

Łódź, dnia 8 maja 2023 roku

Pan
KRYSTIAN KROGULECKI
Burmistrz Warty

WK-602/17/2023

Na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 1668), informuję Pana Burmistrza, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła doraźną kontrolę gospodarki finansowej w Gminie Warta¹. Kontrolą objęto zagadnienia z lat 2014 – 2022 dotyczące przede wszystkim: zwrotu utraconych dochodów z tytułu zwolnienia z podatku od nieruchomości oraz wydatków na wynagrodzenia. Wykazane uchybienia i nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności²:

I.

W zakresie dochodów z podatków lokalnych

1. Jednostka nie prowadziła ewidencji, o której mowa w art. 7a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 70). Zgodnie z powołanym przepisem - dla potrzeb wymiaru i poboru podatku od nieruchomości oraz podatku rolnego i podatku leśnego organy podatkowe prowadzą ewidencję podatkową nieruchomości w systemie informatycznym. Ewidencja podatkowa nieruchomości zawiera dane o podatnikach i przedmiotach opodatkowania, w szczególności wynikające z informacji i deklaracji składanych przez podatników na podstawie przepisów ustawy oraz przepisów o podatku rolnym i podatku leśnym, danych zawartych w księgach wieczystych, w ewidencji gruntów i budynków oraz innych ewidencjach i rejestrach, w tym prowadzonych przez organy administracji publicznej.

¹ Czynności kontrolne zostały przeprowadzone w okresie 11 – 19 stycznia 2023 roku. Protokół został podpisany przez inspektorów kontroli w dniu 9 marca 2023 roku.

² Wystąpienie pokontrolne podlega udostępnieniu na zasadach określonych w ustawie z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej (tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 902), z ograniczeniami wynikającymi z art. 5 tej ustawy.

Zasady prowadzenia ewidencji określa rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2004 roku w sprawie ewidencji podatkowej nieruchomości (Dz. U. Nr 107, poz. 1138). W ewidencji wykazuje się dane dotyczące przedmiotów opodatkowania, w tym: [1] w odniesieniu do gruntów: a) powierzchnię, określoną z dokładnością do 1 m², b) identyfikatory działek ewidencyjnych, c) numer księgi wieczystej lub zbioru dokumentów oraz nazwę sądu, w którym jest prowadzona księga wieczysta lub zbiór dokumentów; [2] w odniesieniu do budynków lub ich części: a) powierzchnię użytkową, b) identyfikatory budynków, c) numer księgi wieczystej lub zbioru dokumentów oraz nazwę sądu, w którym jest prowadzona księga wieczysta lub zbiór dokumentów, jeżeli budynek stanowi odrębny od gruntu przedmiot własności; [3] w odniesieniu do budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej - wartość stanowiącą podstawę opodatkowania budowli.

2. W dniu 1 lipca 2019 roku weszło w życie rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 maja 2019 roku w sprawie wzorów informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych oraz deklaracji na podatek od nieruchomości (Dz.U. z 2019 r. poz. 1104). Wskazany akt prawny nakłada na podatników obowiązek złożenia wraz z deklaracją załącznika, w którym wskazuje się poszczególne przedmioty opodatkowania w podziale na grunty, budynki i budowle. Stwierdzono nieprawidłowe wypełnienie załącznika przez podatnika objętego kontrolą.
3. Zgodnie z art. 7 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - z tytułu zwolnienia, o których mowa w ust. 1 pkt 8 oraz ust. 2 pkt 5a, jednostkom samorządu terytorialnego przysługuje z budżetu państwa zwrot utraconych dochodów za przedmioty opodatkowania, które podlegają opodatkowaniu i nie są z niego zwolnione na podstawie innych przepisów niniejszej ustawy. Jak stanowił art. 7 ust. 1 pkt 8 ustawy, w brzmieniu obowiązującym przed dniem 1 stycznia 2016 roku, zwalnia się od podatku od nieruchomości grunty położone na obszarach objętych ochroną ścisłą, czynną lub krajobrazową, a także budynki i budowle trwale związane z gruntem, służące bezpośrednio osiągnięciu celów z zakresu ochrony przyrody - w parkach narodowych oraz w rezerwach przyrody³. Stosownie natomiast do art. 7 ust. 5 ustawy minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, zasady i tryb zwrotu utraconych dochodów, o których mowa w ust. 4, kierując się potrzebą zabezpieczenia budżetów gmin przed utratą dochodów z tytułu zwolnień w opłatach i podatkach.

Na podstawie ww. delegacji ustawowej, Minister Finansów wydał rozporządzenie z dnia 28 maja 2007 roku w sprawie zwrotu utraconych przez gminy dochodów z tytułu zwolnienia z podatku od nieruchomości w parkach narodowych, rezerwach przyrody oraz przedsiębiorców o statusie centrum badawczo-rozwojowego (Dz.U. Nr 102, poz. 696 ze zm.), które zostało uchylone z dniem 1 stycznia 2017 roku. Rozporządzenie określało m.in. zasady

³ Z dniem 1 stycznia 2016 roku przepis otrzymał brzmienie – zwalnia się od podatku znajdujące się w parkach narodowych lub rezerwach przyrody i służące bezpośrednio i wyłącznie osiągnięciu celów z zakresu ochrony przyrody: a) grunty położone na obszarach objętych ochroną ścisłą, czynną lub krajobrazową, b) budynki i budowle trwale związane z gruntem.

