

II SA/Wr 595/13 - Wyrok

Data orzeczenia	2013-10-04
Data wpływu	2013-08-14
Sąd	Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu
Sędziowie	Halina Kremis Mieczysław Górkiewicz /sprawozdawca/ Władysław Kulon /przewodniczący/
Symbol z opisem	6138 Utrzymanie czystości i porządku na terenie gminy 6411 Rozstrzygnięcia nadzorcze dotyczące gminy; skargi organów gminy na czynności nadzorcze
Hasła tematyczne	Czystość i porządek Prawo miejscowe
Skarżony organ	Regionalna Izba Obrachunkowa
Treść wyniku	*Uchylono akt nadzoru
Powołane przepisy	Dz.U. 2012 nr 0 poz 391; art. 6n ust. 1; Ustawa z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach - tekst jednolity Dz.U. 2012 nr 0 poz 1113; art. 11 ust. 1 pkt 5; Ustawa z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych - tekst jednolity. Dz.U. 2013 nr 0 poz 594; art. 91 ust. 1; Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym - tekst jednolity.

Sentencja

Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu w składzie następującym: Przewodniczący: Sędzia WSA Władysław Kulon Sędziowie: Sędzia WSA Mieczysław Górkiewicz (spr.) Sędzia NSA Halina Kremis Protokolant starszy sekretarz sądowy Anna Biłous po rozpoznaniu w Wydziale II na rozprawie w dniu 4 października 2013r. sprawy ze skargi Gminy W. na rozstrzygnięcie nadzorcze Regionalnej Izby Obrachunkowej we W. z dnia ... w przedmiocie stwierdzenia nieważności części uchwały w sprawie wzoru deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi uchyla zaskarżony akt nadzoru.

Uzasadnienie

Uchwałą wydaną na podstawie art. 18 ust. 2 pkt 15 u.s.g. (Dz. U. z 2001 r.

Nr 142, poz. 1591 ze zm., obecnie Dz. U. z 2013 r., poz. 594) oraz art. 6n ust. 1 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (Dz. U. z 2012 r. poz. 391 i 951 oraz z 2013 r. poz. 21 i 228) skarżąca gmina określiła wzór deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi stanowiący załącznik nr 1 do uchwały

(§ 1 ust. 1 uchwały) oraz wzór informacji o lokalach i właścicielach lokali w budynkach wielolokalowych stanowiący załącznik nr 2 do uchwały (§ 1 ust. 2). W § 1 ust. 2 uchwały wskazano, że „informacja o lokalach i właścicielach lokali, o której mowa w § 1 ust. 1 pkt 2 stanowi integralną część deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami”. W treści wzoru deklaracji (zał. nr 1) pouczone na wstępie, że deklaracja ta stanowi podstawę do wystawienia tytułu wykonawczego. W punkcie C.1 określono podmioty składające deklarację jako 1. właściciel nieruchomości w rozumieniu ustawy i 2. osoba/osoby sprawujące zarząd nieruchomością wspólną w rozumieniu ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali. W punkcie C.2 wymieniono tytuły prawne do władania nieruchomością (własność, współwłasność, użytkowanie wieczyste, najem lub dzierżawa, inny tytuł), zaś w C.3 rodzaje zarządu (wspólnota mieszkaniowa, spółdzielnia mieszkaniowa, товарищество будownицтва społecznego, inny rodzaj).

W pkt. D wymieniono rodzaje nieruchomości, w tym nieruchomość zabudowaną budynkiem wielolokalowym. W pkt. E określono sposób ustalenia opłaty, zaś pkt F przeznaczono na wpisanie wysokości należnej opłaty. W pkt. G przewidziano informację o załącznikach, którymi

