

I SA/OI 18/14 - Wyrok

Data orzeczenia	2014-02-06
Data wpływu	2014-01-10
Sąd	Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie
Sędziowie	Renata Kantecka Wiesława Pierechod /przewodniczący/ Wojciech Czajkowski /sprawozdawca/
Symbol z opisem	6116 Podatek od czynności cywilnoprawnych, opłata skarbową oraz inne podatki i opłaty
Hasła tematyczne	Odpady
Skarżony organ	Samorządowe Kolegium Odwoławcze
Treść wyniku	Uchyłono zaskarżoną decyzję
Powołane przepisy	Dz.U. 2012 nr 0 poz 391; art. 2 ust. 1 pkt 4 i ust. 3, art. 6h, art. 6o, art. 6q,; Ustawa z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach - tekst jednolity Dz.U. 2003 nr 119 poz 1116; art. 18 ust. 1, art. 24 ze zn. 1 ust. 1, art. 27 ust. 2; Ustawa z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych - tekst jednolity Dz.U. 2012 nr 0 poz 749; art. 122, art. 187 par. 1, art. 210 par. 1 pkt 6 i par. 4; Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa - tekst jednolity.

Sentencja

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie w składzie następującym: Przewodnicząca sędzia WSA Wiesława Pierechod, Sędziowie sędzia WSA Wojciech Czajkowski (sprawozdawca), sędzia WSA Renata Kantecka, Protokolant sekretarz sądowy Jolanta Piasecka, po rozpoznaniu w Olsztynie na rozprawie w dniu 6 lutego 2014r. sprawy ze skargi Prokuratora na decyzję Samorządowego Kolegium Odwoławczego z dnia "[...]", Nr "[...]" w przedmiocie wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi 1. uchyła zaskarżoną decyzję, 2. określa , że zaskarżona decyzja nie może być wykonywana

Uzasadnienie

Zaskarżoną decyzją z dnia "[...]" Samorządowe Kolegium Odwoławcze uchyliło w całości 40 decyzji wydanych w dniu "[...]" przez Zarząd Związku Gmin, w przedmiocie określenia Spółdzielni Mieszkaniowej A w M. opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi dla 40 nieruchomości położonych w:

- M. przy ulicach: "[...]" nr "[...]", "[...]" nr "[...]", "[...]"nr "[...]", "[...]" nr "[...]", "[...]" nr "[...]", "[...]" nr "[...]" oraz

- Ż. o nr "[...]" i "[...]"

i określiło wysokość tych opłat za okres od dnia 1 lipca 2013 r. w łącznej kwocie 23.427 zł miesięcznie.

W uzasadnieniu wydanego rozstrzygnięcia Samorządowe Kolegium Odwoławcze powołało art. 6q ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (Dz. U z 2012 r., poz.391 i poz.951 oraz z 2013r., poz.21 i poz.88), zwanej dalej jako "U.c.p.g.", zgodnie z którym w sprawach dotyczących opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi stosuje się przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (j.t. Dz. U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.), z tym, że uprawnienia organów podatkowych przysługują wójtowi, burmistrzowi lub prezydentowi miasta.

Jak wskazał organ odwoławczy, nowelizacja U.c.p.g. dokonana mocą ustawy z dnia 1 lipca 2011 r. o zmianie ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 157, poz. 897) wywołała kontrowersję w zakresie stosowania wprowadzonych nią przepisów prawa. Dotyczą one m.in. roli spółdzielni mieszkaniowej w zakresie

gospodarowania odpadami komunalnymi. Odnosząc się zatem do zasadniczej kwestii spornej w sprawie, tj. podmiotu zobowiązanego do ponoszenia opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi, organ odwoławczy wskazał na brzmienie art. 6h i art. 6m ust. 1 i ust. 2 U.c.p.g., W świetle tych przepisów, ww. opłaty ponoszą właściciele nieruchomości, którzy są obowiązani złożyć do wójta, burmistrza lub prezydenta miasta deklarację o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w terminie 14 dni od dnia zamieszkania na danej nieruchomości pierwszego mieszkańca lub powstania na danej nieruchomości odpadów komunalnych. W przypadku zaś zmiany danych będących podstawą ustalenia wysokości należnej opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi lub określonej w deklaracji ilości odpadów komunalnych powstałych na danej nieruchomości właściciel nieruchomości jest, stosownie do art. 6m ust. 2 U.c.p.g., obowiązany złożyć nową deklarację w terminie 14 dni od dnia nastąpienia zmiany.

