



Znak: K-1.431.1.26.2024.9.KKa
Szczecin, 26 maja 2025 r.

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Przedmiot kontroli	Prawidłowość wykorzystania i rozliczenia dotacji na prowadzenie postępowania w sprawie zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej w 2023 r.
Nazwa i adres organu kontrolującego	Wojewoda Zachodniopomorski ul. Wały Chrobrego 4, 70-502 Szczecin
Nazwa i adres jednostki kontrolowanej	Gmina Nowogard Plac Wolności 1, 72-200 Nowogard
Osoba pełniąca funkcję kierownika jednostki kontrolowanej w okresie objętym kontrolą oraz w okresie prowadzenia kontroli	1) Robert Czapla – Burmistrz Nowogardu do dnia 7 maja 2024 r. 2) Michał Wiatr – Burmistrz Nowogardu od dnia 7 maja 2024 r.
Okres objęty kontrolą	2023 r.
Kontrolerzy	– Paulina Leus ¹ – starszy inspektor (kierownik zespołu kontrolnego), – Katarzyna Karczyńska – starszy inspektor, z Wydziału Kontroli Zachodniopomorskiego Urzędu Wojewódzkiego w Szczecinie.
Nr upoważnienia	Upoważnienie nr 64/24 z dnia 25 czerwca 2024 r. Upoważnienie nr 64/2/24 z dnia 9 lipca 2024 r.
Podstawy prawne do przeprowadzenia kontroli	– Art. 6 ust. 4 pkt 3 w związku z art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2020 r. poz. 224),

¹ W momencie zakończenia prac nad projektem wystąpienia pokontrolnego Pani Paulina Leus nie była już pracownikiem Zachodniopomorskiego Urzędu Wojewódzkiego w Szczecinie.

	– art. 28 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 23 stycznia 2009 r. o wojewodzie i administracji rządowej w województwie (Dz.U. z 2023 r. poz. 190), – art. 175 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2023 r. poz. 1270 ze zm.).
Kryteria prowadzenia kontroli	Legalność, gospodarność, rzetelność i efektywność.
Rodzaj kontroli i tryb kontroli	Planowa, tryb zwykły
Termin kontroli	8 - 12 lipca 2024 r.

Podstawa prawna realizacji zadania	1) Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1634 ze zm., Dz. U. z 2023 r. poz. 1270 ze zm.). 2) Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2021 r. poz. 217 ze zm., Dz. U. z 2023 r. poz. 120 ze zm.). 3) Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2022 r. poz. 559 ze zm., Dz. U. z 2023 r. poz. 40 ze zm.). 4) Ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 289 ze zm., Dz. U. z 2024 r. poz. 104). 5) Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2022 r. poz. 2000 ze zm., Dz. U. z 2023 r. poz. 775 ze zm.) (dalej: Kpa). 6) Ustawa z dnia 17 maja 1990 r. o podziale zadań i kompetencji określonych w ustawach szczególnych pomiędzy organy gminy a organy administracji rządowej oraz zmianie niektórych ustaw (Dz. U. z 1990 r., nr 34, poz. 198 ze zm.). 7) Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. z 2022 r. poz. 513 ze zm.). Przepisy regulujące zwrot podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego: 8) Ustawa z dnia 10 marca 2006 r. o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej (Dz. U. z 2023 r. poz. 356 ze zm., Dz. U. z 2023 r. poz. 1948). 9) 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 ze zm.). 10) Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 20 grudnia 2022 r. w sprawie stawki zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej na 1 litr oleju w 2023 r. (Dz. U. z 2022 r. poz. 2832). 11) Rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi z dnia 20 grudnia 2018 r. w sprawie wzoru wniosku o zwrot podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej (Dz. U. z 2018 r. poz. 2466).
--	---

USTALENIA KONTROLI

Zgodnie z art. 8 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 10 marca 2006 r. o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej (Dz. U. z 2023 r. poz. 1948) postępowanie w sprawie zwrotu podatku i jego wypłata jest zadaniem z zakresu administracji rządowej. Na realizację zadania gmina otrzymuje dotację celową z budżetu państwa.

1. Plan i rozliczenie dotacji

Gmina Nowogard (dalej zamiennie: jednostka, Gmina) na realizację zadania dotyczącego zwrotu producentom rolnym podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej otrzymała w 2023 r. dotację celową w kwocie ogółem **1 839 610,36 zł**.

Gmina złożyła do Wojewody Zachodniopomorskiego trzy wnioski o przekazanie dotacji celowej na realizację przedmiotowego zadania:

- W I okresie rozliczeniowym (w przypadku wniosków o zwrot podatku złożonych przez producentów rolnych w okresie od dnia 1 do 28 lutego 2023 r.), wniosek wpłynął do ZUW w dniu 16 marca 2023 r., wnioskowana kwota dotacji wyniosła **771 006,84 zł**, z tego:
 - na wypłatę podatku akcyzowego: 755 889,06 zł,
 - na pokrycie kosztów obsługi zadania: 15 117,78 zł.
- W II okresie rozliczeniowym (w przypadku wniosków o zwrot podatku złożonych przez producentów rolnych w okresie od dnia 1 do 31 sierpnia 2023 r.), wniosek nadano w dniu 15 września 2023 r. (wpływ do ZUW w dniu 19 września 2023 r.), wnioskowana kwota dotacji wyniosła **942 747,74 zł**, z tego:
 - na wypłatę podatku akcyzowego: 924 262,49 zł,
 - na pokrycie kosztów obsługi zadania: 18 485,25 zł.

- W II okresie rozliczeniowym (wniosek o dodatkowe środki) wniosek wpłynął do ZUW w dniu 18 października 2023 r., wnioskowana kwota dotacji wyniosła **125 855,78 zł**, z tego:
 - na wypłatę podatku akcyzowego: 123 388,02 zł,
 - na pokrycie kosztów obsługi zadania: 2 467,76 zł.

Stwierdzono, że wnioski o przekazanie dotacji celowej na I i II okres rozliczeniowy zostały złożone zgodnie z terminem określonym w § 2 ust. 3 rozporządzenia w sprawie przekazywania gminom dotacji celowej, tj. w terminie do 18 marca 2023 r. i do 18 września 2023 r. Zgodnie z oświadczeniem Kierownika Biura Podatków i Opłat powodem złożenia dodatkowego wniosku o dotację był błędnie wypełniony wniosek o dotację za II okres. Z powyższej informacji wynika, że dodatkowy wniosek został złożony po konsultacji z pracownikiem ZUW.

(dowód: akta kontroli str. 102-109, 138, 140-141, 143-144)

Dane zawarte we wniosku o przekazanie dotacji celowej na I okres rozliczeniowy, dotyczące powierzchni użytków rolnych wynikającej z wniosków złożonych przez producentów rolnych, ilości litrów oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej oraz liczby dużych jednostek przeliczeniowych bydła będącego w posiadaniu producenta rolnego, nie znajdują odzwierciedlenia w dokumentacji merytorycznej przedłożonej przez Gminę, tj. w Zestawieniu producentów rolnych uprawnionych do wypłaty podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej – luty 2023 rok (dalej: zestawienie za I okres).

We wnioskach o przekazanie dotacji celowej na II okres rozliczeniowy łączna liczba dużych jednostek przeliczeniowych bydła, owiec oraz koni będącego w posiadaniu producenta rolnego, a także liczba świń pokrywa się z przedłożonym przez jednostkę Zestawieniem producentów rolnych uprawnionych do wypłaty podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej – sierpień 2023 rok (dalej: zestawienie za II okres). Natomiast dane dotyczące powierzchni użytków rolnych wynikające z wniosków złożonych przez producentów rolnych oraz ilości litrów oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej, nie znajdują odzwierciedlenia w dokumentacji merytorycznej przedłożonej przez Gminę.

Zgodnie z wyjaśnieniem wskazane powyżej różnice pomiędzy wnioskami a dokumentacją merytoryczną jednostki były spowodowane tym, że „(...) dane wynikające z zestawień producentów rolnych uprawnionych do wypłaty podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej nie pokrywają się z danymi wykazanymi we wnioskach o przekazanie gminie dotacji celowej ze względu na modyfikację tabeli w okresie od dnia złożenia wniosku do dnia wydania wszystkich decyzji”.

(dowód: akta kontroli str. 102, 104, 106, 110-121)

Na podstawie złożonych wniosków Wojewoda Zachodniopomorski przyznał Gminie Nowogard dotację (dział 010 Rolnictwo i łowiectwo, rozdział 01095 Pozostała działalność, § 2010 Dotacje celowe przekazane z budżetu państwa na realizację zadań bieżących z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych):

- Decyzją nr 162/2023 z dnia 25 kwietnia 2023 r. w kwocie 771 006,84 zł,

- Decyzją nr 535/2023 z dnia 9 października 2023 r. w kwocie 942 747,74 zł,
- Decyzją nr 591/2023 z dnia 25 października 2023 r. w kwocie 125 855,78 zł.

