

**I SA/Lu 932/12 - Wyrok WSA w Lublinie**

<b>Data orzeczenia</b>	2012-12-28	<i>orzeczenie prawomocne</i>
<b>Data wpływu</b>	2012-11-15	
<b>Sąd</b>	Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie	
<b>Sędziowie</b>	Grzegorz Wałęjko /przewodniczący sprawozdawca/	
<b>Symbol z opisem</b>	6539 Inne o symbolu podstawowym 653 6411 Rozstrzygnięcia nadzorcze dotyczące gminy; skargi organów gminy na czynności nadzorcze	
<b>Hasła tematyczne</b>	Inne	
<b>Skarżony organ</b>	Regionalna Izba Obrachunkowa	
<b>Treść wyniku</b>	Oddalono skargę	
<b>Powołane przepisy</b>	<a href="#">Dz.U. 1996 nr 132 poz 622</a> art. 6j ust. 1 i 2, art. 6n ust. 1, art. 6k ust. 1, art. 6q <i>Ustawa z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach.</i> <a href="#">Dz.U. 2001 nr 142 poz 1591</a> art. 91 ust. 1 w zw. z 86 <i>Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym - t. jedn.</i>	

**SENTENCJA**

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie w składzie następującym: Przewodniczący Sędzia WSA Halina Chitrosz, Sędziowie NSA Anna Kwiatek,, WSA Grzegorz Wałęjko (sprawozdawca), Protokolant Asystent sędziego Anna Gilowska, po rozpoznaniu w Wydziale I na rozprawie w dniu 14 grudnia 2012 r. sprawy ze skargi G. L. K. na uchwałę Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej z dnia [...] nr [...] w przedmiocie stwierdzenia nieważności uchwały nr XVIII [...] Rady Gminy L. K. z dnia 24 sierpnia 2012 r. w sprawie wzoru deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi składanymi przez właściciela nieruchomości - oddała skargę.

**UZASADNIENIE**

Uchwałą Nr XVIII/153/2012 z dnia 24 sierpnia 2012 r. w sprawie wzoru deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi składanej przez właściciela nieruchomości podjętą na podstawie art. 6n ust. 1 ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (tekst jedn. Dz.U. z 2012 r., poz. 391), Rada Gminy:

- określiła wzór formularza deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi składanej przez właściciela nieruchomości, postanawiając, że deklarację właściciel nieruchomości obowiązany jest złożyć w Urzędzie Gminy w terminach określonych w art. 6m ust. 1 i 2 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach, to jest 14 dni od dnia zamieszkania na danej nieruchomości pierwszego mieszkańca lub powstania na danej nieruchomości odpadów komunalnych oraz w przypadku zmiany danych będących podstawą ustalenia wysokości należnej opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi.

- określiła, że pierwszą deklarację o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi składaną przez właścicieli nieruchomości, o której mowa w art. 6m ust. 1 ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach, składa się w terminie do 15 listopada 2012 r.

- zobowiązała właścicieli nieruchomości, którzy w dniu 1 stycznia 2012 roku mieli zawartą umowę na odbieranie odpadów komunalnych z Zakładem Usług Komunalnych w L. oraz Przedsiębiorstwem A. w T. do dołączenia kopii tej umowy do pierwszej deklaracji.

Zaskarżoną uchwałą z dnia 24 września 2012 r. Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej na podstawie art. 91 ust. 1 w związku z art. 86 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jedn. Dz. U. z

2001 r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.) oraz art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jedn. Dz. U. z 2012 r. poz. 1113) stwierdziło nieważność wymienionej wyżej uchwały Nr XVIII/153/2012 Rady Gminy z dnia 24 sierpnia 2012 r., z uwagi na jej sprzeczność z art. 6n ust. 1 w związku z art. 6k ust. 1 i art. 6q ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu w czystości i porządku w gminach.

Zdaniem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej uchwała Rady Gminy zawiera istotne naruszenie prawa. W uchwale tej Rada Gminy określiła wzór formularza deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi składanej przez właścicieli nieruchomości. Rada Gminy dotychczas nie przyjęła uchwały w sprawie wyboru metody ustalania opłaty i nie określiła jej wysokości w oparciu o art. 6k ust. 1 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach.

