

II FSK 1409/14 - Wyrok

Data orzeczenia	2016-05-10
Data wpływu	2014-04-28
Sąd	Naczelny Sąd Administracyjny
Sędziowie	Aleksandra Wrzesińska- Nowacka Antoni Hanusz /przewodniczący/ Grażyna Nasierowska /sprawozdawca/
Symbol z opisem	6116 Podatek od czynności cywilnoprawnych, opłata skarbową oraz inne podatki i opłaty 6411 Rozstrzygnięcia nadzorcze dotyczące gminy; skargi organów gminy na czynności nadzorcze
Hasła tematyczne	Odpady
Sygn. powiązane	III SA/Po 1677/13
Skarżony organ	Regionalna Izba Obrachunkowa
Treść wyniku	Oddalono skargę kasacyjną
Powołane przepisy	Dz.U. 2013 nr 0 poz 594; art. 39 ust. 4, art. 9 ust. 1; Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym - tekst jednolity. Dz.U. 2012 nr 0 poz 749; art. 143 par. 1; Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa - tekst jednolity. Dz.U. 2013 nr 0 poz 1399; art. 6q; Ustawa z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach - tekst jednolity.

Sentencja

Naczelny Sąd Administracyjny w składzie: Przewodniczący: Sędzia NSA Antoni Hanusz, Sędziowie: NSA Aleksandra Wrzesińska-Nowacka, NSA Grażyna Nasierowska (sprawozdawca), Protokolant Szymon Mackiewicz, po rozpoznaniu w dniu 10 maja 2016 r. na rozprawie w Izbie Finansowej skargi kasacyjnej Rady Miasta Gniezna od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 22 stycznia 2014 r. sygn. akt III SA/Po 1677/13 w sprawie ze skarg Rady Miasta Gniezna na rozstrzygnięcia nadzorcze Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu z dnia 21 sierpnia 2013 r. nr 18/1050/2013, 18/1051/2013 w przedmiocie stwierdzenia nieważności uchwały w sprawie określenia terminu, częstotliwości i trybu uiszczania opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi oraz stwierdzenia nieważności uchwały w sprawie wzoru deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi 1) oddala skargę kasacyjną, 2) zasądza od Miasta Gniezno na rzecz Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu kwotę 240 (dwieście czterdzieści) złotych tytułem zwrotu kosztów postępowania kasacyjnego.

Uzasadnienie

1. Zaskarżonym wyrokiem z 22 stycznia 2014 r., sygn. akt III SA/Po 1677/13 Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu oddalił skargi Rady Miasta Gniezna na rozstrzygnięcia nadzorcze Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu z 21 sierpnia 2013 r. w przedmiocie stwierdzenia nieważności uchwały w sprawie wzoru deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi oraz w przedmiocie stwierdzenia nieważności uchwały w sprawie określenia terminu, częstotliwości i trybu uiszczania opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi. 2. Ze stanu faktycznego przyjętego przez sąd pierwszej instancji wynikało, że Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu, działając na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2012 r. poz. 1113) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2013 r. poz. 594) stwierdziło nieważność uchwały Rady Miasta Gniezna z 26 czerwca 2013 r. w sprawie zmiany uchwały w sprawie określenia terminu, częstotliwości i trybu uiszczania opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi. W uzasadnieniu rozstrzygnięcia nadzorczego Kolegium RIO wskazało, że w zakwestionowanej uchwale Rada Miasta Gniezna, powołując się na przepisy art. 18 ust. 2 pkt 15, art. 40 ust. 1 i art. 41 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o