Dodatkowo Decyzją nr 515/2023 z dnia 4 października 2023 r. Wojewoda Zachodniopomorski dokonał zmniejszenia dotacji celowej na realizację zadania w kwocie 12 382,45 zł (zmiana wynikała ze zwrotu w dniu 13 lipca 2023 r. przez jednostkę części niewykorzystanych środków dotacji za I okres).

Środki z dotacji na postępowanie w sprawie zwrotu podatku akcyzowego wpłynęły na rachunek Gminy w wysokości wynikającej z wniosków:

- za I okres rozliczeniowy w dniu 26 kwietnia 2023 r. w kwocie **771 006,84 zł**, z których w dniu 13 lipca 2023 r. zwrócono kwotę **12 382,45 zł**,
- za II okres rozliczeniowy w dniu 13 października 2023 r. w kwocie **942 747,74 zł**,
- za II okres rozliczeniowy (wniosek dodatkowy) w dniu 30 października 2023 r. w kwocie **125 855,78 zł**.

(dowód: akta kontroli str. 122-138, 140-144)

Strukturę wydatkowania środków dotacji w podziale na wydatki związane z realizacją wypłat zwrotu podatku akcyzowego oraz na wydatki dotyczące kosztów obsługi zadania przedstawia poniższa tabela.

Wydatkowanie środków z dotacji w rozdziale 01095 (na zwrot podatku akcyzowego)	Środki z dotacji wydatkowane na:		Środki z dotacji wydatkowane ogółem
	realizację wypłat zwrotu podatku akcyzowego	koszty obsługi zadania*	
I okres rozliczeniowy	743 749,40 zł	0,00 zł	743 749,40 zł
II okres rozliczeniowy	1 047 650,51 zł	29 685,25 zł	1 077 335,76 zł
RAZEM	1 791 399,91 zł	29 685,25 zł	1 821 085,16 zł

*Kwota możliwa do wykorzystania na koszty obsługi zadania w I okresie wynosiła 14 874,99 zł, natomiast w II okresie 20 953,01 zł, tj. łącznie 35 828,00 zł. Rzeczywiste koszty obsługi zadania poniesione w I okresie wyniosły 0,00 zł, a w II okresie 29 685,25 zł.

(dowód: akta kontroli str. 147-160)

Kontrolujący zweryfikowali prawidłowość wykazanych przez Gminę kwot wykorzystanych środków z dotacji. Dane w tym zakresie przedstawiono w poniższej tabeli.

Rozliczenie środków z dotacji w rozdziale 01095 (na zwrot podatku akcyzowego)	Kwota otrzymanej dotacji	Kwota wykorzystanej dotacji (wraz z kosztami obsługi)	Kwota niewykorzystanych środków z dotacji	Data zwrotu
I okres rozliczeniowy	771 006,84 zł	743 749,40 zł	12 382,45 zł	13.07.2023
II okres rozliczeniowy	1 068 603,52 zł	1 077 335,76 zł	6 142,75 zł	29.01.2024
RAZEM	1 839 610,36 zł	1 821 085,16 zł	18 525,20 zł	-

Stwierdzono, że w 2023 r. Gmina Nowogard z **1 839 610,36 zł** otrzymanej dotacji wydatkowała środki w kwocie ogółem **1 821 085,16 zł** oraz zwróciła środki w łącznej kwocie **18 525,20 zł**.

W wyniku kontroli ustalono, że jednostka nieterminowo zwróciła niewykorzystane środki dotacji za I i II okres. **Szczegółowy opis nieprawidłowości zawarto w części: Zakres, przyczyny i skutki stwierdzonych nieprawidłowości.**

(dowód: akta kontroli od str. 111-121, 138-145, 147-160)

2. Koszty obsługi

Na podstawie przedłożonej ewidencji księgowej stwierdzono, że wydatki poniesione przez Gminę Nowogard w ramach ustalania i wypłacania zwrotu podatku producentom rolnym (koszty obsługi zadania) w rozdziale 01095 wyniosły **29 685,25 zł**.

Kwota dotacji wypłaconej w Gminie	1 791 399,91 zł
Wydatki poniesione na obsługę w ramach dotacji	29 685,25 zł
% wypłaconej dotacji przeznaczony na obsługę	≈ 1,6571%
Maksymalna należna kwota dotacji na obsługę (2%)	35 828,00 zł

Z powyższej tabeli wynika, że całość wykorzystanych na obsługę zadania środków stanowi ≈ 1,6571% łącznej kwoty dotacji wypłaconej w Gminie, co jest zgodne z art. 8 ust. 5 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego².

(dowód: akta kontroli str. 147-160)

Strukturę wydatków poniesionych w ramach obsługi zadania przedstawiono w poniższej tabeli.

Paragraf klasyfikacji budżetowej		Kwota
4170	Wynagrodzenia bezosobowe	21 829,65 zł
4210	Zakup materiałów i wyposażenia	2 566,60 zł
4300	Zakup usług pozostałych	5 289,00 zł
RAZEM		29 685,25 zł

(dowód: akta kontroli str. 156-160)

Gmina Nowogard w ramach kosztów obsługi zadania wykazała m.in. poniesienie wydatków w § 4170 z tytułu wynagrodzeń bezosobowych w kwocie 21 829,65 zł.

Wydatki zostały poniesione w związku z zawarciem 10 umów-zleceń z 10 pracownikami Gminy w II okresie rozliczeniowym i obejmowały należne wynagrodzenie netto oraz podatek.

Analiza zawartych umów wykazała, że:

- w 6 przypadkach przedmiotem umowy była obsługa księgowo-finansowa zwrotu podatku akcyzowego za 2023 rok,

² Przy ustalaniu wysokości dotacji celowej na realizację zadania, o którym mowa w ust. 1, uwzględnia się koszty ustalania i wypłacania zwrotu podatku producentom rolnym, ponoszone przez gminę, w wysokości 2% łącznej kwoty dotacji wypłaconych w danej gminie.

- w 1 przypadku przedmiotem umowy był nadzór nad zadaniami w zakresie zwrotu podatku akcyzowego za 2023 rok,
- w 2 przypadkach przedmiotem umowy było ustalenie wysokości zwrotu podatku akcyzowego za 2023 rok,
- w 1 przypadku przedmiotem umowy była obsługa kasowa zwrotu podatku akcyzowego za 2023 rok,
- w przypadku 7 osób za wykonaną pracę ustalono miesięczne wynagrodzenie ryczałtowe, a w przypadku 3 osób należne wynagrodzenie stanowiło iloczyn liczby godzin świadczonych usług i stawki brutto za 1 godzinę pracy,
- wszystkie umowy zostały zawarte na czas określony, a praca w 6 przypadkach miała zostać wykonana w dniach od 2 października 2023 r. do 30 listopada 2023 r., w 1 przypadku w dniach od 1 września 2023 r. do 30 listopada 2023 r., w 2 przypadkach w dniach od 1 września 2023 r. do 31 października 2023 r., a w 1 przypadku w dniach 2-31 października 2023 r.,
- podstawą wypłacenia wynagrodzenia były przedłożone przez każdego zlezeniobiorcę rachunki wraz z ewidencją liczby godzin wykonywania usługi.

Z ww. ewidencji liczby godzin wykonywania umowy-zlecenia stanowiących załącznik do poszczególnych rachunków wynika, że:

- Zlezeniobiorcy, usługi wynikające z zawartych umów-zleceń wykonywali po godzinach pracy Urzędu Gminy, w dni powszednie oraz w wolne od pracy, tj. w soboty i niedziele,
- w przypadku 3 osób, których wynagrodzenie wynikało z iloczynu godzin wykonywanych usług i stawki za jedną godzinę pracy, liczba godzin jest zgodna z wystawionym rachunkiem.

Dodatkowo kontrolujący zweryfikowali, obowiązujące w 2023 r. zakresy czynności pracowników, z którymi zawarto ww. umowy-zlecenia. Ustalono, że pracownicy, których wynagrodzenie sfinansowano z dotacji nie mają w zakresie czynności przedmiotowego zadania.

W tym miejscu należy zauważyć, że osoby zatrudnione na podstawie umów cywilnoprawnych nie są objęte m.in. rygorami wynikającymi z przepisów antykorupcyjnych.

(dowód: akta kontroli str. 61-62, 71-97, 156, 167-226)

Gmina Nowogard do rozliczenia środków z dotacji w ramach kosztów obsługi zadania wykazała ponadto wydatki na:

- usługi pocztowe w kwocie 5 145,00 zł,
- wykonanie zgodnie z umową kopii i wydruków związanych z zadaniem na drukarce Bizhub C368 za miesiące marzec i wrzesień 2023 r. w kwocie 144,00 zł,
- materiały i wyposażenie biurowe (m.in segregatory, tonery, papier ksero, etykiety) w kwocie 2 566,60 zł.

