

142P

URZĄD MIEJSKI WROCŁAWIA
50-151 Wrocław, ul. Kotłarska 41
Kancelaria Wydziału Podatków i Opłat

Wpł. 10 CZE. 2013

L. dz. 244/194/13
Podpis: P.D. Kaczmarek
12.06.2013

Wrocław, 6 czerwca 2013 r.

10.09

Prezydent Wrocławia
Sukiennice 7,
50-107 Wrocław

AK
W PŁYNIE
dnia 27. 06. 2013
3844
Podpis: [signature]

Wniosek o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego

Na podstawie art. 14j § 1 Ordynacji podatkowej wnoszę o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego :

- art. 6h ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach;
- § 1 Uchwały XLII/978/13 Rady Miejskiej Wrocławia w sprawie metod ustalenia opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi i stawek tej opłaty;
- załącznika nr 1 do Uchwały XLII/979/13 Rady Miejskiej Wrocławia w sprawie wzoru deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi.

Wniosek dotyczy jednego, istniejącego w dniu złożenia wniosku, stanu faktycznego

Przedstawienie stanu faktycznego

Wnioskodawca jest zarządcą nieruchomości ustanowionym w trybie art. 18 ust. 1 ustawy o własności lokali w ... wspólnotach mieszkaniowych położonych na terenie Wrocławia.. W ramach prowadzonej przez siebie działalności gospodarczej wnioskodawca sprawuje zarząd wyłącznie częściami nieruchomości stanowiącymi tzw. nieruchomości wspólną w budynkach wielolokalowych – zgodnie z przepisami powołanej ustawy. Wnioskodawca nie zarządza jakimikolwiek lokalami w tych budynkach, a lokale te w rozumieniu prawa cywilnego stanowią odrębne nieruchomości, posiadające własne księgi wieczyste. Wytwórcami odpadów są wyłącznie właściciele lokali (art. 2 ust. 1 pkt 4 ust. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach), w lokalach też musi być prowadzona selektywna zbiórka odpadów komunalnych. Jedynie właściciele lokali posiadają pełną wiedzę na temat okoliczności niezbędnych do określenia prawidłowej wysokości opłaty w deklaracji - takich jak : ilość osób zamieszkających w lokalu, rodzaj prowadzonej w lokalu działalności gospodarczej oraz szczegółowych przejawach rozmiaru tej działalności.

Pytania dotyczące stosowania wskazanych wyżej przepisów prawa podatkowego:

1.

Czy wnioskodawca (zarządca sprawujący zarząd nieruchomością wspólną na podstawie art. 18 ust.1 ustawy o własności lokali) będzie podatnikiem w rozumieniu Ordynacji podatkowej, tj. podmiotem zobowiązanym do ponoszenia opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi, o których mowa w art. 6 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach, od lokali mieszkalnych i niemieszkalnych będących własnością właścicieli lokali w budynkach wielolokalowych.

2.

W przypadku odpowiedzi pozytywnej na pytanie 1:

- jak ustalić sposób obliczania opłaty w odniesieniu do poszczególnych lokali, w tym jak wypełnić deklaracje w zakresie danych mających wpływ na ustalenie wysokości opłaty?
- jak skonstruować system poboru od właścicieli lokali kwot odpowiadających opłatom uiszczanym za poszczególne lokale?

Stanowisko wnioskodawcy

- I. Zdaniem wnioskodawcy, nie jest on (zarządca sprawujący zarząd nieruchomością wspólną na podstawie art. 18 ust.1 ustawy o własności lokali) podatnikiem, tj. podmiotem zobowiązanym do ponoszenia opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi w odniesieniu do lokali mieszkalnych i niemieszkalnych będących własnością współwłaścicieli nieruchomości wspólnych.

Stanowisko to uzasadnione jest stwierdzeniem, że w obecnym stanie prawnym nie ma podstaw do wywiedzenia takiego obowiązku w stosunku do daniny publicznoprawnej, jaką jest opłata za gospodarowanie odpadami komunalnymi.

