznacza unieruchomienie pojazdu, natomiast parkowanie oznacza manewr (parkowanie skośne, prostopadłe, równoległe, wjazd przodem, wjazd tyłem itp.).

Co do zasady nie można do interpretacji przepisów prawa regulujących pewien zakres przedmiotowy objęty konkretną ustawą stosować pojęć z innej ustawy, gdy każdy z aktów reguluje inne cele. Ustawa Prawo o ruchu drogowym obejmuje cele wskazane w art. 1 ust. 1 pkt 1-4 u.p.r.d., natomiast ustawa o drogach publicznych reguluje cele związane z funkcjonowaniem w systemie prawa dróg publicznych, w szczególności związane z ich użytkowaniem. Z pewnością Prawo o ruchu drogowym nie normuje opłat za parkowanie. Nie można zatem stosować pojęć parkowania i postoju z u.p.r.d. do pobierania opłat za parkowanie. Tym bardziej, że pojęcia te są nieadekwatne do interpretowanej materii. Nie można skutecznie twierdzić, korzystając z prawa o ruchu drogowym, że opłata za parkowanie uiszczana jest za manewr parkowania, a postój jest już bezpłatny. Gdyby tak było, to opłata za parkowanie winna być zawsze taka sama, np. 3 zł – za manewr. Opłaty te są jednak zróżnicowane ze względu na czas parkowania.

Przyjęty przez radę gminy na podstawie art. 13b ust. 6 i art. 13f ust. 2 u.d.p. akt prawny stanowi źródło obowiązującego prawa Rzeczypospolitej Polskiej na obszarze działania tego organu i dopóki obowiązuje - musi być respektowane przez wszystkie inne

organy, również prowadzące egzekucję należności podjętą uchwałą określonych (por. wyrok NSA z dnia 9 lutego 2012 r., sygn. akt II GSK 1507/10, LEX nr 1137878). Zasadnie organ odwoławczy zauważył, że pojęcie parkowanie i postój na gruncie przepisów prawa miejscowego dotyczących opłat za parkowanie używane jest zamiennie. W myśl bowiem § 7 pkt 1 regulaminu strefy płatnego parkowania, który stanowi załącznik do uchwały Rady Miasta Torunia nr 281/03 z dnia 4 grudnia 2003 r. w sprawie opłat za parkowanie pojazdów samochodowych na drogach publicznych miast Torunia stanowi, że czas parkowania pojazdu samochodowego opłaca się poprzez wykupienie biletu postojowego u inkasenta lub w parkometrze.

Sąd wskazał na ustawę o drogach publicznych. W art. 13b ust. 2 u.d.p. mowa jest o strefie parkowania, którą ustala się na obszarach ze znacznym deficytem miejsc postojowych. Natomiast art. 13 b ust. 6 pkt 2 przewiduje, że właściwy organ może wyznaczyć zastrzeżone stanowiska postojowe (koperty) w celu korzystania z nich na prawach wyłączności godzinowo lub dobowo. Powołane przepisy stanowią jednoznacznie o miejscach postojowych związanych z parkowaniem pojazdów. Uzasadnione zatem jest uznanie znajdujące oparcie w wykładni systemowej wewnętrznej, że prawodawca zamiennie używa pojęcia parkowanie i postój. Nie powinno zatem budzić wątpliwości oświadczenie kontrolera parkingowego o nieopłaconym postoju pojazdu.

W zakresie drugiego z zarzutów – błędu co do osoby zobowiązanej zauważyć należało, że z orzecznictwa sądów administracyjnych wynika, iż obowiązek zapłaty opłaty za parkowanie co do zasady spoczywa na właścicielu pojazdu. To rozumowanie opiera się na domniemaniu faktycznym, że właściciel pojazdu jest korzystającym z dróg publicznych oraz z założenia, że jeśli w danym dniu właściciel nie korzystał z pojazdu to wie kto z niego korzystał i może udowodnić, że swój pojazd użyczył innej osobie. To na właścicielu pojazdu spoczywa ciężar udowodnienia faktu, z którego wywodzi on korzystne dla siebie skutki. W przypadku gdy kierującym pojazdem nie był jego właściciel, winien on wskazać osobę, która kierowała pojazdem.

Tytułem przykładu warto było wspomnieć o następujących orzeczeniach. Organ egzekucyjny jest uprawniony do stosowania domniemania faktycznego, zgodnie z którym za zobowiązanego do uiszczenia opłaty, o której mowa w art. 13 ust. 1 pkt 1 u.d.p., uważa się właściciela pojazdu lub jego użytkownika aż do chwili, gdy ten zwolni się z obowiązku, wskazując faktycznego kierowcę samochodu w dacie parkowania. To na właścicielu pojazdu lub jego użytkowniku spoczywa wobec tego ciężar udowodnienia faktu, z którego wywodzi on korzystne dla siebie skutki prawne (por wyrok WSA w Poznaniu z dnia 6 lipca 2011 r.,

sygn. akt II SA/Po 361/11, LEX nr 1135766). W razie nieuiszczenia opłaty za parkowanie obowiązek jej zapłaty co do zasady obciąża właściciela pojazdu, a kierowanie do niego egzekucji opiera się na domniemaniu faktycznym, że to właściciel samochodu jest korzystającym z dróg publicznych, oraz założenie, że jeśli właściciel samochodu z niego w danym dniu nie korzystał, to wie, kto to czynił, i może udowodnić, że swój pojazd użył innej osobie. Właściciel pojazdu może wówczas dochodzić swych racji przez podniesienie w toku postępowania egzekucyjnego zarzutu błędu co do osoby zobowiązanego (por. wyrok WSA w Szczecinie z dnia 9 sierpnia 2011 r., sygn. akt I SA/Sz 700/11, LEX nr 1027141). Niezapłacenie opłaty za postój samochodu w tzw. strefie przez kierującego pojazdem dawało podstawę do wystawienia tytułu wykonawczego, w którym za zobowiązanego przyjąć należało właściciela pojazdu. W przypadku gdy kierującym pojazdem nie był jego właściciel, winien on wskazać osobę, która kierowała pojazdem (por. wyrok WSA w Poznaniu z dnia 2 grudnia 1998 r., sygn. akt I SA/Po 876/97, LEX nr 32733).

Wyrok nie jest prawomocny.

1. 5. Opłata targowa

Potwierdzając legalność decyzji wydanej w sprawie o sygn. akt I SA/Bd 269/12 Sąd zauważył, że **podatnikowi, który dokonał nadpłaty podatku niepodlegającego systemowi deklarowania, np. w opłacie targowej, także przysługuje – wbrew literalnej treści art. 78 § 3 pkt 3 lit. b ord. pod. – żądanie naliczenia oprocentowania.**

Przedmiotem sporu w niniejszym postępowaniu było żądanie wypłaty oprocentowania z tytułu stwierdzonej nadpłaty w opłacie targowej. W zakresie powyższego zagadnienia do rozstrzygnięcia pozostają: podstawa prawna roszczenia publicznoprawnego oraz kwestia przyczynienia się wnioskodawczyni do opóźnienia w zwrocie nadpłaty.

Organ podatkowy pierwszej instancji stwierdził na rzecz skarżącej nadpłatę w opłacie targowej prawie za trzy lata, zgodnie z żądaniem zawartym w treści wniosku. Odmówił jednak naliczenia oprocentowania tej nadpłaty, co strona zakwestionowała w postępowaniu podatkowym, w szczególności w odwołaniu z 10 listopada 2011 r. i dalej to czyni w złożonej skardze.

W przekonaniu Sądu odmowa naliczenia oprocentowania od stwierdzonej decyzją nadpłaty, w zaistniałych okolicznościach faktycznych sprawy, była zgodna z prawem.

Słusznie, w przekonaniu Sądu, organ odwoławczy wskazywał w decyzji, że w przepisach brak regulacji, która pozwalałaby na wypłacenie w stanie faktycznym sprawy

oprocentowania nadpłaty, bowiem ani wskazywany przez skarżącą art. 78 § 3 pkt 3 lit. c ani też inne normy zawarte w art. 78 ord. pod., nie przewidują oprocentowania nadpłaty w zakresie takiej należności jak opłata targowa, czyli należności, która nie jest uiszczana w trybie deklaracyjnym. Stanowisko to – w ocenie Sądu – można jednak zaakceptować jedynie na gruncie wykładni literalnej.

Przywołany przez stronę w odwołaniu i skardze oraz omówiony przez organ odwoławczy przepis art. 78 § 3 pkt 3 lit. c ord. pod., w związku z zawartym w nim odesłaniem do art. 77 § 1 pkt 6 ord. pod., należy rozpatrywać z uwzględnieniem treści regulacji w tym ostatnim przepisie powołanych. Zgodnie z art. 77 § 1 pkt 6 ord. pod. nadpłata podlega zwrotowi w terminie 2 miesięcy od dnia złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty wraz ze skorygowanym zeznaniem (deklaracją) - w przypadkach, o których mowa w art. 75 § 3, lecz nie wcześniej niż w terminie 3 miesięcy od dnia złożenia zeznania lub deklaracji, o których mowa w art. 73 § 2. Artykuł 75 § 3 ord. pod. odnosi się do podatnika, płatnika lub inkasenta, który wraz z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty zobowiązany jest złożyć skorygowane zeznanie (deklarację). Natomiast art. 73 § 2 ord. pod. nawiązuje do: zeznania rocznego dla podatników podatku dochodowego; deklaracji podatku akcyzowego - dla podatników podatku akcyzowego; deklaracji o wpłatach z zysku za rok obrotowy - dla jednoosobowych spółek Skarbu Państwa i przedsiębiorstw państwowych; deklaracji kwartalnej dla podatku od towarów i usług - dla podatników podatku od towarów i usług. Wynika zatem jednoznacznie z powyższego, że art. 78 § 3 pkt 3 lit. c dotyczy nadpłaty daniny publicznoprawnej podlegającej systemowi deklarowania. Przepis ten nie odnosi się do zobowiązań publicznoprawnych, które uiszczą się bez składania jakiegokolwiek deklaracji.

Stwierdzenie nadpłaty podatku w daninie, która nie podlega deklarowaniu następuje na podstawie art. 75 § 2 pkt 1 lit. c ord. pod. Przepis ten przewiduje, że podatnik może złożyć wniosek o stwierdzenie nadpłaty, gdy jego zobowiązanie powstaje w sposób, o którym mowa w art. 21 § 1 pkt 1 ord. pod., jeżeli nie będąc obowiązany do składania zeznań (deklaracji), dokonał wpłaty podatku nienależnego lub w wysokości większej od należnej. Zwrot takiej nadpłaty następuje na podstawie art. 77 § 1 pkt 2 ord. pod. Przepis ten stanowi, że nadpłata podlega zwrotowi w terminie 30 dni od dnia wydania decyzji stwierdzającej nadpłatę lub określającej wysokość nadpłaty. Jest on jedynym unormowaniem w całym art. 77 ord. pod. regulującym zwrot nadpłaty, który nie odnosi się do decyzji zeznania lub deklaracji, względnie ich korekty.

Wynikało zatem z powyższego, że prawodawca w sposób jednoznaczny ustalił możliwość stwierdzenia nadpłaty w daninie publicznoprawnej, która nie podlega systemowi

deklarowania oraz termin jej zwrotu. Prima facie wydawać by się mogło, że literalna analiza art. 78 normującego naliczenie oprocentowania prowadzi do stwierdzenia, że nie zawiera on przepisu, na podstawie którego przysługiwałoby podatnikowi oprocentowanie takiej nadpłaty. Oprócz art. 78 § 3 pkt 3 lit. a, który przewiduje oprocentowanie z tytułu niedokonania zwrotu nadpłaty w terminie 30 dni od dnia wydania decyzji stwierdzającej nadpłatę (nie znajduje on jednak zastosowania w stanie faktycznym sprawy) jedynym przepisem, który mógłby ewentualnie być brany pod uwagę podczas przedmiotowych rozważań, gdyż odwołuje się on wprost do treści art. 77 § 1 pkt 2 ord. pod., jest art. 78 § 3 pkt 3 lit. b ord. pod. Stanowi on, że oprocentowanie przysługuje w przypadkach przewidzianych w art. 77 § 1 pkt 2 i pkt 6 - od dnia złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty wraz ze skorygowanym zeznaniem (deklaracją), jeżeli decyzja stwierdzająca nadpłatę nie została wydana w terminie 2 miesięcy od dnia złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty, chyba że do opóźnienia w wydaniu decyzji przyczynił się podatnik, płatnik lub inkasent. Wskazać jednak należy, że powołany przepis także odwołuje się do korekty zeznania (deklaracji). Jednak dalsza analiza omawianego przepisu, uwzględniająca treść art. 77 § 1 pkt 2 i 6, szczególnie ostatniego z tych przepisów, dowodzi, że zwrot zawarty w art. 78 § 3 pkt 3 „wraz ze skorygowanym zeznaniem (deklaracją)” może dotyczyć wyłącznie art. 77 § 1 pkt 6 ord. pod., bowiem w treści tego ostatniego następuje odesłanie do art. 75 § 3 i za jego pośrednictwem dalej do art. 75 § 2 pkt 1 lit. b, który to przepis dotyczy deklaracji innych niż wymienione w art. 73 § 2 pkt 2 i 3, a więc dotyczy wszystkich innych funkcjonujących w systemie podatkowym zeznań (deklaracji).

Skonstatować zatem wypadało, że zwrot „wraz ze skorygowanym zeznaniem (deklaracją)”, pomieszczony w art. 78 § 3 pkt 3 ord. pod., odnosi się jedynie do art. 77 § 1 pkt 6, zatem art. 77 § 1 pkt 2 dotyczy wyłącznie zwrotu nadpłat w daninach niepodlegających deklarowaniu. Nie można zatem przyjąć dokonując wykładni art. 78 § 3 pkt 3 lit. b ord. pod., że zwrot „wraz ze skorygowanym zeznaniem (deklaracją)” odnosi się do normy, o której mowa w art. 77 § 1 pkt 2 ord. pod., bowiem przepis ten nie miałby żadnego znaczenia normatywnego, byłby pusty. Warto w tym miejscu przywołać jedną z zasad wykładni przepisów prawa, która przyjęła się w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego, Sądu Najwyższego i Naczelnego Sądu Administracyjnego, stanowiąca, że nie jest dopuszczalne interpretowanie przepisu w taki sposób, który pozbawiałby część tego przepisu znaczenia prawnego, zgodnie z łacińską sentencją *per non est* (nie wolno jest interpretować przepisów prawnych tak, by pewne ich fragmenty okazały się zbędne). Przykładem takiego orzecznictwa może być uchwała Trybunału Konstytucyjnego, w której Trybunał uznał za niezgodną

z założeniem o racjonalności prawodawcy, leżącym u podstaw poprawnej wykładni przepisów prawa takiej wykładni, która prowadziłaby do wniosku, że pewien fragment przepisu [...] należałoby uznać za całkowicie zbędny (por. uchwałę TK z dnia 14 czerwca 1995 r., sygn. akt W 19/94, OTK 1995/1/23).

Godziło się zatem zauważyć, że podatnikowi, który dokonał nadpłaty podatku niepodlegającego systemowi deklarowania, np. w opłacie targowej, także przysługuje – wbrew literalnej treści art. 78 § 3 pkt 3 lit. b ord. pod. – żądanie naliczenia oprocentowania.

Jedynie na marginesie wskazać należało, iż gdyby nie przyjąć powyższego rozumowania, za dopuszczalne w zaistniałym stanie faktycznym sprawy – w przekonaniu Sądu – należałoby uznać wypełnienie powstałej luki w zakresie oprocentowania nadpłaty podatku niepodlegającego deklarowaniu w drodze analogii. Nie do przyjęcia jest bowiem sytuacja, w której ustawodawca przewiduje możliwość stwierdzenia nadpłaty w takich daninach, jak opłata targowa oraz określa termin jej zwrotu, natomiast w przypadku opóźnienia organu w oddaniu nadpłaty nie ma możliwości zrekompensowania tego opóźnienia poprzez przyznanie stronie stosownego wynagrodzenia w formie oprocentowania nadpłaty. Brak podstaw do różnicowania sytuacji podatników składających deklaracje w zakresie płaconych podatków i podatników nieskładających takich deklaracji ze względu na naliczanie oprocentowania w przypadku „podatków deklarowanych” i jego nienaliczanie w przypadku „podatków niedeklarowanych”. Zróżnicowanie podatników w zakresie oprocentowania nadpłaty ze względu na system deklarowania należności publicznoprawnych, stanowi, w ocenie Sądu, naruszenie zasad konstytucyjnych: demokratycznego państwa prawnego (art. 2 Konstytucji), zasady ochrony własności (art. 21 Konstytucji), oraz zasady równości podatników wobec prawa (art. 32 Konstytucji). W przekonaniu Sądu należy przyjąć, że system prawa jest tworzony z zamysłem istnienia w nim wewnętrznej spójności, co powinno prowadzić do stwierdzenia, że przepisy aktów niższego rzędu (ustaw) w hierarchii źródeł prawa są zgodne z przepisami i zasadami wywodzonymi z aktów wyższego rzędu, w tym przypadku Konstytucji. W orzeczeniu z 14 lipca 2004 r., sygn. akt SK 8/03 Trybunał Konstytucyjny wskazał, że zasada równości wobec prawa wynikająca z art. 32 ust. 1 Konstytucji, nakazuje identyczne traktowanie wszystkich adresatów norm prawnych znajdujących się w takiej samej lub podobnej sytuacji prawnie relewantnej. Oznacza to nakaz jednakowego traktowania wszystkich podmiotów charakteryzujących się w takim samym stopniu cechą prawnie istotną. Przyjąć wobec treści powyższego orzeczenia należy, uwzględniając jako cechę istotną – brak możliwości korzystania przez podatnika ze środków

finansowych przetrzymywanych przez organ podatkowy dłużej niż przewidują to określone w przepisach o nadpłacie terminy – że podatnikowi posiadającemu nadpłatę w podatku, w zakresie którego nie składa się deklaracji, przysługuje oprocentowanie nadpłaty na takich samych zasadach jak podatnikowi, który deklarował organowi swoją daninę.

Jakkolwiek istnieje zakaz tworzenia prawa przez analogię, to obejmuje on sytuacje, w których doszłoby do rozszerzenia zakresu opodatkowania, natomiast nie dotyczy przypadków, w których analogia służy ochronie praw podatnika znajdujących umocowanie w zakładanej przez system podatkowy aksjologii, wynikającej z unormowań konstytucji (por. wyrok NSA z 20 grudnia 2011 r., sygn. akt I FSK 481/11, LEX nr 1111985).

