

UCHWAŁA NR XV.123.2020
KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ
W SZCZECINIE

z dnia 17 czerwca 2020 r.

**w sprawie rozpatrzenia zastrzeżeń zgłoszonych przez Burmistrza Morynia
do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym**

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 5a ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2019 r. poz. 2137) Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie uchwala, co następuje:

§ 1. Oddala się zastrzeżenia Burmistrza Morynia do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie z dnia 20 maja 2020 r.

§ 2. Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

UZASADNIENIE

Regionalna Izba Obrachunkowa w Szczecinie przeprowadziła w okresie od 8 stycznia do 6 marca 2020 r. kontrolę kompleksową gospodarki finansowej Gminy Moryń za lata 2016-2019, wybranych zagadnień za okres sprzed 2016 r. oraz występujących w roku 2020.

Prezes Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie, na podstawie art. 9 ust. 2 w zw. z art. 17 ust. 2 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, skierował do kontrolowanej jednostki wystąpienie pokontrolne z dnia 20 maja 2020 r. (znak: WK.0913.1463.1.K.2020), stwierdzając m.in. nieprawidłowości opisane w pkt 3 tego wystąpienia o treści:

W rocznych Rb-27S sprawozdaniach z wykonania planu dochodów budżetu jednostki samorządu terytorialnego nierzetelnie wykazano skutki obniżenia górnych stawek podatku od nieruchomości według stanu na dzień 31 grudnia:

- a) roku 2017 w kwocie 375 557,00 zł, zamiast w wartości 388 539,00 zł (różnica 12 982,00 zł), co było z sprzeczne § 9 ust. 1 rozporządzenia z 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej¹ w zw. z § 3 ust. 1 pkt 9 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych²;
- b) roku 2018 w kwocie 435 531,00 zł, zamiast w wartości 448 652,98 zł (różnica 13 121,98 zł),
- c) 2019 r. w kwocie 448 124,00 zł, zamiast w wartości 461 387,16 zł (różnica 13 263,16 zł),

co było niezgodne z § 9 ust. 1 rozporządzenia z 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej³ w zw. z § 3 ust. 1 pkt 9 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych⁴.

¹ rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1015 z późn. zm.)

² Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik Nr 39 do ww. rozporządzenia

³ rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. poz. 109 z późn. zm.; Dz. U. z 2019 r. poz. 1393 z późn. zm.)

⁴ Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik Nr 36 do ww. rozporządzenia

Wskazane nieprawidłowości miały wpływ na kwotę subwencji, która wpłynęła na rachunek budżetu Gminy w roku 2019 r. (zawyżenie o kwotę 10 777,22 zł) i będzie przekazana w roku 2020 (zawyżenie o kwotę 10 903,68 zł).

Projekty ww. sprawozdań sporządziła Inspektor ds. podatków, a odpowiedzialność za wskazane nieprawidłowości przypisana została Burmistrzowi.

Do wskazanej nieprawidłowości sformułowany został wniosek zmierzający do jej usunięcia i usprawnienia badanej działalności, którym zalecono rzetelne wykazywanie w sprawozdaniach Rb-27S danych w zakresie skutków obniżenia górnych stawek podatku od nieruchomości.

Pismem z dnia 2 czerwca 2020 r. Burmistrz Morynia zgłosił zastrzeżenia do wniosku pokontrolnego zawartego w pkt 3 wymienionego wystąpienia pokontrolnego z dnia 20 maja 2020 r. zarzucając błędną wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie w tym wystąpieniu treści § 3 ust. 1 pkt 9 rozdziału 1 załącznika Nr 36 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tj. z 2019 r. poz. 1393 ze zm.), który brzmi:

„w kolumnie "Skutki obniżenia górnych stawek podatków obliczone za okres sprawozdawczy" wykazuje się kwoty stanowiące różnicę pomiędzy dochodami, jakie gmina lub miasto na prawach powiatu mogłaby uzyskać, stosując górne stawki podatkowe, a dochodami, jakie powinna uzyskać, stosując niższe stawki uchwalone przez radę gminy lub miasta na prawach powiatu; w przypadku zastosowania przez gminę lub miasto na prawach powiatu obniżenia górnej stawki, różnicę - pomiędzy stawką górną a przyjętą w uchwale przez radę gminy lub miasta na prawach powiatu, przemnożoną przez podstawę opodatkowania - wykazuje się w kolumnie "Skutki obniżenia górnych stawek..." sprawozdań dotyczących dochodów budżetowych narastająco od początku roku do końca okresu sprawozdawczego;”.

