

## **II SA/Bd 372/10 - Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy**

LEX nr 694442

### **Wyrok**

### **Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy**

**z dnia 21 lipca 2010 r.**

**II SA/Bd 372/10**

**TEZA aktualna**

Spółka cywilna jako taka nie może być adresatem decyzji w przedmiocie opłaty za korzystanie ze środowiska, natomiast w każdej sprawie związanej z działalnością gospodarczą spółki stronami winni być wskazani z imion i nazwisk wszyscy wspólnicy spółki.

### **UZASADNIENIE**

#### **Skład orzekający**

Przewodniczący: Sędzia WSA Jerzy Bortkiewicz.

Sędziowie WSA: Grzegorz Saniewski, Grażyna Malinowska-Wasik (spr.).

#### **Sentencja**

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy po rozpoznaniu w Wydziale II na rozprawie w dniu 21 lipca 2010 r. sprawy ze skargi E. J. na decyzję Samorządowego Kolegium Odwoławczego w T. z dnia (...) lutego 2010 r. Nr (...) w przedmiocie opłaty za korzystanie ze środowiska: 1. uchyla zaskarżoną decyzję oraz poprzedzającą ją decyzję Marszałka Województwa (...) z dnia (...) grudnia 2009 r. Nr (...); 2. stwierdza, że zaskarżona decyzja nie podlega wykonaniu; 3. zasądza od Samorządowego Kolegium Odwoławczego w T. na rzecz skarżącego kwotę 2.000 (dwa tysiące) złotych tytułem zwrotu kosztów postępowania.

#### **Uzasadnienie faktyczne**

Decyzją z dnia (...) nr (...) Samorządowe Kolegium Odwoławcze w T., po rozpatrzeniu odwołania E. J., utrzymało w mocy decyzję Marszałka Województwa K. z dnia (...) nr (...), którą na podstawie art. 288 ust. 1 ustawy z dnia 27 kwietnia 2001 r. Prawo ochrony środowiska (tj. Dz. U. z 2008 r. Nr 25, poz. 150 ze zm.), pkt 2a obwieszczenia Ministra Ochrony Środowiska z dnia 15 października 2002 r. w sprawie wysokości stawek opłat za korzystanie ze środowiska na rok 2003 r. (M. P. z 2002 r., Nr 49, poz. 715), § 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 18 marca 2003 r. w sprawie opłat za korzystanie ze środowiska (Dz. U. Nr 55, poz. 477) oraz pkt 2 obwieszczenia Ministra Środowiska z dnia 15 października 2003 r. w sprawie wysokości stawek opłat za korzystanie ze środowiska na rok 2004 r. (M. P. z 2003 r., Nr 50, poz. 782) ustalił dla E. J. prowadzącego działalność gospodarczą pod nazwą Zakład (...) w B. na dzień 3 grudnia 2009 r. wysokość nie wniesionej opłaty za składowanie opadów: za IV kwartał 2003 r. - 41.257,64 zł z odsetkami od dnia 1 lutego 2004 r., za I kwartał 2004 r. - 36.221,13 zł z odsetkami od dnia 1 maja 2004 r., za II

kwartał 2004 r. - 39.592,10 zł z odsetkami od dnia 1 sierpnia 2004 r. i zobowiązał do jej wpłacenia na wskazane konto województwa (łącznie z odsetkami wyliczonymi na dzień dokonywania wpłaty) w terminie 14 dni od uprawomocnienia się decyzji, stwierdzając jednocześnie, że integralną część decyzji stanowią 3 załączniki zawierające kserokopie raportów Wojewódzkiego Banku Zanieczyszczeń Środowiska.

