



WOJEWODA MAZOWIECKI

Warszawa, 16 listopada 2015 r.

WK-V.431.1.2.2015

**Pan
Władysław Dariusz Łokietek
Burmistrz Karczewa**

**Urząd Miejski w Karczewie
ul. Warszawska 28
05-480 Karczew**

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Na podstawie art. 28 ust. 1 pkt 2 ustawy o wojewodzie i administracji rządowej w województwie¹ Natalia Mikielska – inspektor wojewódzki oraz Małgorzata Mierzyńska – inspektor w Wydziale Kontroli Mazowieckiego Urzędu Wojewódzkiego w Warszawie przeprowadziły kontrolę problemową w Urzędzie Miejskim w Karczewie z siedzibą przy ul. Warszawskiej 28.

Przedmiot kontroli obejmował realizację zadań z zakresu administracji rządowej, dotyczących zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej.

Kontrolą objęto okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2014 r.

Nawiązując do projektu wystąpienia pokontrolnego z 30 września 2014 r., do którego nie wniesiono zastrzeżeń, przekazuję Panu Burmistrzowi wystąpienie pokontrolne.

W okresie poddanym kontroli przyjęto 70 wniosków o zwrot podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej. W pierwszym okresie składania wniosków, tj. od 1 do 28 lutego 2014 r. – przyjęto 41 wniosków, natomiast

¹ Ustawa z dnia 23 stycznia 2009 r. o wojewodzie i administracji rządowej w województwie (Dz. U. z 2015 r., poz. 525).

w drugim okresie, tj. od 1 do 31 sierpnia 2014 r. – 28 wniosków. Ponadto przyjęto jeden wniosek złożony 1 września 2014 r., wyjaśniając, że ponieważ 31 sierpnia 2014 r. przypadał w niedzielę w sprawie zastosowano art. 57 § 4 k.p.a.² Na podstawie wszystkich ww. podań, złożonych na formularzu zgodnym z wzorem ustalonym w załączniku do rozporządzenia w sprawie wzoru wniosku o zwrot podatku akcyzowego³, Burmistrz Karczewa wydał 92 decyzje przyznające zwrot podatku akcyzowego. Kontroli poddano 40 spraw, z czego 20 zakończonych wydaniem 23 decyzji w pierwszym okresie rozliczeniowym oraz 20 zakończonych wydaniem 27 decyzji w drugim okresie rozliczeniowym 2014 r.

Skontrolowane decyzje ustalające zwrot podatku akcyzowego zostały wydane z zachowaniem właściwości miejscowej organu, określonej w art. 5 ust. 1 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego, zawierały elementy, o których mowa w art. 5 ust. 3 ww. ustawy i art. 107 § 1 k.p.a. oraz zostały wydane w terminie przewidzianym w art. 5 ust. 4 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego i podpisane przez Burmistrza Karczewa lub z jego upoważnienia przez Zastępcę Burmistrza Karczewa.

W badanym okresie, na podstawie złożonych wniosków o przekazanie dotacji, Gmina Karczew otrzymała dotację w łącznej kwocie 24 328,38 zł, z której 23 851,35 zł wykorzystano na wypłaty zwrotu podatku akcyzowego producentom rolnym, a 477,03 zł – na pokrycie kosztów związanych z ustalaniem i wypłacaniem tych zwrotów. Wypłaty zwrotu podatku akcyzowego zostały dokonane w terminach określonych w art. 7 ust. 1 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego przelewami bankowymi na indywidualne rachunki wskazane przez producentów rolnych – w dniach 30 kwietnia i 28 października 2014 r.

Wnioski gminy o przekazanie dotacji celowej na postępowanie w sprawie zwrotu producentom rolnym podatku akcyzowego zostały złożone w terminach określonych w § 2 ust. 3 rozporządzenia w sprawie przekazywania gminom dotacji celowej⁴.

Okresowe i roczne sprawozdania rzeczowo-finansowe oraz rozliczenia dotacji celowej z realizacji wypłat zwrotu podatku akcyzowego zostały przekazane z zachowaniem terminów określonych w § 6 ust. 1 ww. rozporządzenia.

² Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2013 r. poz. 267, z późn. zm.).

³ Rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi z dnia 28 czerwca 2013 r. w sprawie wzoru wniosku o zwrot podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej (Dz. U. poz. 789).

⁴ Rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi z dnia 23 sierpnia 2006 r. w sprawie przekazywania gminom dotacji celowej na postępowanie w sprawie zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej i jego wypłatę (Dz. U. z 2013 r. poz. 1339)

Burmistrz Karczewa podał do publicznej wiadomości wykaz podmiotów, którym udzielono pomocy publicznej w 2014 r., poprzez wywieszenie na tablicy ogłoszeń w siedzibie urzędu oraz umieszczenie na stronie Biuletynu Informacji Publicznej w dniach 20 maja i 30 października 2014 r.