Zgodnie z art. 6n ust. 1 ustawy rada gminy określa w drodze uchwały wzór deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi składanej przez właścicieli nieruchomości, obejmujący objaśnienia dotyczące sposobu jej wypełnienia oraz pouczenie, że deklaracja stanowi podstawę do wystawienia tytułu wykonawczego. Dodatkowo przepis ten wymaga, aby przy określaniu wzoru deklaracji rada uwzględniła takie dane, które konieczne są dla zapewnienia prawidłowego obliczenia wysokości opłaty.

We wzorze uchwalonym przez Radę Gminy postanowiono, że kwotę opłaty wyliczaną w części G "Ustalenie kwoty opłaty" wypełnia organ przyjmujący deklarację. Składający deklarację wypełnia tylko te części, które dotyczą identyfikacji nieruchomości, czynników opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi (wyszczególniono ich pięć) oraz sposobu postępowania z odpadami komunalnymi. Deklaracja zawiera również pouczenie, że stanowi ona podstawę do wystawienia tytułu wykonawczego, zgodnie z przepisami ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

Analizując charakter deklaracji, o których mowa w ustawie o utrzymaniu czystości i porządku w gminie Kolegium wskazało na przepis art. 6q ustawy, według którego w sprawach dotyczących opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi stosuje się przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2012 r. poz. 749 ze zm.) – dalej cyt. jako Ordynacja podatkowa, a uprawnienia organu podatkowego przysługują wójtowi gminy. Przepisy Ordynacji podatkowej w art. 21 § 1 przewidują dwie możliwości powstawania zobowiązań podatkowych: z dniem zaistnienia zdarzenia, z którym ustawa podatkowa wiąże powstanie takiego zobowiązania albo z dniem doręczenia decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość tego zobowiązania. Ustawa o utrzymaniu czystości i porządku w gminach wprowadziła pierwszy z tych sposobów powstawania zobowiązania w zakresie opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, w którym zobowiązanie powstaje z mocy samego prawa. Sposób ustalania wysokości opłaty przyjęty w ustawie o utrzymaniu czystości i porządku w gminach opiera się na systemie składania deklaracji, w której zobowiązany do złożenia tej deklaracji samodzielnie dokonuje obliczenia wysokości opłaty. System ten, w którym zobowiązanie powstaje z mocy prawa, powoduje, że złożenie poprawnej deklaracji nie wymaga wydawania decyzji administracyjnych o wysokości tej opłaty. Deklaracja o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi nie stanowi podstawy do ustalenia przez organ wysokości tej opłaty. Zadeklarowana przez składającego deklarację wysokość opłaty jest kwotą, którą zobowiązany winien zapłacić w terminach wynikających z innych przepisów. Jedynie w przypadku niezłożenia deklaracji bądź uzasadnionych wątpliwości, co do danych w niej zawartych wójt, w drodze decyzji, która ma charakter deklaratoryjny, określa wysokość opłaty, biorąc pod uwagę uzasadnione szacunki. Tylko w tych przypadkach wójt jest uprawniony do określenia wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Wzór deklaracji powinien zatem umożliwiać spełnienie przez składających ustawowych obowiązków w zakresie zadeklarowania wysokości opłaty. Deklaracja zawierająca tylko dane faktyczne jest sprzeczna z funkcją jaką powinna spełniać deklaracja, a staje się wykazem bądź informacją, która może

stanowić podstawę do ustalenia wysokości opłaty w drodze decyzji administracyjnej. Jest to jednak inny sposób powstawania zobowiązań podatkowych, nie przewidziany przez przepisy ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach.

Dalej Kolegium wskazało, że zawarcie w części C. "Ustalenie czynników opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi", pięciu czynników tej opłaty, bez wskazania obowiązującej metody ustalania opłaty, może wprowadzać wątpliwości co do zakresu danych, jakie w deklaracji należy podać. Dodatkowo brak uchwały o wyborze metody ustalania opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi uniemożliwia złożenie poprawnej deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Zdaniem Kolegium uchwała ta winna być podjęta przed uchwałą w sprawie wzoru deklaracji. Wynika to zarówno z systematyki ustawy wskazującej na określoną kolejność podejmowanych przez władze gminy czynności, jak również z treści art. 6n ustawy. Wynika z niego, że deklaracja powinna zawierać jedynie takie dane, które konieczne są do prawidłowego obliczenia wysokości opłaty. W sytuacji gdy gmina nie ustaliła metody, w oparciu o którą należy naliczać opłatę, ani też nie wskazała stawki tej opłaty, ocena tego, czy ustalenia zawarte we wzorze deklaracji odpowiadają wymogom prawa, a więc są niezbędne (konieczne) dla prawidłowego wyliczenia opłaty, nie jest możliwa.