Także w literaturze przedmiotu prezentowany jest pogląd dotyczący możliwości wypełniania luk w prawie podatkowym w drodze analogii. B. Brzeziński zauważa, że analogia legis sprawdza się jako operatywne narzędzie stosowania przepisów ogólnych prawa podatkowego (por. B. Brzeziński: Księga Pamiątkowa Ku Czcii Profesora Apoloniusza Kosteckiego. TNOiK, Toruń 1998 r., s. 32). Oprocentowanie nadpłaty mieści się niewątpliwie w zakresie ogólnego prawa podatkowego.

Mając powyższe rozważania na uwadze – zdaniem Sądu – zasadnie organy podatkowe odmówiły naliczenia oprocentowania z tytułu zwrotu nadpłaty w opłacie targowej ze względu na przyczynienie się wnioskodawczyni do niedochowania przez organy terminu określonego w art. 78 § 3 pkt 3 lit. b ord. pod. Podkreślić przy tym należało, że bez znaczenia pozostaje fakt, czy podstawę odmowy stanowił art. 78 § 3 pkt 3 lit. b, czy też art. 78 § 3 pkt 3 lit. c ord. pod. Zarówno w jednym, jak i drugim unormowaniu istotną przesłankę stanowi przyczynienie się podatnika do opóźnienia w zwrocie nadpłaty, co też przyjęto jako podstawę faktyczną odmowy.

W tym miejscu zwrócić należało uwagę na treść uzasadnienia wyroku NSA z 24 lutego 2011 r., sygn. akt II FSK 1328/09, który zapadł w niniejszej sprawie.

Sąd II instancji zauważył w nim, że złożony przez stronę wniosek o zwrot nadpłaty wskazujący okres, za który strona żąda stwierdzenia nadpłaty, pozwalał na jego merytoryczne rozpatrzenie. Z wyroku tego wynika także, że organ zobowiązany jest w zakresie złożonego wniosku do przeprowadzenia stosownego postępowania dowodowego. Notabene okazało się, że przeprowadzone postępowanie dowodowe było możliwe, nadto doprowadziło do stwierdzenia nadpłaty.

Orzeczenie jest prawomocne.

1. 6. Odmowa umorzenia należności z tytułu składek

Uchylając decyzję Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Sąd skonstatował, iż **w delegacji dla Ministra do wydania aktu podustawowego zawartej art. 28 ust. 3b ustawy o s.u.s., w celu określenia przypadków umorzenia należności z tytułu składek, które zostały ustalone w rozporządzeniu w ramach katalogu otwartego, ustawodawca jako przesłanki wskazał: wprost ważny interes zobowiązanego oraz poprzez zamieszczenie zwrotu „stan finansów ubezpieczeń społecznych” interes publiczny, który wywodzony jest w sprawach umorzenia należności z tytułu składek także z art. 7 k.p.a.**

Przechodząc do meritum rozpoznawanej sprawy podnieść należało, że decyzja umorzeniowa, choć jest decyzją uznaniową, nie może być decyzją dowolną. Jeśli organ podejmuje decyzję odmawiającą umorzenia należności z tytułu składek, to zasadniczym jego zadaniem jest dokładne wyjaśnienie stanu faktycznego sprawy. Dotyczy to przede wszystkim dokonania ustaleń w zakresie sytuacji majątkowej strony. W okolicznościach sprawy nie mniej istotna jest także sytuacja zdrowotna zobowiązanego. Wyczerpujący sposób rozpatrzenia materiału dowodowego nie może polegać na fragmentarycznej ocenie faktów. Wynika zatem z powyższego, że Zakład zobowiązany był do uwzględnienia w decyzji wszystkich istotnych okoliczności. Nie wywiązał się jednak z tego obowiązku w sposób należyty: nie przedstawił pełnego materiału dowodowego, nie dokonał niezbędnych do prawidłowego rozstrzygnięcia ustaleń faktycznych, nie rozważył w sposób wnikliwy sytuacji majątkowej skarżącego, oraz nie przedstawił zgodnie z regułami procesowymi motywów podjętej decyzji.

Niewątpliwie uzyskiwane przez skarżącego dochody stanowiły istotną okoliczność. Stanowią one bowiem bazę dla oceny ważnego interesu zobowiązanego, w szczególności możliwości zaspokojenia niezbędnych potrzeb życiowych. Dokonując ostatecznego rozstrzygnięcia należało zatem uwzględnić aktualne dochody skarżącego i w związku z ich wielkością dokonać wnikliwej oceny sytuacji strony pod kątem przesłanek umorzenia. Wskazać należało, że organ nie dokonał oceny okoliczności pod kątem ważnego interesu zobowiązanego i interesu publicznego, o których mowa w art. 28 ust. 3b ustawy o s.u.s. Pierwsza z przesłanek została powołana przez ustawodawcę wprost w tym przepisie. Natomiast interes publiczny wywodzony jest ze zwrotu „stan finansów ubezpieczeń społecznych”. Wspomnieć też należało, że interes publiczny winien być brany pod uwagę podczas wydawania decyzji uznaniowej ze względu na treść art. 7 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. - Kodeks postępowania administracyjnego (tekst jedn.: Dz. U. z 2000 r. Nr 98, poz.

1071 ze zm.), zwanego dalej k.p.a. **Skonstatować zatem wypadalo, że w delegacji dla Ministra do wydania aktu podustawowego zawartej art. 28 ust. 3b ustawy o s.u.s., w celu określenia przypadków umorzenia należności z tytułu składek, które zostały ustalone w rozporządzeniu w ramach katalogu otwartego, ustawodawca jako przesłanki wskazał: wprost ważny interes zobowiązanego oraz poprzez zamieszczenie zwrotu „stan finansów ubezpieczeń społecznych” interes publiczny, który wywodzony jest w sprawach umorzenia należności z tytułu składek także z art. 7 k.p.a.**

Powyższe znalazło potwierdzenie w orzecznictwie sądów administracyjnych zapadłym na gruncie art. 28 ustawy o s.u.s. Interes publiczny sprowadzający się do dbałości o stan finansów publicznych - finansów ubezpieczeń społecznych - nie powinien być rozumiany jako z zasady sprzeczny z ważnym interesem osoby zobowiązanej. Sytuacja, w której zapłata zaległości spowoduje jeszcze większą konieczność sięgania przez Zobowiązaną, pozbawioną możliwości zaspokojenia swoich i swojej rodziny niezbędnych potrzeb materialnych, do środków pomocy państwa, nie jest zgodna z interesem obywatela, jednocześnie nie jest także zgodna z interesem publicznym (por. wyrok WSA Warszawie z dnia 17 grudnia 2007 r., sygn. akt V SA/Wa 2549/07, LEX nr 484922). W przypadku umorzenia zaległych należności z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne ograniczeniami swobody uznania administracyjnego są przesłanki sformułowane w art. 28 u.s.u.s., jak i w § 3 rozporządzenia Ministra Gospodarki, Pracy i Polityki Społecznej z dnia 31 lipca 2003 r. w sprawie szczegółowych zasad umarzania należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne. Sytuacja, w której zapłata zaległości powoduje konieczność sięgania przez zobowiązanego, pozbawionego możliwości zaspokojenia swoich niezbędnych potrzeb materialnych, do środków pomocy państwa, nie jest zgodna z interesem tego obywatela, jednocześnie nie jest również zgodna z interesem publicznym (por. wyrok NSA z dnia 20 marca 2007 r., sygn. akt II GSK 345/06, LEX nr 321267).

Organ administracji, podejmując decyzję w oparciu o uznanie administracyjne, ma obowiązek zgodnie z art. 7 k.p.a. wyważyć słuszny interes strony i interes publiczny, co prowadzi do wniosku, iż zasadniczo, w przypadku gdy nie sprzeciwia się temu interes publiczny, organ powinien podjąć decyzje na korzyść strony postępowania (por. wyrok WSA w Krakowie z dnia 9 grudnia 2010 r., sygn. akt I SA/Kr 1749/10, LEX nr 749239). Interes publiczny nie powinien być rozumiany jako sprzeczny z indywidualnym interesem obywatela. Sytuacja, w której zapłata zaległości powoduje konieczność sięgania przez zobowiązanego, pozbawionego możliwości zaspokojenia swoich niezbędnych potrzeb materialnych, do środków pomocy państwa, nie jest bowiem zgodna z interesem tego obywatela, jednocześnie

nie jest również zgodna z interesem publicznym (por. wyroki: WSA w Krakowie z dnia 13 marca 2012 r., sygn. akt I SA/Kr 2130/11, LEX nr 1137038; WSA w Opolu z dnia 27 stycznia 2012 r., sygn. akt I SA/Op 470/11, LEX nr 1108937 oraz wyrok WSA w Gorzowie z dnia 13 maja 2010 r., sygn. akt II SA/Go 235/10, LEX nr 674130).

Podczas podejmowania decyzji dotyczącej umorzenia należności z tytułu składek Zakład winien ocenić sytuację skarżącego z uwzględnieniem jego twierdzeń odnoszących się do pozbawienia go i jego rodziny jedyne miejsce zamieszkiwania i ewentualnego powstania ciężaru dla państwa lub podmiotów samorządu terytorialnego, które będą zobowiązane do udzielenia pomocy zobowiązanemu i jego rodzinie.

Ze względu na naruszenia przepisów o postępowaniu podnieść wobec powyższego należało, że zgodnie z art. 7 k.p.a. to na organie administracji spoczywa obowiązek ustalenia stanu faktycznego sprawy w myśl zasady prawdy obiektywnej. Zaś zgodnie z art. 77 kpa, to organ w trakcie postępowania zobowiązany jest w sposób wyczerpujący zebrać i rozpatrzyć cały materiał dowodowy. Rozstrzygnięcie w ramach uznania wymaga od organu poczynienia ustaleń dokonanych w całokształcie materiału dowodowego (art. 80 k.p.a.), zgromadzonego i zbadanego w sposób wyczerpujący (art. 77 § 1 k.p.a.), a więc przy podjęciu wszelkich kroków niezbędnych dla dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego, jako warunku wydania decyzji zgodnej z unormowaniami z zakresu procedury administracyjnej.

Podkreślić jeszcze raz w tym miejscu należało, że wnikliwej oceny stanu faktycznego sprawy należy dokonać z uwzględnieniem wszystkich istotnych dla rozstrzygnięcia sprawy okoliczności faktycznych. Winna ona znaleźć odzwierciedlenie w uzasadnieniu wydanej decyzji. Treść zawarta w uzasadnieniu decyzji ma bowiem zasadnicze znaczenie przy ocenie jej prawidłowości, realizowanej w administracyjnym toku instancji, a następnie w ramach kontroli sądowej. Wobec tego decyzja wydana w przedmiocie umorzenia należności z tytułu składek winna być poprzedzona postępowaniem dowodowym zgodnym z przepisami Kodeksu postępowania administracyjnego, oraz winna spełniać wymagania zawarte m.in. w art. 107 § 3 kpa.

Prawidłowo skonstruowane uzasadnienie, zawierające wyczerpujące omówienie zebranego w postępowaniu materiału dowodowego, wykładnię zastosowanych przepisów oraz ocenę przyjętego stanu faktycznego w świetle obowiązującego prawa jest istotne z punktu widzenia stosowania zasady przekonywania wyrażonej w art. 11 kpa, realizowanej na mocy art. 107 § 3 powołanego aktu prawnego. Organ administracji, zgodnie z tą zasadą, jest bowiem obowiązany do wyjaśnienia stronom zasadności przesłanek, którymi kierował się przy załatwieniu sprawy. NSA w wyroku z dnia 25 czerwca 2003 r., sygn. akt III SA 3118/01

(POP 2004/4/77), skonstatował, że zwłaszcza w uzasadnieniu decyzji negatywnej dla zobowiązanego, powinno znaleźć się szczegółowe omówienie kwestii istnienia bądź nieistnienia w konkretnej sprawie okoliczności uzasadniających zastosowanie instytucji umorzenia.

Orzeczenie jest prawomocne.

2. Postępowanie podatkowe i administracyjne

2. 1. Zawieszenie postępowania administracyjnego

Oddalając skargę w sprawie II SA/Bd 142/13 Sąd stwierdził, że **toczące się postępowanie sądownoadministracyjne zmierzające do oceny prawidłowości decyzji administracyjnej nie stanowi podstawy zawieszenia postępowania administracyjnego, w którym doszło do jej zaskarżenia do sądu administracyjnego i dlatego brak jest przesłanek do zastosowania przepisu art. 97 § 1 pkt 4 kpa.**

Zasadniczą kwestię sporną w przedmiotowym postępowaniu, stanowiło zagadnienie, czy istniały przesłanki do zawieszenia postępowania administracyjnego, określone w przepisie art. 97 § 1 pkt 4 kpa. W złożonym do organu I instancji wniosku o zawieszenie postępowania, skarżąca wywodziła, że zawieszenie postępowania jest obligatoryjne z uwagi na potrzebę oczekiwania na wynik postępowania sądownoadministracyjnego prowadzonego przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy, albowiem od rozstrzygnięcia sądu zależeć będzie kierunek załatwienia przedmiotowej sprawy (vide: k. 16 akt administracyjnych organu natomiast instancji).

W skardze dodała, że pomimo zapadnięcia oczekiwanego wyroku wydanego przez tenże sąd z dnia 12 grudnia 2012 r. w sprawie sygn. akt II SA/Bd 948/12, kwestia prejudycjalności nadal nie jest przesądzona, albowiem przysługuje jej prawo do wniesienia skargi kasacyjnej., której ostatecznie nie wniosła, w związku z czym powyższy wyrok uprawomocnił się począwszy od 19 lutego 2013 r.

Przepis art. 97 § 1 pkt 4 kpa stanowi, że *organ administracji publicznej zawiesza postępowanie, gdy rozpatrzenie sprawy i wydanie decyzji zależy od uprzedniego rozstrzygnięcia zagadnienia wstępnego przez inny organ lub sąd.*

Istotną kwestią jest, co należało rozumieć przez występujące w omawianym przepisie pojęcie "zagadnienia wstępnego". Jak zwraca uwagę doktryna, pojęcie to może rodzić pewne trudności interpretacyjne (vide: Andrzej Wróbel, Komentarz zaktualizowany do art. 97

Kodeksu postępowania administracyjnego, teza 5, LEX). Tak orzecznictwo, jak i piśmiennictwo analizując to pojęcie wypracowały pewne istotne jego cechy (- stanowi wyłącznie zagadnienie prawne; - zagadnienie to wyłania się w toku postępowania administracyjnego; - jego rozstrzygnięcie należy do innego organu lub sądu; - wymaga ono "uprzedniego" rozstrzygnięcia, tzn. musi poprzedzać rozpatrzenie sprawy i wydanie decyzji; - istnieje zależność między uprzednim rozstrzygnięciem zagadnienia wstępnego a rozpatrzeniem sprawy i wydaniem decyzji).

Skarżąca w zażaleniu powoływała się na okoliczność spełnienia wszystkich przesłanek zawieszenia postępowania, a mianowicie, że: - postępowanie administracyjne jest w toku; - rozstrzygnięcie sprawy zależy od rozstrzygnięcia, w tym przypadku - sądu administracyjnego oraz - że rozstrzygnięcie to jeszcze nie zapadło.

Pomijając już okoliczność, że wyliczone przez skarżącą przesłanki zawieszenia postępowania nie były pełne, to należało zauważyć, że strona wadliwie uznaje, że stan sprawy odpowiada hipotezie przepisu art. 97 § 1 pkt. 4 kpa.

Przede wszystkim bowiem trzeba było zwrócić uwagę na rzecz najbardziej w niej istotną, a mianowicie na znaczenie dookreślenia przez ustawodawcę pojęcia "zagadnienia", sformułowaniem "wstępnego". Nie można założyć, że ustawodawca w sposób przypadkowy dookreślił pojęcie "zagadnienie", sformułowaniem "wstępne". Skoro więc uczynił to celowo, to należy wywieść konkluzję, że jego wolą było zakwalifikowanie do przesłanek zawieszenia postępowania, pewnego charakteryzującego się określoną cechą zagadnienia prawnego. Tą cechą jest jego "wstępność". Znaczenie pojęcia "wstępny", choć nie zostało prawnie zdefiniowane w kodeksie postępowania administracyjnego, to jego rozumienie nie budzi trudności. Przez pojęcie "wstępny" rozumie się: - stanowiący wstęp, początek, fragment otwierający jakąś całość; - przygotowujący do właściwej działalności, przygotowawczy, wprowadzający w coś, umożliwiający dalsze działanie (Słownik współczesnego języka polskiego tom 2, Reader's Digest Przegląd Sp. z o.o., Warszawa 1998); - początkowy, - inauguracyjny, - preliminarny, - przygotowawczy, - roboczy (Słownik wyrazów bliskoznacznych PWN, 2013).

Z przytoczonych znaczeń tego wyrazu wynika, że pojęcie "zagadnienia wstępnego", nie może być utożsamiane z występującym w sprawie zasadniczym, głównym zagadnieniem prawnym. W konsekwencji należało uznać, że ustawodawca w sposób wyraźny wyłączył możliwość zawieszenia postępowania przez wzgląd na potrzebę rozpatrzenia przez sąd administracyjny skargi na podjęte rozstrzygnięcie organu administracji, innymi słowy przez wzgląd na sądowe rozstrzygnięcie zagadnienia głównego. Takie też stanowisko wprost

wyraża doktryna (vide: Andrzej Wróbel, Komentarz zaktualizowany do art. 97 Kodeksu postępowania administracyjnego, teza 5, LEX), jak też wynika ono z wyszczególnionych wyżej cech, którymi charakteryzuje się „zagadnienie wstępne, wypracowanych przez piśmiennictwo, jak i orzecznictwo. Trzeba szczególnie podkreślić, że do tychże cech zalicza się m.in.: - właściwość jego rozstrzygnięcia przez inny organ lub sąd; - wyłonienie się tego zagadnienia w toku postępowania administracyjnego; oraz - „uprzedniość” rozstrzygnięcia tego zagadnienia, tzn. musi ono poprzedzać rozpatrzenie sprawy i wydanie decyzji (vide: Andrzej Wróbel, Komentarz zaktualizowany do art. 97 Kodeksu postępowania administracyjnego, teza 5, LEX; - Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz, 2012 Barbara Adamiak, Janusz Borkowski, Legalis - System Informacji Prawnej; - Grzegorz Łaszczyca, Komentarz do art. 97 Kodeksu postępowania administracyjnego, LEX).

