

WOJEWÓDZKI SĄD ADMINISTRACYJNY  
W BYDGOSZCZY

**INFORMACJA O DZIAŁALNOŚCI**

**Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego**

**w Bydgoszczy w roku 2014**

Do użytku wewnętrznego

---

Bydgoszcz, styczeń 2015 rok

## SPIS TREŚCI

	<b>Strona</b>
<b>ROZDZIAŁ I ZAGADNIENIA OGÓLNE</b>	
<b>1. Obsada osobowa</b>	4
<b>2. Wpływ spraw i wyniki postępowania</b>	5
<b>ROZDZIAŁ II WYBRANE PROBLEMY ORZECZNICTWA</b>	
<b>1. Sprawy z zakresu zobowiązań podatkowych</b>	
1. 1. Podatek dochodowy od osób fizycznych	9
1. 2. Solidarna odpowiedzialność byłego członka zarządu za zaległości podatkowe spółki z tytułu podatku od towarów i usług	12
1. 3. Interpretacja indywidualna w zakresie podatku od osób prawnych	18
1. 4. Interpretacja indywidualna w zakresie podatku od towarów i usług	22
1. 5. Podatek od nieruchomości	27
<b>2. Postępowanie podatkowe i administracyjne</b>	
2. 1. Nadanie rygoru natychmiastowej wykonalności nieostatecznej decyzji podatkowej	32
2. 2. Umorzenia postępowania administracyjnego w sprawie zapomogi	37
<b>3. Sprawy ogólnoadministracyjne</b>	
3. 1. Zwolnienie ze służby	40
3. 2. Zwrot wywłaszczonej nieruchomości	44
3. 3. Zatwierdzenie projektu budowlanego i udzielenie pozwolenia na budowę	52
3. 4. Świadczenie pielęgnacyjne	57
3. 5. Odmowa wydania prawa jazdy	62
<b>ROZDZIAŁ III WYMIERZONE GRZYWNY</b>	70
<b>ROZDZIAŁ IV POSTĘPOWANIE MEDIACYJNE I UPROSZCZONE</b>	78
<b>ROZDZIAŁ V PRAWO POMOCY</b>	78
<b>ROZDZIAŁ VI POZAORZECZNICZA DZIAŁALNOŚĆ SĄDU</b>	
<b>1. Narady</b>	80
<b>2. Konferencje, sympozja i seminaria naukowe</b>	81

<b>3. Wydział Informacji Sądowej</b>	82
<b>ROZDZIAŁ VII DANE TELEADRESOWE</b>	84
<b>ROZDZIAŁ VIII TABELLE</b>	
<b>1. Ruch spraw w WSA w Bydgoszczy w 2014 r.</b>	87
<b>2. Wpływ skarg na akty i czynności według rodzajów spraw</b>	88
<b>3. Wpływ skarg na bezczynność organów administracji według rodzajów spraw</b>	90
<b>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 wpłynięciem skargi</b>	91
<b>5. Terminowość załatwiania spraw</b>	91
<b>6. Wpływ skarg kasacyjnych</b>	92
<b>7. Sprawy zawieszono</b>	92
<b>8. Wpływ i sposób załatwienia skarg na akty i czynności poszczególnych organów</b>	93

## **ROZDZIAŁ I**

### **ZAGADNIENIA OGÓLNE**

#### **1. Obsada osobowa**

W Wojewódzkim Sądzie Administracyjnym w Bydgoszczy na koniec okresu sprawozdawczego orzekło 18 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 dr Leszek Kleczkowski, sędzia WSA Ewa Kruppik – Świetlicka, sędzia WSA Mirella Łent, sędzia WSA Urszula Wiśniewska.

Sędzia Dariusz Dudra, orzekający dotąd w Wydziale I, z dniem 20 stycznia 2014 r. został powołany do pełnienia urzędu sędziego Naczelnego Sądu Administracyjnego.

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 2014 roku odnotowano wpływ 2997 skarg w ramach postępowania sądowoadministracyjnego, z czego 2812 skarg wpisano do repertorium SA, natomiast w 165 sprawach przedmiotem była beczynność organów. W repertorium SO zarejestrowano w tym czasie 20 spraw.

Najwięcej skarg wniosły osoby fizyczne – 2251 tj. 75 % ogólnej liczby skarg. Osoby prawne i inne jednostki organizacyjne wniosły 709 skargi, tj. 24 % ogólnej liczby skarg. W 23 sprawach skarżącymi były organizacje społeczne. Prokurator jako strona skarżąca wystąpił w 13 sprawach. Rzecznik Praw Obywatelskich złożył jedną skargę.

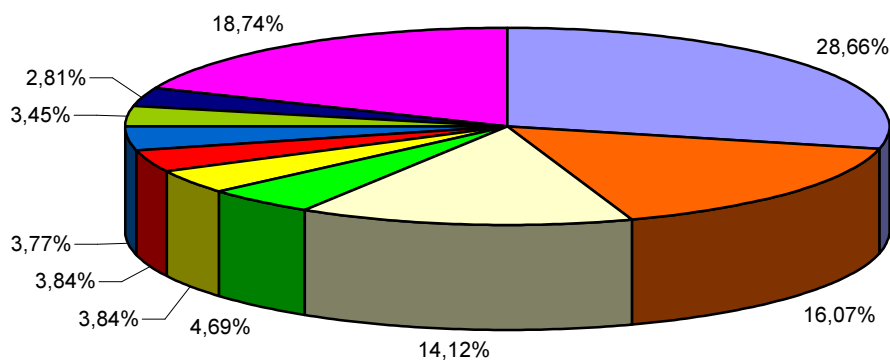
Większość złożonych w 2014 r. skarg na akty i czynności stanowiły skargi z zakresu:

- podatków i innych świadczeń pieniężnych – 806,
- ceł – 452,
- pomocy społecznej – 397,
- budownictwa – 132,
- środków publicznych – 108,
- zagospodarowania przestrzennego – 108,
- utrzymanie i ochrona dróg – 106,

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, środków publicznych, natomiast kolejny raz wzrósł udział skarg na rozstrzygnięcia z zakresu ceł.

Udział procentowy skarg na akty i czynności z danego zakresu (symbolu) w ogólnym wpływie skarg zarejestrowanych w repertorium SA w 2014 roku obrazuje dalszy wykres.

**Udział spraw z danego zakresu (symbolu) w ogólnym wpływie skarg do WSA w Bydgoszczy w 2014 r.**



- 611 - podatki i inne świadczenia pieniężne
- 630 - cła
- 632 - pomoc społeczna
- 601 - budownictwo
- 653 - środki publiczne
- 615 - zagospodarowanie przestrzenne
- 603 - utrzymanie i ochrona dróg
- 655 - subwencje unijne i fundusze strukturalne
- 607 - gospodarka mieniem państwowym i komunalnym
- pozostałe

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

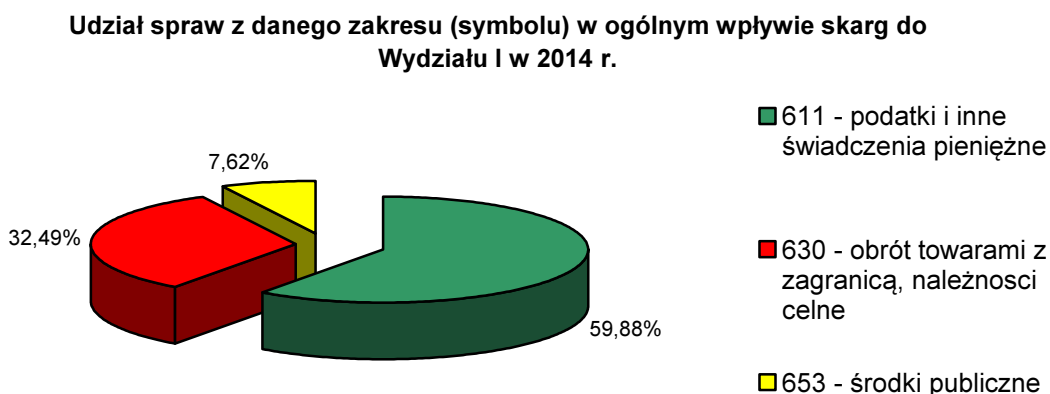
- informacji publicznej i prawa prasowego – 85,
- podatki i inne świadczenia pieniężne – 27,
- nieobjętych symbolami podstawowymi – 13,
- budownictwa – 9.

Poziom wpływ skarg na przestrzeni kilku ostatnich lat przedstawia poniższa tabela.

Rok	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Wpływ	1913	2192	2725	2634	2678	3247	2997

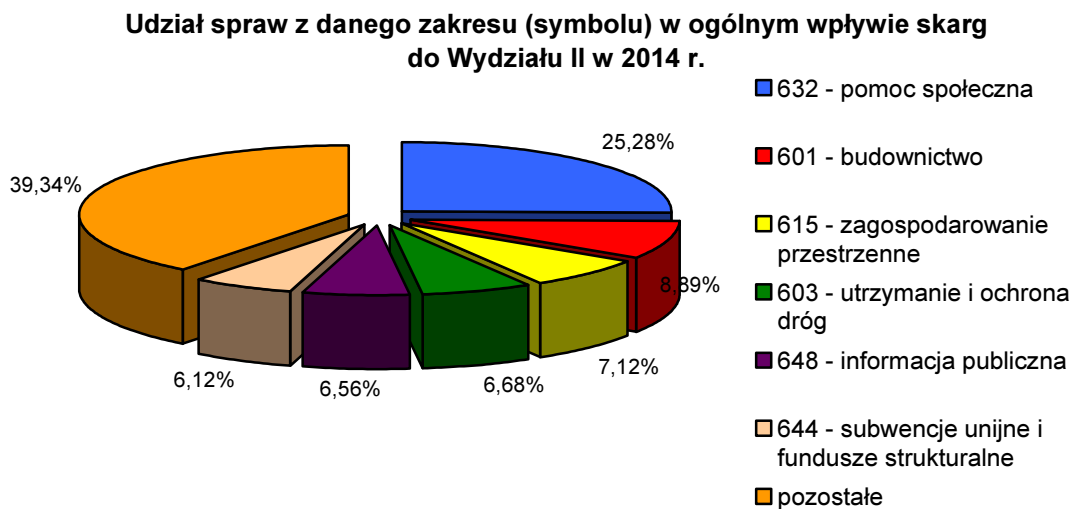
W 2014 roku wniesiono o 27 skarg SA mniej w stosunku do roku poprzedzającego, jak również o 199 mniej skarg SAB. Dane dotyczące spraw rejestrowanych pod sygnaturami SO, biorąc pod uwagę dane statystyczne z 2013 r. wskazują na spadek wpływu o 24 sprawy.

Do Wydziału I w 2014 r. wpłynęło łącznie 1391 spraw (SA i SAB). Wśród składanych skarg przeważały sprawy z zakresu podatków i świadczeń pieniężnych - 833, ceł – 452, środków publicznych – 106. Stosunek procentowy powyższych danych został zilustrowany w poniższym wykresie.



W Wydziale II Sądu na ogólną liczbę 1586 złożonych w 2014 roku skarg (SA i SAB) składały się między innymi sprawy z zakresu: pomocy społecznej – 401, budownictwa – 141, zagospodarowania przestrzennego – 113, utrzymania i ochrony dróg – 106, informacji publicznej – 104, subwencji unijnych i funduszy strukturalnych – 97.

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



W roku 2014 załatwionych zostało ogółem 3145 skarg (w roku 2013 – 2909 skarg, w roku 2012 - 2733 skarg), zatem w roku ubiegłym załatwiono 236 spraw więcej w stosunku do roku poprzedniego. Wskaźnik pozostałości na koniec 2014 r. (pozostałość - 698 dzielona przez średni miesięczny wpływ skarg - około 250) wyniósł w przybliżeniu 2,8 %.

Na ogólną liczbę załatwień w omawianym okresie, składało się 2939 spraw zarejestrowanych w repertorium SA oraz 181 spraw odnotowanych w repertorium SAB. W tym samym czasie załatwiono 25 spraw SO. Na koniec 2014 r. pozostało do załatwienia 666 skarg SA, 27 spraw SAB oraz 5 spraw SO.

Szczegółowe dane liczbowe dotyczące załatwienia skarg w 2014 r. zawarto w tabelach, załączonych w części końcowej opracowania.

W 2014 roku pełnomocnicy organów administracji zgłosili udział w 435 sprawach. Z kolei udział adwokatów jako pełnomocników skarżących i pełnomocników postępowania miał miejsce w 190 sprawach. Radcowie prawni jako pełnomocnicy skarżących i uczestników postępowania wystąpili w 295 sprawach, natomiast doradcy podatkowi reprezentowali skarżących i uczestników postępowania w 167 sprawach. Prokuratorzy zgłosili swój udział w 26 rozstrzygniętych sprawach.



## ROZDZIAŁ II

### WYBRANE PROBLEMY ORZECZNICTWA

#### 1. Sprawy z zakresu zobowiązań podatkowych

##### 1. 1. Podatek dochodowy od osób fizycznych

Oddalając skargę w sprawie I SA/Bd 81/12 Sąd uznał prawidłowość decyzji naczelnika urzędu skarbowego oraz dyrektora izby skarbowej w przedmiocie określenia zobowiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych, stwierdzając między innymi, że **nie jest możliwe by zawodnik – posiadający profesjonalną licencję uprawniającą do uprawiania sportu żużlowego – oddelegował na mecz kogoś w swoim zastępstwie czy zatrudnionego przez siebie pracownika. (...) Okoliczności, że przychód ten uzyskać może jedynie konkretna osoba z uwagi na swoje zdolności czy umiejętności – odróżnia w istotny sposób przychody z działalności wykonywanej osobiście od przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej.**

Przedmiotem sporu pomiędzy stronami było ustalenie do którego ze źródeł przychodów należy zaliczyć przychód skarżącego osiągnięty w 2009r. z tytułu uprawiania sportu żużlowego. Czy do pozarolniczej działalności gospodarczej jak twierdził skarżący, czy też przychód o którym mowa należało zaliczyć do działalności wykonywanej osobiście.

Z akt sprawy wynikało że skarżący zawarł z klubem sportowym „Kontrakt o profesjonalne uprawianie sportu żużlowego" z którego wynikało, że w okresie od dnia zawarcia kontraktu do listopada 2009 r. skarżący zobowiązał się reprezentować klub w zawodach żużlowych: o Drużynowe Mistrzostwo Polski, o Mistrzostwo Polski, nagrody PZM oraz innych do których zostanie wyznaczony przez klub. Zgodnie z § 2 kontraktu klub zobowiązał się wypłacać zawodnikowi w sezonie 2009 r. wynagrodzenie na zasadach i w wysokości określonych w tym paragrafie. Ponadto skarżący podpisał drugi „Kontrakt o profesjonalne uprawianie sportu żużlowego" z towarzystwem żużlowym, zobowiązując się w okresie od grudnia 2009 r. do listopada 2009 r. reprezentować ten klub w współzawodnictwie w sporcie żużlowym w zawodach: o Drużynowe Mistrzostwo Polski, o Mistrzostwo Polski i nagrody PZM oraz innych zawodach wyznaczonych przez Klub. Z treści § 3 kontraktu wynika, że klub zobowiązuje się wypłacać zawodnikowi wynagrodzenie na zasadach określonych w postanowieniach dodatkowych, które stanowią integralną część kontraktu.

Ponadto w badanym okresie skarżący podpisał kontrakt ze szwedzkim klubem z którego wynika, że w okresie od czerwca 2009 r. do grudnia 2009 r. jako kierowca żużlowy w okresie obowiązywania umowy skarżący zobowiązał się do udziału w meczach, treningach, spotkaniach, zgodnie z rozporządzeniami związku. Ponadto, zgodnie z postanowieniami kontraktu kierowca zobowiązał się m.in., aby w związku z treningami i meczami używać wskazanego przez związek sprzętu, opatrzonego w reklamę.

Wskazane w decyzjach kwoty przychodu nie budziły wątpliwości, przedmiotem sporu była natomiast ich kwalifikacja do określonego źródła przychodów podlegających opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Rozstrzygając powyższy spór Sąd wskazał, że ustawodawca w art. 5a pkt 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tj. Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.) – zwana dalej u.p.o.d.f. - wskazał co należy rozumieć pod pojęciem działalności gospodarczej albo pozarolniczej działalności gospodarczej.

Choć definicja ustawowa zawarta w słowniczku wskazywać mogła na tożsamość wykładni pojęcia "działalności gospodarczej" na gruncie podatku dochodowego od osób fizycznych i ustrojowych ustaw definiujących zakres przedmiotowy i podmiotowy "działalności gospodarczej" to nie jest wykluczone, że określona aktywność spełniająca przedmiotowe przesłanki pojęcia tej działalności (samodzielność, powtarzalność, ponoszenie osobistego ryzyka) nie jest uznawana za "pozarolniczą działalność gospodarczą" w rozumieniu ustawy podatkowej. Jest to rozwiązanie dopuszczalne swobodą kształtowania określonej regulacji podatkowej i nie godzi ono w zasady spójności i zupełności systemu prawa, ani też konstytucyjne i ustawowe zasady prowadzenia działalności gospodarczej.

Na tle regulacji szczególnej wskazać należało, że zakresy zastosowania norm pkt 2 art. 10 ust. 1 u.p.d.o.f. oraz pkt 3 art. 10 u.p.d.o.f. krzyżują się, gdyż nie są one pod względem logicznym rozłączne. Dlatego o zakwalifikowaniu do zakresu zastosowania wskazanych norm desygnatu, który spełnia niektóre z przesłanek zarówno jednego jak i drugiego przepisu decydują, jego elementy istotne, oddające najpełniej wykonywanie. Analogiczny pogląd był już prezentowany w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 10 lutego 2009 r. sygn. akt II FSK 1527/07.

Jak wynikało z art. art. 10 ust. 1 pkt 2 i pkt 3 u.p.d.o.f. źródłami przychodów są między innymi działalność wykonywana osobiście oraz pozarolnicza działalność gospodarcza. Zgodnie z art. 13 pkt 2 u.p.d.o.f. za przychody z działalności wykonywanej osobiście uważa się przychody z osobiście wykonywanej działalności artystycznej, literackiej, naukowej, trenerskiej, oświatowej i publicystycznej, w tym z tytułu udziału w konkursach

z dziedziny nauki, kultury i sztuki oraz dziennikarstwa, jak również przychody z uprawiania sportu, stypendia sportowe przyznawane na podstawie odrębnych przepisów oraz przychody sędziów z tytułu prowadzenia zawodów sportowych.

Z rozpoznanej sprawy wynikało niewątpliwie, że skarżący sporne przychody uzyskiwał z tytułu uprawiania sportu. Jak wskazał Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 25 stycznia 2011r. sygn. akt II FSK 1002/10 „Przychody tego rodzaju są wymienione wprost i dosłownie w przepisie art. 13 pkt 2 u.p.d.o.f., którego zastosowanie - poprzez art. 10 ust. 1 pkt 2 u.p.d.o.f. wyłącza możliwość zaliczenia wymienionych przychodów do przychodów z działalności gospodarczej w rozumieniu art. 5a pkt 6 u.p.d.o.f., a co za tym idzie do źródła przychodów z art. 10 ust. 1 pkt 3 u.p.d.o.f. Jeżeli nawet uprawianie przez skarżącego sportu wykonywane było faktycznie w celach zarobkowych, w sposób zorganizowany i ciągły, we własnym imieniu i na własny lub cudzy rachunek, to z powodu ustawowego zaliczenia przychodów z tego tytułu do wymienionej w art. 10 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 13 pkt 2 u.p.d.o.f. działalności wykonywanej osobiście, przychodów tych nie można zasadnie uznać za przychody z działalności gospodarczej, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3 w związku z art. 5a pkt 6 u.p.d.o.f. Podkreślić należy, że zaliczenie przychodów z uprawiania sportu do działalności wykonywanej osobiście nie zostało w przepisach art. 10 ust. 1 pkt 2 u.p.d.o.f., art. 13 pkt 2 u.p.d.o.f. ani też w art. 5a pkt 6 u.p.d.o.f. w żaden sposób kwalifikowane, ograniczone lub zastrzeżone jakimikolwiek warunkami, na przykład: określonego nakładu pracy, rozmiaru, czasochłonności czy też "zawodowego" lub "niezawodowego" rodzaju tej działalności.

Z treści art. 13 pkt 2 u.p.d.o.f. w szczególności nie wynika, że wymienione w niej uprawianie sportu jest działalnością wykonywaną osobiście tylko wtedy, gdy nie jest realizowane zarobkowo, w sposób zorganizowany i ciągły, we własnym imieniu i na własny lub cudzy rachunek.

Rekapitulując. Na podstawie art. 5a pkt 6 w związku z art. 10 ust. 1 pkt 2 i art. 13 pkt 2 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. Dz. U. z 2000 r., Nr 14, poz. 176 ze zm.): przychody z uprawiania sportu, jako zaliczone ustawowo do przychodów z działalności wykonywanej osobiście, nie stanowią przychodów ze źródła przychodów w postaci pozarolniczej działalności gospodarczej z art. 10 ust. 1 pkt 3 wymienionej ustawy.”

Za trafnością przyjętego powyżej stanowiska przymawiały także inne argumenty. Przede wszystkim należało podkreślić, że działalność skarżącego polegająca na profesjonalnym uprawianiu sportu żużlowego różni się zasadniczo od wykonywania

pozarolniczej działalności gospodarczej. Fundamentalne znaczenie dla sposobu wykonywania działalności przez skarżącego miał jej osobisty charakter. Z umów (bez względu na ich liczbę, co stanowi specyfikę sportu żużlowego), jakie zawiera zawodnik z klubami sportowymi wynika, że reprezentować barwy tych klubów może jedynie konkretny zawodnik (który zawiera umowę), gdyż to właśnie jego indywidualne cechy i umiejętności kwalifikowały go do wykonywania tych czynności. Gdyby natomiast przyjąć, że umowa zawarta jest z podmiotem świadczącym działalność gospodarczą, to nie powinno mieć znaczenia, kto wykonuje czynności z nią związane. W ramach działalności gospodarczej przedsiębiorca nie musi bowiem wykonywać świadczeń osobiście, może powierzyć ich wykonanie zatrudnionym pracownikom, lub zlecić podwykonawcom. Nie jest natomiast możliwe by zawodnik – posiadający profesjonalną licencję uprawniającą do uprawiania sportu żużlowego – oddelegował na mecz kogoś w swoim zastępstwie czy zatrudnionego przez siebie pracownika. Te właśnie okoliczności, że przychód ten uzyskać może jedynie konkretna osoba z uwagi na swoje zdolności czy umiejętności – odróżnia w istotny sposób przychody z działalności wykonywanej osobiście od przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej.

Orzeczenie jest prawomocne.

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

Uchylając decyzje organów I i II instancji w sprawie sygn. akt I SA/Bd 315/13 Sąd skonstatował, iż **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 w okresie od 19 lutego 2007r. do 19 marca 2007r. funkcję członka zarządu ponosi odpowiedzialność za zobowiązanie

podatkowe spółki, które powstało w związku z zastosowaniem art. 108 ustawy o VAT za styczeń 2007r. w dniu 31 stycznia 2007r., 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 ponosić 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 2007 r.) 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.

Wstępnie wskazać należało, że ustawodawca rozróżnia na gruncie Ordynacji podatkowej w zakresie odpowiedzialności osób trzecich odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe i za zaległości podatkowe. Za tym stanowiskiem obok wykładni literalnej przemawia także wykładnia systemowa wewnętrzna.

Otóż w rozdziale dotyczącym odpowiedzialności podatkowej osób trzecich (rozdział 15 działu III O.p.) ustawodawca, normując odpowiedzialność podatkową poszczególnych kategorii osób trzecich, różnie ujmuje moment decydujący dla objęcia tych osób tą odpowiedzialnością - raz istotny jest moment powstania zaległości podatkowej (p. art. 111 § 1, art. 112 § 1, art. 113), a innym razem - moment powstania zobowiązania podatkowego, w którym (następnie) powstała zaległość podatkowa (p. art. 110 § 1, art. 114a § 1, art. 115 § 2 zdanie pierwsze, art. 117 § 2). W pierwszym przypadku ustawodawca posługuje się sformułowaniem o odpowiedzialności danej osoby trzeciej za zaległości podatkowe powstałe w określonym czasie. I tak w art. 111 § 1 O.p. - za zaległości powstałe w okresie, w którym członek rodziny podatnika stale współdziałał z nim w wykonywaniu działalności gospodarczej, w art. 112 § 1 w.w. ustawy - za zaległości powstałe do dnia nabycia przedsiębiorstwa, jego zorganizowanej części lub określonych składników majątku związanego z prowadzoną działalnością gospodarczą, a w art. 113 O.p. - za zaległości powstałe w czasie prowadzenia działalności gospodarczej przy posługiwaniu się imieniem i nazwiskiem, nazwą lub firmą innej osoby (tzw. firmanctwo). Natomiast w drugim wypadku ustawodawca używa sformułowania o odpowiedzialności osoby trzeciej za zaległości

podatkowe z tytułu zobowiązań powstałych (lub zamiennie „które powstały”) w określonym czasie, czyli wyraźnie odnosi odpowiedzialność osoby trzeciej do czasu powstania zobowiązania, a nie zaległości podatkowej. I tak w art. 110 § 1 O.p. - za zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań podatkowych powstałych w czasie trwania wspólności majątkowej (chodzi tu o odpowiedzialność rozwiedzionego małżonka). Z kolei w art. 114a § 1 w. w. ustawy jest mowa o odpowiedzialności za zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań podatkowych powstałych podczas trwania dzierżawy lub użytkowania, w art. 115 § 2 O. p. zdanie pierwsze - za zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań powstałych w okresie, gdy dana osoba była wspólnikiem spółki cywilnej, jawnej, partnerskiej oraz komplementariuszem spółki komandytowej albo komandytowo-akcyjnej, a w art. 116 § 2 tej ustawy, o czym już była mowa - za zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań, które powstały w czasie pełnienia obowiązków członka zarządu spółki kapitałowej (por. wyrok NSA z dnia 22 kwietnia 2011 r., sygn. akt II FSK 2159/09, LEX nr 821168).

Skoro zatem ustawodawca wyraźnie rozgranicza sytuacje, w których dla powstania odpowiedzialności osób trzecich za zaległości podatkowe podatnika istotny jest moment powstania zaległości, od sytuacji, w których istotny jest moment powstania zobowiązania podatkowego, z tytułu którego powstała następnie zaległość podatkowa, to nie ma podstaw, aby - wbrew wyraźnym zapisom ustawowym - sytuacji tych nie rozróżniać. Nie ma zatem potrzeby przez sięganie do wykładni celowościowej odstępować od wykładni językowej omawianego przepisu. Należało poprzestać na wyniku wykładni językowej i wykładni systemowej, uwzględniając dyrektywę wykładni prawa, że skoro ustawodawca poczynił powyższe rozróżnienie, to w procesie stosowania prawa należy je uwzględnić (zakaz wykładni synonimicznej - por. L. Morawski, *Zasady wykładni prawa*, Toruń 2010, s. 118 oraz wyrok NSA z dnia 22 kwietnia 2011 r., sygn. akt II FSK 2159/09, LEX nr 821168).

