

I SA/Gd 367/14 - Wyrok

Data orzeczenia	2014-07-02
Data wpływu	2014-03-31
Sąd	Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku
Sędziowie	Elżbieta Rischka Małgorzata Gorzeń /sprawozdawca/ Małgorzata Tomaszewska /przewodniczący/
Symbol z opisem	6116 Podatek od czynności cywilnoprawnych, opłata skarbową oraz inne podatki i opłaty 6561
Hasła tematyczne	Interpretacje podatkowe
Skarżony organ	Prezydent Miasta
Treść wyniku	Uchyłono indywidualną interpretację
Powołane przepisy	Dz.U. 2012 nr 0 poz 749; art. 14 § 1 i 3; Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa - tekst jednolity.

Sentencja

. akt I SA/Gd 367/14 WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ Dnia 2 lipca 2014 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku w składzie następującym: Przewodniczący: Sędzia NSA Małgorzata Tomaszewska Sędziowie: Sędzia NSA Małgorzata Gorzeń (spr.) Sędzia NSA Elżbieta Rischka Protokolant sekretarz sądowy Dorota Kotlarek po rozpoznaniu w Wydziale I na rozprawie w dniu 2 lipca 2014 r. sprawy ze skargi Spółdzielni Mieszkaniowej A z siedzibą w na interpretację indywidualną Prezydenta Miasta z dnia 12 grudnia 2013 r., nr [...] w przedmiocie złożenia deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi oraz obowiązku ponoszenia opłat z tego tytułu na rzecz budżetu Miasta 1. uchyła zaskarżoną indywidualną interpretację; 2. określa, że zaskarżona interpretacja indywidualna nie może być wykonana; 3. zasądza od Prezydenta Miasta na rzecz skarżącej kwotę 200 (dwieście) złotych tytułem zwrotu kosztów postępowania.

Uzasadnienie

Przedmiotem skargi jest interpretacja indywidualna Prezydenta Miasta (dalej: Prezydent Miasta lub organ) wydana na rzecz Spółdzielni Mieszkaniowej w S. (dalej: strona/skarżąca/Spółdzielnia) z dnia 12 grudnia 2013 r. Nr [...] w przedmiocie złożenia deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi oraz obowiązku ponoszenia opłat z tego tytułu na rzecz budżetu Miasta.

W uzasadnieniu organ wskazał, że w dniu 4 października 2013 r. Spółdzielnia zwróciła się z wnioskiem o wydanie pisemnej interpretacji przepisów art. 2 ust. 1 pkt 4 i art. 2 ust. 3 ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (Dz.U. z 2013 r. poz. 1399 - dalej "u.c.p.g"). We wniosku podano, że Spółdzielnia zarządza 26 nieruchomościami zabudowanymi budynkami wielolokalowymi obejmującymi lokale mieszkalne stanowiące zarówno nieruchomości, w których wyodrębniono własność lokali, lecz bez powstania wspólnoty mieszkaniowej, jak i lokale co do których przysługują spółdzielcze prawa do lokali. Zdaniem strony, zgodnie z art. 27 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych, zarząd Spółdzielni nad lokalami nie może być traktowany jako zarząd nieruchomością wspólną w rozumieniu ustawy o własności lokali (Dz.U. z 2000 r., Nr 80, poz. 903, z późn. zm. - dalej "u.w.l."). Spółdzielnia nie może pełnić obowiązków właściciela nieruchomości. Zatem nie ciąży na niej obowiązek składania Prezydentowi Miasta deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi oraz ponoszenia opłat z tego tytułu na rzecz budżetu Miasta.

Powyższe stanowisko uznane zostało przez organ za nieprawidłowe. Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 4 u.c.p.g. przez właściciela nieruchomości rozumie się także "współwłaścicieli, użytkowników wieczystych oraz jednostki organizacyjne i osoby posiadające nieruchomości w

zarządzie lub użytkowaniu, a także podmioty władające nieruchomością." Ponadto art. 2 ust. 3 u.c.p.g. określa, że w przypadku nieruchomości o zabudowie wielolokalowej, w której ustanowiono odrębną własność lokali obowiązki właściciela nieruchomości przejmują osoby sprawujące zarząd nieruchomością wspólną, tj. w tym przypadku Spółdzielnia Mieszkaniowa. Jak wynika wprost z art. 27 ust. 2 zd. 1 u.s.m., zarząd nieruchomością wspólnymi stanowiącymi współwłasność spółdzielni jest wykonywany przez spółdzielnię jako zarząd powierzony, o którym mowa w art. 18 ust. 1 u.w.l., choćby właściciele nie byli członkami spółdzielni, z zastrzeżeniem art. 24 ust. 1 i art. 26. Zatem zarząd wykonywany przez spółdzielnię mieszkaniową jest zarządem tożsamym z zarządem nieruchomością wspólną, w rozumieniu przepisów u.w.l. Co za tym idzie, do spółdzielni mieszkaniowej ma zastosowanie art. 2 ust. 3 u.c.p.g., bowiem z przepisu tego wprost wynika, iż stosuje się go do osoby, która wykonuje zarząd jak w ustawie o własności lokali.