może być kopia umowy na odbieranie odpadów komunalnych (pkt 1) lub informacja o lokalach i właścicielach lokali w budynkach wielolokalowych (pkt 2). Według treści „Objaśnienia sposobu wypełnienia deklaracji” w odniesieniu do części C.1 przytoczono przepis ustawy, zgodnie z którym za właściciela nieruchomości uznaje się także współwłaściciele, użytkowników wieczystych oraz jednostki organizacyjne i osoby posiadające nieruchomości w zarządzie lub użytkowaniu, a także inne podmioty władające nieruchomością (pkt C.1.1). Ponadto przytoczono art. 2 ust. 3 ustawy, zgodnie z którym, jeżeli nieruchomość zabudowana jest budynkami wielolokalowymi, w których ustanowiono, odrębną własność lokali, obowiązki właścicieli nieruchomości obciążają osoby sprawujące zarząd nieruchomością wspólną w rozumieniu ustawy o własności lokali. W odniesieniu do części D wyjaśniono, że deklarację składa się odrębnie dla każdej nieruchomości, przy czym w przypadku C.1.2 dotyczy to każdej nieruchomości budynkowej wraz z informacją o lokalach i właścicielach lokali w budynkach wielolokalowych. Zarządcy uwzględniają dane o rodzaju nieruchomości (zamieszkałe, niezamieszkałe wytwarzające odpady, częściowo zamieszkałe gdzie powstają odpady, nie wytwarzające odpadów itd.) przez wskazanie zmienionych przesłanek ustalenia wysokości opłaty oraz przez dołączenie informacji o lokalach i właścicielach lokali.

W części D.2 wpisują ponadto liczbę lokali. Natomiast w części E określają podstawę obliczenia opłaty odrębnie dla każdego lokalu.

W załączniku nr 2 ujęto „Informację o lokalach i właścicielach lokali w budynkach wielolokalowych”, w której należy podać oznaczenie lokalu, imię i nazwisko właściciela lokalu, powierzchnię lokalu, liczbę mieszkańców, ilość pojemników, typ lokalu, powstanie, zmianę, ustanie obowiązku, zmianę danych lub korektę oraz wysokość opłaty obliczoną dla lokalu. W objaśnieniach podano szczegółowo przypadki uzasadniające wypełnienie danej rubryki i sposób tego wypełnienia.

Zaskarżonym aktem wydanym na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2012 r. poz. 1113) oraz art. 91 ust. 1 u.s.g. organ stwierdził nieważność opisaną powyżej uchwały w części obejmującej § 1 ust. 1 pkt 2 i ust. 2, załącznik nr 2 oraz pozycję G.2 załącznika nr 1, z powodu zamieszczenia tej części bez podstawy prawnej. Według uzasadnienia, uchwała wpłynęła do organu za pośrednictwem Wojewody Dolnośląskiego w dniu 20 maja 2013 r. Kontrolując zgodność uchwały z prawem organ powołał się na zasadę legalizmu (art. 7 Konstytucji RP). Organy władzy publicznej działają jedynie na podstawie i w granicach przyznanym im uprawnień. Upoważnienie do działania musi być wyraźne, nie zaś jedynie pośrednio wynikające z przepisów ustawowych, gdyż nie jest dopuszczalne domniemanie kompetencji prawotwórczych. W nin. sprawie zakres upoważnienia rady gminy wynika z art. 6n ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy (u.c.p.g.). Określenie wzoru deklaracji powinno zapewnić prawidłowe ustalenie wysokości opłaty oraz ułatwić składanie deklaracji. Przepis upoważniający nie stanowi podstawy do nakładania na podmioty wykonujące obowiązki właściciela nieruchomości dodatkowych zadań, w tym dołączania informacji o lokalach i właścicielach wraz z ich danymi osobowymi. Ustawowe wyliczenie zagadnień przekazanych do uregulowania w drodze uchwały jest wyczerpujące i nie jest dopuszczalna wykładnia rozszerzająca tego przepisu (wyroki II OSK 2012/12,

II SA/Wr 527/06, II SA/Rz 59/07). Rada gminy nie ma prawa żądać od właścicieli nieruchomości dokumentów, które pozostają bez związku z danymi determinującymi wysokość opłaty. Kontrolowana uchwała nie określa wykazu dokumentów potwierdzających dane zawarte w deklaracji. W części wstępnej wzoru deklaracji zawarte jest odesłanie do broszury informacyjnej na stronie www.ekosystem.wroc.pl. Akt prawa miejscowego powinien być jasny i wyczerpujący (wyrok SA/Gd 2949/94). Odesłanie do broszury może prowadzić do interpretacji uchwały niezgodnej z wolą organu stanowiącego.