samorządzie gminnym oraz art. 6 I ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (Dz.U. z 2013 r. , poz. 1399 z późn. zm.), dokonała zmian w uchwale nr XXVII/308/2012 Rady Miasta Gniezna z dnia 28 listopada 2012 r. w sprawie określenia terminu, częstotliwości i trybu uiszczania opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi (Dz. Urz. Woj. Wlkp. z 2012 r. poz. 5826), stanowiąc, że: "§ 3 otrzymuje brzmienie: § 3. Opłatę za gospodarowanie odpadami komunalnymi uiszcza się na rachunek bankowy U. Sp. z o. o. w G.". W uzasadnieniu do uchwały zapisano: "W związku z podpisaniem umowy pomiędzy Miastem Gniezno, reprezentowanym przez Prezydenta Miasta Gniezna a spółką U. Sp. z o. o. z siedzibą w G., reprezentowaną przez Prezesa Spółki w sprawie powierzenia Spółce z o. o. U. wykonywania niektórych obowiązkowych zadań własnych gminy w zakresie utrzymania czystości i porządku na terenie Miasta Gniezna oraz w zakresie załatwiania indywidualnych spraw z zakresu administracji publicznej obsługę finansowo - księgową prowadzi Spółka z o.o. U., stąd opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi należy uiszczać na konto Spółki". Kolegium RIO wskazało, że zgodnie z art. 6q ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (dalej "u.c.p.g.") 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. Z powyższego wynika, że w sprawach dotyczących opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi (która jest daniną publiczną) w charakterze organu podatkowego występuje wójt, który w kwestiach nieuregulowanych w u.c.p.g. stosuje Ordynację podatkową. Wójt (burmistrz lub prezydent miasta) jest jednocześnie organem egzekucyjnym - zgodnie z przepisem art. 6qa u.c.p.g. - uprawnionym do stosowania wszystkich środków egzekucyjnych, z wyjątkiem egzekucji z nieruchomości, w egzekucji administracyjnej należności pieniężnych z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Pod pojęciem "spraw dotyczących opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi" rozumie się podejmowanie działań takich jak: przyjmowanie i weryfikowanie deklaracji śmieciowych; ustalanie, pobór i windykację opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi, w tym wydawanie decyzji administracyjnych. Czynności te co do zasady może wykonywać wójt (jako organ podatkowy), chyba że do poboru opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi gmina wyznaczyła inkasenta (co w przedmiotowej sprawie nie miało miejsca). Wykonywanie pozostałych zadań przez inne aniżeli wójt podmioty ograniczone jest przepisami ustawy - Ordynacja podatkowa. Zgodnie bowiem z art. 143 § 1 Ordynacji podatkowej organ podatkowy może upoważnić funkcjonariusza celnego lub pracownika kierowanej jednostki organizacyjnej do załatwiania spraw w jego imieniu i w ustalonym zakresie, a w szczególności do wydawania decyzji, postanowień i zaświadczeń. Z zapisów uchwały nr XXXV/416/2013 wynika, że Rada Miasta Gniezna powierzyła pobór opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi Spółce z o.o. U. W ocenie Kolegium Izby, biorąc pod uwagę wskazane powyżej regulacje, należy uznać, że wykonywanie zadań z zakresu ustalenia, poboru i windykacji opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi przez inne niż wymienione w art. 143 Ordynacji podatkowej podmioty nie jest dopuszczalne. W konsekwencji Kolegium RIO stwierdziło, że zapisy kwestionowanej uchwały stanowiące, że opłatę za gospodarowanie odpadami komunalnymi uiszcza się na rachunek bankowy U. Sp. z o. o. w G., tj. stanowiące o powierzeniu poboru przedmiotowej opłaty ww. Spółce naruszają w sposób istotny przepisy art. 61 w zw. z art. 6q ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach oraz art. 143 § 1 Ordynacji podatkowej, co stanowi istotne naruszenie prawa uzasadniające stwierdzenie nieważności przedmiotowej uchwały. Z kolei zaskarżoną uchwałą nr 18/1051/2013 z 21 sierpnia 2013 r. Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu, działając na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym , stwierdziło nieważność postanowień uchwały Rady Miasta Gniezna nr XXXV/417/2013 z 26 czerwca 2013 r. w sprawie zmiany uchwały w sprawie wzoru deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w części w części dotyczącej wyrażenia zawartego w § 1 ust. 1 w brzmieniu: "zgodnie z Uchwałą Nr