(dowód: akta kontroli str. 157-160, 227)

Ze względu na to, że faktury dotyczące usług pocztowych oraz materiałów i wyposażenia biurowego opiewały na kwoty wyższe niż rozliczone w ramach kontrolowanego zadania, kontrolujący zapytali jednostkę, w jaki sposób ustalono wysokość wydatków poniesionych na pozostałe koszty (§ 4210) oraz usługi pocztowe (§ 4300). Burmistrz Gminy Nowogard poinformował, że: „Ustalenie kosztów w § 4300 usługi pocztowe nastąpiło na podstawie wysłanych listów poleconych (...). Koszty w § 4210 ustalone zostały szacunkowo. (...)”. Wyjaśnienie przyjęto.

(dowód: akta kontroli str. 43, 51-52)

W wyniku analizy dokumentacji kontrolujący stwierdzili, że wszystkie wydatki na obsługę zadania przedstawione do rozliczenia dotacji zostały poniesione w związku z realizacją zadania.

Dowody księgowe zostały zaewidencjonowane zgodnie z ustawą o rachunkowości oraz z rozporządzeniem w sprawie klasyfikacji budżetowej. Dokumentacja finansowo-księgowa zawierała adnotację o dokonaniu kontroli merytorycznej i formalno-rachunkowej, jednak na załączonych fakturach i rachunkach do umów-zleceń brakowało daty sprawdzenia dokumentów pod względem merytorycznym oraz zatwierdzenia dokumentów do wypłaty. **Szczegółowy opis uchybienia zawarto w części: Zakres, przyczyny i skutki stwierdzonych uchybień.**

Dodatkowo stwierdzono, że na ww. dokumentach widnieje opis wskazujący, iż wydatek dotyczył kontrolowanego zadania.

(dowód: akta kontroli str. 156-160, 167, 179-180, 184-185, 189-190, 194-195, 199-200, 204-205, 209-210, 214-215, 218-219, 223-224, 227-285)

3. Kontrola merytoryczna dotacji

Na realizację wypłat zwrotu podatku akcyzowego w 2023 r. Gmina Nowogard wydatkowała środki z dotacji w wysokości **1 791 399,91 zł**. Z przedłożonych kontrolującym zestawień za I i II okres rozliczeniowy wynika, że łączna liczba pozytywnie rozpatrzonych wniosków wyniosła **517**. Dane w zakresie kwoty wypłaconego zwrotu podatku akcyzowego oraz liczby pozytywnie rozpatrzonych wniosków w podziale na okresy rozliczeniowe przedstawia poniższa tabela.

Wyszczególnienie	I okres rozliczeniowy	II okres rozliczeniowy	Razem
łączna liczba złożonych i pozytywnie rozpatrzonych wniosków	255	262	517
Kwota zrealizowanych wypłat zwrotu podatku akcyzowego	743 749,40 zł	1 047 650,51 zł	1 791 399,91 zł

Wykazane przez jednostkę dane o liczbie wniosków znajdują odzwierciedlenie w dokumentacji merytorycznej, a kwoty zrealizowanych wypłat są zgodne z ewidencją księgową (rozdział 01095, paragraf 4430).

(dowód: akta kontroli str. 111-121, 147-155, 314-317, 339-344)

Na podstawie przedłożonego imiennego wykazu wnioskodawców, którzy w 2023 r. złożyli wnioski o zwrot podatku akcyzowego, kontrolujący dokonali wyboru próby do kontroli. Z wykazu obejmującego 313 wnioskodawców metodą losową z interwałem

dokonano wyboru 16 wnioskodawców, których wnioski zostały poddane szczegółowej analizie. Próba stanowiła ok. 5,11 % ogółu wnioskodawców ubiegających się w Gminie Nowogard w 2023 r. o zwrot podatku akcyzowego. W analizowanej próbie 10 wnioskodawców składało wnioski w obu okresach rozliczeniowych. Łącznie kontroli poddano 26 wniosków.

(dowód: akta kontroli str. 286-292)

W wyniku analizy dokumentów wybranych do próby kontrolujący ustalili, że wnioski o zwrot podatku akcyzowego składane były terminowo (art. 6 ust.1) oraz zawierały wszystkie niezbędne elementy wynikające z art. 6 ust. 2 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego.

Do wniosków załączane były zgodnie z art. 6 ust. 3 ww. ustawy faktury VAT, a w przypadku, gdy wynikało to z wniosku, dokument wydany przez kierownika biura powiatowego Agencji Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa zawierający informacje o liczbie dużych jednostek przeliczeniowych była będącego w posiadaniu producenta rolnego w odniesieniu do każdej siedziby stada tego producenta.

(dowód: akta kontroli str. 447, 452)

Ustalono, że jeden pracownik Gminy posiadał upoważnienie do umieszczania na fakturach stosownej adnotacji o treści: „przyjęto w dniu ... do zwrotu części podatku akcyzowego”, co jest wymagane w art. 6 ust. 4 ww. ustawy.

(dowód: akta kontroli str. 293)

Na podstawie przedstawionej do kontroli dokumentacji kontrolujący stwierdzili, że Gmina weryfikowała powierzchnię użytków rolnych wykazywaną we wnioskach na podstawie ewidencji użytków rolnych prowadzonej na potrzeby podatkowe (rejestru podatkowego). Zgodnie z zapisami art. 4 ust. 1 i 2 pkt 1 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego „Kwotę zwrotu podatku ustala się jako iloczyn ilości oleju napędowego zakupionego przez producenta rolnego, wynikającej z faktur VAT, i stawki zwrotu podatku na 1 litr oleju napędowego, obowiązującej w dniu złożenia wniosku o zwrot podatku, w ramach rocznego limitu ustalonego w sposób określony w ust. 2. Limit ustala się jako sumę: kwoty stanowiącej iloczyn stawki zwrotu podatku na 1 litr oleju napędowego, liczby 110 oraz powierzchni użytków rolnych będących w posiadaniu lub współposiadaniu producenta rolnego określonej w ewidencji gruntów i budynków, według stanu na dzień 1 lutego danego roku (...)”.

Kontrolujący zapytali jednostkę, dlaczego powierzchnia użytków rolnych wykazywana we wnioskach była weryfikowana przez Gminę na podstawie ewidencji użytków rolnych prowadzonej na potrzeby podatkowe (dokumentacja umieszczona w aktach spraw), a nie na podstawie ewidencji gruntów i budynków, co wynika z art. 4 ust. 2 pkt 1 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego. Z udzielonego wyjaśnienia wynika, że „Powierzchnia użytków rolnych wykazywana we wnioskach była weryfikowana przez Gminę na podstawie ewidencji użytków rolnych prowadzonej na potrzeby podatku rolnego, gdyż zgodnie z art. 21 ustawy z dnia 17 maja 1989 roku – Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. z 2023 r., poz. 1752) podstawą wymiaru podatków są dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków. W ewidencji podatkowej znajdują się dane przetworzone na potrzeby wymiaru podatków (zestawienia użytków rolnych), co przy tak dużej ilości wniosków pozwala

pracownikowi na sprawniejsze przeprowadzenie procedury zwrotu podatku akcyzowego. W sytuacjach budzących wątpliwości oraz w przypadku posiadania użytków na podstawie umów dzierżawy, użyczenia itp. Powierzchnia użytków rolnych była weryfikowana w ewidencji gruntów i budynków”.

Ww. przepis ustawy wskazuje, że podstawą do weryfikacji danych zawartych we wnioskach winna być ewidencja gruntów i budynków. W świetle powyższych wyjaśnień można uznać, że pracownicy Gminy weryfikowali dane zawarte we wnioskach w najlepszy dostępny sposób, zgodnie z posiadaną wiedzą co do poprawności danych zawartych w rejestrach.