Organ odwoławczy podkreślił, że U.c.p.g. zawiera w art. 2 ust. 1 pkt 4 definicję właściciela nieruchomości, przez które to pojęcie rozumie się także współwłaścicieli, użytkowników wieczystych oraz jednostki organizacyjne i osoby posiadające nieruchomości w zarządzie lub użytkowaniu, a także inne podmioty władające nieruchomością. Pojęcie to, jak wskazał organ, nie odnosi się do prawa własności w rozumieniu prawa cywilnego, przy czym nie uległo ono większym zmianom od początku obowiązywania ustawy, a spółdzielnie mieszkaniowe przed dniem 1 lipca 2013 r. nie kwestionowały posiadania statusu "właściciela nieruchomości". Spółdzielnie mieszkaniowe mają zatem status właściciela nieruchomości w znaczeniu nadanym w art. 2 ust. 1 pkt 4 U.c.p.g.. Z uwagi na to, że w budynkach spółdzielni lokatorzy mogą dysponować różnymi tytułami prawnymi do lokalu, przyznany spółdzielni mieszkaniowej status właściciela nieruchomości w rozumieniu U.c.p.g. może wynikać z różnych okoliczności. Organ zaznaczył, że podmioty korzystające z lokalu na podstawie różnych tytułów (np. członek spółdzielni posiadający spółdzielcze lokatorskie albo własnościowe prawo do lokalu, czy nawet najemca lokalu) nie mają w praktyce możliwości wykonywania obowiązków właścicieli nieruchomości, o których mowa w art. 5 ust. 1 Ustawa o utrzymaniu czystości i porządku w gminach nie określa zaś obowiązków wytwórców odpadów, lecz właścicieli nieruchomości.

Zdaniem Kolegium, przepis art. 2 ust. 3 U.c.p.g. odnosi się do szczególnego przypadku, jakim jest nieruchomość zabudowana budynkami wielolokalowymi, w którym ustanowiono odrębną własność lokali – wówczas obowiązki właściciela nieruchomości obciążają zarząd nieruchomością wspólną w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (j.t. Dz.U. z 2000 r., Nr 80, poz. 903 ze zm.) dalej "u.w.l.", lub właścicieli lokali, jeżeli zarząd nie został wybrany. W ocenie organu, przepis ten ma zastosowanie również do spółdzielni mieszkaniowych. Stosownie bowiem do treści art. 27 ust. 2 ustawy z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (j.t. Dz.U. z 2003 r. Nr 119, poz. 1116 ze zm.), dalej powoływanej także jako "u.s.m.", zarząd nieruchomością wspólnymi stanowiącymi współwłasność spółdzielni jest wykonywany przez spółdzielnię jak zarząd powierzony, o którym mowa w art. 18 ust. 1 ustawy o własności lokali, choćby właściciele lokali nie byli członkami spółdzielni, z zastrzeżeniem art. 241 i art. 26. Artykuł 241 ust. 1 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych stanowi, iż większość właścicieli lokali w budynku lub w budynkach położonych w obrębie danej nieruchomości, obliczana według wielkości udziałów w nieruchomości, może podjąć uchwałę, że w zakresie ich praw i obowiązków oraz zarządu nieruchomością wspólną będą miały zastosowanie przepisy ustawy o własności lokali. Na podstawie zaś art. 18 ust. 1 ustawy o własności lokali właściciele mogą powierzyć zarząd nieruchomością wspólną innemu podmiotowi. Jednakże, jak podkreślił organ, przywołane powyżej unormowania nie miały zastosowania w niniejszej sprawie, bowiem Spółdzielnia nie wskazała, aby zarząd nieruchomością wspólną został powierzony innemu podmiotowi.

W tym stanie rzeczy, obowiązek złożenia deklaracji obciąża stronę jako spółdzielnię mieszkaniową, która posiada status właściciela wynikający z art. 2 ust. 1 pkt 4 lub art. 2 ust. 3

U.c.p.g.