i tryb zwrotu z budżetu państwa utraconych przez gminę dochodów z tytułu zwolnienia z podatku od nieruchomości gruntów położonych na obszarach objętych ochroną ścisłą, czynną lub krajobrazową, a także budynków i budowli trwale związanych z gruntem, służących bezpośrednio osiąganiu celów z zakresu ochrony przyrody - w parkach narodowych oraz rezerwach przyrody (§ 1 pkt 1). W § 2 ust. 1-3 rozporządzenia wskazano, że zwrot utraconych dochodów z tytułu zwolnienia z podatku od nieruchomości przysługuje za przedmioty opodatkowania, które podlegają opodatkowaniu i nie są z niego zwolnione na podstawie innych przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych. Wysokość utraconych dochodów jest wykazywana we wniosku gminy o zwrot utraconych dochodów z tytułu zwolnienia z podatku od nieruchomości. Wniosek sporządza się zgodnie ze wzorem określonym w załączniku do rozporządzenia. Gmina składała wniosek do właściwego wojewody w terminie do dnia 31 marca roku następującego po roku, w którym nastąpiło zwolnienie z podatku od nieruchomości, wykazując faktyczne roczne skutki zwolnień ustawowych, wynikające z decyzji oraz deklaracji podatkowych, na dany rok podatkowy według stanu na dzień 31 grudnia roku, za który sporządzany jest wniosek. W § 2 ust. 4 rozporządzenia zawarto zapis, że gmina we wniosku wykazuje: 1) podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości odrębnie dla gruntów, budynków i budowli, które według stanu na dzień 31 grudnia roku poprzedzającego rok, w którym sporządzany jest wniosek, są zwolnione z tego podatku na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 8 i ust. 2 pkt 5a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych; 2) stawki podatku od nieruchomości, ustalone przez radę gminy, obowiązujące w roku, za który sporządzany jest wniosek; 3) wysokość utraconych dochodów, ustaloną jako suma kwot wyliczonych odrębnie dla gruntów, budynków i budowli na podstawie danych, o których mowa w pkt 1 i 2. Właściwy wojewoda sprawdza prawidłowość sporządzonych wniosków pod względem rachunkowym oraz formalnym. W przypadku stwierdzenia we wniosku braków lub błędów, właściwy wojewoda wzywa gminę do ich usunięcia w terminie 7 dni od dnia doręczenia wezwania; w przypadku nieusunięcia braków lub błędów w tym terminie wniosek pozostawia się bez rozpatrzenia (§ 4 ust. 1 i 2). Zgodnie z § 5 rozporządzenia, w terminie do dnia 31 sierpnia roku następującego po roku, w którym nastąpiło zwolnienie, właściwy wojewoda przekazuje na rachunek budżetu gminy kwotę środków stanowiącą równowartość wysokości utraconych dochodów z tytułu zwolnień.

Powyższe przepisy obowiązywały w okresie ubiegania się przez Gminę Warta o zwrot utraconych dochodów za rok 2014 i rok 2015 za grunty położone na terenie rezerwatu przyrody Jeziorsko.

W dniu 4 marca 2015 roku Gmina Warta, mając na uwadze art. 7 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, przekazała do Wojewody Łódzkiego wniosek o zwrot utraconych dochodów z tytułu zwolnienia z podatku od nieruchomości w parkach narodowych, rezerwach przyrody, dotyczący rezerwatu przyrody Jeziorsko, za rok 2014 rok, w wysokości 2.590.221,00 zł. Wniosek został sporządzony na właściwym formularzu, zgodnie z § 2 ust. 2 powołanego wyżej rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 maja 2007 roku. Do wniosku dołączono m.in. uchwałę nr XLII/210/13 Rady Gminy i Miasta Warta z dnia 13 listopada 2014 roku w sprawie określenia wysokości stawek podatku od

nieruchomości oraz deklarację na podatek od nieruchomości Regionalnego Zarządu Gospodarki Wodnej w Poznaniu. Następnie, w związku z aktualizacją powierzchni działek rezerwatu przyrody Jeziorsko, zgodnie z wypisami z rejestru gruntów, pismem z dnia 10 lipca 2015 roku, Gmina złożyła korektę wniosku o zwrot utraconych dochodów, wykazując w niej należną kwotę zwrotu w wysokości 2.404.956,00 zł za grunty oznaczone w ewidencji jako Tr - tereny różne oraz Dr - drogi.

W dniu 25 kwietnia 2016 roku Wojewoda wydał decyzję Nr 1/2016 (znak: IA-IV.3122.13.2015), odmawiającą realizacji wniosku Gminy Warta o zwrot utraconych dochodów za rok 2014. W uzasadnieniu wydanej decyzji Wojewoda wskazał, że grunty wymienione we wniosku o zwrot utraconych dochodów, wobec braku ustanowienia dla rezerwatu przyrody Jeziorsko planu ochrony czy wskazania zadań ochronnych, nie są objęte ochroną ścisłą, czynną lub krajobrazową.

W wyniku rozpatrzenia złożonego przez Gminę odwołania Minister Finansów w dniu 8 lipca 2016 roku wydał decyzję (znak: FG2.4144.1.2015), w której utrzymał w mocy powyższą decyzję organu I instancji. Organ odwoławczy w uzasadnieniu decyzji zwrócił uwagę, że zgodnie z art. 7 ust. 4 ustawy - zwrot utraconych dochodów przysługuje z tytułu zwolnień wskazanych w art. 7 ust. 1 pkt 8 ustawy, tj. za grunty położone na obszarach objętych ochroną ścisłą, czynną lub krajobrazową, a także budynki i budowle trwale związane z gruntem, służące bezpośrednio osiągnięciu celów z zakresu ochrony przyrody – w parkach narodowych oraz w rezerwach przyrody. W związku z powyższym w przepisie tym zostały określone dwie przesłanki, które muszą zostać spełnione, aby grunt mógł być zwolniony z podatku od nieruchomości i gmina mogła ubiegać się z tego tytułu o zwrot utraconych dochodów. Po pierwsze, grunt musi znajdować się na obszarach objętych ochroną ścisłą, czynną lub krajobrazową. Po drugie, grunt musi być położony na terenie parku narodowego lub rezerwatu przyrody. Dopiero łączne spełnienie tych warunków daje podstawę do ubiegania się przez gminę o zwrot utraconych dochodów.