(dowód: akta kontroli str. 42, 49-50, 392-398)

Ponadto w wyniku kontroli stwierdzono, że w przypadku decyzji nr FB.3111.219.2023.EK z dnia 20 marca 2023 r., FB.3111.438.2023.EK z dnia 28 września 2023 r. oraz FB.3111.512.2023.EK z dnia 29 września 2023 r. uwzględniono do zwrotu podatku akcyzowego nieprawidłową liczbę litrów oleju napędowego niż faktycznie wynikająca z faktur oraz w przypadku decyzji FB.3111.438.2023.EK i FB.3111.512.2023.EK niezgodną również z Zestawieniem faktur do zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej (dalej: Zestawieniem faktur). **Szczegółowy opis nieprawidłowości zawarto w części: Zakres, przyczyny i skutki stwierdzonych nieprawidłowości.**

(dowód: akta kontroli str. 345-430, 447-456)

Dodatkowo ustalono, że:

- w trzech przypadkach liczba załączników była niezgodna z tą wykazaną we wnioskach (wnioski nr 1581/2023, 6558/2023, 6661/2023),
- w pięciu przypadkach brakowało podpisu na dodatkowym dokumencie stanowiącym załącznik do wniosku pn. Zestawienie faktur do zwrotu podatku akcyzowego (wnioski nr 1033/2023, 1665/2023, 5990/2023, 6661/2023, 6673/2023, a w jednym także daty (wniosek 6558/2023),
- w jednym przypadku brakowało wypełnionej pozycji 20 (wniosek 1665/2023), a w czterech przypadkach pozycji 21 wniosku (wnioski nr 1033/2023, 1665/2023, 6658/2023, 6673/2023).

Szczegółowy opis uchybień zawarto w części: Zakres, przyczyny i skutki stwierdzonych uchybień.

(dowód: akta kontroli str. 348-349, 352-353, 402-405, 427-430, 435-456)

Kontrolujący zweryfikowali również terminowość i prawidłowość wydawania decyzji w sprawie zwrotu podatku akcyzowego. Decyzje (w odniesieniu do wniosków z badanej próby) wydawane były w terminie określonym w art. 5 ust. 4 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego, tj. w ciągu 30 dni od dnia złożenia wniosku o zwrot podatku. Wpłaty zwrotu podatku akcyzowego dokonywano w terminach określonych w art. 7 ust. 1 przedmiotowej ustawy i w kwotach, które wynikały z wydanych decyzji.

Kontrolujący zadali również pytanie czy w Gminie były przypadki nienależnie pobranego zwrotu podatku. Jednostka odpowiedziała, że: „W 2023 roku nie było

prowadzonych postępowań w sprawie nienależnie pobranego zwrotu podatku, który został pobrany w nienależnej lub nadmiernej wysokości”.

(dowód: akta kontroli str. 40, 48, 294-344, 447, 452)

4. Weryfikacja sprawozdań

Gmina Nowogard w dniu 28 listopada 2023 r. przekazała do Zachodniopomorskiego Urzędu Wojewódzkiego:

- Roczne sprawozdanie rzeczowo-finansowe z realizacji wypłat producentom rolnym zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej (dalej: Roczne sprawozdanie rzeczowo-finansowe),
- Roczne rozliczenie dotacji celowej z realizacji wypłat producentom rolnym zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystanego do produkcji rolnej (dalej: Roczne rozliczenie dotacji celowej).

Przekazanie dokumentów nastąpiło w terminie określonym w § 6 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia w sprawie przekazywania gminom dotacji celowej, tj. do dnia 31 grudnia 2023 r.

(dowód: akta kontroli str. 465-466, 468-469)

W dniu 5 marca 2024 r. Gmina złożyła korektę Roczno rozliczenia dotacji celowej.

Kontrolujący dokonali analizy ww. sprawozdań. W wyniku analizy stwierdzono, że:

Roczne sprawozdanie rzeczowo-finansowe

- Dane w zakresie łącznej powierzchni użytków rolnych zgłoszonych przez producentów rolnych (poz. 3), łącznej średniej rocznej liczby dużych jednostek przeliczeniowych bydła, owiec i koni (poz. 4, 6 i 8) oraz łącznej średniej rocznej liczby świń (poz. 5) znajdują odzwierciedlenie w dokumentacji merytorycznej jednostki.
- Kontrolujący nie są w stanie zweryfikować wykazanych w sprawozdaniu danych w zakresie powierzchni użytków rolnych w gminie (poz. 2) ze względu na brak dokumentacji w tym zakresie. Zgodnie z wyjaśnieniem Zastępcy Burmistrza Nowogardu *„Powierzchnia użytków rolnych w gminie w 2023 roku była ustalona na podstawie ewidencji użytków rolnych prowadzonej na potrzeby podatku rolnego. Jednak sporządzony wydruk w/w ewidencji za 2023 rok nie został zachowany a posiadany system informatyczny nie pozwala wygenerować archiwalnych zestawień”*. Kontrolujący przyjęli udzielone wyjaśnienie, jednak w przyszłości należałoby w aktach sprawy zachowywać dokumentację, która była podstawą sporządzanych sprawozdań i potwierdzałyby wykazane w nim dane.
- Wykazana kwota dokonanego zwrotu podatku akcyzowego producentom rolnym w okresie sprawozdawczym znajduje potwierdzenie w ewidencji księgowej oraz dokumentacji merytorycznej.
- Wykazana łączna liczba złożonych wniosków (poz. 1) oraz łączna ilość litrów oleju napędowego (poz. 9) nie znajdują odzwierciedlenia w przedłożonej dokumentacji. **Szczegółowy opis uchybienia zawarto w części: Zakres przyczyny i skutki stwierdzonych uchybień.**

(dowód: akta kontroli str. 62, 72, 111-121, 147-155, 294-344, 463, 470)

- Dane wykazane w korekcie Rocznego rozliczenia dotacji są zgodne z ewidencją księgową, jednak kwota ogółem wykazana w poz. 9 nie stanowi sumy poz. 10 i 11 ww. sprawozdania, tj. w pozycji 9 wykazano kwotę 1 827 227,91 zł, zamiast 1 821 085,16 zł (różnica 6 142,75 zł).

W wyjaśnieniu poinformowano „W wyniku błędu pisarskiego w korekcie rocznego rozliczenia dotacji celowej w kolumnie 9 zaistniał błąd rachunkowy – wpisano 1.827.227,91 zł zamiast 1.821.085,16 zł. powyższe nie wpłynęło na wysokość zwrotu należnej dotacji”.

Kontrolujący udzielone wyjaśnienie przyjęli mając na względzie fakt, że wskazana różnica faktycznie nie miała wpływu na rozliczenie zadania, a z pozostałych danych zawartych w sprawozdaniu (poz. 10 i 11 sprawozdania) wynika prawidłowa kwota łącznych kosztów poniesionych przez Gminę na postępowanie w sprawie zwrotu producentom rolnym podatku akcyzowego oraz na jego wypłatę.

(dowód: akta kontroli str. 40, 48, 138-145, 147-160, 467)

Ponadto kontrolujący stwierdzili, że dane wykazane w sprawozdaniach Rb-50 o dotacjach i o wydatkach związanych z wykonywaniem zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami za 2023 r. w części dotyczącej działu 010 Rolnictwo i łowiectwo, rozdziału 01095 Pozostała działalność są zgodne z danymi wykazanymi w ewidencji księgowej.

(dowód: akta kontroli str. 138, 147-160, 471-481)

ZAKRES, PRZYCZYNY I SKUTKI STWIERDZONYCH NIEPRAWIDŁOWOŚCI

Ad 1. Plan i rozliczenie dotacji

Nieterminowy zwrot niewykorzystanych środków dotacji za I i II okres rozliczeniowy

W wyniku kontroli stwierdzono, że jednostka:

- Zwrotu niewykorzystanej dotacji celowej za I okres rozliczeniowy w kwocie 12 382,45 zł dokonała w dniu 13 lipca 2023 r. (czwartek), tj. 43 dni po terminie wynikającym z § 5 ust. 1 w związku z § 6 ust. 1 pkt 1 lit. a Rozporządzenia 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 (dalej: Rozporządzenia). Zgodnie z § 5 ust. 1 i § 6 ust. 1 pkt 1 lit. a³ ww. Rozporządzenia, termin zwrotu środków mijał w dniu 31 maja 2023 r. (środa).

³ § 5 ust. 1: Wójt, burmistrz (prezydent miasta) zwraca wojewodzie, w terminie przewidzianym odpowiednio do złożenia okresowego i rocznego rozliczenia dotacji oraz sprawozdania rzeczowo-finansowego z realizacji wypłat zwrotu podatku, kwotę dotacji przekraczającą wysokość: 1) należnych zwrotów podatku; 2) kosztów gminy związanych z postępowaniem w sprawie zwrotu podatku i jego wypłatą.

§ 6 ust. 1 pkt 1 lit. a: Wójt, burmistrz (prezydent miasta) przekazuje właściwemu wojewodzie: 1) okresowe rozliczenie dotacji oraz okresowe sprawozdanie rzeczowo-finansowe z realizacji wypłat zwrotu podatku dokonanych w okresie: a) od dnia 1 kwietnia do dnia 30 kwietnia danego roku – w terminie do dnia 31 maja danego roku.