Tymczasem konieczność rozpoznania skargi przez sąd administracyjny nie spełnia żadnego z powyższych warunków. Jest to zdarzenie, po pierwsze – nie wstępne - lecz główne, kontrolne dla sprawy administracyjnej, zasadniczo ją rozstrzygające. Po wtóre, nie jest zdarzeniem, uprzednim, lecz – przeciwnie – następczym. Po trzecie, jest zdarzeniem, które nie wyłania się w trakcie postępowania administracyjnego, lecz po jego zakończeniu. Ponadto wreszcie, chodzi o inny organ a także też o inny sąd, niż ten, który rozpoznaje skargę na decyzję w ramach tego samego postępowania administracyjnego (*„sądem w rozumieniu tego przepisu nie jest sąd administracyjny, który rozpoznaje skargę na decyzję administracyjną.”* - Andrzej Wróbel, Komentarz zaktualizowany do art. 97 Kodeksu postępowania administracyjnego, teza 5, LEX; - Kodeks postępowania administracyjnego).

Zagadnienie zaś wpływu zapadłego rozstrzygnięcia sądu na ostateczny wynik sprawy administracyjnej, jest zupełnie innego rodzaju zagadnieniem, do którego nie ma zastosowania instytucja zawieszenia postępowania, unormowana w omawianym przepisie art. 97 § 1 pkt 4 kpa. Z problematyką znaczenia orzeczenia sądu, wiąże się stosowanie przepisu art.153 ppsa, który wyraża zasadę związania organu oceną prawną sądu, która dotyczy jednak takiego postępowania administracyjnego, które prowadzone jest na skutek obalenia przez sąd administracyjny zaskarżonego aktu lub czynności.

W świetle powyższych rozważań, zarzuty skarżącej, nie zasługiwały na uwzględnienie. Jak już wspomniano, omawiane zagadnienie w praktyce stosowania instytucji zawieszenia postępowania może nastęrczać trudności i prowadzić do niejednolitego i rozbieżnego orzecznictwa. Należy przytoczyć tu wyrok WSA w Białymstoku z dnia 25 października 2007 r., sygn. akt II SAB/Bk 28/07, w którym stwierdzono, że: *„Przekazanie akt sprawy wojewódzkiemu sądowi administracyjnemu czy organowi odwoławczemu nie*

uzasadnia bezczynności organu administracji do czasu zwrotu akt. Organ administracji powinien wówczas albo zawiesić postępowanie w trybie art. 97 § 1 pkt 4 k.p.a. - gdy uzna, że od orzeczenia sądu administracyjnego zależy rozpoznanie sprawy - albo też podjąć czynności zmierzające do pozyskania wymaganej do rozpoznania dokumentacji”.

Sytuacja taka sprawia, że celowym było postawienie następującej tezy: **Toczące się postępowanie sądownoadministracyjne zmierzające do oceny prawidłowości decyzji administracyjnej nie stanowi podstawy zawieszenia postępowania administracyjnego, w którym doszło do jej zaskarżenia do sądu administracyjnego i dlatego brak jest przesłanek do zastosowania przepisu art. 97 § 1 pkt 4 kpa.**

Orzeczenie jest prawomocne.

2. 2. Wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego

Uchylając zaskarżoną interpretację indywidualną w sprawie o sygn. akt I SA/Bd 985/12 Sąd zauważył, że **na podatniku spoczywa ciężar wyczerpującej prezentacji stanu faktycznego i zobowiązany jest on to uczynić we wniosku o udzielenie pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. Tylko bowiem treść wniosku stanowi podstawę faktyczną dla wydawanego aktu. Żadne inne dowody, w tym dokumenty nie mogą stanowić kanwy udzielonej interpretacji.**

A także, iż **uwzględnienie przez organ udzielający pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dokumentów załączonych do wniosku przez podatnika, narusza nie tylko art. 14b § 3 ord. pod. statuujący obowiązek wnioskodawcy wyczerpującego przedstawienia w złożonym wniosku stanu faktycznego i art. 14h ord. pod. poprzez ich niezastosowanie, ale również narusza art. 181, art. 187 oraz art. 191 ord. pod. poprzez ich błędne zastosowanie do postępowania, w którym nie prowadzi się postępowania dowodowego.**

Przedmiotem sporu w niniejszej sprawie jest interpretacja art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o p.o.l., który stanowi, że grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami, a także gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b, chyba że przedmiot opodatkowania nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych. Zarzewie sporu dotyczy zwrotu „nie

jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych”.

Wydając przedmiotową interpretację organ naruszył przepisy prawa regulujące zasady wydawania tego typu aktów administracyjnych. W myśl bowiem art. 14b § 3 ord. pod., składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. **Zatem to na podatniku spoczywa ciężar wyczerpującej prezentacji stanu faktycznego i zobowiązany jest on to uczynić we wniosku o udzielenie pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. Tylko bowiem treść wniosku stanowi podstawę faktyczną dla wydawanego aktu. Żadne inne dowody, w tym dokumenty nie mogą stanowić kanwy udzielonej interpretacji.**

Warto w tym miejscu przywołać orzecznictwo sądów administracyjnych dotyczące wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego. W postępowaniu w przedmiocie wydania interpretacji, tylko i wyłącznie wnioskodawca "wyczerpująco przedstawia stan faktyczny", przy czym winien to uczynić wprost w treści wniosku skierowanego do organu mającego wydać interpretację. W konsekwencji, wydając interpretację organ ma obowiązek brać pod uwagę stan faktyczny przedstawiony we wniosku, nie może sam rozszerzać, uzupełniać czy doprecyzowywać stanu faktycznego w oparciu o dołączone do wniosku dokumenty. Organ nie jest uprawniony do jakiegokolwiek ingerowania w stan faktyczny przedstawiony we wniosku o interpretację (por. wyrok WSA w Gdańsku z dnia 27 stycznia 2009 r., sygn. akt I SA/Gd 791/08, LEX nr 483267). W postępowaniu w przedmiocie wydania interpretacji tylko i wyłącznie podatnik (albo płatnik albo inkasent) "wyczerpująco przedstawia stan faktyczny". Podatnik przedstawia wniosek w całym niezbędnym dla oceny prawnej zakresie wprost w treści wniosku, który kieruje do organu mającego wydać interpretację. Oznacza to między innymi, iż stan faktyczny brany pod uwagę do udzielenia interpretacji nie może być "dopowiadany" np. dołączanymi do wniosku dokumentami (por. wyrok WSA w Warszawie z dnia 26 listopada 2008 r., sygn. akt II SA/Wa 1669/08, LEX nr 516599). W postępowaniu w przedmiocie wydania interpretacji tylko i wyłącznie podatnik (albo płatnik, albo inkasent) "wyczerpująco przedstawia stan faktyczny". Przedstawia go przy tym w całym niezbędnym dla oceny prawnej zakresie wprost w treści wniosku, który kieruje do organu mającego wydać interpretację. Oznacza to, iż stan faktyczny brany pod uwagę do wydania interpretacji nie może być "dopowiadany" dołączanymi do wniosku dokumentami

(por. wyrok WSA w Warszawie z dnia 26 lutego 2008 r., sygn. akt III SA/Wa 20/08, LEX nr 458884).

Organ udzielający interpretacji przepisów prawa podatkowego nie przeprowadza postępowania dowodowego. Nie przewidują tego obowiązujące w tym zakresie przepisy prawa. Art. 14h ord. pod. stanowi, że w sprawach dotyczących interpretacji indywidualnej stosuje się odpowiednio przepisy art. 120, art. 121 § 1, art. 125, art. 129, art. 130, art. 135-137, art. 140, art. 143, art. 165a, art. 168, art. 169 § 1-2, art. 170 i art. 171 oraz przepisy rozdziału 5, 6, 10 i 23 działu IV. Wynika zatem z powołanego przepisu, że do postępowania dotyczącego udzielania interpretacji mają zastosowanie z zakresu postępowania podatkowego (dział IV ord. pod.) tylko cztery instytucje prawne, a mianowicie: doręczenia, wezwania, udostępnianie akt i kary porządkowe.

Jak z powyższego wynikało organ udzielający interpretacji nie przeprowadza jakichkolwiek dowodów, w tym dowodów z dokumentów. Nie znajduje zatem zastosowania w postępowaniu o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego art. 181 ord. pod. przewidujący otwarty katalog dowodów, w tym dowodów z dokumentów, art. 188 ord. pod., który umożliwia podatnikowi zażądanie przeprowadzenia dowodu, art. 187 ord. pod. stanowiący o obowiązku organu podatkowego rozpatrzenia całego materiału dowodowego, jak i art. 191 ord. pod., który statuuje zasadę obowiązku organu oceny dowodów. Wszystkie powołane regulacje odnoszą się do postępowania podatkowego dotyczącego dowodów z dokumentów.

Odnosnie braku prawnych możliwości uwzględnienia w postępowaniu interpretacyjnym załączonych do wniosku dokumentów warto było w tym miejscu powołać następujące orzeczenia. Stan faktyczny będący podstawą interpretacji indywidualnej nie może być "dopełniany" dołączonymi do wniosku dokumentami (por. wyrok NSA z dnia 18 marca 2010 r., sygn. akt I FSK 108/09, POP 2010/6/558). Instytucja interpretacji indywidualnej wymaga, aby wnioskodawca starający się o udzielenie pisemnej interpretacji podatkowej przez upoważniony do tego organ podatkowy, składając zapytanie w sposób wyczerpujący przedstawił stan faktyczny oraz swoje stanowisko w sprawie. Zarówno stan faktyczny, jak i zakres oczekiwanej przez wnioskodawcę interpretacji nie może być "dopowiadany" przez organ samodzielnie, czy też ewentualnie w oparciu o dołączane do wniosku dokumenty. Podatnik nie może wymagać, aby organ w oparciu o dowody przez niego składane lub poszukiwane z urzędu ustalał stan faktyczny, uzupełniał go, czy też oceniał zgodność opisu stanu faktycznego formułowanego we wniosku z rzeczywistością. Spoczywający na wnioskodawcy obowiązek wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego sprawy ma

bowiem umożliwić organowi podatkowemu udzielenie jednoznacznej odpowiedzi, co do prawidłowości wyrażonego przez podatnika stanowiska. Organ bowiem nie tylko dokonuje subsumcji przedstawionego we wniosku stanu faktycznego pod właściwą normę prawną, ale także ustosunkowuje się do stanowiska wnioskodawcy. W przypadku gdy podziela pogląd strony może ograniczyć się do tzw. milczącej interpretacji, co w praktyce oznacza, że nie wydaje żadnego pisemnego orzeczenia. Natomiast, w sytuacji gdy, nie podziela stanowiska wnioskodawcy zobowiązany jest do wydania postanowienia o zakresie i sposobie zastosowania prawa podatkowego (por. wyrok WSA w Olsztynie z dnia 11 stycznia 2012 r., sygn. akt I SA/Ol 1637/11, LEX nr 1104056). Nie jest rzeczą organu podatkowego poszukiwanie elementów stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego) w dołączonych do wniosku dokumentach, a także konfrontowanie z tymi dokumentami treści wniosku o wydanie interpretacji. Obowiązkiem wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego) ustawodawca obciążył wnioskodawcę, co oznacza, iż to wnioskodawca wskazuje elementy stanu faktycznego, jakie należy uwzględnić przy wydawaniu interpretacji (por. wyrok WSA w Warszawie z dnia 14 grudnia 2010 r., sygn. akt III SA/Wa 2539/10, LEX nr 757588).

W stanie faktycznym sprawy podatnik wbrew przepisom prawa dołączył do wniosku szereg dokumentów, a organ udzielając interpretacji art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o p.o.l. – naruszając art. 14b § 3 i art. 14 h ord. pod. – uczynił z treści w nich zawartych użytek przy formułowaniu zaskarżonego aktu, odzwierciedlając to w jego uzasadnieniu. Zauważyć w tym miejscu należy, że kwestionowanych treści skarżąca Spółka nie zawarła we wniosku o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego.

Wobec powyższego jednoznacznie stwierdzić należało, że udzielona interpretacja przepisów prawa podatkowego oparta została na dokumentach załączonych do wniosku o jej wydanie. Wywiedziono z nich okoliczności istotne dla wykładni pojęcia względów technicznych, o którym mowa w interpretowanym art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o p.o.l. Działanie takie w świetle art. 14b § 3 oraz art. 14h ord. pod. należy uznać za niedopuszczalne. Jeśli – zdaniem organu – wskazany przez podatnika stan faktyczny był niewystarczający do wydania interpretacji, to winien on wezwać podatnika do uzupełnienia treści wniosku, np. co do sytuacji faktycznej związanej z doprowadzeniem mediów.

Jedyna ingerencja organu podatkowego w stan faktyczny może mieć miejsce w oparciu o art. 169 § 1 Ordynacji podatkowej. Na tej podstawie organ podatkowy żąda od wnioskodawcy uszczegółowienia opisu stanu faktycznego, jeśli uzna, że jest to niezbędne do dokonania jego prawidłowej kwalifikacji prawnej (por. wyrok WSA w Warszawie z dnia

1 kwietnia 2008 r., sygn. akt III SA/Wa 121/08, LEX nr 468703). Jeżeli stan faktyczny podany przez wnioskodawcę jest niepełny, organy podatkowe winny w trybie art. 14 h w zw. z art. 169 § 1 O.p. żądać od wnioskodawcy uszczegółowienia opisu stanu faktycznego (por. wyrok WSA w Poznaniu z dnia 12 marca 2009 r., sygn. akt I SA/Po 102/09, LEX nr 492211).

Reasumując, skonstatować należało, że uwzględnienie przez organ udzielający pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dokumentów załączonych do wniosku przez podatnika, narusza nie tylko art. 14b § 3 ord. pod. statuujący obowiązek wnioskodawcy wyczerpującego przedstawienia w złożonym wniosku stanu faktycznego i art. 14h ord. pod. poprzez ich niezastosowanie, ale również narusza art. 181, art. 187 oraz art. 191 ord. pod. poprzez ich błędne zastosowanie do postępowania, w którym nie prowadzi się postępowania dowodowego.

Orzeczenie jest prawomocne.

3. Sprawy ogólnoadministracyjne

3. 1. Ochrona przeciwpożarowa

Orzekając w sprawie o sygn. akt II SA/Bd 1230/11 Sąd skonstatował: **po pierwsze, wyrażone w przepisie art. 55 ust. 1 ustawy o transporcie kolejowym prawo zarządcy kolejowego do urządzania i utrzymywania na sąsiadujących z linią kolejową gruntach pasów przeciwpożarowych, oznacza zaopatrzenie tego zarządcy w niezbędne prawo do wejścia na cudzy grunt, które jest konieczne do wykonania i utrzymywania pasów przeciwpożarowych, w ramach określonego w art. 17 ust. 1 pkt 3 tej ustawy, obowiązku ochrony przeciwpożarowej i ochrony środowiska.**

Po wtóre, określone powyżej uprawnienie do urządzania i utrzymywania pasów przeciwpożarowych, dotyczy gruntów, co do których zarządca kolejowy nie jest właścicielem, zarządcą, użytkownikiem ani też faktycznie nimi władającym, albowiem regulacja przepisu art. 55 ust. 1 omawianej ustawy, nawiązuje do możliwości ograniczenia prawa własności, wynikającej z przepisu art. 64 Konstytucji R.P. W konsekwencji oznacza to, że „sąsiadujące z linią kolejową grunty” w rozumieniu powyższego przepisu nie są objęte pojęciem „przyległego pasa gruntu wzdłuż linii kolejowej” w rozumieniu art. 4 pkt 3 tej ustawy, który wchodzi w skład pojęcia „linii kolejowej” w rozumieniu art. 4 pkt 2 w/w ustawy.

Przedmiotem zaskarżonej w niniejszej sprawie decyzji Wojewódzkiego Państwowej Straży Pożarnej było nakazanie wykonanie pasów przeciwpożarowych wzdłuż linii kolejowej, wskazując jednocześnie, na jakich kilometrach i po której stronie toru należy wykonać pas przeciwpożarowy, a także określając termin realizacji przedmiotowego obowiązku. Ponadto nakazał zapewnić użyteczność wykonanych pasów przeciwpożarowych przez cały rok.

Z akt administracyjnych sprawy wynika, że w wyniku przeprowadzenia czynności kontrolno-rozpoznawcze stwierdzono brak pasów przeciwpożarowych wzdłuż linii kolejowych.

Ustalono, na jakich kilometrach i metrach, po której stronie toru należy wykonać pas przeciwpożarowy, jak też, jak wymaga tego przepis art. 26 ust. 1 pkt 1 ustawy o PSP, organ nakładając obowiązek usunięcia stwierdzonych uchybień, jednocześnie ustalił termin, w którym należy wykonać pasy przeciwpożarowe.

Zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 1 ustawy o PSP komendant powiatowy (miejski) Państwowej Straży Pożarnej, w razie stwierdzenia naruszenia przepisów przeciwpożarowych, uprawniony jest w drodze decyzji administracyjnej do nakazania usunięcia stwierdzonych uchybień w ustalonym terminie.

W związku z powyższym rzeczą organu było przesądzenie, czy brak wykonania pasów przeciwpożarowych, stanowi uchybienie skutkujące wydaniem decyzji na podstawie w/w przepisu. Zdaniem Sądu, organ odwoławczy przesądzając to zagadnienie pozytywnie, prawidłowo zastosował normy prawa materialnego.

W ustawie o ochronie ppoż. uregulowana została odpowiedzialność za realizację obowiązków przeciwpożarowych.

W jej art. 13 ust. 1 i ust. 2 pkt 9, zawarta została delegacja ustawowa dla ministra właściwego do spraw wewnętrznych do określenia, w drodze rozporządzenia, sposobów i warunków ochrony przeciwpożarowej budynków, innych obiektów budowlanych i terenów, z uwzględnieniem sposobów zabezpieczenia przeciwpożarowego lasów. W oparciu o powyższą podstawę w rozporządzeniu w sprawie ochrony ppoż. określone zostały sposoby i warunki ochrony przeciwpożarowej budynków, innych obiektów budowlanych i terenów. Cały Rozdział 9 tego aktu poświęcony został „Zabezpieczeniu przeciwpożarowemu lasów”.

Zgodnie z § 38 ust. 1 w/w rozporządzenia lasy położone przy obiektach mogących stanowić zagrożenie pożarowe dla lasu oddziela się od tych obiektów pasami przeciwpożarowymi utrzymywanymi w stanie zapewniającym ich użyteczność przez cały rok. Trafnie więc organ powołał wskazane powyżej przepisy, stanowiące podstawę nałożenia obowiązku wykonania pasów przeciwpożarowych wzdłuż linii kolejowych.