Odnosząc się natomiast do kwestii, czy w przypadku Spółdzielni, która jest właścicielem kilkudziesięciu nieruchomości, opłata powinna być określona odrębnie w stosunku do każdej nieruchomości, czy też decyzja określająca wysokość opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi powinna obejmować pełną wysokość opłaty dotyczącą wszystkich tych nieruchomości, organ odwoławczy przychylił się do drugiego z tych stanowisk. Jak wskazał, decyzja określająca wysokość opłaty ma charakter deklaratoryjny i powinna określać wysokość opłaty (jako zobowiązania) w całości. W związku z tym organ II instancji, przeciwnie do rozstrzygnięcia organu I instancji, określił wysokość należnej opłaty, uwzględniając wszystkie nieruchomości, których właścicielem w rozumieniu U.c.p.g. jest Spółdzielnia. Jako bezpodstawne ocenił również rozstrzygnięcie przez organ I instancji w wydanej w trybie art. 60 U.c.p.g. decyzji, o terminie i trybie uiszczenia opłaty, które to kwestie mogłyby być wskazane wyłącznie informacyjnie. Wskazał przy tym, że sposób ustalania opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi został określony w uchwale Nr "[...]" Zgromadzenia Związku Gmin z dnia "[...]" w sprawie metody ustalenia opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi oraz wysokości tej opłaty i stawki opłaty za pojemnik (Dz. Urz. "[...]"), jako iloczyn liczby mieszkańców zamieszkujących daną nieruchomość i stawki opłaty wynoszącej 9,00 zł (brutto) miesięcznie od mieszkańca; bądź też stawki opłaty wynoszącej 7,00 zł (brutto) miesięcznie od mieszkańca w przypadku, gdy odpady komunalne będą zbierane w sposób selektywny.

W złożonej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie skardze na powyższą decyzję Prokurator Rejonowy wniosł o jej uchylenie w całości, zarzucając jej naruszenie:

- art. 60 U.c.p.g. (w skardze błędnie wskazano art. 60 U.c.p.g.) poprzez uznanie, że decyzja w przedmiocie opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi powinna określać łączną wysokość opłaty w odniesieniu do wszystkich nieruchomości należących do spółdzielni mieszkaniowej, podczas, gdy art. 6m ust. 1 U.c.p.g. stanowi o obowiązku złożenia deklaracji w odniesieniu do "danej" nieruchomości.

Odwołując się w uzasadnieniu skargi do brzmienia art. 6m ust. 1 U.c.p.g., Prokurator Rejonowy podniósł, że właściciel nieruchomości jest obowiązany złożyć do wójta, burmistrza lub prezydenta miasta deklarację o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w terminie 14 dni od dnia zamieszkania na danej nieruchomości pierwszego mieszkańca lub powstania na danej nieruchomości odpadów komunalnych. W ocenie skarżącego, U.c.p.g. wyraźnie odwołuje się do pojęcia "danej nieruchomości", wskazując, że w stosunku do każdej nieruchomości powinna być złożona odrębna deklaracja. Ponadto w świetle art. 60 U.c.p.g. decyzja jest wydawana w razie niezłożenia ww. deklaracji. Należy zatem uznać, że decyzja o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi powinna zostać wydana w razie każdorazowego niezłożenia deklaracji i w stosunku do każdej z nieruchomości odrębnie. Skoro bowiem deklaracja powinna dotyczyć konkretnej nieruchomości, to nie ma podstaw do przyjęcia, że możliwe jest wydanie jednej decyzji zastępującej większą ilość deklaracji.

Zdaniem Prokuratora Rejonowego, przyjęte przez organ odwoławczy założenie może prowadzić do nieuzasadnionego pokrzywdzenia mieszkańców poszczególnych budynków, gdyż Spółdzielnia, nie posiadając wiedzy, ile wynosi opłata za gospodarowanie odpadami za dany budynek, może w sposób krzywdzący rozkładać te opłaty pomiędzy mieszkańców. Takie zaś rozwiązanie stoi w sprzeczności z interesem społecznym.

