

WOJEWÓDZKI SĄD ADMINISTRACYJNY
W BYDGOSZCZY

INFORMACJA O DZIAŁALNOŚCI
Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego
w Bydgoszczy w roku 2018

Do użytku wewnętrznego

Bydgoszcz, styczeń 2019 rok

SPIS TREŚCI

	Strona
ROZDZIAŁ I ZAGADNIENIA OGÓLNE	
1. Obsada osobowa	4
2. Wpływ spraw i wyniki postępowania	5
ROZDZIAŁ II WYBRANE PROBLEMY ORZECZNICTWA	
1. Sprawy z zakresu zobowiązań podatkowych, finansów publicznych i postępowania podatkowego	
1. 1. Interpretacja indywidualna w zakresie podatku akcyzowego	9
1. 2. Odmowa wszczęcia postępowania w sprawie wydania interpretacji indywidualnej w zakresie prawa podatkowego	10
1. 3. Solidarna odpowiedzialność za zaległości podatkowe spółki w podatku dochodowym od osób prawnych	15
1. 4. Odmowa zwrotu części nadpłaty w podatku od towarów i usług	18
1. 5. Zwrot kwoty dotacji do budżetu gminy jako wykorzystanej niezgodnie z przeznaczeniem	25
1. 6. Odmowa wszczęcia postępowania podatkowego	30
2. Sprawy ogólnoadministracyjne	
2. 1. Legitymacja do żądania informacji publicznej	32
2. 2. Pojęcie dochodu w rozumieniu ustawy o świadczeniach rodzinnych	33
2. 3. Kognicja sądów administracyjnych w sprawach bezczynności w przedmiocie złożenia propozycji służby w Służbie Celno-Skarbowej	35
2. 4. Opłata stała za wprowadzanie ścieków do wód lub do ziemi	40
ROZDZIAŁ III WYMIERZONE GRZYWNY	42
ROZDZIAŁ IV POSTĘPOWANIE MEDIACYJNE I UPROSZCZONE	47
ROZDZIAŁ V PRAWO POMOCY	47
ROZDZIAŁ VI POZAORZECZNICZA DZIAŁALNOŚĆ SĄDU	
1. Narady	48
2. Konferencje, sympozja i seminaria naukowe	49
3. Wydział Informacji Sądowej	50
ROZDZIAŁ VII DANE TELEADRESOWE	51
ROZDZIAŁ VIII TABELLE	
1. Ruch spraw w WSA w Bydgoszczy w 2018 r.	54

2. Wpływ skarg na akty i czynności według rodzajów spraw	55
3. Wpływ skarg na bezczynność organów administracji według rodzajów spraw	57
4. Inne niż wykazane w dziale 1 i 2 sprawy rozpatrywane na podstawie przepisów Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, a w tym między innymi dla wpisywania wniosków o przyznanie prawa pomocy składanych przed wpłynięciem skargi	58
5. Terminowość załatwiania spraw	58
6. Wpływ skarg kasacyjnych	59
7. Sprawy zawieszono	59
8. Wpływ i sposób załatwienia skarg na akty i czynności poszczególnych organów	60

ROZDZIAŁ I

ZAGADNIENIA OGÓLNE

1. Obsada osobowa

W Wojewódzkim Sądzie Administracyjnym w Bydgoszczy na koniec okresu sprawozdawczego orzekano 18 sędziów i asesor sądowy.

Struktura Sądu obejmującego swą właściwością teren województwa kujawsko – pomorskiego opierała się niezmiennie na pracy dwóch wydziałów orzeczniczych oraz wydziału informacji sądowej.

W Wydziale I, który zajmował się sprawami: zobowiązań podatkowych, ubezpieczeń majątkowych, ceł, cen, spraw kapitałowych i bankowości oraz finansów publicznych orzekali: sędzia NSA Zdzisław Pietrasik – Prezes Sądu i Przewodniczący Wydziału, sędzia WSA Jarosław Szulc – Zastępca Przewodniczącego Wydziału, sędzia WSA Teresa Liwacz – Przewodnicząca Wydziału Informacji Sądowej, sędzia WSA Halina Adamczewska – Wasilewicz, sędzia WSA dr Leszek Kleczkowski, sędzia WSA Ewa Kruppik – Świetlicka, sędzia WSA Mirella Łent, sędzia WSA Urszula Wiśniewska, sędzia WSA Tomasz Wójcik.

W Wydziale II, do którego trafiały pozostałe sprawy z zakresu właściwości Sądu orzekali: sędzia WSA Leszek Tyliński – Wiceprezes Sądu i Przewodniczący Wydziału, sędzia WSA Elżbieta Piechowiak – Zastępca Przewodniczącego Wydziału, sędzia WSA Jerzy Bortkiewicz, sędzia WSA Joanna Brzezińska, sędzia WSA Joanna Janiszewska-Ziołek, sędzia WSA Anna Klotz, sędzia WSA Renata Owczarzak, sędzia WSA Grzegorz Saniewski, sędzia WSA Jarosław Wichrowski i asesor sądowy Katarzyna Korycka.

Podobnie jak w roku wcześniejszym w Sądzie zatrudnionych było dwóch referendarzy zajmujących stanowiska w poszczególnych wydziałach orzeczniczych. Referendarze orzekali w sprawach z zakresu prawa pomocy oraz wykonywali inne bieżące czynności zlecone przez Przewodniczących Wydziałów.

2. Wpływ spraw i wyniki postępowania

W 2018 roku odnotowano wpływ 2600 skarg w ramach postępowania sądowoadministracyjnego, z czego 2536 skarg wpisano do repertorium SA. W 128 sprawach przedmiotem była bezczynność organów. W repertorium SO zarejestrowano w tym czasie 43 sprawy.

Najwięcej skarg wniosły osoby fizyczne – 1773 tj. 68 % ogólnej liczby skarg. Osoby prawne i inne jednostki organizacyjne wniosły 639 skargi, tj. 24 % ogólnej liczby skarg. W 38 sprawach skarżącymi były organizacje społeczne. Prokurator jako strona skarżąca wystąpił w 150 sprawach.

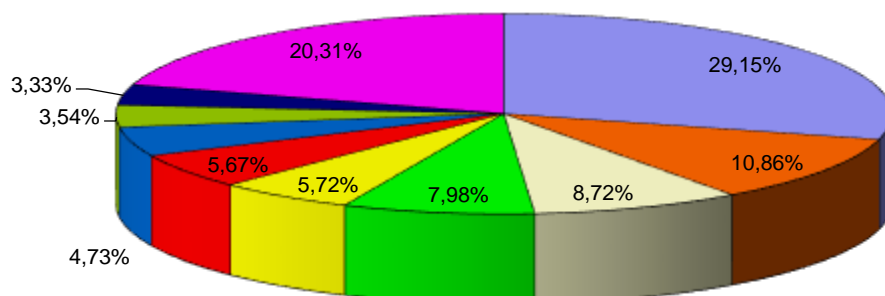
Większość złożonych w 2018 r. skarg na akty i czynności stanowiły skargi z zakresu:

- podatków i innych świadczeń pieniężnych – 709,
- pomocy społecznej – 264,
- środków publicznych – 212,
- subwencji unijnych – 194,
- budownictwa – 139,
- rolnictwa i leśnictwa – 138,
- zagospodarowania przestrzennego – 115,
- wywłaszczenia i zwrotu nieruchomości – 104.

Biorąc pod uwagę okres wcześniejszy należy zauważyć, iż struktura wpływu skarg danej kategorii pozostała w zasadzie niezmienna. Nadal przeważały sprawy z zakresu podatków, pomocy społecznej, środków publicznych, subwencji unijnych, budownictwa, przy jednoczesnym wzroście udziału spraw z zakresu rolnictwa i leśnictwa.

Udział procentowy skarg na akty i czynności z danego zakresu (symbolu) w ogólnym wpływie skarg zarejestrowanych w repertorium SA w 2018 roku obrazuje dalszy wykres.

Udział spraw z danego zakresu (symbolu) w ogólnym wpływie skarg do WSA w Bydgoszczy w 2018 r.



- 611 - podatki i inne świadczenia pieniężne
- 602 - pomoc społeczna
- 653 - środki publiczne
- 655 - subwencje unijne
- 601 - budownictwo
- 616 - rolnictwo i leśnictwo
- 615 - zagospodarowanie przestrzenne
- 613 - ochrona środowiska
- 603 - drogi i transport
- pozostałe

W sprawach skarg na bezczynność odnotowano największy wpływ w następujących dziedzinach:

- informacja publiczna i prawo prasowe – 67,
- budownictwo – 14,
- sprawy nie objęte symbolami podstawowymi – 12,
- pomoc społeczna – 7,
- stosunki pracy – 6.

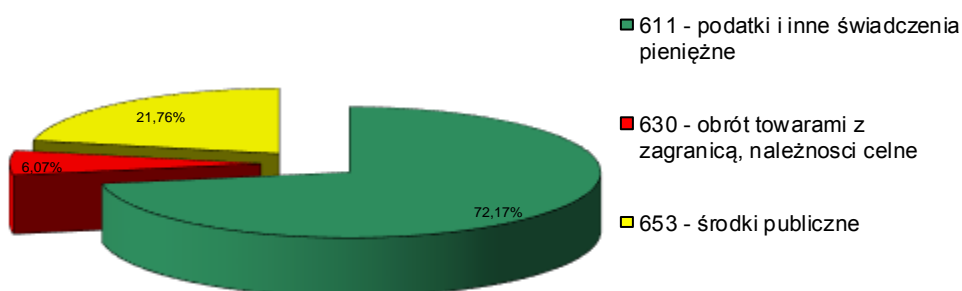
Poziom wpływ skarg na przestrzeni kilku ostatnich lat przedstawia poniższa tabela.

Rok	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Wpływ	2192	2725	2634	2678	3247	2997	2799	2691	2749	2600

W 2018 roku w porównaniu do roku poprzedniego wniesiono o 129 mniej skarg SA, podobnie SAB (różnica 10). Dane dotyczące spraw rejestrowanych pod sygnaturami SO, biorąc pod uwagę dane statystyczne z 2017 r. wskazują na spadek wpływu o 10 spraw.

Do Wydziału I w 2018 r. wpłynęło łącznie 988 spraw (SA i SAB). Na ogólną liczbę składanych skarg składały się: sprawy z zakresu podatków i świadczeń pieniężnych - 713, ceł – 60, środków publicznych – 215. Stosunek procentowy powyższych danych został zilustrowany w poniższym wykresie.