Zgodnie z art. 6h ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach właściciele nieruchomości, o których mowa w art. 6c tej ustawy, są obowiązani ponosić na rzecz gminy, na terenie której są położone ich nieruchomości, opłatę za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Art. 2 ust. 1 pkt 4 tej samej ustawy za właścicieli nieruchomości uznaje także współwłaścicieli, użytkowników wieczystych oraz jednostki organizacyjne i osoby posiadające nieruchomości w zarządzie lub użytkowaniu, a także inne podmioty władające nieruchomością. W świetle ust. 3 tego artykułu, 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.

Właśnie tenże art. 2 ust. 3 wchodzi w grę jako jedyna ewentualna podstawa uznania zarządcy za podmiot zobowiązany do ponoszenia opłaty. Przepis ten jednak nie może być interpretowany w oderwaniu od kontekstu, w jakim usytuowany jest w strukturze całego aktu prawnego. Konstrukcja ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach sama w sobie nie pozwala na przyjęcie, że na zarządcę nałożono obowiązek ponoszenia opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Zgodnie z art. 2 ust. 3 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach zarządcę obciążają „obowiązki właściciela nieruchomości”. Ten zwrot, decydujący dla oceny zakresu powinności zarządcy, jest w tej samej ustawie użyty jako tytuł rozdziału 3. Należy więc przyjąć, że odnosi się tylko do działań wymienionych w tym rozdziale i nie obejmuje kwestii opłatowych, uregulowanych poza tym rozdziałem (Ł. Karczyński, *Ekspert od podatków: Gdańsk źle interpretuje ustawę śmieciową*, <http://m.trojmiasto.pl/news/wiadomosci/Ekspert-od-podatkow-Gdansk-zle-interpretuje-ustawe-smieciowa-n66799.html>). Można zresztą zasadnie domniemywać, że wynikające z tej ustawy określenia i uregulowania obowiązków właściciela, były o wiele wcześniejsze niż przepisy o opłacie za gospodarowanie odpadami komunalnymi i nie były redagowane z myślą o jakichkolwiek obowiązkach publicznoprawnych; rozdział 3 reguluje naturalnie niejako czynności zarządcze o charakterze techniczno-porządkowym. Obowiązki zarządcy związane z gospodarką odpadami były w poprzednim stanie prawnym wykonywane i opłacane przez właścicieli na mocy stosownych umów cywilnoprawnych i mechanizmu tego nie można przenosić na obecnie wprowadzaną należność publicznoprawną (A. Modrzejewski, *Właściciel i nieruchomość w świetle znowelizowanej ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach*, *Samorząd Terytorialny* 1-2/2013, s. 92).

Wnioskodawca uważa, że w zakresie „obowiązków właściciela nieruchomości” rozumianych zgodnie z treścią rozdziału 3 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach może mieścić się, co najwyżej, współdziałanie z Miastem w wykonywaniu pomocniczych czynności techniczno-informacyjnych zmierzających do obsługi opłaty, w szczególności : rozpowszechnianie wśród mieszkańców informacji o zasadach konstrukcji, funkcjonowania i poboru opłaty, wydawanie mieszkańcom druków deklaracji opłatowej, odbiór od nich wypełnionych deklaracji i przekazywanie ich wskazanym podmiotom Miasta. Wnioskodawcy wiadomo, że taką właśnie interpretację roli zarządców nieruchomości w systemie działania opłaty przyjęto w gminach Oława, Oleśnica i Trzebnica.

Wobec powyższego, w przedstawionym stanie faktycznym i prawnym podmiotami obciążonymi opłatą za gospodarowanie odpadami komunalnymi są podmioty wymienione w art. 2 ust. 1 pkt 4 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach.