W toku postępowania przed Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej Gmina przedstawiła stanowisko, że przepis art.6n ustawy o utrzymaniu w czystości i porządku w gminach ma charakter techniczny, a deklaracja będzie składana przez właścicieli nieruchomości po ustaleniu stawki opłaty zgodnie z art. 6k ust.1 pkt 1 ustawy. Gmina zakwestionowała także stanowisko Kolegium dotyczące sprzeczności tej uchwały z przepisami art. art. 6k-6n ustawy oraz znaczenia kolejności podejmowanych uchwał dla ich ważności.

Zdaniem Kolegium kolejność podejmowanych uchwał nie miałyby znaczenia gdyby deklaracja spełniała wymogi nałożone przez przepisy, to znaczy pozwalała podmiotowi zobowiązanemu naliczyć opłatę. Tymczasem z deklaracji wynika, że część dotyczącą ustalenia kwoty opłaty wypełnia organ przyjmujący deklarację. Zatem bez względu na to kiedy ta uchwała byłaby podjęta to i tak nie byłaby zgodna z prawem.

W skardze na uchwałę Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej Gmina wносиła o uchylenie uchwały.

Skarżąca Gmina nie zgodziła się ze stanowiskiem, że uchwała Rady Gminy winna być podjęta po wcześniejszym podjęciu uchwały w sprawie dokonania wyboru jednej z określonych w art. 6j ust. 1 i 2 metod ustalenia opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi oraz ustaleniu stawki tej opłaty (art. 6k ust. 1 ustawy). Zdaniem skarżącej deklaracja wypełniana przez mieszkańców gminy jest rodzajem ewidencji ludności, której celem jest ustalenie stawki opłaty, która umożliwi przejęcie gospodarki odpadami komunalnymi przez gminy. Deklaracja ma służyć uzyskaniu pełnych danych o ludności faktycznie zamieszkującej na danym terenie. Zgodnie z art. 6k ust. 2 ustawy rada gminy określając stawki opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi bierze pod uwagę liczbę mieszkańców zamieszkujących daną gminę, a zgodnie z art. 6j ust. 1 ustawy, liczbę mieszkańców zamieszkujących daną nieruchomość. Po uzupełnieniu tych danych rada gminy będzie mogła zdecydować o metodzie naliczania opłaty i uchwalić wysokość opłaty. Wysokość stawki opłaty powinna być ustalana na podstawie danych z deklaracji, z której wynikać będzie faktyczna liczba zamieszkujących osób w gminie. Treść art. 6j ust. 1 i 2 wskazuje wprost, że podstawą do naliczania opłat będą informacje pochodzące z deklaracji. O zakresie i szczegółowości tych informacji gmina decyduje sama.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w odpowiedzi na skargę podtrzymało swoje stanowisko wyrażone w zaskarżonym rozstrzygnięciu nadzorczym i wносиło o oddalenie skargi.

Wojewódzki Sąd Administracyjny zważył, co następuje:

Skarga nie zasługuje na uwzględnienie, ponieważ zaskarżona uchwała jest zgodna z prawem.

Stosownie do art. 1 § 1 i § 2 ustawy z dnia 25 lipca 2002 r. Prawo o ustroju sądów administracyjnych (tekst jedn. Dz. U. z 2002 r. Nr 153, poz. 1269 ze zm.), sądy administracyjne sprawują wymiar sprawiedliwości poprzez kontrolę działalności organów administracji publicznej; jeżeli ustawy nie stanowią inaczej, kontrola sprawowana jest pod względem zgodności z prawem.

Według art. 3 § 2 pkt 7 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (tekst jedn. Dz. U. z 2012 r. poz. 270 ze zm.) - dalej P.p.s.a., akty nadzoru nad działalnością organów jednostek samorządu terytorialnego są objęte kontrolą sądowoadministracyjną. W związku z tym badaniu w rozpoznawanej sprawie podlega, czy zaskarżony akt nadzoru jest zgodny z prawem.