W skardze do sądu administracyjnego Gmina zarzuciła powyższemu rozstrzygnięciu nadzorcemu 1. niezgodność z art. 11 ust. 1 pkt 5 w związku z art. 1 ust. 2 ustawy o regionalnych izbach rozrachunkowych wskutek braku kompetencji RIO do jego podjęcia 2. naruszenie art. 85 i art. 91 ust. 1 u.s.g. w związku z art. 6n ust. 1 pkt 1 ustawy wobec błędnego przyjęcia, że uchwała z dnia 18 kwietnia 2013 r.

(Dz. Urz. Woj. Doln. poz. 2864) wykracza w części poza zakres delegacji ustawowej. Na tej podstawie skarżący wniósł o uchylenie uchwały nr 72/2013 Kolegium RIO z dnia

19 czerwca 2013 r.

Według skarżącego, organ uznał załącznik nr 2 do uchwały rady gminy za dokument w rozumieniu art. 6n ust. 2 ustawy. Przede wszystkim organowi nie przysługuje kompetencja do badania zgodności uchwały z prawem. Organ sprawuje nadzór w zakresie spraw finansowych i w tym zakresie powinny mieścić się uchwały wymienione w art. 11 ust. 1 powołanej ustawy. Wnikliwej oceny wymaga znaczenie nazwy podanej w upoważnieniu ustawowym, czy rzeczywiście należy do zakresu spraw poddanych nadzorowi RIO. Uchwała rady należy do kategorii spraw wymienionych w art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o r.i.o. (podatki i opłaty lokalne do których stosuje się Ordynację podatkową). Jednak przedmiotem uchwały nie są sprawy finansowe. Uchwała nie określa przesłanek obowiązku uiszczenia opłaty. Należy podzielić pogląd prawny wyrażony w wyroku sygn. II SA/OI 137/13. Organem nadzoru jest wojewoda (art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 1 lipca 2011 r. o zmianie u.c.p.g.).

W zakresie drugiego zarzutu skarżący podkreślił, że zaskarżony akt nie zawiera dokładnego uzasadnienia. Być może organ nie uznał właściciela lokalu w budynkach wielolokalowych za podmiot stosunku prawnego związanego z opłatą i dlatego ujawnienie jego danych jest zbyteczne. Tymczasem w odniesieniu do aktu prawa miejscowego przepis upoważniający nie określa dokładnie jego treści normatywnych (art. 94 Konstytucji). Należy określić konkretne granice danego upoważnienia ustawowego. Granice te wyznaczają również pozostałe przepisy ustawy, nie tylko

art. 6n ust. 1 Przepis ten upoważnia do określenia wzoru deklaracji wraz z pouczeniem i objaśnieniami, z uwzględnieniem konieczności zapewnienia prawidłowego obliczenia wysokości opłaty oraz ułatwienia składania deklaracji. Sam ten przepis nie określa więc dopuszczalnej treści wzoru deklaracji. Deklaracja powinna zawierać dane podmiotów będących uczestnikami stosunku zobowiązaniowego. Opłatę ponoszą właściciele nieruchomości (art. 6n). Należy do nich także właściciel lokalu. Osoby sprawujące zarząd nieruchomością wspólną (art. 2 ust. 3) nie są właścicielami. Podatnikiem opłaty pozostaje właściciel lokalu, zaś zarządca staje się płatnikiem. Kwestionowana przez organ nadzoru Informacja jest elementem deklaracji (§ 1 ust. 2 uchwały rady), nie zaś dodatkowym obowiązkiem. Zarządcy składają jedną deklarację obejmującą cały budynek wielolokalowy. W świetle art. 61 ust. 2 Ordynacji podatkowej nie mają oni statusu inkasenta. Zakres obowiązków zarządców może budzić wątpliwości z uwagi na brak precyzji przepisów ustawy. Należało jednak określić ich rolę w oparciu o Ordynację podatkową. Uzasadnione było oczekiwanie, że płatnik powinien podać dane podmiotów, których obowiązki wykonuje. Ponadto podanie powierzchni lokalu, ilości osób zamieszkujących lokal, ilości pojemników i typu lokalu obejmuje dane mające istotny wpływ na wysokość opłaty, bezpośrednio powiązane z uchwałą Rady Miejskiej Wrocławia z dnia 14 lutego 2013 r. w sprawie metod ustalenia opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi i stawek tej opłaty. Dane zwykłe podatników (imię, nazwisko, adres) nie podlegają ochronie na podstawie ustawy o ochronie danych osobowych. Sam podział deklaracji na części lub ustanowienie załącznika nie oznacza przekroczenia ustawowej delegacji (por. § 29 Zasad techniki prawodawczej).