Z powyższego wynika, że Spółdzielnia Mieszkaniowa jako właściciel nieruchomości (w rozumieniu u.c.p.g.), na których zamieszkują mieszkańcy, winna wykonać obowiązki nałożone u.c.p.g., a wśród nich obowiązek złożenia deklaracji określony w art. 6m i obowiązek ponoszenia opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi określony w art. 6h u.c.p.g. Taki sam obowiązek ciąży na Spółdzielni w przypadku nieruchomości wielolokalowych, na których zamieszkują mieszkańcy i w których ustanowiono odrębną własność lokali.

Opłata za gospodarowanie odpadami komunalnymi mieści się w zakresie wyliczonym w Ordynacji podatkowej (art. 3 pkt 3c). Opłata ta występuje jako danina publiczna tzn. jest przymusowa, bezzwrotna, jednostronnie ustalana oraz ma pieniężny charakter. Nie jest jednak podatkiem, gdyż zawiera element odpłatności i ekwiwalentności, który decyduje, że jest daniną publiczną o charakterze opłaty. Obowiązek jej wnoszenia mają podmioty zobowiązane do tego ustawami podatkowymi. Zgodnie z definicją określoną w art. 3 pkt 1 Ordynacji podatkowej, ustawą taką jest również ustawa o utrzymaniu czystości i porządku w gminach.

Z przytoczonej wyżej argumentacji wynika, że mieszkańcy budynków wielolokalowych spółdzielni, w rozumieniu u.c.p.g., nie są właścicielami nieruchomości, na których zamieszkują. W tejże ustawie spółdzielnia mieszkaniowa nie występuje jako podmiot zobowiązany do pobierania opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi i odprowadzania jej na rachunek gminy, ale jako właściciel zobowiązany do złożenia deklaracji oraz uiszczenia opłaty w terminach ustalonych przez gminę i w wysokości wyliczonej na podstawie stawki ustalonej przez gminę oraz liczby osób zamieszkujących daną nieruchomość wielolokalową. U.c.p.g. nie reguluje natomiast rozliczeń spółdzielni z osobami, którym służy spółdzielcze prawo do lokalu, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu i z właścicielami lokali - pozostaje to domeną prawa spółdzielczego.

Po bezskutecznym wezwaniu organu do usunięcia naruszenia prawa, Spółdzielnia wniosła do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku skargę na powyższą interpretację indywidualną, wnosząc o jej uchylenie i zasądzenie kosztów postępowania.

Zaskarżonej interpretacji indywidualnej strona zarzuciła naruszenie art. 2 ust. 1 pkt 4 i art. 2 ust. 3 u.c.p.g. poprzez uznanie, że mieszkańcy budynków wielolokalowych spółdzielni nie są właścicielami nieruchomości, na których zamieszkują oraz że Spółdzielnia jako właściciel zobowiązana jest do złożenia deklaracji oraz uiszczenia opłaty w terminach ustalonych przez gminę i w wysokości wyliczonej na podstawie stawki ustalonej przez gminę oraz liczby osób zamieszkujących daną nieruchomość wielolokalową. Ponadto strona zarzuciła organowi naruszenie art. 27 u.s.m. poprzez uznanie, że zarząd Spółdzielni nad lokalami nie może być traktowany jako zarząd nieruchomością wspólną w rozumieniu ustawy o własności lokali.

W odpowiedzi na skargę organ wniósł o jej oddalenie podtrzymując dotychczasowe

stanowisko w sprawie.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku zważył, co następuje:

Skarga jest uzasadniona, aczkolwiek z innych przyczyn, aniżeli w niej podniesione.

Zgodnie z art. 1 § 1 i 2 ustawy z dnia 25 lipca 2002 r. - Prawo o ustroju sądów administracyjnych (Dz. U. Nr 153, poz. 1269 ze zm.) Sąd administracyjny sprawuje wymiar sprawiedliwości poprzez m.in. kontrolę administracji publicznej. Kontrola ta jest sprawowana pod względem zgodności z prawem wydawanych przez nią decyzji, postanowień bądź innych aktów. Stosownie zaś do art. 3 § 1 i § 2 pkt 4a ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (tekst jedn. Dz.U. z 2012r. poz. 270 ze zm., dalej: p.p.s.a.) kontrola działalności administracji publicznej przez sądy administracyjne obejmuje orzekanie w sprawach skarg m.in. na pisemne interpretacje przepisów prawa podatkowego wydawane w indywidualnych sprawach. Sąd uwzględniając skargę na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego uchyla taką interpretację (art. 146 § 1 p.p.s.a.).

