

Rodzaj dokumentu	Interpretacja indywidualna
Sygnatura	DFP-Fn-V.3137.106.1.2023
Data	2023-02-28
Autor	Prezydent Miasta Łodzi
Temat	deklaracje o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi
Słowa kluczowe	opłata za gospodarowanie odpadami komunalnymi

INTEPRETACJA INDYWIDUALNA

Prezydent Miasta Łodzi, działając na podstawie art. 14j § 1 oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.) w zw. z art. 6q ust. 1 ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (Dz. U. z 2022 r. poz. 2519 ze zm.)

po rozpatrzeniu

wniosku z dnia 8 grudnia 2022 r. (data wpływu 13 grudnia 2022 r.) o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi

postanawia

uznać, że stanowisko przedstawione we wniosku jest nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 13 grudnia 2022 r. do tutejszego organu wpłynął wniosek Wspólnoty Mieszkaniowej _____, reprezentowanej przez pełnomocnika _____, o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Za przedmiot żądanej interpretacji wskazano art. 6m ust. 4 oraz art. 6m ust. 5 pkt 2 ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach.

We wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

„Wspólnota Mieszkaniowa nieruchomości położonej w Łodzi _____, jako płatnik opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, złożyła deklarację korygującą w dniu 9.05.2022 r., do pierwotnie złożonej deklaracji za okres rozliczeniowy od stycznia do marca 2022 r. Powodem było wejście w życie uchwały Nr LVII/1711/22 Rady Miejskiej w Łodzi z dn. 16.03.2022 r. (z mocą od 01.01.2022) oraz błędne ujęcie w deklaracji średniego zużycia wody w m³ wg faktur otrzymanych ze ZWIK. Urząd odpowiedzialny za rozliczenia dotyczące opłaty za gospodarowanie odpadami powołując się na art. 6m ust. 4, dwukrotnie odmówił nam uznania korekty za właściwą mimo wyjaśnień i załączonych kopii faktur ze ZWIK Sp. z o.o. świadczących o tym, że w deklaracji pierwotnej niesłusznie zawyżono zużycie wody.”.

Wobec powyższego Wnioskodawca wystosował pytanie: „Czy w świetle obowiązujących przepisów stanowisko urzędu jest słuszne?”.

Przystawiając własne stanowisko, Wnioskodawca stwierdził, co następuje:

„W związku z tym, że system opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi jest deklaracyjny i podmiot sam dokonuje wyliczenia, a ustawa o czystości i porządku w gminach powołuje się na ustalenia Ordynacji podatkowej, to zgodnie z art. 81 Ordynacji podatkowej podmiotowi przysługuje prawo do korekty deklaracji. Korekta deklaracji – koryguje uprzednio złożoną deklarację, która zdaniem podmiotu składającego została błędnie sporządzona.

Uważamy, że powoływanie się na art. 6m ust. 4 w przypadku oczywistej pomyłki pisarskiej kiedy wysokość opłaty naliczana jest od zużycia wody, a dokumentem źródłowym są faktury ZWIK na podstawie których sporządza się deklarację, jest sprzeczne z prawem.

Art. 6m ust. 4 powinien mieć zastosowanie w przypadku, kiedy opłata za gospodarowanie odpadami naliczana jest od ilości osób, bowiem wtedy może powodować działania wsteczne.

Nie ma możliwości zmiany deklaracji zmniejszającej wysokość opłaty za okres wsteczny, co oznacza, że w przypadku, gdy np. w styczniu z nieruchomości wyprowadził się jeden z mieszkańców, a właściciel lub zarządca nie złożył nowej deklaracji do 10 lutego, będzie zobowiązany ponieść opłaty za cały okres do czasu dokonania zmiany.

Zgodnie z art. 6m ust. 5 pkt 2 ucp, przepisu ust. 4 nie stosuje się, jeżeli właściciel nieruchomości złoży nową deklarację zmniejszającą wysokość opłaty za gospodarowanie odpadami w związku z informacją lub korektą faktur, uzyskaną z przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego.