W wyniku kontroli stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. Umieszczanie na fakturach VAT adnotacji o treści *„przyjęto w dniu ... do zwrotu części podatku akcyzowego”* niezgodnie z art. 6 ust. 4 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego, tj. przez pracownika nieposiadającego upoważnienia organu do takiego działania. Skarbnik wyjaśnił, że adnotacji dokonywała osoba zatrudniona na zastępstwo, przy czym nie zostały one opatrzone podpisem. Mając na uwadze, że faktury powinny być przyjmowane przez osoby dysponujące stosownym upoważnieniem, należy opatrzyć taką adnotację podpisem osoby, która dokonała czynności.
2. Wydanie decyzji o numerze 240406/2014/2 na podstawie wniosku dotkniętego brakami formalnymi, tj. niezawierającego danych dotyczących posiadanej powierzchni użytków rolnych. W ww. przypadku limit ustalono uwzględniając powierzchnię wynikającą z ewidencji gruntów i budynków. Wymóg złożenia oświadczenia o powierzchni użytków rolnych wynika z art. 6 ust. 2 pkt 4 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego.

Mimo występujących braków formalnych organ nie zastosował trybu wynikającego z art. 64 § 2 k.p.a., który stanowi, że *„Jeżeli podanie nie czyni zadość innym wymaganiom ustalonym w przepisach prawa, należy wezwać wnoszącego do usunięcia braków w terminie siedmiu dni z pouczeniem, że nieusunięcie tych braków spowoduje pozostawienie podania bez rozpoznania”*.

3. Nieprawidłowe określenie w rozstrzygnięciach decyzji wydanych w drugiej turze 2014 r. *części limitu pozostałej do wykorzystania* – w kwocie równej limitowi niewykorzystanemu w drugiej turze. Wskazać należy, że w przypadku przyznania zwrotu producentom rolnym zarówno w pierwszej, jak i drugiej turze danego roku, część limitu pozostała do wykorzystania (limit w drugiej turze) stanowi kwotę limitu pomniejszoną o zwrot dokonany w pierwszej turze danego roku i – w przypadku braku zmian powierzchni będącej podstawą ustalenia limitu w ciągu roku – powinna być tożsama w decyzjach wydawanych w obu turach; natomiast w przypadku wydawania decyzji producentom rolnym po raz pierwszy w drugiej turze danego roku – część limitu pozostała do wykorzystania jest równa ustalonemu limitowi. Ponadto w rozstrzygnięciach

decyzji z drugiej tury 2014 r., wydawanych producentom rolnym, którym przyznano zwrot podatku akcyzowego w pierwszej turze⁵, wskazywano część limitu wykorzystaną w pierwszej turze 2014 r. Wskazać należy, że brak jest podstaw do zamieszczania w sentencji decyzji rozstrzygającej sprawę co do istoty elementów informacyjnych, odnoszących się do stanu przeszłego. Rozstrzygnięcie sprawy stanowi istotę decyzji w postępowaniu administracyjnym, w związku z czym powinno być formułowane ze szczególną dbałością o jasność i precyzję wypowiedzi⁶.

4. Brak w ośmiu sprawach z pierwszej tury 2014 r. zakończonych wydaniem 10 decyzji o numerach: (240152.2014.1 i 240281.2014.1); 260217.2014.1; (300005.2014.1 i 300030.2014.1); 240305.2014.1; 440037.2014.1; 360201.2014.1; 440072.2014.1; 440041.2014.1 oraz w sześciu sprawach z drugiej tury 2014 r. zakończonych wydaniem 9 decyzji o numerach 240125.2014.1; (240404/2014/2 i 240111.2014.1); 360218/2014/2; 240308/2014/2; (480019.2014.1, 480020.2014.1 i 480015/2014/2); 240321/2014/2 – rozstrzygnięcia o odmowie przyznania zwrotu podatku akcyzowego w wysokości przekraczającej roczny limit, a wynikających z załączonych faktur VAT. Zaniechaniem takim naruszono wymogi określone w art. 5 ust. 1 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego, który stanowi, że *„Wójt (...) właściwy ze względu na miejsce położenia gruntów będących w posiadaniu lub współposiadaniu producenta rolnego przyznaje, na wniosek tego producenta, w drodze decyzji, zwrot podatku”* oraz art. 104 § 2 k.p.a., zgodnie z którym *„Decyzje rozstrzygają sprawę co do jej istoty w całości lub w części albo w inny sposób kończą sprawę w danej instancji”*. Należy wskazać, że organ prowadzący postępowanie powinien zająć stanowisko wobec całego materiału procesowego zgromadzonego w sprawie⁷. Powyższe oznacza, że w przypadku, gdy ze złożonych dokumentów wynika zwrot podatku w wysokości przekraczającej roczny limit, o którym mowa w art. 4 ust. 2 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego – organ powinien rozstrzygnąć również co do części przekraczającej limit i wydać decyzję odmawiającą zwrotu w tym zakresie.
5. Wystąpienie rozbieżności pomiędzy liczbą litrów oleju napędowego wskazaną w decyzji z pierwszej tury 2014 r. o numerze 480015.2014.1, a wynikającą z faktur VAT załączonych do wniosku o jej wydanie, co skutkowało wypłaceniem producentowi rolnemu zwrotu podatku akcyzowego w wysokości o 0,95 zł wyższej od należnej.