Skoro zatem w okresie od dnia 1 stycznia 2003r. do dnia 31 grudnia 2008r. w art. 116 § 2 O.p. ustawodawca postanowił o odpowiedzialności członków zarządu za zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań podatkowych, które powstały w czasie pełnienia przez nich obowiązków członka zarządu, to odpowiedzialność członka zarządu nie mogła powstać za zaległości podatkowe Spółki, które powstały w okresie sprawowania przez niego zarządu, o ile oczywiście zobowiązanie i zarazem zaległość podatkowa nie powstały w okresie pełnienia zarządu. Inaczej rzecz ujmując odpowiedzialność członka zarządu w omawianym okresie dotyczyła zaległości podatkowych z tytułu zobowiązań, które powstały w czasie sprawowania przez niego 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 1 stycznia 2003r. do 31 grudnia 2008r., 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 należy zwrócić uwagę na rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002r. 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 2010r., 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 znajdowało zatem zastosowania art. 8 ustawy zmieniającej, gdyż w dacie wejścia w życie nowych przepisów (1 stycznia 2009r.), nie istniał stosunek podatkowopravny 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, 114a i art. 115 § 1 ustawy zmienianej w art. 1 w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy. Zauważyć wypada, 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 2009r. 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 słusznie 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 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.

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 był znaleźć zastosowanie art. 116 § 2 O.p., w brzmieniu obowiązującym w dacie powstania zobowiązania podatkowego spółki, warto powołać wyrok NSA z dnia 12 lipca 2013r., sygn. akt II FSK 2308/11, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://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 2009r.

Orzeczenie jest prawomocne.

### 1. 3. Interpretacja indywidualna w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych

W sprawie o sygn. akt I SA/Bd 277/14 Sąd nie podzielił stanowiska organu uchylając zaskarżoną interpretację indywidualną stwierdzając, że (...) **wstępna opłata leasingowa jest kosztem pośrednim. Ma ona charakter samoistny i bezzwrotny względem rat leasingowych uiszczanych w okresie trwania umowy. W rezultacie należy ją wiązać nie tyle z całą umową rozumianą w wymiarze czasowym, co z momentem jej zawarcia. Inaczej mówiąc, dotyczy ona nie tyle samego trwania usługi leasingu (okresu na jaki została zawarta), lecz w ogóle prawa do skorzystania z przedmiotu leasingu, skoro od jej uiszczenia uzależnione jest zawarcie umowy i wydanie tego przedmiotu. (...)**

Tym samym kwota wydatkowana przez spółkę na wstępną opłatę leasingową, jeżeli posiada wskazane wyżej cechy, może być jednorazowo zaliczona do kosztów uzyskania przychodów w dacie poniesienia, tj. ujęcia tego wydatku w księgach rachunkowych.

We wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej zaistniałego stanu faktycznego spółka zwróciła się do organu podatkowego o wyjaśnienie, czy wydatek z tytułu wstępnej opłaty leasingowej należy jednorazowo zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów w dacie jego poniesienia, czy też powinna rozliczać ten wydatek proporcjonalnie do okresu trwania umowy leasingowej. Zdaniem spółki, wydatek ten podlega jednorazowo zaliczeniu do kosztów podatkowych w dacie ujęcia go w księgach rachunkowych. Według skarżącej nie ma znaczenia, że dla celów bilansowych opłata wstępna nie będzie ujęta w ewidencji księgowej bezpośrednio na kontach kosztów, z uwagi na to, że na gruncie przepisów rachunkowych leasing operacyjny jest traktowany jak leasing finansowy i wydatek ten będzie rozliczany poprzez odpisy amortyzacyjne. Organ podatkowy stanowisko spółki uznał za nieprawidłowe. Wprawdzie organ uznał, że opłata wstępna co do zasady mogłaby być zaliczona do kosztów uzyskania przychodów jednorazowo, to jednak z uwagi na stosowany w spółce rachunkowy sposób rozliczania opłaty w czasie, w taki sam sposób (w szczególności w takim samym okresie czasu), powinna być zaliczana do kosztów podatkowych. Ponadto, zdaniem organu dzień, na który ujęto koszt w księgach, to dzień, w którym pojawił się on w księgach na koncie kosztowym.

W pierwszej kolejności należało zauważyć, że zgodnie z art. 15 ust. 4 u.p.d.p. koszty uzyskania przychodów bezpośrednio związane z przychodami, poniesione w latach poprzedzających rok podatkowy oraz w roku podatkowym, są potrącalne w tym roku podatkowym, w którym osiągnięte zostały odpowiadające im przychody, z zastrzeżeniem ust. 4b i 4c. Z kolei w myśl art. 15 ust. 4d u.p.d.p. koszty uzyskania przychodów, inne niż koszty bezpośrednio związane z przychodami, są potrącalne w dacie ich poniesienia. Jeżeli koszty te dotyczą okresu przekraczającego rok podatkowy, a nie jest możliwe określenie, jaka ich część dotyczy danego roku podatkowego, w takim przypadku stanowią koszty uzyskania przychodów proporcjonalnie do długości okresu, którego dotyczą.

Z art. 15 ust. 4 i 4d wynikał podział kosztów na koszty bezpośrednie oraz koszty inne niż bezpośrednie (pośrednie). W przepisach tych ustawodawca nie wyjaśnia, jak należy rozumieć bezpośrednio związane z przychodem. W języku polskim "bepośrednio" oznacza bez jakiegokolwiek pośrednictwa, osobiście, wprost (*Słownik języka polskiego*, pod redakcją M. Szymczaka, Warszawa 1978, t. I, s. 148). Koszty bezpośrednie obejmują zatem wydatki, które są związane z konkretnym przychodem. Natomiast do kosztów pośrednich zalicza się wydatki, które nie mają bezpośredniego odzwierciedlenia w osiągniętych przychodach, jakkolwiek ich poniesienie warunkuje ich uzyskanie.

Powyższy podział kosztów uzyskania przychodów wpływał na zasady ich potrącania w czasie. Koszty uzyskania przychodów bezpośrednio związane z przychodami, poniesione w latach poprzedzających rok podatkowy oraz w roku podatkowym, są potrącalne w tym roku podatkowym, w którym osiągnięte zostały odpowiadające im przychody. Reguła ta ulega modyfikacji w przypadku kosztów poniesionych po zakończeniu roku podatkowego, co wynika z treści art. 15 ust. 4b u.p.d.p.

Natomiast koszty pośrednie, są potrącalne w dacie ich poniesienia. Jeżeli jednak dotyczą one okresu przekraczającego rok podatkowy, a nie jest możliwe określenie, jaka ich część dotyczy danego roku podatkowego, w takim przypadku stanowią koszty uzyskania przychodów proporcjonalnie do długości okresu, którego dotyczą.

Z kolei, zgodnie z art. 15 ust. 4e u.p.d.p. za dzień poniesienia kosztu uważa się dzień, na który ujęto koszt w księgach rachunkowych (zaksięgowano) na podstawie otrzymanej faktury, albo dzień, na który ujęto koszt na podstawie innego dokumentu w przypadku braku faktury, z wyjątkiem sytuacji gdy dotyczyłoby to ujętych jako koszty rezerw albo biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów.

W świetle powyższych regulacji nie można było zgodzić się z organem podatkowym, że z uwagi na stosowany w spółce rachunkowy sposób rozliczania wstępnej opłaty leasingowej w czasie, tj. poprzez odpisy amortyzacyjne, w taki sam sposób, powinna być ona zaliczana do kosztów podatkowych. Zagadnienie sposobu rozliczania wstępnej opłaty leasingowej dla celów podatkowych było już wielokrotnie analizowane w orzecznictwie sądowym (np. wyroki NSA: z dnia 15 września 2011 r., sygn. akt II FSK 451/10, z dnia 15 grudnia 2010 r., sygn. akt II FSK 1294/09, z 9 marca 2012 r., sygn. akt II FSK 1591/10, z dnia 14 czerwca 2013 r., sygn. akt II FSK 2120/11, z dnia 19 stycznia 2011 r., sygn. akt II FSK 1546/09, z dnia 17 maja 2011 r., sygn. akt II FSK 59/10, z dnia 17 grudnia 2013 r., sygn. akt II FSK 1906/11, z dnia 7 czerwca 2013 r., II FSK 1981/11).

**Sąd podzielił stanowisko wyrażone w przywołanych wyrokach, w myśl którego wstępna opłata leasingowa jest kosztem pośrednim. Ma ona charakter samoistny i bezzwrotny względem rat leasingowych uiszczanych w okresie trwania umowy. W rezultacie należy ją wiązać nie tyle z całą umową rozumianą w wymiarze czasowym, co z momentem jej zawarcia. Inaczej mówiąc, dotyczy ona nie tyle samego trwania usługi leasingu (okresu na jaki została zawarta), lecz w ogóle prawa do skorzystania z przedmiotu leasingu, skoro od jej uiszczenia uzależnione jest zawarcie umowy i wydanie tego przedmiotu.**

Jeżeli zatem jest to opłata jednorazowa o samoistnym charakterze w powyższym rozumieniu, spółka może zaliczyć ją do kosztów uzyskania przychodów jednorazowo, a nie rozliczać poprzez odpisy amortyzacyjne, jak to wynika z przepisów bilansowych, co podkreśla organ.

W tym kontekście należało podkreślić, iż przepisy ustawy o rachunkowości nie mają charakteru podatkowotwórczego. Wprawdzie, w myśl z art. 9 ust. 1 u.p.d.p., podatnicy są obowiązani do prowadzenia ewidencji rachunkowej, zgodnie z odrębnymi przepisami, w sposób zapewniający określenie wysokości dochodu (straty), podstawy opodatkowania i wysokości należnego podatku za rok podatkowy, a także do uwzględnienia w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych informacji niezbędnych do obliczenia wysokości odpisów amortyzacyjnych. Przepis ten odsyła zatem w kwestiach istotnych dla wymiaru podatku do przepisów o rachunkowości. Nie należy jednak z tego wyciągać zbyt daleko idących wniosków. Na tle powyższego uregulowania między rachunkowością a prawem podatkowym istnieje jedynie związek techniczno-formalny, sprowadzający się do korzystania przez te dwa systemy prawa z tej samej ewidencji, tj. ksiąg rachunkowych. Przepis ten nie oznacza, że przychody i koszty ujęte w ewidencji rachunkowej są podstawą ustalenia dochodu podatkowego. Przepisy ustawy o rachunkowości nie mogą decydować o sposobie ustalania podstawy opodatkowania (por. wyrok WSA z 8 grudnia 2009 r., III SA/Wa 1298/09; wyrok WSA z 26 marca 2007 r., III SA/Wa 2431/06; wyrok NSA z 7 marca 2001 r., I SA/Wr 515/98). Rachunkowość stanowi tylko źródło informacji dla celów podatkowych.

Nie można było także zgodzić się z Ministrem Finansów, że interpretacja użytego przez ustawodawcę w art. 15 ust. 4e u.p.d.p. zwrotu „dzień, na który ujęto koszt w księgach rachunkowych (zaksięgowano) na podstawie otrzymanej faktury”, oznacza, że jest to dzień, w którym koszt pojawił się na koncie kosztowym.

Przede wszystkim należało zauważyć, że zamieszczając w nawiasie po zwrocie "ujęto koszt w księgach rachunkowych" słowo "zaksięgowano" ustawodawca definiuje użyty zwrot. Wskutek zamieszczenie słowa w nawiasie, zgodnie z regułami interpunkcji, wyjaśnia się (uzupełnia) tekst główny poprzez użycie alternatywnego sformułowania (synonimu) wyrażenia użytego wcześniej (por. *Słownik ortograficzny*, PWN, <http://so.pwn.pl>). Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych nie definiuje pojęcia księgowania. W potocznym rozumieniu zaksięgować znaczy "wpisać do ksiąg wpływy wydatki, transakcje inne zmiany stanu majątkowego przedsiębiorstwa lub instytucji" (*Słownik języka polskiego*, pod red. M. Szymczaka, Warszawa 1981, t. III, s. 918). Za dzień poniesienia kosztu należy zatem uznać

dzień wpisania w księgach rachunkowych wydatku na podstawie faktury (por. wyrok NSA z dnia 20 lipca 2011 r., II FSK 414/10; wyrok NSA z dnia 9 grudnia 2011 r., II FSK 1091/10; wyrok WSA z dnia 18 lipca 2012 r., I SA/Po 529/12; wyrok NSA z dnia 20 lipca 2012 r., II FSK 2406/12; A. Mariański, *Rozliczanie kosztów podatkowych - według przepisów prawa podatkowego czy bilansowego*, Przegląd Podatkowy 2011, nr 8, s. 22 i n.).

Ponadto, wykładnia art. 15 ust. 4e u.p.d.p. nie wskazuje na odesłanie w kwestii ujęcia kosztu do prawa bilansowego. Przepis ten stanowi bowiem o dniu, "na który ujęto koszt w księgach rachunkowych (zaksięgowano)", a nie o dniu, "w którym uznano za koszt w księgach" bądź "zaksięgowano jako koszt w księgach". Poprzez regulację zawartą w tym przepisie ustawodawca zmierzał jedynie precyzyjnie uregulować dzień poniesienia kosztu podatkowego jako faktyczne ujęcie go w księgach. Nie uzależnił natomiast poniesienia kosztu od przyjętych przez podatnika zasad rachunkowości.

**Tym samym kwota wydatkowana przez spółkę na wstępną opłatę leasingową, jeżeli posiada wskazane wyżej cechy, może być jednorazowo zaliczona do kosztów uzyskania przychodów w dacie poniesienia, tj. ujęcia tego wydatku w księgach rachunkowych.** Zatem zaskarżona interpretacja naruszała art. 15 ust. 4d i 4e u.p.d.p.

Orzeczenie jest prawomocne.

#### 1. 4. Interpretacja indywidualna w zakresie podatku od towarów i usług

Oceniając w sprawie sygn. akt I SA/Bd 1044/12 zaskarżoną interpretację indywidualną Sąd zauważył, że **wstęp na pozostałe usługi rekreacyjne (wymienione przez skarżącą), mieści się raczej w kategorii unijnej „korzystania z obiektów sportowych”, czyli również wstępu do tych obiektów w celu skorzystania ze znajdujących się tam urządzeń.**

Sporną w niniejszej sprawie kwestią była interpretacja użytego w poz. 186 przez ustawodawcę zwrotu „pozostałe usługi związane z rekreacją – wyłącznie w zakresie wstępu”. Strona wywodziła, że sprzedaż karnetów uprawniających do wstępu na teren prowadzonego przez spółkę klubu i korzystanie z jego infrastruktury w postaci siłowni, strefy cardio, aerobiku, zajęć power bike, ścianki wspinaczkowej, strefy SPA oraz kortu do gry w squash’a podlega opodatkowaniu obniżoną stawką VAT na podstawie wskazanego załącznika nr 3 poz. 186. Zdaniem natomiast organu podatkowego, użycie słowa „wstęp” w poz. 186 wykluczała możliwość korzystania z dostępnych urządzeń czy czynnego uczestniczenia w organizowanych zajęciach. Opłata za wstęp jest opłatą wnoszoną za uczestnictwo bierne. W konsekwencji, przy sprzedaży powyższych karnetów powinna być stosowana stawka podstawowa.

Dokonując interpretacji słowa „wstęp” organ podatkowy odwołał się do internetowego Słownika Języka Polskiego PWN i przyjął, że oznacza ono możliwość wejścia gdzieś. W ocenie Sądu, organ w rzeczywistości zawęził sposób rozumienia definicji słownikowej słowa "wstęp", skupiając się jedynie na jednym ze znaczeń tego terminu. Całość definicji zawartej w internetowym Słowniku Języka Polskiego PWN brzmi bowiem:

- wstęp
- 1. «możliwość wejścia gdzieś, prawo uczestniczenia w czymś»
- 2. «początkowe stadium czegoś, przygotowanie do czegoś»
- 3. «książka, cykl wykładów itp. zawierające podstawowe informacje z danej dziedziny nauki»

4. «wyodrębniona graficznie początkowa część dzieła wprowadzająca w jego treść»

• wstępny • wstępnie

- wstęp wolny «prawo wejścia dla każdego bez opłaty»
- karta wstępu «bilet lub zaproszenie upoważniające do wejścia gdzieś»
- na wstępie «kiedy się coś zaczyna lub zaczynając mówić».

Powyższe znaczenia słowa „wstęp” nie wskazują w sposób wyraźny, aby wstęp lub karnet wstępu wiązał się z wejściem gdzieś lub prawem uczestniczenia w czymś jedynie w sposób bierny. Brak jest takiego zastrzeżenia w przytoczonej powyżej definicji. Co więcej, powiązanie dwóch określeń znajdujących się w poz. 186 załącznika nr 3 ("... usługi związane z rekreacją" i "...w zakresie wstępu") wyklucza przyjęcie, że wstęp w zakresie usług związanych z aktywnym wypoczynkiem jakim jest rekreacja, dotyczy wyłącznie "biernego" w nich uczestniczenia. Ten sam słownik definiuje bowiem rekreację jako "aktywny wypoczynek na świeżym powietrzu". Dodać należy, że również inne słowniki określają rekreację jako: "aktywny wypoczynek", wskazując sposoby użycia tego określenia m.in. jako: gimnastyka rekreacyjna, obiekty, ośrodki rekreacyjne, zajęcia, ćwiczenia rekreacyjne („Uniwersalny słownik języka polskiego", pod red. S. Dubisza, Warszawa 2003, t. V, s.59) lub jako „odpoczynek, wytchnienie, rozrywkę” („Słownik języka polskiego”, pod red. M. Szymczaka, t. III, Warszawa 1981, s. 40). Skoro więc ustawodawca używa określenia „rekreacja" w znaczeniu aktywnego uczestnictwa, błędem jest rozumienie usług rekreacyjnych jedynie jako uczestnictwa pasywnego (biernego).

Powyższe definicje słownikowe świadczyły, zdaniem Sądu, o nieuzasadnionej, zawężającej wykładni językowej przyjętej przez organ w zaskarżonej interpretacji. Ponadto, tak jak argumentowała skarżąca, również wykładnia systemowa wewnętrzna nie ogranicza sposobu rozumienia terminu „wstęp" jedynie do "biernego" uczestniczenia w jakiejś imprezie.

Skoro bowiem ustawodawca wymienił w poz. 183 załącznika 3 "Usługi związane z rozrywką i rekreacją - wyłącznie w zakresie wstępu do wesołych miasteczek, parków rozrywki, na dyskoteki, sale taneczne", to biorąc pod uwagę charakter rozrywek w wesołych miasteczkach i parkach rozrywki należy uznać, że „wstęp” do tego typu obiektów obejmuje również aktywne korzystanie ze znajdujących się tam urządzeń, typowych w takich miejscach (np. karuzele, strzelnice, kolejki, automaty zręcznościowe itp.), a nie tylko bierne przyglądanie się spektaklom czy pokazom. Ponadto, w przypadku wstępu na dyskoteki, sale taneczne, zasady doświadczenia życiowego dają podstawy do stwierdzenia, że nabywca biletu „wstępuje” tam po to, by wykazać się pewną aktywnością, sprawnością fizyczną. Tym samym trudno uznać, że opłata za wstęp wiąże się z biernym zachowaniem. Wejście, wstęp do parku rozrywki, wesołego miasteczka, na salę taneczną czy dyskotekę jest z natury rzeczy immanentnie związany z aktywnością ruchową.

Jeżeli zatem słowo „wstęp” użyte w poz. 183 załącznika nr 3 może wiązać się z aktywnym korzystaniem z urządzeń i aktywnym zachowaniem, to nie można temu samemu pojęciu użytemu w poz. 186 nadawać innego znaczenia i twierdzić, że oznacza ono tylko bierne zachowanie. Tym samym zwrotom nie należy nadawać różnych znaczeń (zakaz wykładni homonimicznej).

Trzeba również było zauważyć, że poz. 186 załącznika 3 ustawy o podatku od towarów i usług stanowi implementacją art. 98 Dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, a ściślej załącznika III tej Dyrektywy. Powołany przepis stanowi, że państwa członkowskie mogą stosować jedną lub dwie stawki obniżone (art. 98 ust. 1), przy czym stawki obniżone mają zastosowanie wyłącznie do dostaw towarów i świadczenia usług, których kategorie są określone w załączniku III (art. 98 ust. 2).

Zdaniem Sądu, państwo członkowskie ma swobodę obniżenia wysokości opodatkowania w stosunku do podstawowej stawki krajowej, ale jedynie w ramach listy towarów i usług wymienionych w załączniku III Dyrektywy 2006/112/WE. Państwo członkowskie może więc zastosować stawkę podstawową, jak również zawęzić zakres obniżenia opodatkowania w odniesieniu do konkretnych rodzajów towarów i usług. Powyższe powinno jednak wynikać z wyraźnych przepisów prawa krajowego. Porównanie zakresu upoważnienia państwa członkowskiego do stosowania stawki obniżonej, tj. opisu towarów i usług zawartego w załączniku III Dyrektywy 2006/112/WE z opisem towarów i usług zawartym w załączniku 3 do ustawy o podatku od towarów i usług, może być przedmiotem wykładni przepisów krajowych, z tym jednak zastrzeżeniem, że z jednej strony wykładnia ta nie może prowadzić



do rozszerzającego rozumienia zasad stosowania krajowej stawki obniżonej w porównaniu do regulacji unijnych, z drugiej, w przypadku rozszerzenia w prawie krajowym zakresu stosowania stawki obniżonej, organy podatkowe nie mogą powoływać się na przepisy unijne.

Zgodnie z utrwaloną i niezmienną linią orzecniczą Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, polskich sądów administracyjnych, a także poglądami doktryny, to państwo członkowskie ponosi odpowiedzialność za błędne implementowanie regulacji unijnych, a podatnik może skorzystać z dobrodziejstwa przepisów krajowych, nawet jeżeli są sprzeczne z unijnymi.

Odnosząc powyższe uwagi do rozpoznawanej sprawy, Sąd zauważył, że wymienione w poz. 186 załącznika 3 "Pozostałe usługi związane z rekreacją - wyłącznie w zakresie wstępu" w istocie są implementacją regulacji zawartej w załączniku III Dyrektywy 2006/112/WE, która umożliwia państwu członkowskiemu stosowanie stawki obniżonej dla usług korzystania z obiektów sportowych (poz. 14), w zakresie wstępu na przedstawienia, do teatrów, cyrków, na targi, do wesołych miasteczek, parków rozrywki, na koncerty, do muzeów, ogrodów zoologicznych, kin, na wystawy oraz podobne imprezy i obiekty kulturalne (poz.7) oraz wstępu na imprezy sportowe (poz. 13).

Polska implementując regulacje unijne przewidziała stawkę obniżoną w przypadku:

- usług związane z działalnością obiektów sportowych - o symbolu PKWiU 93.11.10.0,
- wstępu na imprezy sportowe,
- usług bibliotek, archiwów, muzeów oraz pozostałe usługi w zakresie kultury - wyłącznie w zakresie wstępu,
- usług związanych z rozrywką i rekreacją - wyłącznie w zakresie wstępu do wesołych miasteczek, parków rozrywki, na dyskoteki, sale taneczne,
- usług kulturalnych i rozrywkowych - wyłącznie w zakresie wstępu: na widowiska artystyczne, włączając przedstawienia cyrkowe, oraz do obiektów kulturalnych
- pozostałych usług związanych z rekreacją - wyłącznie w zakresie wstępu, bez względu na symbol PKWiU.

Jak wynika z powyższego zestawienia, w regulacji unijnej brak jest wyraźnego upoważnienia do stosowania stawki obniżonej dla usług „związanych z rekreacją” (ustawodawca unijny nie używa takiego określenia), a przy tym ustawodawca krajowy ograniczył unijny zapis „korzystania z obiektów sportowych” jedynie do "usług związanych z działalnością obiektów sportowych - o symbolu PKWiU 93.11.10.0." – co, być może, stało się przyczyną powstania wątpliwości co do sposobu rozumienia „usług rekreacyjnych”.

Podnieść należało, że rekreacja, jak wynika z definicji przytoczonych powyżej, może być formą czynnego wypoczynku czy to na świeżym powietrzu, czy to w obiektach sportowych. W zaskarżonej interpretacji organ podatkowy nie przeczył, że korzystanie z urządzeń udostępnionych przez skarżącą w jej obiekcie służy poprawie kondycji fizycznej, co w praktyce, zdaniem Sądu, może być kwalifikowane jako „korzystanie z obiektów sportowych” w rozumieniu przepisów unijnych (nomenklatura PKWiU nie musi być zgodna z opisem usług zawartym w przepisach unijnych). Odwołując się bowiem do internetowego Słownika Języka Polskiego PWN, należałoby wskazać, że sport może występować zarówno jako kategoria "sport kwalifikowany", jak również jako "sport rekreacyjny, masowy", tj. „sport będący jedną z form czynnego wypoczynku”.

W oparciu o powyższe, zdaniem Sądu, **wstęp na pozostałe usługi rekreacyjne wymienione przez skarżącą, mieściły się raczej w kategorii unijnej „korzystania z obiektów sportowych”, czyli również wstępu do tych obiektów w celu skorzystania ze znajdujących się tam urządzeń.**

Zastosowana przez Sąd wykładnia umożliwiała również stosowanie jednolitych zasad opodatkowania. Współcześnie bowiem powstające obiekty sportowe (stadiony, baseny, korty tenisowe) skupiają się nie tylko na jednorodnej działalności wokół podstawowej funkcji obiektu, ale uzupełniają swoją ofertę proponując korzystanie z np. siłowni, fitness, sauny itp. Pozwala to uatrakcyjnić ofertę obiektu na rynku usług związanych ze sportem, ale też umożliwia pełniejsze korzystanie z obiektu sportowego. Niezasadnym byłoby więc dokonywanie wykładni, która umożliwiałaby jedynie w przypadku obiektów sportowych stosowanie korzystniejszej opodatkowanych usług o tym samym charakterze, w porównaniu do usług świadczonych w innych obiektach.

Podkreślenia wymagało, że także w literaturze przedmiotu wyrażany jest pogląd, że usługi rekreacyjne (wstęp) takie jak, np. siłownia, aerobik, joga, kursy tańca, podlegają opodatkowaniu stawką 8 %, gdyż w poz. 186 załącznika nr 3, jako opodatkowane tą stawką wymieniono „Pozostałe usługi związane a rekreacją – wyłącznie w zakresie wstępu.” W tym zatem zakresie przedmiotowym mieszczą się tego rodzaju usługi o charakterze rekreacji sportowej, świadczone przez podmioty gospodarcze (J. Zubrzycki, Leksykon VAT 2011, Wrocław 2011, t. I, s. 636-637).