W odpowiedzi na skargę Samorządowe Kolegium Odwoławcze wniosło o jej oddalenie, podtrzymując stanowisko zajęte w zaskarżonej decyzji. Wskazało, że przepis art. 2 ust. 3 U.c.p.g. odnosi się do nieruchomości zabudowanej budynkami wielolokalowymi, a nie

zabudowanej budynkiem wielolokalowym. Z treści art. 6m ust. 1 ww. ustawy nie wynika natomiast, że dotyczy on nieruchomości budynkowej, tak jak art. 6o tej ustawy nie wskazuje, że decyzja wydana na podstawie tego przepisu ma dotyczyć jednej nieruchomości budynkowej. Organ wskazał również, że w przepisach Ordynacji podatkowej, które znajdują w niniejszej sprawie zastosowanie, nie ma co prawda zakazu odrębnego deklarowania podatku od poszczególnych przedmiotów opodatkowania, to jednakże modelowym rozstrzygnięciem jest takie, które obejmuje całość zobowiązania ciążącego na określonym podmiocie. W ocenie organu II instancji, zarzut skargi może mieć ewentualne znaczenie dla ułatwienia wewnętrznych rozliczeń Spółdzielni, ale ma znikome znaczenie prawne. Ponadto, zdaniem Kolegium, inna sytuacja wynika ze statusu zarządców nieruchomości, którym wspólnota powierzyła zarządzanie nieruchomością wspólną jednego budynku, a odmienna w przypadku spółdzielni mieszkaniowych, które z mocy ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych zarządzają całymi zasobami. Dodatkowo w odniesieniu do wysokości opłaty określonej zaskarżoną decyzją podkreślono, że stanowi ona sumę opłat wynikających z decyzji organu I instancji, w których uwzględniono wyłącznie stawkę opłaty jak za odpady zbierane w sposób nieselektywny.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie zważył, co następuje.

Sądy administracyjne sprawują kontrolę legalności działalności administracji publicznej zgodnie z art. 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2012 r. poz. 270 ze zm.), dalej jako: "p.p.s.a.", poprzez orzekanie w sprawach skarg na akty lub czynności z zakresu administracji publicznej dotyczące uprawnień lub obowiązków wynikających z przepisów prawa. Zaskarżony akt administracyjny może zostać wzruszony przez sąd wówczas, gdy narusza prawo w sposób określony w powołanej ustawie. W przeciwnym razie skarga podlega oddaleniu. Sąd uchyla zaskarżoną decyzję, jeśli stwierdzi, że wydano ją m.in. z naruszeniem prawa materialnego, które miało wpływ na wynik sprawy lub z naruszeniem prawa procesowego, które mogło mieć istotny wpływ na wynik sprawy, o czym stanowi art. 145 § 1 pkt 1 lit. a) i c) p.p.s.a.

Wniesiona w niniejszej sprawie skarga Prokuratora Rejonowego zasługiwała na uwzględnienie, gdyż przychylając się do przedstawionej w jej uzasadnieniu argumentacji, Sąd stwierdził, że określenie przez organ odwoławczy jednej łącznej opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi dla wszystkich nieruchomości Spółdzielni Mieszkaniowej A w M. nie było prawidłowe. Wbrew jednak zarzutowi skargi nie stanowiło to naruszenia art. 6o U.c.p.g., lecz naruszenie innego rodzaju, tj. naruszenie przepisów postępowania, które mogło mieć istotny wpływ na wynik sprawy, skutkujące uchYLENIEM zaskarżonej decyzji stosownie do art. 145 § 1 pkt 1 lit. c) p.p.s.a..

W pierwszej kolejności Sąd dostrzegł potrzebę odniesienia się do kwestii, która wprawdzie nie została poruszona w skardze, niemniej jednak wymagała uwagi ze względu na jej znaczenie dla oceny legalności zaskarżonej decyzji oraz wynikającą z art. 134 1 p.p.s.a. zasadę niezwiązania Sądu zarzutami i wnioskami skargi jak również powołaną podstawą prawną. Kwestia ta dotyczy zagadnienia prawnego, które wyłoniło się na tle dokonanej z dniem 1 lipca 2013 r. nowelizacji U.c.p.g., dotyczącego podmiotu zobowiązanego do ponoszenia opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi w przypadku budynków wielolokalowych pozostających w zarządzie spółdzielni mieszkaniowych. Wskazane w tym miejscu kontrowersje w stosowaniu od dnia 1 lipca 2013 r. przepisów U.c.p.g. były m.in. podstawą do wszczęcia postępowań administracyjnych w niniejszej sprawie, wobec nie złożenia przez Spółdzielnię Mieszkaniową A w M. deklaracji o wysokości opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi, o których mowa w art. 6m U.c.p.g.