⁵ Decyzje o numerach: 240402/2014/2, 240212/2014/2, 240404/2014/2, 360218/2014/2, 240308/2014/2, 360402/2014/2, 240235/2014/2, 360319/2014/2, 480015/2014/2, 240321/2014/2 i 240406/2014/2.

⁶ C. Martysz, Komentarz do art. 107 Kodeksu postępowania administracyjnego, LEX/el., 2010.

⁷ A. Wróbel, Komentarz do art. 104 Kodeksu postępowania administracyjnego, Lex/el., 2013.

6. Uwzględnienie przy obliczaniu wysokości zwrotu podatku akcyzowego faktur VAT niespełniających warunków określonych w ustawie o zwrocie podatku akcyzowego, tj.:

- w przypadku decyzji wydanej w pierwszej turze 2014 r. o numerze 440041.2014.1
 - faktury wystawionej na inną osobę niż wnioskodawca; organ do wyliczenia kwoty zwrotu uwzględnił taką ilość zakupionego oleju napędowego, która nie spowodowała przekroczenia limitu, w związku z czym wskazana nieprawidłowość nie spowodowała konsekwencji finansowych,
- w przypadku decyzji wydanej w pierwszej turze 2014 r. o numerze 340301.2014.1
 - faktury wystawionej na inną osobę niż wnioskodawca (w toku kontroli dokonano korekty przedmiotowej faktury) oraz faktur potwierdzających zakup paliwa dokonany w miesiącu składania wniosku, tj. lutym 2014 r.; w konsekwencji powyższego działania kwotę zwrotu podatku zawyżono o 10,41 zł.

Działaniem takim naruszono wymogi określone w art. 5 ust. 2 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego, zgodnie z którym *„Zwrot podatku przyznaje się za okres 6 miesięcy poprzedzających miesiąc złożenia wniosku o zwrot podatku”*, przy czym stosownie do art. 6 ust. 1 ww. ustawy wnioski składa się w terminach od dnia 1 lutego do ostatniego dnia lutego i od 1 sierpnia do 31 sierpnia danego roku.

7. Przypadki rozstrzygania jednego wniosku o zwrot podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego poprzez wydanie kilku decyzji. Organ zastosował powyższy sposób postępowania w trzech sprawach z pierwszej tury 2014 r. oraz w czterech sprawach z drugiej tury 2014 r., wydając poniższe rozstrzygnięcia:

- na wniosek z 3 lutego 2014 r. – dwie decyzje nr 240152.2014.1 i 240281.2014.1,
- na wniosek z 14 lutego 2014 r. – dwie decyzje nr 300005.2014.1 i 300030.2014.1,
- na wniosek z 24 lutego 2014 r. – dwie decyzje nr 240085.2014.1 i 240113.2014.1,
- na wniosek z 4 sierpnia 2014 r. – dwie decyzje nr 240125.2014.1 i 240402/2014/2,
- na wniosek z 18 sierpnia 2014 r. – dwie decyzje nr 240404/1014/2 i 240111.2014.1,
- na wniosek z 29 sierpnia 2014 r. – pięć decyzji nr 480019.2014.1, 480020.2014.1, 480015/2014/2, 480016.2014.1, 480401.2014.1,

- na wniosek z 29 sierpnia 2014 r. – dwie decyzje nr 240100.2014.1 i 240062.2014.1.

Powyższe rozwiązanie przyjęto w stosunku do producentów rolnych, którzy byli posiadaczami lub współposiadaczami użytków rolnych stanowiących odrębne działki ewidencyjne.

Odnosząc się do omawianej praktyki należy podkreślić, że organy administracji publicznej działają na podstawie przepisów prawa (art. 6 k.p.a.). Ani Kodeks postępowania administracyjnego, ani ustawa o zwrocie podatku akcyzowego nie dają podstaw do „dzielenia” sprawy wszczętej na skutek złożenia przez producenta rolnego wniosku o zwrot podatku akcyzowego i jej rozstrzygania odrębnymi decyzjami, a wręcz przeciwnie – przewidują, że w toku postępowania organy administracji publicznej stoją na straży praworządności, podejmują wszelkie czynności niezbędne do dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz do załatwienia sprawy mając na względzie interes społeczny i słuszny interes obywateli (art. 7 k.p.a.) oraz są obowiązane w sposób wyczerpujący zebrać i rozpatrzyć cały materiał dowodowy (art. 77 § 1 k.p.a.).