W odpowiedzi na skargę organ wniósł o jej oddalenie. Jak wynika z wyroku I SA/Lu 932/12, kontrola legalności uchwał w sprawie wzoru deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi należy do właściwości regionalnych izb obrachunkowych, ponieważ przedmiot uchwały mieści się w pojęciu „sprawy podatków i opłat lokalnych” (art. 11 ust.1 pkt 1 u.r.i.o.). Niewątpliwie deklaracja powinna pozwalać na określenie podmiotów stosunku prawnego, którego dotyczy, ale też tylko ich. Uznając zarządcę za płatnika Rada nie wskazała jednak przepisu nakładającego na zarządcę obowiązek pobierania podatku od właścicieli lokali. Zarządcę obowiązują obowiązki właściciela (art. 2 ust. 3 ustawy), które są inne, niż obowiązki płatnika. Właściciel jest jeden i jednej nieruchomości (zabudowanej budynkiem wielolokalowym), zaś zarządca byłby jedynym adresatem jego obowiązków. Dlatego zarządca składa jedną deklarację. Zarządcy mają więc działać tak, jak gdyby byli właścicielami nieruchomości. Deklaracja służy do wydania tytułu wykonawczego przeciwko temu, kto ją złożył. Dotyczy ona jednej, całościowej opłaty. Dlatego w sytuacji określonej w art. 2 ust. 3 właściciele lokali nie są podatnikami i ich dane nie powinny znaleźć się w deklaracji. Właściciele lokali jedynie uiszczają środki na opłatę dla zarządcy. Dane o właścicielach lokali nie mają żadnego znaczenia dla obliczenia opłaty. Organ wzmiankował na końcu, że w rozstrzygnięciu nadzorczym nie zawarto twierdzenia, jakoby Rada określiła w badanej uchwale wykaz dokumentów potwierdzających dane zawarte w deklaracji.

Wojewódzki Sąd Administracyjny zważył, co następuje:

Jak wynika z powyższego omówienia materiału sprawy, należy rozważyć zagadnienie prawne, czy RIO przysługują uprawnienia nadzorcze w odniesieniu do uchwały rady gminy określającej wzór deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi. W przypadku odpowiedzi pozytywnej należało dokonać kontroli zgodności z prawem tej konkretnej uchwały z dnia 18 kwietnia 2013 r. w kontekście treści zaskarżonego rozstrzygnięcia nadzorczego.

W pierwszej kwestii rozstrzygające znaczenie posiada ocena, czy uchwała taka zostaje podjęta „w zakresie spraw finansowych”. Jak bowiem stanowi art. 171 Konstytucji oraz art. 85 i art. 86 u.s.g., działalność samorządu terytorialnego podlega nadzorowi z punktu widzenia legalności, zaś organami nadzoru nad j.s.t. są Prezes Rady Ministrów i wojewodowie, a w zakresie spraw finansowych regionalne izby obrachunkowe. Wobec braku legalnej definicji „sprawy finansowej”, wszelkie wypowiedzi doktrynalne i orzecznicze na ten temat posiadają charakter ocenny, nie są ujednoczone, a niekiedy formułują tezy uogólnione na tle materiału konkretnej sprawy i danego rodzaju uchwały. Nie ma w szczególności zgodności odnośnie tego, czy art. 11 ust. 1 ustawy o r.i.o. zawiera wyczerpujący katalog spraw finansowych.

Dokonując oceny, że kompetencje nadzorcze RIO obejmują uchwały w sprawie wzoru deklaracji, Sąd przede wszystkim kierował się nie budzącym wątpliwości spostrzeżeniem, że opłata za gospodarowanie odpadami komunalnymi zalicza się do „opłat lokalnych, do których mają zastosowanie przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa” (art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o r.i.o.). W kwestii tych opłat rada gminy podejmuje szereg uchwał stanowiących prawo miejscowe (art. 6k i nast. u.c.p.g.). Nie jest istotne, że niektóre te uregulowania dotyczą opłat bezpośrednio, poprzez ich ustanowienie, zaś inne dotyczą kwestii dodatkowych. Rozdzielenie tych poszczególnych regulacji prawnych na odrębne akty prawa miejscowego nie było wcale konieczne. Teoretycznie ustawy podatkowe również mogłyby osobno regulować część problematyki danego podatku, jakkolwiek takie rozdzielenie mogłoby budzić pewne uwagi. Jak łatwo dostrzec, problematyka deklaracji podatkowych uregulowana jest w ramach ustawy – Ordynacja podatkowa. Trudno byłoby uzasadnić zaliczenie podatku i deklaracji dla tego podatku do różnych dziedzin prawa. Nie wiadomo dlaczego uchwała w sprawie opłaty ma być poddana na pewno nadzorowi RIO, zaś uchwała w sprawie deklaracji dla tej opłaty już wojewodzie, jako nie mająca nic wspólnego ze sprawami finansowymi.