Wskutek wniesionej przez Gminę skargi Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie, wyrokiem z dnia 13 września 2017 roku (sygn. akt V SA/Wa 2661/16), uchylił decyzję Ministra Finansów z dnia 8 lipca 2016 roku. W uzasadnieniu orzeczenia WSA wskazał, że organy nie dokonały właściwych ustaleń w zakresie tego, czy w 2014 roku na terenie rezerwatu przyrody Jeziorsko istniały obszary ochrony ścisłej, czynnej lub krajobrazowej. Naczelny Sąd Administracyjny wyrokiem z dnia 25 maja 2021 roku (sygn. akt I GSK 1744/18), oddalił skargę kasacyjną wniesioną przez Ministra Rozwoju i Finansów, co spowodowało uprawomocnienie się orzeczenia WSA z dnia 13 września 2017 roku. Jednak w uzasadnieniu wydanego przez siebie wyroku NSA wskazał, iż nie podziela argumentacji przedstawionej przez WSA w niniejszej sprawie, a „...przyczyna nieuwzględnienia zarzutów zawartych w skardze kasacyjnej sprowadza się do tego, że zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego w tej sprawie przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy o ochronie przyrody, których wykładnie i zastosowanie zarzucono w skardze kasacyjnej, w ogóle nie powinny mieć zastosowania. W konsekwencji ocena ich zastosowania lub wykładni jest w tej sprawie bezprzedmiotowa (...). Według Naczelnego Sądu Administracyjnego ponad

wszelką wątpliwość w ramach sprawdzania prawidłowości wniosków pod względem rachunkowym oraz formalnym nie mieści się rozstrzygnięcie przez wojewodę o zwolnieniu, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 8 u.p.o.l. Kwestionowanie przez wojewodę zwolnienia podatkowego, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 8 u.p.o.l. wiąże się bowiem ze sprawdzeniem prawidłowości wniosku pod względem merytorycznym, a w taki instrument weryfikacyjny wojewoda nie został wyposażony (...). Podsumowując należy dojść do wniosku, że wojewoda rozstrzygając na podstawie art. 7 ust. 4 u.p.o.l. o zwrocie z budżetu państwa utraconych dochodów jednostki samorządu terytorialnego z tytułu zwolnienia podatkowego, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 8 u.p.o.l., nie został wyposażony w kompetencję do rozstrzygnięcia o tym zwolnieniu.”

Mając na uwadze art. 153 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 roku - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (obecnie tekst jednolity Dz. U. z 2023 r. poz. 259), zgodnie z którym ocena prawna wyrażona w orzeczeniu sądu wiąże w tej sprawie organ, którego działanie było przedmiotem zaskarżenia, Minister Finansów decyzją z dnia 28 lutego 2022 roku (znak: FG8.4145.8.2022) uchylił decyzję Wojewody Łódzkiego z dnia 25 kwietnia 2016 roku odmawiającą realizacji wniosku Gminy Warta o zwrot utraconych dochodów za rok 2014. W związku z powyższym Wojewoda Łódzki wystąpił do Ministra Finansów o kwotę 2.404.956 zł z przeznaczeniem na wypłatę dla Gminy Warta zwrotu utraconych dochodów z tytułu zwolnienia z podatku od nieruchomości gruntów położonych na terenie rezerwatu przyrody Jeziorsko za rok 2014. Wniosek Wojewody został zrealizowany w dniu 11 sierpnia 2022 roku.

Podobna sytuacja dotyczyła ubiegania się przez Gminę Warta o zwrot utraconych dochodów za grunty położone na terenie rezerwatu przyrody Jeziorsko za rok 2015. Także w tym przypadku, w związku z niekorzystnym dla organów administracji publicznej wyrokiem NSA, wnioskowana rekompensata została Gminie wypłacona w 2022 roku – w wysokości 2.404.956 zł.

Gmina występowała również o zwrot utraconych dochodów za kolejne lata. Za lata 2016 – 2018 rekompensata nie została wypłacona. Wnioskiem z dnia 30 marca 2020 roku Gmina Warta wystąpiła do Wojewody Łódzkiego o zwrot utraconych dochodów z tytułu zwolnienia z podatku od nieruchomości w parkach narodowych, rezerwatach przyrody oraz przedsiębiorców o statusie centrum badawczo-rozwojowego za 2019 rok, na kwotę 2.404.460 zł. Podczas weryfikacji wniosku zauważono, iż z map poglądowych będących załącznikiem do zarządzenia Regionalnego Dyrektora Ochrony Środowiska w Łodzi z dnia 23 października 2017 roku w sprawie rezerwatu przyrody Jeziorsko (Dz. Urz. Woj. Łódzkiego z 26 października 2017 r. poz. 4439) wynikało, że teren rezerwatu znajduje się na gruntach zbiornika Jeziorsko, który jest sztucznym zbiornikiem wodnym. W związku z powyższym wyjaśnienia wymagało, czy i które grunty rezerwatu przyrody Jeziorsko, ujęte we wniosku Gminy, pokrywają się z obszarem sztucznego zbiornika wodnego Jeziorsko – grunty zajęte pod sztuczny zbiornik wodny podlegają bowiem zwolnieniu od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 8a lit. b) ww. ustawy, a nie na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 8 ustawy i w związku z tym, mając na uwadze

art. 7 ust. 4 ustawy, powinny być wyłączone z przyznania rekompensaty na mocy tego wniosku.