Informacja – to zbiór wiadomości o faktach, zdarzeniach, cechach przedmiotów. Jest pojęciem szerszym niż faktura – uznana nawet za informację publiczną – wyrok OSK 2157/11 NSA z dnia 3 stycznia 2012.

W przypadku, który opisujemy korygujemy deklarację ze względu na błąd pisarski i zmianę wprowadzoną Uchwałą Nr LVII/1711/22 Rady Miejskiej w Łodzi z dn. 16.03.2022 dotyczącą częstotliwość wywozu.

Ponadto Uchwała Nr XLIX/1498/21 Rady Miejskiej w Łodzi w § 2.1 pkt 2 odnosi się do ilości wody zużytej.

W przedstawionej przez nas sytuacji do takiego zużycia wody w tym okresie nie doszło, co znajduje potwierdzenie w fakturach ZWIK Sp. z o.o.

Mając na względzie odpowiedzialność i rzetelność rozliczeń, Wspólnota Mieszkaniowa składając korektę, pragnie naprawić popełniony błąd, a nie zaniżyć zobowiązanie podatkowe.

Czy rzeczywiście intencją organu było wprowadzenie tak drastycznych obostrzeń, że dokumenty źródłowe – faktury nie mają żadnego znaczenia przy weryfikacji prawidłowości rozliczeń?

Wykrywając błąd w rozliczeniu innych podatków, np. PIT, VAT, CIT korekty można, a nawet trzeba dokonać do momentu przedawnienia.

Brak możliwości dokonania korekty prowadzi więc do poświadczenia nieprawdy i stoi w sprzeczności do zaufania organom władzy.”

Prezydent Miasta Łodzi uznał, że stanowisko Wspólnoty Mieszkaniowej przedstawione we wniosku w sprawie możliwości złożenia deklaracji korygującej w zakresie opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w świetle ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach – jest nieprawidłowe.

Należy wyjaśnić, że stosownie do art. 6q ust. 1 ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach, zwanej dalej ucpq, w sprawach dotyczących opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi stosuje się przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, z tym że uprawnienia organów podatkowych przysługują wójtowi, burmistrzowi lub prezydentowi miasta, a w przypadku przejęcia przez związek międzygminny zadań gminy, o których mowa w art. 3 ust. 2, w zakresie gospodarowania odpadami komunalnymi, w zakresie opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi, które stanowią dochód związku międzygminnego – zarządowi związku międzygminnego.

W myśl art. 1 pkt 1 lit. a ucpq, ustawa ta określa zadania gminy oraz obowiązki właścicieli nieruchomości dotyczące utrzymania czystości i porządku. Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 4 ucpq, 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, przy czym – stosownie do art. 2 ust. 3 ucpq – jeżeli nieruchomość jest zabudowana budynkiem wielolokalowym, w którym ustanowiono odrębną własność lokalu, obowiązki właściciela nieruchomości wspólnej oraz właściciela lokalu obciążają wspólnotę mieszkaniową albo spółdzielnię mieszkaniową. Podkreślenia wymaga, że wspólnota mieszkaniowa oraz spółdzielnia mieszkaniowa, obciążone obowiązkami wynikającymi z ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach, nie pełnią funkcji płatnika w rozumieniu art. 8 ustawy Ordynacja podatkowa, a więc nie są podmiotem obliczającym, pobierającym i wpłacającym opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi należne od właścicieli nieruchomości. Użycie przez ustawodawcę w art. 2 ust. 3 ucpq zwrotu „obciążają” w kontekście obowiązków właściciela nieruchomości wspólnej oraz właściciela lokalu wskazuje, iż jego zamiarem było uczynienie wspólnoty mieszkaniowej oraz spółdzielni mieszkaniowej podatnikiem, a więc podmiotem zobowiązanym samodzielnie do deklarowania i wpłacania należnych opłat, z zastrzeżeniem rozliczeń z właścicielami wyodrębnionych lokali zgodnie z art. 2 ust. 3a ucpq (vide: wyrok

Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z dnia 29 września 2016 r. sygn. I SA/Kr 93/16, LEX nr 2141362).

