

2016 -12- 06

Numer ewid. 5560/09/2016

Pracownik p. Sławomir Słupczyński

REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA  
W GDAŃSKU

WK/0804/97/16/K/1/2016

Gdańsk, dnia 2 grudnia 2016 r.

**Pan**  
**Sławomir Słupczyński**  
**Wójt Gminy Ryjewo**

sprawa: Wystąpienie pokontrolne.

Wydział Kontroli Gospodarki Finansowej Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku przeprowadził na podstawie art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. *o regionalnych izbach obrachunkowych* (tekst jednolity: Dz. U. z 2016 r. poz. 561) oraz § 4 ust. 1 pkt 1 i ust. 2 pkt 1 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 16 lipca 2004 r. *w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego regionalnych izb obrachunkowych oraz szczegółowej organizacji izb, liczby członków kolegium i trybu postępowania* (Dz. U. Nr 167, poz. 1747) w okresie od dnia 6 czerwca 2016 r. do dnia 12 października 2016 r. kontrolę kompleksową gminy Ryjewo.

Wyniki kontroli zostały ujęte w protokole podpisanym przez obie strony w dniu 12 października 2016 r., którego jeden egzemplarz pozostawiono Panu Wójtowi.

Celem kontroli – obejmującej lata: 2012 - 2015 – zgodnie z postanowieniami art. 5 *ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych*, było sprawdzenie prawidłowości realizacji przez kierownika jednostki zadań w zakresie gospodarki finansowej oraz zamówień publicznych.

Z ustaleń kontroli wynika, że w kierowanej przez Pana jednostce część zadań wykonywana była z naruszeniem przepisów zawartych w aktach prawnych regulujących zasady gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych.

**Do najistotniejszych nieprawidłowości stwierdzonych podczas kontroli należy zaliczyć:**

1. przypadki pobierania w 2015 r. podatków lokalnych niezgodnie z obowiązującymi przepisami, a mianowicie:
  - a) niepodjęcie czynności sprawdzających wobec 3 podatników, będących osobami fizycznymi (na 11 podatników poddanych kontroli), którzy deklaracje podatkowe w podatku od środków transportowych złożyli z opóźnieniem – opóźnienie wyniosło od 7 do 44 dni), tj. po terminie określonym w art. 9 ust. 6 pkt 1 z dnia 12 stycznia 1991 r. *o podatkach i opłatach lokalnych* (tekst jednolity: Dz. U. z 2016 r. poz. 716 z późn. zm.), czym naruszono art. 272 pkt 1 lit. a w zw. z art. 274a § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. *Ordynacja podatkowa* (tekst jednolity: Dz. U. z 2015 r. poz. 613 z późn. zm.) – str. 35 - 36 protokołu kontroli.





W myśl art. 9 ust. 6 pkt 1 *ustawy o podatkach i opłatach lokalnych* podmioty, o których mowa w ust. 1 tego artykułu (tj. osoby fizyczne i osoby prawne będące właścicielami środków transportowych, jak również - traktowane jak właściciele - jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, na które środek transportowy jest zarejestrowany, oraz posiadacze środków transportowych zarejestrowanych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej jako powierzone przez zagraniczną osobę fizyczną lub prawną podmiotowi polskiemu), są obowiązane składać, w terminie do dnia 15 lutego właściwemu organowi podatkowemu, deklaracje na podatek od środków transportowych na dany rok podatkowy, sporządzone na formularzu według ustalonego wzoru, a jeżeli obowiązek podatkowy powstał po tym dniu - w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie tego obowiązku.

Stosownie natomiast do przywołanych wyżej przepisów ustawy *Ordynacja podatkowa* organ podatkowy pierwszej instancji, dokonując czynności sprawdzających mających na celu sprawdzenie terminowości składania deklaracji podatkowych, może zażądać złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji lub wezwać do jej złożenia, jeżeli deklaracja nie została złożona mimo takiego obowiązku.