Powyższa decyzja wydana została w następującym stanie faktycznym:

Decyzją z dnia (...) Marszałek Województwa K. ustalił dla E. J. - Zakład (...) w B. na dzień 16 czerwca 2008 r. wysokość nie wniesionej opłaty za składowanie opadów: za II kwartał 2003 r. - 43.449,33 zł z odsetkami od 1 sierpnia 2003 r., za III kwartał 2003 r., - 47.912,18 zł z odsetkami od dnia 1 listopada 2003 r., za IV kwartał 2003 r., - 41.257,64 zł z odsetkami od dnia 1 lutego 2004 r. za I kwartał 2004 r. 36, 221, 13 zł z odsetkami od dnia 1 maja 2004 r., za II kwartał 2004 r., - 39.592,10 zł z odsetkami od dnia 1 sierpnia 2004 r. i zobowiązał wyżej wymienionego do ich wpłacenia na konto województwa.

W uzasadnieniu decyzji organ wskazał, iż w dniu 3 sierpnia 1998 r. właściciel składowiska odpadów w R. - Związek Gmin (...), (...), (...) - zawarł umowę dzierżawy z Zakładem (...) w B. Ł. i E. J. spółka cywilna, zgodnie z którą dzierżawca miał ponosić pełną odpowiedzialność prawną za prawidłowe eksploataowanie przedmiotu dzierżawy. Zaznaczył nadto, że od dnia 31 marca 2001 r., w związku z wystąpieniem ze spółki cywilnej przez Ł. J., działalność gospodarcza pod firmą Zakład (...) była kontynuowana przez E. J., na którym spoczywała odpowiedzialność prawna za przedmiot dzierżawy. Ponieważ E. J. nie uiszczył opłaty z tytułu korzystania ze środowiska za okres od II kwartału 2003 r. do II kwartału 2004 r., Marszałek Województwa K. wszczął wobec niego z urzędu postępowanie administracyjne, w wyniku którego wydano stosowną decyzję.

Od powyższej decyzji E. J. odwołał się do Samorządowego Kolegium Odwoławczego w T., wnosząc o stwierdzenie jej nieważności. Odwołujący się podniósł, że Zakład (...) E. i Ł. J. spółka cywilna nie zakończył działalności w dniu 31 marca 2001 r., lecz dopiero w dniu 31 grudnia 2004 r. Wyjaśnił, iż do dnia 31 marca 2001 r. działał wraz z żoną na podstawie jednego wpisu do ewidencji działalności gospodarczej, posiadając NIP spółki cywilnej oprócz NIP osobistych. W związku jednak z wynikającą ze zmienionych przepisów koniecznością uzyskania oddzielnych wpisów do ewidencji działalności gospodarczej przez każdą z osób prowadzących działalność gospodarczą, w dniu 31 marca 2001 r. uzyskał wraz z żoną oddzielne wpisy, lecz dalej prowadził z nią działalność gospodarczą w formie spółki cywilnej pod dotychczasowym NIP tej spółki. Trwało to do dnia 31 grudnia 2004 r., kiedy jego żona przeszła na emeryturę i zrezygnowała z prowadzenia działalności gospodarczej, w związku z czym od dnia 1 stycznia 2005 r. rozpoczął samodzielne wykonywanie działalności gospodarczej pod osobistym NIP. Wskazując na te okoliczności odwołujący się zarzucił, że dane zawarte w uzasadnieniu doręczonej mu decyzji są niezgodne ze stanem faktycznym.

E. J. podniósł ponadto, iż w okresie od dnia 6 maja 2002 r. do dnia 30 listopada 2003 r. działał na składowisku odpadów za zezwoleniem właściciela inny operator, tj.

Przedsiębiorstwo (...) z D. Podmiot ten korzystał z pracowników Zakładu (...) spółka cywilna, przejął wykonywanie umów zawartych z dostawcami odpadów i zarządzanie składowiskiem, w związku z czym przejął również wszystkie pieniądze należne z tytułu składowania odpadów. Wskazując na te fakty odwołujący się stwierdził, iż nie może za ten okres ponosić

opłat za składowanie odpadów, ponieważ ich faktycznie wówczas nie składował. Poza tym nadmienił również, że jego przedsiębiorstwo posiadało decyzję na eksploatację składowiska w R. ważną przez okres 5 lat i jej ważność skończyła się w dniu 31 sierpnia 2003 r. Wówczas to Burmistrz N. i jednocześnie przewodniczący Związku Gmin (...), (...), (...) swoją negatywną opinią uniemożliwił mu uzyskanie nowego pozwolenia, wskutek czego odpady składowane były na składowisku nieposiadającym stosownych zezwoleń. Nadmienił również, iż złożył w Urzędzie Marszałkowskim korekty sprawozdań za kwartały objęte decyzją, jednakże nie zostały one uwzględnione w teście decyzji.