Spór dotyczył natomiast ustalenia właściwych podmiotów do wykonania tychże pasów.

Strony postępowania przedstawiały normy prawne znajdujące się w różnych przytoczonych już wyżej aktach prawnych, przedstawiając przeciwstawne sobie stanowiska. Organ wywodził, że z art. 17 ust. 1 pkt 3 oraz art. 55 u.t.k oraz § 38 pkt 2 w/w rozporządzenia, wynikają normy zobowiązujące skarżącą do wykonania pasów przeciwpożarowych. Strona skarżąca zaś w oparciu o przepisy art. 4 ust. 1 i 1 lit. a ustawy o ochronie ppoż. oraz na art. 13 ust. 1 pkt 3 ustawy o lasach, twierdziła, że odpowiedzialność za ochronę przeciwpożarowa na terenie leśnym, spoczywa na właścicielu lasu.

Materię związaną z zagadnieniem ochrony przeciwpożarowej reguluje wiele aktów prawnych. By można było jednak w sposób prawidłowy rozstrzygnąć zaistniały spór, należało zwrócić uwagę na okoliczność, że powołując się na określone akty normatywne nie można traktować ich jako zbioru luźnych nie powiązanych ze sobą przepisów, z których można przytaczać jedynie niektóre z nich, bez zwrócenia uwagi na ich rolę w systemie regulacji danego zagadnienia, oraz na to czy stanowią normy o charakterze ogólnym, czy też szczególnym, a także wreszcie, czy mają rangę norm ustawowych, czy też o charakterze podstawowym.

W przedmiotowej sprawie Sąd miał do czynienia z czterema ustawami, tj. ustawie o lasach, ustawie o Państwowej Straży Pożarnej, ustawie o ochronie przeciwpożarowej oraz ustawie o transporcie kolejowym, a ponadto z rozporządzeniem w sprawie ochrony przeciwpożarowej budynków, innych obiektów budowlanych i terenów. We wskazanych aktach prawnych znajdują się normy o rangi ustawowej i podstawowej, a także o charakterze ogólnym oraz szczególnym.

Dyrektywy i reguły pomocnicze w wykładni prawa - chodzi tu o reguły kolizyjne i inne ukształtowane w wieloletniej praktyce prawniczej, które mogą być traktowane jako dyrektywy interpretacyjne o charakterze ogólnym, wskazują, że regulacje szczególne mają pierwszeństwo nad uregulowaniami ogólnymi (*Lex specialis derogat legi generali*). Regulacje normatywne o charakterze ogólnym, powszechnym (*lex generalis*), to prawo regulujące sytuacje typowe. Prawo szczególne, tj. całe akty prawne lub ich części (*lex specialis*) - odnosi się natomiast do sytuacji, w których występują jakieś istotne z prawnego punktu widzenia okoliczności dodatkowe w porównaniu z sytuacjami typowymi.

Wskazane trzy ustawy, tj. ustawia o lasach, ustawia o PSP, oraz ustawia o ochronie ppoż., zawierają ogólne normy dotyczące ochrony przeciwpożarowej, które dotyczą ogólnych

i typowych obowiązków właścicieli terenu, ich zarządców, użytkowników, faktycznie nim władających, wreszcie właścicieli lasów.

Zawarte w ustawie o PSP i ustawie o ochronie ppoż., normy dotyczą kompetencji do nakładania określonych obowiązków przeciwpożarowych (ustawa o PSP) oraz ogólnych, przeciwpożarowych obowiązków właścicieli, zarządców i użytkowników terenów, konkretyzując, że w razie braku szczegółowej umowy, odpowiedzialność za realizację ochrony przeciwpożarowej spoczywa na faktycznie władającym terenem (art. 4 ust. 1 lit. a ustawy o ochronie przeciwpożarowej).

Prawem zawierającym normy ogólne w stosunku do omawianego zagadnienia, jest też ustawa o lasach. Generalnie określono w niej, że właściciele lasów są obowiązani do pielęgnowania i ochrony lasu, w tym również ochrony przeciwpożarowej (art. 13 ust. 1 pkt 3).

W tym miejscu należało postawić zasadnicze dla sprawy pytanie, czy tą ostatecznie przytoczoną normę można by uznać za podstawę ustalenia podmiotu odpowiedzialnego za wykonanie pasów przeciwpożarowych, jak domaga się tego strona skarżąca. W sytuacji, kiedy nie obowiązywałaby ustawa o transporcie kolejowym, można byłoby na tak postawione pytanie odpowiedzieć twierdząco. Jednakże ustawa o transporcie kolejowym zawiera normy, które wyodrębniają szczególne zagrożenie pożarowe, jakie stwarza ruch kolejowy w stosunku do ogólnego rodzaju zagrożeń pożarowych, których źródła nie zostały wskazane i do których odnoszą się przepisy poprzednio wymienionych ustaw.

Trzeba było zwrócić uwagę na fakt, że w art. 17 ust. 1 pkt 3 ustawy o transporcie kolejowym, obowiązkiem stosowania normy ochrony przeciwpożarowej oraz obowiązkiem ochrony środowiska obciążono przewoźników kolejowych, a więc inny podmiot niż właścicieli terenu, jego użytkowników, władających nim i właścicieli lasów. Przepis ten, jakkolwiek ma charakter ogólny, to jednak wskazuje wyraźnie na źródło zagrożenia przeciwpożarowego, którym jest ruch kolejowy. Dlatego w sytuacji objęcia danego terenu leśnego reżimem prawnym ustawy o lasach i ustawy o ochronie przeciwpożarowej z jednej strony, oraz reżimem ustawy o transporcie kolejowym z drugiej strony, należy uznać, że te szczególne zagrożenia, jakimi są niebezpieczeństwa powstania pożarów, skutkiem ruchu kolejowego, winny być usuwane przez przewoźników kolejowych, zgodnie z regulacją ustawy o transporcie kolejowym, a inne zagrożenia pożarowe, więc o charakterze ogólnym, winny zostać usuwane przez właścicieli, zarządców, użytkowników lub faktycznie władających terenem, zgodnie z regulacjami ustaw o lasach i ochronie przeciwpożarowej. Usunięcie zagrożeń pożarowych związanych z ruchem pociągów, wymaga właśnie

wykonania pasów przeciwpożarowych wzdłuż linii kolejowej, co winno obciążać zarządców, przewoźników kolejowych i użytkowników bocznic kolejowych, zgodnie z brzmieniem art. 17 ust. 1 pkt 3 ustawy o transporcie kolejowym. Użytego w tym przepisie pojęcia „ochrony przeciwpożarowej”, nie sposób przecież ograniczać do ochrony przeciwpożarowej jedynie lokomotywy wraz z wagonami. Ustawodawca nie zawęził obowiązków wskazanych wyżej podmiotów jedynie do obiektów stricte kolejowych, skoro w w/w przepisie obok ochrony przeciwpożarowej, wymienia też ochronę środowiska.

Tak też rozumiejąc nałożone ustawą o transporcie kolejowym, orzecznictwo przesądziło, że obowiązek wykonywania pasów przeciwpożarowych obciąża zarządców, przewoźników kolejowych i użytkowników bocznic kolejowych. Dlatego też właśnie Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gorzowie Wielkopolskim w wyroku z 20 października 2011 r., w sprawie II SA/Go 647/11, a za nim Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z 6 grudnia 2011 r., w sprawie IV SA/Po 988/11, słusznie podkreśliły, że zasadnicze znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy ma okoliczność, że postępowanie toczy się *w związku z zagrożeniem pożarowym, jakie stwarza dla obszaru leśnego ruch kolejowy, a nie odwrotnie.*

Ponadto należało również zwrócić uwagę na fakt, że ustawodawca potwierdził w dość wyraźny sposób, sporny obowiązek ciążyący na przewoźnikach kolejowych, w mającym charakter szczególny przepisie art. 55 wskazanej ustawy, który stanowi, że zarządca ma prawo na sąsiadujących z linią kolejową gruntach, za odszkodowaniem, m.in. urządzać i utrzymywać pasy przeciwpożarowe (art. 55 ust. 1 pkt 3), przy czym, jeżeli posadzenie drzew lub krzewów, powodujące potrzebę urządzenia pasów przeciwpożarowych, nastąpiło po wybudowaniu linii kolejowej, koszty związane z urządzeniem i utrzymaniem tych pasów obciążają właścicieli gruntów (art. 55 ust. 3).

Należało zauważyć, że zawarte w tym przepisie uprawnienie do wejścia na teren leśny (zalesiony), celem wykonania pasów przeciwpożarowych, wynika z ciężącego na zarządcy kolejowym obowiązku wykonywania tych pasów, na terenach cudzych (przepis stanowi o gruntach „sąsiadujących” z linią kolejową), a ponadto, w tych tylko miejscach, gdzie roślinność jest w zbyt bliskiej odległości od torów kolejowych. Zarządca nie musi bowiem, rzecz jasna, wykonywać ich w miejscach gdzie brak jest roślinności na cudzych, sąsiadujących z linią kolejową terenach, więc gdzie ochrona przeciwpożarowa tego nie wymaga i nie musi tym samym naruszać prawa własności. Odpowiednio, więc do takich tylko sytuacji, które kwalifikują dany fragment terenu do utworzenia pasów przeciwpożarowych, ustawodawca wyposażył zarządcę w odpowiednie uprawnienia interwencji na cudzych,

zalesionych gruntach. Dlatego też ustawodawca użył zwrotu „ma prawo”. Jest to więc regulacja dająca uprawnienie zarządcy kolejowemu podjęcia interwencji na cudzych, sąsiednich terenach, poprzez urządzenie pasów przeciwpożarowych, gdzie zbliżenie roślinności do torów kolejowych tego wymaga, oparte jednak na obowiązku ochrony przeciwpożarowej, wynikającym z art. 17 ust. 3 ustawy o transporcie kolejowym.

Należało zauważyć, że „sąsiadujące z linią kolejową grunty” (art. 55 ust. 1 w/w ustawy), na których odbywa się urządzenie pasów przeciwpożarowych, nie wchodzi do definicji pojęcia „linii kolejowej”, określonego w art. 4 pkt 2 w/w ustawy. Obejmuje ona co prawda „przyległe pasy gruntu”, ale zgodnie z art. 4 pkt 3 tej ustawy, są to pasy gruntu wzdłuż linii kolejowych, usytuowane po obu ich stronach, przeznaczone do zapewnienia bezpiecznego prowadzenia ruchu kolejowego. Chodziło więc nie o bezpieczeństwo przeciwpożarowe, lecz o węższe pojęcie bezpieczeństwa, dotyczącego samego ruchu kolejowego, co dotyczy więc pasa gruntu, na którym mogą istnieć pewne przeszkody, które mogą np. zagrażać fizycznym zetknięciem się z pociągiem lub zasłaniać widoczność potrzebną do bezpiecznego ruchu kolejowego. Takie rozumienie zresztą pojęcia „przyległego pasa gruntu wzdłuż linii kolejowych”, koresponduje z przepisem art. 55 ust. 1 w/w ustawy, który urządzenie i utrzymywanie pasów przeciwpożarowych sytuuje na „sąsiednich z linią kolejową gruntach”. Oznacza to, że tym samym pojęciem nie może być „linia kolejowa”, która obejmuje swą definicją przyległy do niej i biegnący wzdłuż niej pas gruntu (art. 4 pkt 2 w/w ustawy), a zarazem „sąsiednie z linią kolejową grunty” (art. 55 ust. 1 w/w ustawy).

Co się tyczy regulacji zawartej w ust. 3 art. 55 tej ustawy, to stosując zasadę wniosku a contrario, należało stwierdzić, że przepis ten zawiera regułę, że w przypadku, kiedy posadzenie drzew lub krzewów, powodujące potrzebę urządzenia pasów przeciwpożarowych, nastąpiło przed wybudowaniem linii kolejowej, koszty związane z urządzeniem i utrzymaniem tych pasów obciążają zarządcę kolejowego. Jest to więc zasada, od której wyjątek wprowadził w/w przepis.

Powyższy przepis potwierdzał więc tylko obowiązek podmiotów wskazanych w przepisie art. 17 ust. 1 oraz art. 55 ust. 1 ustawy o transporcie kolejowym (zarządcy i przewoźnicy kolejowi oraz użytkownicy bocznic kolejowych) do wykonywania pasów przeciwpożarowych. Gdyby na powyższych podmiotach nie ciążył taki obowiązek, ustawa nie zawierałaby omawianego przepisu.

Ponadto funkcja przepisów dotyczących ochrony przeciwpożarowej związanej z ruchem kolejowym, który niesie wysokie potencjalne ryzyko pożaru, musi zmierzać do tego by ochrona ta była efektywna, tak w zakresie możliwości jej zastosowania, jak

i kontrolowania, a to z kolei wymaga by odpowiedzialność za wykonanie pasów przeciwpożarowych spoczywała na jednym, dającym się łatwo ustalić podmiocie, a nie na wielu różnorodnych podmiotach, którymi byłiby, w przeciwnym wypadku, właściciele, zarządcy czy użytkownicy poszczególnych gruntów, położonych wzdłuż linii kolejowej (o różnych adresach bądź siedzibach), od których wyegzekwowanie obowiązku mogłoby być długotrwałe i przez to mniej efektywne.

Jakkolwiek orzecznictwo przesądziło, że urządzenie i utrzymywanie pasów przeciwpożarowych jest obowiązkiem zarządców, przewoźników kolejowych oraz użytkownicy bocznic kolejowych, to jednak niejednorodnie dokonywana była wykładnia przepisu art. 55 ust. 1 ustawy o transporcie kolejowym. W niektórych wyrokach uznawano, że przepis ten nie jest pomocny do rozstrzygnięcia omawianego spornego problemu, albowiem reguluje jedynie postępowanie odszkodowawcze w związku z realizacją obowiązku ochrony przeciwpożarowej przez zarządcę infrastruktury kolejowej na gruntach sąsiadujących z linią kolejową, które jednak objęte są pojęciem linii kolejowej (vide: wyroki WSA w Bydgoszczy z 1.12.2011 r., sygn.. akt II SA/Bd 1139/11 oraz II SA/Bd 1140/11). Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w niniejszym składzie odstąpił od powyższej interpretacji przyjmując, że wskazany przepis ma istotne znaczenie dla sprawy, jego rola nie ogranicza się jedynie do regulacji postępowania odszkodowawczego, a użyte w w/w przepisie pojęcie „sąsiadujących z linią kolejową gruntów” nie wchodzi w skład pojęcia „linii kolejowej”.

Wobec powyższego zaszła konieczność postawienia następujących tez:

Po pierwsze, wyrażone w przepisie art. 55 ust. 1 ustawy o transporcie kolejowym prawo zarządcy kolejowego do urządzenia i utrzymywania na sąsiadujących z linią kolejową gruntach pasów przeciwpożarowych, oznacza zaopatrzenie tego zarządcy w niezbędne prawo do wejścia na cudzy grunt, które jest konieczne do wykonania i utrzymywania pasów przeciwpożarowych, w ramach określonego w art. 17 ust. 1 pkt 3 tej ustawy, obowiązku ochrony przeciwpożarowej i ochrony środowiska.

Po wtóre, określone powyżej uprawnienie do urządzenia i utrzymywania pasów przeciwpożarowych, dotyczy gruntów, co do których zarządca kolejowy nie jest właścicielem, zarządcą, użytkownikiem ani też faktycznie nimi władającym, albowiem regulacja przepisu art. 55 ust. 1 omawianej ustawy, nawiązuje do możliwości ograniczenia prawa własności, wynikającej z przepisu art. 64 Konstytucji R.P. W konsekwencji oznacza to, że „sąsiadujące z linią kolejową grunty” w rozumieniu powyższego przepisu nie są objęte pojęciem „przyległego pasa gruntu wzdłuż linii

kolejowej” w rozumieniu art. 4 pkt 3 tej ustawy, który wchodzi w skład pojęcia „linii kolejowej” w rozumieniu art. 4 pkt 2 w/w ustawy.

Określony w zaskarżonej decyzji obowiązek dotyczył urządzenia pasów przeciwpożarowych, które powinny były istnieć przed wszczęciem postępowania, a więc obowiązków, których skarżąca nie dopełniła, a na które winna była być przygotowana od lat. Obowiązki te są bardzo istotne, albowiem dotyczą zagrożeń, których niepowstrzymanie spowoduje straty, których wymiar tak ekonomiczny, jak i ekologiczny jest nie do naprawienia przez okres wielu lat. Orzekając w przedmiotowej sprawie nie można wypaczyć ratio legis stosowanych uregulowań i nie można zapomnieć czemu mają one służyć. Niezasadne wyeliminowanie decyzji nakładającej omawiane obowiązki to rzecz jasna nieuzasadnione przedłużanie stanu braku ochrony przeciwpożarowej na wskazanych w niej obszarach, co może w każdej chwili skutkować ogromnie negatywnymi konsekwencjami.

Charakter nałożonego obowiązku wymagał by to nie organ dostosowywał się do warunków finansowych, technicznych czy organizacyjnych, którymi dysponuje podmiot zobowiązany do wywiązywania się z ciążącego obowiązku i odpowiednio do tego dostosowywał czas wykonania nałożonych zadań, lecz przeciwnie, by to skarżąca dostosowała się do terminu, który organ wskazał mając na względzie bezwzględne i obiektywnie istniejące wymogi ochrony przeciwpożarowej z uwzględnieniem rzecz jasna zakresu prac, które szczegółowo wskazał. W takim też kierunku zmierza orzecznictwo, nie eliminując decyzji o omawianym charakterze z przyczyny braku poczynionych przez organy analiz odnośnie przyjętych terminów wykonania pasów przeciwpożarowych (vide: wyrok WSA w Poznaniu z 6.12.2011 r., sygn. akt IV SA/Po 988/11; wyrok WSA w Poznaniu z 23.11.2011 r., sygn. akt IV SA/Po 1028/11; wyrok WSA w Poznaniu z 14.12.2011 r., sygn. akt IV SA/Po 1054/11).

Orzeczenie nie jest prawomocne.

3. 2. Kara pieniężna za naruszenie obowiązków w zakresie wykonywania transportu drogowego

Badając zasadność skargi w sprawie II SA/Bd 783/12 Sąd zauważył, że **jeżeli przedsiębiorca decyduje się powierzyć wykonanie konkretnego przewozu swoich rzeczy na rzecz wykonywania swojej działalności gospodarczej nie pracownikowi swego przedsiębiorstwa, lecz osobie, z którą zawarł umowę cywilnoprawną w tym zakresie, to**

taki przewóz nie może być już uznany za przewóz na potrzeby własne, w rozumieniu art. 4 pkt 4 ustawy o transporcie drogowym.