Istotą sprawy administracyjnej wszczynanej wnioskiem o zwrot podatku akcyzowego jest rozstrzygnięcie, czy wnioskodawcy przysługuje zwrot i w jakiej wysokości oraz weryfikacja, czy kwota zwrotu nie przekracza rocznego limitu ustalonego zgodnie z art. 4 ust. 2 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego, tj. z uwzględnieniem ogólnej powierzchni posiadanych przez wnioskodawcę użytków rolnych. Za poprawnością takiego stanowiska przemawia wzór wniosku ustalony w rozporządzeniu w sprawie wzoru wniosku o zwrot podatku akcyzowego, zgodnie z którym od producenta rolnego wymaga się wskazania powierzchni posiadanych oraz współposiadanych na dzień złożenia wniosku użytków rolnych. Należy ponadto wskazać, że stosownie do art. 3 ust. 1 ww. ustawy zwrot podatku akcyzowego przysługuje producentowi rolnemu. Jednocześnie, w przypadku gdy grunty stanowią przedmiot posiadania samoistnego i zależnego, zwrot podatku przysługuje posiadaczowi zależnemu, czyli osobie faktycznie użytkującej grunty. W tej sytuacji brak jest podstawy prawnej do wydawania odrębnych decyzji administracyjnych w stosunku do poszczególnych działek, ponieważ mamy do czynienia z jedną sprawą administracyjną, a decyzja ją kończąca dotyczy producenta rolnego. Powierzchnia posiadanych lub współposiadanych użytków rolnych ma znaczenie dla ustalenia rocznego limitu zwrotu podatku akcyzowego przysługującego producentowi rolnemu, a okoliczność,

czy posiadane użytki rolne stanowią jedną czy więcej działek, pozostaje bez znaczenia dla sprawy.

Konsekwencją wydawania decyzji w stosunku do poszczególnych działek było ustalanie limitów „częstkowych” dla poszczególnych działek zamiast limitu uwzględniającego powierzchnię wszystkich posiadanych lub współposiadanych przez producenta użytków rolnych. Ponadto w przypadkach, gdy na podstawie przedłożonych faktur VAT ustalono wysokość przysługującego zwrotu – organ przy ustalaniu limitu brał pod uwagę tylko powierzchnię niektórych działek posiadanych przez producenta, tak by wyliczony z jej uwzględnieniem limit był zbliżony do przysługującego w danej turze zwrotu, zależnego od ilości zakupionego oleju napędowego, a mianowicie:

- w sprawie z pierwszej tury zakończonej decyzją nr 240404.2014.1 – we wniosku wskazano powierzchnię 12,46 ha, na którą składały się dwie działki o powierzchni 10,24 ha i 2,22 ha, natomiast w decyzji jako podstawę obliczenia limitu przyjęto 10,24 ha,
- w sprawie z pierwszej tury zakończonej decyzją nr 480015.2014.1 – we wniosku wskazano powierzchnię 13,02 ha, na którą składało się pięć działek o powierzchniach: 6,79 ha, 1,11 ha, 1,12 ha, 3,4 ha i 0,6 ha, natomiast w decyzji jako podstawę obliczenia limitu przyjęto 6,79 ha; z kolei w drugiej turze producent rolny we wniosku wskazał powierzchnię 6,79 ha, natomiast w pięciu decyzjach o numerach 480019.2014.1, 480020.2014.1, 480015/2014/2, 480016.2014.1, 480401.2014.1, jako podstawę obliczenia limitu przyjęto łącznie 13,02 ha, na którą składało się pięć działek o powierzchniach: 6,79 ha, 1,11 ha, 1,12 ha, 3,4 ha i 0,6 ha;
- w sprawie z drugiej tury zakończonej decyzją nr 240284.2014.1 – we wniosku wskazano powierzchnię 7,6 ha, na którą składały się dwie działki o powierzchni 6,39 ha w posiadaniu i 1,21 ha we współposiadaniu producenta rolnego, natomiast w decyzji jako podstawę obliczenia limitu przyjęto 6,39 ha;
- w sprawie z drugiej tury zakończonej decyzją nr 360045.2014.1 – we wniosku wskazano powierzchnię 2,93 ha, na którą składały się dwie działki o powierzchni 2,39 ha w posiadaniu i 0,54 ha we współposiadaniu producenta rolnego, natomiast w decyzji jako podstawę obliczenia limitu przyjęto 2,39 ha.

Przyjęta w urzędzie praktyka wydawania kilku decyzji na jeden wniosek wiązała się z dalszymi nieprawidłowościami skutkującymi zaniżeniem/zawyżeniem zwrotu podatku akcyzowego:

- a) w sprawie z pierwszej tury zakończonej decyzją nr 320045.2014.1 – we wniosku wskazano powierzchnię 3,07 ha, na którą składały się dwie działki o powierzchni 2,78 ha w posiadaniu i 0,29 ha we współposiadaniu producenta rolnego i jego żony, natomiast w decyzji jako podstawę obliczenia limitu przyjęto 1,67 ha – powierzchnię działki współposiadanej z inną osobą, która we wniosku nie wyraziła zgody na wypłatę wnioskodawcy zwrotu podatku akcyzowego. Mając na uwadze wartość limitu wyliczonego zgodnie z wnioskiem i odpowiadającym mu stanem ewidencji gruntów (3,07 ha) oraz ilość zakupionego oleju napędowego (150,45 l), producentowi rolnemu zaniżono zwrot podatku o 6,49 zł;
- b) w sprawie z drugiej tury zakończonej decyzją nr 460402/2014/2 – we wniosku wskazano powierzchnię 18,3 ha (10,15 ha w posiadaniu i 8,15 we współposiadaniu), podczas gdy – zgodnie z kartami jednostek opodatkowania przedstawionymi w toku kontroli – producent rolny dysponował dwoma działkami o powierzchni 2,0325 ha w posiadaniu i 7,56 ha w dzierżawie (łącznie 9,5925 ha), natomiast w decyzji jako podstawę obliczenia limitu przyjęto 2,0325 ha. Mając na uwadze wartość limitu wyliczonego zgodnie ze stanem ewidencji gruntów (9,5925 ha) oraz ilość zakupionego oleju napędowego (183,421 l ON), producentowi rolnemu zaniżono zwrot podatku o 77,54 zł;
- c) w sprawie z drugiej tury zakończonej wydaniem dwóch decyzji o numerach 240125.2014.1 i 240402/2014/2 – w decyzji o numerze 240125.2014.1 przyznano zwrot równy limitowi ustalonemu z uwzględnieniem powierzchni jednej z działek (1,13 ha), podczas gdy ze wskazanej w decyzji liczby litrów ON wynikał zwrot o 0,78 zł wyższy od limitu określonego dla przedmiotowej działki; jednocześnie w decyzji o numerze 240402/2014/2 pozostał niewykorzystany limit w wysokości 75,85 zł. Mając na uwadze powyższe wnioskodawcy zaniżono zwrot podatku akcyzowego o 0,78 zł.

Ponadto w dwóch sprawach wystąpiły nieprawidłowości dotyczące zarówno sposobu obliczenia limitu zwrotu na podstawie powierzchni posiadanych/współposiadanych przez wnioskodawcę użytków rolnych, jak i wysokości zwrotu podatku akcyzowego na podstawie ilości zakupionego oleju napędowego:

- a) w sprawie z pierwszej tury zakończonej decyzjami nr 240085.2014.1 i 240113.2014.1 – we wniosku wskazano powierzchnię 21,58 ha (17,98 ha w posiadaniu i 3,6 ha we współposiadaniu – wraz ze zgodą współposiadacza na wypłatę zwrotu podatku), natomiast w decyzji jako podstawę obliczenia limitu przyjęto 17,98 ha, z pominięciem 3,48 ha współposiadanych użytków rolnych. W przedmiotowej sprawie błędnie obliczono także ilość zakupionego oleju napędowego – w obu decyzjach łącznie wskazano zakup 1737,41 l ON, podczas gdy z prawidłowych faktur załączonych do wniosku o przyznanie zwrotu podatku akcyzowego wynikał zakup 1930,82 l ON. Mając na uwadze wartość limitu wyliczonego zgodnie z wnioskiem i odpowiadającym mu stanem ewidencji gruntów (21,46 ha) oraz ilość zakupionego oleju napędowego (1930,82 l ON), producentowi rolnemu zaniżono zwrot podatku o 284,31 zł;
- b) w sprawie z drugiej tury zakończonej decyzjami nr 240100.2014.1 i 240062.2014.1 – we wniosku wskazano 9,99 ha, podczas gdy zgodnie z kartami jednostek opodatkowania przedstawionymi w toku kontroli wnioskodawca dysponował czterema działkami o powierzchni 2,05 ha i 0,36 ha w posiadaniu oraz 6,95 ha i 0,74 ha we współposiadaniu (łącznie 10,1 ha). W obu decyzjach jako podstawę obliczenia limitu przyjęto 6,95 ha i 2,05 ha, tj. łącznie 9 ha. W przedmiotowej sprawie błędnie obliczono także ilość zakupionego oleju napędowego – w obu decyzjach łącznie wskazano zakup 702,05 l ON podczas gdy z faktur załączonych do wniosku o przyznanie zwrotu podatku akcyzowego wynikał zakup 778,5 l ON. Mając na uwadze wartość limitu wyliczonego zgodnie z wnioskiem i odpowiadającym mu stanem ewidencji gruntów (10,10 ha) oraz ilość zakupionego oleju napędowego (778,5 l ON), producentowi rolnemu zaniżono zwrot podatku o 72,63 zł.

Na uwagę zasługuje również fakt, że suma rocznych limitów wyliczonych dla każdej z posiadanych nieruchomości oddzielnie nie zawsze była równa rocznemu limitowi wyliczonemu dla całości użytków rolnych, zgodnie z art. 4 ust. 2 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego, co wynikało z różnic na poziomie zaokrągleń przy obliczaniu ww. wartości.

W konsekwencji nieprawidłowości opisanych w punktach 6., 7. i 8. niniejszego dokumentu pokontrolnego, we wnioskach gminy o przyznanie dotacji za okres od 1 do 28 lutego 2014 r. oraz od 1 do 31 sierpnia 2014 r., okresowych rozliczeniach

dotacji i okresowych sprawozdaniach rzeczowo-finansowych oraz rocznym sprawozdaniu, a także rocznym rozliczeniu dotacji wykazano nieprawidłowe wartości liczbowe dotyczące dotacji na postępowanie w sprawie zwrotu producentom rolnym podatku akcyzowego.