Zasadnym był również, zdaniem Sądu zarzut naruszenia art. 32 rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej. Słusznie bowiem skarżąca podkreśla w skardze, że w rzeczywistości powołany

wyżej art. 32 rozporządzenia dotyczy art. 53 Dyrektywy 2006/112/WE, który stanowi, że miejscem świadczenia usług wstępu na imprezy kulturalne, artystyczne, sportowe, naukowe, edukacyjne, rozrywkowe lub podobne, takie jak targi i wystawy, oraz usług pomocniczych związanych z usługami wstępu na te imprezy, świadczonych na rzecz podatnika, jest miejsce, w którym te imprezy faktycznie się odbywają.

Z kolei przytoczony art. 32 stanowi, że usługi wstępu na imprezy kulturalne, artystyczne, sportowe, naukowe, edukacyjne, rozrywkowe lub podobne, obejmują świadczenie usług, których podstawową cechą jest przyznawanie prawa wstępu w zamian za bilet lub opłatę, w tym opłatę w formie abonamentu, biletu okresowego lub opłaty okresowej (ust. 1). Przepis ten ma zastosowanie w szczególności do: a) prawa wstępu na spektakle, przedstawienia teatralne, występy cyrkowe, targi, do parków rozrywki, na koncerty, wystawy, jak również inne podobne wydarzenia kulturalne; b) prawa wstępu na wydarzenia sportowe, takie jak mecze lub zawody; c) prawa wstępu na wydarzenia edukacyjne i naukowe, takie jak konferencje i seminaria (ust. 2). Z kolei art. 32 ust. 3 stanowi, że ust. 1 nie obejmuje korzystania z obiektów, takich jak sale gimnastyczne i inne, w zamian za opłatę.

Należało podkreślić, że art. 32 znajduje się w rozdziale V rozporządzenia zatytułowanym „Miejsce transakcji podlegających opodatkowaniu”, Sekcji 4 „Miejsce świadczenia usług”. Z wykładni systemowej wynika, że wszelkie pojęcia użyte w tej sekcji, odnoszą się wyłącznie do kwestii związanych z miejscem świadczenia usług. Dokonując wykładni tego przepisu nie można od tego abstrahować. W wyroku z dnia 28 czerwca 1983 r. w sprawie 271/81 Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej wskazał na znaczenie umieszczenia przepisu w konkretnym rozdziale aktu na sposób jego rozumienia. Ponadto z samej treści preambuły ww. rozporządzenia (motyw piąty) wynika, że: "(...) przepisy wykonawcze zawierają przepisy szczególne dotyczące niektórych zagadnień związanych ze stosowaniem, a ich zadaniem jest zapewnienie jednolitego traktowania na terenie całej Unii wyłącznie tych szczególnych przypadków. Dlatego też nie są one rozstrzygające w innych przypadkach, a z uwagi na nadane im brzmienie ich zakres stosowania powinien być interpretowany w sposób zawężający". W rezultacie, art. 32 rozporządzenia nie może być przydatny przy interpretacji poz. 186 załącznika nr 3 do ustawy o podatku od towarów i usług.

Pogląd wyrażony przez Sąd jest aprobowany w orzecznictwie sądowym, np. wyrok WSA z dnia 28 września 2012 r., I SA/Kr 889/12, wyrok WSA z dnia 22 listopada 2012 r., I SA/Rz 980/12.

Orzeczenie jest prawomocne.

## 1. 5. Podatek od nieruchomości

Uchylając decyzję wydaną przez samorządowe kolegium odwoławcze w sprawie sygn. I SA/Bd 793/13 Sąd podkreślił, że **definicja budynku, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. przewiduje cztery przesłanki, zaistnienie których warunkuje opodatkowanie podatkiem od nieruchomości. Musi być to obiekt budowlany, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Przyjęcie, że obiekt posiadający 50 % dachu, stanowi budynek w rozumieniu powołanego przepisu, rozszerza jasną literalnie jednoznaczną definicję budynku, na budynki, które posiadają część dachu, tworząc tym samym dodatkowy przedmiot opodatkowania. Wykładnia taka narusza art. 217 Konstytucji. Fundamentalną zasadą prawa podatkowego w demokratycznym państwie prawnym jest to, że zakres przedmiotu opodatkowania musi być precyzyjnie określony w ustawie podatkowej, a interpretacja jej przepisów nie może być rozszerzająca. W prawie podatkowym obowiązuje nakaz wykładni ścisłej, a w szczególności zakaz takiej wykładni rozszerzającej przepisów prawa podatkowego, która zwiększałaby zakres obciążeń podatkowych podatnika. Dopuszczalna jest jednak wykładnia rozszerzająca na korzyść podatnika.**

Przedmiotem sporu zaistniałego pomiędzy stronami było opodatkowanie podatkiem od nieruchomości obiektu, który zdaniem organów podatkowych mimo braku prawie 50 % dachu jest budynkiem podlegającym opodatkowaniu. Natomiast w przekonaniu Spółki na skutek utraty istotnego elementu konstrukcyjnego, jakim jest dach, utracił on przymiot budynku w rozumieniu obowiązujących w sprawie norm prawnych.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 1 cyt. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych budynek to obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Przywołana definicja budynku wskazuje zatem, aby obiekt budowlany mógł stanowić przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości, musi spełniać cztery przesłanki, a mianowicie: musi być trwale związany z gruntem, winien być wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, musi posiadać fundamenty, a także dach. Wszystkie wskazane przesłanki muszą być spełnione łącznie. Brak choćby jednej z nich lub spełnienie jednej z nich tylko w części, powoduje, że niemożliwe jest zakwalifikowanie danego obiektu do kategorii budynku. Tylko zatem zaistnienie wszystkich czterech przesłanek łącznie, implikuje opodatkowanie takiego obiektu budowlanego podatkiem od nieruchomości. Gdyby ustawodawca podatkowy nie zdefiniował pojęcia budynku na gruncie podatku od

nieruchomości i nie odesłał w tym zakresie do innych przepisów zastosowanie znalazłaby definicja z języka potocznego. W myśl takiej definicji budynek, to wybudowane pomieszczenie, dom, gmach (por. E. Sobol red.: Nowy słownik języka polskiego. Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2003r., s. 70). W przypadku braku części dachu tak zdefiniowanego budynku, o takim obiekcie można powiedzieć, że jest to budynek, że jest to budynek zniszczony, względnie budynek ze zniszczonym dachem, zawsze jednak obiekt ten będzie budynkiem. W sytuacji jednak, gdy ustawodawca wprowadza do systemu podatku od nieruchomości definicję normatywną budynku i ustanawia jej istotne przesłanki, to nie można uznać, że spełnienie jednej z przesłanek tylko w części pozwala na przyjęcie, że taki obiekt jest budynkiem. Pojęcie część w rozumieniu języka potocznego, to jeden z elementów, na które dzieli się jakaś całość, pewna ilość z całości, to co jest wynikiem podziału (por. E. Sobol red.: Nowy słownik języka polskiego. Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2003r., s. 109). Jeżeli zatem budynek posiada tylko część dachu, nie można konstatować, że budynek posiada dach. W przypadku połowy dachu, można jedynie stwierdzić, że budynek posiada dach w 50 %. Pięćdziesiąt procent dachu, to co najwyżej część dachu. Nie ulega zatem wątpliwości, że część to nie całość, a część dachu, to nie cały dach. Budynek, który posiada tylko część dachu nie spełnia warunków definicji, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., która za budynek uznaje obiekt, który posiada dach. Literalna wykładnia omawianej definicji prowadzi do jednoznacznej konstatacji, że opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlega budynek, który posiada dach.

Nie można zatem uznać, wbrew ustawodawcy, że mimo zaistnienia tylko części jednej z istotnych dla definicji budynku przesłanek, dochodzi do skonkretyzowania przedmiotu opodatkowania podlegającego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Takie stanowisko prowadziłyby do naruszenia Konstytucji w zakresie jej art. 217, z którego wynika obowiązek prawodawcy sprecyzowania w ustawie m.in. przedmiotu opodatkowania. Nie można rozszerzać definicji budynku (art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l.), której istotną przesłanką jest posiadanie przez budynek dachu, na obiekty posiadające część dachu, czy obiekty posiadające tylko część przegród budowlanych wydzielających je z przestrzeni, jak i obiekty, w których choćby jedna z przegród jest przegrodą częściową. W przypadku braku przegród, przegrody, czy części przegrody taki obiekt nie spełnia przesłanki wydzielenia go z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych. Mówiąc wprost obiekt taki nie jest z przestrzeni wydzielony. Przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości jest wyłącznie budynek który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Wyjście poza zakres przedmiotu

opodatkowania narusza art. 217 Konstytucji, opodatkowaniu podlega bowiem przedmiot, który nie został przez normodawcę w ustawie sprecyzowany.

W prawie podatkowym obowiązuje nakaz wykładni ścisłej, a w szczególności zakaz takiej wykładni rozszerzającej przepisów prawa podatkowego, która zwiększałaby zakres obciążeń podatkowych podatnika. Dopuszczalna jest jednak wykładnia rozszerzająca na korzyść podatnika (por. L. Morawski: Wykładnia w orzecznictwie sądów. Toruń 2002, s. 266). Fundamentalną zasadą prawa podatkowego w demokratycznym państwie prawnym jest to, że zakres przedmiotu opodatkowania musi być precyzyjnie określony w ustawie podatkowej, a interpretacja jej przepisów nie może być rozszerzająca (por. wyrok SN z dnia 22 października 1992r., sygn. akt III ARN 50/92, OSNC 1993/10/181 oraz wyrok NSA z dnia 23 kwietnia 1998r., sygn. akt I SA/Po 1782/97). W prawie podatkowym obowiązuje ogólna zasada interpretacji ścisłej wszystkich przepisów prawnych, a w szczególności zakaz stosowania wykładni rozszerzającej na niekorzyść podatnika. Nie jest w szczególności dopuszczalne tworzenie w drodze wykładni, czy analogii nowych stanów podatkowych. Wspomniana dyrektywa znajduje wsparcie w zasadzie konstytucyjnej, w myśl której „Nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy (art. 217 Konstytucji). Dopuszczalna jest natomiast wykładnia rozszerzająca przepisów prawa podatkowego na korzyść podatnika (por. L. Morawski: Wykładnia w orzecznictwie sądów. Toruń 2002, s. 246-247).

**Reasumując tę część wywodów jednoznacznie stwierdzić należy, że definicja budynku, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. przewiduje cztery przesłanki, zaistnienie których warunkuje opodatkowanie podatkiem od nieruchomości. Musi być to obiekt budowlany, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Przyjęcie, że obiekt posiadający 50 % dachu, stanowi budynek w rozumieniu powołanego przepisu, rozszerza jasną literalnie jednoznaczną definicję budynku, na budynki, które posiadają część dachu, tworząc tym samym dodatkowy przedmiot opodatkowania. Wykładnia taka narusza art. 217 Konstytucji. Fundamentalną zasadą prawa podatkowego w demokratycznym państwie prawnym jest to, że zakres przedmiotu opodatkowania musi być precyzyjnie określony w ustawie podatkowej, a interpretacja jej przepisów nie może być rozszerzająca. W prawie podatkowym obowiązuje nakaz wykładni ścisłej, a w szczególności zakaz takiej wykładni rozszerzającej przepisów prawa podatkowego,**

**która zwiększałaby zakres obciążeń podatkowych podatnika. Dopuszczalna jest jednak wykładnia rozszerzająca na korzyść podatnika.**

Podkreślić jeszcze należy, że brak w obiekcie budowlanym elementów niezbędnych do uznania go za budynek nie można utożsamiać ze złym stanem technicznym budynku. Obiekt budowlany pozostaje budynkiem w rozumieniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nawet wówczas, gdy ze względów technicznych, prawnych czy faktycznych, nie jest i nie może być wykorzystywany, w tym zgodnie z jego przeznaczeniem. Brak okien, schodów wewnętrznych lub ogólna dewastacja budynku nie powoduje utraty przez taki obiekt budowlany cech budynku w rozumieniu przepisów ustawy podatkowej. Budynek pozostaje budynkiem nawet wówczas, gdy został wyłączony z bieżącej eksploatacji. Nie mniej jednak musi spełniać wszystkie warunki, o których mowa w definicji budynku (art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l.).

Dokonując dalszej analizy niezbędnej do rozstrzygnięcia niniejszej sprawy, wskazać należy, że w związku z brakiem definicji pojęcia dachu na gruncie prawa podatkowego i prawa budowlanego w celu odkodowania znaczenia tego pojęcia należy odwołać się do jego znaczenia w języku potocznym. Dach, to konstrukcja osłaniająca od góry budowlę, pojazd lub teren, także wierzchnia część osłoniętego wnętrza (por. E. Sobol red.: Nowy słownik języka polskiego. Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2003 r., s. 117). Według Słownika Poprawnej Polszczyzny pod red. W. Doroszewskiego i H. Kurkowskiej, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1980, s. 101 – dach, to górne nakrycie budynku. Z technicznego punktu widzenia dach to nic innego jak więźba dachowa oraz poszycie (zob.: Poradnik Majstra Budowlanego, wyd. Arkady W-wa 1985r., s. 345), przy czym definicja taka wskazuje na koniunkcję - aby dach mógł być za taki uważany, powinien posiadać obydwa niezbędne ww. elementy. O ile w przypadku lekkich konstrukcji można by sobie wyobrazić dach pozbawiony więźby w tradycyjnym ujęciu, to niemożliwym jest, z technicznego punktu widzenia, aby mówić o dachu, jeśli istnieje tylko więźba, a brak jest poszycia dachowego. Warto też w kontekście omawianego problemu przywołać wyrok WSA w Krakowie, w którym Sąd zajął następujące stanowisko, jeżeli właściciel budynku otrzymał pozwolenie na rozbiórkę i doprowadził ją do etapu zdjęcia poszycia dachowego, to należy przyjąć, że dach przestał istnieć, a co za tym idzie - obiekt budowlany utracił cechy budynku. Dotyczy to nawet takiej rozbiórki, która - po zdjęciu poszycia - nie doprowadziła do demontażu więźby dachowej (por. wyrok WSA w Krakowie z dnia 24 września 2009r., sygn. akt I SA/Kr 496/09, M. Podatkowy 2009/8/11-12).

Orzeczenie jest prawomocne.

## 2. Postępowanie podatkowe i administracyjne

### 2. 1. Nadanie rygoru natychmiastowej wykonalności nieostatecznej decyzji podatkowej

U podstaw uchylecia przez Sąd postanowień obu instancji w sprawie I SA/Bd 262/12 leżało między innymi wskazanie, że **na akta postępowania w sprawie o nadanie rygoru natychmiastowej wykonalności decyzji składają się dokumenty, które odbiegają swym zakresem przedmiotowym od akt postępowania dotyczącego określenia wysokości zobowiązania podatkowego, obejmują one zasadniczo sytuację majątkową podatnika, jego działania zmierzające do zbywania majątku, informacje dotyczące prowadzonych wobec zobowiązanego postępowań egzekucyjnych. Mogą jednak zawierać jedynie dokumenty związane z rychłym upływem przedawnienia (art. 239b § 1 pkt 4 ord. pod.). Zawartość akt postępowania odnoszącego się do nadania rygoru natychmiastowej wykonalności decyzji nieostatecznej determinowana jest okolicznościami faktycznymi sytuacji podatnika oraz przesłankami wynikającymi z art. 239b § 1 pkt 1-4 i § 2 ord. pod.**

Spór w sprawie toczył się w zakresie następujących zagadnień, czy nadanie decyzji podatkowej rygoru natychmiastowej wykonalności następuje w odrębnym postępowaniu, czy też w ramach zwykłego postępowania podatkowego odnoszącego się do określenia wysokości zobowiązania podatkowego. Jeżeli jest to odrębne postępowanie, komu organ podatkowy pierwszej instancji zobowiązany jest doręczyć postanowienie o nadaniu decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności: podatnikowi, czy jego pełnomocnikowi działającemu już w postępowaniu dotyczącym decyzji podatkowej.

W przekonaniu Sądu, postępowanie, którego przedmiotem jest nadanie rygoru natychmiastowej wykonalności nieostatecznej decyzji podatkowej, np. określającej lub ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego, zostało uznane przez ustawodawcę za odrębne postępowanie. To, że równie dobrze mogłoby ono funkcjonować w ramach postępowania podatkowego – postępowania odwoławczego, nie ma żadnego znaczenia, przesadzająca bowiem w tym zakresie jest wola prawodawcy. Skoro uznał, że jest to odrębne postępowanie, to należy ten fakt podczas interpretacji przepisów prawa uwzględnić.

Przed wszystkim wskazać należało, że w zakresie tej nowej na gruncie prawa podatkowego instytucji prawnej, ustawodawca 01 stycznia 2009 r. wprowadził do przepisów powołanej ord. pod., nowy rozdział 16a – wykonanie decyzji. Nowelizacja ta jest wynikiem



zmiany systemowej, która polega – ogólnie rzecz ujmując – na braku możliwości wykonania nieostatecznej decyzji organu podatkowego pierwszej instancji. Wcześniej, do 31 grudnia 2008 r. nieostateczna decyzja podatkowa podlegała wykonaniu z mocy prawa.

**W wykładni należało brać pod uwagę miejsce przepisu prawnego w systemie prawa. Mówiąc o miejscu w systemie przepisu prawa mamy na myśli zarówno miejsce przepisu w systematyce zewnętrznej (do jakiej gałęzi prawa należy dany przepis) jak i wewnętrznej aktu prawnego (w jakim dziale, rozdziale etc. aktu normatywnego został umieszczony, czy należy do przepisów ogólnych, czy szczegółowych itd.)** (por. J. Wróblewski: Rozumienie prawa i jego wykładnia. Osolineum 1990, s. 84 oraz L. Morawski: Wykładnia w orzecznictwie sądów. Toruń 2002, s. 198). **Przepisy prawne należy interpretować biorąc pod uwagę ich miejsce w systematyce zewnętrznej i wewnętrznej aktu normatywnego (argumentum a rubrika)** (por. L. Morawski: Wykładnia w orzecznictwie sądów. Toruń 2002, s. 198).

Uwzględniając reguły wykładni systemowej wewnętrznej na podkreślenie zasługuje umiejscowienie rozdziału 16a w Ordynacji podatkowej. Rozdział „wykonanie decyzji” został zawarty w dziale IV tego aktu, w którym znajdują się przepisy regulujące postępowanie podatkowe. W ramach tego działu prawodawca rozróżnił w poszczególnych rozdziałach etapy postępowania podatkowego, jako odrębne postępowania. Wyróżnił postępowanie zwykłe, na które składa się kilka rozdziałów, postępowanie odwoławcze, postępowanie zażaleniowe, wznowienie postępowania, stwierdzenie nieważności decyzji, uchylene lub zmiana decyzji ostatecznej, wygaśnięcie decyzji. „Wykonanie decyzji” umieścił pomiędzy postępowaniem zażaleniowym a postępowaniem nadzwyczajnym – wznowieniem postępowania.

**Zgrupowanie przepisów regulujących wykonanie decyzji w jednym rozdziale (16a Ordynacji podatkowej) i umiejscowienie tego rozdziału pomiędzy innymi postępowaniami z zakresu postępowania podatkowego, uprawnia do konstatacji, że wolą prawodawcy w procesie stanowienia przepisów normujących nadawanie decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności, było nadanie im rangi odrębnego postępowania.**

Nie tylko uregulowanie tej instytucji w oddzielnym rozdziale przekonywało do uznania, że funkcjonuje ona w odrębnym postępowaniu. W art. 239b § 3 ord. pod. postanowiono, że rygor natychmiastowej wykonalności decyzji nadawany jest przez organ podatkowy pierwszej instancji w drodze postanowienia. Środek zaskarżenia w postaci odwołania ma charakter dewolutywny, co oznacza, że jego złożenie przenosi kompetencje do rozpatrzenia sprawy na organ odwoławczy. Nadanie przez organ pierwszej instancji rygoru natychmiastowej wykonalności decyzji, po złożeniu odwołania, stanowi wyłom od tej zasady

(rozpatrywania sprawy przez organ II instancji), co w ocenie Sądu przekonuje do stanowiska, że nadanie rygoru natychmiastowej wykonalności decyzji stanowi odrębne postępowanie.

Po wydaniu i doręczeniu decyzji organ podatkowy pierwszej instancji zgodnie z zasadą dewolucji kompetencji traci uprawnienie do podejmowania czynności w sprawie już przez siebie rozstrzygniętej. Zawarta w § 3 art. 239b o.p. norma kompetencyjna zastrzegająca uprawnienie organu pierwszej instancji do wydania postanowienia o nadaniu rygoru natychmiastowej wykonalności wskazuje na wyłom w opisanym zasadzie i dowodzi odrębności tego postępowania (por. wyrok WSA w Opolu z 15 października 2010 r., sygn. akt I SA/Op 319/10, LEX nr 749732 oraz wyrok WSA w Gdańsku z 19 października 2011 r., sygn. akt I SA/Gd 774/11, niepubl.).

Na odrębność postępowania dotyczącego nadania rygoru natychmiastowej wykonalności decyzji wskazuje też w literaturze przedmiotu B. Dauter, twierdząc, że „postępowanie w sprawie nadania rygoru natychmiastowej wykonalności zostało wyodrębnione z postępowania odwoławczego i powinno być prowadzone i zakończone niezależnie od tego postępowania” (por. B. Dauter w: B. Dauter, B. Gruszczyński, R. Hauser, A. Kabat, M. Niezgódka Medek: Ordynacja podatkowa. Komentarz. Wyd. Prawnicze LexisNexis, wydanie 6, s. 892).

O tym, że postępowanie w sprawie nadania decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności stanowi odrębne postępowanie przekonuje też wprost treść art. 165 § 5 pkt 3 ord. pod. Powołana regulacja przewiduje, że przepisów § 2 i § 4 nie stosuje się do postępowania w sprawie nadania decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności. Wynika zatem z powyższego, że w postępowaniu w sprawie nadania decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności nie wydaje się postanowienia o wszczęciu tego postępowania. W konsekwencji treści omawianego unormowania jednoznacznie należy stwierdzić, że nadanie rygoru natychmiastowej wykonalności odbywa się w odrębnym postępowaniu.

W orzecznictwie dotyczącym interpretacji art. 165 § 5 pkt 3 ord. pod. zarysował się jednolity pogląd, że powołana norma wskazuje na odrębność i samoistność omawianego postępowania, skoro znosi ona obowiązek wydania w tym przedmiocie postanowienia o wszczęciu tego postępowania. Gdyby postępowanie o nadanie rygoru natychmiastowej wykonalności toczyło się w ramach postępowania „głównego”, zamieszczanie tej normy byłoby zbędne (por. wyrok WSA w Opolu z 4 listopada 2010 r., sygn. akt I SA/Op 323/10, LEX nr 657971; wyrok WSA w Gdańsku z 19 października 2011 r., sygn. akt I SA/Gd 774/11, niepubl.; wyrok WSA w Opolu z 15 października 2010 r., sygn. akt I SA/Op 320/10, niepubl.; wyrok WSA w Łodzi z 13 marca 2012 r., sygn. akt I SA/Łd 128/12, niepubl.).

Także w piśmiennictwie prezentowane jest stanowisko o odrębności postępowania w sprawie nadania rygoru natychmiastowej wykonalności wywodzone z interpretacji art. 165 § 5 ord. pod. Wskazuje się w tym zakresie na wymienione w powołanym przepisie wyjątki od zasady wszczynania z urzędu postępowania w formie postanowienia. Przytacza się min. przypadek nadania decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności i wyraża pogląd o odrębności postępowania o nadanie rygoru od postępowania odwoławczego, uzasadniając to specyfiką tej instytucji i względami szybkości postępowania (por. P. Pietrasz, w: R. Dowgier, L. Etel, C. Kosikowski, P. Pietrasz, S. Presnarowicz, Ordynacja podatkowa. Komentarz. LEX 2009, komentarz do art. 165).

Jeśli nadanie rygoru natychmiastowej wykonalności realizowane jest w odrębnym postępowaniu, to należy je prowadzić z uwzględnieniem wszystkich reguł dotyczących samodzielnego postępowania.

Należy zatem uwzględnić w tym postępowaniu art. 137 § 3 ord. pod., z którego jednoznacznie wynika, że pełnomocnik dołącza do akt oryginał lub urzędowo poświadczony odpis pełnomocnictwa. Złożenie pełnomocnictw uwidacznia wolę pełnomocnika do reprezentowania mocodawcy w tym konkretnym postępowaniu. Dołączenie pełnomocnictwa do akt innego postępowania może być skuteczne na gruncie tamtego postępowania. Jeśli zatem pełnomocnictwo zostanie złożone do akt postępowania kontrolnego, zabezpieczającego, czy do postępowania podatkowego, to odnosi skutek tylko w tym konkretnym postępowaniu, nawet w sytuacji, gdy obejmuje swą treścią inne postępowania (inne podatki, czy inny etap tego samego postępowania).

Godziło się w tym miejscu odnotować stanowisko NSA prezentowane w przedmiocie interpretacji art. 137 § 3 ord. pod. Szerokie określenie zakresu pełnomocnictwa obejmującego możliwe postępowania w zakresie wymiaru podatków, czynności kontroli skarbowej, egzekucji administracyjnej oraz postępowania sądowego nie zmienia oceny, iż jest ono skuteczne wyłącznie dla sprawy, do której akt zostało złożone. W każdym innym postępowaniu zgodnie z regułami w nim obowiązującymi strona powinna wskazać pełnomocnika, jeżeli chce działać za jego pośrednictwem. Ustanowienie pełnomocnika w postępowaniu podatkowym (art. 136 i art. 137 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.) nie rozciąga się na wszystkie kolejne postępowania i czynności, w których strona bierze udział (por. wyrok NSA z 23 grudnia 2008 r., sygn. akt II FSK 1344/07, LEX nr 525846). Organ nie jest uprawniony, ani zobowiązany do poszukiwania, czy innym organom, bądź w innym postępowaniu, takie pełnomocnictwo zostało udzielone. Przez akta, o których mowa w art. 137 § 3 o.p., należy

rozumieć akta konkretnego postępowania podatkowego, albo kontroli podatkowej (por. wyrok NSA z 18 listopada 2009 r., sygn. akt I FSK 1843/07, LEX nr 588747). Na podstawie art. 137 § 3 o.p., załączenie udzielonego na piśmie pełnomocnictwa ogólnego do akt kontroli podatkowej nie stanowi zgłoszenia się pełnomocnika do udziału w postępowaniu podatkowym, jeżeli zostanie ono następnie wszczęte w stosunku do kontrolowanego uprzednio podatnika. Przez akta, o których mowa w art. 137 § 3 o.p. nie można rozumieć dowolnego zbioru dokumentów dotyczących podatnika, czy też ewidencji prowadzonej na podstawie ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników. Art. 137 § 3 o.p. stanowi o aktach konkretnego postępowania: postępowania podatkowego albo kontroli podatkowej (por. wyrok z 8 lipca 2009 r., sygn. akt II FSK 690/08, LEX nr 513210). Udział pełnomocnika w postępowaniu powinien być przez niego zgłoszony, a udzielenie pełnomocnictwa "uzewnętrznione" złożeniem dokumentu pełnomocnictwa do akt określonego rodzaju postępowania, przy czym złożenie pełnomocnictwa do danego postępowania (na przykład do akt postępowania kontrolnego) nie oznacza samo przez się dołączenia go do akt innego postępowania (na przykład postępowania podatkowego, które z postępowaniem kontrolnym nie jest prawnie tożsame). W szczególności, złożenie pełnomocnictwa ogólnego do akt postępowania kontrolnego nie może stanowić wystarczającej podstawy do niewątpliwej oceny, że czynnością tą wyrażona została wola uczestniczenia również w postępowaniu podatkowym, które wszak w czasie postępowania kontrolnego jeszcze się nie toczy (por. wyrok NSA z 7 października 2011 r., sygn. akt II FSK 2081/10, LEX nr 965838).