Decyzją z dnia (...) Nr (...), Samorządowe Kolegium Odwoławcze w T. uchyliło w całości zaskarżoną decyzję i przekazało sprawę do ponownego rozpatrzenia przez organ I instancji. Po rozpatrzeniu sprawy Marszałek Województwa K. decyzją z dnia (...) Nr (...), orzekł jak w decyzji z dnia (...), ponownie ustalając, iż Zakład (...) Ł. i E. J. spółka cywilna zakończył działalność z dniem 31 marca 2001 r. w związku z wystąpieniem ze spółki Ł. J., a działalność gospodarczą kontynuował dalej samodzielnie E. J. pod firmą Zakład (...) E. J., który swoją działalność zarejestrował w dniu 5 marca 2001 r. i na którym spoczywała w dalszym ciągu odpowiedzialność prawna za składowisko odpadów.

W związku z wniesionym przez E. J. odwołaniem Samorządowe Kolegium Odwoławcze w T. decyzją z dnia (...) po raz kolejny uchyliło decyzję organu I instancji i przekazało mu sprawę do ponownego rozpatrzenia, zobowiązując go do dokładnego ustalenia, w jakiej formie prawnej i w jakich okresach odwołujący się prowadził działalność gospodarczą zobowiązującą go do uiszczania opłat za korzystanie ze środowiska z tytułu składowania odpadów, jak również do zbadania, czy w spornym okresie doszło do przekazania na inny podmiot odpowiedzialności prawnej za dzierżawione przez odwołującego się składowisko odpadów. Nadto wskazał na potrzebę wyjaśnienia, czy działalność prowadzona w formie spółki cywilnej wpływała w jakikolwiek sposób na obowiązek uiszczania opłat za korzystanie ze środowiska.

Po rozpatrzeniu sprawy Marszałek Województwa K. wydał (...) na wstępie wymienioną decyzję nr (...). W uzasadnieniu decyzji, powołując się na informacje otrzymane od Związku Gmin (...), (...), (...) (pismo z 28 października 2009 r.) oraz z II Urzędu Skarbowego w B. (pismo z 23 października 2009 r.) organ stwierdził, że po wystąpieniu z dniem 31 marca 2001 r. Ł. J. ze spółki E. J. sam prowadził działalność gospodarczą, a nadto nie przedłożył żadnego dokumentu świadczącego o przekazaniu obowiązku uiszczania opłaty za składowisko opadów na inny podmiot.

Odwołując się od tej decyzji E. J. ponowił zawartą w odwołaniu od wcześniejszej decyzji z dnia (...) argumentację, iż po 31 marca 2001 r. (do 31 grudnia 2004 r.) prowadził nadal wspólnie z żoną działalność jako spółka cywilna pod dotychczasowym NIP firmy, przy posiadanych tylko oddzielnych wpisach w ewidencji działalności gospodarczej, w związku z czym adresat decyzji Marszałka Województwa K. jest niezgodny ze stanem faktycznym i wnosi o stwierdzenie jej nieważności.

W uzasadnieniu wydanej w dniu (...) decyzji Samorządowe Kolegium Odwoławcze w T. stwierdziło, że tym razem organ I instancji ustalił sporne kwestie w sposób wyczerpujący, uzyskując odpowiednie informacje z II Urzędu Skarbowego w B., od Związku Gmina (...), (...), (...) oraz z Urzędu Miasta B.