Ponadto w wyniku kontroli stwierdzono:

1. Wystąpienie drobnych rozbieżności pomiędzy powierzchnią wykazaną we wnioskach producentów rolnych a wskazaną w wydanych na ich podstawie decyzjach – w przypadku dwóch spraw z pierwszej tury 2014 r. zakończonych decyzjami o numerach (240152.2014.1 i 240281.2014.1) i (300005.2014.1 i 300030.2014.1) oraz pięciu spraw z drugiej tury 2014 r. zakończonych decyzjami o numerach: 360218/2014/2, 240308/2014/2, 240235/2014/2, 240321/2014/2 oraz (240125.2014.1 i 240402/2014/2). We wskazanych sprawach limit obliczono przyjmując za podstawę dane wynikające z ewidencji gruntów i budynków, przy czym w uzasadnieniu decyzji nie wyjaśniono powodów rozstrzygnięcia niezgodnie z wnioskiem strony.
2. Przypadki, w których dokonano korekty danych we wnioskach, w części dotyczącej oświadczenia o posiadanych użytkach rolnych lub liczby załączników, bez podpisu lub parafowania – w dwóch sprawach z pierwszej tury 2014 r. zakończonych wydaniem trzech decyzji o numerach (300005.2014.1 i 300030.2014.1) oraz 320045.2014.1. Wskazać należy, że nanoszenie zmian w treści wniosku producenta rolnego powinno być dokonane w sposób czytelny, poprzez skreślenie niepoprawnej treści, tak aby pierwotny zapis pozostał czytelny. Obok korekty należy wpisać treść poprawną wraz z podpisem lub parafą wnioskodawcy, który składa wniosek pod rygorem odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych oświadczeń, wynikającej z art. 297 § 1 ustawy Kodeks karny⁸.
3. Brak w okresowym sprawozdaniu rzeczowo-finansowym oraz rozliczeniu dotacji za okres od 1 do 30 kwietnia 2014 r. czytelnego podpisu osoby upoważnionej do ich złożenia. Istotą czytelnego podpisu jest możliwość identyfikacji osoby, która go złożyła. Przyjmuje się, że czytelny podpis oznacza imię i nazwisko lub co najmniej nazwisko podpisującego. Zgodnie z wzorami okresowych rozliczeń dotacji celowej oraz sprawozdań rzeczowo-finansowych z realizacji wypłat producentom rolnym zwrotu podatku akcyzowego, stanowiącymi załączniki nr 1. i 2. do rozporządzenia w sprawie przekazywania gminom

⁸ Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks karny (Dz. U. Nr 88, poz. 553 z późn. zm.).

dotacji celowej, nadesłane do wojewody dokumenty powinny zostać opatrzone pieczęcią i czytelnym podpisem wójta, burmistrza (prezydenta miasta).

4. Podanie do publicznej wiadomości wykazu osób, którym udzielono pomocy publicznej, poprzez opublikowanie przedmiotowego wykazu dwa razy w roku, oddzielnie w stosunku do każdej z tur, tj. w dniach 20 maja i 30 października 2014 r. ze wskazaniem art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. h ustawy o finansach publicznych⁹, jako podstawy prawnej ww. działania. Prawidłową podstawę prawną publikacji wykazu stanowi art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. g ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym zarząd jednostki samorządu terytorialnego podaje do publicznej wiadomości w terminie do dnia 31 maja roku następnego wykaz osób prawnych i fizycznych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym udzielono pomocy publicznej. Mając na uwadze fakt, że ww. przepis mówi o „roku następnym”, upubliczniona informacja powinna obejmować swoim zakresem cały poprzedni rok.
5. Niezgodności wynikające ze składanych przez producentów rolnych podań lub braki we wnioskach, takie jak:
 - a) niewskazanie w oświadczeniu o powierzchni użytków rolnych:
 - nazwy gminy, w której położone są użytki rolne stanowiące przedmiot wniosku
 - w jednej sprawie z drugiej tury zakończonej wydaniem pięciu decyzji o numerach: 480019.2014.1, 480020.2014.1, 480015/2014/2, 480016.2014.1 i 480401.2014.1,
 - roku określającego stan ewidencji gruntów i budynków – w czterech sprawach z drugiej tury 2014 r. zakończonych wydaniem decyzji o numerach 240406/2014/2, 360258.2014.1, (240125.2014.1 i 240402/2014/2) oraz (240404/2014/2 i 240111.2014.1),
 - nazwy gminy, w której położone są użytki rolne stanowiące przedmiot wniosku oraz roku określającego stan ewidencji gruntów i budynków – w pięciu sprawach z pierwszej tury zakończonych wydaniem decyzji o numerach 360319.2014.1, 240404.2014.1, 360411.2014.1, 320045.2014.1 i 240309.2014.1 oraz w jednej sprawie z drugiej tury zakończonej wydaniem decyzji o numerze 360319/2014/2;
 - b) brak imienia i nazwiska posiadacza rachunku bankowego – w trzech wnioskach złożonych w pierwszej turze 2014 r., na podstawie których wydano decyzje o numerach 360411.2014.1, 240309.2014.1 i 320045.2014.1 oraz niewskazanie