- b) Niepodjęcie czynności sprawdzających wobec 6 podatników będących osobami prawnymi podatku od nieruchomości (na 45 podatników poddanych kontroli) w przypadkach, gdy dane zawarte w deklaracjach podatkowych nie były zgodne z danymi wynikającymi z rejestru gruntów, bądź deklaracje nie zawierały wszystkich niezbędnych informacji, czym naruszono art. 272 pkt 3 w zw. z art. 274a § 2 ustawy *Ordynacja podatkowa* – str. 29 - 31 protokołu.

Stosownie do brzmienia wskazanych wyżej przepisów organy podatkowe pierwszej instancji dokonują czynności sprawdzających mających na celu ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami, a w razie wątpliwości co do poprawności złożonej deklaracji organ podatkowy może wezwać do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych.

- c) Wydanie w 2015 r. 8 decyzji zwalniających z podatku rolnego z tytułu utworzenia nowego lub powiększenia gospodarstwa rolnego (wszystkie sprawdzone) bez należytego przeprowadzenia postępowań podatkowych przed wydaniem decyzji (nie ustalono, czy nowo utworzone lub powiększone gospodarstwo nie przekroczy 100 ha, nie ustalono, czy nabywcy nie byli małżonkiem, małżonkiem krewnego w linii prostej, pasierbem, zięciem lub synową sprzedawcy gruntów oraz nie żądano wypisów z rejestrów gruntów i aktów notarialnych potwierdzonych za zgodność z oryginałem), co naruszyło art. 187 § 1 *Ordynacji podatkowej* w zw. z art. 12 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. *o podatku rolnym* (tekst jednolity: Dz. U z 2016 r. poz. 617 z późn. zm.) – str. 41 - 42 protokołu.

Stosownie do brzmienia art. 12 ust. 1 pkt 4 *ustawy o podatku rolnym* zwalnia się od podatku rolnego grunty przeznaczone na utworzenie nowego gospodarstwa rolnego lub powiększenie już istniejącego do powierzchni nieprzekraczającej 100 ha. Z treści art. 12 ust. 5 w/w ustawy wynika, że w razie nabycia gruntów od indywidualnych właścicieli gospodarstw rolnych, nie stosuje się zwolnienia, jeżeli nabywca jest małżonkiem, krewnym w linii prostej lub jego małżonkiem, pasierbem, zięciem lub synową sprzedawcy gruntów.

Natomiast zgodnie z przywołanym przepisem *Ordynacji podatkowej* organ podatkowy w trakcie prowadzenia postępowania podatkowego przed wydaniem decyzji jest zobowiązany zebrać i w sposób wyczerpujący rozpatrzyć cały materiał dowodowy.



2. Przyznanie podatnikowi podatku rolnego ulgi inwestycyjnej na zakup *Robota udojowego Astronaut*, tj. z tytułu wydatku nie związanego z budową lub modernizacją budynku inwentarskiego służącego do hodowli zwierząt, czym naruszono art. 13 ust. 1 pkt 1 *ustawy o podatku rolnym* – str. 42 protokołu.

Stosownie do brzmienia wskazanego przepisu podatnikom podatku rolnego przysługuje ulga inwestycyjna z tytułu wydatków poniesionych na budowę lub modernizację budynków inwentarskich służących do chowu, hodowli i utrzymywania zwierząt gospodarskich oraz obiektów służących ochronie środowiska.