Stosownie do art. 6h ucpg, właściciele nieruchomości, na których zamieszkują mieszkańcy oraz – jeżeli rada gminy podjęła uchwałę, o której mowa w art. 6c ust. 2 - właściciele nieruchomości, na których nie zamieszkują mieszkańcy, są obowiązani ponosić na rzecz gminy, na terenie której są położone nieruchomości, opłatę za gospodarowanie odpadami komunalnymi, przy czym - w myśl art. 6i ucpg - obowiązek ponoszenia opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi powstaje:

1)

w przypadku nieruchomości, na której zamieszkują mieszkańcy - za każdy miesiąc, w którym na danej nieruchomości zamieszkuje mieszkaniec;

2)

w przypadku nieruchomości, na której nie zamieszkują mieszkańcy - za każdy miesiąc, w którym na danej nieruchomości powstały odpady komunalne.

Z przepisów art. 6j – 6l ucpg oraz wydawanych na podstawie zawartych w nich upoważnień aktów prawa miejscowego wynika wysokość i termin zapłaty opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi przez właściciela nieruchomości na rzecz gminy. Biorąc to pod uwagę należy przyjąć, że opłatę za gospodarowanie odpadami komunalnymi należy zaliczyć do danin publicznych, o jakich mowa w art. 21 § 1 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa, których obowiązek obliczenia i termin zapłaty przez właściciela nieruchomości wynika bezpośrednio z przepisów prawa. Stosownie do art. 21 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa, jeżeli przepisy prawa podatkowego nakładają na podatnika obowiązek złożenia deklaracji, a zobowiązanie podatkowe powstaje w sposób określony w art. 21 § 1 pkt 1, podatek wykazany w deklaracji jest podatkiem do zapłaty, z zastrzeżeniem art. 21 § 3 ustawy Ordynacja podatkowa.

Zgodnie z art. 6m ust. 1 ucpg, deklarację o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi są obowiązani złożyć do wójta, burmistrza lub prezydenta miasta właściciele nieruchomości, na których zamieszkują mieszkańcy (pkt 1) oraz właściciele nieruchomości, na których nie zamieszkują mieszkańcy, jeżeli rada gminy podjęła uchwałę, o której mowa w art. 6c ust. 2, a właściciele nieruchomości nie złożyli skutecznego oświadczenia, o którym mowa w art. 6c ust. 3b (pkt 3). W art. 6m ust. 1¹ ucpg ustawodawca ustanawia odmienne przesłanki i terminy złożenia pierwszej deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi dla poszczególnych kategorii nieruchomości objętych gminnym systemem gospodarowania odpadami komunalnymi: właściciel nieruchomości, na której zamieszkują mieszkańcy, jest zobowiązany złożyć deklarację o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w terminie 14 dni od dnia zamieszkania na danej nieruchomości pierwszego mieszkańca; właściciel nieruchomości, na której nie zamieszkują mieszkańcy, a powstają odpady komunalne, jest z kolei zobowiązany do spełnienia powyższego obowiązku w terminie 14 dni od dnia powstania na danej nieruchomości takich odpadów. Z kolei w myśl art. 6m ust. 2 ucpg w przypadku zmiany danych będących podstawą ustalenia wysokości należnej opłaty za gospodarowanie

odpadami komunalnymi lub określonej w deklaracji ilości odpadów komunalnych powstających na danej nieruchomości, właściciel nieruchomości jest obowiązany złożyć nową deklarację w terminie do 10 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiła zmiana. Opłatę za gospodarowanie odpadami komunalnymi w zmienionej wysokości uiszcza się za miesiąc, w którym nastąpiła zmiana.

Stosownie do art. 6m ust. 1d ucpg, wysokość zobowiązania określonego w deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi obowiązuje za kolejne miesiące do czasu korekty deklaracji lub zmiany stawki opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi, z zastrzeżeniem art. 6o.