Stanowisko to nie oznacza, że Sąd pomija, czy chociażby pomniejsza znaczenie szeregu ocennych wypowiedzi na temat pojęcia sprawy finansowej. Decydujący był natomiast dodatkowy i niesamodzielny przedmiot uchwały w sprawie wzoru deklaracji, związany ściśle czy służebny wobec uchwał ściśle podatkowych. Podobne oceny dotyczyły uprzednio innych, podobnie niesamodzielnych uchwał (np. uchwała w przedmiocie umorzenia i rozłożenia na raty należności z tytułu opłat za wycięcie drzew i krzewów, na ten temat wnikliwie wywody w wyroku FSK 1748/04, uchwała w przedmiocie umorzenia udzielonej z budżetu gminy pożyczki, na ten temat pogłębione rozważania w wyroku II GSK 261/07). Niekiedy oceny WSA i sądu odwoławczego odnośnie danej uchwały bywały rozbieżne (ocena w wyroku II OSK 85/10 odnośnie wyroku II SA/OI 820/09, co może tłumaczyć późniejszą ostrożność tego WSA w kwestii zaliczania uchwał do podjętych w sprawie finansowej). Dotyczyły one przykładowo uchwały z zakresu gminnego funduszu ochrony środowiska i gospodarki wodnej, dla którego funduszu organem nadzoru zgodnie z art. 419 POŚ był wojewoda, co nakazywało poddanie tej uchwały rozstrzygnięciu nadzorcemu wojewody (wyrok II OSK 85/10). Argumentacja prawna zawarta w wyroku II OSK 85/10 również przemawia zatem za stanowiskiem Sądu, skoro niewątpliwie problematyka prawna opłat podlega kompetencjom nadzorczym RIO, zaś uchwała w sprawie wzoru deklaracji mieści się w tej problematyce. Stanowisko prawne przedstawione w wyroku II SA/OI 137/13 jest odosobnione i nieprzekonujące. Jest dyskusyjne, czy uchwała w sprawie wzoru deklaracji dla danej opłaty, nie mieści się w zakresie sprawy dotyczącej tej opłaty, która to opłata niewątpliwie należy do tych opisanych w art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o r.i.o. Trzeba powtórzyć, że sztuczne jest rozdzielanie kwestii opłaty oraz kwestii deklaracji dla tej opłaty. Uzasadniając to rozdzielanie WSA posłużył się argumentem, że pewien przepis „zdaje się wskazywać jednoznacznie” właściwość wojewody, podczas gdy rozstrzygnięcie pewnej kwestii albo budzi wątpliwości („zdaje się”), albo jest jednoznaczne. Przepis ten to art. 10 ustawy nowelizującej z dnia 1 lipca 2011 r.

(Dz. U. Nr 152, poz. 897) upoważniający wojewodę do wydania zarządzenia zastępczego w razie niepodjęcia przez radę gminy uchwał, o których mowa w art. 6k ust. 1, art. 6l, art. 6n ust. 1 i art. 6r. ust. 3 u.c.p.g. Dla Sądu przekonująca jest krytyka tego argumentu zawarta w głosie aprobującym J. Wilka do wyroku I SA/Lu 932/12

(w systemie Lex), że „błędne jest założenie, że ustanowienie szczególnego środka nadzoru determinuje zmianę właściwości rzeczowej w odniesieniu do środka zwyczajnego”. W powołanej głosie przedstawiono i uzasadniono pogląd, że wszystkie uchwały stanowiące na podstawie art. 6c ust. 2, art. 6j ust. 5, art. 6k ust. 1 pkt 1 i 2,

art. 6l, art. 6n ust. 1 oraz art. 6r ust. 3 i 4 u.c.p.g. podejmowane są w zakresie spraw finansowych. Pogląd ten nie budzi zastrzeżeń tut. Sądu.