W konsekwencji oznacza to, że wykonywany przewóz rzeczy miał charakter transportu drogowego (art. 4 pkt 3 lit. a ww. ustaw), wymagającego uzyskania stosownej licencji (zgodnie z art. 5 ust. 1 ustawy).

Przedmiot sporu pomiędzy organami i skarżącą spółką wymagał odpowiedzi na pytanie jaki charakter, w rozumieniu przepisów o transporcie drogowym, miał kontrolowany przewóz drogowy wykonywany przez wskazane przedsiębiorstwo i czy spełniał on przesłanki przewozu na potrzeby własne, w sytuacji gdy kierujący pojazdem nie był pracownikiem spółki, w rozumieniu przepisów Kodeksu pracy, lecz łączył go z przedsiębiorcą stosunek cywilnoprawny (umowa o dzieło).

W okolicznościach niniejszej sprawy organy administracji publicznej prawidłowo ustaliły, że przejazd w trakcie którego nastąpiła kontrola funkcjonariuszy Inspekcji Transportu Drogowego, wykonywany był samochodem ciężarowym z ładunkiem stanowiącym własność skarżącej spółki i na jej rzecz, przez kierowcę na podstawie umowy o dzieło zawartej między nim a skarżącą spółką.

Analiza zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego w pełni potwierdziła zasadność stwierdzenia organów, iż kontrolowany przewóz drogowy wykonywany był w imieniu i na rzecz skarżącej spółki, która bezsprzecznie jest przedsiębiorcą. Ujawniony w Krajowym Rejestrze Sądowym przedmiot działalności gospodarczej Skarżącej spółki w podstawowym zakresie nie polegał na wykonywaniu transportu drogowego. Przedmiotowy przewóz rzeczy był zatem wykonywany pomocniczo, względem podstawowej działalności przedsiębiorcy.

Strona skarżąca w skardze podniosła, że zgodnie z art. 3 ust. 2 pkt 3 ustawy o transporcie drogowym korzystała ona z wyłączenia z obowiązku posiadania licencji. Przepis ten mówi, że do przewozów drogowych wykonywanych przez podmioty niebędące przedsiębiorcami stosuje się odpowiednio przepisy ustawy dotyczące niezarobkowego przewozu drogowego. W ocenie Sądu, pogląd ten był chybiony z uwagi na fakt, że przewóz prowadzony był na rzecz i w interesie przedsiębiorcy będącego stroną skarżącą - pojazdem, do którego przedsiębiorca dysponował tytułem prawnym.

Sąd jako prawidłową ocenił wykładnię przepisów ww. ustawy dokonaną przez organy Inspekcji Transportu Drogowego. Dla uznania danego przewozu za niezarobkowy przewóz (przewóz na potrzeby własne) wskazane wyżej przesłanki wymienione w art. 4 pkt 4 ustawy o transporcie drogowym muszą być spełnione łącznie. Pierwszy z nich wymaga, aby pojazd

samochodowy używany do przewozu był prowadzony przez przedsiębiorcę lub jego pracownika.

Jednocześnie należało wskazać na ugruntowane w orzecznictwie sądów administracyjnych stanowisko, zgodnie z którym wobec braku w ustawie o transporcie drogowym definicji pojęcia „pracownika”, należy odwołać się do legalnej definicji tego pojęcia zawartej w Kodeksie pracy, czyli podstawowym akcie prawnym regulującym kwestie stosunków pracy oraz prawa i obowiązki ich stron, jako specyficznej dla tej gałęzi prawa (por. wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 30 listopada 2006 r., I OSK 78/06, LEX nr 292089, i z dnia 11 kwietnia 2008 r., II GSK 18/08, LEX nr 505376 oraz z dnia 17 stycznia 2012 r., II GSK 1326/10, LEX nr 1129375, a także np. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 26 marca 2008 r., VI SA/Wa 91/08, LEX nr 505358). Zasadnie także organ, za wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 24 lipca 2007 r. (sygn. akt I OSK 1254/06) zauważa, że gdyby ustawodawca uznawał za możliwe posługiwanie się terminem „pracownik” w innym niż kodeksowe znaczeniu, to niewątpliwie w ustawie o transporcie drogowym zawarłby odmienną definicję tego pojęcia.

W myśl art. 2 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. Kodeks pracy (tekst jedn. Dz. U z 1998 r. Nr 21, poz. 94 z późn. zm.), pracownikiem jest osoba zatrudniona na podstawie umowy o pracę, powołania, wyboru, mianowania lub spółdzielczej umowy o pracę. W świetle przywołanej kodeksowej definicji pracownika, wymóg przewidziany w art. 4 pkt 4 lit. a ustawy o transporcie drogowym nie jest więc spełniony w sytuacji, gdy używany do przewozu samochód jest prowadzony przez osobę, której z przedsiębiorcą nie łączy stosunek pracy nawiązany w sposób przewidziany w art. 2 Kodeksu pracy, a osoba ta wykonuje opisaną czynność, czy też jest przez niego zatrudniona na podstawie umowy cywilnoprawnej.

W rozpoznawanej sprawie pozostawało poza sporem, że kierowca wykonujący przewóz skontrolowany w nie był pracownikiem w rozumieniu art. 2 Kodeksu pracy, gdyż nie została z nim zawarta umowa o pracę, ale umowa o dzieło. Niewątpliwie nie został więc spełniony wymóg przewidziany w art. 4 pkt 4 lit. a ustawy, stanowiący jeden z warunków koniecznych dla uznania przewozu za przewóz na potrzeby własne w znaczeniu, jakie nadaje mu ustawa o transporcie drogowym (tak też wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 10 lipca 2012 r. sygn. akt II GSK 823/11, wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, sygn. akt VI SA/Wa 2238/10, opubl. w Centralnej Bazie Orzeczeń Sądów Administracyjnych (CBOSA) dostępnej pod adresem internetowym <http://orzeczenia.nsa.gov.pl>).

Sąd podkreślił, iż to przedsiębiorca odpowiada za prowadzenie działalności zgodnie z obowiązującymi przepisami, prowadzenie działalności gospodarczej wiąże się z ryzykiem. To do przedsiębiorcy należy także podejmowanie decyzji co do form zatrudnienia osób, przy pomocy których prowadzi swą działalność. Nie jest zatem wykluczone posługiwanie się w tym zakresie nie tylko pracownikami, lecz również innymi osobami, z którymi łączy przedsiębiorcę stosunki cywilnoprawne. Ta swoboda w doborze form wykonywania działalności przez podległe osoby, jak określa to skarżąca „elastyczność” stosunków zatrudnienia, nie może jednak być rozumiana jako dowolność w wykładni powszechnie obowiązujących przepisów odnoszących się jednoznacznie do pracowników. W kontekście przepisów ustawy o transporcie drogowym nie można bowiem pomijać ogółu przepisów regulujących obowiązki i warunki wykonywania przewozów drogowych, w tym obowiązków pracodawców i pracowników zatrudnionych w charakterze kierowców. Przepisy te mają na celu między innymi zapewnienie bezpieczeństwa w ruchu drogowym. **Jeżeli zatem przedsiębiorca decyduje się powierzyć wykonanie konkretnego przewozu swoich rzeczy na rzecz wykonywania swojej działalności gospodarczej nie pracownikowi swego przedsiębiorstwa, lecz osobie, z którą zawarł umowę cywilnoprawną w tym zakresie, to taki przewóz nie może być już uznany za przewóz na potrzeby własne, w rozumieniu art. 4 pkt 4 ustawy o transporcie drogowym.**

W konsekwencji oznacza to, że wykonywany przewóz rzeczy miał charakter transportu drogowego (art. 4 pkt 3 lit. a ww. ustaw), wymagającego uzyskania stosownej licencji (zgodnie z art. 5 ust. 1 ustawy). Strona skarżąca nie dysponowała licencją na wykonywanie transportu drogowego, a jedynie zaświadczeniem na wykonywanie przewozów na potrzeby własne.

Wykonywanie tego transportu drogowego bez wymaganej licencji skutkuje, zgodnie z lp. 1.1.1. załącznika nr 3 do ustawy o transporcie drogowym, obowiązkiem nałożenia na przedsiębiorcę kary w wysokości 8000 zł. (wysokość tożsama z wysokością określoną za tego typu naruszenie zgodnie z załącznikiem do ustawy w brzmieniu obowiązującym w dacie zdarzenia). Nałożenie kary w tej wysokości było więc w rozpatrywanym przypadku zgodne z ustalonym stanem faktycznym i obowiązującymi w dacie orzekania oraz dacie zdarzenia przepisami prawa.

Orzeczenie jest prawomocne.

3. 3. Informacja publiczna

Orzekając w sprawie II SA/Bd 502/12 Sąd zauważył, że **publiczny charakter władztwa wykonywanego w postępowaniu dyscyplinarnym przemawia za uznaniem, iż Komisja Dyscyplinarna (dla Izby Skarbowej i urzędów skarbowych) jest podmiotem, o którym mowa w art. 4 ust. 1 pkt 5 u.d.i.p., tj. jest jednostką organizacyjną wykonującą zadanie publiczne – orzekanie o prawie do służby publicznej.**

Strona skarżąca wystąpiła o przekazanie drogą elektroniczną orzeczeń Wspólnej Komisji Dyscyplinarnej dla Izby Skarbowej i urzędów skarbowych (dalej zwana „Komisją”), wydanych w latach 2010 - 2011 r. na podstawie przepisów o służbie cywilnej.

Przewodniczący Komisji na podstawie art. 16 ust. 1 w zw. z art. 17 ust. 1 oraz na podstawie art. 5 ust. 1 i art. 6 ust. 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. Nr 112, poz. 1198 ze zm., zwanej w skrócie „u.d.i.p.”) odmówił skarżącej udostępnienia informacji publicznej.

Bezsporne w niniejszej sprawie było, że żądane przez skarżącą informacje są informacjami publicznymi w rozumieniu art. 1 ust. 4 u.d.i.p. Sporne jest natomiast, czy możliwość udostępnienia tych informacji podlega ograniczeniom wynikającym z danych osobowych.

W tym względzie Sąd podzielił stanowisko zaprezentowane przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 23 maja 2012 r. sygn. akt VIII SA/Wa 160/12.

Stosownie do wskazanego stanowiska - ograniczenia wynikające z ochrony danych osobowych to ograniczenia o jakich mowa w art. 5 ust. 2 u.d.i.p.

Ograniczenia ze względu na prywatność osoby fizycznej, to właśnie ograniczenia uregulowane przepisami ustawy o ochronie danych osobowych. Ochrona prywatności ma swoje konstytucyjne umocowanie w art. 47 Konstytucji RP, a ustawa o ochronie danych osobowych służy właśnie realizacji tego konstytucyjnego prawa. Niewątpliwie orzeczenia dyscyplinarne wchodzą w sferę prywatności osób, których dotyczą. Dlatego też błędne jest wywodzenie prawa do odmowy udostępnienia orzeczeń dyscyplinarnych, czy też w ogóle prawa do odmowy informacji dotyczących prywatności osoby fizycznej z przepisu art. 5 ust. 1 u.d.i.p. Orzeczenia dyscyplinarne jako takie nie wchodzą w zakres tajemnicy chronionej ustawowo. Wręcz przeciwnie - zgodnie z art. 126 ustawy o służbie cywilnej postępowanie co do zasady jest jawne, a nawet w przypadku ograniczenia jawności, jawne jest samo ogłoszenie orzeczenia.

Jak wynika z do art. 5 ust. 2 u.d.i.p. co do zasady prawo do informacji publicznej podlega ograniczeniu ze względu na prywatność osoby fizycznej. Jednak w drugim zdaniu tego przepisu określono, kiedy takie prawo nie podlega ograniczeniom ze względu na prywatność – ograniczenie to nie dotyczy informacji spełniających łącznie dwa kryteria:

- a) informacji dotyczących osób pełniących funkcje publiczne,
- b) mających związek z pełnieniem tych funkcji, w tym o warunkach powierzenia i wykonywania funkcji.

Co do kryterium określonego w pkt a), to ma ono charakter podmiotowy. Zgodnie z przepisami ustawy o służbie cywilnej (art. 113 i następne), postępowanie dyscyplinarne, o jakim mowa w tej ustawie, dotyczy członków korpusu służby cywilnej i może dotyczyć tylko naruszenia obowiązków członka służby cywilnej. Członkami korpusu służby cywilnej są przy tym zgodnie z art. 3 tej ustawy urzędnicy służby cywilnej (zatrudnieni na podstawie mianowania) i pracownicy służby cywilnej (zatrudnieni na podstawie umowy o pracę). Ustawa o dostępie do informacji publicznej nie definiuje użytego w art. 5 ust. 2 pojęcia "osób pełniących funkcje publiczne". Pozostaje więc dokonanie wykładni tego określenia na gruncie wykładni językowej, ale też i wykładni systemowej. Uzasadnione przy tym jest uznanie za osobę pełniącą funkcję publiczną - funkcjonariusza publicznego. Pojęcie funkcjonariusza publicznego zostało jednoznacznie zdefiniowane w Kodeksie karnym. Zgodnie z art. 115 § 13 pkt 4 Kk funkcjonariuszem publicznym jest m.in. osoba będąca pracownikiem administracji rządowej, innego organu państwowego lub samorządu terytorialnego, chyba że pełni wyłącznie czynności usługowe, a także inna osoba w zakresie, w którym uprawniona jest do wydawania decyzji administracyjnych.

Niewątpliwie członek korpusu służby cywilnej w takim znaczeniu jest funkcjonariuszem publicznym. Również art. 104 ustawy o służbie cywilnej wskazuje, że w zakresie ochrony członkowie korpusu służby cywilnej są traktowani jak funkcjonariusze publiczni. Uzasadnione jest zatem traktowanie członków korpusu służby cywilnej (a więc i osób, których dotyczą przedmiotowe orzeczenia dyscyplinarne) jako osób pełniących funkcje publiczne, do których ma zastosowanie przepis art. 5 ust. 2 zdanie drugie u.d.i.p.

Taka wykładnia zgodna też jest z poglądami Trybunału Konstytucyjnego zawartymi w wyroku z 20 marca 2006 r. w sprawie K 17/05 dotyczącym oceny zgodności z Konstytucją RP art. 5 ust. 2 u.d.i.p. W wyroku tym Trybunał Konstytucyjny wypowiedając się co do zakresu informacji podlegających ujawnieniu zgodnie z art. 5 ust. 2 zdanie drugie u.d.i.p. wskazał między innymi:

"Po pierwsze, informacje, których natura i charakter może naruszać interesy i prawa innych osób, nie mogą wykraczać poza niezbędność określoną potrzebą transparentności życia publicznego, ocenianą zgodnie ze standardami przyjętymi w demokratycznym państwie. Po drugie, muszą to być zawsze informacje mające znaczenie dla oceny funkcjonowania instytucji oraz osób pełniących funkcje publiczne. Po trzecie, nie mogą to być informacje - co do swej natury i zakresu - przekreślające sens (istotę) ochrony prawa do życia prywatnego."

Tylko wtedy regulacja zawarta w art. 5 ust. 2 zd. 2 ustawy o dostępie do informacji naruszałaby normy konstytucyjne, jeśli jej stosowanie wykraczałoby poza wyżej określone ramy. Biorąc pod uwagę te wskazania, zdaniem Sądu przy wykładni kryterium przedmiotowego (związek informacji z pełnieniem tych funkcji) należy wziąć pod uwagę treść art. 113 ust. 1 ustawy o służbie cywilnej, zgodnie z którym członek korpusu służby cywilnej odpowiada dyscyplinarnie za naruszenie obowiązków członka korpusu służby cywilnej. Z kolei obowiązki członka korpusu służby cywilnej określa art. 76 ust 1 tej ustawy, zgodnie z którym członek korpusu służby cywilnej jest obowiązany w szczególności:

- 1) przestrzegać Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej i innych przepisów prawa;
- 2) chronić interesy państwa oraz prawa człowieka i obywatela;
- 3) racjonalnie gospodarować środkami publicznymi;
- 4) rzetelnie i bezstronnie, sprawnie i terminowo wykonywać powierzone zadania;
- 5) dochowywać tajemnicy ustawowo chronionej;
- 6) rozwijać wiedzę zawodową;
- 7) godnie zachowywać się w służbie oraz poza nią.

Przy tak określonym zakresie obowiązków członka korpusu służby cywilnej można przyjąć, że niekiedy odpowiedzialność dyscyplinarna może dotyczyć zachowań takiej osoby nie mających związku z pełnieniem funkcji (w szczególności naruszenie przepisów prawa czy niegodne zachowanie poza służbą). Tylko w takich przypadkach odpowiedzialność dyscyplinarna może nie mieć związku z pełnieniem funkcji publicznej w rozumieniu art. 5 ust. 2 u.d.i.p. i tylko w takim przypadku zasadna może być odmowa udzielenia informacji o orzeczeniu dyscyplinarnym. W pozostałych przypadkach na gruncie art. 5 ust. 2 ustawy o dostępie do informacji publicznej należy przyjąć, że orzeczenia dyscyplinarne dotyczące członków korpusu służby cywilnej dotyczące przewinień związanych z wykonywaniem ich funkcji są informacjami publicznymi nie podlegającymi ograniczeniom co do dostępu. Co do takich informacji nie ma zastosowania przepis art. 27 ustawy o ochronie danych osobowych, dlatego też dokonywanie analizy tego przepisu przez Sąd w tej sprawie wykracza poza granice rozpoznania.

Sąd w niniejszym składzie podzielił także pogląd wyrażony w powołanym wyroku WSA w Warszawie, iż nietrafnym jest pogląd, iż anonimizacja (w tym wypadku orzeczeń dyscyplinarnych) stanowi niedozwolone przetwarzanie danych osobowych. Zgodnie z art. 2 ust. 2 ustawy o ochronie danych osobowych, przepisy tej ustawy stosuje się do przetwarzania danych w: kartotekach, skorowidzach, księgach, wykazach i innych zbiorach ewidencyjnych oraz w systemach informatycznych. Do takiego katalogu nie można zaliczyć odpisu dokumentu w postaci orzeczenia komisji dyscyplinarnej. Dlatego usunięcie danych osobowych z odpisu orzeczenia komisji dyscyplinarnej nie stanowi przetwarzania danych osobowych objętych regulacją tej ustawy, bo nie stanowi jednego z przejawów przetwarzania danych (o jakim mowa w definicji zawartej w art. 7 pkt 2 tej ustawy) dotyczącego zbioru danych, o jakich mowa w art. 2 ust. 2.