XXXV/416/2013 Rady Miasta w Gnieźnie w sprawie określenia terminu, częstotliwości i trybu uiszczania opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi na konto U. Sp. z o. o. w G.". W uzasadnieniu tego rozstrzygnięcia nadzorczego Kolegium RIO wskazało, że w zakwestionowanej uchwale Rada Miasta Gniezna, powołując się na przepisy art. 18 ust. 2 pkt 15, art. 40 ust. 1 i art. 41 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym oraz art. 6n ust. 1 ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach, dokonała zmian w uchwale Nr XXVII/309/2012 Rady Miasta Gniezna z 28 listopada 2012 r. w sprawie wzoru deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi (Dz. Urz. Woj. Wlkp. z 2012 r. poz. 5827), stanowiąc: "W objaśnieniach Załącznika nr 1 do uchwały, pkt 7. otrzymuje brzmienie: 1. Opłatę za gospodarowanie odpadami komunalnymi należy uiszczać w terminach: 1) za okres od 1 stycznia do 31 marca - do dnia 15 marca, 2) za okres od 1 kwietnia do 30 czerwca - do dnia 15 czerwca, 3) za okres od 1 lipca do 30 września - do dnia 15 września, 4) za okres od 1 października do 31 grudnia - do dnia 15 grudnia - zgodnie z uchwałą Nr XXXV/416/2013 Rady Miasta w Gnieźnie w sprawie określenia terminu, częstotliwości i trybu uiszczania opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi na konto U. Sp. z o. o. w G." We wskazanej powyżej uchwale Nr XXXV/416/2013 Rada Miasta Gniezna postanowiła, że opłatę za gospodarowanie odpadami komunalnymi uiszcza się na rachunek bankowy U. Sp. z o. o. w G., stanowiąc tym samym o powierzeniu poboru przedmiotowej opłaty ww. Spółce. Następnie Kolegium RIO, powołując się na wyżej przytoczoną w rozstrzygnięciu nadzorczym nr 18/1050/2013 argumentację prawną dotyczącą braku możliwości powierzenia poboru opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi podmiotowi nie wymienionemu w art. 143 § 1 Ordynacji podatkowej, stwierdziło, że przepisy ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach oraz przepisy Ordynacji podatkowej należy traktować jako przepisy szczególne wobec przepisów art. 39 ustawy o samorządzie gminnym normujących sprawy z zakresu ogólnego postępowania administracyjnego. W związku z powyższym wykonywanie zadań z zakresu ustalania i poboru opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, a także przyjmowania i weryfikowania deklaracji o jej wysokości przez osoby niebędące pracownikami urzędu gminy, np. przez pracowników lub organy spółek komunalnych, z powołaniem się na przepisy art. 39 ustawy o samorządzie gminnym uznać należy za niedopuszczalne. W konsekwencji Kolegium RIO stwierdziło, że zapisy kwestionowanej uchwały Rady Miasta Gniezna stanowiące, że opłatę za gospodarowanie odpadami komunalnymi uiszcza się zgodnie z uchwałą nr XXXV/416/2013 Rady Miasta Gniezna w sprawie określenia terminu, częstotliwości i trybu uiszczania opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi na konto U. Sp. z o. o. w G., tj. odwołujące się do postanowień o powierzeniu poboru przedmiotowej opłaty spółce komunalnej, naruszają w sposób istotny przepisy art. 6q ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach w zw. z art. 143 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa. 3. W skargach do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego na powyższe rozstrzygnięcia nadzorcze Rada Miasta Gniezna wniosła o ich uchylenie. Zdaniem Skarżącej upoważnienie do podjęcia zakwestionowanych uchwał Rady Miasta Gniezna z 26 czerwca 2013 r. w sprawie zmiany uchwały w sprawie określenia terminu, częstotliwości i trybu uiszczania opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi oraz w sprawie zmiany uchwały w sprawie wzoru deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi stanowi art. 39 ust. 4 ustawy o samorządzie gminnym. Zgodnie z jego brzmieniem do załatwiania indywidualnych spraw z zakresu administracji publicznej rada gminy może upoważnić organ wykonawczy jednostki pomocniczej oraz organy jednostek i podmiotów, o których mowa w art. 9 ust. 1 cyt. ustawy. U. sp. z o.o. z siedzibą w G. jako jednoosobowa spółka gminy – Miasta Gniezna mieści się w grupie podmiotów, o których mowa w art. 9 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym. Zdaniem Skarżącej art. 39 ust. 4 ustawy o samorządzie gminnym nie pozostaje w kolizji z art. 143 § 1 Ordynacji podatkowej, lecz stanowi odrębną, samoistną i niezależną podstawę prawną powierzenia kompetencji do załatwiania indywidualnych spraw z zakresu administracji publicznej, rozszerzając tym samym katalog podmiotów wskazanych w Ordynacji podatkowej. Unormowanie zawarte w art. 143 § 1 Ordynacji podatkowej nie stanowi przepisu szczególnego względem regulacji zawartej w art.