W złożonych zastrzeżeniach Burmistrz stwierdził, że w wyjaśnieniach do protokołu kontroli (Akta kontroli poz. 18) wskazano, że szczegółowe uregulowania prawne w sprawie skutków obniżenia górnych stawek podatkowych nie wskazują precyzyjnie i wprost zasadności oraz konieczności ujmowania w skutkach obniżenia górnych stawek podatkowych od przedmiotów zwolnionych na podstawie Uchwał Rady Gminy. Stwierdzenie zawarte w instrukcji, że *„wykazuje się kwoty stanowiące różnicę pomiędzy dochodami, jakie gmina lub miasto na prawach powiatu mogłaby uzyskać, stosując górne stawki podatkowe, a dochodami, jakie powinna uzyskać, stosując niższe stawki uchwalone przez radę gminy”* nieprecyzyjnie określają zakres wykazywanych danych tych skutków.

Burmistrz zaznaczył, że w § 3 ust. 1 pkt 9 instrukcji nie ma wzmianki o tym, że należy wykazywać w sprawozdaniu Rb-27S kwoty skutków obniżenia górnych stawek podatkowych z wyłączeniem tych przedmiotów objętych zwolnieniami i ulgami ustawowymi. Zapis pkt 10 tejże instrukcji dotyczący wykazywania skutków udzielonych ulg i zwolnień jest bardziej precyzyjny: *„w kolumnie "Skutki udzielonych ulg i zwolnień..." wykazuje się (bez ulg i zwolnień ustawowych) skutki finansowe wynikające ze zwolnień i ulg w podatkach i opłatach wprowadzonych przepisami uchwał rad gmin lub miast na prawach powiatu, wydanymi na podstawie ustawowych upoważnień;”*. Według Burmistrza ten przepis reguluje wprost i bez żadnych wątpliwości, że należy wykazywać wszystkie skutki oprócz tych udzielonych na podstawie ustaw.

Ponadto w ocenie Burmistrza ustawodawca wprowadził w instrukcji nieprecyzyjne regulacje opierając się szerokim zakresie interpretacji wyrażen różnicy pomiędzy „*mogłaby uzyskać*” a „*powinna uzyskać*”, które według definicji zawartych w Słowniku Języka Polskiego PWN (SJP) należałoby rozumieć odpowiednio jako *przypuszczenie i pouczenie z osłabieniem kategoryczności* oraz *pożądanie i spodziewane, przewidywane wskazanie*. Stosując wykładnię rozszerzającą można by przyjąć, że w skutkach obniżenia górnych stawek podatkowych należałoby ujmować także obliczone skutki obniżenia górnych stawek od tych przedmiotów opodatkowania, które są ustawowo zwolnione, bowiem gdyby nie było zwolnienia ustawowego, Gmina mogłaby te dochody uzyskać. Podobnie rzecz ma się przy zwolnieniach ustalonych na podstawie uchwały Rady Gminy.

Na potwierdzenie faktu, że zapisy instrukcji dla sprawozdania są niejasne i interpretowane różnorako Burmistrz wskazał, że dostawca oprogramowania do ewidencji podatków i opłat lokalnych (A. Bryk), w zaprogramowanych algorytmach i generowanych zestawieniach nie uwzględnił skutków obniżenia górnych stawek podatkowych od przedmiotów opodatkowania zwolnionych na podstawie uchwał organu stanowiącego.

Przedmiotowe zastrzeżenia zostały rozpatrzone przez Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie na posiedzeniu w dniu 17 czerwca 2020 r., w którym za pośrednictwem komunikacji zdalnej brał udział przedstawiciel jednostki kontrolowanej w osobie Skarbnika. W zakresie wymienionej nieprawidłowości przedstawiciel jednostki wskazał na argumentację zawartą w złożonych przez Burmistrza zastrzeżeniach do wystąpienia pokontrolnego.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej zważyło, co następuje.

Według ustaleń opisanych w protokole kontroli, potwierdzonych dokumentami złożonymi do akt kontroli, powyższe nieprawidłowości wynikają z nieujęcia w latach 2017-2019 w skutkach obniżenia górnych stawek podatku od nieruchomości, skutków obniżenia górnych stawek od przedmiotów również objętych zwolnieniem uchwałami Rady Miejskiej w Moryniu.