⁹ Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885, z późn. zm.).

imienia i nazwiska posiadacza rachunku bankowego, jego adresu oraz nazwy banku w dwóch wnioskach złożonych w drugiej turze, na podstawie których wydano decyzje o numerach 360218/2014/2 i 360319/2014/2;

- c) rozbieżności pomiędzy częścią dotyczącą oświadczenia o współposiadanej powierzchni użytków rolnych, a częścią dotyczącą zgody współposiadaczy na wypłatę zwrotu podatku akcyzowego, polegające na niewskazaniu powierzchni współposiadanych użytków, pomimo wskazania imienia i nazwiska współposiadacza, wraz z podpisem potwierdzającym zgodę na wypłatę zwrotu podatku akcyzowego – w dwóch wnioskach złożonych w drugiej turze 2014 r., na podstawie których wydano decyzje o numerach 360218/2014/2 i 320314.2014.1;
- d) rozbieżność pomiędzy liczbą faktur VAT wskazaną we wniosku producenta rolnego złożonym w drugiej turze 2014 r., na podstawie którego wydano decyzję o numerze 460402/2014/2, a liczbą załączników znajdujących się w aktach; zgodnie z wyjaśnieniami we wskazanej sprawie jedna z faktur VAT z przyczyn formalnych miała zostać skorygowana przez wnioskodawcę, a następnie dostarczona do urzędu.

Obowiązek wskazania ww. danych wynika z formularza stanowiącego załącznik do rozporządzenia w sprawie wzoru wniosku o zwrot podatku akcyzowego.

Ponadto w przypadku dwóch spraw stwierdzono rozbieżność:

- pomiędzy powierzchnią określoną w karcie jednostki opodatkowania działki stanowiącej podstawę obliczenia limitu zwrotu podatku akcyzowego (8,09 ha), którą przyjęto w decyzji nr 240308.2014.1, a danymi z decyzji ustalającej podatek od nieruchomości (7,86 ha);
- pomiędzy powierzchnią określoną w karcie jednostki opodatkowania działki stanowiącej podstawę obliczenia limitu zwrotu podatku akcyzowego (6,96 ha), a danymi z decyzji ustalającej podatek od nieruchomości (6,92 ha), którą przyjęto w decyzji nr 360258.2014.1.

Zgodnie z wyjaśnieniami złożonymi w toku kontroli powyższe rozbieżności miały zostać zgłoszone producentowi oprogramowania obsługującego ww. postępowania administracyjne.

W wyniku kontroli stwierdzono także, że we wszystkich poddanych kontroli decyzjach w pouczeniu o możliwości złożenia odwołania nie wskazano, do którego samorządowego kolegium odwoławczego należy je skierować.

Ponadto wystąpił przypadek rozpoznania wniosku o zwrot podatku akcyzowego złożonego w dniu 1 września 2014 r., tj. po upływie ustawowego terminu. Odnosząc się do powyższego należy wskazać, że zgodnie ze stanowiskiem doktryny art. 57 § 4 k.p.a. odnosi się do terminów procesowych, nie zaś do terminów prawa materialnego. Z upływem terminu prawa materialnego wygasa określone uprawnienie, tj. w opisywanym przypadku prawo do otrzymania zwrotu podatku akcyzowego. Uwzględniając istotę i funkcję terminów prawa materialnego oraz *ratio* ich ustanowienia, należy uznać, że do obliczania terminu, o którym mowa w art. 6 ust. 1 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego, nie powinno stosować się art. 57 § 4 k.p.a.¹⁰

Przedstawiając powyższe informuję, że ustalenia kontroli wskazują na brak zachowania należytej staranności przy wydawaniu objętych badaniem decyzji, co skutkowało powstaniem wyżej wymienionych nieprawidłowości i uchybień.

W związku z powyższym realizację zadania w przedmiocie zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej w zakresie:

- weryfikacji terminowości składania wniosków przez producentów rolnych, zachowania właściwości miejscowej organu, kompletności decyzji i terminowości ich wydawania, kompletności i rzetelności sporządzenia wniosków o przekazanie dotacji, terminowości składania wniosków gminy o przekazanie dotacji celowej, rzetelności okresowych i rocznych sprawozdań rzeczowo-finansowych i rozliczeń dotacji z realizacji wypłat zwrotu podatku oraz terminowości przekazywania przez gminę okresowych i rocznych sprawozdań rzeczowo-finansowych i rozliczeń dotacji z realizacji wypłat zwrotu podatku akcyzowego, terminowości wypłat zwrotu podatku akcyzowego producentom rolnym oraz terminowości podania do publicznej wiadomości wykazu podmiotów, którym udzielono pomocy publicznej, kompletności okresowych i rocznych sprawozdań rzeczowo-finansowych i rozliczeń dotacji z realizacji wypłat zwrotu podatku akcyzowego – ocenia się **pozytywnie**,
- weryfikacji kompletności wniosków producentów rolnych, weryfikacji kompletności i zgodności załączników opisanych we wnioskach z dołączonymi dokumentami – ocenia się **pozytywnie z nieprawidłowościami**,
- prawidłowości rozpatrzenia wniosków – ocenia się **negatywnie**.