- Zwrotu niewykorzystanej dotacji celowej za II okres rozliczeniowy (wynikający z dodatkowego wniosku) w kwocie 6 142,75 zł dokonała w dniu 29 stycznia 2024 r. (poniedziałek), tj. 27 dni po terminie wynikającym z § 5 ust. 1 w związku z § 6 ust. 1 pkt 2 Rozporządzenia. Zgodnie z § 5 ust. 1 i § 6 ust. 1 pkt 2⁴ ww. Rozporządzenia, termin zwrotu środków mijał w dniu 2 stycznia 2024 r. (środa).

Na pytanie kontrolujących o przyczyny nieterminowego zwrotu dotacji, Burmistrz Nowogardu poinformował, że: „W trakcie sporządzania sprawozdań budżetowych Rb-50 o dotacjach / wydatkach (...) za II kw. 2023 r. zorientowaliśmy się, że pozostała nierozliczona kwota dotacji w wysokości 12 382,45 zł. Niezwłocznie dokonaliśmy zwrotu niewykorzystanej dotacji na rachunek bankowy Wojewody Zachodniopomorskiego.

Zwrot dotacji w kwocie 6 142,75 zł w dniu 29 stycznia 2024 r. w terminie późniejszym niż 31.12.2023 r. wynikał z prowadzonych wyjaśnień z bankiem PKO SA obsługującym rachunek bankowy Gminy Nowogard w sprawie niezrealizowanych w dniu 29 grudnia 2023 r. zleceń przelewów do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych.

Informację o niezrealizowanych przelewach do ZUS otrzymaliśmy w dniu 3 stycznia 2024 r. po wydrukowaniu wyciągów bankowych, gdyż w dniu 29 grudnia 2023 r. system bankowy chwilę po wysłaniu pokazywał status jako wysłane. W sytuacji takiej, gdy system bankowy w dniu 29 grudnia 2023 r. zrealizowałby przelewy do ZUS – nie byłoby dotacji do zwrotu. Zwrot dotacji w części niewykorzystanej do końca roku dokonany został zgodnie z art. 251 ust. 1 ustawy o finansach publicznych tj. do 31 stycznia 2024 r.”

Odnosząc się do udzielonego wyjaśnienia należy zauważyć, że termin zwrotu dotacji wynikający z art. 251 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, którym zgodnie z wyjaśnieniem kierowała się jednostka dotyczy dotacji udzielonych z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, a nie środków otrzymanych z budżetu państwa, a w związku z tym nie odnosi się do kontrolowanego zadania.

Zgodnie z § 5 ust. 2 ww. Rozporządzenia Od kwoty dotacji niezwróconej w terminie wskazanym w ust. 1 wójt, burmistrz (prezydent miasta) przekazuje odsetki za zwłokę w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych.

Kontrolujący ustalili, że:

- I okres - na dzień 13 lipca 2023 r. kwota należności głównej i odsetek wynosiła odpowiednio 12 382,45 zł i 240,69 zł (przed zaokrągleniem), razem 12 623,14 zł,
- II okres - na dzień 29 stycznia 2024 r. kwota należności głównej i odsetek wynosiła odpowiednio 6 142,75 zł i 65,89 zł (przed zaokrągleniem), razem 6 208,64 zł.

⁴ § 5 ust. 1: jw.

§ 6 ust. 1 pkt 2: Wójt, burmistrz (prezydent miasta) przekazuje właściwemu wojewodzie: 2) roczne rozliczenie dotacji oraz roczne sprawozdanie rzeczowo-finansowe z realizacji wypłat zwrotu podatku – w terminie do dnia 31 grudnia danego roku. W 2023 r. 31 grudnia był dniem wolnym od pracy (niedziela), w związku z tym zgodnie z § 6 ust. 3 Rozporządzenia, termin złożenia przedmiotowego sprawozdania przypadał na pierwszy dzień roboczy po upływie tego terminu, tj. 2 stycznia 2024 r.

W ocenie kontrolujących niezachowanie przez jednostkę terminów wynikających z § 5 ust. 1 oraz § 6 ust. 1 pkt 1 lit. a i § 6 ust. 1 pkt 2 ww. Rozporządzenia wypełnia znamiona czynu wskazanego w art. 9 pkt 3 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, zgodnie z którym naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest niedokonanie w terminie zwrotu dotacji w należnej wysokości.

W związku z tym mając na uwadze art. 54 § 1 pkt 5⁵ ustawy Ordynacja podatkowa⁶, **Gmina zwrotu dotacji dokonała w nieprawidłowej wysokości.**

W art. 55 § 2 ww. ustawy wskazano, że jeżeli dokonana wpłata nie pokrywa kwoty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę, wpłatę tę zalicza się proporcjonalnie na poczet kwoty zaległości podatkowej oraz kwoty odsetek za zwłokę w stosunku, w jakim, w dniu wpłaty, pozostaje kwota zaległości podatkowej do kwoty odsetek za zwłokę.

W związku z tym, że jednostka na konto Wojewody zwróciła kwoty w wysokości 12 382,45 zł oraz 6 142,75 zł, zostały one proporcjonalnie zaliczone na należność główną i odsetki, i tak:

- W przypadku I okresu na należność główną w kwocie 12 146,35 zł, na odsetki w kwocie 236,10 zł,
- W przypadku II okresu na należność główną w kwocie 6 077,56 zł oraz na odsetki w kwocie 65,19 zł.

Obliczeń dokonano stosując przepisy Ordynacji podatkowej.

Szczegóły dotyczące analizy zwrotu przedstawiono w poniższej tabeli.

Termin płatności	Data zwrotu	Należność główna (NG)	Naliczono odsetek (O) na dzień zwrotu	Powinno być do zwrotu (NG+O)	Zwrócono	Z tego proporcjonalnie na zobowiązanie (NG)	Z tego proporcjonalnie na odsetki (O)	Zobowiązanie do zwrotu (NG)
2023-05-31	2023-07-13	12 382,45 zł	240,69 zł	12 623,14 zł	12 382,45 zł	12 146,35 zł	236,10 zł	236,10 zł
2024-01-02	2024-01-29	6 142,75 zł	65,89 zł	6 208,64 zł	6 142,75 zł	6 077,56 zł	65,19 zł	65,19 zł

(dowód: akta kontroli od str. 40, 47, 138-145, 161-166, 457-462)

Jak wykazano powyżej, skutkiem niedokonania w terminie zwrotu dotacji w należnej wysokości jest konieczność zwrotu przez Gminę kwoty 236,10 zł i kwoty 65,19 zł niewykorzystanej dotacji celowej (rozumianych jako należność główna) oraz odsetek od tych kwot, obliczonych jak dla zaległości podatkowej, od dnia następnego po terminie płatności, tj. od dnia 1 czerwca 2023 r. (236,10 zł) i od dnia 3 stycznia 2024 r. (65,19 zł).

Zgodnie z wyjaśnieniami przyczyną opisanej nieprawidłowości były m.in: przeoczenie zwrotu, niezrealizowane przez bank przelewy do ZUS oraz kierowanie się terminem zwrotu wynikającym z ustawy o finansach publicznych.

⁵ Odsetek za zwłokę nie nalicza się jeżeli wysokość odsetek nie przekraczałaby trzykrotności wartości opłaty pobieranej przez operatora wyznaczonego w rozumieniu ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe za traktowanie przesyłki listowej jako przesyłki poleconej, tj. w sytuacji, gdy ich wysokość przed zaokrągleniem do pełnych złotych nie przekracza 8,70 zł.

⁶ Dz. U. z 2025 r. poz. 111.

Za powstałą nieprawidłowość odpowiedzialność ponosi osoba dokonująca zwrotów oraz kierownik jednostki kontrolowanej.

Ad 3. Kontrola merytoryczna dotacji

Nieprawidłowo ustalona i wypłacona kwota należnego zwrotu podatku akcyzowego

W odniesieniu do skontrolowanej próby 26 decyzji (10 wnioskodawców) w sprawie zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego w 2023 r. stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. W przypadku decyzji nr FB.3111.438.2023.EK z dnia 28 września 2023 r. błędnie ustalono kwotę należnego zwrotu podatku akcyzowego i uprawnionemu wypłacono zaniżony zwrot podatku mimo, że wyższa kwota zwrotu mieściła się w ramach posiadanego limitu rocznego.
2. W przypadku 2 decyzji (FB.3111.219.2023.EK z dnia 20 marca 2023 r., FB.3111.512.2023.EK z dnia 29 września 2023 r.) błędnie ustalono kwotę należnego zwrotu podatku akcyzowego i uprawnionemu wypłacono zawyżony zwrot podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego.

Ad 1.