Gmina Warta wystąpiła z wnioskiem o zwrot utraconych dochodów za grunty oznaczone jako tereny różne (Tr) o powierzchni łącznej 1.202,23 ha położone na terenie rezerwatu przyrody Jeziorsko i zwolnione z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 8 ustawy. Zgodnie z powołanym zarządzeniem RDOŚ z dnia 23 października 2017 roku - rezerwat przyrody Jeziorsko stanowi obszar o powierzchni 1.967,65 ha, z tego na terenie Gminy Warta znajduje się 1.289,55 ha. Z map poglądowych załączonych do powyższego zarządzenia wynika jednoznacznie, że granice rezerwatu przebiegają co do zasady brzegiem zbiornika Jeziorsko i sam zbiornik stanowi dominującą powierzchnię rezerwatu. Jednocześnie zbiornik Jeziorsko jest sztucznym zbiornikiem wodnym. Grunty zajęte pod sztuczne zbiorniki wodne podlegają zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 8a lit. b) ustawy, co wyklucza przyznanie za nie rekompensaty, o której mowa w art. 7 ust. 4 ustawy.

Analiza przeprowadzona w toku postępowania administracyjnego w sprawie zwrotu utraconych dochodów za 2019 rok ujawniła, że Gminie przysługuje rekompensata jedynie za 160,1079 ha gruntów oznaczonych jako Tr (tereny różne), co zgodnie ze stawką ujętą we wniosku Gminy o zwrot utraconych dochodów (0,20 zł za 1 m²), wynikającą z uchwały nr LI/286/17 Rady Gminy i Miasta w Warcie z dnia 29 listopada 2017 roku w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości, dało kwotę 320.215,80 zł. W pozostałym zakresie grunty, które Gmina co roku zgłaszała jako grunty do objęcia rekompensatą (a więc również rekompensata za rok 2014 i 2015), znajdowały się pod sztucznym zbiornikiem wodnym Jeziorsko. a zatem Gmina nie miała podstaw do uzyskania za nie rekompensaty z tytułu zwolnienia, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 8 ustawy. W decyzji Ministra Finansów (organu II instancji) z dnia 20 kwietnia 2022 roku (znak: FG8.4145.1.2022) powyższą kwotę przyznano Gminie jako rekompensatę, a Gmina nie zaskarżyła tej decyzji do sądu.

W uzasadnieniu powołanej decyzji Ministerstwa Finansów napisano: *„Zauważyć należy, że z brzmienia art. 7 ust. 1 pkt 8 u.p.o.l. wynika, iż zwolnienie danego gruntu z podatku od nieruchomości w oparciu o ten przepis ma miejsce jedynie wówczas, jeśli dany grunt jest położony na terenie parku narodowego lub rezerwatu przyrody, służy bezpośrednio i wyłącznie osiągnięciu celów z zakresu ochrony przyrody oraz jest położony na obszarach objętych ochroną ścisłą, czynną lub krajobrazową. Samo to nie jest jednak wystarczające dla otrzymania zwrotu utraconych dochodów, bowiem art. 7 ust. 4 u.p.o.l. wymaga dodatkowo, aby dany grunt nie był jednocześnie zwolniony z opodatkowania na podstawie innych przepisów u.p.o.l.*

Z tego też względu weryfikacji powinny podlegać przedmioty opodatkowania (grunty) wskazane we wniosku Gminy również pod kątem tego, czy są one zwolnione z podatku wyłącznie na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 8 u.p.o.l. W przypadku kumulacji zwolnień jednostkom samorządu terytorialnego nie przysługuje bowiem zwrot utraconych dochodów, o którym mowa w art. 7 ust. 4 u.p.o.l.

W stanie faktycznym niniejszej sprawy Gmina Warta wystąpiła na podstawie art. 7 ust. 4 u.p.o.l. z wnioskiem o zwrot utraconych dochodów za grunty oznaczone jako tereny różne (Tr) o powierzchni łącznej 12.022.300 m² (1.202,23 ha), położone na terenie rezerwatu przyrody Jeziorsko i zwolnione z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 8 u.p.o.l. Dane te wynikały ze skorygowanej deklaracji na podatek od nieruchomości za rok 2019 złożonej do Gminy przez PGW Wody Polskie. W tej samej deklaracji PGW Wody Polskie wskazało na zwolnienie z podatku od nieruchomości 353,9411 ha gruntów na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 8a u.p.o.l. Zgodnie z tym przepisem zwalnia się z podatku od nieruchomości będące własnością Skarbu Państwa: a) grunty pod wodami powierzchniowymi płynącymi jezior, b) grunty zajęte pod sztuczne zbiorniki wodne, z wyjątkiem gruntów przekazanych w posiadanie innym podmiotom niż wymienione w art. 212 ust. 1 oraz art. 213 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 20 lipca 2017 r. - Prawo wodne (...).

Podkreślić należy, że aktualne granice i powierzchnię rezerwatu przyrody Jeziorsko określa zarządzenie Regionalnego Dyrektora Ochrony Środowiska w Łodzi z dnia 23 października 2017 r. w sprawie rezerwatu przyrody Jeziorsko (Dz. Urz. Woj. Łódzkiego z 2017 r. poz. 4439). Zgodnie z § 1 powyższego zarządzenia rezerwat przyrody Jeziorsko stanowi obszar o powierzchni 1967,65 ha, z tego na terenie Gminy Warta znajduje się 1.289,55 ha.