Podzielając w tym zakresie stanowisko Zarządu Związku Gmin oraz Samorządowego

Kolegium Odwoławczego, Sąd za prawidłową uznał ocenę, iż podmiotem zobowiązanym do składania deklaracji i uiszczania opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi w odniesieniu do budynków znajdujących się w zasobie spółdzielni mieszkaniowej jest spółdzielnia mieszkaniowa, a nie osoby, którym przysługują prawa do poszczególnych lokali. Należy mieć na uwadze, iż ww. nowelizacja U.c.p.g. nałożyła nowe zadania w zakresie utrzymania czystości i porządku w gminach, jednak nie wprowadziła zmian w zakresie pojęcia "właściciel nieruchomości", które na gruncie omawianej ustawy pozostaje niezmiennie od 1 stycznia 2002 r.. Zdaniem Sądu, systemowe zmiany w gospodarowaniu odpadami, jakie wprowadzono w U.c.p.g. od dnia 1 lipca 2013 r., nie oznaczały automatycznie, że w wyniku nowelizacji ustały obowiązki, które wynikały dla spółdzielni mieszkaniowych na podstawie tej ustawy, jak również na podstawie ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych ("u.s.m.).

Tym samym skład orzekający w niniejszej sprawie w całości podzielił stanowisko tut. Sądu wyrażone na tle podobnych okoliczności faktycznych w wyrokach z dnia 19 grudnia 2013 r., o sygn. akt I SA/OI 760/13 i I SA/OI 761/13 (opubl.: <http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl>). Przy czym przychylając się do argumentacji wniesionej w niniejszej sprawie skargi Prokuratora Rejonowego, Sąd, podobnie jak w sprawach, w których zapadły ww. orzeczenia, dostrzegł uchybienia proceduralne wyłaniające się na tle stosowania przepisów U.c.p.g. oraz wskazanego w nich trybu postępowania, które skutkowały koniecznością uchylenia zaskarżonej decyzji.

Odnosząc się do tej kwestii w pierwszej kolejności wskazać należy, że zgodnie z art. 6o U.c.p.g., w razie niezłożenia deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi albo uzasadnionych wątpliwości co do danych zawartych w deklaracji, wójt, burmistrz lub prezydent miasta określa, w drodze decyzji, wysokość opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, biorąc pod uwagę uzasadnione szacunki, w tym średnią ilość odpadów komunalnych powstających na nieruchomościach o podobnym charakterze. Stosownie zaś do art. 6m ust. 1 U.c.p.g., właściciel nieruchomości jest obowiązany złożyć do wójta, burmistrza lub prezydenta miasta deklarację o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w terminie 14 dni od dnia zamieszkania na danej nieruchomości pierwszego mieszkańca lub powstania na danej nieruchomości odpadów komunalnych. Przywołać w tym miejscu należałoby również art. 6q U.c.p.g., zgodnie z którym w sprawach dotyczących opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi stosuje się przepisy Ordynacji podatkowej.

W ocenie Sądu, treść zacytowanych wyżej przepisów U.c.p.g. nie pozwala na wysnuwanie wniosków, jak to uczynił organ odwoławczy, że z przepisów Ordynacji podatkowej wynika kategoryczny obowiązek wydania decyzji określającej jedną kwotę opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi należnej od danego podmiotu w sytuacji, gdy jest on właścicielem czy zarządcą wielu nieruchomości. Trudno taki stanowczy obowiązek wywieść nawet z samych przepisów Ordynacji podatkowej, na gruncie której sądy administracyjne ukształtowały w przedmiocie podatku od nieruchomości linię orzecznictwa powoływaną w argumentacji organu II instancji, a w świetle której modelowy jest system rozstrzygania w drodze jednej decyzji o wszystkich przedmiotach opodatkowania danego podatnika, niemniej jednak nie uznaje się za wadliwe rozstrzygania o tych przedmiotach w odrębny sposób (wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego: z dnia 30 listopada 2010 r., sygn. akt II FSK 2120/09, z dnia 18 października 2011 r., sygn. akt II FSK 716/11; z dnia 1 sierpnia 2012 r., sygn. akt II FSK 107/11; z dnia 8 listopada 2012 r., sygn. akt II FSK 529/11 i II FSK 1331/11; z dnia 18 listopada 2012 r., sygn. akt II FSK 1718/11, z dnia 12 grudnia 2012 r., sygn. akt II FSK 763/11, opubl.: <http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl>).