Zgodnie z art. 134 § 1 P.p.s.a. Sąd rozstrzyga w granicach danej sprawy, nie będąc jednak związany zarzutami i wnioskami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Pierwszym zagadnieniem, które należy rozstrzygnąć w granicach rozpoznawanej sprawy, jest odpowiedź na pytanie, czy zaskarżona uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej podjęta została w ramach kompetencji tego organu. Zgodnie z art. 1 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jedn. Dz.U. z 2012 r., poz. 1113) izby sprawują nadzór nad działalnością jednostek samorządu terytorialnego w zakresie spraw finansowych określonych w art. 11 ust. 1 ustawy. Według tego ostatniego przepisu w zakresie działalności nadzorczej właściwość rzeczowa regionalnych izb obrachunkowych obejmuje uchwały i zarządzenia podejmowane przez organy jednostek samorządu terytorialnego między innymi w sprawach podatków i opłat lokalnych, do których mają zastosowanie przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa.

Zaskarżona uchwała dotyczy opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi, którą są obowiązani ponosić na rzecz gminy właściciele nieruchomości, w związku z tym, że gminy organizują odbieranie odpadów komunalnych od tych właścicieli (art. 6h w zw. z art. 6c ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach. Według art. 6q ustawy, w sprawach dotyczących opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi stosuje się przepisy Ordynacji podatkowej, z tym, że uprawnienia organów podatkowych przysługują wójtowi, burmistrzowi lub prezydentowi miasta.

W związku z powyższym rozstrzygnięcie, czy akt nadzorczy Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej podjęty został w ramach kompetencji tego organu wymaga ustalenia, czy opłata za gospodarowanie odpadami komunalnymi mieści się w kategorii opłat lokalnych, o których mowa w art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych. Nie ma wątpliwości, że zakresem tego przepisu objęte są podatki i opłaty lokalne wymienione wprost w przepisach ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn. Dz.U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 ze zm.), to jest podatek od nieruchomości, podatek od środków transportowych, opłata targowa, opłata miejscowa, opłata uzdrowska, opłata od posiadania psów.

Jednak z przepisu art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych określającego właściwość izb w sprawach podatków i opłat lokalnych nie wynika, aby właściwość ta ograniczała się tylko do spraw tych opłat i podatków lokalnych, które są wymienione w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych. Byłoby tak, gdyby przyjąć, że katalog tych podatków i opłat jest w systemie prawa zamknięty do wymienionych w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych lub gdyby w ustawie o regionalnych izbach obrachunkowych zawarte zostało wyraźne odesłanie do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Ta druga okoliczność z całą pewnością nie zachodzi, o czym świadczy wprost treść przepisu art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy mówiącego o sprawach podatków i opłat lokalnych, a nie o sprawach podatków i opłat lokalnych

wymienionych w odpowiedniej ustawie lub w przepisach o podatkach i opłatach lokalnych. Co do pierwszego zagadnienia należy zauważyć, że ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie zawiera definicji podatków i opłat lokalnych, ani też nie zamyka brzmieniem swoich przepisów katalogu tych opłat. W art. 1 ustawy stwierdza się jedynie, że ustawa normuje wymienione w tym przepisie podatki i opłaty. Można więc stwierdzić, że w systemie prawa mogą być unormowane inne podatki i opłaty, które są lokalne, pozostające jednak poza zakresem ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. O tym czy podatki i opłaty mają charakter lokalnych nie decyduje ich unormowanie w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, lecz czy mają taki charakter w rozumieniu normy konstytucyjnej wywiedzionej z treści art. 168 Konstytucji RP. Zgodnie z tym przepisem jednostki samorządu terytorialnego mają prawo ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie. Według normy konstytucyjnej o lokalnym charakterze podatku lub opłaty decyduje zatem kompetencja organów jednostki samorządu terytorialnego do ustalania ich wysokości w zakresie określonym w ustawie. Przy tym te ostatnie zastrzeżenie ("w zakresie określonym w ustawie") nie daje prawa ustawodawcy zwykłemu do dowolnego decydowania (na przykład przez zamieszczenie regulacji dotyczącej konkretnego podatku lub opłaty w ustawie o opłatach i podatkach lokalnych), które z podatków i opłat należą do lokalnych. Oznacza jedynie, że jednostki samorządu terytorialnego muszą uwzględniać normy ustawowe, w szczególności ograniczenia wynikające z ustaw statuujących podatki i opłaty lokalne. Nie mogą więc wprowadzać podatków lub opłat nie przewidzianych ustawami, ani ustalać ich wysokości z naruszeniem granic wynikających z ustaw. Jeżeli ustawodawca normując w ustawie podatek lub opłatę, przewiduje kompetencje jednostek samorządu terytorialnego do ustalania ich wysokości, to w ten sposób przesądza o lokalnym charakterze podatku lub opłaty w rozumieniu art. 168 Konstytucji RP, a także w konsekwencji w rozumieniu art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych. Prawo do ustalania wysokości podatków lub opłat lokalnych łączy się z tym, że sumy pobierane z tych tytułów stanowią dochody jednostek samorządu terytorialnego, ponieważ celem regulacji konstytucyjnej prawa jednostek samorządu terytorialnego do ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych jest zapewnienie finansowania przynajmniej części potrzeb lokalnych społeczności bezpośrednio przez członków tych społeczności.