Z map poglądowych załączonych do powyższego zarządzenia wynika jednoznacznie, że granice rezerwatu przebiegają co do zasady brzegiem zbiornika Jeziorsko i sam zbiornik stanowi dominującą powierzchnię rezerwatu. Jednocześnie zbiornik Jeziorsko jest sztucznym zbiornikiem wodnym, co wynika m. in. z uzasadnienia do ww. zarządzenia z 23 października 2017 r. (...). Grunty zajęte pod sztuczne zbiorniki wodne podlegają zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 8a lit. b u.p.o.l., co wyklucza przyznanie za nie rekompensaty, o której mowa art. 7 ust. 4 u.p.o.l. Tym samym w niniejszej sprawie należało ustalić, które grunty rezerwatu przyrody Jeziorsko, zgłoszone przez Gminę do uzyskania rekompensaty z tytułu utraconych dochodów, znajdują się pod sztucznym zbiornikiem wodnym Jeziorsko.

W celu dokonania powyższych ustaleń organ I instancji skonfrontował przekazane przez Gminę Warta 8 czerwca 2020 r. zestawienie działek z terenu rezerwatu przyrody Jeziorsko (zawierające wskazanie obrębu i numeru ewidencyjnego poszczególnych działek, ich powierzchni oraz symbolu literowego z ewidencji gruntów i budynków) oraz przesłany przez PGW Wody Polskie przy piśmie z 6 października 2021 roku znak: PO.RUM.3241.63.2021.JD wykaz działek znajdujących się pod zbiornikiem Jeziorsko (w wykazie dla każdej działki podano obręb, numer ewidencyjny i powierzchnię).

W przedstawionym przez Gminę zestawieniu działki sklasyfikowane jako tereny różne (Tr) miały łączną powierzchnię 12.022.300 m² (1.202,23 ha), czyli to właśnie działki z tego zestawienia zostały wykazane we wniosku Gminy o zwrot utraconych dochodów (zgodnie z wnioskiem zwrot miał dotyczyć gruntów oznaczonych jako Tr o powierzchni 12.022.300 m², które są zwolnione z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 8

u.p.o.l.). Jeśli więc działki z tego zestawienia, oznaczone jako Tr, zostały jednocześnie ujęte w wykazie działek dla zbiornika Jeziorsko przekazanym przez PGW Wody Polskie, to nie będzie można wypłacić za nie wnioskowanej przez Gminę rekompensaty. W związku z powyższym, dla dokonania ustaleń faktycznych w sprawie, poprawnym działaniem ze strony Wojewody było porównanie obu dokumentów. Zwrócić należy przy tym uwagę, że ustalenie przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości następuje w oparciu o kryterium oznaczenia gruntów zgodnie z Rozporządzeniem Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa w sprawie ewidencji gruntów i budynków z dnia 29 marca 2001 r. (Dz.U. z 2019 r. poz. 393) w ewidencji gruntów i budynków odpowiednim symbolem użytku gruntowego. Wynika to z art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. z 2021 r. poz. 1990), zgodnie z którym podstawę wymiaru podatków stanowią dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków.

Przeprowadzona analiza doprowadziła organ I instancji do wniosku, iż przeważająca część tych działek (tj. działek ujętych w zestawieniu przekazanym przez Gminę Warta) znajduje się pod zbiornikiem Jeziorsko (...). Oznaczałoby to zatem, że w zestawieniu Gminy znajdują się też grunty, które nie są zajęte pod sztuczny zbiornik wodny Jeziorsko, Wojewoda nie określił jednak w swojej decyzji, które to grunty. W związku z powyższym organ odwoławczy dokonał w swoim zakresie ponownej analizy porównawczej obu dokumentów i zidentyfikował w przekazanym przez Gminę 8 czerwca 2020 r. zestawieniu takie działki ewidencyjne, które nie są ujęte w sporządzonym przez PGW Wody Polskie wykazie gruntów zajętych pod sztuczny zbiornik wodny Jeziorsko.

Skoro w zestawieniu przekazanym przez Gminę istnieją grunty, które nie są zajęte pod sztuczny zbiornik wodny Jeziorsko i tym samym nie podlegają zwolnieniu podatkowemu na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 8a lit. b u.p.o.l., możliwe byłoby uzyskanie za nie przez Gminę zwrotu utraconych dochodów, o którym mowa w art. 7 ust. 4 u.p.o.l. Warunkiem jest tu jednak zweryfikowanie, czy grunty te spełniają pozostałe przesłanki zwolnienia podatkowego określone w art. 7 ust. 1 pkt 8 u.p.o.l.

Jak wyjaśniono wyżej, z brzmienia art. 7 ust. 1 pkt 8 u.p.o.l. wynika, iż zwolnienie danego gruntu z podatku od nieruchomości w oparciu o ten przepis ma miejsce jedynie wówczas, jeśli dany grunt jest położony na terenie parku narodowego lub rezerwatu przyrody, służy bezpośrednio i wyłącznie osiągnięciu celów z zakresu ochrony przyrody oraz jest położony na obszarach objętych ochroną ścisłą, czynną lub krajobrazową. Z dokonanej przez organ I instancji analizy wynika, że część gruntów (działek ewidencyjnych) objętych wnioskiem Gminy o zwrot utraconych dochodów, tj. wykazanych w zestawieniu przekazanym przez Gminę 8 czerwca 2020 r. znajduje się w całości lub częściowo poza aktualnymi granicami rezerwatu przyrody Jeziorsko. Wojewoda w swojej decyzji z 29 listopada 2021 r. nie wskazuje, o które działki chodzi, ale dane te wynikają z zestawienia przekazanego przy piśmie Łódzkiego Wojewódzkiego Inspektora Nadzoru Geodezyjnego i Kartograficznego z 21 września 2021 r. (w aktach sprawy). Na tej podstawie organ II instancji wykluczył spośród działek ewidencyjnych wykazanych przez Gminę w zestawieniu z 8 czerwca 2020 r., które wcześniej zidentyfikował jako