W przypadku wniosku złożonego w dniu 29 sierpnia 2023 r. (decyzja nr FB.3111.438.2023.EK z dnia 28 września 2023 r.) Gmina ustaliła kwotę należnego zwrotu podatku akcyzowego w wysokości **1 671,00 zł**. W wyniku weryfikacji dokumentów kontrolujący ustalili, że wnioskodawca do ww. wniosku załączył faktury dokumentujące zakup oleju napędowego w okresie 6 miesięcy poprzedzających miesiąc złożenia wniosku w ilości 835,5083 litrów (ilość tą wykazał również w sporządzonym do wniosku Zestawieniu faktur), a zatem prawidłowa kwota należnego zwrotu przy obliczonym limicie do wykorzystania w II półroczu 2023 r. w kwocie 2 554,30 zł powinna wynieść **1 671,02 zł**. Tym samym zwrot podatku akcyzowego dla wnioskodawcy został zaniżony o 0,02 zł. Zgodnie z wyjaśnieniem Burmistrza Nowogardu „(...) W przypadku decyzji numer FB.3111.438.2023.EK (...) przy obliczaniu wielkości zwrotu w wyniku błędu rachunkowego przyjęto 385,50 l oleju napędowego, zamiast 385,5083 l (...)”.

(dowód: akta kontroli str. 42, 49, 345-373, 452, 455)

Powyższe działanie jest niezgodne z art. 4 ust. 1 o zwrocie podatku akcyzowego, w myśl którego: „Kwotę zwrotu podatku ustala się jako iloczyn ilości oleju napędowego zakupionego przez producenta rolnego, wynikającej z faktur VAT, i stawki zwrotu podatku na 1 litr oleju napędowego, obowiązującej w dniu złożenia wniosku o zwrot podatku, w ramach rocznego limitu ustalonego w sposób określony w ust. 2”.

Skutkiem powyższej nieprawidłowości było zaniżenie kwoty zwrotu o 0,02 zł pomimo, iż wyższa kwota zwrotu mieściła się w ramach posiadanego limitu na II okres rozliczeniowy.

Ad 2.

Stwierdzono że w przypadku postępowania dotyczącego ustalenia należnego zwrotu podatku akcyzowego dla wnioskodawcy (decyzja nr FB.3111.219.2023.EK z dnia 20 marca 2023 r.) rozpatrując sprawę uwzględniono nieprawidłową ilość litrów oleju napędowego. Wnioskodawca załączył do wniosku na I okres rozliczeniowy faktury dokumentujące zakup **600 litrów** oleju napędowego, natomiast do rozliczenia przyjęto **1 200 litrów**. W dniu 20 marca 2023 r. jednostka wydała ww. decyzję, zgodnie z którą wnioskodawcy przyznano zwrot podatku akcyzowego w wysokości 1 440,00 zł, zamiast 720,00 zł. Powyższe działanie spowodowało zawyżenie w I okresie rozliczeniowym kwoty należnego zwrotu dla wnioskodawcy o **720,00 zł**. Zgodnie z wyjaśnieniem Burmistrza Nowogardu przyczyną powyższego było „(...) W przypadku decyzji numer FB.3111.219.2023.EK (...) przy obliczaniu wielkości zwrotu w wyniku błędu rachunkowego przyjęto 1.200,00 l oleju napędowego, zamiast 600,00 l. Dnia 12 lipca 2024 roku postanowieniem numer FB.3111.271.2024.EK o sprostowaniu błędu rachunkowego została wszczęta procedura zwrotu nienależnie wypłaconego zwrotu podatku akcyzowego (...)”. Dodatkowo w związku z opisaną nieprawidłowością jednostka niewłaściwie ustaliła w decyzji na I okres rozliczeniowy kwotę limitu pozostałą do wykorzystania w II półroczu oraz w decyzji na II okres kwoty podwyższonego limitu do wykorzystania. Ustalony przez Gminę zaniżony limit w II okresie nie skutkował wypłatą wnioskodawcy zwrotu podatku akcyzowego w nieprawidłowej wysokości.

(dowód: akta kontroli str. 42, 49, 59, 374-398, 447, 451-452)

W przypadku wniosku złożonego w dniu 31 sierpnia 2023 r. (decyzja nr FB.3111.512.2023.EK z dnia 29 września 2023 r.) Gmina ustaliła kwotę należnego zwrotu podatku akcyzowego w wysokości **3 447,88 zł**. W wyniku weryfikacji dokumentów kontrolujący ustalili, że wnioskodawca do ww. wniosku załączył faktury dokumentujące zakup oleju napędowego w okresie 6 miesięcy poprzedzających miesiąc złożenia wniosku w ilości 1 674,68 litrów (w Zestawieniu faktur wnioskodawca wykazał zakup oleju napędowego w ilości 1 682,97 l), a nie 1 723,94 litrów jak wynika z ww. decyzji, zatem prawidłowa kwota należnego zwrotu przy obliczonym limicie do wykorzystania w II półroczu 2023 r. w kwocie 7 704,23 zł powinna wynieść **3 349,36 zł**. Tym samym zwrot podatku akcyzowego dla wnioskodawcy został zawyżony o **98,52 zł**. Zgodnie z wyjaśnieniem Burmistrza Nowogardu „(...) W przypadku decyzji numer FB.3111.512.2023.EK (...) przy ustalaniu wielkości zwrotu w wyniku błędu rachunkowego przyjęto 1.723,94 l oleju napędowego, zamiast 1.674,95 l. Dnia 12 lipca 2024 roku postanowieniem numer FB.3111.270.2024.EK o sprostowaniu błędu rachunkowego została wszczęta procedura zwrotu nienależnie wypłaconego zwrotu podatku akcyzowego (...)”.

(dowód: akta kontroli str. 42, 49, 58, 399-425, 452, 456)

Powyższe działanie jest niezgodne z art. 4 ust. 1 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego, w myśli którego: „Kwotę zwrotu podatku ustala się jako iloczyn ilości oleju napędowego zakupionego przez producenta rolnego, wynikającej z faktur VAT, i stawki zwrotu podatku na 1 litr oleju napędowego, obowiązującej w dniu złożenia wniosku o zwrot podatku, w ramach rocznego limitu ustalonego w sposób określony w ust. 2”.

(dowód: akta kontroli str. 146-160)

Dodatkowo należy zauważyć, że w odniesieniu do ww. decyzji (FB.3111.219.2023.EK z dnia 20 marca 2023 r., FB.3111.512.2023.EK z dnia 29 września 2023 r.) ich zmian nie powinno się dokonywać wydając postanowienia nr FB.3111.270.2024.EK i nr FB.3111.271.2024.EK.

Dokonując zmian w wydanych decyzjach organ uznał powstałe błędy za oczywiste omyłki i zastosował przepis art. 113 §1 Kpa w myśl którego „Organ administracji publicznej może z urzędu lub na żądanie strony prostować w drodze postanowienia błędy pisarskie i rachunkowe oraz inne oczywiste omyłki w wydanych przez ten organ decyzjach”.

W świetle powyższych faktów należy stwierdzić, że wskazane w powyższych decyzjach błędy nie mieszczą się w kategorii błędów pisarskich i rachunkowych. Jak wynika z orzeczenia Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 stycznia 2008 r. sygn. II OSK 1815/06 „Oczywistość omyłki pisarskiej, rachunkowej lub innej wynika z natury samej omyłki. Omyłka pisarska to widoczne, niezamierzone użycie wyrazu, widocznie mylna pisownia, błąd gramatyczny lub niezamierzone opuszczenie jednego lub więcej wyrazów. Błędem pisarskim będzie np. błąd, który powstał przy sporządzaniu czystopisu maszynowego decyzji przez naciśnięcie niewłaściwego klawisza. Błędem rachunkowym w rozumieniu art. 113 § 1 k.p.a. będzie omyłka w działaniu matematycznym, jeżeli jest ono zawarte w treści decyzji. Inne oczywiste omyłki to omyłki co do swojej istoty zrównane z błędami pisarskimi i rachunkowymi”. Ponadto „Nie jest dopuszczalne sprostowanie decyzji (art. 113 § 1 k.p.a.), które prowadziłyby do ponownego rozstrzygnięcia sprawy, odmiennego od pierwotnego (...) sprostowanie nie może być kolejnym sposobem zmiany rozstrzygnięcia sprawy w zastępstwie ponownego przeprowadzenia postępowania i wydania decyzji”.

Mając na uwadze przytoczone orzeczenie, decyzje nr FB.3111.219.2023.EK z dnia 20 marca 2023 r. oraz nr FB.3111.512.2023.EK z dnia 29 września 2023 r., w których stwierdzono nieprawidłową kwotę zwrotu podatku powinny zostać zmienione decyzjami zmieniającymi, ustalającymi nową, właściwą kwotę zwrotu podatku. Wskazane błędy nie mieszczą się bowiem w katalogu omyłek, które można prostować postanowieniami.