Taka anonimizacja nie stanowi też przetwarzania, o jakim mowa w przepisach ustawy o dostępie do informacji publicznej, bowiem czynności takie sprowadzają się jedynie do czynności technicznych.

Odrębną kwestią w sprawie było rozstrzygnięcie, kto - Komisja Dyscyplinarna czy jej Przewodniczący – winien udostępnić informację publiczną. Stosownie do art. 4 ust. 1 pkt 1 u.d.i.p. w pierwszej kolejności do udzielenia informacji publicznej są organy administracji publicznej.

Zgodnie z art. 5 § 2 pkt 3 k.p.a. ilekroć w przepisach Kodeksu postępowania administracyjnego jest mowa o organach administracji publicznej – rozumie się przez to ministrów, centralne organy administracji rządowej, wojewodów, działające w ich lub we własnym imieniu inne terenowe organy administracji rządowej (zespolonej i niezespolej), organy jednostek samorządu terytorialnego oraz organy i podmioty wymienione w art. 1 pkt 2. W myśl zaś tego ostatniego przepisu, Kodeks postępowania administracyjnego normuje postępowanie przed innymi organami państwowymi oraz przed innymi podmiotami, gdy są one powołane z mocy prawa lub na podstawie porozumień do załatwiania spraw określonych w pkt 1, w którym jest mowa o "sprawach indywidualnych rozstrzyganych w drodze decyzji administracyjnych". Analizując cytowane przepisy zdaniem Sądu należy uznać, że Komisja Dyscyplinarnej nie jest organem administracji publicznej. Komisja nie jest żadnym z podmiotów wymienionych w art. 5 § 2 pkt 3 k.p.a. Komisja rozstrzyga wprawdzie sprawy indywidualne (odpowiedzialność indywidualnych osób), nie czyni jednak tego w drodze decyzji administracyjnych, lecz w drodze orzeczeń wydawanych w postępowaniu odrębnym od postępowania uregulowanego w k.p.a. Stosownie bowiem do art. 130 ustawy o służbie

cywilnej sposób prowadzenia postępowania wyjaśniającego i dyscyplinarnego określa w drodze rozporządzenia Prezes Rady Ministrów.

Należało jednocześnie jednak mieć na względzie charakter działań podejmowanych przez Komisję Dyscyplinarną. Otóż podobnie jak np. w przypadku nauczycieli postępowanie dyscyplinarne prowadzone przeciwko członkowi służby cywilnej ma mieszany publiczno – pracowniczy charakter.

W sferze publicznej funkcją tej odpowiedzialność jest ochrona powagi i godności danego zawodu lub służby oraz niezbędnego do ich prawidłowego funkcjonowania zaufania społecznego. Jednym ze sposobów osiągnięcia tego zamierzenia jest dyscyplinowanie i kontrola osób zatrudnionych w tych zawodach w celu wykonywania funkcji publicznych (zawodów zaufania publicznego) z uwagi na specyfikę realizowanych przez nich celów (zadań) publicznych oraz wynikające stąd wymagania w zakresie standardów zawodowych i etycznych. Akt władztwa sprawowanego przez organ władzy dyscyplinarnej polegający na wymierzeniu sankcji dyscyplinarnej wyraża ujemną ocenę służbową pracownika rodzącą negatywne skutki w sferze publicznoprawnej (utrata funkcji publicznej, ograniczenie możliwości ubiegania się o taką funkcję, pozbawienie na czas określony niektórych uprawnień służbowych lub korporacyjnych, pozbawienie prawa ponownego powołania do służby). W sferze pracowniczej akt wspomnianego władztwa rodzi skutki obligacyjne w postaci czynności zmiany treści lub rozwiązania albo stwierdzenia ustania stosunku pracy bądź pozbawienia albo ograniczenia ekspektatywy uzyskania określonych świadczeń płacowych.

Z uwagi na wskazane aspekty odpowiedzialności dyscyplinarnej łączącej w sobie pierwiastek służbowy (publiczny) oraz pracowniczy (zobowiązaniowy), ogólnie traktowanym informacjom związanym z publicznoprawną sferą postępowania dyscyplinarnego należy przypisać walor informacji publicznych (por. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 10 lipca 2012 r., sygn. akt IV SAB/Wr 39/12).

Powyższy publiczny charakter władztwa wykonywanego w postępowaniu dyscyplinarnym przemawia jednocześnie zdaniem Sądu za uznaniem, iż Komisja Dyscyplinarna (dla Izby Skarbowej i urzędów skarbowych) jest podmiotem, o którym mowa w art. 4 ust. 1 pkt 5 u.d.i.p., tj. jest jednostką organizacyjną wykonującą zadanie publiczne – orzekanie o prawie do służby publicznej.

Pozostaje pytanie kto jest podmiotem reprezentującym Komisję, zobowiązanym w myśl wskazanego art. 4 ust. 1 pkt 5 u.d.i.p. do udostępnienia informacji publicznej zawartej w orzeczeniach Komisji Dyscyplinarnej.

Zdaniem Sądu takim reprezentantem nie jest skład orzekający Komisji. Składy orzekające Komisji powołane są bowiem wyłącznie do orzekania merytorycznego w przedmiocie odpowiedzialności dyscyplinarnej. Udostępnianie orzeczeń Komisji należy natomiast do sfery kierowania pracami Komisji jako pewnego rodzaju jednostki organizacyjnej. Do kierowania pracą komisji dyscyplinarnych oraz czuwania nad sprawnym przebiegiem postępowania dyscyplinarnego powołany jest Przewodniczący Komisji Dyscyplinarnej (§ 13 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 9 kwietnia 2009 r. w sprawie postępowania wyjaśniającego i postępowania dyscyplinarnego w służbie cywilnej, Dz. U. Nr 60 poz. 493). Rozstrzygnięcie Przewodniczącego Komisji w zakresie udostępnienia informacji publicznej jest zatem jego osobistą kompetencją, a tym samym nie wymaga podpisania przez członków składu orzekającego Komisji – wystarczającym jest podpis wyłącznie Przewodniczącego.

Orzeczenie jest prawomocne.

3. 4. Lokalizacja inwestycji celu publicznego

Badając legalność decyzji w sprawie o sygn. akt II SA/Bd 1119/12 Sąd uznał, iż **ustalenie lokalizacji nowego cmentarza lub poszerzenie granic cmentarza już istniejącego nie jest możliwe w drodze decyzji o ustaleniu lokalizacji inwestycji celu publicznego.**

Przedmiotem skargi była decyzja dotycząca ustalenia lokalizacji inwestycji celu publicznego dla zmiany zagospodarowania terenu polegającej na budowie cmentarza rzymskokatolickiego

Sąd zauważył, iż rozstrzygające znaczenia w tej sprawie miał art. 14 ust. 7 ustawy z dnia 27 marca 2003 r. o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym (tekst jednolity Dz. U. z 2012 r. poz. 647 ze zm.), zgodnie z którym plan miejscowy sporządza się obowiązkowo, jeżeli wymagają tego przepisy odrębne. Obowiązek sporządzenia planu dla wskazanych kategorii obiektów lub przedsięwzięć, jako warunek ich lokalizacji lub wykonania, może zatem wynikać z przepisów odrębnych niż ustawa o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym. Takim właśnie przepisem szczególnym jest regulacja zawarta w art. 3 ustawy z dnia 31 stycznia 1959 r. o cmentarzach i chowaniu zmarłych (Dz. U. z 2000 r. Nr 23, poz. 295 ze zm. - dalej jako ustawa o cmentarzach). Wprowadza ona bowiem modyfikację zasad ogólnych wynikających z ustawy o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym dla inwestycji celu publicznego, jaką jest założenie cmentarza.

Art.1 ust.1 ustawy o cmentarzach stanowi, że zakładanie i rozszerzanie cmentarzy komunalnych należy do zadań własnych gminy. Z kolei w ust.2 tego przepisu wskazuje się,

że o założeniu lub rozszerzeniu cmentarza komunalnego decyduje rada gminy, a w miastach na prawach powiatu rada miasta, po uzyskaniu zgody właściwego inspektora sanitarnego, zaś o założeniu lub rozszerzeniu cmentarza wyznaniowego decydują właściwe władze kościelne, ale lokalizacja takiej inwestycji może nastąpić na terenie przeznaczonym na ten cel w miejscowym planie zagospodarowania przestrzennego, po uzyskaniu zgody właściwego inspektora sanitarnego (ust.3). Zgodnie natomiast z art.3 wskazanej ustawy, cmentarze zakłada się i rozszerza na terenach określonych w miejscowych planach zagospodarowania przestrzennego. Z treści powyższych przepisów wynika, że realizacja inwestycji w postaci założenia lub rozszerzenia cmentarza-zarówno komunalnego jak i wyznaniowego- jest możliwa wyłącznie w oparciu o ustalenia obowiązującego miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego. Oznacza to, że o tym, czy i w jakim miejscu gminy może zostać zlokalizowany bądź rozszerzony cmentarz, powinien decydować organ stanowiący gminy – rada gminy, podejmując uchwałę w sprawie miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego, a nie jednoosobowy organ wykonawczy gminy formie decyzji administracyjnej.

W ocenie sądu za taką interpretacją omawianych przepisów przemawiała nie tylko ich gramatyczna treść i cel, ale także wykładnia systemowa, która to metoda interpretacji przepisu prawnego nakazuje brać pod uwagę założenia systemu prawa, w którym dany przepis funkcjonuje, treść innych norm prawa jak również położenie przedmiotowego przepisu w tekście aktu prawnego.

Uznać zatem należało, iż skoro ustawodawca w art. 3 ustawy o cmentarzach stanowi, że cmentarze zakłada się i rozszerza na terenach określonych w miejscowym planie zagospodarowania przestrzennego, a w art. 14 ust. 7 ustawy o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym mówi się, że plan miejscowy sporządza się obowiązkowo, jeżeli wymagają tego przepisy odrębne, to przepisy te tworzą zintegrowaną regulację prawną w kwestii lokalizowania cmentarzy. W konsekwencji z zestawienia powyższych przepisów wynika, że **ustalenie lokalizacji nowego cmentarza lub poszerzenie granic cmentarza już istniejącego nie jest możliwe w drodze decyzji o ustaleniu lokalizacji inwestycji celu publicznego.** Przyjęcie odmiennej wykładni art. 3 ustawy o cmentarzach i uznanie, że ustalenie lokalizacji nowego cmentarza lub poszerzenie granic cmentarza już istniejącego, w przypadku braku planu miejscowego jest możliwe w drodze decyzji o ustaleniu lokalizacji inwestycji celu publicznego nie dałoby się pogodzić z ratio legis tego przepisu. Regulacja zawarta w art. 3 ustawy o cmentarzach nakazująca, aby lokalizacja cmentarza następowała wyłącznie na terenie przeznaczonym na ten cel w miejscowym planie zagospodarowania

przestrzennego pozostawałaby bowiem zbędną i jako taka stałaby w oczywistej sprzeczności z zasadą racjonalności ustawodawcy oraz z zasadą, że system sprawny jest spójny, logiczny i zupełny. Powyższy pogląd prawny jest prezentowany przez orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie (np. wyrok NSA z 11.10. 2011 r. II OSK 1390/11 dostępny w Systemie Informacji Prawnej LEX nr 1151860, Wyrok NSA z 19.03.2010 r. II OSK 574/09 LEX nr 597702).

Bez znaczenia w odniesieniu do omawianej regulacji miał fakt, że dla terenu objętego wnioskiem o ustalenie lokalizacji inwestycji celu publicznego sporządzone zostało studium uwarunkowań i kierunków zagospodarowania przestrzennego gminy. Realizacja takiej inwestycji jest możliwa bowiem wyłącznie w oparciu o ustalenia obowiązującego miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego. Studium nie stanowi przepisów prawa powszechnie obowiązującego, a jest jedynie zbiorem norm, które muszą być przestrzegane przez radę gminy i jednostki gminy na etapie opracowywania planu zagospodarowania przestrzennego.

Dlatego sąd uznał, że skoro założenie lub rozszerzenie cmentarza możliwe jest jedynie w oparciu o ustalenia obowiązującego planu zagospodarowania przestrzennego, a plan taki nie został uchwalony, to realizacja takiej inwestycji nie jest w ogóle możliwa. Oznacza to, że wydanie zaskarżonej decyzji o lokalizacji inwestycji celu publicznego dla zmiany zagospodarowania terenu polegającej na budowie cmentarza rzymskokatolickiego nastąpiło z naruszeniem przepisów prawa materialnego, które na podstawie art. 145 § 1 pkt 1 lit. a p.p.s.a. skutkować musiało uchynieniem zaskarżonej decyzji, jak i poprzedzającej ją decyzji organu I instancji.

. Orzeczenie jest prawomocne.

3. 5. Zasilek rodzinny

W sprawie o sygn. akt II SA/Bd 194/13 Sąd zauważył, że **uzyskany przychód z tytułu dodatków spisowych i nagród za wykonywanie prac spisowych w ramach czynności związanych z narodowym spisem powszechnym ludności i mieszkań w 2011 r. nie stanowił wynagrodzenia ze stosunku pracy jako pracownika Urzędu Miasta i Gminy. Należy zatem traktować go jako odrębne źródło przychodu aczkolwiek związanego pośrednio ze stosunkiem pracy, bowiem powołanym w skład biura spisowego, zgodnie z unormowaniami ustawy, mógł być pracownik jednostki samorządu terytorialnego oddelegowany jedynie do prac spisowych. W ocenie Sądu, tego rodzaju czynności**

zakwalifikować należy jako inną pracę zarobkową w rozumieniu art. 3 pkt 22 ustawy o świadczeniach rodzinnych.

Istotę sporu pomiędzy organami administracji oraz skarżącą stanowiła kwestia uwzględnienia jako dochodu utraconego – kwoty uzyskanej przez męża skarżącej z tytułu wynagrodzenia za udział w organizacji Narodowego Spisu Powszechnego Ludności i Mieszkań, która obejmowała dodatki spisowe.

Stosownie do art. 5 ust 1 ustawy o świadczeniach rodzinnych (w brzmieniu obowiązującym w dacie orzekania przez organy), zasiłek rodzinny przysługuje osobom uprawnionym, jeżeli dochód rodziny w przeliczeniu na osobę albo dochód osoby uczącej się nie przekracza kwoty 539 zł. W przypadku gdy członkiem rodziny jest dziecko legitymujące się orzeczeniem o niepełnosprawności lub orzeczeniem o umiarkowanym albo o znacznym stopniu niepełnosprawności (taka sytuacja istnienie w niniejszej sprawie) zasiłek rodzinny przysługuje, jeżeli dochód rodziny w przeliczeniu na osobę albo dochód osoby uczącej się nie przekracza kwoty 623,00 zł (ust. 2). W przypadku gdy dochód rodziny w przeliczeniu na osobę w rodzinie lub dochód osoby uczącej się przekracza kwotę uprawniającą daną rodzinę lub osobę uczącą się do zasiłku rodzinnego o kwotę niższą lub równą kwocie odpowiadającej najniższemu zasiłkowi rodzinnemu przysługującemu w okresie, na który jest ustalany, zasiłek rodzinny przysługuje, jeżeli przysługiwał w poprzednim okresie zasiłkowym. W przypadku przekroczenia dochodu w kolejnym roku kalendarzowym zasiłek rodzinny nie przysługuje (ust. 3).

Zgodnie z art. 5 ust. 4 ww. ustawy, w przypadku utraty dochodu przez członka rodziny, osobę uczącą się lub dziecko pozostające pod opieką opiekuna prawnego w roku kalendarzowym poprzedzającym okres zasiłkowy lub po tym roku, ustalając ich dochód, nie uwzględnia się dochodu utraconego.

Wyjaśnić należy, iż pojęcie „dochodu” ustawodawca zdefiniował w art. 3 pkt 1 ustawy o świadczeniach rodzinnych. Przez „dochód członka rodziny” ustawodawca rozumie przeciętny miesięczny dochód członka rodziny osiągnięty w roku kalendarzowym poprzedzającym okres zasiłkowy, z zastrzeżeniem art. 5 ust. 4-4b (art. 3 pkt 2a), a przez dochód rodziny – sumę dochodów członków rodziny. Natomiast okresem zasiłkowym jest okres od 1 listopada do 31 października następnego roku kalendarzowego, na jaki ustala się prawo do świadczeń rodzinnych (art. 3 pkt 10). Z kolei pojęcie „utrata dochodu” oznacza utratę dochodu spowodowaną między innymi utratą zatrudnienia lub innej pracy zarobkowej, z wyłączeniem pracy wykonywanej na podstawie umowy o dzieło (art. 3 pkt 23 lit. c). Przy czym ilekroć w ustawie jest mowa o „zatrudnieniu lub innej pracy zarobkowej” – oznacza to

wykonywanie pracy na podstawie stosunku pracy, stosunku służbowego, umowy o pracę nakładczą oraz wykonywanie pracy lub świadczenie usług na podstawie umowy agencyjnej, umowy zlecenia, umowy o dzieło albo w okresie członkostwa w rolniczej spółdzielni produkcyjnej, spółdzielni kółek rolniczych lub spółdzielni usług rolniczych, a także prowadzenie pozarolniczej działalności gospodarczej (art. 3 pkt 22 ustawy). Z przywołanych powyżej przepisów wynika, iż organ rozpatrujący wniosek o przyznanie świadczenia rodzinnego, powinien porównać obliczony przez siebie (na podstawie przedłożonych dokumentów) dochód członka rodziny uzyskany w roku poprzedzającym okres zasiłkowy z przyjętym w ustawie kryterium dochodowym. W sytuacji jednak gdy nastąpią określone przez ustawodawcę zmiany w sytuacji dochodowej pomiędzy dochodem uzyskanym w roku poprzedzającym okres zasiłkowy a dochodem osiąganym w dacie rozpoznawania wniosku, polegające na utracie dochodu, w rozumieniu art. 3 pkt 23 ustawy, organ winien mieć na uwadze, by od uzyskanego w tym roku dochodu odpowiednio odliczyć dochód utracony, również po tym roku. Nie uwzględnia się więc dochodu utraconego przez członka rodziny w roku poprzedzającym okres zasiłkowy, jak również utraconego po tym roku.