Zgodnie z komentarzem do *ustawy o podatku rolnym* „Podstawą uzyskania prawa do ulgi jest budowa lub modernizacja budynków inwentarskich służących do chowu, hodowli i utrzymywania zwierząt gospodarskich. Pojęcia budowy i modernizacji nie są zdefiniowane w *ustawie o podatkach i opłatach lokalnych*. Wydaje się, że pomocniczo można odwołać się w tym zakresie do ustawy z 7 lipca 1994 r. – *Prawo budowlane* (t.j. Dz. U. z 2013 r., poz. 1409, zwana dalej PrBud). Zgodnie z art. 3 pkt 6 PrBud przez budowę rozumie się "wykonywanie obiektu budowlanego w określonym miejscu, a także odbudowę, rozbudowę, nadbudowę oraz przebudowę obiektu budowlanego". Nie jest tutaj jednak zdefiniowane pojęcie "modernizacji". Nie jest jasne, czy jest ono tożsame z pojęciem remontu. Wydaje się jednak, że nie. Pojęcie remontu dotyczy, zdaniem autorów przywrócenia początkowej użyteczności obiektu. Pojęcie modernizacji odnosi się z kolei do powiększenia wartości obiektu w taki sposób, by ostatecznie otrzymać wartość tego obiektu wyższą niż jego wartość początkowa, w tym przypadku z chwili wybudowania budynku(...) Wydatki poniesione na zakup i zainstalowanie urządzeń (...) są podstawą do przyznania ulgi inwestycyjnej z tytułu modernizacji budynku, jeśli urządzenia te zainstalowane są na stałe w budynku inwentarskim (stanowią substancję budynku, a nie jego wyposażenie)". (Ustawa o podatku rolnym. Komentarz 2015, red. prof. dr hab. Witold Modzelewski, red. Jerzy Bielawny, red. Mariusz Unisk, Malwina Sik, Piotr Wesołowski, Piotr Zyśk, 2015; Legalis)

Powyższą tezę potwierdza Naczelny Sąd Administracyjny w (nadal aktualnym) wyroku z dnia 14 października 1998 r. (III SA 1565/97, MoPod 2000, Nr 5, s. 3), w którym stwierdzono, że „Wszelkie przepisy dotyczące ulg i zwolnień podatkowych muszą być interpretowane ściśle. Zatem modernizacja (unowocześnienie) budynku inwentarskiego, uprawniająca do ulgi podatkowej, musi dotyczyć substancji tego budynku, a nie jego wyposażenia, stanowiącego odrębne nieruchomości”.

3. Nieprawidłowe ustalanie w 3 decyzjach wydanych w 2015 r. (wszystkie sprawdzono) terminu płatności opłaty za zajęcie pasa drogowego na 7 dni po wykonaniu robót zamiast 14 dni od dnia, w którym decyzja ustalająca jej wysokość stała się ostateczna, czym naruszono art. 40 pkt 13 ustawy z dnia 21 marca 1985 r. *o drogach publicznych* (tekst jednolity: Dz. U. z 2016 r. poz. 1440) – str. 46 - 47 protokołu.

Zgodnie z przywołanym przepisem termin uiszczenia opłaty za zajęcie pasa drogowego wynosi 14 dni od dnia, w którym decyzja ustalająca jej wysokość stała się ostateczna.

4. Wykazanie w sprawozdaniach budżetowych za 2015 r.:
- w sprawozdaniu Rb-PDP z wykonania dochodów podatkowych gminy za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2015 r.,
  - w sprawozdaniu RB-27S z wykonania planu dochodów budżetowych od początku roku do dnia 31 grudnia 2015 r.
- zaniżonych o łączną kwotę 2.020 zł skutków finansowych wynikających z decyzji wydanej przez organ podatkowy na podstawie ustawy *Ordynacja podatkowa* z tytułu zwolnienia z obowiązku pobrania 50% należnego podatku od nieruchomości, czym



naruszono § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity: Dz. U. z 2016 r. poz. 1015) w zw. z postanowieniami § 8 ust. 3 i § 3 ust. 1 pkt 11 lit. b Załącznika Nr 39 do w/w rozporządzenia - *Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego* – str. 43 - 44 protokołu.

Stosownie do postanowień § 9 ust. 1 i 2 cyt. rozporządzenia kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Kierownicy jednostek są obowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym.

Z § 8 ust. 3 w/w Załącznika Nr 39 wynika, że kwoty wykazane w  sprawozdaniu Rb-PDP dotyczące skutków obniżenia górnych stawek podatków, skutków udzielonych ulg i zwolnień oraz skutków decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy - *Ordynacja podatkowa* obliczonych za okres sprawozdawczy – wykazane w odpowiednich kolumnach sprawozdania, powinny być zgodne z odpowiadającymi tym kwotom skutkami, wykazanymi w sprawozdaniu Rb-27S z wykonania planu dochodów samorządowych jednostek budżetowych i jednostek samorządu terytorialnego, odpowiednio do przepisów rozporządzenia.