Nie budziło wątpliwości Sądu, że pełnomocnictwo udzielone w zakresie postępowania dotyczącego określenia wysokości konkretnego podatku obejmuje swą treścią także uprawnienie do reprezentowania strony w postępowaniu o nadanie rygoru natychmiastowej wykonalności. Konstatacja ta jest wynikiem odesłania zamieszczonego w art. 137 § 4 ord. pod. do przepisów prawa cywilnego, w tym do art. 91 pkt 1 Kodeksu postępowania cywilnego. Warto było w tym względzie przywołać orzeczenie WSA w Lublinie, w którym Sąd ten stwierdził, że mocą art. 91 pkt 1 k.p.c. w związku z art. 137 § 4 o.p., pełnomocnictwo do postępowania w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych obejmuje swym zakresem umocowanie do reprezentowania mocodawcy w postępowaniu w sprawie nadania rygoru natychmiastowej wykonalności nieostatecznej decyzji określającej mocodawcy zobowiązanie w podatku dochodowym od osób fizycznych. Czynności procesowe podejmowane w postępowaniu w przedmiocie nadania rygoru natychmiastowej wykonalności nieostatecznej decyzji określającej

zobowiązanie w podatku dochodowym od osób fizycznych, to czynności procesowe łączące się ze sprawą określenia tego zobowiązania w rozumieniu art. 91 pkt 1 k.p.c. w związku z art. 137 § 4 o.p. Przepis art. 91 pkt 1 k.p.c. mówi o wszystkich czynnościach procesowych łączących się ze sprawą, nie tylko o czynnościach procesowych podejmowanych w tym samym postępowaniu (por. wyrok WSA w Lublinie z 28 maja 2010 r., sygn. akt I SA/Lu185/10, LEX nr 673350).

**Wskazać wobec powyższego należało, że na akta postępowania w sprawie o nadanie rygoru natychmiastowej wykonalności decyzji składają się dokumenty, które odbiegają swym zakresem przedmiotowym od akt postępowania dotyczącego określenia wysokości zobowiązania podatkowego, obejmują one zasadniczo sytuację majątkową podatnika, jego działania zmierzające do zbywania majątku, informacje dotyczące prowadzonych wobec zobowiązanego postępowań egzekucyjnych. Mogą jednak zawierać jedynie dokumenty związane z rychłym upływem przedawnienia (art. 239b § 1 pkt 4 ord. pod.). Zawartość akt postępowania odnoszącego się do nadania rygoru natychmiastowej wykonalności decyzji nieostatecznej determinowana jest okolicznościami faktycznymi sytuacji podatnika oraz przesłankami wynikającymi z art. 239b § 1 pkt 1-4 i § 2 ord. pod.**

Orzeczenie jest prawomocne.

## 2. 2. Umorzenie postępowania administracyjnego w sprawie zapomogi

Uznając wadliwość decyzji organów obu instancji w sprawie sygn. akt II SA/Bd 1075/13 Sąd zauważył, że w sprawach w przedmiocie przyznania zapomóg żołnierzom zawodowym na podstawie art. 84 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia z dnia 11 września 2003 r. o służbie wojskowej żołnierzy zawodowych (Dz. U. z 2010 r., Nr 90, poz. 593 ze zm.) właściwą formą rozstrzygnięcia jest decyzja stosownie do § 7 w związku z § 3 ust. 3 rozporządzenia Ministra Obrony Narodowej z dnia 23 grudnia 2010 r. w sprawie warunków i trybu przyznawania nagród uznaniowych i zapomóg żołnierzom zawodowym (Dz. U. z 2011 r., Nr 9, poz. 46).

**Odpowiednie zastosowanie przepisu § 3 rozporządzenia oznacza, że pełne zastosowanie znajduje jego ustęp 3 z tą modyfikacją, że podstawę do wypłaty zapomóg żołnierzom zawodowym stanowi decyzja lub rozkaz organu, który przyznał zapomogę.**

Przedmiotem oceny Sądu była decyzja Szefa Inspektoratu Wsparcia Sił Zbrojnych wydana w trybie art. 138 § 1 pkt 2 k.p.a. o uchyleniu w całości decyzji dowódcy jednostki wojskowej i umorzeniu postępowania pierwszej instancji.

W uzasadnieniu zaskarżonej decyzji organ odwoławczy w motywach rozstrzygnięcia wskazał, że uzasadnione było wycofanie z obrotu prawnego decyzji wydanej w I instancji, ponieważ organ wojskowy przyznając lub też odmawiając przyznania zapomogi powinien tego dokonać w formie aktu wewnętrznego, a nie decyzji administracyjnej, od której przysługiwałoby odwołanie oraz skarga do sądu administracyjnego. Do powyższych wniosków organ odwoławczy doszedł na podstawie z art. 84 ustawy z dnia z dnia 11 września 2003 r. o służbie wojskowej żołnierzy zawodowych (Dz. U. z 2010 r., Nr 90, poz. 593 ze zm.) oraz przepisów rozporządzenia Ministra Obrony Narodowej z dnia 23 grudnia 2010 r. w sprawie warunków i trybu przyznawania nagród uznaniowych i zapomóg żołnierzom zawodowym (Dz. U. z 2011 r., Nr 9, poz.46).

Z powyższym stanowiskiem organu nie można było się zgodzić. Podstawę materialnoprawną do przyznania zapomogi żołnierzowi stanowi art. 84 ust. 1 pkt 2 ustawy o służbie wojskowej żołnierzy zawodowych), zgodnie z którym żołnierzom zawodowym mogą być przyznawane zapomogi - w przypadku zdarzeń losowych, klęsk żywiołowych, długotrwałej choroby lub śmierci członka rodziny oraz z innych przyczyn powodujących istotne pogorszenie warunków materialnych. Na podstawie delegacji ustawowej zawartej w art. 84 ust. 3 ww. ustawy Minister Obrony Narodowej określił, w drodze ww. rozporządzenia, szczegółowe warunki przyznawania żołnierzom zawodowym nagród i zapomóg.

Stosownie do § 6 ust. 1 powołanego rozporządzenia, warunkiem przyznania żołnierzowi zawodowemu zapomogi jest konieczność poniesienia wydatków pieniężnych spowodowanych zdarzeniem określonym w art. 84 ust. 1 pkt 2 ustawy. Przy przyznawaniu zapomogi uwzględnia się okoliczności mające wpływ na sytuację materialną żołnierza zawodowego i jego rodziny. W § 7 pkt 1 powołanego aktu wykonawczego zawarto odesłanie do jego § 3 stanowiąc, że do przyznawania zapomóg żołnierzom zawodowym stosuje się odpowiednio przepisy § 3 i 4, z tym że zapomoga może być przyznana również na uzasadniony wniosek zainteresowanego żołnierza zawodowego albo organu przedstawicielskiego, o którym mowa w art. 108 ust. 3 ustawy.

Z treści § 3 ust. 3 rozporządzenia wynika, że podstawę do wypłaty nagrody uznaniowej stanowi decyzja lub rozkaz organu, który przyznał nagrodę. Przepis ten ma odpowiednie zastosowanie do na mocy powołanego § 7 do przyznawania zapomóg żołnierzom zawodowym.

**W sprawach w przedmiocie przyznania zapomóg żołnierzom zawodowym na podstawie art. 84 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia z dnia 11 września 2003 r. o służbie**

**wojskowej żołnierzy zawodowych (Dz. U. z 2010 r., Nr 90, poz. 593 ze zm.) właściwą formą rozstrzygnięcia jest decyzja stosownie do § 7 w związku z § 3 ust. 3 rozporządzenia Ministra Obrony Narodowej z dnia 23 grudnia 2010 r. w sprawie warunków i trybu przyznawania nagród uznaniowych i zapomóg żołnierzom zawodowym (Dz. U. z 2011 r., Nr 9, poz. 46).**

**Odpowiednie zastosowanie przepisu § 3 rozporządzenia oznacza, że pełne zastosowanie znajduje jego ustęp 3 z tą modyfikacją, że podstawę do wypłaty zapomóg żołnierzom zawodowym stanowi decyzja lub rozkaz organu, który przyznał zapomogę.**

Przekładając powyższe rozważania na grunt rozpoznawanej sprawy należało stwierdzić, że zaskarżona decyzja została wydana z naruszeniem prawa materialnego, które miało wpływ na wynik sprawy, tj. art. 84 ust. 1 pkt 2 o służbie wojskowej żołnierzy zawodowych oraz § 7 w związku z § 3 ust. 3 rozporządzenia w sprawie warunków i trybu przyznawania nagród uznaniowych i zapomóg żołnierzom zawodowym.

Przepisy prawa wskazują decyzję jako formę rozstrzygnięcia w przedmiocie przyznania zapomóg żołnierzom zawodowym.

Zgodnie z art. 8 ust. 1 ustawy o służbie wojskowej żołnierzy zawodowych od decyzji wydanych przez właściwe organy w sprawach określonych w ustawie żołnierz zawodowy może wnieść odwołanie do organu wyższego stopnia, na zasadach określonych w ustawie z dnia 14 czerwca 1960 r. - Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2000 r., Nr 98, poz. 1071 ze zm.), i z zastrzeżeniem ust. 2, skargę do właściwego sądu administracyjnego, na zasadach określonych w ustawie z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. Nr 153, poz. 1270 ze zm.). Z ust. 2 powyższego przepisu wynika, że skarga do właściwego sądu administracyjnego nie może być wniesiona na decyzje w sprawach:

- 1) wyznaczenia, przeniesienia i zwolnienia ze stanowiska służbowego oraz przeniesienia do rezerwy kadrowej lub do dyspozycji;
- 2) mianowania na stopień wojskowy;
- 3) przeniesienia do innego korpusu osobowego lub do innej grupy osobowej;
- 4) skierowania do wykonywania zadań służbowych poza jednostką wojskową.

Wobec powyższego od decyzji wydanej przedmiocie przyznania zapomogi żołnierz zawodowy może wnieść odwołanie do organu wyższego stopnia, na zasadach określonych w ustawie Kodeks postępowania administracyjnego, a następnie skargę do właściwego sądu administracyjnego, na zasadach określonych w ustawie Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi.

W tym stanie rzeczy decyzja wydana przez organ II instancji na podstawie art. 138 § 1 pkt 2 k.p.a., uchylająca decyzję organu I instancji i umarzająca postępowanie przed organem I instancji była wadliwa.

Orzeczenie jest prawomocne.

### 3. Sprawy ogólnoadministracyjne

#### 3. 1. Zwolnienie ze służby

W sprawie II SA/Bd 131/12 Sąd oddalając skargę wniesioną na decyzję dyrektora okręgowego służby więziennej w przedmiocie zwolnienia ze służby, jednocześnie przedstawił swoje stanowisko zgodnie z którym, **pomimo zawieszenia skarżącego w czynnościach pod rządami poprzedniej ustawy, gdy upłynął 12 miesięczny okres zawieszenia już w trakcie obowiązywania nowej ustawy (liczony od dnia wejścia w życie nowej ustawy) istniały podstawy do zwolnienia funkcjonariusza ze służby na podstawie art. 96 ust. 2 pkt 7 nowej ustawy. Nie miało przy tym znaczenia, że na podstawie nowych przepisów inaczej uregulowano zasady i czasokres zawieszenia funkcjonariuszy w czynnościach, skoro stan faktyczny rozpoznawanej sprawy wypełniał przesłankę zwolnienia ze służby określoną w art. 96 ust. 2 pkt 7 ustawy.**

Sąd wskazał, iż Skarżący był zawieszony w czynnościach służbowych na podstawie art. 37 ust. 1 poprzednio obowiązującej ustawy z dnia 26 kwietnia 1996 r. o Służbie Więziennej (Dz. U. z 2002 r., Nr 207, poz. 1761 ze zm.), zgodnie z którym funkcjonariusza zawiesza się w czynnościach służbowych w razie tymczasowego aresztowania lub wszczęcia przeciwko niemu postępowania karnego w sprawie o przestępstwo umyślne ścigane z urzędu. Zawieszenie może nastąpić na czas nie dłuższy niż 3 miesiące. W szczególnie uzasadnionych przypadkach okres zawieszenia w czynnościach służbowych można przedłużyć do czasu prawomocnego zakończenia postępowania karnego i tak też zakreślono okres zawieszenia w odniesieniu do skarżącego. W trakcie zawieszenia w czynnościach służbowych, weszła w życie (13 sierpnia 2010 r.) ustawa z dnia 9 kwietnia 2010 r. o Służbie Więziennej (Dz. U. Nr 79, poz. 523).

Pozostawała zatem ocena czy fakt zawieszania w czynnościach służbowych na podstawie poprzednio obowiązujących przepisów uzasadniał zwolnienie ze służby na podstawie art. 96 ust. 2 pkt 7 ustawy z 2010 r. o Służbie Więziennej, obowiązującej od 13 sierpnia 2010 r.



Warunkiem zwolnienia na zastosowanej podstawie prawnej był upływ 12-miesięcznego okresu zawieszenia w czynnościach służbowych. Od momentu zawieszenia skarżącego w czynnościach upłynęło przeszło dwanaście miesięcy, a więc formalnie spełniona została przesłanka stanowiąca podstawę do zwolnienia skarżącego ze służby.

Rozpoznając sprawę organy odwołały się do art. 268 ustawy, który przewiduje, że sprawy ze stosunku służbowego określone w art. 217 ust. 2 (w tym zawieszenie w czynnościach służbowych), prowadzone na podstawie poprzedniej ustawy, wszczęte i niezakończone przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy są prowadzone na podstawie ustawy z 2010 r.

Z uwagi na to, że w stanie prawnym obowiązującym w dacie wydania decyzji o zawieszeniu skarżącego w czynnościach służbowych do czasu wejścia w życie nowej ustawy o Służbie Więziennej, przepisy ustawy z 1996 r. nie przewidywały możliwości zwolnienia ze służby w oparciu o przesłankę upływu okresu 12 miesięcy zawieszenia (w przypadku zawieszenia funkcjonariusza z powodu postawienia mu zarzutów w sprawie o przestępstwo ścigane z urzędu dopuszczalne było zwolnienie ze służby jedynie w przypadku skazania prawomocnym wyrokiem sądu na karę pozbawienia wolności, jeżeli wykonanie tej kary nie zostało warunkowo zawieszona, lub za przestępstwo umyślne, ścigane z urzędu - art. 39 ust. 2 pkt 4 ustawy z 1996 r. o Służbie Więziennej) organy podjęły decyzję o zwolnieniu stosując przepisy nowej ustawy o Służbie Więziennej, przy czym uwzględniły okres zawieszenia skarżącego w czynnościach służbowych choć rozpoczął się on przed wejściem w życie tej ustawy w taki sposób, że podjęto decyzję o zwolnieniu po upływie 12 miesięcy liczonych już od wejścia w życie nowych przepisów.

Materialnoprawną podstawę zaskarżonej i poprzedzającej ją decyzji stanowiły przepisy art. 96 ust. 2 pkt 7, art. 217 ust. 2, art. 218 ust. 1 pkt 1 oraz art. 268 ust. 1 nowej ustawy o Służbie Więziennej. Organy uznały, że zastosowanie znalazł przepis art. 96 ust. 2 pkt 7 ustawy z 2010 r. o Służbie Więziennej, w myśl którego funkcjonariusza można zwolnić ze służby w przypadku upływu 12-miesięcznego okresu zawieszenia w czynnościach służbowych, pomimo że zawieszenie nastąpiło pod rządami poprzednich przepisów. Zdaniem organów umożliwiał to przepis przejściowy - art. 268 ust. 1 powołanej ustawy, zgodnie z którym sprawy ze stosunku służbowego określone w art. 217 ust. 2, a więc m.in. sprawy zawieszania funkcjonariusza w czynnościach służbowych, prowadzone na podstawie ustawy z 1996 r., wszczęte i niezakończone przed dniem wejścia w życie ustawy z 2010 r. są prowadzone na podstawie nowej ustawy.

Z formalnego punktu widzenia sprawa zawieszenia funkcjonariusza w czynnościach służbowych została już zakończona, natomiast pozostały skutki orzeczenia w tym przedmiocie. Funkcjonariusz zaprzestał wykonywania czynności służbowych, a więc zmienił się jego status, który wypełnia literalnie przesłankę do zwolnienia ze służby określoną w art. 96 ust. 2 pkt 7 nowej ustawy.

W przepisach przejściowych nowej ustawy o Służbie Więziennej nie uregulowano jednak jednoznacznie sytuacji funkcjonariusza zawieszono już w czynnościach służbowych. Z przepisu art. 96 ust. 2 pkt 7 nie wynika, czy obejmuje on również sytuację funkcjonariuszy zawieszonych w czynnościach służbowych na gruncie uprzednio obowiązujących przepisów. Literalna wykładania cytowanych przepisów może jednak prowadzić do naruszenia ogólnych norm jak gwarantowanej konstytucyjnie zasady równości czy zwykłego naruszenia zasady zaufania obywatela do państwa. Wobec powyższego konieczne jest takie stanowienie i stosowanie prawa, by nie stawało się ono pułapką dla obywatela i aby mógł on układać swoje sprawy w zaufaniu, iż nie naraża się na prawne skutki, których nie mógł przewidzieć oraz by był w przekonaniu, iż jego działania podejmowane zgodnie z obowiązującym prawem będą także w przyszłości uznawane przez porządek prawny (wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 7 lutego 2001 r. sygn. K 27/00).

W orzeczeniu WSA w Poznaniu o sygn. II SA/Po 34/11 zwrócono uwagę na specyfikę statusu pracowniczego kategorii umundurowanych funkcjonariuszy służb publicznych, wskazując, że była ona już kilkakrotnie przedmiotem rozważań Trybunału Konstytucyjnego (np. w uzasadnieniach wyroków z 23 września 1997 r., K 25/96, OTK 3-4/97/36, z 27 stycznia 2003 r., SK 27/02, OTK-A 1/03/2). Kandydat do publicznej służby mundurowej od momentu powołania poddać się musi regułom pełnienia służby, nacechowanej istnieniem specjalnych uprawnień, ale też szczególnych obowiązków. Wśród szczegółowych warunków uzasadniających korzystniejsze zasady nabywania przez funkcjonariuszy służb mundurowych uprawnień emerytalno-rentowych oraz ustalania ich rozmiaru wymienić można m.in. pełną dyspozycyjność i zależność od władzy służbowej, wykonywanie zadań w nielimitowanym czasie pracy i trudnych warunkach, związanych nierzadko z bezpośrednim narażeniem życia i zdrowia, wysoką sprawność fizyczną i psychiczną wymaganą w całym okresie jej pełnienia, niewielkie możliwości wykonywania dodatkowej pracy i posiadania innych źródeł utrzymania, ograniczone prawo udziału w życiu politycznym i zrzeszania się. Wszystkie te cechy z uwagi na charakter służby stanowią o istotnym podobieństwie służb mundurowych i przyjętych w każdej z nich rozwiązań prawnych w zakresie stosunków służbowych.

Rozwiązania prawne zawarte w art. 96 ust. 2 ust. 7 ustawy z 2010 r. o Służbie Więziennej w swej normatywnej treści odpowiadają rozwiązaniom przyjętym w art. 45 ust. 2 pkt 11 ustawy z dnia 12 października 1990 r. o Straży Granicznej (Dz. U. z 2005 r., Nr 234, poz. 1997 ze zm.), w brzmieniu obowiązującym od 11 czerwca 2007 r., jak również w art. 41 ust. 2 pkt 9 ustawy z dnia 6 kwietnia 1990 r. o Policji (Dz. U. z 2007 r., Nr 43, poz. 277 ze zm.), w brzmieniu obowiązującym od 20 września 2006 r. W obu ustawach przyjęto bowiem, że funkcjonariusza (policjanta) można zwolnić ze służby w przypadku upływu 12 miesięcy zawieszenia w czynnościach służbowych, jeżeli nie ustały przyczyny będące podstawą zawieszenia. W nowelach obu ustaw wprowadzono przepisy przejściowe (art. 10 ustawy z dnia 13 kwietnia 2007 r. o zmianie ustawy o Straży Granicznej oraz niektórych innych ustaw - Dz. U. Nr 82, poz. 558 oraz art. 6 ustawy z dnia 21 lipca 2006 r. o zmianie ustawy o Policji oraz niektórych innych ustaw – Dz. U. Nr 158, poz. 1122), zgodnie z którymi funkcjonariuszowi Straży Granicznej (odpowiednio policjantowi) pozostającemu w dniu wejścia w życie ustawy w okresie zawieszenia w czynnościach służbowych, okres tego zawieszenia w zakresie skutków prawnych, o których mowa odpowiednio w art. 45 ust. 2 pkt 11 ustawy o Straży Granicznej i art. 41 ust. 2 pkt 9 ustawy o Policji, liczy się od dnia wejścia w życie ustawy. Oznacza to, że rozważając, czy istnieją przesłanki do zwolnienia funkcjonariusza powołanych służb z uwagi na upływ 12-miesięcznego okresu zawieszenia i nie ustanie przyczyn będących podstawą zawieszenia należy okres ten liczyć od dnia wejścia w życie wskazanych noweli ustaw (por. wyrok NSA z dnia 22 października 2009 r., I OSK 245/09, dostępny na stronie internetowej: <http://orzeczenia.nsa.gov.pl>). Mając zatem na względzie podobieństwo konstrukcji rozwiązań prawnych przyjętych w ustawie z 2010 r. o Służbie Więziennej z regulacjami ustawy o Straży Granicznej i ustawy o Policji, Sąd wyraził pogląd, który Sąd w niniejszej sprawie również podziela, że w zakresie zwolnienia funkcjonariusza po upływie 12-miesięcznego okresu zawieszenia, a także uwzględnwszy pokrewny charakter omawianych służb mundurowych, fakultatywne zwolnienie jest możliwe dopiero po upływie 12 miesięcy od dnia wejścia w życie ustawy z 9 kwietnia 2010 r. o Służbie Więziennej, a więc po 13 sierpnia 2011 r. Tak też w rozpoznawanej sprawie uznały organy orzekające.

Reasumując, w ocenie Sądu, pomimo zawieszenia skarżącego w czynnościach pod rządami poprzedniej ustawy, gdy upłynął 12 miesięczny okres zawieszenia już w trakcie obowiązywania nowej ustawy (liczony od dnia wejścia w życie nowej ustawy) istniały podstawy do zwolnienia funkcjonariusza ze służby na podstawie art. 96 ust. 2 pkt 7 nowej ustawy. Nie miało przy tym znaczenia, że na podstawie nowych przepisów inaczej

uregulowano zasady i czasokres zawieszenia funkcjonariuszy w czynnościach, skoro stan faktyczny rozpoznawanej sprawy wypełniał przesłankę zwolnienia ze służby określoną w art. 96 ust. 2 pkt 7 ustawy. W konsekwencji organy obydwu instancji nie dopuściły się naruszenia prawa.

Orzeczenie jest prawomocne.

### 3. 2. Zwrot wywłaszczonej nieruchomości

W sprawie II SA/Bd 485/13 Sąd stwierdził, że skarga zasługuje na uwzględnienie podkreślając, iż **organ prowadzący postępowanie nie może uchylić się od badania przesłanki zwrotu nieruchomości z art. 136 ust. 3 ustawy o gospodarce nieruchomościami tylko z tego powodu, że nieruchomość objęta wnioskiem o zwrot pozostaje we władaniu osób trzecich na skutek czynności prawnej dokonanej przez Skarb Państwa lub jednostkę samorządu terytorialnego, a zwłaszcza dokonanej z naruszeniem obowiązku, o którym mowa w art. 136 ust. 2 ww. ustawy. Zbycie przez te podmioty wywłaszczonej wcześniej nieruchomości z naruszeniem wymogów wynikających z art. 136 ust. 1 i 2 ww. ustawy nie może bowiem wywoływać wyłącznie negatywnych skutków dla byłego właściciela lub jego następcy prawnego. Dlatego też na organie spoczywa obowiązek doprowadzenia do stanu, w którym Skarb Państwa lub jednostka samorządu terytorialnego ponownie będą we władaniu i staną się właścicielami nieruchomości podlegającej zwrotowi.**

Wniosek strony o zwrot nieruchomości należało rozpatrzeć w świetle regulacji prawnych zawartych w dziale III rozdziale 6 ustawy o gospodarce nieruchomościami (t.j. Dz. U. z 2010 r. Nr 102, poz. 651 ze zm., dalej powoływanej też jako ustawa o gospodarce nieruchomościami). W rozdziale tym ustawodawca unormował zasady zwrotu nieruchomości uprzednio wywłaszczonych, stanowiąc w art. 136 m. in, że nieruchomość wywłaszczona nie może być użyta na cel inny niż określony w decyzji o wywłaszczeniu, z uwzględnieniem art. 137, chyba że poprzedni właściciel lub jego spadkobierca nie złożą wniosku o zwrot tej nieruchomości (ust. 1). W razie powzięcia zamiaru użycia wywłaszczonej nieruchomości lub jej części na inny cel niż określony w decyzji o wywłaszczeniu, właściwy organ zawiadamia poprzedniego właściciela lub jego spadkobiercę o tym zamiarze, informując jednocześnie o możliwości zwrotu wywłaszczonej nieruchomości (ust. 2). Poprzedni właściciel nieruchomości lub jego spadkobierca mogą żądać zwrotu wywłaszczonej nieruchomości lub jej części, jeżeli, stosownie do przepisu art. 137, stała się ona zbędna na cel określony w decyzji o wywłaszczeniu (ust. 3). W przypadku niezłożenia

wniosku z zwrot wywłaszczonej nieruchomości lub jej części w terminie 3 miesięcy od dnia otrzymania zawiadomienia o możliwości zwrotu, uprawnienie do zwrotu nieruchomości lub jej części wygasa (ust. 5). Przepis art. 137 ust. 1 wyjaśnia zaś, że za zbędną na cel określony w decyzji o wywłaszczeniu uznaje się nieruchomości, jeżeli pomimo upływu 7 lat od dnia, w którym decyzja o wywłaszczeniu stała się ostateczna, nie rozpoczęto prac związanych z realizacją tego celu (pkt 1) albo pomimo upływu 10 lat od dnia, w którym decyzja o wywłaszczeniu stała się ostateczna, cel ten nie został zrealizowany (pkt 2).