niezajęte pod sztuczny zbiornik wodny, dodatkowo te działki, które są w całości lub częściowo położone poza terenem rezerwatu przyrody Jeziorsko, a zatem nie spełniają przesłanek zwolnienia podatkowego określonych w art. 7 ust. 1 pkt 8 u.p.o.l. Podkreślić tu należy, że Łódzki Wojewódzki Inspektor Nadzoru Geodezyjnego i Kartograficznego w piśmie z 21 września 2021 r. wyjaśnił, iż nie jest możliwe - w przypadku gdy dana działka znajduje się w części poza granicą rezerwatu - określenie, jaka jest powierzchnia działki poza rezerwatem, gdyż wymagałoby to przeprowadzenia modernizacji ewidencji gruntów i budynków na 10 obrębach ewidencyjnych powiatu sieradzkiego, a to pozostaje poza zakresem właściwości organów w niniejszym postępowaniu administracyjnym. W takim przypadku należy uznać, że zwrot utraconych dochodów nie będzie Gminie przysługiwać za działki, która nie są w całości położone w granicach rezerwatu.

Analiza przeprowadzona przez organ II instancji wykazała, że spośród działek ewidencyjnych niezajętych pod sztuczny zbiornik wodny Jeziorsko większość położona jest w całości lub części poza granicami rezerwatu. Na terenie rezerwatu przyrody Jeziorsko pozostaje jednak 88 działek ewidencyjnych, oznaczonych jako Tr i ujętych w przekazanym przez Gminę 8 czerwca 2020 r. zestawieniu, które jednocześnie nie są zajęte pod sztuczny zbiornik wodny (...).

Ww. grunty spełniają przesłanki do przekazania za nie Gminie zwrotu utraconych dochodów, o którym mowa w art. 7 ust. 4 u.p.o.l. Co więcej, Wojewoda w uzasadnieniu swojej decyzji z 29 listopada 2021 r. sam przyznał, iż z zebranego materiału dowodowego wynika, że część działek znajduje się poza granicą rezerwatu, natomiast przeważająca część tych działek znajduje się pod zbiornikiem Jeziorsko (str. 11), a więc nie wszystkie działki (Tr) z przekazanego przez Gminę zestawienia są położone pod sztucznym zbiornikiem wodnym i zarazem poza granicami rezerwatu. Organ I instancji powinien zatem zidentyfikować te działki i na podstawie ich łącznej powierzchni oraz stawki podatkowej wskazanej w uchwale Nr LI/286/17 Rady Gminy i Miasta w Warcie z dnia 29 listopada 2017 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości wyliczyć kwotę należnego Gminie zwrotu utraconych dochodów. Wojewoda w decyzji z 29 listopada 2021 r. odmówił jednak Gminie zwrotu utraconych dochodów w całości wnioskowanej przez nią kwoty. W związku z powyższym organ odwoławczy uchylił powyższą decyzję organu I instancji.

Zdaniem organu odwoławczego Gminie przysługuje rekompensata za 160,1079 ha (1.601.079 m²) gruntów oznaczonych jako Tr (tereny różne), co zgodnie ze stawką ujętą we wniosku Gminy o zwrot utraconych dochodów (0,20 zł za 1 m²), wynikającą z § 1 pkt 1 lit. c uchwały Nr LI/286/17 Rady Gminy i Miasta w Warcie z dnia 29 listopada 2017 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości, daje kwotę 320.215,80 zł⁴.

Grunty pod sztucznymi zbiornikami, stanowiące własność Skarbu Państwa, są zwolnione z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 8a⁴

⁴ W protokole kontroli analizie poddano zestawienie gruntów Skarbu Państwa znajdujących się w administracji Regionalnego Zarządu Gospodarki Wodnej w Poznaniu przekazane w dniu 27 lipca 2015 roku w zakresie rezerwatu przyrody Jeziorsko (zestawienie otrzymane przez organ podatkowy w ramach

ustawy i zgodnie z art. 7 ust. 6 ustawy - gminom przysługuje z tego tytułu zwrot utraconych dochodów ze środków Państwowego Gospodarstwa Wodnego Wody Polskie (wcześniej ze środków wojewódzkich funduszy ochrony środowiska gospodarki wodnej), jednak kwoty rekompensaty, jakie może uzyskać dana gmina za grunty zwolnione z podatku od nieruchomości na tej podstawie są znacznie niższe niż w przypadku, gdyby grunty o tej samej powierzchni były zwolnione na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 8 ustawy, co wynika z maksymalnych stawek podatkowych określonych w art. 5 ust. 1 ustawy. Zgodnie z tym przepisem Gmina Warta w uchwale Nr LI/286/17 Rady Gminy i Miasta w Warcie z dnia 29 listopada 2017 roku w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości przyjęła stawkę podatkową dla gruntów pod sztucznymi zbiornikami wodnymi w wysokości 4,63 zł za 1 ha, a dla gruntów pozostałych, a więc w tym gruntów, o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 8 ustawy w wysokości 0,20 zł za 1 m².

Wprawdzie każda gmina składa wnioski o zwrot utraconych dochodów na podstawie danych zawartych w sporządzanych przez podatnika deklaracjach podatkowych, jednak należy podkreślić, że zgodnie z art. 1c ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - organem podatkowym właściwym w sprawach podatków i opłat unormowanych w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych jest wójt (burmistrz, prezydent miasta), a zatem to do gmin składane są deklaracje podatkowe. Obowiązkiem organu podatkowego jest weryfikacja rzetelności złożonej przez podatnika deklaracji podatkowej, w szczególności poprzez czynności sprawdzające, o których mowa w art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.).