Natomiast zgodnie z § 3 ust. 1 pkt 11 lit. b przywołanej *Instrukcji sporządzania sprawozdań* w sprawozdaniu jednostkowym Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych z tytułu podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych, pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego w kolumnie "Skutki decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy - *Ordynacja podatkowa*, obliczone za okres sprawozdawczy" w zakresie rozłożenia na raty, odroczenia terminu płatności podatku, zwalniania z obowiązku pobrania bądź ograniczenia poboru - wykazuje się kwoty dotyczące skutków decyzji organów podatkowych za okres sprawozdawczy. Skutki wykazane w tej kolumnie powinny wynikać z decyzji organu podatkowego, zarówno w zakresie bieżących, jak i zaległych należności. W przypadku podjęcia przez organ podatkowy decyzji o odroczeniu terminu płatności lub rozłożeniu na raty zapłaty podatku, bądź zaległości podatkowej, skutki finansowe wynikające z tych decyzji powinny być wykazywane za kolejne okresy sprawozdawcze w roku, w którym została wydana decyzja. Wykazane kwoty nie muszą wynikać z rejestrów przypisów i odpisów.

#### **W trakcie kontroli jednostka złożyła korektę w/w sprawozdań.**

5. Ustalenie w 2015 r. dotacji dla Niepublicznego Przedszkola „Maluszek” w Ryjewie w nieprawidłowej wysokości poprzez przyjęcie do podstawy naliczenia dotacji planowanych wydatków bieżących, zamiast wydatków poniesionych/wykonanych wg stanu na dzień 31 grudnia 2015 r. w Przedszkolu Samorządowym w Mikołajkach Pomorskich (na terenie gminy Ryjewo brak przedszkola prowadzonego przez gminę), co spowodowało zaniżenie kwoty wypłaconej dotacji, czym naruszono postanowienia art. 90 ust. 2b ustawy z dnia 7 września 1991 r. *o systemie oświaty* (tekst jednolity: Dz. U. z 2015 r. poz. 2156 z późn. zm.) – str. 110 - 115 protokołu kontroli.

Zgodnie z brzmieniem (obowiązującym w dniu 31 grudnia 2015 r.) art. 90 ust. 2b *ustawy o systemie oświaty* dotacje dla niepublicznych przedszkoli (niepełniających warunków, o których mowa w art. 90 ust. 1b tej ustawy), przysługują na każdego ucznia w wysokości nie niższej niż 75% ustalonych w budżecie danej gminy wydatków bieżących ponoszonych w przedszkolach prowadzonych przez gminę w przeliczeniu na jednego ucznia, pomniejszonych o opłaty za korzystanie z wychowania przedszkolnego oraz za wyżywienie, stanowiące dochody budżetu gminy, z tym że na ucznia niepełnosprawnego w wysokości nie niższej niż kwota przewidziana na niepełnosprawnego ucznia przedszkola w części oświatowej subwencji ogólnej otrzymywanej przez gminę, pod warunkiem że osoba prowadząca niepubliczne



przedszkole poda organowi właściwemu do udzielania dotacji informację o planowanej liczbie uczniów nie później niż do dnia 30 września roku poprzedzającego rok udzielania dotacji. W przypadku braku na terenie gminy przedszkola prowadzonego przez gminę, podstawą do ustalenia wysokości dotacji są wydatki bieżące ponoszone przez najbliższą gminę na prowadzenie przedszkola publicznego, pomniejszone o opłaty za korzystanie z wychowania przedszkolnego oraz za wyżywienie, stanowiące dochody budżetu gminy.