Jak wskazał organ odwoławczy od 19 grudnia 1991 r. do 31 grudnia 2004 r. E. J. figurował w Urzędzie Skarbowym jako osoba fizyczna prowadząca działalność w formie spółki cywilnej - Zakład (...) - NIP (...) wraz z Ł. J. w zakresie usług z siedzibą w B., a od 1 stycznia 2005 r. figuruje jako osoba fizyczna prowadząca samodzielną działalność gospodarczą pod nazwą Zakład (...) z siedzibą w B., jak również widnieje od 1 stycznia 2000 r. jako osoba fizyczna prowadząca działalność gospodarczą w formie spółki (...) Przedsiębiorstwo (...) (NIP (...)), z A. M., M. H. i A. S. z siedzibą w W.

Poza tym z dniem 31 marca 2001 r. wykreślony został z ewidencji działalności gospodarczej prowadzonej w Urzędzie Miasta zamieszczony w dniu 19 grudnia 1991 r. wpis Zakład (...) Ł. i E. J. Spółka Cywilna (REGON (...), NIP (...)), a od 5 marca 2001 r. i nadal zarejestrowana jest działalność: Zakład (...) E. J. (REGON: (...), NIP: (...)). Z kolei wyżej wymieniony związek gmin stwierdził, że jedynym dzierżawcą składowiska odpadów w R. był E. J. i on też zobowiązany był do ponoszenia opłat za korzystanie ze środowiska, zaś strona nie przedłożyła dokumentu, który by temu przeczył.

Zaskarżając do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy decyzję Samorządowego Kolegium Odwoławczego w T. E. J. wniósł o stwierdzenie jej nieważności jako skierowanej do niewłaściwego adresata, bowiem obowiązkiem uiszczenia opłaty za korzystanie ze środowiska nie był objęty on jako osoba samodzielnie prowadząca działalność gospodarczą, lecz Zakład (...) Ł. i E. J. - spółka cywilna i adresatem decyzji winna być wymieniona spółka.

W odpowiedzi na skargę Samorządowe Kolegium Odwoławcze wniosło o jej oddalenie.

### **Uzasadnienie prawne**

Wojewódzki Sąd Administracyjny Bydgoszczy zważył, co następuje:

Obowiązek ponoszenia opłat za korzystanie ze środowiska, w tym za składowanie odpadów oraz uprawnienie marszałka województwa do ustalenia decyzją administracyjną obowiązku uiszczenia zaległych, nieuregulowanych z własnej inicjatywy przez korzystających ze środowiska podmiotów opłat wynika z przepisów art. 273 ust. 1, art. 275, art. 284 i art. 288 ustawy z dnia 27 kwietnia 2001 r. Prawo ochrony środowiska (Dz. U. z 2008 r. Nr 25, poz. 150 ze zm.).

Podmiotem korzystającym ze środowiska, a zatem obligowanym do uiszczenia z tego tytułu opłat jest zgodnie z art. 3 pkt 20a wskazanej ustawy, m.in. przedsiębiorca w rozumieniu art. 4 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2007 r. Nr 155, poz. 1095 ze zm.), a także osoby prowadzące działalność wytwórczą w rolnictwie w zakresie upraw rolnych, chowu lub hodowli zwierząt, ogrodnictwa, warzywnictwa, leśnictwa i rybactwa śródlądowego oraz osoby wykonujące zawód medyczny w ramach indywidualnej praktyki lub indywidualnej specjalistycznej praktyki. Z kolei w art. 279 ust. 2 ustawy określono, iż w razie składowania lub magazynowania odpadów podmiotem korzystającym ze środowiska obowiązującym do ponoszenia omawianych opłat jest co do zasady posiadacz odpadów (wyjątek zawiera ust. 3 i 4 art. 279), o którym mowa w przepisach ustawy o odpadach. Zaś w świetle art. 3 ust. 3 pkt 13 ustawy z dnia 27 kwietnia 2001 r. o odpadach (t.j. Dz. U. z 2007 r. Nr 39, poz. 251 ze zm.) posiadacz odpadów, to każdy, kto faktycznie włada odpadami (wytwórca odpadów, inna osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna), z wyłączeniem prowadzącego działalność w zakresie transportu odpadów,

przy czym domniemywa się, że władający powierzchnią ziemi jest posiadaczem odpadów znajdujących się na nieruchomości.