39 ust. 4 ustawy o samorządzie gminnym i tym samym nie wyłącza jego zastosowania. 4. W odpowiedziach na skargi organ nadzoru wniósł o ich oddalenie, podtrzymując stanowisko i argumentację wyrażone w zaskarżonych rozstrzygnięciach nadzorczych.

5. Sąd pierwszej instancji wyjaśnił, że istota sporu pomiędzy stronami sprowadzała się do tego, czy organ nadzoru prawidłowo stwierdził, że skarżąca Rada Miasta Gniezna w sposób istotny naruszyła prawo, postanawiając w zakwestionowanych uchwałach zmieniających, że opłatę za gospodarowanie odpadami komunalnymi uiszcza się na rachunek bankowy U. sp. z o.o. w G. Jako podstawę prawną tych uchwał Rada Miasta wskazała art. 39 ust. 4 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2013 r. poz. 594 ze zm.), zwanej dalej u.s.g. Zgodnie z tym przepisem do załatwiania indywidualnych spraw z zakresu administracji publicznej rada gminy może upoważnić również organ wykonawczy jednostki pomocniczej oraz organy jednostek i podmiotów, o których mowa w art. 9 ust. 1. Zdaniem skarżącej Rady Miasta była uprawniona do podjęcia zakwestionowanych uchwał, ponieważ spółka U. sp. z o.o. mieści się w grupie podmiotów, o których mowa w art. 9 ust. 1. u.s.g. Jest to jednoosobowa spółka gminy - Miasta Gniezna. Zdaniem Skarżącej przepis art. 39 ust. 4 u.s.g. stanowi przy tym odrębną samoistną podstawę prawną powierzenia kompetencji do załatwiania indywidualnych spraw z zakresu administracji publicznej. Sąd uznał, że prawidłowo Kolegium RIO nie podzieliło tego stanowiska. Na podstawie art. 39 ust. 4 u.s.g. można ewentualnie przekazać kompetencje do wydawania decyzji administracyjnych w określonych prawem przypadkach, lecz nie obejmuje to przekazania innej formy administracji publicznej. Ponadto stosownie do art. 6q ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach 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. Z przepisu tego jednoznacznie wynika, że "w sprawach dotyczących opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi", a więc obejmujących przyjmowanie i weryfikowanie deklaracji, ustalanie, pobór i windykację opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi, w tym wydawanie decyzji administracyjnych, czynności te co do zasady może wykonywać wójt (burmistrz, prezydent miasta), chyba że zleci to inkasentowi. Przepis art. 143 Ordynacji podatkowej, do której odsyła art. 6q ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach, pozwala na udzielenie pracownikowi urzędu prawa do działania w imieniu organu w zakresie określonym w pełnomocnictwie. W § 1 stanowi, że organ podatkowy może upoważnić funkcjonariusza celnego lub pracownika kierowanej jednostki organizacyjnej do załatwiania spraw w jego imieniu i w ustalonym zakresie, a w szczególności do wydawania decyzji, postanowień i zaświadczeń. Nie oznacza to zmiany właściwości organu. Pracownik działa tylko "z upoważnienia" organu podatkowego. Na podstawie art. 143 § 1 Ordynacji podatkowej dopuszczalne jest udzielenie pełnomocnictwa jedynie funkcjonariuszowi celnemu lub pracownikowi kierowanej jednostki organizacyjnej. Pod pojęciem "jednostki organizacyjnej" należy rozumieć urząd danego organu podatkowego, który udziela pełnomocnictwa. Zgodnie z art. 33 u.s.g. urzędem wójta/ burmistrza/prezydenta miasta jest urząd gminy/miejski/miasta. Wbrew twierdzeniom Skarżącej art. 39 ust. 4 u.s.g. jest przepisem ogólnym, którego zastosowanie w obu sprawach jest wyłączone przez przepis szczególny, jakim jest art. 6q ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach. Przekazanie organom gminy uprawnień organów podatkowych ze wskazaniem, że mają działać na podstawie Ordynacji podatkowej, zatem m. in. zgodnie z art. 143 § 1 Ordynacji oznacza, że przepis art. 39 ust. 4 u.s.g. nie ma zastosowania.