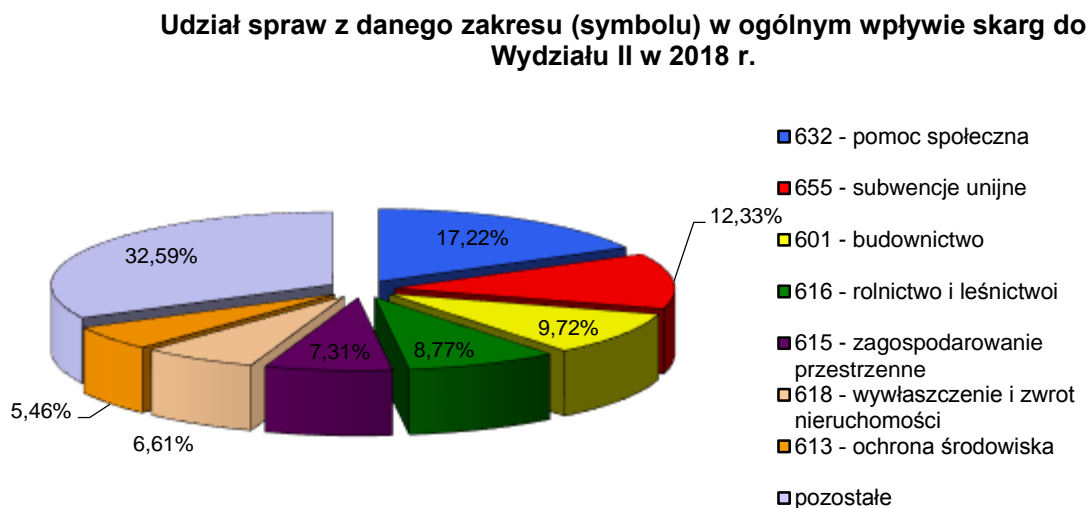
Udział spraw z danego zakresu (symbolu) w ogólnym wpływie skarg do Wydziału I w 2018 r.



W Wydziale II Sądu na ogólną liczbę 1574 złożonych w 2018 roku skarg (SA i SAB) składały się między innymi sprawy z zakresu: pomocy społecznej – 271, subwencji unijnych - 194, budownictwa – 153, rolnictwa i leśnictwa – 138, zagospodarowania przestrzennego –

115, wywłaszczenia i zwrotu nieruchomości – 104, ochrony środowiska – 86, dróg i transportu - 81.

Udział poszczególnych kategorii spraw w ogólnym wpływie II Wydziału przedstawia poniższy diagram.



W roku 2018 załatwionych zostało ogółem 2707 skarg (w roku 2017 – 2659 skarg). Współczynnik sprawności postępowania w 2018 r. wyniósł w przybliżeniu 3,6 (pozostałość – 814, dzielona przez średnie miesięczne załatwienia - około 225).

Na ogólną liczbę załatwień w omawianym okresie, składało się 2536 spraw zarejestrowanych w repertorium SA oraz 128 spraw odnotowanych w repertorium SAB. W tym samym czasie załatwiono 43 spraw SO. Na koniec 2018 r. pozostało do załatwienia 773 skarg SA, 34 spraw SAB oraz 7 sprawy SO.

Szczegółowe dane liczbowe dotyczące załatwienia skarg w 2018 r. zawarto w tabelach, załączonych w części końcowej opracowania.

W 2018 roku pełnomocnicy organów administracji zgłosili udział w 664 sprawach. Z kolei udział adwokatów jako pełnomocników skarżących i pełnomocników postępowania miał miejsce w 148 sprawach. Radcowie prawni jako pełnomocnicy skarżących i uczestników postępowania wystąpili w 466 sprawach, natomiast doradcy podatkowi reprezentowali skarżących i uczestników postępowania w 172 sprawach. Prokuratorzy zgłosili swój udział w 217 rozstrzygniętych sprawach.

ROZDZIAŁ II

WYBRANE PROBLEMY ORZECZNICTWA

1. Sprawy z zakresu zobowiązań podatkowych, finansów publicznych i postępowania podatkowego

1. 1. Interpretacja indywidualna w zakresie podatku akcyzowego

Przedmiot sprawy o sygn. akt **I SA/Bd 385/18** dotyczył zagadnienia, czy zgodnie z art. 9 c ust. 1 pkt 5 lit. a w związku z art. 31 b ust. 3 pkt 3 u.p.a. spalanie biogazu we flarach, można uznać za objęte zwolnieniem z akcyzy jako użycie tego gazu w procesie produkcji wyrobów energetycznych. Przedmiotem wniosku była ocena podatkowa zużycia biogazu w ramach wskazanych czynności w kontekście art. 31 b ust. 3 pkt 3 u.p.a. Powyższa regulacja jest implementacją art. 21 ust. 3 Dyrektywy Rady 2003/96/WE z dnia 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej (Dz. U. UE.L.2003.283.51), zwanej dalej „Dyrektywą Energetyczną”.

Zakres zwolnienia, o którym mowa w przepisie art. 31 b ust. 3 pkt 3 u.p.a. stanowił istotę sporu w rozpatrywanej sprawie, co do zużycia (spalania) biogazu w tzw. flarach (w pochodni biogazu). Strony były zgodne co do tego, że biogaz o kodzie Nomenklatury Scalonej CN 27 11 29 00 jest wyrobem energetycznym stosownie do art. 86 ust. 1 pkt 2 u.p.a. Odwołując się do przesłanek określonych w ustawie stwierdzić należy, że zakres zwolnienia wyrobów gazowych od akcyzy wyznaczany jest przez określenie: „użycia w procesie produkcji wyrobów energetycznych”.

Bezspornie interpretacji w zakresie zwolnienia zawartego w art. 31b ust. 3 pkt 3 u.p.a. należy dokonać uwzględniając cel i funkcję Dyrektywy Energetycznej, zgodnie z którą, zwolnieniu podlega zużycie wyrobów akcyzowych, które następuje na cele związane z produkcją produktów energetycznych, a nie przeznaczone do konsumpcji, czyli skierowane do zużycia przez ostatecznego odbiorcę wyrobów akcyzowych.

Wskazać należało, że skoro w przepisach ustawy o podatku akcyzowym brak jest definicji pojęć użytych w powołanych wyżej aktach prawnych, to dla ustalenia ich znaczenia należy odwołać się do literalnego znaczenia tych pojęć w oparciu o słownik języka polskiego. Według Uniwersalnego Słownika języka polskiego PWN pod red. prof. S. Dubisza (Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2006) „proces”, to przebieg następujących po

sobie i powiązanych przyczynowo określonych zmian, stanowiących stadia, fazy, etapy rozwoju czegoś, rozwijanie się, przeobrażanie się czegoś. Natomiast „produkcja” to zorganizowana działalność ludzka mająca na celu seryjne wytwarzanie określonych dóbr materialnych, proces wytwarzania czegoś dla potrzeb człowieka, wytwarzanie, wytwórczość. W świetle powyższych definicji słownikowych uprawnione jest zatem przyjęcie, że proces produkcji należy rozumieć jako cykl następujących po sobie czynności (operacji) i zjawisk, polegających na przetwarzaniu określonego materiału i prowadzących do wytworzenia produktu finalnego. Nie budzi zatem wątpliwości, że rozumienie pojęcia „proces produkcji wyrobów energetycznych”, oznacza pewne przemiany fizyko-chemiczne wyrobu gazowego w wyrób energetyczny.

Przyjmując taką definicję procesu produkcji Sąd zaakceptował stanowisko organu, gdyż zużycie biogazu we flarze nie jest elementem procesu produkcji wyrobu energetycznego. Z przedstawionego przez Spółkę opisu stanu faktycznego wynikało bowiem, że biogaz powstaje w prowadzonej przez Spółkę oczyszczalni ścieków. Sam proces realizowany w oczyszczalni ścieków nie jest zasadniczo ukierunkowany na pozyskiwanie tego biogazu, uzyskiwany jest on tam niejako przy okazji realizacji zasadniczej funkcji oczyszczalni ścieków. Następnie biogaz po oczyszczeniu jest w większości kierowany do elektrociepłowni, a w niewielkim zakresie, gdy nie można go wykorzystać, do pochodni biogazu - flary, gdzie jest spalany. Z wniosku nie wynika, aby biogaz był użyty w procesie produkcji wyrobów energetycznych. Biogaz zasadniczo zostaje zużyty do wytworzenia energii cieplnej i elektrycznej w elektrociepłowni. Spółka miałaby rację, gdyby biogaz był wykorzystany do produkcji wyrobu energetycznego. Wówczas spalanie we flarze niewątpliwie byłoby immanentnym elementem procesu produkcji wyrobu energetycznego. Skoro biogaz w ogóle nie był zużywany w procesie produkcji wyrobu energetycznego, to również jego spalanie we flarze nie będzie podlegało zwolnieniu od opodatkowania. Orzeczenie jest prawomocne.

1. 2. Odmowa wszczęcia postępowania w sprawie wydania interpretacji indywidualnej w zakresie prawa podatkowego

W sprawie o sygn. akt **I SA/Bd 310/18**, przedstawione we wniosku zagadnienie dotyczyło tego, czy należności przysługujące pracownikom wykonującym działalność badawczo-rozwojową oraz pracownikom, którzy w głównej mierze wykonują standardową działalność wnioskodawcy, a częściowo realizują także działalność badawczo-rozwojową,

a także składki z tytułu tych należności określone w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, w części finansowanej przez płatnika składek, stanowią koszty kwalifikowane, o których mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p.

Problemowe zagadnienie dotyczyło również kwestii, czy wnioskodawca do kosztów kwalifikowanych, o których mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p., może zaliczyć koszty szkoleń, delegacji oraz wizyt studyjnych wymienionych pracowników, w zakresie w jakim czas pracy tych pracowników poświęcony na szkolenia, delegacje i wizyty studyjne dotyczy realizacji działalności badawczo-rozwojowej.

Odmawiając wszczęcia postępowania w sprawie organ stwierdził, że zagadnienia poruszone przez wnioskodawcę, objęte wydanym postanowieniem dotyczą kwestii technicznych związanych z wyodrębnieniem kosztów zatrudnienia pracownika w celu realizacji działalności badawczo-rozwojowej, które nie są regulowane obecnie obowiązującymi przepisami ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych lub wydanych na jej podstawie przepisów wykonawczych. Zapytanie wnioskodawcy sprowadzało się do oceny metody stosowanej w spółce odnośnie alokacji wskazanych kosztów pracowniczych do kosztów kwalifikowanych, określonych w art. 18 d ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p. Kwestia sposobu alokacji (technicznego wyodrębnienia) kosztów zatrudnienia pracownika na koszty związane z zatrudnieniem w ramach działalności badawczo rozwojowej oraz pozostałej działalności w celu obliczenia ulgi opisanej w art. 18 d u.p.d.o.p. nie została uregulowana w obowiązujących przepisach materialnego prawa podatkowego, przepisy nie odnoszą się również do sposobów podziału takich kosztów.

Zdaniem składu orzekającego, mimo że w treści pytań strona skarżąca nawiązywała do ewidencji czasu pracy, to istotą przedstawionych we wniosku zagadnień problemowych było uzyskanie stanowiska organu, że pracownicy wymienieni we wniosku, realizujący zadania w sposób w nich opisany, spełniają przesłankę ich zatrudnienia w celu realizacji działalności badawczo-rozwojowej oraz, że przypadające im z tego tytułu należności stanowią koszty kwalifikowane, o których mowa w art. 18 d ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p. Potwierdzeniem tego było własne stanowisko skarżącej, w którym w obu przypadkach akcentuje, że przepisy u.p.d.o.p. nie precyzują i nie wprowadzają ograniczeń w zakresie dotyczącym tego, z czego powinno wynikać zatrudnienie pracownika w celu realizacji działalności badawczo-rozwojowej, może ono zostać wykazane wszelkimi możliwymi dowodami, które świadczą o tym, że pracownik realizuje działania badawczo-rozwojowe, a najważniejszym kryterium jest faktyczne wykonywanie tej działalności. Skarżąca podawała również, że okolicznością wystarczającą do potwierdzenia, że pracownicy zostali zatrudnieni także w celu realizacji

działalności badawczo-rozwojowej jest ewidencja czasu pracy poświęconego na realizację przez pracowników tej działalności, potwierdzająca w jakim stopniu pracownik został zatrudniony w tym celu. Zdaniem wnioskodawcy, sformułowanie „zatrudnionych w celu realizacji działalności badawczo-rozwojowej” nie oznacza, iż pracownik w momencie zatrudniania musiałby być już przydzielony do wykonywania działalności badawczo-rozwojowej. W ocenie wnioskodawcy, fakt wykonywania np. przez pracowników produkcyjnych działalności badawczo-rozwojowej może zostać wykazany wszelkimi możliwymi dowodami, w szczególności na podstawie ewidencji ich czasu pracy związanej z realizacją tej działalności, ale także na podstawie dokumentacji technicznej i bieżących konsultacji.

Wprawdzie w przypadku obu kategorii pracowników, do których odnoszą się pytania wniosku skarżąca wskazuje na prowadzenie ewidencji czasu pracy, określającej ile czasu pracownik poświęca na realizację działalności badawczo-rozwojowej, jednakże jest ona sytuowana w kontekście zasadniczych zagadnień prawno-podatkowych budzących wątpliwości skarżącej, jakimi były kwestie, czy pracownicy wymienieni we wniosku, realizujący zadania w sposób w nich opisany, spełniają przesłankę ich zatrudnienia w celu realizacji działalności badawczo-rozwojowej oraz, czy przypadające im z tego tytułu należności stanowią koszty kwalifikowane, o których mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p. W szczególności, wystarczająco dobitnie zostało to wyeksponowane w pytaniu, którego istotą było przesądzenie, czy w przypadku pracowników nieposiadających zapisów w kartach obowiązków służbowych odnośnie ich zatrudnienia „w celu realizacji działalności badawczo-rozwojowej”, jest spełniona przesłanka zatrudnienia tych pracowników w celu realizacji działalności badawczo-rozwojowej, o której mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p., w zakresie czynności jakie wykonują w ramach działalności badawczo-rozwojowej.

Wskazanie na prowadzenie ewidencji czasu pracy podobnie zresztą jak na dokumentację techniczną oraz bieżące konsultacje, miało potwierdzać fakt wykonywania przez pracowników, w tym zatrudnionych w dziale produkcji, działalności badawczo-rozwojowej, jako okoliczność wystarczającą do wykazania zatrudnienia pracowników w celu realizacji tej działalności i możliwości zaliczenia przysługujących im należności do kosztów kwalifikowanych, o których mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p.

Zgodnie bowiem z tym przepisem (w brzmieniu właściwym dla rozpoznawanej sprawy) za koszty kwalifikowane uznaje się należności z tytułów, o których mowa w art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, oraz składki z tytułu tych należności określone w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie

ubezpieczeń społecznych, w części finansowanej przez płatnika składek, jeżeli te należności i składki dotyczą pracowników zatrudnionych w celu realizacji działalności badawczo-rozwojowej.

Istotną i budzącą wątpliwości wnioskodawcy z perspektywy tego przepisu kwestią, było uzyskanie stanowiska organu - czy pracownicy zatrudnieni na podstawie umowy o pracę, których część obowiązków związana jest z działalnością badawczo rozwojową, posiadający zapis w karcie obowiązków służbowych o treści „Realizuje działalność B+R pracodawcy” (pkt. II.2) oraz pracownicy, także zatrudnieni na podstawie umowy o pracę m.in. w dziale produkcji, którzy realizują działalność badawczo-rozwojową wnioskodawcy przy okazji swoich podstawowych obowiązków, związanych z regularną działalnością, nie posiadający odpowiednich zapisów w kartach obowiązków służbowych, wskazujących na ich zatrudnienie w celu realizacji działalności badawczo rozwojowej - spełniają przesłankę ich zatrudnienia w celu realizacji działalności badawczo-rozwojowej oraz, czy przypadające im z tego tytułu należności stanowią koszty kwalifikowane, o których mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p

Udzielenie przez organ odpowiedzi w podanych kwestiach, w kontekście powyższego przepisu, było możliwe w ramach interpretacji indywidualnej, przyjmując wskazane we wniosku prowadzenie przez skarżącą ewidencji czasu pracy, posiadanie dokumentacji technicznej oraz bieżące konsultacje i polecenia służbowe jako element przedstawionego stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego) bez dokonywania prawnopodatkowej oceny samego sposobu dokumentowania oraz zastosowanej metody alokowania należności pracowniczych do kosztów działalności badawczo-rozwojowej, w których to kwestiach istotnie, organ nie mógł się wiążąco wypowiadać, bowiem przepisy ustawy podatkowej nie regulują kwestii z tym związanych, pozostawiając je wyborowi podatnika. Podane przez skarżącą przepisy nie zawierają regulacji dotyczących zasad podziału czy wyodrębnienia kosztów kwalifikowanych oraz sposobu ich ewidencjonowania, a kwestia ta, poza ogólnym sformułowaniem zasady wynikającej z art. 9 ust. 1 b u.p.d.o.p. zobowiązującej podatników prowadzących działalność badawczo-rozwojową, którzy zamierzają skorzystać z odliczenia, o którym mowa w art. 18 d, do wyodrębnienia w ewidencji rachunkowej kosztów działalności badawczo-rozwojowej - została pozostawiona wyborowi podmiotów prowadzących działalność badawczo-rozwojową. W konsekwencji, organ interpretacyjny nie był uprawniony do prawnopodatkowej oceny kwestii związanych ze sposobem dokumentowania, ustalania proporcji i alokowania należności pracowniczych do kosztów działalności badawczo-rozwojowej. Takie też zastrzeżenie organ mógł poczynić w wydanej interpretacji indywidualnej, udzielając odpowiedzi w kwestiach, czy pracownicy wymienieni we wniosku, realizujący zadania

w sposób w nich opisany, spełniają przesłankę ich zatrudnienia w celu realizacji działalności badawczo-rozwojowej oraz, czy przypadające im z tego tytułu należności stanowią koszty kwalifikowane, o których mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p. Podanie, że należności te podatek ustala na podstawie ewidencji czasu pracy ma taki sam wydźwięk jak wskazana we wniosku dokumentacja techniczna, bieżące konsultacje, czy polecenia służbowe, które mają jedynie potwierdzać fakt wykonywania przez pracowników działalności badawczo-rozwojowej, jako okoliczność wystarczająca do wykazania zatrudnienia pracowników w celu realizacji tej działalności i możliwości zaliczenia przysługujących im należności do kosztów kwalifikowanych, o których mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p.

Zasadniczo, mimo odmowy wszczęcia postępowania konkluzja organu, że zasadne było wyodrębnienie tej części wynagrodzenia, która odpowiada nakładom związanym z realizacją działalności B+R, nawiązuje do konstrukcji pytania oznaczonego nr 3, czy należności przysługujące pracownikom wykonującym działalność badawczo-rozwojową (...) stanowią – w części ustalonej na podstawie ewidencji czasu pracy poświęconego na realizację działalności badawczo-rozwojowej koszty kwalifikowane, o których mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p. Stanowisko organu potwierdzało, że nie było przeszkód do wydania interpretacji indywidualnej i dokonania oceny prawnej zasadniczych kwestii, czy pracownicy wymienieni we wniosku, realizujący zadania w sposób w nich opisany, spełniają przesłankę ich zatrudnienia w celu realizacji działalności badawczo-rozwojowej oraz, czy przypadające im z tego tytułu należności stanowią koszty kwalifikowane, o których mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p., z pominięciem oceny kwestii technicznych związanych z samym sposobem prowadzenia ewidencji czasu pracy i ustalania metod alokacji należności do kosztów działalności badawczo-rozwojowej.

W konsekwencji, w zależności od prawnopodatkowej oceny w wymienionych kwestiach, organ powinien odnieść się również do pozostającego z nimi w związku zagadnienia. czy do kosztów kwalifikowanych, o których mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p. wnioskodawca może zaliczyć koszty szkoleń, delegacji oraz wizyt studyjnych wymienionych pracowników, w zakresie, w jakim czas pracy tych pracowników poświęcony na szkolenia, delegacje i wizyty studyjne dotyczy realizacji działalności badawczo-rozwojowej.

Orzeczenie nie jest prawomocne.

1. 3. Solidarna odpowiedzialność za zaległości podatkowe spółki w podatku dochodowym od osób prawnych

W orzeczeniu wydanym w sprawie sygn. akt **I SA/Bd 168/18** Sąd rozważał m.in. kwestie niewykazania przez organ winy skarżącego w zakresie niezłożenia wniosku o ogłoszenie upadłości. Dokonując kontroli we wskazanym powyżej zakresie Sąd uznał, skargę za zasadną.

Przechodząc do kwestii zasadniczej to jest przesłanek orzeczenia o odpowiedzialności byłego członka zarządu za zaległości podatkowe spółki z o.o. Sąd wskazał, że postępowanie zakończone zaskarżoną decyzją dotyczy zobowiązań powstałych przed 01 stycznia 2016 r. Zatem stosownie do art. 22 ustawy z 10 września 2015 r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2015 r. poz. 1649) w brzmieniu: "Do odpowiedzialności podatkowej osób trzecich z tytułu zaległości podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się przepisy ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy". Czyli w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2015 r.

W zgodzie z organem podatkowym uznano, że powyższa regulacja dowodzi, że oceniając przesłanki orzekania o odpowiedzialności za zobowiązania spółki organ podatkowy jest zobowiązany wskazać jedynie dwie z nich - pełnienie obowiązków członka zarządu w czasie powstania lub wymagalności zobowiązania podatkowego oraz bezskuteczność egzekucji prowadzonej przeciwko spółce. Ciężar wykazania okoliczności uwalniającej osobę trzecią od odpowiedzialności za długi spółki tj. złożenie we właściwym czasie wniosku o ogłoszenie upadłości (wszczęcie postępowania układowego), wykazanie braku winy w niepodjęciu działań w tym kierunku bądź wskazanie przez członka zarządu mienia spółki umożliwiającego zaspokojenie znacznej części zaległości podatkowych spółki - spoczywa na członku zarządu. Dwie ostatnie ze wskazanych przesłanek, jeżeli wystąpią (niekoniecznie łącznie) uwalniają stronę od odpowiedzialności za zobowiązania spółki i stanowią przeszkodę do wydania decyzji o przeniesieniu odpowiedzialności podatkowej. Sąd orzekający w całej rozciągłości podziela pogląd zawarty w uchwale NSA z 10 sierpnia 2009 r. sygn. akt II FPS 3/09 (orzeczenia.gov.pl), "że w każdym wypadku wydania decyzji na podstawie art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej organ podatkowy jest zobowiązany wskazać przesłanki odpowiedzialności członka zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością za jej zaległości podatkowe oraz zbadać, czy nie zachodziły przesłanki wyłączające tę odpowiedzialność. W razie orzeczenia odpowiedzialności byłych członków zarządu tych

spółek badanie przesłanek wyłączających tę odpowiedzialność ze względu na podstawy ogłoszenia upadłości lub wszczęcia postępowania układowego może dotyczyć wyłącznie okresu, w którym osoby te pełniły obowiązki członka zarządu, i zobowiązań podatkowych powstałych w tym okresie (art. 116 § 2 O.p.). To w tym postępowaniu, zgodnie z art. 116 § 1 O.p. członek zarządu może "wykazać" wystąpienie przesłanek egzoneracyjnych. Te przesłanki stanowią jedną z zasadniczych okoliczności przesądzających o dopuszczalności wydania decyzji na podstawie tego przepisu.

W niniejszej sprawie skarżący konsekwentnie kwestionował zasadność zastosowania art. 116 O.p. Nie zgadzał się z ustaleniami co do wystąpienia właściwego czasu do złożenia wniosku o upadłość spółki. Wskazywał też na brak zawinienia w jego niezłożeniu, gdyż w dacie pełnienia obowiązków kondycja spółki wg jego wiedzy była dobra a zobowiązania deklarowane i regulowane. Należy wskazać, że art. 116 § 1 O.p. stanowi o zgłoszeniu wniosku o upadłość spółki lub podjęcia działań naprawczych w sytuacjach określonych Prawem upadłościowym i naprawczym. Zaprzestanie bieżącego regulowania zaległości, utrata płynności finansowej, brak majątku czy przewyższanie zobowiązań w stosunku do należności to przesłanki uzasadniające jego złożenie. Skarżący nie zgadzał się z twierdzeniem, że Spółka nie regulowała bieżących należności od lipca 2012 r., gdyż decyzje stwierdzające zaległości zostały wydane w roku 2016.

W rozpoznawanej sprawie niespornymi są okoliczności stanu faktycznego odnośnie pełnienia przez stronę funkcji członka – wiceprezesa zarządu w dacie wymagalności zobowiązania (i po jego upływie) wynikającego z deklaracji i korekcyjnej deklaracji CIT-8. Termin płatności zobowiązania w podatku dochodowym od osób prawnych objętego decyzją o przeniesieniu odpowiedzialności za 2012 r. upływał w czasie pełnienia funkcji co szczegółowo zostało wyjaśnione w zaskarżonej decyzji. Po upływie terminu płatności zobowiązanie przekształciło się w zaległość podatkową. Nie budziło więc wątpliwości, że strona skarżąca była wiceprezesem zarządu w okresie, gdy powstała zaległość podatkowa i z tego tytułu za nią odpowiada.

Zaskarżona decyzja została uchylona z uwagi na niewykazanie przez organ winy skarżącego w zakresie niezłożenia wniosku o ogłoszenie upadłości. Sąd zauważył, że uwolnienie się od odpowiedzialności za zobowiązania spółki sprowadza się do wykazania należytej staranności w działaniu zmierzającym do wszczęcia postępowania upadłościowego w celu ochrony wierzycieli. Wymagany jest odpowiedni poziom wiedzy i profesjonalizmu ze strony członka zarządu spółki kapitałowej, a w konsekwencji wynikająca z nich podwyższona staranność (art. 355 § 2 k.c.). Powyższe oznaczało przyjęcie, że każdy członek

zarządu obowiązany jest kontrolować sytuację w spółce przynajmniej z taką uwagą, która pozwala na zorientowanie się, iż jest ona niewypłacalna i że należy wystąpić z wnioskiem ogłoszenie upadłości (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 19 października 2011 r., sygn. akt II FSK 623/10). W orzecznictwie jednolicie przyjmowane jest, iż wina w ujęciu art. 116 § 1 pkt 1 lit. b (jednostka redakcyjna obecnie obowiązującego art. 116 O.p., która jednak odpowiada treści art. 116 § 1 w brzmieniu mającym zastosowanie w sprawie) to zarówno wina umyślna i związana z nią świadomość istnienia wymagalnych zobowiązań podatkowych, jak i wina nieumyślna w postaci niedbalstwa, które zakłada brak świadomości, ale opiera się na powinności i możliwości przewidywania istnienia wymagalnych zobowiązań podatkowych, a rozważając kryterium winy należy przyjąć obiektywny miernik staranności, jakiej można wymagać od strony należycie dbającej o swoje interesy. Obowiązkiem członka zarządu w organie zarządzającym spółki jest niewątpliwie monitorowanie zadłużenia spółki pozwalające na zgłoszenie w odpowiednim czasie wniosku o upadłość lub wszczęcie postępowania układowego (por. wyrok Sądu Apelacyjnego w Gdańsku z dnia 31 lipca 2013 r., sygn. akt III AUa 2181/12).

Przenosząc powyższe na grunt niniejszej sprawy Sąd podkreślił, że organ poza ogólnymi rozważaniami na temat wymaganej staranności wobec członków zarządu w żaden sposób nie odniósł się do stanu faktycznego sprawy i okoliczności podnoszonych przez Skarżącego.

Zdaniem Sądu skarżący nawet dochowując najwyższej staranności w zakresie dbałości o stan finansów Spółki i kontrolując jej sprawy nie mógł być przypuszczać, że 4 lata po sprzedaży udziałów ówczesny zarząd Spółki nie przedłoży organom podatkowym żadnych dokumentów w trakcie kontroli i postępowania podatkowego. W konsekwencji nie mógł w żaden sposób przewidywać konieczności zapłaty należności podatkowych. Nie można bowiem stawiać znaku równości pomiędzy sytuacją członka zarządu spółki wobec której wydano decyzję w przedmiocie wymiaru podatku np. z uwagi na stwierdzenie posługiwania się tzw. pustymi fakturami czy z uwagi na inne nieprawidłowości rozliczenia podatku a zatem nieprawidłowości, o których członek zarządu należycie wykonujący swoją funkcję powinien był wiedzieć z sytuacją zaistniałą w niniejszej sprawie. Skarżący w trakcie postępowania wskazywał na stabilną sytuację finansową Spółki oraz podkreślał brak wiedzy co do wystąpienia przesłanek do złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości. W ocenie Sądu organ twierdzeń strony nie podważył a okoliczność składania przez Spółkę deklaracji podatkowych za poszczególne kwartały 2012 r. i 2013 r. pozwala domniemywać, że Spółka dysponowała fakturami z których podatek naliczony wykazywano w deklaracjach.

Orzeczenie jest prawomocne.

1. 4. Odmowa zwrotu części nadpłaty w podatku od towarów i usług

Sporna kwestia w sprawie sygn. akt **I SA/Bd 545/18** dotyczyła zagadnienia, czy zwrot przez organ podatkowy na wniosek gminy kwot tytułem nadpłaty w podatku od towarów i usług nastąpił na podstawie art. 74 Ordynacji podatkowej, tj. w wyniku orzeczenia TSUE z dnia 29 września 2015 r. w sprawie C-276/14, a w konsekwencji, czy podlegają one oprocentowaniu na podstawie art. 78 § 5 pkt 1 w zw. z art. 74 Ordynacji podatkowej.

W istotnej dla sprawy warstwie prawnej należało zdaniem Sądu zwrócić uwagę, że stosownie do przepisu art. 74 pkt 1 O.p. (obowiązującego w dacie złożenia wniosku o zwrot nadpłaty i zwrot różnicy podatku VAT) jeżeli nadpłata powstała w wyniku orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego lub orzeczenia Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości,

a podatnik, którego zobowiązanie podatkowe powstaje w sposób przewidziany w art. 21 § 1 pkt 1 O.p. złożył jedną z deklaracji, o których mowa w art. 73 § 2 tej ustawy, lub inną deklarację, z której wynika wysokość zobowiązania podatkowego - wysokość nadpłaty określa podatnik we wniosku o jej zwrot, składając równocześnie skorygowaną deklarację. Zgodnie z art. 77 § 1 pkt 4 O.p. nadpłata podlega zwrotowi w terminie 30 dni od dnia złożenia wniosku, o którym mowa w art. 74. W myśl natomiast art. 78 § 5 O.p. w przypadku przewidzianym w art. 77 § 1 pkt 4 oprocentowanie przysługuje za okres: od dnia powstania nadpłaty do dnia jej zwrotu - pod warunkiem złożenia przez podatnika wniosku o zwrot nadpłaty w terminie 30 dni od dnia wejścia w życie orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego lub publikacji sentencji orzeczenia Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej lub od dnia, w którym uchylono lub zmieniono w całości lub w części akt normatywny (pkt 1); od dnia powstania nadpłaty do 30 dnia od dnia wejścia w życie orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego lub publikacji sentencji orzeczenia Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej lub od dnia, w którym uchylono lub zmieniono w całości lub w części akt normatywny - jeżeli wniosek o zwrot nadpłaty został złożony po upływie 30 dni od dnia wejścia w życie orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego lub publikacji sentencji orzeczenia Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej lub od dnia, w którym uchylono lub zmieniono w całości lub w części ten akt (pkt 2).

Nadto, zgodnie z art. 78a O.p., jeżeli kwota dokonanego zwrotu podatku nie pokrywa kwoty nadpłaty wraz z jej oprocentowaniem, zwróconą kwotę zalicza się proporcjonalnie na poczet kwoty nadpłaty oraz kwoty jej oprocentowania w takim stosunku, w jakim w dniu zwrotu pozostaje kwota nadpłaty do kwoty oprocentowania.

W kontekście przedstawionych uregulowań prawnych, wstępnie należy zwrócić uwagę, na ugruntowane w dacie złożenia przez skarżącą gminę pierwotnych deklaracji rozliczeniowych VAT za poszczególne miesiące 2010 r. stanowisko sądów i organów podatkowych, że zarówno gminne jednostki budżetowe jak i zakłady budżetowe są podatnikami VAT. W praktyce oznaczało to, że gminie nie przysługiwało prawo do rozliczenia podatku naliczonego związanego z budową infrastruktury kanalizacyjnej, przekazanej nieodpłatnie do użytkowania zakładowi budżetowemu gminy, wykorzystującemu ją do wykonywania czynności opodatkowanych. Do tak ukształtowanej wykładni przepisów krajowych skarżąca gmina zastosowała się dokonując w 2010 r. rozliczenia podatku VAT odrębnie od jej jednostki organizacyjnej mimo, że wykładnia ta była sprzeczna z prawem unijnym, co ostatecznie potwierdził TSUE w wyroku z 29 września 2015 r. w sprawie C-276/14. W orzeczeniu tym TSUE stwierdził bowiem, że art. 9 ust. 1 dyrektywy 2006/112 w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że podmioty prawa publicznego, takie jak gminne jednostki budżetowe będące przedmiotem postępowania głównego, nie mogą być uznane za podatników podatku od wartości dodanej, ponieważ nie spełniają kryterium samodzielności przewidzianego w tym przepisie.

Wprawdzie wyrok TSUE odnosił się bezpośrednio do gminnych jednostek budżetowych, nie mniej, zawarte w nim tezy miały również wpływ na podjętą przez NSA uchwałę z dnia 26 października 2015 r. o sygn. akt I FPS 4/15, o braku odrębnej podmiotowości także w przypadku samorządowych zakładów budżetowych.

Należało również zwrócić uwagę, że 1 października 2016 r. weszła w życie ustawa z dnia 5 września 2016 r. o szczególnych zasadach rozliczeń podatku od towarów i usług oraz dokonywania zwrotu środków publicznych przeznaczonych na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2016 r. poz. 1454), regulująca zasady centralizacji rozliczeń w zakresie podatku VAT w samorządach. Zarówno w treści tej ustawy (np. art. 1 i art. 11), jak i w uzasadnieniu jej projektu, odwołano się bezpośrednio do wyroku TSUE z 29 września 2015 r. w sprawie C-276/14, uzasadniającego wprowadzenie tego aktu prawnego.

Do tego orzeczenia odwołano się także, dokonując nowelizacji rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2013 r. w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień (Dz. U. z 2013 r. poz. 1722), poprzez uchylenie w nim z dniem 1 stycznia 2017 r. przepisu § 3 ust. 1 pkt 7 (v. rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 grudnia 2016 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień - Dz. U. z 2016 r. poz. 2302), który wskazywał na odrębną podmiotowość podatkową w zakresie VAT samorządowych zakładów budżetowych oraz jednostek budżetowych.

Przedstawiony kontekst prawny i orzecznicy daje asumpt do stwierdzenia, że zawarte w art. 74 pkt 1 Ordynacji podatkowej określenie "nadpłata powstała w wyniku orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego lub orzeczenia Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości", odnosi się również do sytuacji, kiedy orzeczenie Trybunału skutkowało wyeliminowaniem niezgodnej z prawem unijnym wykładni prawa krajowego stosowanej przez organy podatkowe i sądy, co w istocie wcześniej uniemożliwiało podatnikowi stosowanie prawa zgodnie z prawem unijnym. Taka sytuacja miała miejsce również w analizowanej sprawie, bowiem deklaracje VAT złożone w 2010 r., w których skarżąca gmina nie dokonała rozliczenia podatku naliczonego związanego z budową infrastruktury kanalizacyjnej, były skutkiem zastosowania się do wyrażanego przez organy podatkowe konsekwentnego stanowiska, że gminie nie przysługuje prawo do rozliczenia podatku naliczonego związanego z budową infrastruktury kanalizacyjnej, przekazanej nieodpłatnie do użytkowania jej zakładowi budżetowemu.

W rozważanej sprawie było to istotne, bowiem skarżąca domagała się wypłaty oprocentowania, w związku z dokonaniem przez organ podatkowy w styczniu 2015 r. zwrotem nadpłaty podatku od towarów i usług za październik i listopad 2010 r. oraz w zwrotem nadwyżki podatku naliczonego nad należnym za miesiąc październik 2010 r., na wniosek gminy z grudnia 2014 r., a zatem przed wydaniem i ogłoszeniem orzeczenia TSUE z dnia 29 września 2015 r. w sprawie C-276/14.

W ocenie składu orzekającego, analizowany przepis art. 74 pkt 1 O.p. stanowił adekwatny w rozważanej sprawie instrument prawny, umożliwiający podatnikowi zwrot podatku pobranego niezgodnie z prawem unijnym wraz ze stosownym oprocentowaniem. Wykładni tego przepisu, należy dokonywać z uwzględnieniem celu jaki przepis ten realizuje w powiązaniu z orzecznictwem TSUE.

Fundamentalną zasadą wynikającą z orzecznictwa TSUE jest obowiązek zwrotu przez Państwo członkowskie podatków pobranych z naruszeniem prawa Unii (wyroki: z dnia

6 września 2011 r. w sprawie C-398/09 Lady & Kid i in., pkt 17; z dnia 19 lipca 2012 r. w sprawie C-591/10 Littlewoods Retail i in., pkt 24, a także z dnia 18 kwietnia 2013 r. w sprawie C-565/11 Mariana Irimie przeciwko Administrația Finanțelor Publice Sibiu i Administrația Fondului pentru Mediu, pkt 20).

W przypadku gdy państwo członkowskie pobrało podatki z naruszeniem przepisów prawa Unii, podmiotom prawa przysługuje uprawnienie do zwrotu nie tylko nienależnie pobranego podatku, lecz także kwot zapłaconych na rzecz tego państwa lub zatrzymanych przez to państwo w bezpośrednim związku z tym podatkiem. Dotyczy to również strat spowodowanych utratą możliwości dysponowania środkami finansowymi w wyniku przedwczesnego pobrania podatku (wyroki: z dnia 8 marca 2001 r. w sprawach połączonych C-397/98 i C-410/98 Metallgesellschaft i in., Rec. s. I-1727, pkt 87–89; z dnia 12 grudnia 2006 r. w sprawie C-446/04 Test Claimants in the FII Group Litigation, Zb.Orz. s. I-11753, pkt 205; ww. wyrok w sprawie Littlewoods Retail i in., pkt 25; a także wyrok z dnia 27 września 2012 r. w sprawach połączonych C-113/10, C-147/10 i C-234/10 Zuckerfabrik Jülich i in., pkt 65; w sprawie C-565/11 Mariana Irimie, pkt 21).

W wyroku w sprawie C-591/10 Littlewoods Retail i in. Trybunał wskazał, że pobranie podatku z naruszeniem prawa Unii nakłada na państwo członkowskie obowiązek jego zwrotu oraz wypłaty odsetek, z poszanowaniem zasad skuteczności i równoważności. Zasada skuteczności zakazuje państwom członkowskim praktycznego uniemożliwiania lub nadmiernego utrudniania wykonywania praw przyznanych porządkiem prawnym Unii, tak, by krajowe przepisy dotyczące obliczania ewentualnie należnych odsetek nie skutkowały pozbawieniem podatnika stosownego odszkodowania z tytułu straty, spowodowanej nienależną zapłatą podatku. Z kolei przestrzeganie zasady równoważności zakłada, że norma krajowa znajduje zastosowanie zarówno do skarg, opartych na naruszeniu prawa Unii, jak i do skarg, opartych na naruszeniu prawa wewnętrznego, mających podobny przedmiot i podstawę.

Natomiast, w wyroku z dnia 18 kwietnia 2013 r. w sprawie C-565/11 Trybunał orzekł, że prawo Unii stoi na przeszkodzie krajowym przepisom, które ograniczają odsetki, przyznane w ramach zwrotu podatku pobranego z naruszeniem prawa Unii, do odsetek naliczanych od dnia następującego po dniu wystąpienia z wnioskiem o zwrot tego podatku. Jednakże, wobec braku odpowiednich przepisów na poziomie Unii, do państw członkowskich należy ustanowienie w krajowym porządku prawnym przesłanek, zgodnie z którymi takie odsetki powinny być wypłacane, a w szczególności stawek i sposobu ich obliczania, z zastrzeżeniem przestrzegania zasad równoważności i skuteczności. Nie spełnia wymogu

zgodności z zasadą skuteczności system ograniczający odsetki do naliczonych od dnia następującego po dniu wystąpienia o zwrot nienależnie pobranego podatku, gdyż pozbawia podatnika odszkodowania z tytułu straty spowodowanej nienależną zapłatą podatku, która to strata zależy od czasu trwania niedostępności nienależnie zapłaconej kwoty i zachodzi – co do zasady – w okresie między dniem nienależnej zapłaty a dniem zwrotu podatku.

Skład orzekający w pełni podzielił stanowisko i argumentację zawartą w przywołanych orzeczeniach TSUE oraz NSA uznając, że wynikająca z nich formuła oprocentowania nadpłat, powstałych wskutek niezgodności prawa krajowego z prawem wspólnotowym zapewnia podatnikowi ekwiwalent za niesłuszne pozbawienie go możliwości dysponowania środkami pieniężnymi przez przyznanie stosownego oprocentowania tych środków za okres, w którym nie mógł on skutecznie domagać się ich zwrotu, porównywalnie do zasad, przyjętych w przypadku nadpłat wynikających z orzeczeń TSUE. Wypełnienie luki konstrukcyjnej w zakresie oprocentowania nadpłat, powstałych wskutek sprzeczności prawa krajowego z prawem wspólnotowym (unijnym), która nie została stwierdzona wyrokiem TSUE, przez odpowiednie stosowanie przepisów o nadpłatach powstałych w wyniku orzeczenia TSUE, jako procedury regulującej przypadek najbardziej podobny, optymalnie również realizuje zasady skuteczności (efektywności) i równoważności, szczególnie akcentowanych przez TSUE w powoływanych wyrokach w sprawach C-591/10 i C-565/11. W tym miejscu należy jedynie przypomnieć, że zasada efektywności prawa unijnego przewiduje obowiązek zapewnienia skutecznej ochrony uprawnieniom przyznanym podmiotom indywidualnym przez prawo unijne czyli w sprawie prawa do zwrotu odsetek związanych z prawem zwrotu podatku pobranego niezgodnie z prawem unijnym. Zobowiązanie do zapewnienia efektywności prawa unijnego wiąże wszystkie organy państwa, w tym organy podatkowe (v. wyrok TSUE z dnia 11 lipca 1991 r., Lennartz, C-97/90, EU:C:1991:315, pkt 33).

Istotą przepisów ordynacji podatkowej regulujących zwrot nadpłaty wraz z należnym oprocentowaniem jest zagwarantowanie pełnej restytucji pobranych lub wpłaconych nienależnie zobowiązań podatkowych, a tę, w kontekście rozważanej sprawy, gwarantuje, w sposób adekwatny do podanych orzeczeń, jedynie art. 74 pkt 1 O.p. Jego zastosowanie oznacza, że podatnikowi należne jest oprocentowanie, które zgodnie z art. 78 § 5 pkt 1 O.p. przysługuje od dnia powstania nadpłaty do dnia jej zwrotu. Należy przy tym uwypuklić, że orzecznictwo TSUE odwołuje się do konieczności zagwarantowania w prawie krajowym środków restytucyjnych dochodzenia zwrotu nienależnie pobranych opłat. W wyroku TSUE w sprawie Metallgesellschaft Ltd i inni wskazano, że jeżeli nawet w prawie krajowym nie jest

wprost dopuszczalne roszczenie restytucyjne wobec straty wynikającej z niemożności korzystania z danej kwoty, prawo unijne wymaga, aby strata taka mogła być dochodzona w drodze roszczenia restytucyjnego. Brak przyznania takiej możliwości powodowałoby uniemożliwienie lub znaczne utrudnienie wykonania roszczeń wynikających z prawa unijnego, a więc naruszałoby zasadę skuteczności (por. też N. Półtorak, Roszczenia o zwrot opłat pobranych przez państwo niezgodnie z prawem wspólnotowym, EPS 2006, Nr 11, s. 21).

W rozważanej sprawie zasadność zastosowania przepisu art. 74 pkt 1 O.p. wynika, że stosowania niezgodnej z prawem unijnym wykładni prawa krajowego przez organy podatkowe, który to stan trwał nieprzerwanie do dnia wydania przez TSUE orzeczenia z dnia 29 września 2015 r. w sprawie C-276/14, którego następstwem było wejście w życie z dniem 1 października 2016 r. ustawy z dnia 5 września 2016 r. o szczególnych zasadach rozliczeń podatku od towarów i usług oraz dokonywania zwrotu środków publicznych przeznaczonych na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego. Skarżąca Gmina dokonywała rozliczeń podatkowych w sposób zgodny z wadliwą praktyką, ustaloną i aprobowaną przez organy podatkowe, uznające samodzielność jednostek budżetowych i zakładów budżetowych, działających jako podatnicy VAT.

Oceny tej nie zmienia złożenie przez gminę wniosku o stwierdzenie i zwrot nadpłaty przed wydaniem i ogłoszeniem wyroku TSUE w sprawie C-276/14. Mając bowiem na uwadze wcześniejszą argumentację opartą na powołanych orzeczeniach TSUE i NSA, wypada jedynie powtórzyć, że w przypadku nadpłaty podatku, powstałej wskutek sprzeczności pomiędzy prawem krajowym a prawem wspólnotowym (unijnym), która w dniu złożenia wniosku nie została jeszcze stwierdzona orzeczeniem TSUE (ale jest oczywista, a co więcej potwierdzona zmianami legislacyjnymi prawa krajowego, usuwającymi stan niezgodności z prawem wspólnotowym), za najbardziej uzasadnione należy uznać odpowiednie stosowanie przepisów, regulujących zasady stwierdzania, zwrotu i oprocentowania nadpłat, powstałych w wyniku orzeczeń TSUE. W konsekwencji, do takiej nadpłaty należy stosować- w zakresie stwierdzania nadpłaty - art. 74 O.p., w zakresie terminu zwrotu nadpłaty – art. 77 § 1 pkt 4 (a od dnia 1 stycznia 2016 r. - także art. 4a) O.p., a w zakresie oprocentowania nadpłaty – art. 78 § 5 O.p.

W tym aspekcie skład orzekający podzielił stanowisko, że nie sposób uzasadnić kryterium różnicowania prawa do oprocentowania nadpłaty powstałej w rozliczeniach

podatników w zależności od momentu, w którym złożyli oni korekty deklaracji (a ściślej tego, czy złożenie korekt deklaracji nastąpiło przed czy po wydaniu wyroku TSUE), ponieważ nie pozostaje to w racjonalnym związku z celem oraz treścią unormowań Ordynacji podatkowej, dotyczących oprocentowania nadpłaty. Formuła wynikająca z przepisu art. 74 pkt 1 O.p. nie ogranicza się jedynie do „przypadków złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty po wydaniu orzeczenia przez TSUE, ale obejmuje również sytuacje takie, jak zaistniała w rozważanej sprawie, w której wniosek o stwierdzenie nadpłaty podatku został złożony z uwagi na istniejącą sprzeczność pomiędzy prawem krajowym a prawem wspólnotowym, co było już podnoszone przed wyrokiem TSUE, chociażby w nierespektowanej przez organy podatkowe uchwale z 24 czerwca 2013 r., sygn. I FPS 1/13, w której NSA przyjął, że w świetle art. 15 ust. 1 i 2 ustawy VAT jednostki budżetowe gminy nie są podatnikami podatku od towarów i usług.

Sąd dostrzegł, że po wejściu w życie z dniem 1 października 2016r. tzw. ustawy centralizacyjnej, istnieje obowiązek centralizacji, tzn. dokonywania rozliczeń podatku od towarów i usług (samoobliczenia tego podatku) łącznie przez jednostkę samorządu terytorialnego i jej jednostki organizacyjne - najpóźniej od dnia 1 stycznia 2017 r. Ustawa ta dopuszcza również możliwość dobrowolnej wstecznej centralizacji, tzn. składania korekt deklaracji podatkowych, w ramach których ma być ujęte wspólne rozliczenie się z podatku za okresy minione przez jednostkę samorządu terytorialnego razem z jej jednostkami organizacyjnymi. Zagadnienie to zostało szeroko omówione w wyroku składu 7 sędziów NSA z dnia 23 kwietnia 2018 r. o sygn. I FSK 1237/17, w którym Sąd ten stwierdził, że "dla skuteczności złożonej przez jednostkę samorządu terytorialnego przed dniem 1 października 2016 r. deklaracji korygującej rozliczenie w zakresie podatku od towarów i usług w związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości z dnia 29 września 2015 r. w sprawie C-276/14, Gmina Wrocław przeciwko Ministrowi Finansów, tj. w celu realizacji uprawnienia z art. 86 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2011 r., nr 177, poz. 1054 ze zm.), wymagana jest w świetle art. 23 w zw. z art. 12 ustawy z dnia 5 września 2016 r. o szczególnych zasadach rozliczeń podatku od towarów i usług oraz dokonywania zwrotu środków publicznych przeznaczonych na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego (Dz.U. poz. 1454 ze zm.) centralizacja rozliczeń jednostki samorządu terytorialnego i wszystkich jej niesamodzielnych jednostek organizacyjnych, począwszy od najwcześniejszego okresu rozliczeniowego, którego dotyczy korekta".

W tej sprawie, sporna była zasadniczo kwestia wykładni i zastosowania przepisów art. 74 pkt 1 i art. 78 § 5 pkt 1 O.p., a tym samym oceny, za jaki okres przysługiwało gminie oprocentowanie z tytułu zwróconych jej nadpłat oraz zwrotu różnicy podatku VAT. Organ rozpoznając sprawę, nie rozważał zastosowania w niej przepisów ustawy centralizacyjnej uznając, że sprawa nadpłaty i zwrotu podatku naliczonego została już załatwiona, a wskazany przez gminę przepis art. 74 pkt 1 O.p. oraz art. 78 § 5 pkt 1 Ordynacji podatkowej, przewidujący oprocentowanie nadpłaty za okres od dnia jej powstania do dnia jej zwrotu, nie znajdzie w przedmiotowej sprawie zastosowania.

Orzeczenie nie jest prawomocne.

1. 5. Zwrot kwoty dotacji do budżetu gminy jako wykorzystanej niezgodnie z przeznaczeniem

W sprawie sygn. akt **I SA/Bd 194/18** spór koncentrował się wokół zagadnienia, czy wydatki poczynione przez podmiot oświatowy funkcjonujący jako tzw. inna niż przedszkole i oddział przedszkolny w szkole podstawowej forma wychowania przedszkolnego, były wydatkami bieżącymi, przeznaczonymi na realizację zadań w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej, które mogły zostać pokryte z dotacji oświatowej uzyskanej z budżetu gminy.

Istotne dla rozstrzygnięcia rozpoznawanej sprawy było ustalenie, czy zakwestionowane wydatki, były wykorzystane niezgodnie z przeznaczeniem w rozumieniu art. 252 ust. 1 pkt 1 ustawy o finansach publicznych, a zatem, czy zapłata ze środków pochodzących z dotacji nastąpiła, za inne zadania niż te, na które dotacja była udzielona albo na realizację innych celów niż kształcenie, wychowywanie i opieka, w tym profilaktyka społeczna.

W zakresie argumentacji strony skarżącej opartej na wyroku WSA w Szczecinie z dnia 6 marca 2013 r., I SA/Sz 1017/12, skład orzekający podziela stanowisko, że dopuszczalne jest, jeszcze przed uzyskaniem wpisu, podejmowanie czynności o charakterze przygotowawczym, w tym remont budynku przeznaczonego na wykonywanie zadań oświatowych, gromadzenie środków na prowadzenie szkoły (placówki), zawieranie umów np. najmu nieruchomości na potrzeby jej prowadzenia i inne czynności organizacyjne, których dokonanie leży w gestii osoby prowadzącej. Wykluczone jest natomiast podejmowanie działań o charakterze oświatowym, związanych z kształceniem, wychowaniem i opieką, ponieważ są to już czynności związane z "prowadzeniem" szkoły, przedszkola,

placówki lub innej formy wychowania przedszkolnego, a te, możliwe są wyłącznie po uzyskaniu wpisu do ewidencji.

Wpis do ewidencji szkół i placówek niepublicznych jest również koniecznym warunkiem uzyskania dotacji, o której mowa w art. 90 u.s.o. Zatem, skarżąca nie mogła wykorzystać środków pochodzących z uzyskanej, w kolejnych miesiącach dotacji, na sfinansowanie zadań oświatowych, których sama, jako ich beneficjent nie realizowała, ponieważ nie była jeszcze zarejestrowanym podmiotem, uprawnionym do wykonywania zadań oświatowych. Nie mogła również, sfinansować środkami pochodzącymi z dotacji, działalności oświatowej innego podmiotu, w oparciu o zawartą z nim umowę cywilnoprawną, ponieważ dotacja przyznawana jest konkretnemu podmiotowi, spełniającemu ustawowe warunki do jej otrzymania, realizującemu zadania w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej.

Odnosząc się do istoty spornego zagadnienia należało zdaniem Sądu przypomnieć, że dotacja oświatowa, o której mowa w art. 90 ust. w ust. 1a-3b u.s.o. ma charakter dotacji podmiotowo-celowej, a zatem, przysługuje na każdego ucznia i jednocześnie przeznaczona jest na dofinansowanie realizacji konkretnych zadań szkoły o ściśle określonym zakresie, czyli kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej. Z przepisu art. 90 ust. 3d u.s.o. wynika bowiem, że wydatkowanie dotacji jest ograniczone poprzez wskazanie celów, którym ma ona służyć. Rola dotacji oświatowej nie polega zatem na subsydiowaniu wszelkiej działalności prowadzonej przez przedszkole bądź jednostkę ją prowadzącą, czy też pokrywania wszelkich ich wydatków. Nie sposób przyjąć, że dotacja może być wydatkowana na każdy cel. Dotacja oświatowa może zostać wykorzystana wyłącznie na te wydatki bieżące danej szkoły lub placówki, które realizować będą zadania w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej.

Z perspektywy możliwości wykorzystania dotacji, istotne jest zatem posiadanie przez przedszkole wychowanków, podlegających kształceniu, wychowaniu i opiece realizowanej przez podmiot dotowany. Faktyczny brak wychowanków w toku trwającego roku szkolnego, a więc osób nad którymi można sprawować opiekę, wynikający z decyzji rodziców, niezależnie od braku formalnego wypowiedzenia oraz przyczyn, które skłoniły ich do rezygnacji z usług, oznacza niemożność realizowania celów wynikających art. 90 ust. 3d u.s.o., a w konsekwencji korzystania z otrzymanej na ten cel dotacji oświatowej. Oznacza to, że w trakcie roku oświatowego podmiot przestał trwale realizować zadania oświatowe, mimo, że formalne wykreślenie jednostki z ewidencji szkół i placówek niepublicznych nastąpiło na

podstawie art. 83 ust. 1 pkt 5 u.s.o., z uwagi na faktyczne zaprzestanie procesu kształcenia przez okres przekraczający 3 miesiące.

Analizowana sytuacja, nie uzasadniała zatem możliwości pobierania środków z dotacji „w okresie wakacji” jak stwierdza skarżąca, bowiem jeszcze w trakcie trwającego roku oświatowego, z powodu braku wychowanków, trwale przestało realizować zadania w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, a decyzja wykreślająca jednostkę z ewidencji, była tylko formalnym tego następstwem. Nie sposób w takim wypadku mówić o wystąpieniu okresu wakacyjnego, w którym przedszkole pozostaje nieczynne. Analizowana sytuacja nie jest była tożsama z np. stopniowym „wygaszaniem szkoły”, czy podanymi w skardze przykładami dotyczącymi możliwości wliczania do liczby uczniów, na potrzeby obliczenia dotacji do 31 sierpnia danego roku - dzieci, które z końcem okresu zajęć (czerwiec) opuszczają szkołę, opierającymi się na nowelizacji ustawy o systemie oświaty dokonanej ustawą z dnia 27 lipca 2012 r. (Dz.U. poz. 1281), w wyniku której, dodano do niej art. 80 ust. 3i oraz art. 90 ust. 2f. Przepisy te dotyczą zupełnie odmiennych kwestii, a mianowicie szkół, w których zajęcia dydaktyczno-wychowawcze w klasach (semestrach) programowo najwyższych kończą się w kwietniu lub czerwcu. Wówczas dotacja przysługuje również na każdego absolwenta szkoły w okresie od miesiąca następującego po miesiącu, w którym ukończył szkołę, do końca roku szkolnego, w którym absolwent ukończył szkołę.

Omawiane przepisy nie sposób odnieść do nauczania przedszkolnego, tym bardziej, że dotyczą one absolwentów, a więc uczniów którzy ukończyli naukę w określonej placówce oświatowej. Należy wykluczyć stosowanie tych przepisów w drodze jakiegokolwiek analogii. W orzecznictwie przyjmuje się, że oparte na analogii domniemania, nie mogą stanowić podstawy do oceny naruszeń prawa (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 stycznia 2013 r. w sprawie o sygn. akt II OSK 2451/12).

W okolicznościach tej sprawy, zapłata z otrzymanej dotacji oświatowej czynszu za miesiące lipiec i sierpień 2016 r. była wykonaniem przez skarżącą zobowiązania o charakterze cywilnoprawnym, jako organu prowadzącego szkołę, w tym wypadku działającego w formie spółki kapitałowej i z podanych przyczyn, pozostawała bez związku z realizowaniem zadań w zakresie kształcenia, wychowania i opieki. Podmiot prowadzący szkołę i jednocześnie prowadzący działalność gospodarczą, której celem jest uzyskanie ekonomicznego zysku, powinien ponosić koszty prowadzonej działalności gospodarczej, jak każdy inny przedsiębiorca. Przyznana dotacja oświatowa nie powinna służyć wspieraniu prowadzonej działalności gospodarczej nakierowanej na osiąganie zysków, skoro ma służyć subwencjonowaniu placówki oświatowej, realizującej cel, o którym mowa w art. 90 ust. 3d

u.s.o. Skarżąca, cele te faktycznie i trwale, przestała realizować w miesiącu czerwcu 2016 r., a więc przed zakończeniem roku oświatowego, który zgodnie z Regulaminem powinien trwać do 31 lipca 2016 r.

Skład orzekający nie podzielił natomiast oceny organów, skutkującej uznaniem, że kwota wydana ze środków z dotacji oświatowej na sfinansowanie posiłków dla dzieci („dostarczenie posiłków do terapii dietetycznej”) została wykorzystana niezgodnie z przeznaczeniem. Zdaniem SKO, organ pierwszej instancji słusznie wskazał na brzmienie art. 67 a ust. 2 u.s.o., który stanowi, że korzystanie z posiłków w stołówce szkolnej jest odpłatne. Przepis ten stosuje się odpowiednio do szkół niepublicznych z mocy art. 84 a u.s.o. W orzecznictwie sądowym utrwalony jest pogląd o braku podstaw prawnych do wydatkowania środków z dotacji oświatowej na wyżywienie podopiecznych przedszkoli, poparty dodatkowo wynikami wykładni celowościowej. Strona w żadnym zakresie nie wykazała związku poczynionych wydatków na wyżywienie z realizacją zadań jednostki edukacyjnej w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej.

Sąd w zasadniczej warstwie, podziela stanowisko SKO o braku podstaw do wydatkowania środków z dotacji oświatowej na wyżywienie podopiecznych w stołówce szkolnej. Nie mniej, należy zasygnalizować pewne różnice w kształceniu, wychowaniu i edukacji dzieci przedszkolnych, wynikające chociażby z podstawy programowej. Przedszkola realizują programy wychowania, uwzględniające podstawę programową wychowania przedszkolnego, a obowiązek realizacji tych programów rozciąga się na wszystkie przedszkola: zarówno publiczne, jak i niepubliczne (M. Pilch, "Ustawa o systemie oświaty. Komentarz", ABC 2012).

Podstawę programową wychowania przedszkolnego zawiera załącznik nr 1 do rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 27 sierpnia 2012 r. w sprawie podstawy programowej wychowania przedszkolnego oraz kształcenia ogólnego w poszczególnych typach szkół (Dz.U. z 2012r., poz. 977 ze zm.). Z podstaw programowych stanowiących załączniki numer 1 do rozporządzenia wynika, że celem wychowania przedszkolnego jest m. in. troska o zdrowie dzieci i ich sprawność fizyczną. Cele wychowania przedszkolnego powinny być realizowane – poprzez "kształtowanie czynności samoobsługowych, nawyków higienicznych i kulturalnych", tak, by dziecko kończące przedszkole "właściwie zachowywało się przy stole podczas posiłków, nakrywało do stołu i sprzątało po sobie". Efektem wychowania zdrowotnego i kształtowania sprawności fizycznej dzieci powinna być również dbałość o swoje zdrowie oraz orientowanie się w zasadach zdrowego żywienia i zdrowego trybu życia. Tworzenie sytuacji sprzyjających rozwojowi nawyków i zachowania

prowadzących do samodzielności, jest zadaniem przedszkola wynikającym z podstawy programowej MEN. Realizowane podczas spożywania posiłków procesy edukacyjne powodują, że koszty posiłków dzieci w przedszkolu, mogą być sytuowane jako wydatki bieżące, poprzez które przedszkola realizują również zadania w zakresie kształcenia, wychowania i opieki.

Nie mniej, co istotne w tej sprawie, jako niestandardową należy postrzegać sytuację placówki, która sprawowała opiekę nad dziećmi autystycznymi, posiadającymi orzeczenia o niepełnosprawności oraz o potrzebie kształcenia specjalnego, co wynika chociażby z kart zgłoszenia dziecka. Z orzeczeń o potrzebie kształcenia specjalnego wynika konieczność poszerzania lub rozwijania umiejętności samoobsługowych, w tym jedzenia. Wobec niektórych dzieci z opisu diagnozy wprost wynika, że są niesamodzielne albo wykazują małą samodzielność w zakresie samoobsługi („nie posługuje się łyżką, pije z butelki, jest karmiony, słabo gryzie pokarmy, nie posługuje się nożem, widelcem, większe kawałki powodują odruch wymiotny, krztuszenie się”). Sąd zgodził się ze stanowiskiem skarżącej, że nie ma możliwości aby nauczyć dziecko autystyczne jedzenia posiłku w sposób abstrakcyjny, a wszystkich odruchów z tym związanych należy uczyć w określonych sytuacjach życiowych. Posiłek nie był celem, a była nim realizacja określonych terapii, samo spożywanie posiłku miało charakter wtórny, do realizowanego, głównego celu, jakim była terapia dietetyczna oraz kształcenie czynności samoobsługowych a także terapia selektywności pokarmowej. Osiągnięcie rezultatów terapeutycznych, potwierdza część rodziców w wyrażonych opiniach załączonych do skargi.

W ocenie składu orzekającego, przedstawione okoliczności, w powiązaniu z tym, że placówka nie pobierała od rodziców opłat za zakupioną żywność, co wynika chociażby z powoływanego wcześniej Regulaminu, umożliwiały skarżącej wydatkowanie środków z dotacji na zakup produktów żywnościowych, dla realizacji wskazanych celów.

Jednocześnie Sąd wskazał na braki postępowania wyjaśniającego, naruszające przepisy art. 7, art. 77 § 1 i art. 80 k.p.a. a także 107 § 3 k.p.a., a naruszenia te miały charakter istotny dla rozstrzygnięcia sprawy w podanym zakresie. Wprawdzie należało dostrzec, że obowiązkiem strony skarżącej jest takie dokumentowanie ponoszonych z dotacji wydatków, aby możliwa była weryfikacja poprawności i zasadności ich wydatkowania przez organ nadzorujący placówkę. Zważywszy na charakter sprawy, to strona również powinna wykazywać inicjatywę dowodową, celem potwierdzenia prezentowanego w sprawie stanowiska. Nie mniej, nie zwalnia to organu od prawidłowego prowadzenia postępowania

dowodowego, w tym rzetelnej analizy zgromadzonego materiału dowodowego oraz w sytuacji dostrzeżonych braków, o ile to możliwe, jego uzupełnienia.

W konsekwencji, organ, niewłaściwie zastosował do wydatków z dotacji oświatowej poniesionych na realizację zajęć z terapii behawioralnej, terapii logopedycznej, kynoterapii, animacji oraz terapii integracji sensorycznej przepis art. 252 ust. 1 pkt 1 u.f.p. w zw. z art. 90 ust. 3d u.s.o.

Orzeczenie jest prawomocne.

1. 6. Odmowa wszczęcia postępowania podatkowego

Przedmiotem sporu w sprawie sygn.. akt **I SA/Bd 500/18** była zasadność odmowy przez organ wszczęcia postępowania podatkowego w sprawie wymiaru zaliczek podatku dochodowego od dochodów z działów specjalnych produkcji rolnej, ustalanych przy zastosowaniu norm szacunkowych dochodu za 2018 r., w kontekście zastosowanej przez organ wykładni art. 43 ust. 1 u.p.d.o.f.

Postanowienie o odmowie wszczęcia postępowania w niniejszej sprawie zostało wydane na podstawie art. 165 a § 1 O.p., który stanowi, że gdy żądanie, o którym mowa w art. 165, zostało wniesione przez osobę niebędącą stroną lub z jakichkolwiek innych przyczyn postępowanie nie może być wszczęte, organ podatkowy wydaje postanowienie o odmowie wszczęcia postępowania. Brzmienie powyższego przepisu wskazuje, że z dniem doręczenia organowi podatkowemu żądania ma miejsce wszczęcie postępowania wstępnego, w którym organ podatkowy bada m. in. dopuszczalność prowadzenia w danej sprawie postępowania podatkowego. W sytuacji, gdy organ stwierdzi, że występuje jakakolwiek przeszkoda w prowadzeniu postępowania, wydaje postanowienie o odmowie wszczęcia postępowania.