Przechodząc do omówienia kwestii legalności uchwały Rady Miejskiej, czyli istnienia podstaw do wydania rozstrzygnięcia nadzorczego, należy najpierw zaznaczyć stanowisko Sądu w kwestii wpływu upoważnienia ustawowego na dozwoloną treść uchwały rady gminy oraz kwestii znaczenia pojęcia „sprzeczności z prawem”

(art. 91 ust. 1 u.s.g.) takiej uchwały.

Trafne było stanowisko skarżącego przedstawione w ramach polemiki stron na temat kolizji zasady zakazu domniemania kompetencji prawotwórczych i zasady pewnej swobody prawotwórczej organu gminy w granicach ustaw. Jak wiadomo, rozporządzenia są wydawane „na podstawie szczegółowego upoważnienia zawartego w ustawie i w celu jej wykonania”, zaś upoważnienie powinno określać „wytyczne dotyczące treści aktu” (art. 92 ust. 1 Konstytucji). Odnośnie aktów prawa miejscowego stanowi się jedynie, że ustanawiane są one „na podstawie i w granicach upoważnień zawartych w ustawie” (art. 94 Konstytucji).

Akt prawa miejscowego nie powinien być sprzeczny z pozostałymi źródłami prawa powszechnie obowiązującego (art. 87 ust. 1 i 2 Konstytucji), jednak niewątpliwie granice upoważnienia ustawowego i kompetencji prawotwórczych organu gminy są znacznie szersze, w zestawieniu z wymaganiami dotyczącymi innych aktów wykonawczych

(na ten temat D. Dąbek „Prawo miejscowe samorządu terytorialnego” s. 59, 71, 74, 93, 108-109, 139, 147, 156, 164). Zgodnie z art. 6n ust. 1 u.c.p.g. „Rada gminy, uwzględniając konieczność zapewnienia prawidłowego obliczenia wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi oraz ułatwienia składania deklaracji, określi, w drodze uchwały stanowiącej akt prawa miejscowego 1. wzór deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi składanej przez właścicieli nieruchomości, obejmujący objaśnienia dotyczące sposobu jej wypełnienia oraz pouczenie...”. Trudno więc zrozumieć zarzut organu, że przedmiotowa uchwała zapadła w części bez podstawy prawnej, skoro część objęta rozstrzygnięciem nadzorczym niewątpliwie przedmiotowo należała do zakresu objętego upoważnieniem ustawowym (wzór deklaracji). Wykroczenie poza zakres upoważnienia oznacza raczej niezgodność z ustawą (ustawami), której istnienie należy wskazać i wykazać w akcie nadzoru. Trudno uznać wskazane upoważnienie ustawowe za szczegółowe, skoro określa jedynie cel unormowania w postaci ułatwienia właścicielowi nieruchomości złożenia prawidłowej deklaracji o wysokości opłaty.

Odnośnie drugiej kwestii Sąd przychyła się do stanowiska orzecznictwa (wyrok II SA/Go 793/09 powtórzony w wyroku I SA/OI 255/12 wprowadzie bez powołania tego źródła), że „Istotne naruszenie prawa uzasadniające stwierdzenie nieważności aktu organu samorządu terytorialnego ma miejsce wyłącznie w sytuacji jednoznaczności treści prawa wskazanego jako naruszone, pozwalającej na odczytanie jako oczywistej, sprzeczności pomiędzy treścią przepisu naruszonego, a unormowaniem wynikającym z aktu samorządu terytorialnego. Tym samym, w sytuacji gdy interpretacja naruszonego prawa nie jest jednoznaczna, nie ma możliwości stwierdzenia oczywistej z nim sprzeczności, a w konsekwencji nie ma możliwości stwierdzenia nieważności aktu samorządu terytorialnego. W przeciwnym wypadku akty organów nadzoru przybierałyby postać arbitralnych rozstrzygnięć wkraczających w samodzielność samorządów terytorialnych nadaną im mocą ustawy zasadniczej”. Pogląd ten można wyrazić mniej zawile, ale jest jasny. Z treści art. 91 u.s.g. wynika, że wadą uchwały może być „nieistotne naruszenie prawa” lub „sprzeczność z prawem”. Sprzeczność ta powinna być oczywista i bezpośrednia (A. Matan w Komentarzu za wyrokiem IV SA/Wa 2296/06). Za „istotne” naruszenie prawa należy uznać uchybienie prowadzące do skutków, które nie mogą być tolerowane w demokratycznym państwie prawnym