Wskazany w opisanej nieprawidłowości jako naruszony przepis § 9 ust. 1 przywołanych rozporządzeń w sprawie sprawozdawczości budżetowej zobowiązuje kierowników jednostek do sporządzania sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym. Ponadto zgodnie z § 3 ust. 1 pkt 9 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych, stanowiących załączniki (odpowiednio 39 i 36) do rozporządzeń w sprawie sprawozdawczości budżetowej: Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. (Dz. U. z 2016 r. poz. 1015, z późn. zm.), a następnie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. (Dz. U. z 2019 r. poz. 1393, z późn. zm.) wynika jednoznacznie, że w sprawozdaniu Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych samorządowej jednostki budżetowej/jednostki samorządu terytorialnego, w kolumnie "Skutki obniżenia górnych stawek podatków obliczone za okres sprawozdawczy" wykazuje się kwoty stanowiące różnicę pomiędzy dochodami, jakie gmina (...) mogłaby uzyskać, stosując górne stawki podatkowe, a dochodami, jakie powinna uzyskać, stosując niższe stawki uchwalone przez radę gminy (...); w przypadku zastosowania przez gminę (...) obniżenia górnej stawki, różnicę - pomiędzy stawką górną a przyjętą w uchwale przez radę gminy (...), przemnożoną przez podstawę opodatkowania - wykazuje się w kolumnie "Skutki obniżenia górnych stawek..." sprawozdań dotyczących

dochodów budżetowych narastająco od początku roku do końca okresu sprawozdawczego. Ponadto zgodnie z § 3 ust. 1 pkt 10 ww. instrukcji w kolumnie "Skutki udzielonych ulg i zwolnień obliczone za okres sprawozdawczy" wykazuje się skutki finansowe wynikające ze zwolnień i ulg w podatkach i opłatach wprowadzonych przepisami uchwał rad gmin (...), wydanymi na podstawie ustawowych upoważnień.

W związku z powyższym Kolegium Izby nie podziela stanowiska Burmistrza Morynia, że treść wskazanego w opisanej nieprawidłowości jako naruszony § 3 ust. 1 pkt 9 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych zawiera nieprecyzyjne regulacje.

W ocenie Kolegium Izby obniżenie górnych stawek podatku od nieruchomości w uchwale podjętej przez organ stanowiący jednostki zobowiązuje organ wykonawczy do wykazania skutków tego obniżenia obliczonych za okres sprawozdawczy w kolumnie (12) „Skutki obniżenia górnych stawek podatków (...)” sprawozdania Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych. Skutki obniżenia górnych stawek podatkowych stanowią różnicę pomiędzy dochodami, jakie gmina mogłaby uzyskać, stosując górne stawki podatkowe, a dochodami, jakie powinna uzyskać, stosując niższe stawki uchwalone przez radę gminy.

Odrębną kwestią jest obowiązek wykazania skutków zwolnień w podatku od nieruchomości wynikających z uchwały organu stanowiącego jednostki, które – zgodnie z § 3 ust. 1 pkt 10 przywołanych Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych – należy zaprezentować w kolumnie (13) „Skutki udzielonych ulg i zwolnień (...)” sprawozdania Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych.

Taki sposób prezentowania zarówno skutków obniżenia górnych stawek podatków jak również skutków udzielonych zwolnień w podatkach, w przypadku podjęcia stosownej uchwały przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego, został przedstawiony także w stanowisku Ministerstwa Finansów Departamentu Finansów Samorządu Terytorialnego (pismo ST-2-4834-73/2006/157 z dnia 23 sierpnia 2006 r.). W przywołanym piśmie zwrócono również uwagę, aby w kolumnach skutki obniżenia górnych stawek podatków oraz skutki udzielonych ulg i zwolnień nie ujmować ulg i zwolnień ustawowych.

Odnosząc się do algorytmów zaprogramowanych przez dostawcę oprogramowania wykorzystywanego w Gminie Moryń do ewidencji podatków i opłat lokalnych, które w generowanych zestawieniach nie uwzględniają skutków obniżenia górnych stawek podatkowych od przedmiotów zwolnionych na podstawie uchwał Rady Miejskiej w Moryniu Kolegium Izby wskazuje, że oprogramowanie wykorzystywane w Urzędzie Miejskim w Moryniu, w szczególności do ewidencji podatków powinno uwzględniać specyfikę tego obszaru działalności Gminy, a układ uzyskiwanych informacji powinien być zaprogramowany według potrzeb użytkownika.

W tym stanie rzeczy Kolegium orzekło jak w sentencji.

Niniejsza uchwała jest ostateczna.

ZASTĘPCA PREZESA
Katarzyna Korkus
(podpisano certyfikatem kwalifikowanym)