Przedstawiona wyżej wykładnia pojęcia podatków i opłat lokalnych jest zgodna z rozumieniem tego pojęcia w Europejskiej Karcie Samorządu Terytorialnego sporządzonej w Strasburgu dnia 15 października 1985 r. (Dz. Z 1994 r. nr 124, poz. 607). Według art. 9 ust. 3 Karty przynajmniej część zasobów finansowych społeczności lokalnych powinna pochodzić z opłat i podatków lokalnych, których wysokość społeczności te mają prawo ustalać, w zakresie określonym ustawą.

Zaskarżona uchwała nie dotyczy wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, bowiem wydana została w sprawie wzoru deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi składanej przez właściciela nieruchomości. Jednak kontrola legalności takiej uchwały mieści się we właściwości regionalnych izb obrachunkowych, ponieważ przedmiot uchwały mieści się w pojęciu "sprawy podatków i opłat lokalnych", o których mowa w art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych.

Obowiązek podjęcia tej uchwały wynika z art. 6n ust. 1 ustawy o utrzymaniu w czystości i porządku w gminach, według którego rada gminy, uwzględniając konieczność zapewnienia prawidłowego obliczenia wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, określi w drodze uchwały stanowiącej akt prawa miejscowego, wzór deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi składanej przez właściciela nieruchomości, obejmujący objaśnienia dotyczące sposobu jej wypełniania oraz pouczenia, że deklaracja stanowi podstawę do wystawienia tytułu wykonawczego. Ustalenie wzoru deklaracji jest zatem konieczne dla zapewnienia możliwości obliczenia wysokości opłaty przez właścicieli nieruchomości, złożenia deklaracji o jej wysokości i w razie potrzeby egzekucji opłaty. W związku z tym przedmiot uchwały należy uznać za objęty zakresem "spraw podatków i opłat lokalnych".

Na rozprawie przez Wojewódzkim Sądem Administracyjnym złożona została kopia pisma Ministra Administracji i Cyfryzacji z dnia 6 grudnia 2012 r. skierowanego do Wojewodów oraz Prezesów Regionalnych Izb Obrachunkowych, w którym przedstawiony został pogląd, że wojewoda jest organem nadzoru dokonującym oceny legalności uchwał rad gmin podejmowanych na podstawie między innymi art. 6n ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach w brzmieniu ustalonym ustawą z dnia 1 lipca 2011 r. o zmianie ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (Dz. U. Nr 152, poz. 897 ze zm.). Uzasadnienie takiego stanowiska miałyby wynikać z treści art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 1 lipca 2011 r., według którego rady gmin są obowiązane podjąć, w terminie 12 miesięcy od dnia wejścia w życie ustawy, uchwały, o których mowa w art. 6k ust. 1, art. 6l, art. 6n ust. 1 i art. 6r ust. 3 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach. Jeżeli rada gminy nie podejmie uchwał w tym terminie, wojewoda wzywa ją do podjęcia uchwał, wyznaczając termin na ich podjęcie, a po bezskutecznym upływie tego terminu wojewoda wydaje w tej sprawie zarządzenie zastępcze. Zdaniem Ministra Administracji i Cyfryzacji w przypadku przyjęcia, że regionalna izba obrachunkowa jest organem nadzoru właściwym w sprawach opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi, wojewoda pozbawiony byłby możliwości realizacji obowiązków przewidzianych w art. 10 ustawy, ponieważ przepisy nie wymagają od regionalnych izb obrachunkowych informowania wojewodów o niepodjęciu uchwał lub stwierdzeniu ich nieważności przez kolegium izby.