Zauważyć przede wszystkim należy, iż przepis art. 21 § 3 w związku z art. 21 § 2 Ordynacji podatkowej wskazuje, że decyzja określająca wysokość zobowiązania podatkowego w istocie

zastępuje i koryguje wysokość zobowiązania podatkowego wykazaną w deklaracji. Zastosowanie ww. przepisów Ordynacji podatkowej w sprawach prowadzonych na podstawie przepisów U.c.p.g. wymaga zatem uwzględnienia treści tych norm U.c.p.g., które stanowią o obowiązku złożenia deklaracji. W ocenie Sądu, to właśnie ustanawiający ten obowiązek przepis art. 6m ust. 1 U.c.p.g. ma decydujące znaczenie dla rozstrzygnięcia, czy prawidłowe jest określenie opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w jednej kwocie dla danego właściciela w rozumieniu art. 2 ust. 1 pkt 4 U.c.p.g., niezależnie od ilości posiadanych przez niego nieruchomości, czy też odrębnie dla każdej z tych nieruchomości.

Odwołując się zatem do cytowanego już wyżej art. 6m ust. 1 U.c.p.g., wskazać należy, że – tak jak słusznie wywodził w niniejszej sprawie skarżący Prokurator – deklaracja o wysokości opłaty powinna dotyczyć danej nieruchomości. Za potrzebą określania opłaty dla każdej nieruchomości budynkowej z osobna przemawia m.in. różnicowanie stawki opłaty w zależności od tego, czy odpady komunalne są zbierane w sposób selektywny, czy też nieselektywny. I choć pomimo, że w stanie faktycznym niniejszej sprawy deklaracje dotyczyły wyłącznie odpadów komunalnych zbieranych w sposób nieselektywny, to jednak z uwagi na ustanowienie w uchwale Nr "[...]" Zgromadzenia Związku Gmin z dnia "[...]", odrębnych stawek opłaty w przypadku deklaracji selektywnego i nieselektywnego zbierania odpadów, okoliczność powyższa nie pozostaje bez wpływu dla oceny tej kwestii. Nie można bowiem wykluczyć, że dla niektórych budynków wielolokalowych stanowiących własność spółdzielni mieszkaniowej lub pozostających w jej zarządzie, deklarowana będzie w przyszłości stawka opłaty jak dla selektywnego zbierania odpadów, dla innych zaś – jak dla nieselektywnego zbierania odpadów.

Jak trafnie wskazał tut. Sąd w ww. wyrokach z dnia 19 grudnia 2013 r., stwierdzenie, że opłata powinna być określona dla każdej nieruchomości odrębnie, nie wyklucza wydania jednej decyzji. Do postępowania w sprawach dotyczących opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi stosuje się na mocy art. 6q U.c.p.g. przepisy Ordynacji podatkowej. W ustawie tej co prawda próżno doszukiwać się przepisu szczegółowego, który określałby tryb postępowania w przypadku, gdy w odniesieniu do tego samego podmiotu można wydać wiele decyzji opartych na tej samej podstawie faktycznej i prawnej, niemniej zasadność prowadzenia w takim przypadku jednego postępowania i wydania jednej decyzji kończącej to postępowanie można wywodzić m.in. z uregulowanej w art. 125 Ordynacji podatkowej zasady szybkości i ekonomiki postępowania. Korzystając z tej możliwości, organ powinien orzec o połączeniu indywidualnych spraw do wspólnego rozpoznania i rozstrzygnięcia, o którym powinna być poinformowana strona postępowania. Wydana zaś następnie decyzja powinna, stosownie do odczytywanych w łączności przepisów art. 6m ust. 1 i art. 6o U.c.p.g., określać wysokość opłaty należnej od każdej nieruchomości odrębnie. W przypadku właściciela większej ilości nieruchomości, zwłaszcza obejmujących budynki wielolokalowe, niezbędne jest zatem szczegółowe wyliczenie dotyczące każdej z nich, które może służyć dalszemu ewentualnemu wyliczeniu w decyzji globalnej kwoty należnej od danego podmiotu. Aby jednak móc ocenić poprawność wyliczenia tej łącznej kwoty, w decyzji powinny być przedstawione jej elementy składowe.