Z treści § 7 obowiązującej w 2015 r. uchwały Rady Gminy Ryjewo nr XXXVII/176/13 z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie ustalenia trybu udzielania i rozliczania dotacji dla niepublicznych przedszkoli oraz trybu i zakresu kontroli prawidłowości wykorzystania wynika, że przedszkola niepubliczne otrzymują z budżetu gminy Ryjewo na każdego ucznia dotację w wysokości 75% wydatków bieżących ponoszonych w publicznym przedszkolu w gminie Mikołajki Pomorskie, z zastrzeżeniem, iż na ucznia niepełnosprawnego kwota dotacji odpowiadać będzie 100% kwoty przewidzianej na niepełnosprawnego ucznia przedszkola w części oświatowej subwencji ogólnej otrzymywanej przez gminę - pod warunkiem, że osoba prowadząca niepubliczne przedszkole poda gminie planowaną liczbę dzieci nie później niż do 30 września roku poprzedzającego rok udzielenia dotacji.

Powyższe zagadnienie było regulowane również (w okresie od dnia 1 września 2013 r. do dnia 31 sierpnia 2015 r.) przez art. 14 ust. 1 i ust. 3 ustawy z dnia 13 czerwca 2013 r. o zmianie ustawy o systemie oświaty oraz niektórych innych ustaw, stosownie do których dotacje dla niepublicznych przedszkoli przysługują na każdego ucznia w wysokości nie niższej niż 75% ustalonych w budżecie danej gminy wydatków bieżących ponoszonych w przedszkolach publicznych w przeliczeniu na jednego ucznia (dotacje dla punktów przedszkolnych przysługują na każdego ucznia w wysokości nie niższej niż 40%) pomniejszonych o opłaty za korzystanie z wychowania przedszkolnego oraz za wyżywienie, stanowiące dochody budżetu gminy, z tym że na ucznia niepełnosprawnego w wysokości nie niższej niż kwota przewidziana na niepełnosprawnego ucznia przedszkola w części oświatowej subwencji ogólnej otrzymywanej przez gminę pod warunkiem, że osoba prowadząca niepubliczne przedszkole poda organowi właściwemu do udzielania dotacji informację o planowanej liczbie uczniów nie później niż do dnia 30 września roku poprzedzającego rok udzielania dotacji.

Podając powyższe do wiadomości Pana Wójta, działając na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, proszę o spowodowanie usunięcia przedstawionych nieprawidłowości poprzez:

1. przestrzeganie postanowień *Ordynacji podatkowej* w zakresie podejmowania czynności sprawdzających oraz wydawania decyzji w zakresie udzielania zwolnień,
2. przyznawanie podatnikom podatku rolnego ulg inwestycyjnych jedynie w przypadkach określonych w *ustawie o podatku rolnym*,
3. ustalanie terminu płatności opłaty za zajęcie pasa drogowego zgodnie z obowiązującymi przepisami,
4. sporządzanie sprawozdań budżetowych zgodnie z postanowieniami rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej,
5. ustalanie dotacji dla niepublicznych placówek oświatowych zgodnie z zasadami określonymi w *ustawie o systemie oświaty* oraz wyrównanie Niepublicznemu Przedszkolu „Maluszek” w Ryjewie dotacji za 2015 r. do należytej wysokości.

Proszę również wyeliminować wszystkie pozostałe uchybienia i nieprawidłowości wyszczególnione w protokole kontroli.

Jednocześnie informuję, że zgodnie z treścią art. 9 ust. 3 *ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych* kontrolowana jednostka jest obowiązana w terminie 30 dni od dnia doręczenia wystąpienia pokontrolnego zawiadomić Izbę o sposobie wykonania wniosków lub przyczynach ich niewykonania.

Wykonanie wskazanych wyżej zaleceń może być objęte kontrolą sprawdzającą, zgodnie z art. 7a ust. 4 *ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych*.

Do wniosków zawartych w powyższym wystąpieniu (zgodnie z art. 9 ust. 3 i ust. 4 *ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych*) przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżeń w terminie 14 dni od dnia otrzymania wystąpienia pokontrolnego do Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku za pośrednictwem Prezesa tutejszej Izby. Podstawą zgłoszenia zastrzeżenia może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

PREZES  
Luiza Budner-Jwarcińska

Do wiadomości:

Pan Kazimierz Zima – Przewodniczący Rady Gminy Ryjewo.