Kierując się treścią powyższych unormowań stwierdzić należy, że obligowany do ponoszenia opłat za korzystanie ze środowiska jest m.in. przedsiębiorca - posiadacz odpadów, a w nawiązaniu do rozpatrywanej sprawy - prościej ujmując przedsiębiorca będący dysponentem składowiska odpadów.

W związku z wymienionym określeniem podmiotu zobowiązanego, niezbędne jest wyjaśnienie pojęcia przedsiębiorcy.

Stosownie do art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2007 r. Nr 155, poz. 1095 ze zm.), do którego odsyła art. 3 pkt 20a ustawy Prawo ochrony środowiska, przedsiębiorcą jest osoba fizyczna, osoba prawna i jednostka organizacyjna niebędąca osobą prawną, której odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną - wykonująca we własnym imieniu działalność gospodarczą. Jeżeli zaś chodzi o spółkę cywilną, w ust. 2 art. 4 określono, iż przedsiębiorcami są wspólnicy tej spółki w zakresie wykonywanej przez nich działalności gospodarczej, nie zaś sama spółka.

Analogiczną definicję przedsiębiorcy jeśli chodzi o osoby fizyczne, osoby prawne oraz wspólników spółki cywilnej zawierała w art. 2 ust. 2 i 3 wcześniej obowiązująca ustawa z dnia 19 listopada 1999 r. Prawo działalności gospodarczej (Dz. U. Nr 101, poz. 1187 ze zm.). Spółka cywilna jest umownym stosunkiem cywilnoprawnym (zobowiązaniem - art. 353 § 1 k.c.), w którym wspólnicy zobowiązują się do świadczenia (art. 353 § 2 k.c.) polegającego na dążeniu do uzyskania wspólnych korzyści gospodarczych- materialnych. W doktrynie i orzecznictwie przyjęto, że spółka cywilna nie ma osobowości prawnej (zdolności prawnej), ani zdolności sądowej, w tym także w postępowaniu przed sądem gospodarczym w zakresie prowadzonej działalności gospodarczej. Wcześniejsze rozbieżności poglądów na tym tle wyeliminowało wprowadzenie we wskazanym wyżej art. 2 ustawy z dnia 19 listopada 1999 r. (obw. od 1 stycznia 2001 r.) zmienionej, w stosunku do przewidzianej w art. 2 ustawy z 23 grudnia 1988 r. o działalności gospodarczej, definicji przedsiębiorcy. Zdolność prawną mają natomiast, jako osoby fizyczne, wspólnicy.

Zatem Spółka cywilna jako taka nie może być adresatem decyzji w przedmiocie opłaty za korzystanie ze środowiska, natomiast w każdej sprawie związanej z działalnością gospodarczą spółki stronami winni być wskazani z imion i nazwisk wszyscy wspólnicy spółki. Z kolei sama spółka cywilna (a nie jej wspólnicy) jest podmiotem prawa podatkowego (płatnikiem podatku VAT), posiada własny numer ewidencji podatkowej NIP, może też uzyskać wpis do urzędowego rejestru gospodarki narodowej (REGON).

Warunkiem sine qua non uznania za przedsiębiorcę jest, jak wynika z przytoczonej wyżej treści art. 4 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, wykonywanie przez wymienione w nim podmioty działalności gospodarczej. Działalnością zaś gospodarczą jest zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodowa, wykonywane w sposób zorganizowany i ciągły (art. 2 ww. ustawy; to samo według art. 2 ust. 1 ustawy Prawo działalności gospodarczej). Prowadzenie przez szereg lat, w tym w czasie objętym decyzją Marszałka Województwa K. z dnia (...), składowiska opadów w R. niewątpliwie spełnia kryteria powyższej działalności.

Podniesiony w skardze zarzut wymaga rozważenia czy - uwzględniając przedstawione wyżej prawne regulacje - zebrany materiał dowodowy uzasadniał przyjęcie przez orzekające w sprawie organy, iż przedsiębiorcą prowadzącym wysypisko opadów po dniu 31 marca 2001 r., a więc również w IV kwartale 2003 r. i w roku 2004 r., był sam skarżący, a w konsekwencji - ustalenie go jedynym adresatem decyzji w przedmiocie opłaty za korzystanie ze środowiska.