(A. Matan tamże za wyrokiem TK P 9/02). Można dodać, że wcale nie wyklucza to wykazania przez organ nadzoru, że sprzeczność zachodzić może z normą prawną wyinterpretowaną nawet z niezbyt jasnego przepisu, gdy sama wykładnia prowadzi jednoznacznie do sformułowania danej normy. Sprzeczność z jednoznacznym i jedynie możliwym rezultatem wykładni, również będzie oczywista.

Odnośnie istnienia lub braku tej oczywistości Sąd, podobnie jak strony, rozważał znaczenie także innych, poza art. 6n, przepisów stosowanej ustawy oraz przepisów ustawy – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r., poz. 749), do których stosowana ustawa odsyła w art. 6q. W tym zakresie istotne (w ogóle lub dla stron) były przepisy art. 6m ust. 1 u.c.p.g. („Właściciel nieruchomości jest obowiązany złożyć... deklarację...”), art. 6o („W razie ... uzasadnionych wątpliwości co do danych zawartych w deklaracji wójt, burmistrz lub prezydent miasta określa, w drodze decyzji, wysokość opłaty ...”) oraz art. 2 ust. 1 pkt 4 („Ilekcroć w ustawie jest mowa o właścicielach nieruchomości – rozumie się przez to także współwłaścicieli, użytkowników wieczystych oraz jednostki organizacyjne i osoby posiadające nieruchomość w zarządzie lub

użytkowaniu, a także inne podmioty władające nieruchomością") i ust. 3 („Jeżeli nieruchomość jest zabudowana budynkami wielolokalowymi, w których ustawiono odrębną własność lokali, obowiązki nieruchomości obciążają osoby sprawujące zarząd nieruchomością wspólną, w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (Dz. U. z 2000 r. Nr 80, poz. 903 oraz z 2004 r. Nr 141, poz. 1492), lub właścicieli lokali, jeżeli zarząd nie został wybrany”). Sąd przychylił się do poglądu (M. Błachut NZS 2013/3 s. 21-22), że skoro w odniesieniu do wzoru deklaracji ustawodawca nie określił żadnych wskazań, należało skorzystać ze schematów opracowywania deklaracji na potrzeby prawa podatkowego. Jednak przygotowywaniu deklaracji towarzyszyć będą inne, poważniejsze problemy i jak dalej pisze „Do najważniejszych należy zaliczyć problem nieruchomości zabudowanych budynkami wielolokalowymi ... czy ma być złożona jedna deklaracja dla wielu nieruchomości lokalowych czy dla każdej nieruchomości lokalowej powinna być złożona deklaracja odrębna ...”. Jest charakterystyczne, że autor opracowania formułuje problem, ale nie podejmuje nawet próby jego wyjaśnienia.

W ocenie Sądu wykładnia pomocna w rozwiązaniu problemu poruszonego w rozstrzygnięciu nadzorczym, nie może być jednoznaczna. W art. 6o ustawy nie wskazano adresata decyzji. Z art. 2 wynika niewątpliwie, że osoba sprawująca zarząd nieruchomością wspólną nie jest traktowana jak właściciel nieruchomości. Obowiązki właściciela jedynie ją „obciążają”, czyli nie wiadomo, czy osoba wykonuje obowiązki cudze, czy staje się podmiotem zobowiązanym. Nie ma znaczenia posłużenie się wyrażeniem „nieruchomość” (jedną), gdyż zabudowana może być jedynie nieruchomość gruntowa, więc „budynki wielolokalowe” nie są w tym przypadku dla ustawodawcy nieruchomością (niezależnie od ich kwalifikacji w prawie cywilnym). Według Sądu obie strony trafnie przyjęły, że deklaracja o wysokości opłaty w odniesieniu do budynku wielolokalowego powinna być jedna (wspólna), opracowana przez osobę sprawującą zarząd nieruchomością wspólną (nie był tego pewny