Z dokumentacji poddanej kontroli wynika, że istnieją uzasadnione przesłanki dla wniosku, iż dane zaprezentowane w deklaracjach podatkowych, które były podstawą dla Gminy do złożenia wniosków o rekompensatę, nie były rzetelne. Organ podatkowy dysponował jednocześnie wiedzą co do okoliczności wskazujących na potrzebę weryfikacji danych zawartych w deklaracjach podatnika (poczynając od deklaracji na 2014 rok - podatnik wykazywał jako w zakresie gruntów objętych zwolnieniem - na podstawie art. 7 ust.1 pkt 8 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - powierzchnię ponad 12.000 tys. m²). Przykładowo, od dnia 27 lipca 2015 roku organ podatkowy dysponował zestawieniem gruntów Skarbu Państwa znajdujących się w administracji Regionalnego Zarządu Gospodarki Wodnej w Poznaniu, w zakresie rezerwatu przyrody Jeziorsko (częściowej analizy zestawienia dokonano w ramach czynności kontrolnych RIO), a w dniu 20 kwietnia 2022 roku została wydana przez Ministra Finansów decyzja dotycząca rekompensaty za 2019 rok, w której Minister na podstawie szczegółowo opisaney metodologii i dokumentacji - ustalił powierzchnię gruntów objętych ww. zwolnieniem z podatku od nieruchomości. Decyzja ta nie została przez Gminę zaskarżona.

czynności sprawdzających). Całość obejmowała 1.900 działek o łącznej powierzchni 1.295,1107 ha. Kontrolujący zweryfikowali położenie ww. działek w Systemie Informacji Przestrzennej (wybrano 3 obrębę i działki o pow. powyżej 1 ha). Analiza dokonana przez kontrolujących wykazała, że wszystkie te działki znajdują się w ramach zbiornika Jeziorsko, korzystają ze zwolnienia z art. 7 ust. 1 pkt 8a ustawy, zatem nie mogą stanowić podstawy do otrzymania rekompensaty.

Podkreślić należy przy tym, że ustalenia poczynione przez Ministra, jak również zastosowana metodologia, nie wiążą organu podatkowego w ramach dokonywanych czynności sprawdzających, nie można jednak pozbawić tej decyzji jakiegokolwiek waloru, chociażby polegającego na zwróceniu uwagi na potrzebę weryfikacji deklaracji podatkowych w ramach ustawowych kompetencji organu podatkowego.

Zauważyć też należy, że Gmina nie odwołała się od decyzji Wojewody Łódzkiego odmawiającej przyznania rekompensaty z tytułu zwolnienia z podatku od nieruchomości w parkach narodowych, rezerwach przyrody za rok 2020 w wysokości 4.568.474 zł, z uwagi na okoliczność, że wskazane we wniosku Gminy Warta grunty były zwolnione na podstawie innych przepisów ustawy (decyzja z dnia 22 grudnia 2021 roku). W zakresie rekompensaty za 2021 rok Gmina w ogóle nie złożyła wniosku na podstawie art. 7 ust.4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Sumując, Gminie Warta w 2022 roku z budżetu państwa wypłacono kwotę 4.809.912 zł z tytułu zwrotu utraconych dochodów za lata 2014-2015⁵. Podstawą zwrotu był art. 7 ust.4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym – z tytułu zwolnień, o których mowa w ust. 1 pkt 8 oraz ust. 2 pkt 5a, jednostkom samorządu terytorialnego przysługuje z budżetu państwa zwrot utraconych dochodów za przedmioty opodatkowania, które podlegają opodatkowaniu i nie są z niego zwolnione na podstawie innych przepisów niniejszej ustawy.

Wypłata nastąpiła w sytuacji, w której istniały przesłanki wskazujące, iż część wnioskowanej kwoty dotyczyła gruntów zajętych pod sztuczny zbiornik wodny (czyli były zwolnione z podatku na podstawie innych przepisów ustawy – patrz wyżej).

Zwrot został wypłacony w związku z wyrokami NSA, które zakwestionowały kompetencje wojewody do merytorycznej weryfikacji wniosków składanych na podstawie art. 7 ust.4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Wyroki te nie zwalniają jednak organu podatkowego z obowiązku weryfikacji rzetelności deklaracji podatkowych, które stanowią podstawę wykazania danych we wnioskach o wypłatę zwrotu utraconych dochodów.

Pismem z dnia 15 marca 2023 roku Burmistrz Warty wskazał powody niepodpisania protokołu. Argumenty podniesione we wspomnianym piśmie nie odnoszą się zupełnie do ustaleń zawartych w protokole kontroli. Inspektorzy kontroli RIO w Łodzi nie kwestionowali w żadnym zakresie prawa Gminy Warta do występowania o rekompensatę w związku z gruntami położonymi na obszarach objętych ochroną przyrody, ale podkreślili potrzebę ustalenia czy grunty objęte wnioskami Gminy nie są zajęte pod sztuczne zbiorniki wodne (grunty za które nie przysługuje rekompensata na podstawie art. 7 ust.4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

⁵ Za lata 2014-2015 przyznano Gminie Warta rekompensatę w łącznej kwocie 4.809.912 zł za 1.202,4780 ha. Gdyby rekompensata została przyznana za powierzchnię wskazaną w powoływanej decyzji Ministra Finansów, która pozostaje w obrocie prawnym, Gmina Warta za ww. lata otrzymałaby łącznie kwotę 640.431,60 zł, tj. niższą o kwotę ponad 4 mln zł.