Odnosząc się do przedstawionego wyżej poglądu należy wskazać, że został on uzasadniony jedynie względami praktycznymi, z pominięciem argumentacji prawnej odnoszącej się do podziału kompetencji nadzorczych nad działalnością jednostek samorządu terytorialnego między Prezesa Rady Ministrów i wojewodę oraz regionalne izby obrachunkowe. Źródłem tego podziału jest przepis art. 171 ust. 2 Konstytucji RP, według którego regionalne izby obrachunkowe są organami nadzoru w zakresie spraw finansowych. Konkretyzacja właściwości regionalnych izb obrachunkowych w obszarze nadzoru na działalnością jednostek samorządu terytorialnego zawarta jest w przepisach art. 1 ust. 2 w zw. z art. 11 ust. 1 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych. Wykładnia tych przepisów, z uwzględnieniem art. 168 Konstytucji RP oraz art. 9 ust. 3 Europejskiej Karty Samorządu Terytorialnego prowadzi do wniosku, że organami nadzoru w zakresie uchwał podejmowanych przez rady gmin w sprawach opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi przewidzianych w ustawie o utrzymaniu czystości i porządku w gminach są regionalne izby obrachunkowe.

Odnosząc się do kwestii praktycznych wskazywanych w piśmie Ministra Administracji i Cyfryzacji należy stwierdzić, że rozwiązanie ich możliwe jest poprzez zorganizowanie wymiany informacji między regionalnymi izbami obrachunkowymi i wojewodami. Nawet jednak bez takiej wymiany informacji wojewoda nie jest pozbawiony wiedzy o nie podjęciu przez rady gmin uchwał na podstawie przepisów ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach. Uchwały takie są bowiem aktami prawa miejscowego podlegającymi publikacji w wojewódzkim dzienniku urzędowym wydawanym przez wojewodę, podobnie jak rozstrzygnięcia nadzorcze dotyczące tych aktów (art. 13 pkt 2 i 8a oraz art. 23 ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych - tekst jedn. Dz.U. z 2011 r. Nr 197, poz. 1172 ze zm.).

Zaskarżona uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej jest zgodna z prawem, ponieważ Kolegium prawidłowo oceniło, że uchwała Rady Gminy z dnia 24 sierpnia 2012 r. w sprawie wzoru deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi składanej przez właściciela nieruchomości jest sprzeczna z art. 6n ust. 1 w związku z art. 6k ust. 1 i art. 6q ustawy o utrzymaniu w czystości i porządku w gminach. Sprzeczna jest także z art. 6m ust. 1 tej ustawy.

Inaczej niż twierdzi w skardze skarżąca gmina deklaracje składane przez właścicieli nieruchomości nie mają charakteru tylko ewidencyjnego, zaś celem składania tych deklaracji nie jest ustalenie stawki opłaty, która umożliwi przejęcie gospodarki odpadami komunalnymi przez gminy. Możliwe jest oczywiście wykorzystywanie

danych zbieranych na podstawie deklaracji do korygowania wysokości stawek opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Jest to jednak jedynie funkcja wtórna deklaracji. Funkcja podstawowa wynika z przepisów art. 6m ust. 1, 6n ust. 1, 6o i 6q ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach. Według tych przepisów właściciel nieruchomości jest obowiązany złożyć deklarację o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi (art. 6m ust. 1), deklaracja stanowi podstawę do wystawienia tytułu wykonawczego (art. 6n ust. 1), w razie niezłożenia deklaracji albo uzasadnionych wątpliwości co do danych zawartych w deklaracji wójt, burmistrz lub prezydent miasta określa, w drodze decyzji, wysokość opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi (art. 6o), a ponadto w sprawach dotyczących opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi stosuje się przepisy Ordynacji podatkowej (art. 6q).