Dokonując oceny zaskarżonej interpretacji we wskazanym zakresie Sąd stwierdził, że narusza ona przepisy prawa procesowego w sposób mający istotny wpływ na wynik sprawy.

Spółdzielnia zwróciła się w niniejszej sprawie z wnioskiem o wydanie pisemnej interpretacji przepisów art. 2 ust. 1 pkt 4 i art. 2 ust. 3 ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (Dz.U. z 2013 r. poz. 1399 - dalej "u.c.p.g") zadając pytanie, czy Zarząd Spółdzielni zobowiązany jest do wykonywania obowiązków właściciela nieruchomości w zakresie składania prezydentowi Miasta deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi (art. 6m) oraz ponoszenia tych opłat na rzecz budżetu Miasta (art. 6h). Przedstawiając własne stanowisko w sprawie Spółdzielnia podniosła, że sprawowany przez nią zarząd nad lokalami nie jest zarządem nieruchomością wspólną w rozumieniu ustawy o własności lokali, w związku z czym nie ciąży na niej obowiązek składania deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi i ponoszenia z tego tytułu opłat na rzecz budżetu.

Prezydent Miasta uznał powyższe stanowisko za nieprawidłowe. Jego zdaniem prawidłowa wykładnia art. 2 ust. 1 pkt 4 i art. 2 ust. 3 u.c.p.g. w powiązaniu z art. 27 ust. 2 zd. 1 u.s.m. prowadzi do wniosku, że zarząd wykonywany przez spółdzielnię mieszkaniową jest zarządem tożsamym z zarządem nieruchomością wspólną w rozumieniu ustawy o własności lokali. W związku z powyższym na Spółdzielni ciąży obowiązki wynikające z art. 6m i art. 6h u.c.p.g.

Podstawę prawną wydania przez Prezydenta Miasta powyższej interpretacji indywidualnej stanowił art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz.U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.).

Zgodnie z art. 14j § 1 O.p. stosownie do swojej właściwości interpretacje indywidualne wydaje wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa. Art. 14j § 2 O.p. stanowi o ponoszeniu opłat za wydanie interpretacji, natomiast § 3 w sprawach nieuregulowanych w dwóch powyższych paragrafach odsyła do odpowiedniego stosowania przepisów niniejszego rozdziału, a więc rozdziału 1a "Interpretacje przepisów prawa podatkowego".

Zgodnie z art. 14b § 1 O.p. minister właściwy do spraw finansów publicznych, na pisemny wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego (interpretację indywidualną). Ordynacja podatkowa nie zawiera legalnej definicji interpretacji przepisów prawa podatkowego, jednakże w art. 3 ust. 2 tej

ustawy stanowi, że ilekroć w Ordynacji podatkowej jest mowa o przepisach prawa podatkowego - rozumie się przez to przepisy ustaw podatkowych, postanowienia ratyfikowanych przez Rzeczpospolitą Polską umów o unikaniu podwójnego opodatkowania oraz ratyfikowanych przez Rzeczpospolitą Polską innych umów międzynarodowych dotyczących problematyki podatkowej, a także przepisy aktów wykonawczych wydanych na podstawie ustaw podatkowych. Natomiast w ust. 1 art. 3 O.p. ustawodawca wyjaśnił pojęcie ustaw podatkowych, które obejmuje ustawy dotyczące podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych określające podmiot, przedmiot opodatkowania, powstanie obowiązku podatkowego, podstawę opodatkowania, stawki podatkowe oraz regulujące prawa i obowiązki organów podatkowych, podatników, płatników i inkasentów, a także ich następców prawnych oraz osób trzecich.

Wniosek zainteresowanego o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, składany w jego indywidualnej sprawie, może dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzeń przyszłych (art. 14b § 2 O.p.). Stosownie zaś do art. 14b § 3 O.p., składający wniosek obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Organ wydający interpretację indywidualną dokonuje oceny stanowiska wnioskodawcy i przedstawia jej uzasadnienie prawne, a w przypadku oceny negatywnej - wskazuje stanowisko prawidłowe wraz z uzasadnieniem prawnym (art. 14c § 1-2 O.p.). Powołane powyżej przepisy określają granice tak przedmiotowe jak i podmiotowe sprawy z zakresu interpretacji przepisów prawa podatkowego.