Wbrew twierdzeniom Burmistrza Gminy Warta, sformułowanym w ramach złożonych w toku kontroli wyjaśnień, RIO w Łodzi nie kwestionuje także ustaleń ostatecznych decyzji administracyjnych. Zauważyć bowiem należy, że w odniesieniu do lat 2014 - 2015 postępowania prowadzone przez organ administracji publicznej (Wojewoda Łódzki) zostały umorzone, a wysokość wypłaconej kwoty zwrotu wynika z wniosków Gminy. Decyzje budżetowe wydane przez Ministra Finansów i Wojewodę Łódzkiego, w zakresie zwrotu utraconych przez Gminę dochodów za lata 2014 – 2015, są pochodną sposobu zakończenia postępowań administracyjnych wszczętych przez Wojewodę Łódzkiego, a same w sobie nie rozstrzygają o wysokości przysługujących Gminie środków (są wtórne wobec ukształtowanej sytuacji prawnej w zakresie złożonych wniosków).

Wreszcie, co już podkreślono powyżej, Gmina wykazuje we wniosku o wypłatę rekompensaty, składanym na podstawie art. 7 ust.4 ww. ustawy - faktyczne roczne skutki zwolnień ustawowych, wynikające z decyzji oraz deklaracji podatkowych, na dany rok podatkowy według stanu na dzień 31 grudnia roku. Faktyczne skutki wynikające z deklaracji podatkowych, o których stanowi prawodawca, to skutki zgodne ze stanem faktycznym. Zgodność ta podlega weryfikacji przez organ podatkowy, w szczególności w ramach czynności sprawdzających⁶. W przypadku lat 2014-2015, NSA uznał, że merytoryczna weryfikacja wniosku (a pośrednio treści deklaracji podatkowej) nie jest kompetencją wojewody. Weryfikacji takiej nie dokonał też oczywiście NSA. Zatem, odpowiedzialność za spełnienie wymogu, by składany wniosek obejmował faktyczne skutki zwolnień (zgodne ze stanem faktycznym) obciąża w pełnej rozciągłości organ podatkowy.

Uwagi powyższe dotyczą także wniosków składanych w latach kolejnych.

Odpowiedzialność za stwierdzone naruszenia i nieprawidłowości ponosi Burmistrz Warty.

II.

Zawiadamiając o powyższych nieprawidłowościach proszę Pana Burmistrza o podjęcie działań mających na celu ich usunięcie oraz zapobieżenie ich występowaniu w przyszłości. W tym celu RIO w Łodzi kieruje następujące **wnioski pokontrolne:**

1. Podjąć działania w celu wykonania obowiązku organu podatkowego, o którym mowa w art. 7a ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym – dla potrzeb wymiaru i poboru podatku

⁶ Celem czynności sprawdzających jest m.in. ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi przez podatnika dokumentami.

od nieruchomości oraz podatku rolnego i podatku leśnego organy podatkowe prowadzą ewidencję podatkową nieruchomości w systemie informatycznym.

2. Zapewnić dokonywanie czynności sprawdzających w stosunku do składanych przez podatników podatku od nieruchomości deklaracji podatkowych, na podstawie art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. W razie wątpliwości, co do poprawności złożonej deklaracji, stosownie do art. 274a § 2 ustawy, wzywać podatników do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych.
3. Ustalić stan faktyczny w zakresie gruntów podlegających zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz gruntów podlegających zwolnieniu z podatku na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 8a ww. ustawy. W szczególności - podjąć czynności sprawdzające w zakresie deklaracji podatkowych, na podstawie których Gmina złożyła wnioski o wypłatę zwrotu utraconych dochodów, stosownie do art. 7 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w zakresie gruntów podlegających zwolnieniu na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy, w celu ustalenia zgodności zawartych w deklaracjach danych ze stanem faktycznym.

W przypadku ustalenia w wyniku ww. czynności, że dane ujęte w deklaracjach, a w konsekwencji w złożonych wnioskach o wypłatę zwrotu utraconych dochodów - są nierzetelne, zmienić złożone wnioski na podstawie § 2 ust.6 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 grudnia 2016 roku w sprawie zwrotu utraconych przez gminy dochodów z tytułu zwolnienia z podatku od nieruchomości w parkach narodowych, rezerwach przyrody oraz przedsiębiorców o statusie centrum badawczo-rozwojowego (Dz. U. z 2016 r. poz. 2083). W opisanej sytuacji dokonać zwrotu na rzecz budżetu państwa odpowiedniej części otrzymanej rekompensaty za lata 2014- 2015⁷.

Podając powyższe do wiadomości, zgodnie z art. 9 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych, proszę Pana Burmistrza o przesłanie informacji o sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych lub przyczynach ich niewykonania w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

⁷ Wyniki ustaleń będą miały także znaczenie dla wniosków o zwrot utraconych dochodów z podatku od nieruchomości z tytułu zwolnienia gruntów będących własnością Skarbu Państwa zajętych pod sztuczne zbiorniki wodne (art. 7 ust.1 pkt 8a w zw. z art. 7 ust.6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

Jednocześnie informuję, że zgodnie z art. 9 ust. 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, do wniosków zawartych w II części wystąpienia pokontrolnego przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżeń do Kolegium Izby.

Zastrzeżenie składa właściwy organ jednostki kontrolowanej w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego, za pośrednictwem Prezesa Izby.

Podstawą zgłoszenia zastrzeżeń może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

Bieg terminu, o którym mowa wyżej, ulega zawieszeniu na czas rozpatrzenia zastrzeżenia w odniesieniu do wniosków pokontrolnych objętych zastrzeżeniem.

Ryszard Paweł Krawczyk

Prezes RIO w Łodzi

(podpisane cyfrowo)

Do wiadomości:

1. Przewodniczący Rady Miejskiej w Warcie,
2. Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Miejskiej w Warcie,
3. aa.