Jednocześnie jednak, jak stanowi art. 6m ust. 4 ucpg, właściciel nieruchomości nie może złożyć deklaracji zmniejszającej wysokość zobowiązania z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi za okres wsteczny, z wyjątkiem przypadku, o którym mowa w ust. 2. Przy czym, w myśl art. 6m ust. 5 ucpg, przepisu ust. 4 nie stosuje się, jeżeli właściciel nieruchomości złoży nową deklarację zmniejszającą wysokość:

1)

zobowiązania z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w związku ze śmiercią mieszkańca w terminie do 6 miesięcy od dnia tego zdarzenia;

2)

opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w związku z informacją lub korektą faktur, uzyskaną z przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego.

Rozważając relację art. 6m ust. 4 i 5 ucpg do uregulowań ustawy Ordynacja podatkowa, należy przypomnieć, że ww. przepisy ucpg wprowadzono do porządku prawnego w miejsce obowiązującego w okresie od 1 lutego 2015 r. do 5 września 2019 r. art. 6q ust. 3 ucpg, stanowiącego, że w przypadku złożenia korekty deklaracji lub nowej deklaracji zmniejszającej wysokość zobowiązania z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi nie stwierdza się nadpłaty w tej opłacie za miesiące, w których usługa obierania odpadów komunalnych była świadczona, a który to przepis został uchylony od 6 września 2019 r. przez art. 1 pkt 16 lit. b ustawy z dnia 19 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2019 r. poz. 1579). Z uzasadnienia do rządowego projektu ww. nowelizacji (druk sejmowy nr 3495 Sejmu VIII kadencji, dostępny na stronie internetowej: <https://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/druk.xsp?nr=3495>) wynika, co następuje: „W art. 6m dodaje się ust. 4 ograniczający możliwości składania korekty deklaracji zmniejszającej wysokość zobowiązania z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi za okres wsteczny. Jednocześnie wyjątkiem zawartym w dodanym ust. 5 art. 6m ma być sytuacja, w której nowa deklaracja zmniejszająca wysokość zobowiązania z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi będzie składana w związku ze śmiercią mieszkańca. Jednakże taka możliwość ma istnieć wyłącznie w terminie do 6 miesięcy od dnia tego zdarzenia. Ponadto dodano przepis, który wskazuje, że przepisów ust. 4 nie stosuje się, jeżeli właściciel nieruchomości

złoży nową deklarację zmniejszającą wysokość opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w związku z informacją lub korektą faktur, uzyskaną z przedsiębiorstw wodociągowo-kanalizacyjnych.”.

Należy w tym miejscu podkreślić, że użyty przez ustawodawcę w art. 6m ust. 4 ucpq zwrot „deklaracja zmniejszająca wysokość zobowiązania z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi za okres wsteczny” obejmuje swoim znaczeniem zarówno deklarację nową, a zatem składaną w związku ze zmianą danych istotnych dla wymiaru opłat (art. 6m ust. 2 ucpq), jak również korektę deklaracji. Korekta deklaracji jest bowiem rodzajem deklaracji - deklaracją korygującą (poprawiającą) wcześniejszą deklarację, tożsamą z nią podmiotowo i przedmiotowo (dotyczącą tego samego zobowiązania za ten sam okres), składaną chronologicznie po deklaracji pierwotnej (vide: wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 25 września 2019 r. sygn. III SA/Wa 2817/18, LEX 3013810).

W myśl art. 81 ustawy Ordynacja podatkowa, przez złożenie korygującej deklaracji następuje skorygowanie deklaracji (§ 2), przy czym podatnicy, płatnicy i inkasenci mogą skorygować uprzednio złożoną deklarację, jeżeli odrębne przepisy nie stanowią inaczej (§ 1).