Zdaniem Sądu organy zupełnie pominęły konieczność ustalenia charakteru spornego dochodu członka rodziny skarżącej dowolnie traktując go jako wynagrodzenie w ramach stosunku pracy. Zgodnie z przepisem art. 3 ust. 2b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. Dz. U. z 2012, poz. 361) za dochody (przychody) osób fizycznych osiągnięte na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, podlegające obowiązkowi podatkowemu uważa się w szczególności dochody (przychody) z: 1) pracy wykonywanej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej na podstawie stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego stosunku pracy 2) działalność wykonywaną osobiście na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, bez względu na miejsce wypłaty wynagrodzenia (...). Odrębnymi źródłami przychodu są stosunek służbowy, stosunek pracy, w tym spółdzielczy stosunek pracy, członkostwo w rolniczej spółdzielni produkcyjnej lub innej spółdzielni zajmującej się produkcją rolną, praca nakładczą, emerytura lub renta oraz działalność wykonywana osobiście (art. 10 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o p.d.o.f.). Za przychody z działalności wykonywanej osobiście, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 2 ww. ustawy, uważa się także przychody osób, którym organ władzy lub administracji państwowej albo samorządowej, sąd lub prokurator, na podstawie właściwych przepisów, zlecił wykonanie określonych czynności (...), a także przychody z tytułu udziału w komisjach powoływanych przez organy władzy lub administracji państwowej albo samorządowej (art. 13 pkt 6 u.p.d.o.f.). Stwierdzić należało jednak, że przychód pochodzić będzie z działalności

wykonywanej osobiście tylko wówczas, gdy wykonywanie zleconych przez organ władzy czynności nie odbywa się w ramach stosunku pracy. Jeżeli natomiast wykonywanie czynności zleconych odbywa się w ramach obowiązków pracowniczych, przychody z tych czynności będą przychodami ze stosunku pracy (Adam Bartosiewicz, Ryszard Kubacki, Komentarz do art. 10, art. 13 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, LEX/el. 2013). Powyższy rodzaj przychodu podlega opodatkowaniu na zasadach określonych w art. 27 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Wobec tego z oczywistych względów będzie wykazany w zaświadczeniu z właściwego urzędu skarbowego jako część dochodu członka rodziny skarżącej uzyskanego w 2011 r.

Mając powyższe na uwadze stwierdzić należało, iż **uzyskany przychód z tytułu dodatków spisowych i nagród za wykonywanie prac spisowych w ramach czynności związanych z narodowym spisem powszechnym ludności i mieszkań w 2011 r. nie stanowił wynagrodzenia ze stosunku pracy jako pracownika Urzędu Miasta i Gminy. Należy zatem traktować go jako odrębne źródło przychodu aczkolwiek związanego pośrednio ze stosunkiem pracy, bowiem powołanym w skład biura spisowego, zgodnie z unormowaniami ustawy, mógł być pracownik jednostki samorządu terytorialnego oddelegowany jedynie do prac spisowych. W ocenie Sądu, tego rodzaju czynności zakwalifikować należy jako inną pracę zarobkową w rozumieniu art. 3 pkt 22 ustawy o świadczeniach rodzinnych.**

Jednocześnie zaznaczyć należało, iż przepis art. 3 pkt 23 lit c mówiący o utracie dochodu w związku z utratą zatrudnienia lub innej pracy zarobkowej w żadnym miejscu nie wskazuje by przez utratę zatrudnienia lub innej pracy zarobkowej rozumieć całkowite zaprzestanie wykonywanej pracy. Takie rozumienie wskazanego przepisu doprowadziłoby do sytuacji, w której jego stosowanie ograniczyłoby się do osób, które stały się bezrobotne. Celem ustawy o świadczeniach rodzinnych jest finansowe wsparcie rodzin uzyskujących dochody określonej wysokości, a nie tylko osób które utraciły je zupełnie. Zatem utrata tak rozumianego zatrudnienia lub innej pracy zarobkowej nastąpi nie tylko w wyniku całkowitej utraty zatrudnienia lub innej pracy zarobkowej, ale również w przypadku gdy osoba utraciła jedno ze źródeł dochodu, lub też jej wynagrodzenie zostało zmienione z lepiej płatnego na rzecz gorzej płatnego (por. wyrok NSA z 14 listopada 2012 r. sygn. akt I OSK 759/12, wyrok NSA z 12 czerwca 2008 r., sygn. akt I OSK 1323/07).

Wynagrodzenie w postaci dodatków spisowych i nagrody uzyskane zostało przez męża skarżącej w 2011 r. za czynności wykonywane w ramach Narodowego Spisu Powszechnego Ludności i Mieszkań. Po zakończeniu tego spisu mąż skarżącej utracił prawo

to tego typu dochodu i w okresie zasiłkowym już go nie otrzymywał, a więc utracił też dochód z tego tytułu. W związku z ustaleniem przez Sąd, iż utrata dodatków i nagrody w roku kolejnym wiąże się z utratą dochodu oraz, że utrata dochodu określona w art. 3 pkt 22 lit. c nie musi oznaczać całkowitej utraty zatrudnienia lub pracy zarobkowej, przyjąć należy stanowisko, iż organ błędnie nie uznał dochodu utraconego, przez co nie zastosował art. 5 ust 4 ustawy o świadczeniach rodzinnych, co w konsekwencji miało wpływ na niewłaściwe obliczenie dochodu członka rodziny. Powyższe skutkowało mogło niewłaściwym stwierdzeniem, iż dochód rodziny skarżącej w przeliczeniu na osobę przekracza ustalone w art. 5 ust. 1 ww. ustawy kryterium dochodowe.

Sąd nie podzielił argumentu podniesionego przez organ, który w odpowiedzi na skargę przyznał, że dane dotyczące dochodu podatnika wykazane w zaświadczeniu urzędu skarbowego nie podlegają ocenie organów. Przyznać należało, że organ jest związany treścią zawartych w takim zaświadczeniu danych, jednak przepisy ustawy o świadczeniach rodzinnych zobowiązują organ rozpatrujący wniosek do wykorzystania tych danych przy samodzielnym obliczeniu dochodu rodziny na osobę. Niezrozumiałe było też stanowisko organu, iż skoro skarżąca nie zgłosiła wniosku o pomniejszenie dochodu rodziny o dochód utracony, to też organ tego nie uczynił. Żaden z przepisów nie nakłada na wnioskodawcę takiego obowiązku, a z treści art. 5 ust. 4 ustawy o świadczeniach rodzinnych wynika, iż to organ obliczając dochód członka rodziny powinien nie uwzględnić w tych obliczeniach dochodu utraconego.

Orzeczenie jest prawomocne.

3. 6. Prawo jazdy

Uchylając decyzję organów obu instancji w sprawie II SA/Bd 574/13 Sąd zauważył, że **egzamin państwowy złożony z wynikiem pozytywnym przed dniem wejścia w życie ustawy z dnia 5 stycznia 2011 r. o kierujących pojazdami (Dz. U. z 2011, Nr 30, poz. 151 ze zm.) oznacza, że osoba, która została dopuszczona do tego egzaminu i go zdała, osiągnęła minimalny wiek wymagany do kierowania pojazdami odpowiedniej kategorii w rozumieniu art. 11 ust. 1 pkt 1 tej ustawy.**

Istota rozpoznawanej sprawy sprowadzała się do oceny, czy osoba, która złożyła państwowy egzamin z wynikiem pozytywnym przed dniem wejścia w życie ustawy o kierujących pojazdami, nabyła uprawnienia do kierowania motocyklem mimo nieosiągnięcia wymaganego minimalnego wieku do kierowania, który wynosi 24 lata - dla

pojazdów określonych w prawie jazdy kategorii A - jeżeli nie posiadała co najmniej przez 2 lata prawa jazdy kategorii A2, natomiast osiągnęła wiek 18 lat zgodnie z art. 90 ust. 2 pkt 3 ustawy z dnia 20.06.1997 r. prawo o ruchu drogowym (Dz. U. z 2012 poz. 1137). W myśl art. 4 ust. 1 pkt 1 lit. a cyt. ustawy dokumentem stwierdzającym posiadanie uprawnienia do kierowania motorowerem, pojazdem silnikowym lub zespołem pojazdów składającym się z pojazdu silnikowego i przyczepy lub naczepy jest wydane w kraju prawo jazdy.

W przedmiotowej sprawie w ocenie organu sporne było to, czy skarżący spełnił przesłankę wymienioną w art. 11 ust. 1 pkt 1 ustawy o kierujących pojazdami, w myśl którego prawo jazdy jest wydawane osobie, która osiągnęła minimalny wiek wymagany do kierowania pojazdami odpowiedniej kategorii. Należy zwrócić uwagę, że spełnienie tej przesłanki powinno zostać ustalone w oparciu o całość przepisów ustawy o kierujących pojazdami. Przy ustaleniu przesłanki osiągnięcia minimalnego wieku wymaganego do kierowania pojazdami odpowiedniej kategorii w przypadku osoby, która złożyła państwowy egzamin z wynikiem pozytywnym przed dniem wejścia w życie ustawy o kierujących pojazdami i nabyła wówczas uprawnienia do kierowania motocyklem, niezbędne jest zwrócenie uwagi na regulację wynikającą z art. 50 ust. 1 ustawy. Przepis ten stanowi, że osoba ubiegająca się o uzyskanie uprawnienia do kierowania motorowerem, pojazdami silnikowymi lub tramwajem może przystąpić do egzaminu państwowego nie wcześniej niż miesiąc przed osiągnięciem minimalnego wieku, o którym mowa w art. 8 i 9, wymaganego od kierującego pojazdem objętym tym uprawnieniem. Wobec powyższego ustawodawca dopuszczenie do egzaminu państwowego osoby ubiegającej się o uzyskanie uprawnień do kierowania pojazdem uzależnił od osiągnięcia minimalnego wieku. Osoba starająca się o prawo jazdy najwcześniej na miesiąc przed osiągnięciem minimalnego wieku może przystąpić do egzaminu państwowego. Oznacza to, że osoba, która została dopuszczona do egzaminu państwowego i go zdała, spełnia tym bardziej przesłankę minimalnego wieku. Potwierdza to brzmienie art. 50 ust. 2 pkt 1 ustawy, który stanowi, że nie może być egzaminowana osoba niespełniająca wymagań, o których mowa w ust. 1, a więc osoba, która nie spełnia kryterium minimalnego wieku.

W ocenie Sądu dopuszczenie osoby ubiegającej się o prawo jazdy do egzaminu państwowego oznaczało spełnienie ustawowej przesłanki minimalnego wieku, o której stanowi art. 11. Należy zauważyć, że ustawodawca wprowadzając przesłankę minimalnego wieku w art. 11 ust. 1 pkt 1 ustawy o kierujących pojazdami nie wskazał, że chodzi dokładnie o wymagany minimalny wiek do kierowania określony w art. 8 tej ustawy, dopuścił tym samym określenie minimalnego wieku w oparciu o przepisy ustawy. Art. 8 ustawy określa

wymagany minimalny wiek do kierowania, natomiast art. 11 ust. 1 pkt 1 nakazuje ocenić, czy osoba osiągnęła minimalny wiek. Ocena przesłanki osiągnięcia minimalnego wieku do kierowania pojazdami odpowiedniej kategorii musi być powiązana z przepisami ustawy, które stanowią o nabyciu uprawnienia. Za takim rozumieniem wymogu wynikającego z art. 11 ust. 1 pkt 1 ustawy przemawia jej art. 134. Jest to przepis zawarty w Rozdziale 20 zatytułowanym „Zmiany w przepisach obowiązujących, przepisy przejściowe i końcowe”. Stanowi on, że:

„1. Szkolenie osób ubiegających się o wydanie prawa jazdy prowadzone w dniu wejścia w życie ustawy w formie kursu lub zajęć szkolnych jest kontynuowane na podstawie dotychczasowych przepisów.

2. Zaświadczenie o ukończeniu szkolenia dla osób ubiegających się o wydanie prawa jazdy wydane na podstawie przepisów ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. - Prawo o ruchu drogowym zachowuje ważność w zakresie, w jakim zostało wydane.

2a. Zaświadczenie o ukończeniu szkolenia w zakresie prawa jazdy kategorii A uzyskane na podstawie przepisów ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. - Prawo o ruchu drogowym uznaje się za zaświadczenie spełniające wymagania o których mowa w niniejszej ustawie także w zakresie prawa jazdy kategorii A2.

3. Egzamin państwowy złożony z wynikiem pozytywnym przed dniem wejścia w życie ustawy uznaje się za spełniający wymagania określone w ustawie.

3a. Wynik pozytywny z części teoretycznej egzaminu państwowego w zakresie prawa jazdy kategorii A, uzyskany przed dniem wejścia w życie ustawy, przez osobę która nie spełnia warunku o którym mowa w art. 8 ust. 1 pkt 7 lit. a, uznaje się za ważny, na zasadach określonych w art. 52 ust. 1, w przypadku kiedy osoba ta przystępuje do części praktycznej egzaminu w zakresie prawa jazdy kategorii A2”.

Analiza powyższego przepisu prowadziła do wniosku, że zamiarem ustawodawcy nie było pozbawienie osiągniętych uprawnień osób, które uzyskały je na podstawie dotychczas obowiązujących przepisów.

Szczególną uwagę należało zwrócić na art. 134 ust. 2a ustawy, który świadomie został wprowadzony przez ustawodawcę poprzez dodanie przez art. 1 pkt 4 lit. a ustawy z dnia 4 stycznia 2013 r. (Dz. U. z 2013 r. poz. 82) zmieniającej ustawę o kierujących pojazdami z dnia 18 stycznia 2013 r., a więc tuż przed wejściem w życie ustawy w obecnym brzmieniu. Skoro egzamin państwowy złożony z wynikiem pozytywnym przed dniem wejścia w życie ustawy według przepisu przejściowego zawartego w art. 134 ust. 2a uznaje się za spełniający wymagania określone w ustawie, to tym bardziej należy uznać, że osoba, która dopuszczona została do tego egzaminu i go zdała, osiągnęła minimalny wiek wymagany do

kierowania pojazdami odpowiedniej kategorii. Do wymagań ustawowych należy w tej sytuacji zaliczyć to, że osoba bez uzyskania wymaganego wieku w świetle art. 50 ust.1 i 2 ustawy po pierwsze nie mogłaby przystąpić do egzaminu państwowego, po drugie nie mogłaby być egzaminowana.

Wobec powyższego uzasadniona była teza, że **egzamin państwowy złożony z wynikiem pozytywnym przed dniem wejścia w życie ustawy z dnia 5 stycznia 2011 r. o kierujących pojazdami (Dz. U. z 2011, Nr 30, poz. 151 ze zm.) oznacza, że osoba, która została dopuszczona do tego egzaminu i go zdała, osiągnęła minimalny wiek wymagany do kierowania pojazdami odpowiedniej kategorii w rozumieniu art. 11 ust. 1 pkt 1 tej ustawy.** W przedmiotowej sprawie skarżący ukończył wiek 18 lat, który w myśl art. 90 ust. 2 pkt 3 ustawy prawo o ruchu drogowym upoważnia go do otrzymania prawa jazdy kategorii A.

Orzeczenie nie jest prawomocne.

ROZDZIAŁ III

POSTĘPOWANIE MEDIACYJNE I UPROSZCZONE

W 2013 roku nie odbyło się ani jedno posiedzenie mediacyjne.

Postępowanie uproszczone miało miejsce w 4 sprawach ze skarg na decyzje Kierownika Urzędu do Spraw Kombatantów i Osób Represjonowanych. W sprawie o sygn. akt II SA/Bd 308/13 w trybie uproszczonym rozpoznawano skargę na decyzję Samorządowego Kolegium Odwoławczego w przedmiocie dodatku mieszkaniowego. We wszystkich powyższych sprawach orzeczono o oddaleniu skargi.

ROZDZIAŁ IV

PRAWO POMOCY

W 2013 roku w WSA w Bydgoszczy zarejestrowano łącznie 710 wniosków o przyznanie prawa pomocy, z czego w 461 sprawach zawarto wnioski o przyznanie prawa pomocy w postaci zwolnienia od kosztów sądowych, w 19 o ustanowienie pełnomocnika procesowego, a w 230 o zwolnienie od kosztów sądowych i ustanowienie pełnomocnika procesowego. Wnioski zostały rozpatrzone pozytywnie w całości w 155 sprawach (22,6 % załatwień praw pomocy). Sąd uwzględnił prośbę skarżących przyznając prawo pomocy częściowo w 89 przypadkach, natomiast w 251 sprawach wydano postanowienia o odmowie przyznania prawa pomocy (36,6 % postanowień w przedmiocie prawa pomocy).

Lp.	Wniosek o przyznanie prawa pomocy w postaci:	Wpłynęło	ZAŁATWIONO						
			Łącznie /suma rubryk 4 - 8/	Przyznano prawo pomocy co do całości wniosku	Przyznano prawo pomocy co do części wniosku	Odmówiono przyznania prawa pomocy	Pozostawiono bez rozpoznania	W inny sposób	
	1	2	3	4	5	6	7	8	
1	zwolnienia od kosztów	pierwotnie zarejestrowany	461	446	102	34	213	53	44
		po uchyleniu przez NSA i przekazaniu do ponownego rozpoznania							
		po uchyleniu w trybie art.195 § 2 p.p.s.a.							
2	ustanowienia pełnomocnika procesowego	pierwotnie zarejestrowany	19	19	5		1	1	12
		po uchyleniu przez NSA i przekazaniu do ponownego rozpoznania							
		po uchyleniu w trybie art.195 § 2 p.p.s.a.							
3	zwolnienia od kosztów i ustanowienia pełnomocnika procesowego	pierwotnie zarejestrowany	229	219	47	55	37	28	52
		po uchyleniu przez NSA i przekazaniu do ponownego rozpoznania	1	1	1				
		po uchyleniu w trybie art.195 § 2 p.p.s.a.							

ROZDZIAŁ V POZAORZECZNICZA DZIAŁALNOŚĆ SĄDU

1. Narady

W ubiegłym roku przeprowadzono cotygodniowe narady wydziałowe, jak również narady wszystkich Sędziów WSA w Bydgoszczy, podczas których omawiano problematykę orzeczniczą oraz poruszono bieżące sprawy organizacyjne tut. Sądu. Wnioski zawarte w protokołach z narad przekazane były do Biura Orzecznictwa NSA.

Podczas narad poruszane były między innymi następujące zagadnienia:

- analiza problemu dot. „Zgłoszenia robót budowlanych w świetle orzecznictwa sądownoadministracyjnego”;
- problematyka przedstawiona w analizie „Organizacje społeczne w postępowaniu sądownoadministracyjnym. Dopuszczenie do udziału w postępowaniu sądownoadministracyjnym stowarzyszenia zwykłego”;
- omówienie zagadnienia dot. postępowania dyscyplinarnego w służbach mundurowych i analiza orzecznictwa;
- analiza opracowania pt. „Orzeczenia Europejskiego Trybunału Praw Człowieka w Strasburgu w orzecznictwie sądów administracyjnych”;
- wykładnia art. 79 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749 ze zm).

2. Konferencje, sympozja i seminaria naukowe

W 2013 r. sędziowie uczestniczyli w następujących konferencjach:

- Seminarium „Stosowanie Europejskiej Konwencji Praw Człowieka w polskim porządku prawnym” – Uniwersytet Warszawski (23 marca 2013 r.);
- Konferencja „Wybrane zagadnienia z zakresu prawa budowlanego, informacji publicznej i samorządu terytorialnego” – Poznań (15 -17 kwietnia 2013 r.);
- Ogólnopolska Konferencja Szkoleniowa Sędziów Sądów Administracyjnych orzekających w sprawach podatkowych – Czarna (13 -15 maja 2013 r.);
- Ogólnopolska Konferencja Szkoleniowa Sędziów Sądów Administracyjnych orzekających w sprawach gospodarczych – Mierzęcín (15 - 17 maja 2013 r.);
- Konferencja nt. „Prawo Unii Europejskiej w polskim porządku prawnym. Wybrane zagadnienia.” – NSA Warszawa (10 czerwca 2013 r.);
- Konferencja dotycząca ochrony danych osobowych – Wilga (12 -13 czerwca 2013 r.);

- Konferencja Szkoleniowa Sędziów dot. zagadnień objętych właściwością orzecniczą Izby Gospodarczej NSA – Lidzbark Warmiński (19 - 21 czerwca 2013 r.);
- Konferencja poświęcona XXX-leciu sądownictwa administracyjnego na Lubelszczyźnie – Zemborzyce Dolne (24 - 25 czerwca 2013 r.);
- Konferencja sędziów Izby Finansowej NSA z udziałem sędziów wojewódzkich sądów administracyjnych – Opalenica (16 - 18 września 2013 r.);
- Seminarium „Realizacja zasady wolności wypowiedzi” – NSA Warszawa (28 listopada 2013 r.).

Jednocześnie należy wspomnieć, iż w dniu 12 listopada 2013 r. gościliśmy w Sądzie delegację sędziów z miasta Czerkasy na Ukrainie, którzy przyjechali z wizytą studyjną do partnerskiego miasta Bydgoszcz.

Goście zapoznali się z funkcjonowaniem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy, a także wysłuchali referatu dotyczącego historii i współczesnych funkcji sądów administracyjnych w Polsce.

3. Wydział Informacji Sądowej

W 2013 r. odnotowano wpływ 13 wniosków o udostępnienie informacji publicznej, dotyczyły one między innymi:

- informacji o ruchu spraw, które wpłynęły do Sądu w latach 2011-2012,
- informacji dotyczącej ilości spraw skierowanych na posiedzenie mediacyjne,
- informacji dotyczącej liczby skarg, które zostały wniesione od dnia 20 lutego 2009 r. do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego na podstawie art. 27 i nast. ustawy z dnia 9 stycznia 2009 r. o koncesji na roboty budowlane lub usługi (Dz. U. z 2009 r. Nr 19, poz. 101 ze zm.),
- informacji o zawiadomieniach, które wpłynęły do Prezesa Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy od sędziów tut. Sądu dot. dodatkowego zatrudnienia lub zarobkowania w latach 2011, 2012, 2013.

W ubiegłym roku odnotowano nieznaczny wzrost wpływu spraw rozpatrywanych i załatwianych w trybie VIII Kpa w stosunku do lat wcześniejszych (w 2012 roku 47, w 2011 roku – 35), jakkolwiek ilość spraw dotyczących działalności sądów administracyjnych, załatwianych bezpośrednio w wydziale pozostaje na podobnym poziomie.

W żadnej ze spraw, nie potwierdziły się formułowane w ramach skarg i wniosków zarzuty dotyczące działalności Sądu.

Wszystkie sprawy rozpatrywane w trybie działu VIII kpa załatwiane były niezwłocznie.

Ruch spraw z zakresu petycji, skarg i wniosków w 2013 r. ilustruje tabela zamieszczona poniżej.

		Rodzaj spraw			
		ogółem wszystkie sprawy w wydziale	sprawy załatwiane bezpośrednio w wydziale		sprawy przekazane przez wydział do załatwienia według właściwości
			sprawy dotyczące działalności sądów administracyjnych	sprawy dotyczące działalności innych podmiotów	
pozostało do załatwienia spraw z 2012 r.		0	0	0	0
wpływ w 2013 r.	pisma pierwotne (zarejestrowane pod nowym numerem, ilość zgodna z ilością spraw w spisie)	74	8	2	64
	pisma ponowne (dołączane do sprawy z nadanym już numerem, przy piśmie pierwotnym)	5	3	1	1
	razem pism do załatwienia w 2013 r.	79	11	3	65
ilość spraw do załatwienia w 2013 r. (pozostałość + pisma pierwotne)		74	8	2	64
załatwiono spraw w 2013 r.		74	8	2	64
pozostało do załatwienia spraw w 2014 r.		0	0	0	0

ROZDZIAŁ VI DANE TELEADRESOWE

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy

Jana Kazimierza 5
85-035 Bydgoszcz
tel. centrala: 52 3762419

Prezes Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy

Sędzia NSA Zdzisław Pietrasik
e-mail: prezes@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Sekretariat Prezesa:

Julita Petr-Krzyżanowska
tel.: 52 3762414
fax.: 52 3762462
e-mail: sekretariat@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Dyrektor Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy

Krystyna Peplowska
tel.: 52 3762411
fax: 52 3762452
e-mail: administracja@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Audytór Wewnętrzny Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy

Urszula Riegel
tel.: 52 3762470
e-mail: audytor@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Wydział Informacji Sądowej

Przewodniczący Wydziału - Rzecznik Prasowy:

Sędzia WSA Teresa Liwacz
tel.: 52 3762403

Kierownik Sekretariatu Wydziału Informacji Sądowej:

Miłosława Kubis-Greń
tel.: 52 3762421
fax: 52 3762464
e-mail: informacja@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Informacja o sprawach w toku

Informacja o właściwości sądu oraz wnioski dotyczące działalności sądu:

tel.: 52 3762406, 3762421

fax: 52 3762464

e-mail: informacja@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Biblioteka:

tel.: 52 3762414

fax: 52 3762462

e-mail: biblioteka@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Informatycy:

Przemysław Świerzyński

tel.: 52 3762420

Norbert Sikorski

tel.: 52 3762422

e-mail: informatyk@bydgoszcz.wsa.gov.pl

I Wydział Orzeczniczy

Przewodniczący Wydziału:

Prezes Sądu

Sędzia NSA Zdzisław Pietrasik

Zastępca Przewodniczącego Wydziału:

Sędzia WSA Izabela Najda-Ossowska

Kierownik Sekretariatu Wydziału I:

Beata Banachowicz

tel.: 52 3762418

fax: 52 3762445

e-mail: wydzial.pierwszy@bydgoszcz.wsa.gov.pl

II Wydział Orzeczniczy

Przewodniczący Wydziału:

Wiceprezes Sądu

Sędzia WSA Jerzy Bortkiewicz

Zastępca Przewodniczącego Wydziału:

Sędzia WSA Elżbieta Piechowiak

Kierownik Sekretariatu Wydziału II:

Małgorzata Kraus

tel.: 52 3762417

fax: 52 3762473

e-mail: wydzial.drugi@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Oddział Spraw Ogólnych i Osobowych i Administracyjno - Gospodarczy

Kierownik Oddziału:

Elżbieta Obrębska

tel.: 52 3762408

fax: 52 3762425

e-mail: administracja@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Archiwum:

Kierownik Archiwum

Karolina Bonczkowska

tel.: 52 3762490

Oddział Finansowo-Budżetowy

Główny Księgowy:

Beata Knorps

tel.: 52 3762415

fax: 52 3762509

e-mail: ksiegowosc@bydgoszcz.wsa.gov.pl

ROZDZIAŁ VII TABELE

1. Ruch spraw w WSA w Bydgoszczy w 2013 r. Sprawy SA

	Pozostało z poprzedniego okresu	Wpłynęło	Załatwiono			Pozostało na następny okres
			Łącznie	W tym		
				Na rozprawie	Na posiedzeniu niejawnym	
I Wydział	175	1205	1053	725	328	327
II Wydział	292	1634	1460	1072	388	466
Razem	467	2839	2513	1797	716	793

Sprawy SAB

	Pozostało z poprzedniego okresu	Wpłynęło	Załatwiono			Pozostało na następny okres
			Łącznie	W tym		
				Na rozprawie	Na posiedzeniu niejawnym	
I Wydział	7	65	64	25	39	8
II Wydział	23	299	287	108	179	35
Razem	30	364	351	133	218	43

Sprawy SO

	Pozostało z poprzedniego okresu	Wpłynęło	Załatwiono			Pozostało na następny okres
			Łącznie	W tym		
				Na rozprawie	Na posiedzeniu niejawnym	
I Wydział	1	19	14	0	14	6
II Wydział	10	25	31	0	31	4
Razem	11	44	45	0	45	10

Ogółem	508	3247	2909	1930	979	846
--------	-----	------	------	------	-----	-----

2. Wpływ skarg na akty i czynności według rodzajów spraw do WSA w Bydgoszczy w roku 2013

L. p.	Symbol sprawy	Rodzaje spraw	wpływ	% ogółu wpływu
1	601	Budownictwo, nadzór architektoniczno-budowlany i specjalistyczny, ochrona przeciwpożarowa	148	5,21
2	603	Utrzymanie i ochrona dróg publicznych i innych dróg ogólnodostępnych, ruch na tych drogach, koleje, lotnictwo cywilne, przewozy, żegluga morska i śródlądowa	93	3,27
3	604	Działalność gospodarcza, w tym z udziałem podmiotów zagranicznych	123	4,33
4	605	Ewidencja ludności, dowody tożsamości, akty stanu cywilnego. Imiona i nazwisko, obywatelstwo, paszporty	29	1,02
5	606	Sprawy z zakresu geologii i górnictwa	3	0,10
6	607	Gospodarka mieniem państwowym i komunalnym, w tym gospodarka nieruchomościami nierolnymi	47	1,65
7	609	Gospodarka wodna, w tym ochrona wód, budownictwo wodne, melioracje, zaopatrzenie w wodę	7	0,25
8	611	Podatki i inne świadczenia pieniężne, do których mają zastosowanie przepisy Ordynacji podatkowej, oraz egzekucja tych świadczeń pieniężnych	802	28,25
9	612	Sprawy geodezji i kartografii	8	0,28
10	613	Ochrona środowiska i ochrona przyrody	65	2,29
11	614	Oświata, szkolnictwo wyższe, nauka, działalność badawczo-rozwojową i archiwa	61	2,15
12	615	Sprawy zagospodarowania przestrzennego	117	4,12
13	616	Rolnictwo i leśnictwo, w tym gospodarowanie nieruchomościami rolnymi i leśnymi, ochrona gruntów rolnych i leśnych, gospodarka łowiecka, rybołówstwo oraz weterynaria, ochrona zwierząt	105	3,70
14	618	Wywłaszczanie i zwrot nieruchomości	32	1,13
15	619	Stosunki pracy i stosunki służbowe, sprawy z zakresu inspekcji pracy	49	1,73

16	620	Ochrona zdrowia, w tym sprawy dotyczące chorób zawodowych, zakładów opieki zdrowotnej, uzdrowisk, zawodu lekarza, pielęgniarstwa, położnictwa, aptekarstwa i nadzoru sanitarnego	48	1,69
17	621	Sprawy mieszkaniowe, w tym dodatki mieszkaniowe	18	0,63
18	624	Powszechny obowiązek obrony kraju	1	0,03
19	626	Ustrój samorządu terytorialnego, w tym referendum gminne	11	0,39
20	629	Sprawy mienia przejętego z naruszeniem prawa	2	0,07
21	630	Obrót towarami z zagranicą, należności celne i ochrona przed nadmiernym przywozem towaru na polski obszar celny	268	9,44
22	631	Wytwarzanie i obrót bronią i materiałami wybuchowymi	1	0,03
23	632	Pomoc społeczna	471	16,60
24	633	Zatrudnienie i sprawy bezrobocia	48	1,69
25	634	Sprawy kombatantów, świadczenia z tytułu pracy przymusowej	17	0,60
26	645	Sprawy nieobjęte symbolami podstawowymi 601 - 637 oraz od 646 - 655	22	0,77
27	648	Sprawy z zakresu informacji publicznej i prawa prasowego	11	0,39
28	653	Środki publiczne nie objęte innymi symbolami	135	4,75
29	655	Subwencje unijne, fundusze strukturalne i regulacja rynków branżowych	97	3,42

3. Wpływ skarg na bezczynność organów administracji według rodzajów spraw do WSA w Bydgoszczy w roku 2013

L. p.	Symbol sprawy	Rodzaje spraw	wpływ	% ogółu wpływu
1	601	Budownictwo, nadzór architektoniczno-budowlany i specjalistyczny, ochrona przeciwpożarowa	5	1,37
2	603	Utrzymanie i ochrona dróg publicznych i innych dróg ogólnodostępnych, ruch na tych drogach, kolej, lotnictwo cywilne, przewozy, żegluga morska i śródlądowa	2	0,55
3	604	Działalność gospodarcza, w tym z udziałem podmiotów zagranicznych	1	0,27
4	607	Gospodarka mieniem państwowym i komunalnym, w tym gospodarka nieruchomościami nierolnymi	5	1,37
5	609	Gospodarka wodna, w tym ochrona wód, budownictwo wodne, melioracje, zaopatrzenie w wodę	2	0,55
6	611	Podatki i inne świadczenia pieniężne, do których mają zastosowanie przepisy Ordynacji podatkowej, oraz egzekucja tych świadczeń pieniężnych	59	16,21
7	612	Sprawy geodezji i kartografii	1	0,27
8	613	Ochrona środowiska i ochrona przyrody	4	1,10
9	614	Oświata, szkolnictwo wyższe, nauka, działalność badawczo-rozwojową i archiwa	2	0,55
10	615	Sprawy zagospodarowania przestrzennego	9	2,47
11	616	Rolnictwo i leśnictwo, w tym gospodarowanie nieruchomościami rolnymi i leśnymi, ochrona gruntów rolnych i leśnych, gospodarka łowiecka, rybołówstwo oraz weterynaria, ochrona zwierząt	2	0,55
12	618	Wywłaszczenie i zwrot nieruchomości	20	5,49
13	621	Sprawy mieszkaniowe, w tym dodatki mieszkaniowe	4	1,10
14	630	Obrót towarami z zagranicą, należności celne i ochrona przed nadmiernym przywozem towaru na polski obszar celny	2	0,55
15	645	Sprawy nieobjęte symbolami podstawowymi 601 - 637 oraz od 646 - 655	125	34,34
16	648	Sprawy i zakresu informacji publicznej i prawa prasowego	117	32,14
17	653	Środki publiczne nie objęte innymi symbolami	4	1,10

4. Inne niż wykazane w dziale 1 i 2 sprawy rozpatrywane na podstawie przepisów ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, a w tym między innymi dla wpisywania wniosków o przyznanie prawa pomocy składanych przed wpływieniem skargi

L.p.	Rodzaj sprawy	Pozostało z poprzedniego okresu	Wpłynęło	ZAŁATWIONO						Pozostało na następny okres
				Łącznie	Wyłączono sędziego	Oddalono wniosek o wyłączenie sędziego	Wymierzono grzywnę	Oddalono wniosek o wymierzenie grzywny	W inny sposób	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Ogółem	11	44	45	2	1	3	6	24	10
	z wniosku o przyznanie prawa pomocy	2	12	9						5
	z wniosku o wymierzenie organowi grzywny (art. 55 § 1 p.p.s.a.)	9	28	32			3	6	23	5
	z wniosku o wyłączenie sędziego	-	3	3	2	1			-	-
	inne	-	1	1					1	-

5. Terminowość załatwiania spraw

L.p.	Rodzaj sprawy	Od daty wpływu sprawy w danym lub poprzednim okresie sprawozdawczym do jej załatwienia upłynął okres							
		razem (3-9)	do 2 miesięcy	powyżej 2 miesięcy do 3 miesięcy	powyżej 3 miesięcy do 4 miesięcy	powyżej 4 miesięcy do 6 miesięcy	powyżej 6 miesięcy do 12 miesięcy	powyżej 12 miesięcy do 24 miesięcy	powyżej 24 miesięcy
	1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	SA	2513	972	779	327	273	143	19	-
2	SAB	351	262	48	26	13	2	-	-

6. Wpływ skarg kasacyjnych

Lp.	Rodzaj sprawy	Wpłynęło	Odrzucono skargę kasacyjną	Przekazano do NSA
	1	2	3	4
1	SA	467	51	402
2	SAB	58	2	49
3	SO	-	-	-

7. Sprawy zawieszono

		Ilość spraw, w których postępowanie sądowe zawieszono	Ilość spraw zakreślonych na podstawie § 61 zarządzenia Nr 11 Prezesa NSA z dnia 27 listopada 2003 r.
	1	2	3
1	SA	43	36
2	SAB	1	1
3	SO	-	-

8. Wpływ i sposób załatwienia skarg na akty i czynności poszczególnych organów

Lp.	Nazwa organu	Wpływ	Załatwiono wyrokiem		% udział skarg uwzględnionych	
			Ogółem	Uwzględniono	w ogóle skarg na akty i czynności danego organu załatwionych wyrokiem	w ogóle spraw załatwionych wyrokiem
1	Kierownik Urzędu do Spraw Kombatantów i Osób Represjonowanych	17	17	4	23,53	0,23
2	Samorządowe Kolegium Odwoławcze w Bydgoszczy	416	308	86	27,92	4,89
3	Samorządowe Kolegium Odwoławcze w Toruniu	451	258	86	33,33	4,89
4	Samorządowe Kolegium Odwoławcze we Włocławku	182	127	25	19,68	1,42
5	terenowe organy administracji rządowej – woj. kujawsko - pomorskie	471	355	136	38,31	7,73
6	Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy	425	334	87	26,05	4,94
7	Minister Finansów	91	87	49	56,32	2,78
8	Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Bydgoszczy	8	5	-	-	-
9	Dyrektor Izby Celnej w Toruniu	506	145	45	31,03	2,56
10	Prezes Zakładu Ubezpieczeń Społecznych	45	39	25	64,10	1,42
11	inne organy	146	40	23	57,50	1,31