¹⁰ Por. A. Wróbel, *Komentarz aktualizowany do art. 57 Kodeksu postępowania administracyjnego*, LEX el.

Przedstawiając powyższe ustalenia zobowiązuje Pana Burmistrza do podjęcia działań w celu wyeliminowania stwierdzonych nieprawidłowości, a w szczególności do:

1. Umieszczania na fakturach VAT adnotacji o treści „*przyjęto w dniu ... do zwrotu części podatku akcyzowego*” wyłącznie przez osoby posiadające stosowne upoważnienie, zgodnie z art. 6 ust. 4 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego oraz opatrywania ww. adnotacji podpisem osoby, która dokonała czynności.
2. Weryfikacji wniosków o zwrot podatku akcyzowego składanych przez producentów rolnych pod kątem prawidłowości i kompletności ich wypełniania, zgodnie z art. 6 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego, a w przypadku braków formalnych – wzywania wnioskodawców do ich usunięcia w trybie art. 64 § 2 k.p.a.
3. Prawidłowego określania w rozstrzygnięciach decyzji ustalających zwrot podatku akcyzowego *części limitu pozostałej do wykorzystania*, zgodnie z art. 5 ust. 3 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego.
4. Określania w rozstrzygnięciach decyzji ustalających zwrot podatku akcyzowego – w przypadkach, gdy ze zgromadzonych w postępowaniu dowodów wynika taka konieczność – informacji o odmowie zwrotu podatku akcyzowego ponad roczny limit, zgodnie z art. 5 ust. 1 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego oraz art. 104 § 2 k.p.a.
5. Rozstrzygania o uprawnieniu producenta rolnego do otrzymania zwrotu podatku akcyzowego w sprawach wszczętych jednym wnioskiem – w drodze jednej decyzji administracyjnej.
6. Określania wysokości zwrotu podatku akcyzowego w wydawanych decyzjach zgodnie z art. 4 ust. 1 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego, z uwzględnieniem ilości oleju napędowego wynikającej z załączonych faktur VAT, potwierdzających zakup paliwa dokonany w okresie 6 miesięcy poprzedzających miesiąc złożenia wniosku o zwrot podatku, zgodnie z art. 5 ust. 2 w związku z art. 6 ust. 3 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego.
7. Określania wysokości limitu zwrotu podatku akcyzowego w wydawanych decyzjach zgodnie z art. 4 ust. 2 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego, przy uwzględnieniu faktycznej powierzchni działek będących w posiadaniu producenta rolnego, a w przypadku rozbieżności pomiędzy danymi wynikającymi z wniosku i wydanego na jego podstawie rozstrzygnięcia – wyjaśniania w uzasadnieniu decyzji powodów takiego stanu rzeczy.

8. Rozważenia weryfikacji decyzji o numerach 480015.2014.1, 340301.2014.1, 320045.2014.1, 460402/2014/2, 240402/2014/2, (240085.2014.1 i 240113.2014.1), (240100.2014.1 i 240062.2014.1), przyznających producentom rolnym zwrot podatku w nieprawidłowej wysokości – w jednym z trybów nadzwyczajnych określonych w k.p.a.
9. Dokonania zwrotu kwoty dotacji celowej na postępowanie w sprawie zwrotu podatku akcyzowego pobranej w nadmiernej wysokości, tj. 11,36 zł wraz z należnymi z tego tytułu odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych liczonymi od dnia doręczenia projektu wystąpienia pokontrolnego, tj. 12 października 2015 r., zgodnie z art. 169 ust. 1 pkt 2, ust. 4, ust. 5 pkt 2 ustawy o finansach publicznych.

Ponadto wskazuję na konieczność zamieszczania na okresowych rozliczeniach dotacji i sprawozdaniach rzeczowo-finansowych czytelnego podpisu osoby upoważnionej do jego złożenia, prawidłowego określania w wydawanych decyzjach organu odwoławczego oraz podawania do publicznej wiadomości wykazu podmiotów, którym udzielono pomocy publicznej. Jednocześnie zwracam uwagę na fakt, że termin składania wniosków o zwrot podatku akcyzowego jest terminem prawa materialnego, w związku z czym przy jego obliczaniu nie powinno się stosować art. 57 § 4 k.p.a. oraz na potrzebę właściwego dokumentowania zmian nanoszonych na wnioski o przyznanie zwrotu podatku akcyzowego.

Przedstawiając powyższe informuję, że zgodnie z art. 48 ustawy o kontroli w administracji rządowej¹¹ od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze oraz zobowiązuję Pana Burmistrza na podstawie art. 49 ww. ustawy do przekazania, w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, pisemnej informacji o sposobie wykonania zaleceń, wykorzystaniu wniosków lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości.

z up. Wojewody Mazowieckiego
Joanna Zych
Zastępca Dyrektora Wydziału Kontroli

¹¹ Ustawa z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. Nr 185, poz. 1092).