Tryb wydawania decyzji zmieniających przewidziany jest ustawą z dnia 10 marca 2006 r. o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej. Wynika on z zapisów art. 7 ust. 2 ww. ustawy, który stanowi, że „W przypadku zmiany, uchylenia albo stwierdzenia nieważności decyzji, o której mowa w art. 5 ust. 1, wypłata zwrotu podatku następuje w terminie 2 miesięcy od dnia, gdy decyzja przyznająca zwrot podatku wydana odpowiednio w wyniku zmiany, uchylenia albo stwierdzenia nieważności decyzji, o której mowa w art. 5 ust. 1, stała się ostateczna”.

Podsumowanie

Środki z dotacji w kwocie 818,52 zł (720,00 zł + 98,52 zł) stanowią dotację pobraną w nadmiernej wysokości.

W myśl art. 169 ust. 2 ustawy o finansach publicznych „Dotacjami pobranymi w nadmiernej wysokości są dotacje otrzymane z budżetu państwa w wysokości wyższej niż określona w odrębnych przepisach, umowie lub wyższej niż niezbędna na

dofinansowanie lub finansowanie dotowanego zadania”. Zgodnie z art. 169 ust. 1 pkt. 2 i ust. 5 pkt 2 ww. ustawy „Dotacje udzielone z budżetu państwa pobrane (...) w nadmiernej wysokości – podlegają zwrotowi do budżetu państwa wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, w ciągu 15 dni od dnia stwierdzenia okoliczności, o których mowa w pkt 1 lub pkt 2. Odsetki od dotacji podlegających zwrotowi do budżetu państwa nalicza się, począwszy od dnia stwierdzenia nieprawidłowego naliczenia (...) dotacji (...)”. Za dzień stwierdzenia okoliczności uznaje się dzień odebrania Wystąpienia pokontrolnego przez jednostkę kontrolowaną, gdyż tym dokumentem zostałaby dookreślona kwota podlegająca zwrotowi do budżetu państwa.

W dniu 15 października 2024 r. Gmina Nowogard dokonała zwrotu dotacji pobranej w nadmiernej wysokości w kwocie 818,52 zł.

Skutkiem powyższej nieprawidłowości było wypłacenie wnioskodawcom zwrotu podatku akcyzowego w niewłaściwej kwocie oraz pobranie dotacji w nadmiernej wysokości.

Odpowiedzialność za powyższe ponosi kierownik jednostki kontrolowanej oraz osoby dokonujące weryfikacji przedkładanych wniosków i ustalające wysokość należnego zwrotu.

ZAKRES, PRZYCZYNY I SKUTKI STWIERDZONYCH UCHYBIEŃ

Ad 2. Koszty obsługi

Dowody księgowe niespełniające wymagań określonych w art. 21 ustawy o rachunkowości

W wyniku kontroli stwierdzono, że na załączonych fakturach i rachunkach do umów-zleceń brakuje daty sprawdzenia dokumentów pod względem merytorycznym oraz zatwierdzenia dokumentów do wypłaty.

(dowód: akta kontroli str. 179-180, 184-185, 189-190, 194-195, 199-200, 204-205, 209-210, 214-215, 218-219, 223-224, 228-229, 232-233, 237-238, 242-243, 246-247, 250-251, 254-255, 259-260, 263-264, 266-267, 270-271, 274-275, 279-280, 282-283)

W wyjaśnieniu Zastępcy Burmistrza Nowogardu poinformował, że „Nie znam przyczyny braku dat sprawdzenia dokumentów finansowo-księgowych rozliczających dotację pod względem merytorycznym oraz zatwierdzenia dokumentów do wypłaty i na dzień dzisiejszy nie jestem w stanie jej ustalić, gdyż pracownicy odpowiedzialni za w/w czynności nie są już pracownikami Urzędu Miejskiego w Nowogardzie. Mogę jedynie przypuszczać, że było to zwykłe przeoczenie. Ponadto nadmieniam, iż rachunki do umów-zleceń są jedynie załącznikami [sic!] do list płac, na których znajdują się wszystkie podpisy zatwierdzające do wypłaty”.

(dowód: akta kontroli str. 62, 72)

Każdy dokument księgowy, zgodnie z art. 21 ust. 1 ustawy o rachunkowości powinien być skontrolowany i zatwierdzony pod względem formalno-rachunkowym i merytorycznym przez upoważnioną do tego osobę i opisany w sposób niepozostawiający wątpliwości co do klasyfikacji danego wydatku, jego finansowania i celu jego poniesienia.

Kontrola dowodów księgowych ma na celu sprawdzenie, czy dowody te są zgodne z wymaganiami zawartymi w art. 22 ust. 1 ustawy o rachunkowości, tzn. czy są rzetelne (tj. zgodne z rzeczywistym przebiegiem operacji gospodarczej, którą dokumentują), kompletne (tj. zawierają co najmniej dane wymagane ustawą) oraz wolne od błędów rachunkowych.

Opisane działanie Gminy skutkowało nieprzestrzeganiem zapisów ustawy o rachunkowości oraz brakiem rzetelności i transparentności dokumentowania wydatków poniesionych z dotacji w 2023 r.

Za uchybienie odpowiedzialność ponosi kierownik jednostki oraz główny księgowy.

Ad 3. Kontrola merytoryczna dotacji

Nieprawidłowo wypełnione przez wnioskodawców wnioski oraz załączniki do wniosków o zwrot podatku akcyzowego

W wyniku kontroli stwierdzono, że:

- w trzech przypadkach liczba załączników była niezgodna z tą wykazaną we wnioskach (wnioski nr 1581/2023, 6558/2023, 6661/2023),
- w pięciu przypadkach brakowało podpisu na dodatkowym dokumencie stanowiącym załącznik do wniosku pn. Zestawienie faktur do zwrotu podatku akcyzowego (wnioski nr 1033/2023, 1665/2023, 5990/2023, 6661/2023, 6673/2023, a w jednym także daty (wniosek 6558/2023),
- w jednym przypadku brakowało wypełnionej pozycji 20 (wniosek 1665/2023), a w czterech przypadkach pozycji 21 wniosku (wnioski nr 1033/2023, 1665/2023, 6658/2023, 6673/2023).

Zgodnie z wyjaśnieniem Burmistrza Nowogardu w przypadku wniosku nr 1581/2023 nieprawidłowa liczba załączników wynika z „(...) błędu pisarskiego (...)” wnioskodawcy. W przypadku wniosków nr 1033/2023 i nr 5990/2023 jednostka nie wskazała przyczyny niepodpisania przez wnioskodawcę dodatkowych załączników do wniosków.
(dowód: akta kontroli str. 42, 49, 348-349, 352-353, 402-405, 427-430, 435-456)

Formularz wniosku o zwrot podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej jasno precyzuje, które rubryki i w jakim przypadku powinny zostać wypełnione. Z dokumentu wynika, że w pozycji 20 wniosku należy podać liczbę faktur VAT albo ich kopii, oświadczeń oraz dokumentów, o których mowa w art. 6 ust. 3 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego, a w pozycji 21 wniosku wymienić z nazwy poszczególne załączniki uwzględnione w pozycji 20. Z Formularza wynika, że ww. pozycje jest zobowiązany wypełnić każdy wnioskodawca ubiegający się o zwrot podatku akcyzowego.

W odniesieniu do załącznika do wniosku pn. Zestawienie faktur do zwrotu podatku akcyzowego, należy podkreślić, że dokument ten nie stanowi obligatoryjnego załącznika do ww. Formularza, jednak jednostka na podstawie danych w nim zawartych przyznawała wnioskodawcom zwrot należnego podatku akcyzowego. W związku z tym, że wzór i treść tego dokumentu została określona przez Gminę powinna ona weryfikować poprawność jego wypełnienia przez poszczególnych wnioskodawców. W ocenie kontrolujących osoby przyjmujące ww. wnioski powinny zwrócić szczególną uwagę na ich kompletność, szczególnie pod kątem wykazanych załączników oraz złożonych podpisów.

Powyższe uchybienie nie miało wpływu na wypłatę zwrotu podatku akcyzowego, jednakże skutkowało przyjęciem przez Gminę nieprawidłowo wypełnionych wniosków oraz niepodpisanych przez wnioskodawców Zestawień faktur.

Osobami odpowiedzialnymi za kompletność wypełnienia przez wnioskodawców wpływających wniosków są pracownicy merytoryczni przyjmujący i rozpatrujący wnioski.

Ad 4. Weryfikacja sprawozdań

Nieprawidłowe dane wykazane w rocznym sprawozdaniu rzeczowo-finansowym

Kontrolujący ustalili, że część danych wykazanych w rocznym sprawozdaniu rzeczowo-finansowym została wykazana niezgodnie z danymi wynikającymi z dokumentacji źródłowej. Nieprawidłowo wykazano dane dotyczące łącznej liczby złożonych wniosków (poz. 1) oraz łącznej ilości litrów oleju napędowego (poz. 9). Dane w tym zakresie zawarto w poniższej tabeli.