Jak wynika z motywów decyzji organu I instancji, organ ten utożsamiał zaprzestanie prowadzonej przez Ł. J. w ramach spółki cywilnej działalności gospodarczej i jednocześnie likwidację tejże spółki, z faktem wykreślenia z dniem 31 marca 2001 r. w ewidencji działalności gospodarczej Urzędu Miasta B. wpisu, "J. E., J. Ł. - Zakład (...) Spółka Cywilna" oraz z zarejestrowaniem w dniu 5 marca 2001 r. działalności "J. E. - Zakład (...)" zaś organ odwoławczy powyższe stanowisko zaakceptował.

Wyprowadzenie wniosku o zaprzestaniu prowadzenia przez Ł. J. wspólnie z mężem składowiska odpadów na podstawie li tylko wymienionych zmian w ewidencji uznać należy za błędne.

Stosownie do art. 88g obowiązującej od 1 stycznia 2001 r. ustawy z dnia 19 listopada 1999 r. Prawo działalności gospodarczej (Dz. U. z 1999 r. Nr 101, poz. 1178) ewidencja działalności gospodarczej prowadzona na podstawie ustawy z 23 grudnia 1988 r. o działalności gospodarczej (Dz. U. Nr 41, poz. 324 ze zm.) stała się z mocy prawa ewidencją działalności gospodarczej w rozumieniu nowej ustawy, a dokonane w niej wpisy zachowały moc z zastrzeżeniem art. 1a ust. 3 ustawy z 20 sierpnia 1997 r. - Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowym Rejestrze Sądowym (Dz. U. Nr 121, poz. 770 i 2000 r. Nr 114, poz. 1194). Zgodnie zaś z art. 1a ust. 1 i 3 ustawy z 20 sierpnia 1997 r. osoby fizyczne, które do dnia 31 grudnia 2000 r. wykonywały działalność gospodarczą jako wspólnicy spółek cywilnych, były zobowiązane w terminie 3 miesięcy od dnia wejścia w życie prawa działalności gospodarczej (tj. do 31 marca 2001 r.) dostosować formę wykonywanej działalności do wymagań tej ustawy. Skoro powołany już wcześniej art. 2 ust. 3 ustawy z dnia 19 listopada 1999 r. stanowił, że za przedsiębiorców uznaje się wspólników spółki cywilnej w zakresie wykonywanej przez nich działalności gospodarczej, to dostosowanie dotychczasowej formy działania spółki cywilnej do nowych wymagań prawnych musiało w przypadku małż. J. polegać na uzyskaniu wpisów obojga wspólników do ewidencji jako samodzielnych przedsiębiorców, bowiem z woli ustawodawcy spółka cywilna przestała być podmiotem obrotu gospodarczego. Jednocześnie w myśl art. 88 "i" ustawy Prawo działalności gospodarczej wpisy do ewidencji działalności gospodarczej jednostek organizacyjnych, które w dniu 1 stycznia 2001 r. nie były przedsiębiorcami, podlegały wykreśleniu z urzędu. Stąd też doszło do wykreślenia przedsiębiorcy oznaczonego jako J. E., J. Ł. Zakład (...) Spółka Cywilna z bydgoskiej ewidencji.

Jak wynika z pisma Urzędu Marszałkowskiego do Urzędu Miasta B. z dnia 6 czerwca 2007 r. zwrócił się on tylko o informacje dotyczące figurowania w ewidencji spółki cywilnej o powyższej nazwie oraz o E. J. Zakład (...) i w takim zakresie odpowiedź uzyskał. Według zaś konsekwentnych twierdzeń skarżącego Ł. J. również wpisana była zgodnie z nowymi zasadami do ewidencji, to jest jako samodzielny podmiot (przedsiębiorca) pod odrębną pozycją, lecz twierdzeń tych nawet nie próbowano w toku postępowania zweryfikować.