Z uzasadnienia zaskarżonej decyzji w żaden sposób nie wynika, w jaki sposób organ obliczył wysokość łącznej opłaty. Zawarta dopiero w odpowiedzi na skargę informacja, że łączna wysokość opłat została obliczona w oparciu o sumę opłat określonych 40 decyzjami organu I instancji, nie może być uznana za wystarczającą. Podejmując decyzję o charakterze reformatoryjnym organ odwoławczy powinien mieć na uwadze, że powinna ona zawierać wszystkie te elementy, które wymienia art. 210 Ordynacji podatkowej. Tymczasem organ ten oparł się w zakresie ustaleń faktycznych na danych przyjętych przez organ I instancji, choć na skutek uchylenia decyzji organu I instancji, dane te nie mogły być elementem ustaleń faktycznych w niniejszej sprawie. SKO nie wyjaśniło w szczególności, jakie znaczenie miały

złożone przez mieszkańców deklaracje, skoro obowiązek złożenia deklaracji spoczywał na Spółdzielni, czego ta nie uczyniła. Ze wskazanych względów nie jest możliwe zweryfikowanie przez Sąd poprawności ustaleń poczynionych przez organ odwoławczy. Stwierdzone w niniejszym postępowaniu braki powodują, że w istocie zaskarżona decyzja nie poddaje się kontroli, gdyż wymagałoby to ustalania danych dotyczących poszczególnych nieruchomości, a następnie dokonywania obliczeń, w których to czynnościach Sąd nie może zastąpić organu administracji publicznej.

Zdaniem Składu orzekającego, wskazane wyżej uchybienia stanowiły o istotnym naruszeniu przepisów postępowania, tj. art.122, art. 187 § 1 i art. art. 210 § 1 pkt 6 i § 4 Ordynacji podatkowej, które mogło mieć istotny wpływ na wynik sprawy.

W opinii Sądu, wbrew twierdzeniom zawartym w odpowiedzi na skargę, argumentacja skargi nie miała nikomego znaczenia prawnego, które organ odwoławczy wiązał głównie z konsekwencjami w zakresie ułatwienia wewnętrznych rozliczeń Spółdzielni, skoro w świetle powołanych wyżej przepisów art. 6m ust. 1 i art. 6o U.c.p.g., decyzja w przedmiocie opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi powinna dotyczyć każdej z nieruchomości odrębnie. Sąd nie znalazł ponadto podstaw do uwzględnienia twierdzeń organu, że jego stanowisko wspierało to, iż art. 2 ust. 3 U.c.p.g. odnosi się do nieruchomości zabudowanej budynkami wielolokalowymi, a nie zabudowanej budynkiem wielolokalowym, a ponadto, że z treści art. 6m ust. 1 ww. ustawy nie wynika, iż dotyczy on nieruchomości budynkowej, tak jak art. 6o tej ustawy nie wskazuje, że decyzja wydana na podstawie tego przepisu ma dotyczyć jednej nieruchomości budynkowej. Wskazać w tym miejscu należy, że treść art. 2 ust. 3 U.c.p.g. nie mogła mieć znaczenia dla określenia obowiązków właściciela w zakresie składania deklaracji, podobnie jak tego znaczenia nie mogło mieć niesprecyzowanie w art. 6m i art. 6o U.c.p.g. określenia nieruchomości jako budynkowej. Niewątpliwie zaś przepis art. 6m ust. 1 U.c.p.g. stanowi, że deklaracja o wysokości opłaty powinna dotyczyć danej nieruchomości.

Mając na uwadze powyższe, wskazać należało, że określając w niniejszej sprawie wysokość opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w łącznej kwocie od wszystkich nieruchomości znajdujących się we władaniu Spółdzielni, organ odwoławczy naruszył wskazane wyżej przepisy w zakresie dotyczącym obowiązku pełnego zgromadzenia i rozważenia materiału dowodowego, a następnie wskazania i uzasadnienia podstaw faktycznych podjętego rozstrzygnięcia.

Ponownie rozpatrując sprawę, organ odwoławczy zobligowany jest do rozstrzygnięcia o wysokości opłaty dla każdej nieruchomości budynkowej odrębnie i przedstawienia w uzasadnieniu decyzji pełnych ustaleń w zakresie podstawy określenia opłaty.

Stwierdzając, że decyzja narusza przepisy postępowania, co mogło mieć wpływ na wynik sprawy, Wojewódzki Sąd Administracyjny na podstawie art.145 § 1 pkt1 lit. c) p.p.s.a orzekł jak w sentencji. O niewykonywaniu decyzji Sąd orzekł na podstawie art. 152 p.p.s.a..