Pozycja sprawozdania	Sprawozdanie	Dokumentacja źródłowa	Różnica
1	2	3	4 (2-3)
Łączna liczba złożonych wniosków o zwrot podatku akcyzowego (poz. 1)	517	520	3
Łączna ilość litrów oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej, wynikająca z dołączonych przez producentów rolnych do wniosków o zwrot podatku faktur VAT lub kopii tych faktur (poz. 9)	1 159 589,56 l	1 159 526,4232 l*	63,1368 l

*Dane wykazane w zaokrągleniu do czterech miejsc po przecinku. Liczba litrów oleju napędowego ustalona na podstawie ilorazu kwoty dokonanego zwrotu w I i II okresie rozliczeniowym i stawki zwrotu w danym okresie, tj. I okres 619 791,1667 l (743 749,40/1,20), II okres 539 735,2565 [(1 047 650,51 – 86 031,86)/2,00 + 86 031,86/1,46], razem 1 159 526,4232 l.

Kontrola wykazała, że dane dotyczące poz. 1 są zgodne ze sumą tych wniosków wynikającą ze sprawozdań za I i II okres, jednak niezgodne z dokumentacją przedłożoną przez jednostkę, tj. z liczbą wniosków wynikającą z zestawienia za I i II okres.

W oświadczeniu Kierownik Biura Podatków i Opłat poinformował „(...) liczba wniosków wykazana w zestawieniach różni się od liczby wniosków wykazanych w sprawozdaniu rzeczowo-finansowym ze względu na wydanie trzech decyzji odmawiających zwrotu podatku akcyzowego. (...)”. Odnosząc się do przekazanej informacji należy stwierdzić, że Gmina sporządzając sprawozdanie rzeczowo-finansowe powinna wykazać w nim liczbę wszystkich złożonych w danym roku wniosków, a nie tylko tych pozytywnie rozpatrzonych.

(dowód: akta kontroli str. 111-121, 458, 460, 463, 470)

Zgodnie z Publikacją Ministerstwa Rolnictwa i Rozwoju Wsi „Najczęściej zadawane pytania dotyczące zwrotu podatku akcyzowego od zakupionego paliwa rolniczego”⁷ (dalej: Wytyczne MRiRW) w ramach odpowiedzi na pytanie nr 34 wskazano, że w poz. 1 należy podać łączną liczbę złożonych wniosków o zwrot podatku akcyzowego, odpowiadającą sumie wniosków złożonych w dwóch terminach.

Ponadto zgodnie z Wytycznymi MRiRW w ramach odpowiedzi na pytanie nr 34 wskazano, że w poz. 9⁸ należy podać ilość litrów oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej wynikającą z dołączonych przez producentów rolnych do wniosków o zwrot podatku faktur lub kopii tych faktur, stanowiącą sumę ilości litrów oleju w dwóch terminach, do której wypłacono zwrot podatku akcyzowego.

Należy podkreślić, iż dane ujmowane w sporządzonym przez Gminę sprawozdaniu powinny wynikać z prowadzonej dokumentacji źródłowej, tak aby jak najdokładniej odzwierciedlać stan faktyczny realizowanego zadania.

Skutkiem opisanego uchybienia jest obniżenie wartości informacyjnej przedłożonego sprawozdania.

Odpowiedzialność za powyższe ponosi kierownik jednostki kontrolowanej oraz osoba sporządzająca sprawozdanie.

Wyjaśnienia, protokoły, oświadczenia	1. Wyjaśnienia z dnia 25 lipca 2024 r. Burmistrza Nowogardu ws. kontrolowanych zagadnień. 2. Wyjaśnienia z dnia 4 marca 2025 r. Zastępcy Burmistrza Nowogardu ws. kontrolowanych zagadnień. 3. Oświadczenia z dnia 9 lipca 2024 r. Kierownika Biura Podatków i Opłat ws. dodatkowego wniosku o środki dotacji oraz różnic pomiędzy wnioskami a przekazanymi przez jednostkę zestawieniami. 4. Oświadczenie z dnia 8 lipca 2024 r. Kierownika Biura Podatków i Opłat ws. liczby wniosków wykazanej w sprawozdaniu rzeczowo-finansowym
Ocena obszaru kontroli	Prawidłowość wykorzystania i rozliczenia dotacji na prowadzenie postępowania w sprawie zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej w 2023 r. ocenia się negatywnie , z uwagi na nieterminowy zwrot niewykorzystanych środków dotacji skutkujący okolicznością naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Wpis do książki kontroli	7/2024
Zalecenia	1. Dokonać zwrotu niewykorzystanych środków z dotacji w kwocie 236,10 zł, wraz z należnymi

⁷ Link: <https://www.gov.pl/web/rolnictwo/najczesciej-zadawane-pytania-dotyczace-zwrotu-podatku-akcyzowego-od-zakupionego-paliwa-rolniczego>; dostęp 19.03.2025 r.

⁸ W wytycznych opis wskazany został w pozycji 5 sprawozdania (w sprawozdaniu za kontrolowany okres pojawiły się dodatkowe 4 pozycje dotyczące liczby świń, owiec, kóz oraz koni, co spowodowało przesunięcie wskazanej pozycji z 5 na 9).

	odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, naliczonymi od dnia 1 czerwca 2023 r., tj. od dnia następnego po terminie zwrotu niewykorzystanych środków z dotacji, określonym w § 5 ust. 1 i § 6 ust. 1 pkt 1 lit. a Rozporządzenia. 2. Dokonać zwrotu niewykorzystanych środków z dotacji w kwocie 65,19 zł, wraz z należnymi odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, naliczonymi od dnia 3 stycznia 2024 r., tj. od dnia następnego po terminie zwrotu niewykorzystanych środków z dotacji, określonym w § 5 ust. 1 i § 6 ust. 1 pkt 2 Rozporządzenia. Zwrotów, o których mowa w pkt 1-2 zaleceń należy dokonać w ciągu 15 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego. Dokonując zwrotu w tytule przelewu proszę o wskazanie, że następuje w związku z przeprowadzoną kontrolą. 3. Dokonywać zwrotu niewykorzystanych środków z dotacji, w terminach określonych w Rozporządzeniu. 4. Prawidłowo ustalać i wypłacać kwoty należnego zwrotu podatku akcyzowego, tj. w oparciu o rzeczywistą, wynikającą z faktur ilość oleju napędowego. 5. W przypadku konieczności dokonania zmiany rozstrzygnięcia w wydanej decyzji dot. zwrotu podatku akcyzowego, stosować decyzję zmieniającą, zgodnie z art. 7 ust. 2 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego. 6. Dokumentację związaną z zadaniem opisywać zgodnie z art. 21 ustawy o rachunkowości. 7. Przyjmując wnioski oraz załączniki do tych wniosków od osób ubiegających się o zwrot podatku akcyzowego, zwracać uwagę na prawidłowość ich wypełnienia, w szczególności pod względem liczby wykazanych załączników, złożonych podpisów. 8. W rocznym sprawozdaniu rzeczowo-finansowym wykazywać dane zgodne ze stanem faktycznym, wynikającym z dokumentacji źródłowej.
Pouczenia	– O sposobie wykonania zaleceń albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych uchybień i nieprawidłowości, proszę powiadomić mnie za pośrednictwem Wydziału Kontroli Zachodniopomorskiego Urzędu Wojewódzkiego w Szczecinie w terminie 15 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia. – Zwroty proszę kierować na właściwe rachunki bankowe Wojewody Zachodniopomorskiego, tj.: nr 87 1010 1599 0056 3013 9135 0000 – dla dotacji, nr 57 1010 1599 0056 3022 3100 0000 – dla odsetek.

	– Opis dokonywanego przelewu powinien zawierać pełną klasyfikację budżetową, rok w którym uzyskano zwracaną dotację, a także odniesienie do numeru pisma i daty wystąpienia pokontrolnego. – Odsetki należy naliczyć poczynawszy od dnia wskazanego w zaleceniu, tj. razem z odsetkami za ten dzień, a nie liczonymi dopiero od następnego dnia. – Odsetek od dotacji nie nalicza się w sytuacji, gdy ich wysokość przed zaokrągleniem do pełnych złotych nie przekracza 8,70 zł. [Art. 54 §1 pkt 5) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2025 r. poz. 111 ze zm.)]. – Zgodnie z art. 48 ustawy z dnia 15 lipca 2011 roku o kontroli w administracji rządowej (Dz.U. z 2020 r. poz. 224) od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze.
Podpis kierownika jednostki kontrolującej	Z upoważnienia Wojewody Zachodniopomorskiego Bartosz Brożyński I Wicewojewoda Zachodniopomorski <i>/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/</i>