Jednak nawet ewentualny brak wpisu do ewidencji pozwalający stwierdzić, iż małżonkowie wspólnie prowadzili w objętym decyzją okresie składowisko odpadów, zważywszy na wynikający z ustawy Prawo ochrony środowiska obowiązek uiszczania opłat przez podmioty faktycznie korzystające ze środowiska, musi obligować do dokonania oceny dotychczas zgromadzonych w sprawie dokumentów, w razie potrzeby uzupełnionych dodatkowymi dowodami (stosownie do art. 75 § 1 k.p.a.), pod kątem ustalenia, czy adresatem decyzji winien być jeden podmiot, czy też dwa podmioty zobowiązane solidarnie do uiszczenia należności za okres od 1 października 2003 r. do 30 czerwca 2004 r.

Należy bowiem mieć na uwadze, że wpis do ewidencji działalności gospodarczej osoby fizycznej ma wyłącznie charakter deklaratoryjny, nabycie przez nią statusu przedsiębiorcy nie jest uzależnione od uzyskania wpisu, a o statusie tym przesądza element faktyczny - rzeczywiste wykonywanie działalności gospodarczej w rozumieniu art. 2 prawa działalności gospodarczej i art. 4 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej obowiązującej z pewnymi wyjątkami od 21 sierpnia 2004 r.

Sam fakt niedopełnienia obowiązku rejestracji nie pozbawia zatem danej działalności przymiotu działalności gospodarczej, nie wnioskując oczywiście w legalność takiego postępowania.

Nadmienić trzeba, że "bycie" przez Ł. J. po 31 marca 2001 r. obok skarżącego przedsiębiorcą korzystającym ze środowiska poprzez prowadzenie składowiska odpadów, nie wymagało zachowania określonej formy organizacyjnej działalności gospodarczej - w postaci spółki cywilnej.

Jak wynika z akt sprawy po wydaniu w dniu (...) przez SKO w Toruniu kolejnej decyzji kasacyjnej, organ I instancji otrzymał z III Urzędu Skarbowego oznaczone datą 13 listopada 2009 r., pismo w którym stwierdza się, że skarżący od 19 grudnia 1991 r. do 31 grudnia 2004 r. figurował w tamtejszym urzędzie jako osoba fizyczna prowadząca działalność w formie spółki cywilnej Zakład (...) (NIP (...)) z Ł. J. w zakresie usług z siedzibą w B. przy ul. F., a nadto, iż dopiero od 1 stycznia 2005 r. wyżej wymieniony odnotowany jest tamże jako osoba fizyczna prowadząca samodzielną działalność gospodarczą w zakresie gospodarowania odpadami - Zakład (...) z siedzibą w B. przy ul. L.

Zaznaczyć należy, że we wskazanym piśmie, niezależnie od podania okresu, w jakim E. J. prowadził działalność w formie spółki cywilnej z żoną, wymieniono numer identyfikacji podatkowej tejże spółki, tożsamy z numerem NIP przypisywanym spółce w pismach i odwołaniach skarżącego od kolejnych wydanych w rozpatrywanej sprawie decyzji. Jak już wcześniej nadmieniono spółka cywilna posiada status samodzielnego podatnika w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług i z tego powodu na potrzeby VAT otrzymuje własny NIP.

Uzasadniając wydaną w dniu (...) decyzję organ I instancji, ograniczył się do szczegółowego przedstawienia przebiegu postępowania w sprawie, przytoczenia treści otrzymanych z Urzędu Miasta B., od Związku Gmin (...), (...), (...) oraz z Urzędu Skarbowego dokumentów i pism, a nadto wskazania wysokości opłaty za poszczególne kwartały.