Przedmiotem interpretacji indywidualnej mogą być zatem wyłącznie przepisy prawa podatkowego, wskazane we wniosku o jej wydanie. Wójt, burmistrz (prezydent miasta) jest niewątpliwie organem właściwym rzeczowo w sprawach dotyczących podatków i opłat lokalnych, co wynika z art. 1c 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.), w tym podatku od nieruchomości, podatku od środków transportowych, opłaty od posiadania psów, opłaty targowej, opłaty miejscowej, opłaty uzdrowskiej, opłaty administracyjnej. Ten sam organ jest właściwy rzeczowo również w sprawie podatku rolnego (art. 6a ust. 4 ustawy o podatku rolnym) i podatku leśnego (art. 6 ustawy o podatku leśnym).

Przepisy wskazane we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej (tj. art. 2 ust. 1 pkt 4 i art. 2 ust. 3 u.c.p.g.) nie były jednak przepisami prawa podatkowego. Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 4 u.c.p.g. ilekroć w ustawie jest mowa o właścicielach nieruchomości - rozumie się przez to także współwłaścicieli, użytkowników wieczystych oraz jednostki organizacyjne i osoby posiadające nieruchomości w zarządzie lub użytkowaniu, a także inne podmioty władające nieruchomością. Zgodnie zaś z art. 2 ust. 3 ww. ustawy, że jeżeli nieruchomość jest zabudowana budynkami wielolokalowymi, w których ustanowiono odrębną własność lokali, obowiązki właściciela nieruchomości obciążają osoby sprawujące zarząd nieruchomością wspólną, w rozumieniu przepisów ustawy o własności lokali lub właścicieli lokali, jeżeli zarząd nie został wybrany.

Ponadto, jak wynika z art. 1 u.c.p.g. ustawa ta określa:

- 1) zadania gminy oraz obowiązki właścicieli nieruchomości, dotyczące utrzymania czystości i porządku;
- 2) warunki wykonywania działalności w zakresie odbierania odpadów komunalnych od właścicieli nieruchomości i zagospodarowania tych odpadów;
- 3) warunki udzielania zezwoleń podmiotom świadczącym usługi w zakresie uregulowanym w

ustawie.

Ustawa ta nie jest zatem ustawą podatkową w rozumieniu art. 3 pkt 1 O.p. Kwestia, czy zarząd sprawowany przez spółdzielnię jest czy nie jest zarządem tożsamym z zarządem nieruchomością wspólną, o którym mowa w ustawie o własności lokali, i czy w związku z tym na spółdzielni ciąży obowiązek właścicieli nieruchomości dotyczące utrzymania czystości i porządku, wymaga interpretacji przepisów u.c.p.g. i ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych, które nie są przepisami prawa podatkowego. Nie dotyczą one podmiotu, przedmiotu czy podstawy opodatkowania, powstania obowiązku podatkowego ani stawek podatkowych.

Wynikający z art. 6h u.c.p.g. obowiązek ponoszenia przez właścicieli nieruchomości opłat na rzecz gminy z tytułu gospodarowania odpadami komunalnymi nie jest obowiązkiem podatkowym. Bezspornie jest to rodzaj daniny publicznej, stanowiącej dochód gminy. Opłata za gospodarowanie odpadami komunalnymi została nałożona ustawą i ma charakter powszechnego, jednostronnie ustalanego świadczenia pieniężnego, od którego wniesienia uzależnione jest dopiero świadczenie innego podmiotu, polegające na odbiorze odpadów komunalnych. Niemniej jednak nie ma ona charakteru podatkowego. Jest ona bowiem świadczeniem pieniężnym, przymusowym, bezzwrotnym, jednostronnym, publicznoprawnym, ale odpłatnym i mającym realizować różne cele wynikające z przepisów ustawy o utrzymaniu czystości. (por. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 28 listopada 2013r., sygn. akt K 17/12, publik. Dz.U. 2013 r. poz. 1588).

Prezydent Miasta nie może zatem w ramach instytucji interpretacji indywidualnej dokonywać wykładni przepisów ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach. Jak bowiem wskazano, instytucja ta dotyczy jedynie interpretacji przepisów prawa podatkowego, a wskazane we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej przepisy do tej kategorii nie należą.

Uznać zatem należało, że zaskarżona interpretacja indywidualna wydana została z naruszeniem art. 14j § 1 i § 3 O.p. Organ nie powinien był dokonywać merytorycznego badania wniosku, lecz zobowiązany był odmówić wszczęcia postępowania, zgodnie z art. 165a w zw. z art. 14h O.p.

Mając na względzie powyższe Wojewódzki Sąd Administracyjny uchylił zaskarżoną interpretację indywidualną w oparciu o treść art. 146 § 1 p.p.s.a. Orzeczenie o wstrzymaniu wykonania aktu znalazło swoją podstawę prawną w treści art. 152 p.p.s.a. Koszty zasądzono w oparciu o art. 200 i art. 205 § 1 p.p.s.a.