Na tle przytoczonych regulacji należało wyjaśnić, iż wywłaszczenie jest szczególną formą ingerencji Państwa w sferę własności prywatnej polegającą na przymusowym odjęciu właścicielowi (użytkownikowi wieczystemu, mającemu inne prawo rzeczowe do nieruchomości) prawa własności (prawa użytkowania wieczystego i innego prawa rzeczowego) nieruchomości na rzecz Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, z uwagi na jej niezbędność dla celów publicznych, których nie można inaczej zrealizować (art. 112 ust. 3). Niezbędność nieruchomości dla celów publicznych wiąże się z niemożnością wykorzystania wywłaszczonej nieruchomości dla innych celów, niż te wskazane w decyzji o wywłaszczeniu (jeżeli nie zostaną spełnione określone przesłanki). O zakazie tym stanowi kategorycznie przepis art. 136 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami, zakazując użycia takiej nieruchomości na cel inny, niż określony w decyzji o wywłaszczeniu, chyba że poprzedni właściciel lub jego spadkobierca nie złożą wniosku o zwrot tej nieruchomości. Konsekwencją tego zakazu jest obowiązek organu zawiadania poprzedniego właściciela lub jego spadkobiercy o zamiarze użycia wywłaszczonej nieruchomości lub jej części na inny cel niż wskazany w decyzji o wywłaszczeniu, wraz z jednoczesnym poinformowaniem o możliwości zwrotu wywłaszczonej nieruchomości (art. 136 ust. 2). Instytucja zwrotu nieruchomości jest tym samym ustawową gwarancją, że wywłaszczona nieruchomość zostanie wykorzystana zgodnie z celem wywłaszczenia. Niezłożenie zatem takiego wniosku w terminie określonym w ust. 5 art. 136 ww. ustawy, po uprzednim zawiadomieniu przez organ poprzedniego właściciela lub jego spadkobiercy o zamiarze użycia wywłaszczonej nieruchomości na inny cel niż określony w decyzji o wywłaszczeniu, stanowi warunek konieczny do możliwości odstąpienia przez organ od zakazu określonego w art. 136 ust. 1 ww. ustawy, tj. zakazu wykorzystania wywłaszczonej nieruchomości dla innych celów, niż te wskazane w decyzji o wywłaszczeniu. Zadysponowanie natomiast nieruchomością na inny cel niż określony w decyzji o wywłaszczeniu, bez zawiadomienia o tym zamiarze, a więc bez faktycznej zgody poprzedniego właściciela lub jego spadkobiercy, stanowi naruszenie zakazu wyrażonego w art. 136 ust. 1 z zw. z ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami (wyrok

Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 26 marca 2008 r., sygn. I OSK 491/07, dostępny na stronie <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query>).

Nie dotyczy to jednak sytuacji, gdy cel wywłaszczenia został osiągnięty, zrealizowany. Zgodnie bowiem z art. 136 ust. 3 ww. ustawy, poprzedni właściciele nieruchomości lub ich spadkobiercy mogą żądać zwrotu wywłaszczonej nieruchomości lub jej części w sytuacji, gdy stała się ona zbędna na cel określony w decyzji o wywłaszczeniu. Tyko więc zbędność nieruchomości na cel określony w decyzji o wywłaszczeniu stanowi przesłankę zwrotu wywłaszczonej nieruchomości. Istota zbędności polega zaś na tym, że cel wywłaszczenia nie został zrealizowany. Realizacja zatem celu wywłaszczenia uniemożliwia zwrot nieruchomości, nawet mimo późniejszej zmiany jej przeznaczenia (wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 21 lutego 2008 r., sygn. akt I OSK 180/07 i z dnia 6 maja 2010r., sygn. akt I OSK 941/09; dostępne na stronie <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query>). Zbędności nieruchomości nie można więc wyprowadzać ze zdarzeń przyszłych, które nastąpiły po osiągnięciu celu wywłaszczania. Gdy więc nieruchomość po wywłaszczeniu została zagospodarowana i wykorzystana zgodnie z celem wywłaszczenia określonym w decyzji o wywłaszczeniu, a dopiero później zmieniono jej przeznaczenie, czy w ogóle zaprzestano jej wykorzystywania na cel, na jaki została przejęta, nie ma podstaw do mówienia o jej zbędności na cel wywłaszczenia (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego dnia 27 sierpnia 2009 r., sygn. akt I OSK 1138/08, dostępny na stronie <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query>). Z chwilą zatem zrealizowania celu wywłaszczenia wykonywanie prawa własności takiej nieruchomości nie jest ograniczone żadnymi warunkami, w tym warunkiem określonym w art. 136 ust. 2 ww. ustawy (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego dnia 28 stycznia 2011 r., sygn. akt I OSK 481/10, sygn. akt I OSK 481/10, dostępny na stronie <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query>). W takim jednak przypadku, w sytuacji wywłaszczenia dokonanego przed dniem 5 grudnia 1990 r. i następnie zbywania nieruchomości osobie fizycznej lub prawnej, należy jednak przestrzegać uprawnień poprzednich właścicieli i ich spadkobierców w zakresie pierwszeństwa w nabyciu nieruchomości, przewidzianych w art. 34 ust. 1 pkt 2 ww. ustawy, a które to są niezależne od zbędności nieruchomości na cel określony w decyzji o wywłaszczeniu (Ewa Bończak-Kucharczyk: Komentarz Lex do art. 136 ustawy o gospodarce nieruchomościami).

W orzecznictwie sądowoadministracyjnym, na tle oceny przesłanki zbędności nieruchomości na cel wskazany w decyzji o wywłaszczeniu, pojawiły się dwa odmienne poglądy co do wpływu na tę przesłankę terminów, o których mowa w art. 137 ust 1 ww. ustawy. Według jednego z tych poglądów, badanie upływu terminów z art. 137 ust. 1 ww.

ustawy aktualizuje się jedynie w sytuacji niezrealizowania jeszcze celu wywłaszczenia, jako że terminy te stanowią jedynie dopełnienie przesłanki zbędności, w tym sensie, że jeżeli cel wywłaszczenia został zrealizowany, to zwrot nie jest możliwy bez względu na to, kiedy realizacja ta nastąpiła, w związku z czym terminy z art. 137 ust. 1 ww. ustawy podlegają aktualnemu badaniu przez organy i oznaczają tylko tyle, że zgłoszone przed upływem tych terminów roszczenie o zwrot nieruchomości nie będzie mogło być uwzględnione (patrz wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z dnia 13 września 2011 r., sygn. akt II SA/Kr 1069/11; wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 marca 2013 r., sygn. akt I OSK 2272/12; wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 3 sierpnia 2010 r., sygn. akt II SA/Łd 507/10; - dostępne na stronie <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query>); według natomiast drugiego z tych poglądów zbędność nieruchomości wywłaszczonej, skutkująca jej zwrotem byłemu właścicielowi lub jego spadkobiercom, wiąże się z realizacją celu wywłaszczenia w określonym ustawą terminie, zatem na organach spoczywa obowiązek badanie upływu terminów z art. 137 ust. 1 ww. ustawy, a nieruchomość nie może być uznana za zbędną na cel wywłaszczenia tylko wówczas, kiedy realizacja celu, na który została ona wywłaszczona, została rozpoczęta przed upływem 7 lat do wywłaszczenia nieruchomości i zakończona przed upływem 10 lat od tego dnia (patrz wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 18 lipca 2012 r., sygn. akt I OSK 1038/11 i z dnia 17 maja 2010 r., sygn. akt I OSK 1025/09; - dostępne na stronie <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query>).

Ocena przesłanki zbędności nieruchomości na cel wskazany w decyzji o wywłaszczeniu z punktu widzenia terminów, o których mowa w art. 137 ust 1 ww. ustawy nie miałby jednak znaczenia w przedmiotowej sprawie i pozostałaby bez wpływu na podjęte w sprawie rozstrzygnięcia w sytuacji stwierdzenia, że cel wywłaszczania w przypadku spornej nieruchomości został zrealizowany przed wejściem w życie ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami, tj. przed 1 stycznia 1998 r., albowiem w rozpatrywanej sprawie wywłaszczenia dokonano na podstawie ustawy z dnia 12 marca 1958 r. o zasadach i trybie wywłaszczania nieruchomości (Dz.U. Nr 17, poz. 70). Art. 34 ust. 1 tej ustawy stanowił, że nieruchomość wywłaszczona w trybie tej ustawy podlegała zwrotowi na rzecz wywłaszczonego właściciela, jeżeli właściwy organ ustalił, że nieruchomość nie została użyta i jest zbędna na cele, dla których orzeczono wywłaszczenie. Ustawa ta nie określała zatem jakiegokolwiek terminu na zrealizowanie celu wywłaszczenia. Podobnie, regulowała tę kwestię ustawa z dnia 29 kwietnia 1985 r. o gospodarce gruntami i wywłaszczaniu. Przepis art. 69 ust. 1 tego aktu stanowił,

że nieruchomości wywłaszczona lub jej część podlega zwrotowi na rzecz poprzedniego właściciela lub jego następcy prawnego na jego wniosek, jeżeli stała się zbędna na cel określony w decyzji o wywłaszczeniu. W świetle zatem wskazanych przepisów nie miało żadnego znaczenia, ile lat po wywłaszczeniu nastąpiła realizacja tego celu. Skoro więc dopiero ustawa z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami określiła w art. 137 terminy realizacji celu wywłaszczania, to nie ma podstaw do przyjęcia, że do nieruchomości, na których zrealizowano cel wywłaszczenia przed wejściem jej w życie należy stosować terminy z art. 137 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami. Jeżeli nieruchomość została wykorzystana na cel wywłaszczenia, a cel ten został zrealizowany przed tą datą (datą wejściem w życie ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami), to prawo byłego właściciela (bądź jego spadkobierców) do żądania zwrotu takiej nieruchomości wygasło. Nie można bowiem przyjąć, że po wejściu w życie ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami i określeniu w art. 137 ust. 1 szczegółowych przesłanek zbędności nieruchomości, która nie była zbędna przed 1 stycznia 1998 r., stała się automatycznie taką od momentu wejścia w życie tej ustawy. Niemożliwe zatem jest przyjęcie, że roszczenie byłego właściciela o zwrot odżyło i stało się aktualne (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 28 marca 2013 r., syng. akt I OSK 1858/11, dostępny na stronie <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query>). Ustalenie zatem, że nieruchomość po wywłaszczeniu została zagospodarowana i wykorzystana zgodnie z celem wywłaszczenia określonym w decyzji o wywłaszczeniu, powoduje jak wskazano wyżej, że wykonywanie prawa własności takiej nieruchomości nie jest ograniczone żadnymi warunkami (poza wymogiem przestrzegania zasad realizacji prawa pierwokupu poprzednich właścicieli i ich spadkobierców), a zwłaszcza warunkiem określonym w art. 136 ust. 2 ww. ustawy. Jedyną bowiem przesłanką zwrotu wywłaszczonej nieruchomości jest jej zbędność na cel określony w decyzji o wywłaszczeniu, a więc niezrealizowanie celu wywłaszczenia. Zmiana zatem przeznaczenia nieruchomości po zrealizowaniu celu wywłaszczenia nie ma zatem, wbrew twierdzeniom skarżącego, żadnego znaczenia dla możliwości uwzględnienia roszczenia o zwrot nieruchomości, jako że jest bez znaczenia z punktu widzenia oceny przesłanki zbędności nieruchomości. Zrealizowanie celu wywłaszczenia umożliwia więc realizowanie następnie innych celów na tej nieruchomości (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z dnia 13 września 2011 r., syng. akt II SA/Kr 1069/11, dostępny na stronie <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query>).

W świetle powyższego bez znaczenia dla oceny przesłanki zbędności nieruchomości i w konsekwencji dla skuteczności roszczenia o zwrot nieruchomości, była także okoliczność



władania wywłaszczoną nieruchomością przez Skarb Państwa lub jednostkę samorządu terytorialnego po realizacji celu wywłaszczania, jako że materialnoprawną przesłanką zwrotu wywłaszczonej nieruchomości na rzecz jej byłego właściciela lub następcy prawnego jest jedynie zbędność nieruchomości na cel wywłaszczenia (art. 136 ust. 3 ww. ustawy), a takiego materialnoprawnego wymogu nie stanowi kwestia władania nieruchomością, zarówno w dacie wystąpienia o zwrot nieruchomości, jaki i w dacie orzekania w tym przedmiocie. Przepis art. 229 ustawy o gospodarce nieruchomościami wyklucza zaś roszczenie z art. 136 ust. 3 ww. ustawy jedynie w przypadku, gdy nieruchomość wywłaszczona została przed dniem wejścia w życie ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami sprzedana lub ustanowiono na niej prawo użytkowania wieczystego na rzecz osoby trzeciej i prawo to zostało ujawnione w księdze wieczystej, co bezsprzecznie nie miało miejsca w przypadku spornej nieruchomości, gdyż ta została sprzedana w 2006 r.

Organ prowadzący postępowanie nie może uchylić się od badania przesłanki zwrotu nieruchomości z art. 136 ust. 3 ww. ustawy tylko z tego powodu, że nieruchomość objęta wnioskiem o zwrot pozostaje we władaniu osób trzecich na skutek czynności prawnej dokonanej przez Skarb Państwa lub jednostkę samorządu terytorialnego, a zwłaszcza dokonanej z naruszeniem obowiązku, o którym mowa w art. 136 ust. 2 ww. ustawy. Zbycie przez te podmioty wywłaszczonej wcześniej nieruchomości z naruszeniem wymogów wynikających z art. 136 ust. 1 i 2 ww. ustawy nie może bowiem wywoływać wyłącznie negatywnych skutków dla byłego właściciela lub jego następcy prawnego. Dlatego też na organie spoczywa obowiązek doprowadzenia do stanu, w którym Skarb Państwa lub jednostka samorządu terytorialnego ponownie będą we władaniu i staną się właścicielami nieruchomości podlegającej zwrotowi. Do czasu zakończenia takich działań postępowanie w przedmiocie zwrotu wywłaszczonej nieruchomości powinno zostać zawieszona na podstawie art. 97 § 1 pkt 4 kpa, gdyż organ orzekający o zwrocie nie może samodzielnie oceniać ważności umowy zawartej przez Skarb Państwa lub jednostkę samorządu terytorialnego z naruszeniem art. 136 ust. 1 i 2 ww. ustawy, a kognicja w tym zakresie przysługuje sądom powszechnym. Okoliczność władania nieruchomością ma zatem takie znaczenie, że w przypadku pozytywnych ustaleń w zakresie dotyczącym przesłanki materialnoprawnej z art. 136 ust. 3 ww. ustawy organ nie może wydać decyzji o zwrocie nieruchomości do czasu, kiedy Skarb Państwa lub jednostka samorządu terytorialnego ponownie znajdzie się w jej władaniu. Decyzja taka byłaby bowiem niewykonalna z przyczyn faktycznych już w dniu jej wydania (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 8 maja 2013 r., syng. akt I OSK 2485/11; wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego

w Rzeszowie z dnia 7 grudnia 2010 r., sygn. akt II SA/Rz 562/10 wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 26 marca 2008 r., sygn. akt I OSK 491/07; - dostępne na stronie <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query>).

Podsumowując poczynione uwagi odnośnie regulacji prawnych dotyczących zwrotu wywłaszczonej nieruchomości stwierdzić należało, że obowiązkiem organów orzekających w sprawie co do wniosku skarżącego o zwrot działki, było w pierwszej kolejności precyzyjne ustalenie celu wywłaszczenia tej nieruchomości, a następnie dokonanie ustaleń co do jej zbędności na cel wywłaszczenia, w zakresie i w rozumieniu wskazanym powyżej przez Sąd. Należało zatem stwierdzić, czy nastąpiło wykorzystanie wywłaszczonej nieruchomości na cel określony w akcie o wywłaszczeniu, czy ewentualna realizacja celu wywłaszczenia miała miejsce przed wejściem w życie ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomości, czy też po tym dniu, w tym ostatnim bowiem przypadku obowiązkiem organu byłoby także dokonanie oceny wpływu upływu terminów z art. 137 ust. 1 ww. ustawy na materialnoprawną przesłankę zbędności nieruchomości. Z uwagi na sprzedaż spornej nieruchomości należało także ustalania co do zbędności nieruchomości odnieść do okresu poprzedzającego zbycie nieruchomości. Tylko bowiem zrealizowanie celu wywłaszczenia przed tą czynnością prawną mogłoby stanowić zgodną z prawem podstawę do wykonywania przez Skarb Państwa bez ograniczeń, w tym tych wynikających z art. 136 ust. 2 ww. ustawy, prawa własności wywłaszczonej nieruchomości, poza jedynie wymogiem realizacji uprawnień poprzedniego właściciela lub jego spadkobierców wynikających z prawa pierwokupu. Przeszkody do dokonania wszystkich wymienionych ustaleń nie stanowiła zaś - jak wykazano wyżej - okoliczność nie władania przez Skarb Państw sporną nieruchomością, jako że zbycie wywłaszczonej nieruchomości miało bezsprzecznie miejsce po wejściu w życie ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami. Zatem art. 229 nie wyłączał roszczenia o zwrot nieruchomości, a ewentualne zbycie wywłaszczonej nieruchomości z naruszeniem wymogów wynikających z art. 136 ust. 1 i 2 ww. ustawy miałyby tylko takie znaczenie, że organ nie mógłby wydać decyzji o zwrocie nieruchomości do czasu, kiedy ponownie znalazłby się we władaniu wywłaszczoną, czemu miałyby służyć instytucja zawieszenia prowadzonego postępowania na podstawie art. 97 § 1 pkt 4 kpa. Należy również podkreślić, że wszelkie dokonane w ww. zakresie ustalenia powinny znajdować potwierdzenie w zgromadzonym w sprawie materiale dowodowy, co powinno znaleźć wyraz w uzasadnieniu podjętych rozstrzygnięć w przedmiocie zwrotu wywłaszczonej nieruchomości.

Zdaniem Sądu, w rozpatrywanej sprawie organy nie tylko nie dokonały ustaleń we wskazanym zakresie, ale również i przede wszystkim nie wskazały dowodów, w oparciu o które dokonały ustaleń faktycznych sprawy i nie podały przyczyn, z powodu których odmówiły mocy dowodowej i wiarygodności innym dowodom. I tak organy obu instancji wskazały, że celem wywłaszczenia spornej nieruchomości było zgodnie z decyzją Urzędu Spraw Wewnętrznych Prezydium Wojewódzkiej Rady Narodowej z dnia 1960 r. przeznaczenie jej na cele realizacji narodowych planów gospodarczych i że zgodnie z planem zagospodarowania miasta nieruchomość ta została przekazana sanatorium. Organy jednak, poza powołaniem się na ww. decyzję wywłaszczeniową, nie wskazały żadnych dowodów na poparcie tych twierdzeń, poprzez np. przedłożenie kopii planu zagospodarowania miasta z 1960 r., z którego wynikałoby jednoznacznie wskazane przez organ przeznaczenie wywłaszczonej nieruchomości. Warunkiem prawidłowego rozstrzygnięcia co do zbędności nieruchomości na cel wywłaszczania jest w pierwszej kolejności precyzyjne ustalenie celu wywłaszczenia. Jeżeli cel w decyzji wywłaszczeniowej został określony dość ogólnie, tak jak miało to miejsce w przypadku ww. decyzji wywłaszczeniowej z dnia 1960 r., zawierającej jedynie stwierdzenie o wywłaszczeniu nieruchomości na cele realizacji narodowych planów gospodarczych, to obowiązkiem organów było jasne i precyzyjne ustalenie na podstawie wszelkich środków dowodowych, jakie to narodowe plany gospodarcze miały być realizowane na wywłaszczonej nieruchomości i czy rzeczywiście celem realizacji narodowych planów gospodarczych na spornej nieruchomości, o którym mowa w ww. decyzji wywłaszczeniowej było przekazanie spornej działki pod rozbudowę MON. Dowody zaś na poparcie tych ustaleń powinny zostać wskazane w motywach rozstrzygnięcia. Tego jednak zabrakło w uzasadnieniach decyzji organów obu instancji.

Również ustalenia organów w zakresie realizacji celu wywłaszczenia były nieprawidłowe. Organy bowiem stwierdzając, że na wywłaszczonej nieruchomości został wybudowany obiekt zakładu przyrodoleczniczego oraz zaplecze socjalne w postaci: zbiorników Inhoffa, śmietnika i składowiska opału, nie tylko nie przywołały dowodów, w oparciu o które dokonały takiego ustalenia, ale nawet nie dokonały ustaleń co do okresu, w jakim takie zagospodarowanie działki zostało dokonane. Tymczasem ustalenie terminu realizacji celu wywłaszczenia ma znaczenie nie tylko z punktu widzenia realizacji wymogu prawidłowego przeprowadzenia postępowania wyjaśniającego w sprawie, ale także, jak już Sąd wcześniej zaznaczył, ze względu na ewentualną konieczność ustalenia upływu terminów z art. 137 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami.

Tylko bowiem zrealizowanie celu wywłaszczenia na spornym gruncie przed przeznaczeniem go na inny cel niż wskazany w decyzji wywłaszczeniowej, a więc przed sprzedażą go ww. spółce uprawniało -jak wykazano wyżej -do odstąpienia od zakazu określonego w art. 136 ust. 1 ww. ustawy i tym samym od wymogu zawartego w art. 136 ust. 2 ww. ustawy, tj. do obowiązku zawiadomienia poprzedniego właściciela lub jego spadkobiercy o zamiarze użycia nieruchomości na inny cel niż określony w decyzji o wywłaszczeniu. Zrealizowanie celu wywłaszczenia umożliwia bowiem następne realizowanie na wywłaszczonej nieruchomości innych celów, niemniej jednak ustalenia w kwestii zrealizowania celu wywłaszczenia muszą być jasne, jednoznaczne, niebudzące wątpliwości i poparte wiarygodnym materiałem dowodowym dotyczącym okresu poprzedzającego przeznaczeniem nieruchomości na inny cel niż wskazany w decyzji wywłaszczeniowej.

Orzeczenie jest prawomocne.

### 3. 3. Zatwierdzenie projektu budowlanego i udzielenie pozwolenia na budowę

Dokonując negatywnej oceny postępowania prowadzonego przez organy w sprawie sygn. akt II SA/Bd 406/13 Sąd wskazał, że **ponieważ budowa przyłącza kanalizacyjnego nie wymaga pozwolenia na budowę, a do budowy sieci kanalizacyjnej jest ono konieczne, więc skarżący prawidłowo i zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa określił w swoim wniosku o pozwolenie na budowę zakres całego zamierzenia budowlanego jako odcinek sieci kanalizacyjnej. Nie było uzasadnionych powodów do żądania przez organ, zwłaszcza w trybie art. 35 ust. 3 pr. bud., aby skarżący objął wnioskiem o pozwolenie na budowę także przyłącze kanalizacyjne. Postanowienie organu wydane w trybie art. 35 ust. 3 pr. bud., w którym zawarte zostało wezwanie do skorygowania wniosku o pozwolenie na budowę w zakresie nie określonym w art. 35 ust. 1 pr. bud. nie może stanowić podstawy dokonywania ustaleń co do wykonania bądź niewykonania obowiązków nałożonych tym postanowieniem, a tym samym nie daje też podstaw do wydania decyzji o odmowie zatwierdzenia projektu i udzielenia pozwolenia na budowę w trybie art. 35 ust. 3 pr. bud.**

Na wstępie koniecznym jest wskazanie, że wydanie zaskarżonej decyzji poprzedzone było złożeniem przez skarżącego wniosku o pozwolenie na budowę dla inwestycji polegającej na budowie sieci kanalizacji sanitarnej dla potrzeb budynku mieszkalnego wielorodzinnego. Do wniosku tego dołączono cztery egzemplarze projektu budowlanego wraz z opiniami, uzgodnieniami, pozwoleniami i innymi dokumentami wymaganymi przepisami szczególnymi

oraz stosownymi zaświadczeniami projektantów, oraz oświadczenie o posiadanym prawie do dysponowania nieruchomością na cele budowlane. Wniosek ten organ I instancji uznał za niekompletny i postanowieniem wydanym na podstawie art. 35 ust. 3 w zw. z art. 33 pr. bud. wezwał skarżącego do jego uzupełnienia o uzgodnienie projektu budowlanego z wojewódzkim konserwatorem zabytków. Skarżący w wyznaczonym terminie przedstawił żądane uzgodnienie. Wobec tego organ zawiadomił strony o wszczęciu postępowania administracyjnego w sprawie wydania pozwolenia na budowę. Następnie, uznając ponownie, że wniosek skarżącego jest niekompletny, postanowieniem wezwał go do jego uzupełnienia, w terminie 10 dni licząc od dnia otrzymania postanowienia, o:

„ 1. Skorygowany wniosek o pozwolenie na budowę wraz z oświadczeniem o prawie do dysponowania nieruchomością na cele budowlane dla całego zamierzenia budowlanego tj. na odcinku od studni do przyłącza kanalizacji sanitarnej zatwierdzonego decyzją wojewody  
2. Projekt budowlany wraz z projektem zagospodarowania terenu dla całego zamierzenia inwestycyjnego zgodnie z art. 33 ust. 1 ustawy z dnia 7.07.1994r. – Prawo budowlane (tj. Dz. U. z 2010r., Nr 243, poz. 1623; ze zmianami).”

Jako podstawę prawną wydania tego postanowienia podano, tak jak w poprzednim postanowieniu art. 35 ust. 3 pr. bud. w zw. z art. 33 pr. bud. Wskazać w związku z tym należy, że art. 35 ust. 3 pr. bud. stanowi, że w razie stwierdzenia naruszeń, w zakresie określonym w ust. 1, właściwy organ nakłada postanowieniem obowiązek usunięcia wskazanych nieprawidłowości, określając termin ich usunięcia, a po jego bezskutecznym upływie wydaje decyzję o odmowie zatwierdzenia projektu i udzielenia pozwolenia na budowę. Zgodnie zaś z art. 35 ust. 1 pr. bud. przed wydaniem decyzji o pozwoleniu na budowę lub odrębnej decyzji o zatwierdzeniu projektu budowlanego właściwy organ sprawdza:

- 1) zgodność projektu budowlanego z ustaleniami miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego albo decyzji o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu w przypadku braku miejscowego planu, a także wymaganiami ochrony środowiska, w szczególności określonymi w decyzji o środowiskowych uwarunkowaniach zgody na realizację przedsięwzięcia, o której mowa w art. 71 ust. 1 ustawy z dnia 3 października 2008 r. o udostępnianiu informacji o środowisku i jego ochronie, udziale społeczeństwa w ochronie środowiska oraz o ocenach oddziaływania na środowisko;
- 2) zgodność projektu zagospodarowania działki lub terenu z przepisami, w tym techniczno-budowlanymi;

3) kompletność projektu budowlanego i posiadanie wymaganych opinii, uzgodnień, pozwoleń i sprawdzeń oraz informacji dotyczącej bezpieczeństwa i ochrony zdrowia, o której mowa w art. 20 ust. 1 pkt 1b, zaświadczenia, o którym mowa w art. 12 ust. 7, oraz dokumentów, o których mowa w art. 33 ust. 2 pkt 6;

4) wykonanie - w przypadku obowiązku sprawdzenia projektu, o którym mowa w art. 20 ust. 2, także sprawdzenie projektu - przez osobę posiadającą wymagane uprawnienia budowlane i legitymującą się aktualnym na dzień opracowania projektu - lub jego sprawdzenia - zaświadczeniem, o którym mowa w art. 12 ust. 7.

Z treści powyższych unormowań wynika, że wydanie postanowienia na podstawie art. 35 ust. 3 pr. bud. służy wyłącznie do usunięcia nieprawidłowości wskazanych w art. 35 ust. 1 pr. bud., czyli nieprawidłowości dotyczących dokumentacji budowlanej.

W rozpatrywanej sprawie, uzasadniając wezwanie do uzupełnienia wniosku organ nie wskazał jakie z naruszeń określonych w ust. 1 art. 35 pr. bud. stwierdził rozpoznając wniosek skarżącego. Podał jedynie, że projektowana sieć kanalizacji sanitarnej stanowi tylko część zamierzenia budowlanego, nie mogącego prawidłowo funkcjonować samodzielnie, którego wybudowanie nie pozwoli na przystąpienie do użytkowania, gdyż brak jest podłączenia do źródła wytwarzania ścieków, a ponadto ewentualne niewybudowanie dalszego odcinka sieci może spowodować, że w granicy pasa drogowego zlokalizowane będzie zbędne z punktu widzenia gospodarki drogowej urządzenie techniczne. Przywołał także art. 33 ust. 1 pr. bud., twierdząc że wynika z niego, iż pozwolenie na budowę musi dotyczyć całego zamierzenia budowlanego lub jego części, która może funkcjonować samodzielnie. Powyższe stwierdzenia nie korespondują z treścią art. 35 ust. 1 pr. bud. Analiza treści postanowienia zawierającego wezwanie do uzupełnienia wniosku prowadzi raczej do konkluzji, że organ uznał, iż niemożliwym jest wydanie pozwolenia na budowę wskazanego przez inwestora odcinka sieci kanalizacji sanitarnej, ponieważ nie jest to całe zamierzenie budowlane i dlatego uruchomił procedurę z art. 35 ust. 3 pr. bud. Takie stanowisko organu nie znalazło zdaniem Sądu, uzasadnienia zwłaszcza w przywołanych w postanowieniu przepisach prawa. Nie można było też uznać, jak prawdopodobnie chciałby tego organ, choć na to wprost nie wskazał, że wniosek skarżącego zawiera braki w zakresie zgodności projektu zagospodarowania działki lub terenu z przepisami, w tym techniczno-budowlanymi (pkt 2 ust. 1 art. 35 pr. bud.). Załączony do wniosku projekt zagospodarowania terenu był bowiem zgodny z przepisami. Nie narusza on zwłaszcza art. 33 ust. 1 pr. bud., ponieważ niewątpliwie wniosek skarżącego dotyczy całego zamierzenia budowlanego, którym jest wskazany przez niego odcinek sieci kanalizacji sanitarnej, a projekt zagospodarowania terenu obejmuje cały

ten odcinek sieci. Wskazać w tym miejscu należało, że zgodnie z art. 33 ust. 1 pr. bud. pozwolenie na budowę dotyczy całego zamierzenia budowlanego. W przypadku zamierzenia budowlanego obejmującego więcej niż jeden obiekt, pozwolenie na budowę może, na wniosek inwestora, dotyczyć wybranych obiektów lub zespołu obiektów, mogących samodzielnie funkcjonować zgodnie z przeznaczeniem. Jeżeli pozwolenie na budowę dotyczy wybranych obiektów lub zespołu obiektów, inwestor jest obowiązany przedstawić projekt zagospodarowania działki lub terenu, o którym mowa w art. 34 ust. 3 pkt 1, dla całego zamierzenia budowlanego. Niezgodność projektu zagospodarowania terenu z tym przepisem miałyby zatem miejsce tylko wtedy, gdyby wniosek o pozwolenie na budowę dotyczył wybranych obiektów lub zespołu obiektów, a projekt zagospodarowania terenu zamiast całego zamierzenia budowlanego obejmowałby tylko wybrany obiekt lub zespół obiektów. Z taką sytuacją nie mamy do czynienia w niniejszej sprawie. Skarżący wyjaśnił, że złożony przez niego wniosek dotyczy tylko wskazanego odcinka sieci kanalizacyjnej i że konieczność dobudowania tego odcinka sieci wynika z zaleceń gestora sieci, który aby podłączyć źródło ścieków do sieci kanalizacyjnej musi najpierw dobudować fragment sieci do granicy działki i zrobi to na własny koszt po dostarczeniu pozwolenia na budowę. Wskazać należy, że z postanowienia organu też nie wynika jakoby organ uznał, że skarżący powinien złożyć wniosek o pozwolenie na budowę na więcej niż jeden obiekt. Organ dąży do tego, aby skarżący objął swym wnioskiem jeden obiekt, ale większy. Dla osiągnięcia tego celu nie mógł jednak zastosować trybu z art. 35 ust. 3 pr. bud., ponieważ w art. 35 ust. 1 pr. bud. nie przewidziano tego typu sytuacji. Uznanie, że na podstawie art. 35 ust. 3 pr. bud. organ nie może żądać skorygowania wniosku o pozwolenie na budowę poprzez powiększenie rozmiarów planowanej inwestycji powoduje, poważne konsekwencje w odniesieniu do będącej przedmiotem zaskarżenia decyzji organu II, a także I instancji. Skoro bowiem wezwanie zawarte w postanowieniu nie dotyczyło naruszeń w zakresie określonym w art. 35 ust. 1 pr. bud., to nie zastosowanie się skarżącego do tego wezwania, nie mogło skutkować odmową wydania decyzji o pozwoleniu na budowę w trybie art. 35 ust. 3 pr. bud. Tak jednak się stało.

Organy obu instancji uznały, że zasadnym było wezwanie skarżącego do skorygowania wniosku, w trybie art. 35 ust. 3 pr. bud., w zakresie wielkości zamierzenia budowlanego. Dla poparcia swojego stanowiska organy przywoływały treść art. 33 ust. 1 pr. bud., błędnie twierdząc, że wynikający z niego obowiązek przedstawienia projektu zagospodarowania działki lub terenu dla całego zamierzenia budowlanego, w sytuacji gdy pozwolenie na budowę dotyczy wybranych obiektów lub zespołu obiektów odnosi się

do skarżącego w związku ze złożonym przez niego wnioskiem. Ponownie należy podkreślić, że skarżący wnosił o wydanie pozwolenia na budowę tylko odcinka sieci kanalizacji sanitarnej mającego się mieścić na działkach, jednego obiektu. Zakres tego wniosku jest zgodny z zaleceniami gestora sieci. Potwierdzały to dokumenty będące załącznikami do przedłożonego przez skarżącego wraz z wnioskiem projektu budowlanego, a zwłaszcza klauzula uzgadniająca i uzupełnienie warunków technicznych. Wynika z nich po pierwsze, że odgałęzienie boczne od kanału ogólnospadowego jest odcinkiem sieci kanalizacji sanitarnej DN200, na budowę którego wymagane jest pozwolenie na budowę, a po drugie, że na własny koszt wykonają go „wodociągi”, po przepisaniu pozwolenia na budowę, uzyskanego przez spółkę. Dalszy odcinek, przewodu kanalizacyjnego rozpoczynający się „tuż za granicą działki drogowej” uznany został za przyłącze, które nie wymaga pozwolenia na budowę. Dopiero po wybudowaniu odcinka sieci, jak stwierdza się w piśmie, będzie można przystąpić do budowy przyłącza wodociągowego w kierunku od sieci wodociągowej DN200, które pozostanie w majątku i eksploatacji inwestora, na którego koszt zostanie wybudowane. Wskazać należy, że zgodnie z art. 29 ust. 1 pkt 20 pr. bud. budowa przyłączy kanalizacyjnych nie wymaga pozwolenia na budowę. Zgodnie zaś z art. 2 pkt 5 ustawy z dnia 7.06.2001r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę... (Dz.U. z 2006r., Nr 123, poz. 858), przyłącze kanalizacyjne to odcinek przewodu łączącego wewnętrzną instalację kanalizacyjną w nieruchomości odbiorcy usług z siecią kanalizacyjną, za pierwszą studzienką, licząc od strony budynku, a w przypadku jej braku do granicy nieruchomości gruntowej. Natomiast sieć to przewody wodociągowe lub kanalizacyjne wraz z uzbrojeniem i urządzeniami, którymi dostarczana jest woda lub którymi odprowadzane są ścieki, będące w posiadaniu przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego (art. 2 pkt 7 ww. ustawy). W świetle powyższego nie budziło wątpliwości to, że przyłączem kanalizacyjnym dla budynku zaprojektowanego jest odcinek przewodu za pierwszą studzienką, licząc od strony tego budynku, zaznaczoną na mapie sytuacyjno-wysokościowej załączonej do akt sądowych symbolem „S 12”, który według projektu przebiegał będzie przez. Ponieważ budowa przyłącza kanalizacyjnego nie wymaga pozwolenia na budowę, a do budowy sieci kanalizacyjnej jest ono konieczne, więc skarżący prawidłowo i zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa określił w swoim wniosku o pozwolenie na budowę zakres całego zamierzenia budowlanego jako odcinek sieci kanalizacyjnej. Nie było uzasadnionych powodów do żądania przez organ, zwłaszcza w trybie art. 35 ust. 3 pr. bud., aby skarżący objął wnioskiem o pozwolenie na budowę także przyłącze kanalizacyjne. Postanowienie organu wydane w trybie art. 35 ust. 3 pr. bud., w którym zawarte zostało wezwanie



do skorygowania wniosku o pozwolenie na budowę w zakresie nie określonym w art. 35 ust. 1 pr. bud. nie może stanowić podstawy dokonywania ustaleń co do wykonania bądź niewykonania obowiązków nałożonych tym postanowieniem, a tym samym nie daje też podstaw do wydania decyzji o odmowie zatwierdzenia projektu i udzielenia pozwolenia na budowę w trybie art. 35 ust. 3 pr. bud.

Orzeczenie jest prawomocne.

#### 3. 4. Świadczenie pielęgnacyjne

- Rozpatrując skargę w sprawie sygn. akt II SA/Bd 1018/13 Sąd zauważył, iż **sam fakt pozostawania małżonkiem rolnika w rozumieniu art. 5 ustawy z dnia 20 grudnia 1990 r. o ubezpieczeniu społecznym rolników (tj. Dz. U. z 2008 r., Nr 50, poz. 291) nie przesądzał o tym, że osoba taka nie spełnia przesłanki rezygnacji z zatrudnienia w rozumieniu art. 17 ust. 1 ustawy z dnia 28 listopada 2003 r. o świadczeniach rodzinnych (Dz. U. Nr 139 poz. 992).**

W myśl art. 17 ust. 1 u.ś.r., w brzmieniu mającym zastosowanie w niniejszej sprawie, nadanym ustawą zmieniającą z dnia 7 grudnia 2012 r. (Dz. U. z 2012 r., poz. 1548), świadczenie pielęgnacyjne z tytułu rezygnacji z zatrudnienia lub innej pracy zarobkowej przysługuje: 1) matce albo ojcu, 2) opiekunowi faktycznemu dziecka, 3) osobie będącej rodziną zastępczą spokrewnioną w rozumieniu ustawy z dnia 9 czerwca 2011 r. o wspieraniu rodziny i systemie pieczy zastępczej, 4) innym osobom, na których zgodnie z przepisami ustawy z dnia 25 lutego 1964 r. - Kodeks rodzinny i opiekuńczy ciąży obowiązek alimentacyjny, z wyjątkiem osób o znacznym stopniu niepełnosprawności - jeżeli nie podejmują lub rezygnują z zatrudnienia lub innej pracy zarobkowej w celu sprawowania opieki nad osobą legitymującą się orzeczeniem o znacznym stopniu niepełnosprawności albo orzeczeniem o niepełnosprawności łącznie ze wskazaniami: konieczności stałej lub długotrwałej opieki lub pomocy innej osoby w związku ze znacznie ograniczoną możliwością samodzielnej egzystencji oraz konieczności stałego współudziału na co dzień opiekuna dziecka w procesie jego leczenia, rehabilitacji i edukacji. Przy czym stosownie do treści przepisu art. 3 pkt 22 u.ś.r. pod pojęciem „zatrudnienia lub innej pracy zarobkowej” należy rozumieć 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. Wskazać należy także,

iż zgodnie z art. 17 ust. 1b u. u.ś.r. świadczenie pielęgnacyjne przysługuje m.in., jeżeli niepełnosprawność osoby wymagającej opieki powstała nie później niż do ukończenia 18 roku życia.

Z przedłożonych sądowi akt sprawy wynikało, że córka skarżącej jest osobą niepełnosprawną od urodzenia, w stosunku, do której istnieje konieczność stałej lub długotrwałej opieki lub pomocy innej osoby w związku ze znacznie ograniczoną możliwością samodzielnej egzystencji oraz konieczność stałego współudziału na co dzień opiekuna dziecka w procesie jego leczenia, rehabilitacji i edukacji.

Sąd stwierdził, że skarżąca spełniała wszystkie wymogi niezbędne do uzyskania świadczenia pielęgnacyjnego na córkę, za wyjątkiem spornej w sprawie kwestii nie podejmowania lub rezygnacji z zatrudnienia lub innej pracy zarobkowej.

W pierwszej kolejności należało stwierdzić, że organy nie poczyniły jednoznacznych ustaleń dotyczących tego czy skarżąca jest właścicielką gospodarstwa rolnego. Z akt sprawy okoliczność ta w żaden sposób nie wynikała, brak jest jakiegokolwiek dowodu przemawiającego za taką tezę.

Istotnym zatem dla rozpatrzenia niniejszej sprawy był status skarżącej. Skarżąca jako rolnik (właścicielka gospodarstwa rolnego) albo jako żona rolnika może być ubezpieczona w Kasie Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego (KRUS). Zgodnie bowiem z art. 5 ustawy z dnia 20 grudnia 1990 r. o ubezpieczeniu społecznym rolników (tj. Dz. U. z 2008 r., Nr 50, poz. 291 ze zm.), przepisy tej ustawy, dotyczące ubezpieczenia rolnika i świadczeń przysługujących rolnikowi, stosuje się także do małżonka rolnika, chyba że ten małżonek nie pracuje w gospodarstwie rolnika ani w gospodarstwie domowym bezpośrednio związanym z tym gospodarstwem rolnym.

Jak wynikało z akt sprawy skarżąca nie podlegała ubezpieczeniu w KRUS. Zatem wszelkie wywody organu, w których ocenia on spełnianie przez skarżącą przesłanki rezygnacji z zatrudnienia zakładając, że jest ona rolnikiem, nie mogły mieć zastosowania w sprawie. Umknęło uwagi organów, że wyjaśnieniem tego stanu rzeczy w przypadku skarżącej było pobieranie przez nią świadczenia pielęgnacyjnego na podstawie decyzji wójta. W myśl art. 6 ust. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych „Za osobę pobierającą świadczenie pielęgnacyjne wójt, burmistrz lub prezydent miasta opłaca składkę na ubezpieczenia emerytalne i rentowe od podstawy odpowiadającej wysokości świadczenia pielęgnacyjnego przysługującego na podstawie przepisów o świadczeniach rodzinnych przez okres niezbędny do uzyskania okresu ubezpieczenia (składkowego i nieskładkowego) odpowiednio 20-letniego przez kobietę i 25-letniego przez mężczyznę, jednak nie dłużej niż

przez 20 lat”. Skoro skarżąca była ubezpieczona z tego tytułu, nie mogła podlegać dodatkowo ubezpieczeniu w KRUS i tym samym nie może być uważana za małżonka rolnika w rozumieniu art. 5 ustawy o ubezpieczeniu społecznym rolników

Dodatkowo organy zupełnie pominęły wynikającą z w/w decyzji okoliczność, że świadczenie pielęgnacyjne było przyznane skarżącej „z tytułu rezygnacji z zatrudnienia lub innej pracy”. Zatem domniemywać należało, że skarżąca zrezygnowała z zatrudnienia, co powoduje, że w takiej sytuacji spełnia przesłanki do przyznania świadczenia pielęgnacyjnego zgodnie z aktualną treścią art. 17 ust. 1 u.ś.r.

Reasumując stwierdzić należało, że sam fakt pozostawania małżonkiem rolnika w rozumieniu art. 5 ustawy z dnia 20 grudnia 1990 r. o ubezpieczeniu społecznym rolników (tj. Dz. U. z 2008 r., Nr 50, poz. 291) nie przesądzał o tym, że osoba taka nie spełnia przesłanki rezygnacji z zatrudnienia w rozumieniu art. 17 ust. 1 ustawy z dnia 28 listopada 2003 r. o świadczeniach rodzinnych (Dz. U. Nr 139 poz. 992).

Orzeczenie jest prawomocne.

- Rozstrzygając o słuszności skargi w sprawie II SA/Bd 1145/13 Sąd wskazał, że **regulacja określona w art. 17 ust. 5 pkt 2 lit. a ustawy z dnia 28 listopada 2003 r. o świadczeniach rodzinnych (t.j. Dz. U. z 2006 r., Nr 139, poz. 992 ze zm.) wyłącza możliwość przyznania świadczenia pielęgnacyjnego wszystkim osobom wskazanym w art. 17 ust. 1 ww. ustawy (w tym spokrewnionym w pierwszym stopniu) w sytuacji, gdy osoba wymagająca opieki pozostaje w związku małżeńskim, a małżonek tej osoby nie jest osobą niepełnosprawną w stopniu znacznym.**

W przedmiotowej sprawie skarżący domagał się przyznania świadczenia pielęgnacyjnego z tytułu rezygnacji z zatrudnienia lub innej pracy w związku opieką nad niepełnosprawną w stopniu znacznym żoną. Zastosowanie zatem w sprawie miały przepisy art. 17 ustawy z dnia 28 listopada 2003 r. o świadczeniach rodzinnych (t.j. Dz.U. z 2006 r. Nr 130, poz. 992 ze zm.), w brzmieniu nadanym ww. ustawą zmieniającą z dnia 7 grudnia 2012 r., regulujące pozytywne i negatywne przesłanki przyznania świadczenia pielęgnacyjnego.

Z treści wspomnianych powyżej przepisów wynikało, że ustawodawca uzależnił przyznanie świadczenia pielęgnacyjnego innym osobom niż matka, ojciec, opiekun faktyczny dziecka czy osoba będąca rodziną zastępczą spokrewnioną od tego, czy na tych innych osobach ciąży wobec osoby wymagającej opieki obowiązek alimentacyjny zgodnie z przepisami Kodeksu rodzinnego i opiekuńczego (kro), z wyjątkiem osób o znacznym stopni

niepełnosprawności. Przepis art. 128 kro stanowi, że obowiązek dostarczania środków utrzymania, a w miarę potrzeby także środków wychowania (obowiązek alimentacyjny) obciąża krewnych w linii prostej (a więc zstępnych i wstępnych) oraz rodzeństwo. Obowiązek alimentacyjny jednego małżonka względem drugiego wynika natomiast z treści przepisów art. 23 i 27 kro, i wyprzedza obowiązek alimentacyjny krewnych małżonka. Zgodnie bowiem z art. 23 kro małżonkowie są zobowiązani do wspólnego pożycia, wzajemnej pomocy i współdziałania dla dobra rodziny, a stosownie do treści art. 27 kro, konkretyzującego przepis art. 23, obowiązani są oni, każdy według swych sił oraz swych możliwości zarobkowych i majątkowych, przyczynić się do zaspokajania potrzeb rodziny, którą przez swój związek założyli. Zadośćuczynienie temu obowiązkowi może polegać także, w całości lub w części, na osobistych staraniach o wychowanie dzieci i na pracy we wspólnym gospodarstwie domowym. Przepis art. 130 kro określa zaś, że obowiązek jednego małżonka do dostarczania środków utrzymania drugiemu małżonkowi po rozwiązaniu lub unieważnieniu małżeństwa albo po orzeczeniu separacji wyprzedza obowiązek alimentacyjny krewnych tego małżonka. Skoro zatem w świetle art. 130 kro małżonek jest pierwszą osobą z kręgu zobowiązanych do alimentacji po ustaniu, unieważnieniu lub orzeczeniu separacji małżeństwa, to tym bardziej jest on pierwszym zobowiązanym do dostarczania środków utrzymania współmałżonkowi w trakcie trwania małżeństwa na podstawie art. 27 i 23 kro (por. wyrok NSA z dnia 19 lipca 2013 r., sygn. akt I OSK 2401/12, dostępny na stronie <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query>).

Stwierdzenie, że małżonek osoby wymagającej opieki jest osobą, na której zgodnie z unormowaniami Kodeksu rodzinnego i opiekuńczego ciąży obowiązek alimentacyjny implikuje wniosek, że skarżący należy do kręgu podmiotów wymienionych w art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy o świadczeniach rodzinnych, którym ustawodawca przyznał wskazaną regulacją uprawnienie do świadczenia pielęgnacyjnego.

Krąg podmiotów wymieniony w przepisie art. 17 ust. 1 pkt 4, które jednocześnie nie są spokrewnione w pierwszym stopniu z osobą wymagającą opieki został jednak ograniczony przepisem art. 17 ust. 1a ustawy o świadczeniach rodzinnych, albowiem przepis ten określa dodatkowe warunki, które muszą zostać spełnione, aby wskazane podmioty mogły uzyskać świadczenie pielęgnacyjne, w tym i warunek z art. 17 ust. 1a pkt 2 konstruujący przesłankę negatywną – nie istnienia innych osób spokrewnionych w pierwszym stopniu.

Wskazany przepis stanowił też podstawę odmowy przyznania świadczenia pielęgnacyjnego w niniejszej sprawie, gdyż orzekające organy ustaliły, że osoba wymagająca opieki ma pełnoletnie dzieci, a więc osoby spokrewnione z nią w pierwszym stopniu,

co zdaniem organów wyklucza możliwość przyznania świadczenia pielęgnacyjnego małżonkowi osoby niepełnosprawnej.

Zdaniem Sądu nie można było zgodzić się z przytoczonym stanowiskiem rozstrzygających w sprawie organów. Wadliwość ich rozumowania wynikała bowiem przede wszystkim z okoliczności nie wzięcia pod uwagę całości regulacji normujących problematykę instytucji świadczenia pielęgnacyjnego, a w szczególności z faktu pominięcia przez treść przepisu art. 17 ust. 5 pkt 2 lit. a ustawy o świadczeniach rodzinnych, który stanowi, że świadczenie pielęgnacyjne nie przysługuje, jeżeli osoba wymagająca opieki pozostaje w związku małżeńskim, chyba że współmałżonek legitymuje się orzeczeniem o znacznym stopniu niepełnosprawności. Podkreślić należało, że przesłanka negatywna, ujęta w przytoczonej regulacji, nie dotyczy małżonka osoby wymagającej opieki, spełniającego wymogi do uzyskania świadczenia pielęgnacyjnego, określone w art. 17 ust. 1 ww. ustawy, ale odnosi się do krewnych osoby o znacznym stopniu niepełnosprawności, którzy ubiegaliby się o świadczenie pielęgnacyjne (lub już je otrzymują) w sytuacji, gdy osoba wymagająca opieki pozostaje w związku małżeńskim. Ma to uzasadnienie – jak wskazano wyżej i jak słusznie podkreślił to NSA we ww. wyroku z dnia 19 lipca 2013 r. – w przekonaniu ustawodawcy, że zobowiązanym do opieki nad osobą tego wymagającą powinien być w pierwszej kolejności jej małżonek, chyba że sam jest niepełnosprawny w stopniu znacznym, co ustawodawca skorygował nowelizacją z dnia 19 sierpnia 2011 r., będącą wynikiem sygnalizacji Trybunału Konstytucyjnego, zawartej w postanowieniu z dnia 1 czerwca 2010 r., S 1/10 (OTK-A 2010/5/54). Uprawnienie do świadczenia pielęgnacyjnego dla krewnych, w tym dzieci osoby niepełnosprawnej pozostającej w związku małżeńskim, przysługuje zatem dopiero wówczas, gdy małżonek osoby wymagającej opieki jest niepełnosprawny w stopniu znacznym (co uniemożliwia mu wypełnianie we właściwy sposób obowiązku alimentacyjnego). Sam zaś fakt pozostawania w związku małżeńskim osoby wymagającej opieki (łącznie ze wskazaniami, o jakich mowa w art. 17 ust. 1), ani nie wyklucza świadczenia pielęgnacyjnego dla jej małżonka, ani też nie powoduje, że małżonek ten nie może uzyskać przedmiotowego świadczenia z tego powodu, że osoba wymagająca opieki posiada także krewnych spokrewnionych z nią w pierwszym stopniu.

**Regulacja określona w art. 17 ust. 5 pkt 2 lit. a ustawy z dnia 28 listopada 2003 r. o świadczeniach rodzinnych (t.j. Dz.U. z 2006 r., Nr 139, poz. 992 ze zm.) wyłącza możliwość przyznania świadczenia pielęgnacyjnego wszystkim osobom wskazanym w art. 17 ust. 1 ww. ustawy (w tym spokrewnionym w pierwszym stopniu) w sytuacji, gdy osoba wymagająca opieki pozostaje w związku małżeńskim, a małżonek tej osoby**

**nie jest osobą niepełnosprawną w stopniu znacznym.** Przepis art. 17 ust. 1a omawianej ustawy powinien być zatem rozumiany w ten sposób, że normuje on przypadki, gdy o świadczenie pielęgnacyjne z tytułu sprawowanej opieki nad osobą niepełnosprawną, pozostającą w związku małżeńskim, ubiega się osoba spełniająca kryteria wskazane w ust. 1 i/lub w ust. 1a, czyli niebędąca małżonkiem zobowiązanym w pierwszej kolejności do alimentacji. Tym samym przepis art. 17 ust. 1a ustawy o świadczeniach rodzinnych nie może mieć zastosowania w sytuacji, gdy z przedmiotowym wnioskiem występuje właśnie sam małżonek.

Odmierna wykładnia całego przepisu prowadziłyby do wniosku niemożliwego do zaakceptowania z punktu widzenia porządku prawnego o sprzeczności między interpretowaną przez organy normą określoną w art. 17 ust. 1a ww. ustawy, a normą określoną w art. 17 ust. 5 pkt 2 lit. a tej ustawy. Domniemanie racjonalności prawodawcy nakazuje wykluczyć, iż mógł on wprowadzić unormowanie wywołujące w praktycznej jego realizacji takie, jak wskazany wyżej skutek.

W świetle wyżej przedstawionej wykładni art. 17 ust. 1a ustawy o świadczeniach rodzinnych Sąd stwierdził, że organy administracyjne orzekające w niniejszej sprawie wadliwie przyjęły, że posiadanie pełnoletnich dzieci przez osobę legitymującą się orzeczeniem o znacznym stopniu niepełnosprawności i pozostającą w związku małżeńskim jest okolicznością uniemożliwiającą przyznanie świadczenia pielęgnacyjnego jej współmałżonkowi, który nie podejmuje lub rezygnuje z zatrudnienia lub innej pracy zarobkowej w celu sprawowania opieki nad tą osobą.

Orzeczenie jest prawomocne.

### 3. 5. Odmowa wydania prawa jazdy

- U podstaw rozstrzygnięcia w sprawie sygn. akt II SA/Bd 625/13 stanęła teza Sądu, iż **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 r. 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 z dnia 5 stycznia 2011 r. o kierujących pojazdami (Dz. U. z 2011 r., Nr 30, poz.151 ze zm.) 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 osoba nie posiadała co najmniej przez 2 lata prawa jazdy kategorii A2.

Z art. 4 ust. 1 pkt 1 ustawy o ruchu drogowym wynika, że 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. Z art. 6 powyższej ustawy wynika, do jakich kategorii pojazdów prawo jazdy stwierdza uprawnienia.

Prawo jazdy jest dokumentem wydawanym na wniosek. Wynika to z art. 10 ust. 1 cyt. ustawy, który to przepis stanowi, że prawo jazdy jest wydawane przez starostę, na wniosek osoby zainteresowanej, za opłatą oraz po uiszczeniu opłaty ewidencyjnej.

Jest to stosunek administracyjnoprawny, pomiędzy organem a osobą zainteresowaną. Stosunek ten jest finałem całej procedury, która prowadzi do wydania prawa jazdy w przypadku stwierdzenia uprawnienia do kierowania określonym pojazdem lub do odmowy stwierdzenia tego uprawnienia. Starosta jest organem, który wydaje prawo jazdy po spełnieniu określonych w art. 11 ust. 1-3 ustawy wymogów formalnych.

W tym miejscu należy zwrócić uwagę, że jest to norma prawna, która skierowana została do każdej osoby, która spełni wymagania wynikające z art. 11.

Z art. 11 ust. 2 ustawy wynika, że osoba, która nie ukończyła 18 lat, może uzyskać prawo jazdy kategorii AM, A1, B1 lub T za pisemną zgodą rodzica lub opiekuna. Z powyższego przepisu wynika, że ustawodawca wprowadził możliwość obniżenia minimalnego wieku wymaganego do kierowania pojazdami odpowiedniej kategorii. To samo tyczy się określonych w ustawie grup zawodowych, w stosunku do których ustawodawca obniżył wymagany minimalny wiek ustawy. W art. 8 ust. 2 ustawy (dla żołnierzy kierujących pojazdami Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej) oraz art. 8 ust. 3 ustawy (dla funkcjonariuszy kierujących pojazdami Państwowej Straży Pożarnej, Policji oraz Straży Granicznej), zastrzegając jednocześnie w art. 11 ust. 3 ustawy, że osoby, o których mowa w art. 8 ust. 2 i 3, do czasu osiągnięcia wymaganego minimalnego wieku do kierowania pojazdami określonych kategorii, o którym mowa w art. 8 ust. 1, mogą otrzymać prawo jazdy z ograniczeniem wynikającym z możliwości prowadzenia określonego pojazdu.

Wobec powyższych rozważań należało zwrócić uwagę, że spełnienie przesłanki wynikającej z art. 11 ust. 1 pkt 1 ustawy osiągnięcia przez osobę minimalnego wieku do kierowania pojazdami odpowiedniej kategorii 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 z dnia 5 stycznia 2011 r. o kierujących pojazdami i nabyła wówczas uprawnienia do kierowania motocyklem niezbędne było 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, a w rozpoznawanej sprawie motocyklem, uzależnił od osiągnięcia minimalnego wieku. Osoba starająca się o prawo jazdy najwcześniej na miesiąc przed osiągnięciem minimalnego wieku, a więc w rozpoznawanej sprawie 24 lat może przystąpić do egzaminu państwowego.

Oznaczało to, że osoba, która została dopuszczona do egzaminu państwowego i go zdała spełnia tym bardziej przesłankę minimalnego wieku.

Potwierdza, to 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.

Należało zauważyć, że ustawodawca wprowadzając przesłankę minimalnego wieku w art. 11 ust. 1 pkt 1 ustawy nie wskazał, że chodzi dokładnie o wymagany minimalny wiek do kierowania określony w art. 8 ustawy, dopuścił tym samym określenie minimalnego wieku w oparciu o przepisy ustawy.

Artykuł 8 ustawy określa wymagany minimalny wiek do kierowania, natomiast art. 11 ust.1 pkt 1 tej ustawy nakazuje ocenić, czy osoba osiągnęła minimalny wiek.

W ocenie Sądu, ocena przesłanki osiągnięcia minimalnego wieku do kierowania pojazdami odpowiedniej kategorii musiało być powiązana z przepisami ustawy, które stanowią o nabyciu uprawnienia.

Za takim rozumieniem wymogu wynikającego z art. 11 ust. 1 pkt 1 ustawy przemawia art. 134 ustawy. Jest to przepis zawarty w Rozdziale 20 zatytułowanym „Zmiany w przepisach obowiązujących, przepisy przejściowe i końcowe”.



Przepis art. 134 ustawy stanowi, 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 prowadzi 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 w art. 1 pkt 4 lit. a ustawy z dnia 4 stycznia 2013 r. (Dz. U. z 2013, poz. 82) zmieniającej nin. ustawę z dniem 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 należało uznać, że osoba która dopuszczona została do tego egzaminu i go zdała osiągnęła minimalny wiek wymagany do kierowania pojazdami odpowiedniej kategorii. Do wymagań ustawowych należało w tej sytuacji zaliczyć to, że osoba bez 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 r. 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.**

Orzeczenie jest prawomocne.

- U podstaw uwzględnienia skargi w sprawie II SA/Bd 1490/13 leżało stwierdzenie, iż **prawidłowa wykładnia art. 12 ust. 2 pkt 2 ustawy o kierujących pojazdami prowadzi do wniosku, iż w przypadku zastosowania przez sąd powszechny art. 42 § 1 lub § 2 k.k. i orzeczenia zakazu prowadzenia pojazdów mechanicznych jedynie określonego rodzaju, organ administracji publicznej jest zobowiązany wydać (zwrócić) osobie, wobec której orzeczono taki zakaz, prawo jazdy kategorii, której ten zakaz nie obejmuje, jeżeli je ona posiadała. Odmierna interpretacja analizowanego przepisu prowadziłaby do niewykonalności wyroków sądu powszechnego. Gdyby wolą ustawodawcy było uniemożliwienie takim osobom zwrotu prawa jazdy w tym zakresie, wówczas dokonałby on stosownych zmian w kodeksie karnym, czego nie uczynił uchwalając ustawę o kierujących pojazdami.**

W niniejszej sprawie stan faktyczny nie był sporny. Z materiału dowodowego zgromadzonego przez organy administracji publicznej wynikało, że wyrokiem Sądu Rejonowego orzeczono wobec skarżącego zakaz prowadzenia pojazdów mechanicznych, do których prowadzenia wymagane jest prawo jazdy kategorii B na okres 2 lat oraz zakaz prowadzenia pozostałych pojazdów mechanicznych na okres 1 roku. Skarżący posiadał prawo jazdy kategorii A, B, C, C+E i zwrócił je organowi. Następnie złożył w Starostwie Powiatowym w Świeciu wniosek o zwrot zatrzymanego prawa jazdy kategorii A, C, C+E. Zaskarżoną decyzją odmówiono skarżącemu wydania prawa powołując się na art. 12 ust. 1 pkt 2, ust. 2 pkt 2 i 3 u.k.p..

Wskazać należy, że zgodnie z art. 12 ust. 1 pkt 2 cyt. ustawy prawo jazdy nie może być wydane osobie, w stosunku do której został orzeczony prawomocnym wyrokiem sądu zakaz prowadzenia pojazdów mechanicznych - w okresie i zakresie obowiązywania tego zakazu. Stosownie do art. 12 ust. 2 pkt 2, przytoczony przepis stosuje się także wobec osoby ubiegającej się o wydanie prawa jazdy kategorii AM, A1, A2, A, C1, C, D1 lub D - w okresie obowiązywania zakazu prowadzenia pojazdów mechanicznych obejmującego uprawnienie w zakresie prawa jazdy kategorii B. Organy orzekające uznały, że aktualnie obowiązujące przepisy wykluczają możliwość wydania w niniejszej sprawie prawa jazdy kategorii A, C,

C+E w okresie obowiązywania zakazu prowadzenia pojazdów mechanicznych obejmującego uprawnienie w zakresie prawa jazdy kategorii B.

W ocenie Sądu organ niezasadnie przyjął, że skarżący jest osobą, o której mowa w art. 12 ust. 1 pkt 2 oraz ust. 2 pkt 2 u.k.p., czyli osobą ubiegającą się o wydanie dokumentu prawa jazdy kategorii A, C, C+E, ponieważ posiada już prawo jazdy w tym zakresie, skoro Sąd Rejonowy orzekł o zakazie prowadzenia pojazdów mechanicznych z wyłączeniem tych pojazdów, do których prowadzenia uprawnia kategoria C prawa jazdy.

Należy zwrócić uwagę na to, że we wniosku skarżący zaznaczył w odpowiedniej rubryce, iż żąda zwrotu zatrzymanego prawa jazdy. Wobec powyższego ubiegał się on o zwrot zatrzymanego prawa jazdy, a nie o wydanie prawa jazdy (wydanie uprawnienia do kierowania pojazdami kategorii A, C, C+E). Skoro wniosek ten był wnioskiem o zwrot zatrzymanego prawa jazdy kategorii A, C, C+E, to stwierdzić należy, że nie miał do niego zastosowania art. 12 u.k.p. Zatem w niniejszej sprawie organy orzekły o odmowie wydania prawa jazdy, natomiast nie rozstrzygnęły żądania zawartego w ww. wniosku skarżącego, tj. żądania zwrotu zatrzymanego prawa jazdy.

Podkreślić trzeba, że z art. 1 ust. 1 pkt 3 u.k.p. wynika, iż określone zostały w niej nie tylko zasady uzyskiwania i cofania uprawnień do kierowania pojazdami, ale również zatrzymywania i zwrotu zatrzymanych dokumentów stwierdzających posiadanie uprawnienia do kierowania pojazdami. Również przepisy Rozporządzenia Monstra Transportu, Budownictwa i Gospodarki Morskiej z dnia 31 lipca 2012 r. w sprawie wydawania dokumentów stwierdzających uprawnienia do kierowania pojazdami (Dz. U. z 2012 r. poz. 1005) w § 6 ust. 4 pkt 14 rozróżniają pojęcia wydania prawa jazdy i zwrotu prawa jazdy.

Podkreślić należy, że w świetle art. 42 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks karny (Dz. U. Nr 88, poz. 553 ze zm.), orzeczony przez sąd jako środek karny zakaz prowadzenia pojazdów może obejmować zakaz prowadzenia pojazdów określonego rodzaju, wszelkich pojazdów lub wszelkich pojazdów mechanicznych. To sąd zatem, zależnie od okoliczności konkretnej sprawy, decyduje o zakresie orzeczonego zakazu prowadzenia pojazdów. Zgodnie też z art. 182 § 1 zd. 1 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks karny wykonawczy (Dz. U. Nr 90, poz. 557 ze zm.), w razie orzeczenia zakazu prowadzenia pojazdów, sąd przesyła odpis wyroku odpowiedniemu organowi administracji rządowej lub samorządu terytorialnego właściwemu dla miejsca zamieszkania skazanego. Stosownie zaś do art. 182 § 2 k.k.w., organ, do którego przesłano orzeczenie zawierające zakaz prowadzenia pojazdów, zobowiązany jest cofnąć uprawnienia do ich prowadzenia w orzeczonym zakresie oraz nie może wydać tych uprawnień w okresie obowiązywania zakazu. Z przytoczonym art. 182 § 2

k.k.w. koresponduje obecnie art. 103 ust. 1 pkt 4 u.k.p., w świetle których starosta wydaje decyzję administracyjną o cofnięciu uprawnienia do kierowania pojazdami w przypadku orzeczenia zakazu prowadzenia pojazdów. Z powołanych przepisów wynika zatem, że to sąd karny – a nie organ administracji – orzeka o zakazie prowadzenia pojazdów, ustalając jednocześnie jakiego rodzaju pojazdów zakaz dotyczy i dopiero to orzeczenie sądu karnego stanowi podstawę do cofnięcia uprawnień do ich prowadzenia w orzeczonym zakresie przez właściwy organ. Zatem organ administracji nie może rozszerzać zakazu orzeczonego przez sąd karny na uprawnienia do kierowania pojazdami w zakresie szerszym, niż to orzeczono w wyroku sądu karnego.

Jak słusznie wskazał Sąd Najwyższy w postanowieniu z dnia 20 czerwca 2013 r., sygn. akt I KZP 4/13, Lex 1322316, źródłem obowiązku zwrotu dokumentu uprawniającego do kierowania pojazdami jest wyrok sądu wraz ze stanowiącym jego integralną część rozstrzygnięciem nakładającym na skazanego obowiązek zwrotu takiego dokumentu - art. 43 § 3 in princ. k.k., a nie decyzja organu administracji publicznej o cofnięciu uprawnień, wydana na podstawie art. 182 § 2 k.k.w. w zw. z art. 43 § 3 k.k.

W ocenie Sądu nie ulegało wątpliwości to, że uregulowania zawarte w art. 12 ust. 2 pkt 2 u.k.p. winno być stosowane jedynie do osób, które ubiegają się dopiero o wydanie prawa jazdy określonych w nim kategorii i nigdy ich nie posiadały, a wobec których orzeczono zakaz prowadzenia pojazdów mechanicznych obejmujący uprawnienie w zakresie prawa jazdy kategorii B. Nie można twierdzić, że racjonalny ustawodawca daje sądowi powszechnemu w art. 42 § 1 i 2 k.k. prawo do wyboru najbardziej, w ocenie tego sądu, racjonalnego środka karnego, by następnie prawo to miałyby być likwidowane przez zapisy ustawy o kierujących pojazdami, błędnie interpretowane przez organy w niniejszej sprawie.

Również konstytucyjna zasada ochrony praw nabytych w połączeniu z treścią art. 42 § 1 k.k., w braku innych jednoznacznych uregulowań w ustawie o kierujących pojazdami, nie pozwala na cofanie uprawnień w trybie art. 103 ust. 1 pkt 4 w zw. z art. 182 § 2 k.k.w. innych niż orzeczone przez sąd karny.

**Reasumując, stwierdzić należało, że prawidłowa wykładnia art. 12 ust. 2 pkt 2 ustawy o kierujących pojazdami prowadzi do wniosku, iż w przypadku zastosowania przez sąd powszechny art. 42 § 1 lub § 2 k.k. i orzeczenia zakazu prowadzenia pojazdów mechanicznych jedynie określonego rodzaju, organ administracji publicznej jest zobowiązany wydać (zwrócić) osobie, wobec której orzeczono taki zakaz, prawo jazdy kategorii, której ten zakaz nie obejmuje, jeżeli je ona posiadała. Odmienna interpretacja analizowanego przepisu prowadziłaby do niewykonalności wyroków sądu**

**powszechnego. Gdyby wolą ustawodawcy było uniemożliwienie takim osobom zwrotu prawa jazdy w tym zakresie, wówczas dokonałby on stosownych zmian w kodeksie karnym, czego nie uczynił uchwalając ustawę o kierujących pojazdami.**

W związku z tym stwierdzić należy, że organy administracji publicznej dokonały nieprawidłowej wykładni art. 12 ust. 1 pkt 2 w zw. z ust. 2 pkt 2 u.k.p. i poprzez odmowę wydania prawa jazdy pozbawiły skarżącego uprawnienia do prowadzenia pojazdów, nie objętych zakazem orzeczonym przez sąd powszechny.

Orzeczenie jest prawomocne.

## ROZDZIAŁ III

### WYMIERZONE GRZYWNY

Wpływ i załatwienia wniosków o wymierzenie grzywny obrazuje poniższa tabela zawierająca dane odnoszące się do 2014 r.

Lp.	Rodzaj sprawy	Wpłynęło	ZAŁATWIONO			
			Ogółem (kolumny 4-6)	Wymierzono grzywnę	Oddalono wniosek/ skargę o wymierzenie grzywny	W inny sposób
	1	2	3	4	5	6
1	Grzywna z art. 55 § 1 p.p.s.a.	5	9	3	0	6
2	Grzywna z art. 112 p.p.s.a.	0	0	0	0	0
3	Grzywna z art. 149 & 2 p.p.s.a.	15	18	2	10	6
4	Grzywna z art. 154 § 1 p.p.s.a.	2	3	1	0	2

W sprawie o sygn. akt **II SO/Bd 22/13** Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy postanowieniem z dnia 17 lutego 2014 r. wymierzył wójtowi gminy grzywnę w wysokości tysiąca złotych.

Orzeczenie jest prawomocne.

Pismem z dnia 4 listopada 2013 r. skarżący złożyli do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy wniosek o wymierzenie grzywny wójtowi gminy w związku z nieprzekazaniem do sądu skargi na przewlekłe prowadzenie postępowania wszczętego ich wnioskiem o przekształcenie prawa wieczystego użytkowania nieruchomości.

Wójt gminy nie udzielił odpowiedzi na powyższy wniosek w określonym przez Sąd terminie jak i do dnia wydania przedmiotowego postanowienia. Jedynie podczas rozmowy telefonicznej przeprowadzonej przez kierownika sekretariatu II Wydziału Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z pracownikiem Urzędu potwierdzone zostało, że wpłynęła skarga skarżących.

Z akt niniejszej sprawy wynikało jednoznacznie, że skarżący pismem z dnia 27 kwietnia 2013 r. skierowali do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy za pośrednictwem Wójta skargę na przewlekłe prowadzenie postępowania. Otrzymanie skargi nie było kwestionowane przez organ (skarga wpłynęła w dniu 5 maja 2013 r.). Nie ulegało, zatem wątpliwości, że organ obowiązany był do przekazania skargi do

Sądu w terminie 30 dni, a nie zaistniały żadne znane nadzwyczajne okoliczności uniemożliwiające wykonanie tego obowiązku. Należy podkreślić, że do dnia wydania niniejszego orzeczenia skarga nie została przekazana do Sądu.

Tym samym skoro wskazana powinność nie została spełniona, to okoliczności sprawy uzasadniają uwzględnienie wniosku zgłoszonego przez skarżących.

W związku z powyższym Sąd, orzekł o wymierzeniu organowi grzywny.

Wojewódzki Sąd Administracyjny wyrokiem z dnia 3 września 2014 r. sygn. akt **II SAB/Bd 45/14** wymierzył wójtowi gminy grzywnę w wysokości dwóch tysięcy złotych oraz stwierdził, że przewlekłe prowadzenie postępowania miało miejsce z rażącym naruszeniem prawa.

Wyrok nie jest prawomocny.

Skarżący na podstawie art. 55 § 2 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi wniosli o rozpoznanie sprawy na podstawie odpisu ich skargi na przewlekłe prowadzenie przez wójta gminy postępowania w sprawie przekształcenia prawa użytkowania wieczystego we własność. Z załączonego odpisu skargi i dołączonych do niego dokumentów wynikało, że skarżący złożyli skierowany do wójta gminy wniosek o przekształcenie prawa wieczystego użytkowania nieruchomości, dołączając doń pełną dokumentację. Wójt przyznał, że sprawa nie została załatwiona w terminie i wyznaczył ostateczny termin jej załatwienia. Termin ten nie został dotrzymany. Skarżący wniosli do samorządowego kolegium odwoławczego zażalenie na bezczynność Wójta. SKO postanowieniem wyznaczyło wójtowi 14 - dniowy termin do załatwienia sprawy i stwierdziło, że niezakończona sprawa w terminie miało miejsce z rażącym naruszeniem prawa. Ponieważ w wyznaczonym terminie sprawa o przekształcenie prawa użytkowania wieczystego nadal nie została załatwiona, skarżący złożyli do WSA w Bydgoszczy skargę na przewlekłe prowadzenie postępowania przez wójta gminy. Skarga ta wpłynęła do urzędu gminy. Nie została ona jednak przekazana do sądu pomimo, że taki obowiązek wynika z art. 54 § 2 p.p.s.a. Wobec tego skarżący złożyli do sądu wniosek o wymierzenie wójtowi gminy grzywny za niewywiązanie się z obowiązku o jakim mowa w art. 54 § 2 p.p.s.a. Postanowieniem z dnia 17 lutego 2014 r. (sygn. akt II SO/Bd 22/13), wydanym na podstawie art. 55 § 1 p. p.p.s.a. WSA w Bydgoszczy wymierzył wójtowi gminy grzywnę w wysokości 1000 zł za nieprzekazanie do sądu skargi skarżących. Według uzyskanych przez skarżących informacji, pomimo wymierzenia grzywny wójt nie przekazał skargi do sądu, nie podjął też żadnych kroków w sprawie. Na podstawie zarządzenia Przewodniczącego Wydziału

poinformowano wójta gminy, że do sądu wpłynął wniosek Skarżących o rozpoznanie na podstawie odpisu skargi. Jednocześnie wezwano wójta do udzielenia w terminie 7 dni odpowiedzi na skargę i nadesłania jej do Sądu wraz aktami administracyjnymi. Do dnia rozprawy na wezwanie to nie udzielono żadnej odpowiedzi.

Stan faktyczny i prawny przedstawiony w skardze nie budził wątpliwości.

Zdaniem sądu w sprawie niniejszej organ prowadził postępowanie przewlekłe, w rozumieniu tego pojęcia przedstawionym powyżej i dlatego skargę należało uwzględnić. W konsekwencji, na podstawie art. 149 § 1 ppsa organ został zobowiązany do załatwienia wniosku skarżących w terminie 1 miesiąca od daty uprawomocnienia się wyroku, który to termin sąd uznał za wystarczający do zakończenia postępowania w sprawie. W pkt 2 sentencji wyroku Sąd stwierdził, że przewlekłe prowadzenie postępowania w rozpoznawanej sprawie miało miejsce z rażącym naruszeniem prawa. O wymierzeniu organowi grzywny orzeczono w pkt 3 sentencji wyroku, mając na uwadze, że grzywna ma pełnić funkcję represyjną i jednocześnie dyscyplinującą. Kwota 2000 zł mieści się w granicach zakreślonych w powyżej przytoczonych przepisach.

Dnia 3 września 2014 r. w sprawie o sygn. akt **II SAB/Bd 53/14** Sąd wymierzył organowi grzywnę w wysokości tysiąca złotych oraz stwierdził, że beczynność miała miejsce z rażącym naruszeniem prawa.

Orzeczenie jest prawomocne.

Pełnomocnik skarżących wystąpił do Spółki w trybie art. 2 ust. 1 w oparciu o art. 4 ust. 1 pkt 5 i ust. 3, art. 6 ust. 1 pkt 3 lit. a tiret 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2001 r. Nr 112, poz. 1198 ze zm.) o udostępnienie kserokopii decyzji stanowiącej podstawę lokalizacji i budowy linii energetycznych.

W odpowiedzi na wniosek skarżącego Spółka lakonicznie odpowiedziała o konieczności przedłużenia postępowania ze względu na dużą ilość wezwań oraz konieczność zgromadzenia kompletu dokumentacji, nie wyznaczając przy tym żadnej konkretnej daty załatwienia sprawy. Kolejnym pismem skarżący ponaglił Spółkę wskazując, iż upływ kilku miesięcy winien być wystarczający do skompletowania potrzebnych dokumentów. W odpowiedzi Spółka stwierdziła, iż przepisy ustawy o dostępie do informacji publicznej nie mają do niej zastosowania gdyż nie dysponuje ona środkami publicznymi w zakresie realizowanych zadań ani też nie wykonuje zadań publicznych, brak więc podstawy



prawnej zobowiązującej Spółkę do udostępniania posiadanych decyzji administracyjnych oraz innych dokumentów dotyczących budowy infrastruktury sieciowej osobom trzecim. Spółka została po raz kolejny ponaglona przez skarżącego. W tej sytuacji pełnomocnik skarżących złożył skargę na bezczynność ww. Spółki, wywodząc, że organ jest przedsiębiorstwem przesyłowym, na którym ciąży obowiązek udzielania informacji publicznej zgodnie z ww. ustawą wnosząc o stwierdzenie bezczynności Spółki oraz zobowiązanie jej do udzielenia informacji w żądanym zakresie i formie.

W odpowiedzi na skargę skarżona Spółka wniosła o umorzenie postępowania ze względu na to, że stało się ono bezprzedmiotowe. Wskazując, iż przekazała pełnomocnikowi skarżących dokumenty, o które wnioskowano i tym samym spełniła obowiązek wynikający z ustawy o informacji publicznej.

Skarżący potwierdzili przekazanie im wnioskowanych dokumentów - dwa dni przez skierowaniem odpowiedzi na skargę i przychyliłi się do wniosku o umorzenie postępowania oraz wniesli o zasądzenie na ich rzecz kosztów postępowania, ze względu na to, iż dokonane czynności miały miejsce w toku postępowania i oczywiste przyczynienie się Spółki do zawiśnięcia sprawy.

Biorąc pod uwagę całokształt okoliczności sprawy Sąd uznał, że bezczynność skarżonej w zakresie rozpoznania wniosku o udostępnienie informacji publicznej miała miejsca z rażącym naruszeniem prawa. Z treści pisma Spółki wynikało, bowiem, że od tej daty organ miała już wiedzę o treści wniosku, ale nie podejmował czynności do realizacji przedmiotowego wniosku w trybie wyżej wskazanym. Nie podjęła też należytych czynności pomimo monitowania sprawy przez skarżących. Zwłoka w załatwieniu wniosku wynikała więc z braku dopełnienia przez Spółkę odpowiedniej staranności w realizacji tegoż wniosku, co stanowi oczywiste naruszenie przepisów ustawy o informacji publicznej.

Mając powyższe na uwadze, Sąd umorzył postępowanie w zakresie zobowiązania do udzielenia informacji publicznej jako bezprzedmiotowe i stwierdził, że bezczynność miała miejsce z rażącym naruszeniem prawa oraz wymierzył skarżonej Spółce grzywnę w wysokości tysiąca złotych.

Sąd wymierzając karę grzywny wziął pod uwagę fakt, iż od stycznia 2013 r. Spółka była skarżona przed Sądem Administracyjnym w Bydgoszczy w przedmiocie bezczynności aż 67 razy, w tym aż 52 razy zapadało orzeczenie prawomocne w którym skarga zasługiwała na uwzględnienie. W związku z powyższym Sąd wziął pod uwagę stosunek skarżonej Spółki do zapadających wyroków, uparte odmawianie udzielania informacji publicznej oraz bardzo długi okres trwania w bezczynności w niniejszej sprawie, brak poszanowania dla prawa

i powagi Rzeczypospolitej Polski oraz jej sądownictwa a także notoryczne lekceważenie obowiązku wynikającego z ustawy o informacji publicznej, mając na uwadze wychowawczą, prewencyjną oraz represyjną i dyscyplinującą rolę wyroków i kar.

Wyrokiem Sądu z dnia 1 października 2014 r. w sprawie o sygn. akt **II SA/Bd 197/14** wymierzono wójtowi gminy grzywnę za niewykonanie wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z dnia 29 maja 2013 r. w sprawie II SAB/Bd 15/13, w wysokości pięćset złotych.

Skarżący zwrócił się do wójta gminy o udostępnienie informacji publicznej poprzez wgląd do dokumentów:

1. „jak księgi przychodów i rozchodów lub innych dokumentów, z których wynikać będą szczegółowe zestawienia wydatkowania funduszy publicznych i mienia samorządu terytorialnego, tj. gminy oraz jej przychodów w poszczególnych miesiącach za rok 2012”;
2. „z których wynikać będzie, jakim majątkiem dysponuje gmina i gdzie się znajduje”;
3. „z wszystkich przeprowadzonych licytacji w 2012 r. mienia gminy, z których w szczególności będzie wynikać, co było przedmiotem licytacji, kiedy się odbyła lub nie, oraz jaki był efekt końcowy poszczególnej licytacji”;
4. „z których wynikać będzie, kto jest radnym gminy i jaką pełni funkcję”.

Wójt gminy odnosząc się do pkt 1 powołanego wniosku stwierdził, że w urzędzie nie prowadzi się ksiąg przychodów i rozchodów, natomiast zestawienia wydatkowania środków publicznych wymagają dodatkowego nakładu pracy, w związku z powyższym zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej uzyskanie informacji przetworzonej musi być uzasadnione, w jakim zakresie jest to szczególnie istotne dla interesu publicznego." Poinformowano również, że na stronie Biuletynu Informacji Publicznej (BIP) gminy w zakładce Zarządzenia zamieszczone są informacje o przebiegu wykonania budżetu gminy za okresy półroczne i roczne.

W zakresie pkt 2, 3 i 4 ww. wniosku podał, że informacje o majątku gminy, ogłoszenia o organizowanych przetargach oraz o wyniku wyborów samorządowych na radnych gminy umieszczone są w Biuletynie Informacji Publicznej we wskazanych zakładkach. Ponadto poinformował, że spis licytacji zakończonych wynikiem pozytywnym skarżący otrzymał w dniu 23 listopada 2012 r., a 26 listopada 2012 r. odbył się przetarg na sprzedaż działki z przeznaczeniem pod budowę stacji transformatorowej oraz cenie nabycia i nabywcy.

Skarżący wniósł skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy na bezczynność wójta gminy w sprawie udzielenia informacji publicznej,

wnosząc o ustalenie i stwierdzenie, że doszło do bezczynności Wójta i zobowiązanie tego organu do udzielenia żądanej informacji publicznej lub wydania decyzji w terminie 14 dni.

Skarżący podniósł, że organ najpierw ustnie, a następnie pisemnie odmówił udzielenia w żądany sposób (wglądu do dokumentów) informacji publicznej, odsyłając do strony internetowej BIP gminy, na której nie ma wszystkich żądanych przez niego informacji.

Wyrokiem z dnia 29 maja 2013 r. sygn. akt II SAB/Bd 15/13 Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy zobowiązał wójta gminy do załatwienia wniosku skarżącego o udostępnienie informacji publicznej w zakresie punktów 1, 2 i 3 tego wniosku, w terminie 14 dni od daty doręczenia prawomocnego wyroku wraz z aktami postępowania (pkt 1) oraz stwierdził, że bezczynność organu nie miała miejsca z rażącym naruszeniem prawa (pkt 2).

W wyniku powyższego wyroku skarżącemu zostało przesłane pismo o możliwości udzielenia informacji publicznej w zakresie pkt 1, 2 i 3 określonych w wyroku WSA w Bydgoszczy w dniach wskazanych w godz. 15-16.

Skarżący przybył do urzędu gminy w celu uzyskania żądanej informacji publicznej (poprzez wgląd do dokumentów), których mu w tym dniu nie udostępniono. Kolejnym pismem z dnia 12 listopada 2013 r. Wójt gminy, powołując się na nieprzybycie w umówionym terminie, poinformował skarżącego, że wgląd do akt spraw związanych z przetargami publicznymi na sprzedaż nieruchomości gminnych przeprowadzonymi w roku 2012 będą udostępnione do wglądu w dniach od 18 do 25 listopada 2013 r. w godzinach urzędowania. Pismo to zostało doręczone skarżącemu.

Pismem z dnia 8 stycznia 2014 r. wnioskodawca wezwał wójta gminy do usunięcia naruszenia prawa poprzez niezwłoczne wykonanie wyroku WSA w Bydgoszczy z dnia 29 maja 2013 r. sygn. akt II SAB/Bd 15/13 poprzez udostępnienie żądanych informacji.

Skarżący pismem z dnia 10 stycznia 2014 r. wniósł do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy skargę między innymi na niewykonanie przez wójta gminy prawomocnego wyroku z dnia 29 maja 2013 r. w sprawie o sygn. akt II SAB/Bd 15/13 żądając stwierdzenia, że doszło do rażącego naruszenia prawa poprzez niewykonanie wyroku w sprawie udzielenia informacji publicznej i nierespektowanie prawomocnego wyroku, działania na przewlekłość, bezczynność oraz wymierzenia organowi grzywny w wysokości 3000 zł w celu zdyscyplinowania.

W odpowiedzi na skargę wójt gminy wniósł o jej oddalenie.

Sąd uznał, biorąc pod uwagę okoliczności faktyczne przedmiotowej sprawy, w tym nieudolne działanie organu i niedostateczne rozpoznanie treści żądania oraz

niezrozumienie do końca żądania skarżącego, oraz jego działania po wyroku, że niewykonanie wyroku nie miało miejsca z rażącym naruszeniem prawa i dlatego te okoliczności Sąd uwzględnił przy określaniu wysokości grzywny.

Postanowieniami Sądu z dnia 17 grudnia 2014 r. w sprawach o sygn. akt **II SO/Bd 5/14** oraz **II SO/Bd 6/14** wymierzono wójtowi gminy grzywnę w kwocie po sto złotych.

Orzeczenia są prawomocne.

Skarżący złożył wniosek o wymierzenie grzywny wójtowi gminy z powodu nieprzekazania do sądu skarg na przewlekłość prowadzonego przez organ postępowania o wydanie decyzji o warunkach zabudowy, zakończonego dla 18 domów.

Skarżący wskazał, że od kilku tygodni był informowany przez pracowników urzędu gminy, iż jego skargi do WSA „wyszły” z urzędu, co było ewidentną nieprawdą, gdyż jak podkreślił - rzekomo 20 maja 2014 r. to faktyczny termin przekazania sprawy. To stanowi około 40 dni spóźnienia.

Ponadto skarżący wniósł o przeprowadzenie dowodu z akt sprawy, których w jego ocenie urząd gminy nie dostarczył. Sprawy te w przekonaniu skarżącego udowadniają jego tezę, iż jeżeli w maju 2010 r. były gotowe projekty pozytywnych decyzji o warunkach zabudowy to przeciąganie rozpatrywania nowych wniosków o warunkach zabudowy poza grudniem 2010 r. miało na celu pozbawienie legalnego urbanisty gminnego do powtórzenia ich treści z maja 2010 r. Wydanie decyzji w formie i treści identycznej do projektów z maja 2010 r., w ocenie skarżącego udowadnia bezzasadność i bezprawność działań wójt gminy, ponieważ po trzech latach bezsensownych sporów wrócono do punktu wyjścia, co jest dowodem na instrumentalne wykorzystanie procedur administracyjnych do osiągnięcia niegodnego celu.

Skarżący podniósł, iż organ administracji był zobligowany prawem do przekazania jego skarg do WSA, w terminie 30 dni, a zrobił to po ok. 70 dniach, co udowadnia jego stosunek do prawa, obywateli i Sądu. Cała ta sytuacja stanowi dobrą ilustrację do oceny całokształtu jego współpracy z Urzędem w zakresie wydawania warunków zabudowy.

W odpowiedzi na skargę wójt gminy wniósł o odstąpienie od wymierzenia grzywny oraz oddalenie skarg na bezczynność wójta gminy informując, iż wnioski o wydanie decyzji o warunkach zabudowy zostały wycofane przez inwestorów. Złożenie w urzędzie kolejnych wniosków o wydanie warunków zabudowy spowodowało konieczność sporządzenia nowych projektów decyzji w oparciu o złożone wnioski. Z uwagi na kolejne uzupełnienia i zmiany na

wniosek Skarżącego w sprawach, konieczne było kilkukrotne opracowanie projektów decyzji w każdej z powyższych spraw, co znajduje odzwierciedlenie w przesłanych aktach sprawy.

Wójt gminy oświadczył również, że akta sprawy zostały przekazane z opóźnieniem z uwagi na obszerność materiału dowodowego w postępowaniach związanych z przekazywanymi aktami, koniecznego do rozpatrzenia przy odniesieniu się do wszystkich kwestii w skardze, w tym licznymi wnioskami inwestora, orzeczeniami, między innymi samorządowych kolegiów odwoławczych w rozpatrywanych sprawach. Jednocześnie przedłużony termin przekazania akt sprawy wynikał z konieczności uwzględnienia i udokumentowania przebiegu powyższych spraw w postępowaniach będących w trakcie rozpoznania i prowadzonych na wcześniej złożone wnioski przez Skarżącego.

Wniosek o wymierzenie grzywny wójtowi gminy był zasadny.

Wyłączną przesłanką wymierzenia grzywny na podstawie art. 55 § 1 P.p.s.a. było nieprzekazanie przez organ skargi sądowi wraz z aktami sprawy i odpowiedzią na skargę w terminie, który w rozpoznawanej sprawie wynosił 30 dni od daty wpłynięcia skargi do organu. Przedmiotowa skarga wraz z odpowiedzią na skargę oraz aktami sprawy została przekazana Sądowi z uchybieniem terminu.

W tym stanie sprawy Sąd był zobligowany do wymierzenia organowi grzywny na podstawie art. 55 § 1 P.p.s.a.

## **ROZDZIAŁ IV**

### **POSTĘPOWANIE MEDIACYJNE I UPROSZCZONE**

W 2014 roku nie odbyło się ani jedno posiedzenie mediacyjne.

Postępowanie uproszczone miało miejsce w 2 sprawach ze skarg na decyzje Kierownika Urzędu do Spraw Kombatantów i Osób Represjonowanych (sygn. akt II SA/Bd 328/14 oraz i SA/Bd 1147/14). W sprawie o sygn. akt II SA/Bd 601/14 w trybie uproszczonym rozpoznawano skargę na decyzję Samorządowego Kolegium Odwoławczego we Włocławku w przedmiocie rejestracji przyczepy.

## **ROZDZIAŁ V**

### **PRAWO POMOCY**

W 2014 roku w WSA w Bydgoszczy zarejestrowano łącznie 1281 wniosków o przyznanie prawa pomocy, z czego w 726 sprawach zawarto wnioski o przyznanie prawa pomocy w postaci zwolnienia od kosztów sądowych, w 63 o ustanowienie pełnomocnika procesowego, a w 452 o zwolnienie od kosztów sądowych i ustanowienie pełnomocnika procesowego. Wnioski zostały rozpatrzone pozytywnie w całości w 115 sprawach (9,2 % załatwień praw pomocy). Sąd uwzględnił prośbę skarżących przyznając prawo pomocy częściowo w 311 przypadkach, natomiast w 565 sprawach wydano postanowienia o odmowie przyznania prawa pomocy (45,3 % rozstrzygnięć w przedmiocie prawa pomocy).

Lp.	Wniosek o przyznanie prawa pomocy w postaci:	Wpłynęło	ZALATWIONO						
			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	726	727	64	26	474	103	60
		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	102	63	11		46	5	1
		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	452	457	40	285	44	10	78
		po uchyleniu przez NSA i przekazaniu do ponownego rozpoznania	1	1			1		
		po uchyleniu w trybie art.195 § 2 p.p.s.a.							

## ROZDZIAŁ VI

### 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:

- problematyka specjalnego zasiłku specjalnego przyznawanego na podstawie art. 16 a ustawy z dnia 28 listopada 2003 r. o świadczeniach rodzinnych (Dz. U. z 2008 r. nr 139, poz. 992),
- omówienie decyzji Generalnego Inspektora Ochrony Danych Osobowych umarzających postępowanie w sprawach przetwarzania danych osobowych przez Kościół Katolicki w świetle orzecznictwa sądów administracyjnych,
- analiza formy prawnej oraz procedury naliczania korekt finansowych przez instytucje zarządzające nakładane na beneficjentów środków unijnych, o których mowa w art. 98 rozporządzenia Rady (WE) nr 1083/2006,
- omówienie opracowania nt. „Akty i czynności administracji publicznej, o których mowa w art. 3 § 2 pkt 4 ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi”,
- omówienie wątpliwości co do sposobu ustalania przez organy terminu realizacji obowiązku wykonania pasów przeciwpożarowych oraz warunków, jakie powinno spełniać uzasadnienie decyzji określającej ten termin; dokonanie wykładni art. 55 ust. 1 ustawy o transporcie kolejowym (Dz. U. z 2007 r. nr 16, poz. 94 ze zm.),
- analiza orzecznictwa sądów administracyjnych w zakresie wliczania funkcjonariuszom służb mundurowych okresów pracy w indywidualnym gospodarstwie rolnym oraz innych okresów do wysługi lat,
- ocena jednolitości orzecznictwa oraz sprawności postępowania wojewódzkich sądów administracyjnych za 2013 r.,
- problematyka stosowania przepisu art. 111 § 1 ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi,



- omówienie zagadnień poruszonych w raporcie pt. „Obywatelski Monitoring Sądów 2013/2014”.

## **2. Konferencje, sympozja i seminaria naukowe**

W 2014 r. sędziowie uczestniczyli w następujących konferencjach:

- Ogólnopolska VII Opolska Konferencja Podatkowa „Prawo celne i podatek akcyzowy – blaski i cienie 10-ciu lat członkostwa Polski w Unii Europejskiej” – Izbicko k/Opola (22 - 24 kwietnia 2014 r.);
- Konferencja szkoleniowa Sędziów Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy – Rulewo (27 - 28 marca 2014 r.);
- Seminarium w ramach projektu pt. „Niewykorzystany potencjał europejskiego dialogu sędziowskiego na przykładzie stosowania praw podstawowych przez sądy krajowe państw członkowskich” – NSA Warszawa (2 kwietnia 2014 r.);
- Ogólnopolska Konferencja Naukowa „Prawne aspekty gospodarowania zasobami środowiska” – Toruń (15 - 16 maja 2014 r.);
- Seminarium w ramach projektu pt. „Niewykorzystany potencjał europejskiego dialogu sędziowskiego na przykładzie stosowania praw podstawowych przez sądy krajowe państw członkowskich” – NSA Warszawa (23 - 24 czerwca 2014 r.);
- Konferencja szkoleniowa sędziów wojewódzkich sądów administracyjnych z udziałem sędziów Izby Ogólnoadministracyjnej Naczelnego Sądu Administracyjnego – Lidzbark Warmiński (10 - 12 września 2014 r.);
- Szkolenie sędziów wydziałów podatkowych wojewódzkich sądów administracyjnych – NSA Warszawa (6 października 2014 r.);
- Konferencja szkoleniowa sędziów orzekających w sprawach objętych właściwością Izby Gospodarczej NSA – Jaworze k/Bielska-Białej (8 - 10 października 2014 r.);
- Konferencja podatkowa nt. „Informacja podatkowa oraz interpretacje indywidualne w doświadczeniu Krajowej Informacji Podatkowej” – Fojutowo/Bory Tucholskie (5 - 7 listopada 2014 r.);
- Konferencja nt. „Uzasadnienia orzeczeń sądowych jako forma realizacji prawa do sądu” – NSA Warszawa (17 listopada 2014 r.).

### **3. Wydział Informacji Sądowej**

W 2014 r. odnotowano wpływ 9 wniosków o udostępnienie informacji publicznej, dotyczyły one między innymi:

- informacji o ilości spraw skierowanych na posiedzenie mediacyjne w latach 2011 – 2013,
- informacji o ilości wydanych orzeczeń stwierdzających nieważność decyzji z powodu wydania ich bez podstawy prawnej lub z rażącym naruszeniem prawa,
- treści pytań wykorzystanych w konkursach na stanowisko asystenta sędziego,
- informacji o liczbie skarg, które dotyczyły nieprzyjęcia do przedszkola dziecka niepełnosprawnego lub dziecka rodzica niepełnosprawnego,
- informacji o działalności Sądu w zakresie liczby wydziałów, liczby orzekających sędziów, liczby spraw załatwionych itp.

Ilość spraw załatwianych w wydziale informacji sądowej trybie Działu VIII Kpa w stosunku do lat wcześniejszych pozostaje na podobnym poziomie (2013 r. – 74, w 2012 roku 47, w 2011 roku – 35),

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 2014 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 2013 r.		0	0	0	0
wpływ w 2014 r.	pisma pierwotne (zarejestrowane pod nowym numerem, ilość zgodna z ilością spraw w spisie)	54	11	7	36
	pisma ponowne (dołączane do sprawy z nadanym już numerem, przy piśmie pierwotnym)	117	1	0	116
	razem pism do załatwienia w 2014 r.	171	12	7	152
ilość spraw do załatwienia w 2014 r. (pozostałość + pisma pierwotne)		54	11	7	36
załatwiono spraw w 2014 r.		54	11	7	36
pozostało do załatwienia spraw w 2015 r.		0	0	0	0

## **ROZDZIAŁ VII**

### **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](mailto:prezes@bydgoszcz.wsa.gov.pl)

Sekretariat Prezesa:

Julita Petr-Krzyżanowska

tel.: 52 3762414

fax.: 52 3762462

e-mail: [sekretariat@bydgoszcz.wsa.gov.pl](mailto: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](mailto:administracja@bydgoszcz.wsa.gov.pl)

#### **Audytor Wewnętrzny Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy**

Urszula Riegel

tel.: 52 3762470

e-mail: [audytor@bydgoszcz.wsa.gov.pl](mailto:audytor@bydgoszcz.wsa.gov.pl)

#### **Wydział Informacji Sądowej**

##### **Przewodniczący Wydziału - Rzecznik Prasowy:**

Sędzia WSA Teresa Liwacz

tel.: 52 3762403

Kierownik Sekretariatu Wydziału Informacji Sądowej:

Miłoslawa Kubis-Greń

tel.: 52 3762421

fax: 52 3762464

e-mail: [informacja@bydgoszcz.wsa.gov.pl](mailto: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](mailto:informacja@bydgoszcz.wsa.gov.pl)

Biblioteka:

tel.: 52 3762414

fax: 52 3762462

e-mail: [biblioteka@bydgoszcz.wsa.gov.pl](mailto:biblioteka@bydgoszcz.wsa.gov.pl)

Informatycy:

Przemysław Świerzyński

tel.: 52 3762420

Norbert Sikorski

tel.: 52 3762422

e-mail: [informatyk@bydgoszcz.wsa.gov.pl](mailto: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](mailto: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](mailto: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](mailto: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](mailto:ksiegowosc@bydgoszcz.wsa.gov.pl)

## ROZDZIAŁ VIII TABELE

### 1. Ruch spraw w WSA w Bydgoszczy w 2014 r. Sprawy SA

	Pozostało z poprzedniego okresu	Wpłynęło	Załatwiono			Pozostało na następny okres
			Łącznie	W tym		
				Na rozprawie	Na posiedzeniu niejawnym	
I Wydział	327	1364	1328	844	484	363
II Wydział	466	1448	1611	1176	435	303
Razem	793	2812	2939	2020	919	666

### Sprawy SAB

	Pozostało z poprzedniego okresu	Wpłynęło	Załatwiono			Pozostało na następny okres
			Łącznie	W tym		
				Na rozprawie	Na posiedzeniu niejawnym	
I Wydział	8	27	35	21	14	0
II Wydział	35	138	146	99	47	27
Razem	43	165	181	120	61	27

### Sprawy SO

	Pozostało z poprzedniego okresu	Wpłynęło	Załatwiono			Pozostało na następny okres
			Łącznie	W tym		
				Na rozprawie	Na posiedzeniu niejawnym	
I Wydział	6	7	13	0	13	0
II Wydział	4	13	12	0	12	5
Razem	10	20	25	0	25	5

Ogółem	846	2997	3145	2140	1005	698
--------	-----	------	------	------	------	-----

## 2. Wpływ skarg na akty i czynności według rodzajów spraw do WSA w Bydgoszczy w roku 2014

L. p.	Symbol sprawy	Rodzaje spraw	wpływ	% ogółu wpływu
1	601	Budownictwo, nadzór architektoniczno-budowlany i specjalistyczny, ochrona przeciwpożarowa	132	4,69
2	603	Utrzymanie i ochrona dróg publicznych i innych dróg ogólnodostępnych, ruch na tych drogach, koleje, lotnictwo cywilne, przewozy, żegluga morska i śródlądowa	106	3,77
3	604	Działalność gospodarcza, w tym z udziałem podmiotów zagranicznych	65	2,31
4	605	Ewidencja ludności, dowody tożsamości, akty stanu cywilnego. Imiona i nazwisko, obywatelstwo, paszporty	29	1,03
5	606	Sprawy z zakresu geologii i górnictwa	1	0,04
6	607	Gospodarka mieniem państwowym i komunalnym, w tym gospodarka nieruchomościami nierolnymi	79	2,81
7	609	Gospodarka wodna, w tym ochrona wód, budownictwo wodne, melioracje, zaopatrzenie w wodę	15	0,53
8	610	Sprawy komunalizacji mienia	1	0,04
9	611	Podatki i inne świadczenia pieniężne, do których mają zastosowanie przepisy Ordynacji podatkowej, oraz egzekucja tych świadczeń pieniężnych	806	28,66
10	612	Sprawy geodezji i kartografii	13	0,46
11	613	Ochrona środowiska i ochrona przyrody	69	2,45
12	614	Oświata, szkolnictwo wyższe, nauka, działalność badawczo-rozwojowa i archiwa	36	1,28
13	615	Sprawy zagospodarowania przestrzennego	108	3,84
14	616	Rolnictwo i leśnictwo, w tym gospodarowanie nieruchomościami rolnymi i leśnymi, ochrona gruntów rolnych i leśnych, gospodarka łowiecka, rybołówstwo oraz weterynaria, ochrona zwierząt	32	1,14
15	618	Wywłaszczenie i zwrot nieruchomości	31	1,10
16	619	Stosunki pracy i stosunki służbowe, sprawy z zakresu inspekcji pracy	54	1,92



17	<b>620</b>	Ochrona zdrowia, w tym sprawy dotyczące chorób zawodowych, zakładów opieki zdrowotnej, uzdrowisk, zawodu lekarza, pielęgniarstwa, położnictwa, aptekarstwa i nadzoru sanitarnego	50	1,78
18	<b>621</b>	Sprawy mieszkaniowe, w tym dodatki mieszkaniowe	11	0,39
19	<b>624</b>	Powszechny obowiązek obrony kraju	2	0,07
20	<b>625</b>	Poczta, telekomunikacja, radio i telewizja	1	0,04
21	<b>626</b>	Ustrój samorządu terytorialnego, w tym referendum gminne	16	0,57
22	<b>630</b>	Obrót towarami z zagranicą, należności celne i ochrona przed nadmiernym przywozem towaru na polski obszar celny	452	16,07
23	<b>632</b>	Pomoc społeczna	397	14,12
24	<b>633</b>	Zatrudnienie i sprawy bezrobocia	40	1,42
25	<b>634</b>	Sprawy kombatantów, świadczenia z tytułu pracy przymusowej	6	0,21
26	<b>645</b>	Sprawy nieobjęte symbolami podstawowymi 601 - 637 oraz od 646 - 655	31	1,10
27	<b>648</b>	Sprawy z zakresu informacji publicznej i prawa prasowego	19	0,68
28	<b>652</b>	Sprawy ubezpieczeń zdrowotnych	5	0,18
29	<b>653</b>	Środki publiczne nie objęte innymi symbolami	108	3,84
30	<b>655</b>	Subwencje unijne, fundusze strukturalne i regulacja rynków branżowych	97	3,45

### 3. Wpływ skarg na beczynność organów administracji według rodzajów spraw do WSA w Bydgoszczy w roku 2014

L. p.	Symbol sprawy	Rodzaje spraw	wpływ	% ogółu wpływu
1	601	Budownictwo, nadzór architektoniczno-budowlany i specjalistyczny, ochrona przeciwpożarowa	9	5,45
2	607	Gospodarka mieniem państwowym i komunalnym, w tym gospodarka nieruchomościami nierolnymi	3	1,82
3	611	Podatki i inne świadczenia pieniężne, do których mają zastosowanie przepisy Ordynacji podatkowej, oraz egzekucja tych świadczeń pieniężnych	27	16,36
4	612	Sprawy geodezji i kartografii	5	3,03
5	613	Ochrona środowiska i ochrona przyrody	1	0,61
6	614	Oświata, szkolnictwo wyższe, nauka, działalność badawczorozwojowa i archiwa	1	0,61
7	615	Sprawy zagospodarowania przestrzennego	5	3,03
8	618	Wywłaszczanie i zwrot nieruchomości	3	1,82
9	619	Stosunki pracy i stosunki służbowe, sprawy z zakresu inspekcji pracy	5	3,03
10	621	Sprawy mieszkaniowe, w tym dodatki mieszkaniowe	1	0,61
11	625	Poczta, telekomunikacja, radio i telewizja	1	0,61
12	631	Wytwarzanie i obrót bronią i materiałami wybuch	2	1,21
13	632	Pomoc społeczna	4	2,42
14	645	Sprawy nieobjęte symbolami podstawowymi 601 - 637 oraz od 646 - 655	13	7,88
15	648	Sprawy i zakresu informacji publicznej i prawa prasowego	85	51,51

**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 sędzię	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	10	20	25			3		10	5
	z wniosku o przyznanie prawa pomocy	5	10	12						3
	z wniosku o wymierzenie organowi grzywny (art. 55 § 1 p.p.s.a.)	5	5	9			3		6	1
	z wniosku o wyłączenie sędziego	-	1	-					-	1
	inne	-	4	4					4	-

**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	<b>SA</b>	2939	1028	925	288	287	403	6	2
2	<b>SAB</b>	181	91	43	16	24	7	-	-

## 6. Wpływ skarg kasacyjnych

Lp.	Rodzaj sprawy	Wpłynęło	Odrzucono skargę kasacyjną	Przekazano do NSA
	1	2	3	4
1	SA	659	47	490
2	SAB	13	2	9
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	104	78
2	SAB	-	-
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	6	8	1	12,5	0,05
2	Samorządowe Kolegium Odwoławcze w Bydgoszczy	323	277	65	23,46	3,3
3	Samorządowe Kolegium Odwoławcze w Toruniu	359	335	76	22,69	3,85
4	Samorządowe Kolegium Odwoławcze we Włocławku	174	124	26	20,97	1,32
5	terenowe organy administracji rządowej – woj. kujawsko - pomorskie	136	97	20	20,62	1,01
6	Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy	484	304	101	33,22	5,12
7	Minister Finansów	116	92	57	61,96	2,89
8	Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Bydgoszczy	4	5	2	40	0,1
9	Izba Celna w Toruniu	563	261	55	21,07	2,79
10	Prezes Zakładu Ubezpieczeń Społecznych	27	28	14	50	0,71
11	inne organy	530	370	162	43,78	8,21