Ustawodawca wskazał tak szeroki krąg podmiotów użytkujących nieruchomości jako osoby zobowiązane do odprowadzania opłaty, ponieważ w sposób naturalny i logiczny należy uznać właśnie użytkownika nieruchomości (lokalu) za osobę bezpośrednio zobowiązaną do złożenia deklaracji dotyczącej ustalenia wysokości opłaty, ponieważ :

1. użytkownik nieruchomości jest bezpośrednim wytwórcą odpadów,
2. tylko użytkownik nieruchomości może podjąć i wdrożyć decyzję o ewentualnej selektywnej zbiórce odpadów w użytkowanym lokalu,
3. użytkownik nieruchomości jest podmiotem posiadającym pełną i aktualną wiedzę w zakresie danych niezbędnych do wyliczenia opłaty, w szczególności takich jak np.: ilość osób zamieszkujących w nieruchomości, powierzchnia nieruchomości, a w przypadku lokalu użytkowego tak specyficznych danych jak : branża prowadzonej działalności, ilość zatrudnionych, ilość miejsc konsumpcyjnych, ilość miejsc noclegowych itp.,
4. ze względu na okoliczności wskazane w punkcie 3 użytkownik nieruchomości jest najlepiej zorientowany co do okoliczności powodujących obowiązek złożenia korekty deklaracji.

Obowiązek odprowadzania opłaty z tytułu gospodarowania odpadami komunalnymi do gminy powinien również bezpośrednio obciążać użytkownika nieruchomości, ponieważ jest to opłata administracyjna wykazująca znaczną analogię do podatku (zresztą zyskała już swą potoczną nazwę w społeczeństwie jako tzw. podatek śmieciowy), w związku z czym każdy zobowiązany powinien ponosić bezpośrednią osobistą odpowiedzialność z tytułu :

- rzetelności wyliczenia wysokości zadeklarowanej opłaty,
- terminowości uiszczania tej opłaty
- konsekwencji ewentualnych zaległości w uiszczaniu tej opłaty takich jak : odsetki od zaległości, koszty postępowania windykacyjnego i ewentualnej egzekucji zaległej opłaty.

- II. Oprócz tej jednoznacznej oceny prawnej, istnieją jeszcze inne przesłanki przesądzające o niemożności uznania zarządcy za podmiot obowiązany do ponoszenia omawianej opłaty.

Gdyby przyjąć, że zarządca takim podmiotem jednak jest, obciążałby go obowiązkiem składania deklaracji opłatowych w odniesieniu do wszystkich wyodrębnionych własnościowo lokali. Wypełnienie deklaracji obejmuje w szczególności wskazanie sposobu określenia wysokości opłaty (rubryki E.1.1.1 i E.1.1.2 wzoru deklaracji).

Tymczasem, po pierwsze, zarządca nie ma możliwości wskazania właściwego kryterium wymiaru opłaty. Zgodnie z umową zarządca jedynie częścią wspólną i nie ma wglądu w wyodrębnione lokale. W szczególności nie dysponuje danymi o ilości osób zamieszkujących lokale, a właściciele lokali nie mają obowiązku przekazywania czy aktualizowania takich informacji. Z żadnych bowiem aktów prawnych nie można wywnioskować obowiązków „właścicieli lokali” w zakresie bieżącego podawania zarządcy takich informacji jak np.: ilość osób zamieszkałych czy branża prowadzonej działalności gospodarczej. Co więcej - zgodnie z orzecznictwem Sądu Najwyższego właściciel lokalu nie ma obowiązku zawiadomienia zarządu wspólnoty mieszkaniowej o wynajęciu lub wdzierżawieniu lokalu lub innych istotnych zmianach dotyczących lokalu (orzeczenie SN z dnia 3 kwietnia 2009 r. II CSK 600/08).

W tej sytuacji zarządca nie może stwierdzić, czy w konkretnym przypadku stawka powinna być ustalona według powierzchni, czy według ilości zamieszkujących. § 1 Uchwały XLII/978/13 Rady Miejskiej Wrocławia w sprawie metod ustalenia opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi i stawek tej opłaty nie daje w tym zakresie wyboru, a czynnikiem decydującym o zastosowaniu jednej z metod tam określonych jest powierzchnia przypadająca na jednego mieszkańca. Niemożność odniesienia się do istotnego elementu konstrukcji opłaty wyklucza możliwość prawidłowego, tj. zgodnego ze stanem faktycznym, sporządzenia

deklaracji i dokonania samoobliczenia opłaty. W tej sytuacji znajduje zastosowanie pogląd (sformułowany co prawda w odniesieniu do całkiem innego stanu faktycznego i prawnego), że niemożność dokonania wymiaru podatku musi skutkować nieobjęciem opodatkowaniem (*J. Olesiak, Glosa do wyroku NSA z dnia 10 lipca 2012 r. (sygn. akt II FSK 2625/10), Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego 1-2/2013, s. 147 i n.*).