Tymczasem przepisy art. 6m ust. 4 i 5 ucpq (podobnie jak poprzednio obowiązujący art. 6q ust. 3 ucpq) są przepisami szczególnymi względem regulacji zawartych w ustawie Ordynacja podatkowa (vide: wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 2 czerwca 2016 r. sygn. I SA/GI 1435/15, LEX 2059080). Pogląd taki wyrażany jest również w doktrynie, gdzie wskazuje się, że „Obowiązkiem stosowania przepisów Ordynacji podatkowej nie są objęte również te przepisy Ordynacji, których stosowanie jest ograniczone lub wyłączone na mocy ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach. Z art. 6m ust. 4 ucpq wynika przykładowo zakaz składania przez właściciela nieruchomości deklaracji zmniejszającej wysokość zobowiązania z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi za okres wsteczny, z zastrzeżeniem przypadków określonych w art. 6m ust. 2 i 5 ucpq. Powyższe w praktyce oznacza de facto niemożność dokonywania korekty uprzednio złożonej deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi (z zastrzeżeniem wypadków ustawowo określonych), co tym samym wyklucza również stwierdzenie nadpłaty z tytułu tego zobowiązania.” (vide: Magdalena Budziarek, Aneta Szymczak, Utrzymanie czystości i porządku w gminach. Komentarz, Wolters Kluwer, Warszawa 2021, s. 269-270).

Należy podkreślić, że przewidziane w art. 6m ust. 5 ucpq wyjątki od zasady wyrażonej w art. 6m ust. 4 ucpq, odnoszą się wyłącznie do deklaracji nowych, a zatem składanych w związku ze zmianą danych istotnych dla wymiaru opłat (art. 6m ust. 2 ucpq) - nie zaś do deklaracji korygujących.

W szczególności, w myśl art. 6m ust. 5 pkt 2 ucpq, przepisu art. 6m ust. 4 ucpq nie stosuje się, jeżeli właściciel nieruchomości złoży nową deklarację zmniejszającą

wysokość opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w związku z informacją lub korektą faktur, uzyskaną z przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego.

W stanie faktycznym przedstawionym przez Wnioskodawcę nie stwierdzono zaistnienia przypadku stanowiącego wyjątek, o jakim mowa w art. 6m ust. 5 pkt 2 ucpg, stan ten dotyczy bowiem złożenia deklaracji korygującej do uprzednio już złożonej nowej deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi obowiązującej od 1 stycznia do 31 marca 2022 r. Skoro zaś wyjątek ustanowiony w art. 6m ust. 5 pkt 2 ucpg dotyczy wyłącznie nowej deklaracji, to tym samym złożenie deklaracji korygującej nie jest dopuszczalne ze względu na treść art. 6m ust. 4 ucpg.

Podzielając pogląd wyrażony w uzasadnieniu wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu z dnia 1 lipca 2020 r. sygn. I SA/Op 468/19 (LEX nr 3039318), należy wskazać, że to właściciel nieruchomości dysponuje przede wszystkim wiedzą o faktach mających wpływ na powstanie, wysokość i wygaśnięcie obowiązku ponoszenia opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, zatem dbając o własny interes winien reagować w każdym przypadku zmiany tych danych, dążąc do tego, aby opłata za gospodarowanie odpadami komunalnymi była adekwatna i zgodna z kryteriami ustalania jej wysokości. Jednocześnie ponosi on konsekwencje błędów popełnionych w złożonych deklaracjach oraz ich korektach, a także konsekwencje ich niezłożenia w odpowiednim, ustawowym terminie.

Należy jednocześnie nadmienić, że skoro nie jest dopuszczalna korekta deklaracji zmniejszająca wysokość zobowiązania z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi za okresy wsteczne, to konsekwentnie także organ nie może wydać decyzji podważającej wcześniej złożoną deklarację. Przyjęcie odmiennego stanowiska powodowałoby, że przepis art. 6m ust. 4 ucpg byłby przepisem "martwym" - pomimo bowiem ustanowienia przez Ustawodawcę zakazu korekty deklaracji za okresy wsteczne, dopuszczalne byłoby "zastąpienie" ich złożenia poprzez wydanie decyzji przez organ, co w konsekwencji prowadziłoby do swoistego obejścia zakazu wyrażonego w art. 6m ust. 4 ucpg, gdyż decyzja taka podważałaby wielkości wynikające z deklaracji. Byłoby to sprzeczne z jednoznaczną treścią tego przepisu prawa (vide: wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z dnia 20 września 2022 r. sygn. I SA/Bd 327/22, LEX 3442716).

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

POUCZENIE

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2022 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi –

Dz. U. z 2023 r. poz. 259). Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 ww. ustawy) w terminie 30 dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy). Jednocześnie zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego.