

Realizacja dochodów budżetowych z tytułu podatku od środków transportowych na podstawie wyników kontroli przeprowadzonych w 2012 r.

Podatek od środków transportowych – definicja

Jednym ze źródeł dochodów gmin są dochody własne, które zostały określone w ustawie o dochodach jednostek samorządu terytorialnego. Dochody własne obejmują m.in. wpływy z podatków w tym z podatku od środków transportowych.<sup>1</sup>

Podatnikami od środków transportowych są osoby fizyczne, osoby prawne będące właścicielami (współwłaścicielami) środków transportu oraz jednostki organizacyjne nie mające osobowości prawnej jeśli środek transportu jest na nie zarejestrowany. Ustawodawca nie łączy powstania obowiązku podatkowego z możliwością wykorzystywania środka transportowego, a wyłącznie z posiadaniem zarejestrowanego środka transportowego. Powyższy pogląd został potwierdzony przez Sąd Administracyjny w Gdańsku w wyroku z dnia 22.02.2012 r. I SA/Gd 1197/11 w którym stwierdzono, że bez wpływu na istnienie obowiązku podatkowego ma stan techniczny nabytego pojazdu i faktyczny brak możliwości korzystania z posiadanego środka transportowego.

Opodatkowaniu podatkiem od środków transportowych podlegają:

- samochody ciężarowe o dopuszczalnej masie całkowitej od 3,5 tony,
- ciągniki siodłowe i balastowe przystosowane do używania z przyczepą lub naczepą o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów od 3,5 tony,
- przyczepy i naczepy, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą od 7 ton, z wyjątkiem związanych wyłącznie z działalnością rolniczą prowadzoną przez podatnika podatku rolnego,
- autobusy.

Stawki podatku dla poszczególnych środków transportu ustalane są przez radę gminy, z tym że nie mogą one być wyższe niż określone w art. 10 u.p.o.l.<sup>2</sup> ani też niższe niż stawki minimalne określone w załącznikach do u.p.o.l. Obowiązek podatkowy w podatku od środków transportowych powstaje w trzech sytuacjach, a mianowicie w przypadku: nabycia

---

<sup>1</sup> Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (tekst jednolity Dz. U. z 2010 r., nr 80 poz. 526 z późn. zm.)

<sup>2</sup> Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz.U. z 2010 r., nr 95 poz. 613 z późn. zm.)

zarejestrowanego środka transportu, zarejestrowania pojazdu oraz ponownego dopuszczenia pojazdu do ruchu po upływie okresu wycofania tegoż pojazdu z ruchu. Przy czym należy nadmienić, że obowiązek podatkowy nie powstaje z chwilą zaistnienia ww. okoliczności ale począwszy od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zdarzenie miało miejsce.

Z kolei obowiązek podatkowy wygasa podobnie jak w przypadku powstania obowiązku podatkowego w przypadku zaistnienia trzech okoliczności. Obowiązek podatkowy w podatku od środków transportowych wygasa z końcem miesiąca, w którym zarejestrowany pojazd został zbyty, albowiem stosownie do art. 9 ust. 3 u.p.o.l.<sup>3</sup>, w przypadku zmiany właściciela zarejestrowanego środka transportowego obowiązek podatkowy ciąży na poprzednim właścicielu jedynie do końca miesiąca, w którym nastąpiło przeniesienie prawa własności. Ponadto obowiązek podatkowy wygasa z końcem miesiąca, w którym środek transportowy został wyrejestrowany lub wydana została decyzja organu rejestrującego o czasowym wycofaniu tego pojazdu z ruchu, lub z końcem miesiąca, w którym upłynął czas, na który pojazd powierzono.<sup>4</sup>

Podatek od środków transportowych powstaje z mocy prawa na skutek okoliczności wskazanych w ustawie. Ustawodawca zobowiązał podatników do składania deklaracji na podatek od środków transportowych, w których informują organ podatkowy o wszelkich zdarzeniach mających wpływ na istnienie obowiązku podatkowego. Podatnicy zobowiązani są do składania w terminie do dnia 15 lutego właściwemu organowi podatkowemu deklaracji na podatek od środków transportowych na dany rok, sporządzonej na określonym formularzu, a jeżeli obowiązek podatkowy powstał po tym dniu – w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie takiego obowiązku. Ponadto podatnicy obowiązani są odpowiednio skorygować deklaracje w razie zaistnienia okoliczności mających wpływ na powstanie lub wygaśnięcie obowiązku podatkowego, lub zmianę miejsca zamieszkania bądź siedziby. Podatek od środków transportowych wg generalnej zasady jest płatny w dwóch ratach, w terminie do dnia 15 lutego i 15 września każdego roku. Ponadto terminy płatności podatku są uzależnione od daty powstania obowiązku podatkowego, tj. obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w

---

<sup>3</sup> Ibidem

<sup>4</sup> Komentarz do ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U.06.121.844), [wyd:] Dudar G., Etel L., Presnarowicz S., Podatki i opłaty lokalne. Podatek rolny. Podatek leśny. Komentarz, ABC, 2008.

którym środek transportowy został zarejestrowany lub nabyty. Zatem jeżeli nabycie zarejestrowanego pojazdu nastąpiło w dniu 15 stycznia, obowiązek podatkowy w tej sytuacji powstaje od dnia 1 lutego, a podatek powinien być uregulowany w dwóch proporcjonalnych ratach - do dnia 15 lutego i do 15 września (ust. 1 art. 11 u.p.o.l.<sup>5</sup>). Przy nabyciu pojazdu po dniu 15 lutego, ale przed dniem 1 września roku podatkowego, podatek za dany rok płatny jest w dwóch proporcjonalnych ratach - pierwsza w terminie 14 dni od dnia powstania obowiązku podatkowego, druga w terminie do 15 września. Z kolei przy nabyciu zarejestrowanego pojazdu w dniu 1 września lub później podatek jest płatny jednorazowo w terminie 14 dni od dnia powstania obowiązku podatkowego. Zgodnie z ust. 3 art. 11 u.p.o.l.<sup>6</sup>, jeżeli obowiązek podatkowy w podatku od środków transportowych powstał lub wygasł w ciągu roku podatkowego, podatek za ten rok ustala się proporcjonalnie do liczby miesięcy, w których istniał obowiązek. Podatnicy podatku od środków transportowych są ustawowo zobowiązani do samodzielnego obliczania i opłacania należnego podatku na rachunek gminy (miasta). Z tego względu niebagatelne znaczenie ma prawidłowa weryfikacja deklaracji podatkowych, w tym prawidłowość obliczenia wysokości podatku. W art. 12 u.p.o.l.<sup>7</sup> ustawodawca zamieścił katalog zwolnień przedmiotowych w podatku od środków transportowych. Obejmuje on:

- środki transportowe będące w posiadaniu przedstawicielstw dyplomatycznych, urzędów konsularnych i innych misji zagranicznych,
- środki transportowe stanowiące zapasy mobilizacyjne, pojazdy specjalne oraz pojazdy używane do celów specjalnych,
- pojazdy zabytkowe.

Ponadto rada gminy może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż wymienione powyżej z wyjątkiem pojazdów wymienionych w art. 8 pkt. 2, 4 i 6.<sup>8</sup>

---

<sup>5</sup> Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz.U. z 2010 r., nr 95 poz. 613 z późn. zm.)

<sup>6</sup> Ibidem

<sup>7</sup> Ibidem

<sup>8</sup> Środkami tymi są samochody ciężarowe o dopuszczalnej masie całkowitej równej lub wyższej niż 12 ton, ciągniki siodłowe i balastowe przystosowane do używania łącznie z naczepą lub przyczepą o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów równej lub wyższej niż 12 ton i przyczepy i naczepy, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą równą lub wyższą niż 12 ton..

## Wyniki przeprowadzonej kontroli

### 1. Nieweryfikowanie lub nierzetelne weryfikowanie deklaracji podatkowych

Czynności sprawdzających dokonują organy podatkowe pierwszej instancji. Zgodnie z art. 272 u.o.p.<sup>9</sup> głównym celem czynności sprawdzających jest zbadanie terminowości składania deklaracji a także terminowości wpłacania zadeklarowanych podatków, w tym również pobieranych przez płatników oraz inkasentów. Ponadto poprzez takie czynności organ podatkowy sprawdza formalną poprawność tych dokumentów oraz ustala stan faktyczny w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. Nieprawidłowość polegająca na nieweryfikowaniu bądź na nierzetelnym weryfikowaniu deklaracji podatkowych na podatek od środków transportowych wystąpiła w 8 na 20 przeprowadzonych w 2012 r. kontroli. Nieprawidłowość ta sprowadzała się do niepodejmowania czynności sprawdzających bądź zaniechaniu dokumentowania tych czynności.

*W gminie Krapkowice w 12 przypadkach stwierdzono nieprawidłowe ustalenie wymiaru podatku od środków transportowych w sytuacji zbycia pojazdu przez podatnika. Organ podatkowy naliczył podatek od środków transportowych zgodnie z informacją zamieszczoną w deklaracjach złożonych przez podatników pomimo, iż z załączonych do deklaracji faktur wynikał inny okres. Powyższe spowodowało w 2011 r. zawyżenie naliczonego podatku o łączną kwotę 2 741 zł. W złożonym wyjaśnieniu podinspektor ds. podatków stwierdził – „Przyczyną zawyżenia należnego podatku za ww. środki transportowe był błąd systemowy. Do wymiaru podatku (w tym przypadku odpisu po zbyciu pojazdu) była brana data wyrejstrowania pojazdu zamieszczona przez Wydział Komunikacji Starostwa Powiatowego, zamiast data faktycznego zbycia środka transportowego z faktury kupna sprzedaży. I to spowodowało miesięczne, bądź dwumiesięczne rozbieżności, co przedłożyło się na zawyżenie podatku.”*

*Kontrolujący stwierdzili, że zgodnie z dyspozycją art. 9 ust. 3 u.p.o.l. w przypadku zmiany właściciela środka transportowego zarejestrowanego, obowiązek podatkowy ciąży na poprzednim właścicielu do końca miesiąca, w którym nastąpiło przeniesienie własności. Ponadto zaznaczyć w tym miejscu należy, że w informacjach o pojazdach zarejestrowanych i*

---

<sup>9</sup> Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2012., poz. 749 z późn. zm.)

*wyrejestrowanych przesyłanych przez starostwa powiatowe do urzędu gmin zamieszczana jest informacja o dacie sprzedaży środka transportowego.*

*Kontrola w Gminie Gogolin wykazała, że podatnik zadeklarował i uiścił podatek od środków transportowych w zaniżonej wysokości. Jak ustalono, podatnik dokonał zakupu naczepy w dniu 31.12.2010 r. (ustalono na podstawie informacji ze Starostwa Powiatowego w Krapkowicach, która wpłynęła do tut. Urzędu w dniu 15.02.2011 r.), tak więc zgodnie z § 9 ust. 4 cyt. u.p.o.l. obowiązek podatkowy w tym przypadku (nabycia środka transportowego zarejestrowanego) powstał od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym środek transportowy został nabyty, tj. od dnia 1.01.2011 r. Podatnik w złożonej z opóźnieniem deklaracji (8.02.2011 r.) wskazał, iż nabył go 11.01.2011 r. Organ podatkowy nie zweryfikował ww. danych o nabyciu pojazdu z informacją podatkową, którą Gminie Gogolin przekazało w dniu 15.02.2011 r. Starostwo, czym naruszył art. 272 cyt. u.o.p.*

2. Ustalenie i określenie wysokości zobowiązania podatkowego niezgodnie z obowiązującymi przepisami lub uchwałami rady gminy

Stawki podatku od środków transportowych są określane przez radę gminy w stosownej uchwale i określane są na dany rok podatkowy. Oznacza to, iż stawki podatku zawarte w takiej uchwale mają zastosowanie do całego roku podatkowego, od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia. Obowiązek podatkowy w podatku od środków transportowych wynika bezpośrednio z u.p.o.l. Istnieje on bez względu na to, czy rada gminy podejmie stosowną uchwałę określającą stawki we właściwym terminie, tak aby zdążyć z jej wejściem w życie przed rozpoczęciem roku podatkowego. Brak tej uchwały na dany rok, a przez to - stawek podatku, powoduje, że obowiązek podatkowy nie może się przekształcić w zobowiązanie konkretnego podmiotu do zapłacenia podatku od środków transportowych. W efekcie podatnicy nie są w stanie zapłacić tego podatku, chociaż istnieje obowiązek podatkowy. Do momentu wejścia w życie stosownej uchwały istnieje wynikający z u.p.o.l. obowiązek podatkowy, ale podatek nie może być samodzielnie opłacany przez podatników, ani też nie może być realizowany przez organy podatkowe. Po podjęciu uchwały sytuacja zmienia się zasadniczo ze względu na to, że jest już podstawa do przekształcenia się obowiązku podatkowego w indywidualne zobowiązanie podatkowe z tytułu podatku od środków transportowych.

*Podczas czynności kontrolnych w Gminie Byczyna w przypadku złożenia deklaracji na podatek od środków transportowych na 2011 i 2012 r. dotyczących 4 pojazdów stwierdzono, że kwota podatku została naliczona nieprawidłowo, tj. w sprzeczności z obowiązującymi uchwałami Rady Miejskiej. Powyższe skutkowało zaniżeniem kwoty podatku dla 3 podatników w łącznej kwocie 895 zł oraz zawyżeniem dla 1 podatnika o 695 zł.*

### 3. Nieprzeprowadzenie postępowania podatkowego w przypadku niezłożenia deklaracji

Niezłożenie przez podatnika właściwemu organowi podatkowemu deklaracji na podatek od środków transportowych uprawnia organy podatkowe, w ramach czynności sprawdzających, do żądania złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji. Można również na podstawie art. 274a § 1 u.o.p.<sup>10</sup> wezwać podatnika do złożenia deklaracji, jeżeli deklaracja nie została złożona mimo takiego obowiązku. Niezastosowanie się do powyższego powinno skutkować wszczęciem postępowania podatkowego na podstawie art. 165 u.o.p.<sup>11</sup> W ramach tego postępowania organ podatkowy może wezwać stronę do złożenia wyjaśnień, zeznań lub dokonania określonej czynności, jeżeli jest to niezbędne dla wyjaśnienia stanu faktycznego lub rozstrzygnięcia sprawy. W sytuacji niezastosowania się do powyższego wezwania organ podatkowy ma możliwość nałożenia na podatnika kary porządkowej w wysokości do 2 500 zł. Jeżeli powyższe czynności okażą się nieskuteczne, organ podatkowy po przeprowadzonym postępowaniu powinien wydać decyzję określającą wysokość zobowiązania podatkowego. Uprawnienie to wynika z art. 21 § 3 u.o.p.<sup>12</sup>, zgodnie z którym, jeżeli w postępowaniu podatkowym organ stwierdzi, że podatnik mimo ciążącego na nim obowiązku nie zapłacił w całości lub w części podatku, nie złożył deklaracji albo że wysokość zobowiązania podatkowego jest inna niż wykazana w deklaracji, wydaje decyzję, w której określa wysokość zobowiązania podatkowego.<sup>13</sup>

*W gminie Branice kontrola wykazała, że w 3 przypadkach podatnicy nie złożyli deklaracji na podatek od środków transportowych. Organ podatkowy w ww. przypadkach niewywiązania się podatników z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego pomimo posiadanej wiedzy w zakresie zmian w ewidencji pojazdów nie skorzystał z*

---

<sup>10</sup> Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2012., poz. 749 z późn. zm.)

<sup>11</sup> Ibidem

<sup>12</sup> Ibidem

<sup>13</sup> Komentarz do ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U.06.121.844), [wyd:] Dudar G., Etel L., Presnarowicz S., Podatki i opłaty lokalne. Podatek rolny. Podatek leśny. Komentarz, ABC, 2008.

*uprawnień posiadanych na mocy art. 274a § 1, art. 165 § 1 oraz art. 21 § 3 u.o.p., tj. nie wezwał podatników do złożenia deklaracji podatkowych, nie wszczął postępowań podatkowych z urzędu oraz nie wydał decyzji określających wysokość zobowiązania podatkowego.*

*Zaniechanie przez organ podatkowy ww. czynności było przyczyną, że w 2011 r. na rachunek Gminy Branice nie wpłynęły środki finansowe w kwocie 1 458,00 zł.*

### Podsumowanie

Nieprawidłowości w podatku od środków transportowych stwierdzone podczas przeprowadzonych w 2012 r. kontroli kompleksowych były klasyfikowane przez inspektorów kontroli w trzech zasadniczych grupach:

- nieweryfikowanie lub nierzetelne weryfikowanie deklaracji podatkowych,
  - ustalanie lub określanie wysokości zobowiązania podatkowego niezgodnie z obowiązującymi przepisami lub uchwałami rady gminy,
  - nieprowadzenie postępowania podatkowego w przypadku nie złożenia deklaracji,
- z czego najliczniejszą grupę stanowiły nieprawidłowości z zakresu nieweryfikowania lub nierzetelnego weryfikowania deklaracji podatkowych. Nieprawidłowość tę stwierdzono aż w 8 na 20 kontrolowanych jednostek.

Stwierdzone w toku kontroli nieprawidłowości skutkowały uszczupleniem wpływów do budżetów kontrolowanych jednostek z tytułu podatku od środków transportowych o kwotę 2 573 zł oraz zawyżeniem wpływów do budżetu o kwotę 3 436 zł.

Nieprawidłowości w głównej mierze polegały na: przyjmowaniu nieprawidłowego okresu istnienia obowiązku podatkowego, nieweryfikowaniu danych o nabytych pojazdach zawartych w deklaracjach złożonych przez podatników z informacją podatkową otrzymaną ze starostwa, opodatkowaniu pojazdów w sprzeczności z obowiązującą uchwałą, niewszczęciu postępowania podatkowego z urzędu oraz niewydania decyzji określających wysokość zobowiązania podatkowego.

Zatem, powyższe nieprawidłowości wynikają przeważnie z uchybień po stronie organów podatkowych i ich służb. Służby te często działają z naruszeniem regulacji prawnych a także pomimo posiadania zazwyczaj pełnej dokumentacji w postaci deklaracji i innych niezbędnych dokumentów, wykorzystywanych w postępowaniu podatkowym, nie dokonują w sposób należyty i rzetelny weryfikacji deklaracji podatkowych, narażając się przez to w

dużej mierze na powstawanie wyżej wskazanych nieprawidłowości. Taki czynnik ryzyka jakim jest brak należytej staranności, naraża budżety gmin na straty finansowe z tytułu zmniejszonych wpływów z podatku od środków transportowych.

autor opracowania:

młodszy inspektor kontroli RIO w Opolu Katarzyna Tromsa