Jeszcze bardziej skomplikowana jest pod tym względem sytuacja lokali użytkowych. W świetle § 6 regulaminu utrzymania czystości i porządku na terenie Wrocławia (załącznika do Uchwały Nr XXXV/780/12 Rady Miejskiej Wrocławia w sprawie ustalenia regulaminu utrzymania czystości i porządku na terenie Wrocławia) do stwierdzenia wymaganej dla konkretnego lokalu minimalnej pojemności pojemników do zbierania odpadów komunalnych niezbędna jest wiedza o rodzaju (przedmiocie) prowadzonej tam działalności gospodarczej oraz szczegółowych, wskazanych w tym przepisie, przejawach rozmiaru tej działalności. Takimi danymi dysponuje jedynie posiadacz lokalu.

Po drugie, zarządca nie ma także możliwości zadeklarowania – za właścicieli – selektywnej lub nieselektywnej zbiórki odpadów. Działalność wytwórców odpadów jest w tym zakresie nieweryfikowalna, a nie wchodzi w grę narzucenie przez zarządcę właścicielom nieruchomości jednego ze sposobów gospodarowania odpadami skoro deklaracja, jako akt prawa miejscowego, zapewnia właścicielom nieruchomości prawo wyboru w tym zakresie.

W omawianym w tym punkcie zakresie zarządca nie ma żadnych instrumentów prawnych, aby dane pozwalające na ustalenie sposobu wymiaru pozyskać od właścicieli (np. odmawiających ich przekazania lub po prostu nieobecnych).

Nałożenie na zarządcę obowiązku wypełnienia opisanych wyżej obowiązków wynikających z ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach i uchwały XLII/978/13 byłoby niedającym się zaakceptować żądaniem działań niewykonalnych (Ł. Karczyński, op. cit.). Nie do przyjęcia jest też obciążenie zarządcy ryzykiem odpowiedzialności za niewłaściwe sporządzenie deklaracji (a jest to delikt spenalizowany w art. 56 Kodeksu karnego skarbowego).

- III. Oczywiście, podstawowym założeniem jakkolwiek skonstruowanych kosztów zagospodarowania odpadów jest ekonomicznie obciążenie nimi wytwórców tychże odpadów. Sytuacja, w której podmiotem obciążonym opłatą byłby zarządca powodowałaby oderwanie obowiązku opłatowego od właścicieli, czyli podmiotów, z których funkcjonowaniem wiąże się zjawisko obciążone opłatą. Powstałaby konieczność skonstruowania systemu refundacji kwot opłaty przez właścicieli.

Art. 13 ust. 1 ustawy o własności lokali nakłada na właścicieli lokali obowiązek uczestnictwa w pokrywaniu kosztów zarządu nieruchomością wspólną. Jednak, jak wykazano wyżej, nie ma wystarczających podstaw do ustalenia przez zarządcę kwot opłat związanych z poszczególnymi lokalami, ponieważ zarządca sprawuje zarząd jedynie w stosunku do nieruchomości wspólnej. Wszelkie narzucone właścicielom jednostronnie kryteria i wielkości będą mogły być skutecznie przez nich podważane. W przypadku zignorowania przez właścicieli ustaleń opłatowych dotyczących ich lokali nie ma możliwości ani wymuszenia tej ich aktywności, ani zastosowania jakiegokolwiek mechanizmu zastępczego. Skutkiem tego będzie konieczność uiszczenia opłaty z własnych środków zarządcy, bez szans na ich odzyskanie.

Pomijając nawet zasadnicze zastrzeżenia do koncepcji obciążenia opłatą podmiotu niezwiązanego ani z wytwarzaniem, ani z gospodarką odpadami, ujawnia się tu kolejny aspekt nałożenia na zarządcę obowiązków, których nie jest on w stanie prawidłowo i bez uszczerbku majątkowego wykonać.