Niezależnie od tego, że uzasadnienie decyzji I instancji nie odpowiada wymogom określonym w art. 107 § 3 k.p.a., stwierdzić należy, że świadczy ono o nierozpatrzeniu przed jej wydaniem całego materiału dowodowego i zaniechaniu oceny na jego podstawie, czy

udowodnione zostało, iż podmiotem prowadzącym składowisko odpadów, a zatem wyłącznie zobowiązanym do uiszczenia opłaty z tego tytułu jest sam skarżący. Tak więc rozstrzygnięcie, którego adresatem uczyniono skarżącego podjęte zostało z naruszeniem przepisów art. 7, 77 § 1 i 80 k.p.a.

Przez rozpatrzenie całego materiału dowodowego do czego zobowiązuje art. 77 § 1 k.p.a. należy rozumieć uwzględnienie wszystkich dokumentów zgromadzonych w postępowaniu i innych przeprowadzonych w jego trakcie dowodów, jak i uwzględnienie wszystkich okoliczności mających znaczenie dla oceny ich wiarygodności. Z kolei nakazana przepisem art. 80 k.p.a. ocena całokształtu materiału dowodowego (wyrażająca zasadę swobodnej oceny dowodów) winna być oparta na wszechstronnej jego analizie, przy czym organ powinien dokonać oceny poszczególnych dokumentów, a następnie rozpatrzyć je wszystkie we wzajemnej łączności.

W niniejszej sprawie, zdaniem Sądu szczególnie wnikliwej analizy przy ustalaniu adresata decyzji wymagały wspomniane pismo Urzędu Skarbowego z dnia 13 listopada 2009 r., uzyskane dane z ewidencji działalności gospodarczej w powiązaniu z mającymi dla nich znaczenie regulacjami prawnymi oraz wszelkie zgromadzone dokumenty i korespondencja z okresu po 31 marca 2001 r. (do 31 grudnia 2004 r.) odnoszące do prowadzonego składowiska odpadów - w zakresie dotyczącym oznaczania podmiotu, do którego były skierowane oraz podmiotu, od którego pochodziły (spółka, czy skarżący jako przedsiębiorca), jak i widniejącego na nich numeru regonu i NIP.

Nie było też przeszkód w uzupełnieniu, w celu realizacji zasady prawdy obiektywnej, materiału dowodowego o informację dotyczącą wpisu do ewidencji działalności gospodarczej jako przedsiębiorcy Ł. J., o wyjaśnienia obydwójga małżonków, czy wreszcie o dokumenty (w tym rozliczenia) i korespondencję przekazywane między dzierżawcą składowiska odpadów a związkiem gmin - jego właścicielem z objętego decyzją okresu.

Organ II instancji obligowany do ponownego rozpatrzenia sprawy w jej całokształcie uchybień popełnionych w postępowaniu pierwszoinstancyjnym nie konwalidował i również w sposób ogólnikowy umotywowwał wydane przez siebie rozstrzygnięcie stwierdzając prawidłowość decyzji Marszałka Województwa Kujawsko-Pomorskiego.

W konsekwencji uznać należało, że niniejsza sprawa w kwestionowanym w skardze zakresie nie została przed wydaniem zaskarżonej i poprzedzającej ją decyzji, z naruszeniem przepisów administracyjnej procedury, dostatecznie wyjaśniona, co mogło w istotny sposób rzutować na ustalenie stron postępowania (dwóch a nie jednego przedsiębiorcy) oraz treść rozstrzygnięcia. Wychodząc, stosownie do wynikającego art. 134 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. Nr 153, poz. 1270) uprawnienia, poza granice skargi, orzekający skład Sądu dodatkowo stwierdza, iż nie podziela stanowiska orzekających organów co do niescedowania przez dzierżawcę prowadzenia składowiska na poddzierżawcę (odbyło się to za wiedzą i zgodą właściciela terenu), z tym że ocena możliwości obciążenia poddzierżawcy opłatą za korzystanie ze środowiska za okres od 1 października 2003 r. do 30 listopada 2003 r. winna być dokonana przy uwzględnieniu treści art. 279 ustawy Prawo ochrony środowiska.

Z przedstawionych wyżej względów uznając skargę za uzasadnioną, na podstawie art. 145 § 1 pkt 1 lit. c ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. (Dz. U. Nr 153, poz. 1270) orzeczono, jak w



sentenci.