6. Skargę kasacyjną od powyższego wyroku wniosła Rada Miasta Gniezna. Domagała się uchylecia zaskarżonego wyroku w całości i rozpoznania skargi poprzez jej uwzględnienie w całości, oraz zasądzenia kosztów postępowania kasacyjnego.

Zaskarżonemu wyrokowi zarzuciła na podstawie art.174 pkt 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002

r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t.j. Dz.U. z 2012 r., poz. 270 z późn.zm), dalej: P.p.s.a. naruszenie prawa materialnego przez błędną wykładnię art. 39 ust. 4 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. z 2013 r., poz. 594 z późn. zm.).

7. W odpowiedzi na skargę kasacyjną Rada Miasta Gniezna wniosła o jej oddalenie i zasądzenie kosztów postępowania.

Naczelny Sąd Administracyjny zważył co następuje:

8. Skarga kasacyjna nie ma usprawiedliwionych podstaw. Zgodnie z art. 174 P.p.s.a. skargę kasacyjną można oprzeć na zarzucie naruszenia prawa materialnego przez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie, bądź na naruszeniu przepisów postępowania, jeżeli uchybienie to mogło mieć istotny wpływ na wynik sprawy. W skardze kasacyjnej złożonej przez pełnomocnika Rady Miasta Gniezna zarzucono jedynie wyrokowi Sądu pierwszej instancji naruszenie przepisu prawa materialnego, tj. art. 39 ust. 4 ustawy o samorządzie gminnym poprzez jego błędną wykładnię. Zgodnie z art. 39 ust. 4 u.s.g. do załatwiania indywidualnych spraw z zakresu administracji publicznej rada gminy może upoważnić również organ wykonawczy jednostki pomocniczej oraz organy jednostek i podmiotów, o których mowa w art. 9 ust. 1. Zgodnie zaś z art. 9 ust. 1 tej ustawy w celu wykonywania zadań gmina może tworzyć jednostki organizacyjne, a także zawierać umowy z innymi podmiotami, w tym z organizacjami pozarządowymi. Niewątpliwie U. spółka z o.o. mieści się w grupie podmiotów, o których mowa w art. 9 ust. 1 u.s.g. W ocenie podmiotu wnoszącego skargę kasacyjną zgodnie z zasadą subsydiarności, działając na podstawie art. 39 ust. 4 u.s.g. rada gminy może w drodze uchwały dokonać dekoncentracji zewnętrznej poprzez upoważnienie do załatwiania indywidualnych spraw z zakresu administracji publicznej organu wykonawczego jednostki pomocniczej, organu własnej jednostki organizacyjnej lub organu podmiotu, któremu w drodze umowy zleciła wykonywanie określonych zadań gminy. W wyniku udzielonego przez radę gminy upoważnienia w trybie art. 39 ust. 4 u.s.g., organ utworzonej przez gminę jednostki organizacyjnej (np. spółki komunalnej) staje się organem administracyjnym, właściwym rzeczowo, miejscowo i funkcjonalnie do załatwiania spraw określonych uchwałą kompetencyjną. Tak więc Rada Miasta Gniezna, postanawiając że opłatę za gospodarowanie odpadami komunalnymi uiszcza się na rachunek bankowy U. sp. z o.o. w G., uznała że działała zgodnie z prawem. W ocenie Rady Miasta Gniezna art. 39 ust. 4 u.s.g. nie pozostaje w kolizji z unormowaniem art. 143 §1 Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym organ podatkowy może upoważnić funkcjonariusza celnego lub pracownika kierowanej jednostki organizacyjnej do załatwiania spraw w jego imieniu i w ustalonym zakresie, a w szczególności do wydawania decyzji, postanowień i zaświadczeń. Wyżej opisany pogląd słusznie nie znalazł uznania w wyroku Sądu pierwszej instancji. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu trafnie zauważył, że przekazanie organom gminy uprawnień organów podatkowych ze wskazaniem, że mają działać na podstawie Ordynacji podatkowej, m.in. zgodnie z art. 143 §1 Ordynacji podatkowej oznacza, że art. 39 ust. 4 u.s.g. nie ma zastosowania. Zgodnie z art. 6q ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach 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. Pod pojęciem spraw dotyczących opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi rozumie się podejmowanie działań takich jak : przyjmowanie i weryfikowanie deklaracji dotyczących opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi, ustalanie, pobór i windykację opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi, w tym wydawanie decyzji administracyjnych. Czynności te co do zasady może wykonywać wójt (jako organ podatkowy), chyba że do poboru opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi gmina wyznaczyła inkasenta (co w rozpatrywanej sprawie nie miało miejsca). Wykonywanie pozostałych zadań przez inne aniżeli wójt podmioty ograniczone jest przepisami ustawy Ordynacja podatkowa. Na podstawie art. 143 §1 O.p. dopuszczalne jest udzielenie

pełnomocnictwa jedynie funkcjonariuszowi celnemu lub pracownikowi kierowanej jednostki organizacyjnej. Pod pojęciem "jednostki organizacyjnej" należy rozumieć urząd danego organu podatkowego, który udziela pełnomocnictwa. Zgodnie z art. 33 u.s.g., urzędem wójta/burmistrza/prezydenta miasta jest urząd gminy/miejski/miasta. Należy ponadto podkreślić, że zgodnie z art. 6 qa ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach wójt (burmistrz lub prezydent miasta) jest jednocześnie organem egzekucyjnym uprawnionym do stosowania wszystkich środków egzekucyjnych, z wyjątkiem egzekucji z nieruchomości, w egzekucji administracyjnej należności pieniężnych z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Ustawowych zadań w zakresie stosowania środków przymusu, jak i wydawania postanowień przypisanych tym organom nie można powierzyć innym organom. Uprawniona jest zatem konkluzja, że art. 143 §1 Ordynacji podatkowej jest przepisem szczególnym w stosunku do art. 39 ust. 4 ustawy o samorządzie gminnym. Oznacza to, że wykonywanie zadań z zakresu ustalania i poboru opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi, a także przyjmowanie i weryfikowanie deklaracji o wysokości opłat przez osoby niebędące pracownikami urzędu gminy, np. przez pracowników lub organy spółek komunalnych, z powołaniem się na przepisy art. 39 ustawy o samorządzie gminnym, uznać należy za niedopuszczalne.

Mając powyższe na uwadze, Naczelny Sąd Administracyjny, na podstawie art. 184 P.p.s.a., oddalił skargę kasacyjną.

W zakresie kosztów postępowania kasacyjnego Naczelny Sąd Administracyjny orzekł na podstawie art. 204 pkt 1 P.p.s.a.