Wobec przedstawionego przez wnioskodawcę stanowiska w zakresie pytania 1, bezzasadna jest prezentacja takiego stanowiska w odniesieniu do pytania 2.

Oświadczam, że elementy stanu faktycznego objęte niniejszym wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej,



Pani

ul. r

Wrocław, 03.09.2013 r.

d. Dz. 8763/2013

Dotyczy: wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego;**Interpretacja indywidualna przepisów prawa podatkowego**

Na podstawie art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - *Ordynacja podatkowa* (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, 1101, 1342 i 1529 oraz z 2013 r. poz. 35) w związku z art. 6q ustawy z dnia 13 września 1996 r. *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach* (Dz. U. z 2012 r. poz. 391 oraz z 2013 r. poz. 21, 228 i 888)

organ podatkowy

uznaje **za prawidłowe** stanowisko strony stwierdzające, że jako osoba sprawująca zarząd nieruchomościami wspólnymi nie jest podatnikiem opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi.

UZASADNIENIE

W dniu 10 czerwca 2013 r. do organu podatkowego wpłynął wniosek

- o wydanie interpretacji podatkowej w zakresie:
- 1) art. 6h ustawy z dnia 13 września 1996 r. *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach* (Dz. U. z 2012 r. poz. 391 oraz z 2013 r. poz. 21 i 228);
 - 2) § 1 uchwały Rady Miejskiej Wrocławia z dnia 18 kwietnia 2013 r. *w sprawie metod ustalenia opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi i stawek tej opłaty* (Dz. Urz. Woj. Doln. poz. 2863);

- 3) załącznika nr 1 do uchwały Rady Miejskiej Wrocławia z dnia 18 kwietnia 2013 r. w sprawie wzoru deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi (Dz. Urz. Woj. Doln. poz. 2864).

Z przedstawionego stanu faktycznego wynika, że Wnioskodawca sprawuje zarząd nieruchomościami wspólnymi na podstawie art. 18 ust. 1 ustawy o własności lokali. Wnioskodawca wskazał, że zarządza wyłącznie nieruchomościami wspólnymi, na których posadowione są budynki wielolokalowe, w których ustanowiono odrębne własności lokali, a wytwórcami odpadów są wyłącznie właściciele lokali.

Wnioskodawca na gruncie przedstawionego stanu faktycznego sformułował następujące pytanie: „Czy wnioskodawca (zarządca sprawujący zarząd nieruchomością wspólną na podstawie art. 18 ust. 1 ustawy o własności lokali) będzie podatnikiem w rozumieniu Ordynacji podatkowej, tj. podmiotem zobowiązanym do ponoszenia opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi, o których mowa w art. 6 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach, od lokali mieszkalnych i niemieszkalnych będących własnością właścicieli lokali w budynkach wielolokalowych?”.

Wnioskodawca przedstawił również własne stanowisko w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego stwierdzając, że jako osoba sprawująca zarząd nieruchomością wspólną Wnioskodawca nie jest podatnikiem opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, tj. podmiotem zobowiązanym do ponoszenia tej opłaty w odniesieniu do lokali mieszkalnych i niemieszkalnych będących własnością współwłaścicieli nieruchomości wspólnych.

W uzasadnieniu swojego stanowiska Wnioskodawca wskazał, że art. 6h ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach jako podatnika opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi wskazuje właściciela nieruchomości, natomiast art. 2 ust. 3 nie może być źródłem obowiązków osób sprawujących zarząd nieruchomościami wspólnymi w zakresie opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi między innymi z tego względu, że – zdaniem Wnioskodawcy – odnosi się on do obowiązków właścicieli nieruchomości określonych wyłącznie w rozdziale 3 ustawy. Ponadto Wnioskodawca wskazał, że to użytkownicy nieruchomości powinni ponosić bezpośrednią odpowiedzialność, w tym ekonomiczną, związaną z opłatą za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Wnioskodawca podniósł również, że w obecnym stanie prawnym osoby sprawujące zarząd nieruchomością wspólną nie mają skutecznych instrumentów pozwalających na wywiązywanie się im z obowiązków podatnika opłaty za gospodarowanie odpadami, co czyniłoby takie obowiązki niemożliwymi do wykonania.

Po rozpatrzeniu wniosku Prezydent Wrocławia zważył, co następuje.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za prawidłowe.

Stanowisko strony jest prawidłowe, albowiem istotnie zgodnie z art. 6h ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach, ciężar opłaty za gospodarowanie odpadami spoczywa na właścicielach nieruchomości. Na mocy tego przepisu właściciele nieruchomości należy zakwalifikować jako podatników opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, zaś statusu takiego nie można przypisać osobom sprawującym zarząd nieruchomości wspólnymi, w przypadkach o których stanowi art. 2 ust. 3 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach.

Niemniej jednak, choć stanowisko Wnioskodawcy, że nie jest podatnikiem opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi jest prawidłowe, to wyrażone w uzasadnieniu wniosku twierdzenie, że art. 2 ust. 3 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach nie odnosi się do obowiązków związanych z opłatą za gospodarowanie odpadami komunalnymi nie jest uzasadnione. Zgodnie bowiem z art. 2 ust. 3 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach w przypadku

nieruchomości zabudowanych budynkami wielolokalowymi, obowiązkami właścicieli lokali obciążone zostały osoby sprawujące zarząd nieruchomością wspólną, w rozumieniu przepisów ustawy *o własności lokali*. Przepis ten został zamieszczony w rozdziale 1 zatytułowanym „Przepisy ogólne”, co oznacza – zgodnie z regułami wykładni systemowej – że odnosi się do wszystkich przepisów ustawy, nie zaś tylko do rozdziału 3 zatytułowanego „Obowiązki właścicieli nieruchomości”. Tak więc art. 2 ust. 3 odnosić należy również do innych rozdziałów w ustawie, w których charakteryzowane są obowiązki właścicieli nieruchomości. Tym samym art. 2 ust. 3 nie może być wyeliminowany w trakcie określenia statusu prawnopodatkowego osób sprawujących zarząd nieruchomością wspólną na podstawie twierdzenia, że przepis ten odnosi się wyłącznie do obowiązków scharakteryzowanych w rozdziale 3. Argument ten jest błędny nie tylko z tego powodu, że ignoruje systematykę ustawy, ale i dlatego, że zakłada w swej konsekwencji, iż wyłącznie rozdział 3 określa obowiązki właścicieli nieruchomości, co z kolei w świetle wyraźnego brzmienia przepisów innych rozdziałów, np. rozdziału 3a, niemożliwe jest do zaaprobowania. Powodem pominięcia tego przepisu w trakcie interpretacji i stosowania ustawy nie może być również fakt, że został on ustanowiony przed wejściem w życie przepisów wprowadzających do przedmiotowej ustawy nowy system gospodarowania odpadami. Okoliczność bowiem, że art. 2 ust. 3 nie został przez ustawodawcę zmieniony lub uchylony, oznacza, że ustawodawca akceptował konsekwencje, które z niego wynikają, również w odniesieniu do nowo ustanowionych obowiązków właścicieli nieruchomości.

Jakkolwiek art. 2 ust. 3 ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach* nie czyni osoby sprawującej zarząd nieruchomością wspólną podatnikiem opłaty, ze wszelkimi tego prawnymi i ekonomicznymi konsekwencjami, to bezspornie podmioty te obciąża on obowiązkami właścicieli nieruchomości. Użyty bowiem w tym przepisie zwrot („obciążają”) należy interpretować nie jako sposób przeniesienia obowiązków właścicieli nieruchomości na osoby sprawujące zarząd nieruchomością wspólną i sposób zwolnienia z tych obowiązków właścicieli lokali, ale jako zwrot, na mocy którego osoby sprawujące zarząd nieruchomością wspólną wykonują obowiązki właścicieli lokali, nie stając się jednocześnie adresatami tych obowiązków. Tak więc art. 2 ust. 3 nie zwalnia właścicieli lokali z ich obowiązków, aczkolwiek wykonanie tych obowiązków powierza osobom sprawującym zarząd nieruchomością wspólną. Osoby sprawujące zarząd nieruchomością wspólną mają więc obowiązek obliczyć wysokość opłaty, która ciąży na właścicielach lokali, wypełnić i złożyć za nich deklarację oraz uiścić na rzecz gminy przekazane przez właścicieli lokali środki na pokrycie należnej opłaty.

Tak rozumiany art. 2 ust. 3 ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach* należy uwzględnić w charakterystyce prawnopodatkowej osób sprawujących zarząd nieruchomością wspólną. Biorąc pod uwagę zakres ich zrekonstruowanych obowiązków, osoby sprawujące zarząd nieruchomością wspólną zakwalifikować należy jako płatników opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w rozumieniu art. 8 *Ordynacji podatkowej*, stanowiącego, że płatnikiem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, obowiązana na podstawie przepisów prawa podatkowego do obliczenia i pobrania od podatnika podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu. Interpretacji takiej nie sprzeciwia się fakt, że ustawodawca wobec osób sprawujących zarząd nieruchomością wspólną nie posługuje się nazwą „płatnik”, albowiem zgodnie z Wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 25 września 1987 r. III SA 316/87 „Jeżeli szczegółowe przepisy podatkowe powierzają określonym podmiotom obliczanie i pobieranie od podatnika podatku i wpłacanie go na właściwy rachunek, to podmiot ten staje się płatnikiem w rozumieniu art. 3 ust. 4 ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych (Dz. U. Nr 27, poz. 111 z późn. zm.) bez względu na to, czy w przepisach szczegółowych został on wyraźnie nazwany płatnikiem.”. Orzeczenie to dało podwaliny do niekwestionowanego do dziś poglądu (M. Niezgódka-Medek, *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Lexis Nexis 2013, s. 82), że o funkcji bycia płatnika nie decyduje nazwanie danego podmiotu płatnikiem, ale zakres i charakter obowiązków, który na nie nałożono.

Mając na względzie powyższe osoby sprawujące zarząd nieruchomością wspólną w sytuacjach scharakteryzowanych przez art. 2 ust. 3 nie są – jak słusznie wskazał Wnioskodawca – podatnikami opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, lecz uznać je należy za płatników tej opłaty. Tym samym określając odpowiedzialność tych podmiotów za niewykonanie ich obowiązków, mieć należy na uwadze przepisy *Ordynacji podatkowej* dotyczące obowiązków i odpowiedzialności płatników.

Taka interpretacja art. 2 ust. 3 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach w świetle art. 8 *Ordynacji podatkowej* posiada dodatkowe ugruntowanie w następujących argumentach. Po pierwsze, właściciele lokali jako wytwórcy odpadów i beneficjenci usług świadczonych przez gminę pozostają podmiotami ekonomicznie odpowiedzialnymi za finansowanie opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Po drugie, zakres obowiązków osób sprawujących zarząd nieruchomością wspólną ogranicza się *de facto* do czynności materialno-technicznych. Po trzecie, zaniechania właścicieli lokali jako podatników opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w zakresie współpracy w wypełnianiu obowiązków płatników oraz finansowania opłaty obciążać będą w świetle przepisów *Ordynacji podatkowej* właścicieli lokali, nie zaś osoby sprawujące zarząd nieruchomością wspólną. Po czwarte, właściciele lokali w budynkach wielolokalowych nie będą preferowania z punktu widzenia obowiązków prawno-podatkowych względem pozostałych właścicieli nieruchomości. I po piąte, przedstawiona interpretacja ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach nie ignoruje obowiązywania art. 2 ust. 3.

Uwzględniając więc zarówno racje językowe i systemowe wykładni oraz argumenty prakseologiczne i aksjologiczne, jak również skutki społeczne, do których prowadzi wykładnia i stosowanie przepisów prawa, przyjąć należy osoby sprawujące zarząd nieruchomością wspólną nie są podatnikami opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, lecz płatnikami tej opłaty.

Wobec powyższego orzeczono jak we wstępie.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi). Skargę wnosi się w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy). Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy).

Z up. Prezydenta

Wojciech Adamski
Wiceprezydent Wrocławia