Słusznie w związku z tym Kolegium wskazało, że sposób ustalania wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi przyjęty w ustawie o utrzymaniu czystości i porządku w gminach opiera się na obowiązku właściciela nieruchomości samodzielnego obliczenia wysokości opłaty i przedstawienia wysokości tej opłaty w deklaracji. Złożenie poprawnej deklaracji powoduje, że nie jest potrzebne, ani możliwe wydanie decyzji administracyjnej o wysokości opłaty. Wynika to z art. 6o ustawy, który przewiduje wydanie decyzji tylko w razie niezłożenia deklaracji lub uzasadnionych wątpliwości co do zawartych w niej danych. Zadeklarowana przez składającego deklarację wysokość opłaty jest kwotą, którą zobowiązany winien zapłacić w terminach ustalonych uchwałą rady gminy wydaną na podstawie art. 6l ustawy. Wzór deklaracji powinien zatem umożliwiać spełnienie przez właścicieli nieruchomości samodzielnie obowiązku zadeklarowania wysokości opłaty.

Wzór stanowiący załącznik do uchwały Rady Gminy takich wymogów nie spełnia. Ze wzoru deklaracji, w tym z objaśnień dotyczących jej wypełniania nie wynika według jakiej metody spośród wymienionych w art. 6j ust. 1-3 ustawy należy ustalić opłatę.

W części C. deklaracji "Ustalenie czynników opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi", wymienione zostały wszystkie metody ustalania opłaty przewidziane w art. 6j ust. 1-3 ustawy (pięć metod) bez wskazania, którą z tych metod należy zastosować do ustalenia opłaty i dla której z nich określić w rubryce 2 tzw. czynnik opłaty (liczba osób, liczba gospodarstw domowych, powierzchnia budynku lub lokalu, ilość zużytej wody, liczba pojemników). Jest to zgodne z założeniem skarżącej Gminy, że deklaracja pełni funkcję ewidencyjną pozwalającą na ustalenie uchwałą wysokości stawki opłaty, lecz niezgodne z podstawową funkcją deklaracji, którą jest umożliwienie ustalenia wysokości opłaty w drodze samoobliczenia przez właściciela nieruchomości. Prawidłowe ustalenie wzoru deklaracji wymaga co najmniej równoczesnego podjęcia uchwały, o której mowa w art. 6k ust. 1 pkt 1 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach, to jest uchwały o wyborze metody ustalania opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Wskazanie na tę wybraną metodę powinno znaleźć się we wzorze deklaracji, to jest co najmniej w objętych wzorem (art. 6n ust. 1 ustawy) objaśnieniach dotyczących sposobu wypełniania deklaracji.

Ponadto według objaśnień dotyczących sposobu wypełnienia deklaracji pola zacieniowane wypełnia organ przyjmujący deklarację. Oznacza to, że według zakwestionowanej uchwały Rady Gminy kwotę opłaty wyliczaną w części G. "Ustalenie kwoty opłaty", a także kolumnę 3 w części C. dotyczącą stawki opłaty wypełnia organ przyjmujący deklarację. Składający deklarację wypełnia tylko te części, które dotyczą identyfikacji nieruchomości, pięciu czynników opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi oraz sposobu postępowania z odpadami komunalnymi.

W związku z tym należy stwierdzić, że przejęcie przez przyjmującego deklarację obowiązku wypełnienia pola dotyczącego obliczenia kwoty opłaty jest niezgodne z przepisem art. 6m ust. 1 ustawy, który na właściciela nieruchomości nakłada obowiązek złożenia deklaracji o wysokości opłaty, a zatem i obliczenia tej wysokości

oraz wypełnienia odpowiedniego pola deklaracji. Pole deklaracji dotyczące stawki opłaty także powinno być wypełnione przez składającego deklarację, chyba że stawka ta zostanie zamieszczona we wzorze deklaracji. Wówczas jednak wzór deklaracji musiałby być zmieniany wraz ze zmianą wysokości stawki.

Omówione okoliczności pozwalają na ocenę, że zaskarżona uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej, stwierdzająca nieważność uchwały Rady gminy Lubycza Królewska, jest zgodna z prawem.

Stwierdzając, z przedstawionych wyżej przyczyn, brak podstaw do uwzględnienia skargi, Wojewódzki Sąd Administracyjny oddalił skargę na podstawie art. 151 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. z 2012r., poz. 270 ze zm.).