M. Błachut w cyt. dziele), o ile zarząd został wybrany. Jest to jednak kwestia „techniczna”, z której nie wynikają wysnuwane przez strony przypuszczenia na temat statusu zarządcy. Nie jest pewne, czy złożenie przez zarządcę tytułu deklaracji, ilu jest właścicieli nieruchomości lokalowych, naruszałoby ustawę, czy też, że naruszałaby ustawę uchwała przewidująca złożenie wielu deklaracji. W końcu właściciele lokali z różnych względów, często przypadkowych, nie wyłonią zarządu, a wówczas obowiązki właściciela obciążają właściciela, jak napisał ustawodawca, aby rozwiać co do tego ewentualne wątpliwości. Nie powinno być istotne, czy zarządcę uzna się za płatnika (pojęcie to raczej odnosi się do podatku, nie do opłaty) czy inkasenta (por. art. 6l u.c.p.g.). Jest istotne w nin. sprawie, czy przedstawiając „zbiorczą” deklarację, zarządca powinien określić za kogo ją składa i w odniesieniu do jakich konkretnych warunków obliczenia opłaty dla danego lokalu. Skarżący trafnie argumentował, że skoro treść deklaracji powinna umożliwić mu sprawdzenie prawidłowości opłaty, to deklaracja mogłaby zawierać dane pozwalające na taką kontrolę. Wybór osoby właściwego adresata decyzji opłatowej, nie miał tutaj znaczenia (choć niewątpliwie miałby znaczenie w postępowaniu podatkowym). Jak zwykle, w przypadku mało czytelnej ustawy, należy oczekiwać na jej nowelizację bądź ujednoczenie się wykładni sądowej i doktrynalnej niezmienionych przepisów, przy czym jak wiadomo z praktyki, oczekiwania te mogą trwać długo. Do tej pory, praktyka uchwalodawcza realizująca wybór jednej z dopuszczalnych interpretacji, nie powinna być uznawana za sprzeczną z prawem. Można jeszcze wzmiankować, że w nauce prawa podatkowego również nic do końca pewnego na temat deklaracji podatkowej powiedzieć się nie daje (por. Komentarz

C. Kosikowskiego, wyrok I FSK 1551/07), podobnie ja na temat inkasa (por. Komentarz K. Gruszeckiego do art. 6l).

W nawiązaniu do wywodów obu stron należy powtórzyć, że domagając się przytoczenia w

deklaracji informacji umożliwiających sprawdzenie jej prawidłowości, Gmina nie domaga się dokumentów nie mających związku z danymi determinującymi wysokość opłaty (treść uzasadnienia zaskarżonego aktu). Skarżący nie wytłumaczył, dlaczego uchwała należąca do kategorii spraw wymienionych w art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o r.i.o., nie została wydana w sprawie finansowej (uzasadnienie skargi). To raczej pojęcie „sprawa finansowa” jest szersze i zawsze obejmujące „sprawę opłaty”. Deklaracja umożliwia samoobliczenie opłaty, zaś wzór deklaracji ma ułatwić to samoobliczenie i dokonanie sprawdzenia jego prawidłowości. Jak wskazano, obie kwestie pozostają w nierozzerwalnym związku ze sprawą opłaty, a poprzez to wchodzi w zakres sprawy finansowej.

Organ rozwinął uzasadnienie zaskarżonego aktu dopiero w odpowiedzi na skargę, potwierdzając wstępne przypuszczenia skarżącego. Pomijając już znaczenie procesowe tego uchybienia organu, jak wskazano, kontrowersja na temat pozycji zarządcy nie powinna decydować o niezgodności z prawem wymagania wobec tego zarządcy, aby zakres informacji zawartych w składanej przez niego deklaracji był pełny. Zupełność ta zostaje zapewniona przez podanie danych opisujących od początku podstawy obliczenia opłaty, co obejmuje w szczególności dane na temat właścicieli lokali (czyli właścicieli nieruchomości zobowiązanych do uiszczenia opłaty).

W konsekwencji, po uznaniu wskazanych części uchwały Rady za niepozostające w sprzeczności z prawem, należało zgodnie z art. 148 p.p.s.a., orzec jak w sentencji. Ograniczenie treści rozstrzygnięcia do formuły przewidzianej tym przepisem nastąpiło z uwagi na treść art. 210 § 1 p.p.s.a.

PM 17.10.2013 r.