Zdaniem Sądu organy wadliwie stwierdziły, że skoro skarżący nie złożył w ustawowym terminie deklaracji, o której mowa w art. 43 ust. 1 u.p.d.o.f., to utracił prawo do ustalenia dochodu z działów specjalnych produkcji rolnej w oparciu o normy szacunkowe. W tym miejscu wskazać należy, że w uchwale z dnia 17 stycznia 2011 r., sygn. akt II FPS 2/10, NSA wskazał, że: "w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2001 r. obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych, o których mowa w art. 24a ust. 1 i 4 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.), nie dotyczy podatników uzyskujących przychody z działów specjalnych produkcji rolnej, bez względu na wielkość tych przychodów, o ile podatnicy ci nie zgłosili zamiaru prowadzenia

ksiąg w trybie określonym w art. 24a ust. 2 pkt 2 i art. 15 zdanie drugie tej ustawy. W świetle art. 24 ust. 4 zdanie drugie i art. 15 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych dla ustalenia dochodu z działów specjalnych produkcji rolnej uzyskiwanych przez podatników, którzy nie zgłosili zamiaru prowadzenia ksiąg, mają zastosowanie wyłącznie normy szacunkowe dochodu określone w załączniku nr 2 do tej ustawy."

Wskazać należało, że co prawda powyższa uchwała zapadła na tle regulacji sprzed nowelizacji dokonanej ustawą z dnia 9 kwietnia 2015 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw, jednakże w wyniku nowelizacji wyłączony został obowiązek zawiadamiania naczelnika urzędu skarbowego o założeniu ksiąg w przypadku podatników prowadzących działy specjalne produkcji rolnej, u których powstał obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych. Podatnicy tacy ustalają przychody z działów specjalnych produkcji rolnej według zasad przewidzianych dla przychodów z działalności gospodarczej bez konieczności dokonywania takiego zawiadomienia ([art. 15 ust. 2](#) u.p.d.o.f.). Zatem tezy zawarte w powyższej uchwale zachowują swoją aktualność w stosunku do podatników, których przychody netto ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych za poprzedni rok obrotowy nie wyniosły, co najmniej równowartości w walucie polskiej 1.200.000 euro.

Zdaniem Sądu niewywiązanie się przez stronę z obowiązków, o których mowa w art. 43 u.p.d.o.f. - wbrew stanowisku organu odwoławczego - nie jest równoznaczne z utratą prawa do ustalenia podstawy opodatkowania w sposób wskazany w art. 24 ust. 4 u.p.d.o.f. Podkreślenia wymaga, że u.p.d.o.f. określa źródła przychodów (art. 10 ust. 1) i sposób obliczania podstawy opodatkowania w zależności od źródła przychodów. Dla działów specjalnych produkcji rolnej sposób ustalenia przychodu wskazano w art. 15 i art. 24 ust. 4 u.p.d.o.f. W ocenie Sądu, wykładnia powołanych wyżej przepisów u.p.d.o.f., nie może w żaden sposób doprowadzić do wniosku, że złożenie przez podatnika deklaracji po terminie wskazanym w art. 43 ust. 1 wiąże się z koniecznością rozliczania się na zasadach ogólnych. Podatnik prowadzący działy specjalne produkcji rolnej, gdy nie zgłosi zamiaru prowadzenia ksiąg, zawsze rozlicza się według norm szacunkowych (uzasadnienie powołanej wcześniej uchwały NSA z dnia 17 stycznia 2011 r.).

Sąd podzielił stanowisko organu, że przepis określony w art. 43 ust. 1 u.p.d.o.f. ma charakter terminu prawa materialnego, jednakże konstrukcja tego przepisu nie uprawnia do przyjętego przez organy wniosku, że uchybienie temu terminowi uniemożliwia złożenie deklaracji dla wymiaru zaliczek podatku dochodowego od dochodów z działów specjalnych produkcji rolnej. Zdaniem Sądu przepis art. 43 ust. 1 u.p.d.o.f. nie przewiduje żadnych sankcji

prawnych w przypadku przekroczenia terminu w nim wskazanego, odmiennie niż to wynika z art. 15 ust. 1 u.p.d.o.f. Zatem pomimo złożenia deklaracji z przekroczeniem terminu organ był zobligowany do decyzyjnego określenia wysokości zaliczek. Potwierdzeniem prawidłowości zajętego stanowiska jest cyt. wyżej uchwała NSA z dnia 17 stycznia 2011 r., sygn. akt II FPS 2/10, a także wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 4 września 2014 r. sygn. akt I SA/Po 626/14.

Reasumując Sąd stwierdził, że organy w przedmiotowej sprawie dokonały błędnej wykładni art. 43 ust. 1 u.p.d.o.f. w wyniku czego niezasadnie uznały, że w sprawie znajduje zastosowanie przepis art. 165a § 1 O.p.

Orzeczenie nie jest prawomocne.

2. Sprawy ogólnoadministracyjne

2. 1. Legitymacja do żądania informacji publicznej

Rozstrzygając w sprawie sygn. akt **II SAB/Bd 75/18** Sąd orzekł, iż strona skarżąca – wójt gminy jako organ administracji publicznej nie był uprawniony do żądania udostępnienia mu informacji publicznej w oparciu o przepisy ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2016 r., poz. 1764, dalej zwanej – „u.d.i.p.”). Ustawa ta służy bowiem realizacji konstytucyjnego prawa obywateli do uzyskania informacji o działaniach władzy i sprawach publicznych, a nie przekazywaniu informacji między organami władzy publicznej, czy też między organami władzy publicznej, a podmiotami, które dysponują majątkiem publicznym.

Sąd stwierdził, że przy dokonywaniu wykładni użytego w art. 61 ust. 1 Konstytucji RP pojęcia "obywatel" oraz użytego w art. 2 ust. 1 u.d.i.p. pojęcia "każdy" należy mieć na względzie przede wszystkim cel przepisów dotyczących dostępu do informacji publicznej. Celem tym jest zapewnienie swego rodzaju "społecznej kontroli" nad organami władzy publicznej, transparentności działania tych organów. Prawo do informacji o działalności władz jest ważnym elementem kontroli opinii publicznej nad działalnością podmiotów, którym powierzono wykonywanie zadań publicznych. Nie chodzi przy tym o zawężenie dostępu do informacji publicznej wyłącznie do osób fizycznych posiadających obywatelstwo polskie. W orzecznictwie sądów administracyjnych utrwalił się już pogląd, że omawiane uprawnienie przysługuje także obywatelom innych państw, bezpaństwowcom oraz osobom prawnym i jednostkom organizacyjnym nieposiadającym osobowości prawnej. Niemniej

jednak zasadne jest przyznanie takich uprawnień wyłącznie podmiotom prawa prywatnego. Termin "każdy", użyty w art. 2 ust. 1 ustawy, nie może odnosić się do organów administracji publicznej, gdyż celem ustawy jest zapewnienie dostępu do informacji o stanie spraw publicznych, a nie umożliwienie organom administracji pozyskiwania informacji od innych podmiotów publicznych lub podmiotów realizujących zadania publiczne czy też dysponujących majątkiem publicznym.

W tej sytuacji uznać należało, iż wójt gminy, działając jako organ administracji publicznej, nie był upoważniony do występowania o udzielenie informacji publicznej w trybie powołanej ustawy o dostępie do informacji publicznej, a co za tym idzie, nie był również uprawniony do wniesienia skargi do sądu administracyjnego w tej sprawie.

Orzeczenie nie jest prawomocne.

2. 2. Pojęcie dochodu w rozumieniu ustawy o świadczeniach rodzinnych

Zasadniczą okolicznością sporną w sprawie sygn. akt **II SA/Bd 1133/17** była kwestia wliczenia ekwiwalentu (diety) z tytułu podróży zagranicznej do dochodu, od wysokości którego zależało prawo do świadczenia wychowawczego.

Sąd zauważył, że w orzecznictwie sądów administracyjnych istnieje rozbieżność co do tego, czy diety otrzymywane z tytułu podróży zagranicznej są dochodem, o którym mowa w art. 3 pkt 1 lit. c tiret 10 u.s.r., a tym samym dochodem w rozumieniu przepisów ustawy o pomocy państwa w wychowaniu dzieci.

Sąd wskazał na argumentację, że jeżeli wolą ustawodawcy było, aby przy ustalaniu prawa do świadczeń wzięto pod uwagę dochody ze wszystkich źródeł, a w tym także niepodlegające obowiązkowi podatkowemu, to pojęcie "należności ze stosunku pracy (...) osób fizycznych mających miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej" należy potraktować równie szeroko, przyjmując, iż są to wszystkie uzyskiwane przez pracownika, w ramach stosunku pracy, płatności. Bez znaczenia dla wykładni tego zapisu pozostaje, iż należności te nie stanowią przychodu podlegającego opodatkowaniu w rozumieniu ustawy o podatku od osób fizycznych (inaczej - wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 19 maja 2011 r. sygn.. akt **II SA/Go 148/11**) w sytuacji, gdy ustawodawca literalnie włączył do pojęcia dochodu również przychody nieopodatkowane. Podkreślić należało, że przepisy prawne nie dają podstaw do ograniczenia pojęcia dochodu w rozumieniu ustawy wyłącznie do przysporzeń w rozumieniu przepisów podatkowych. Dochód w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych służy nałożeniu na

podatnika obciążenia daniną publiczną. Inaczej rzecz ujmując, część tego dochodu podatnik jest obowiązany "oddać" Państwu. W takiej sytuacji konieczne jest zawężenie obowiązku świadczenia na rzecz Państwa do przychodów (pomniejszonych o zwolnienia oraz koszty uzyskania), które mają charakter przysporzenia. Nie znajdowałoby bowiem żadnego aksjologicznego oparcia żądanie świadczenia w sytuacji, gdy przychód stanowi wyłącznie rekompensatę. Inaczej sprawa wygląda w przypadku ustawy o świadczeniach rodzinnych. W tej sytuacji nie chodzi o pozbawienie osoby części jej dochodów przez władzę publiczną lecz o ograniczenie zakresu świadczonej pomocy, w sposób wynikający z kryterium dochodowego przyjętego przez prawodawcę.

Należało podkreślić, że celem świadczeń rodzinnych jest zapewnienie niezbędnych środków utrzymania osobom znajdującym się w trudnej sytuacji materialnej lub rodzinnej. Dlatego kryterium dochodu skonstruowane w art. 3 pkt 1 u.ś.r. (które nakazuje stosować art. 2 pkt 1 u.p.p.w.d) oznacza generalnie rzeczywiste dochody danej osoby lub jej rodziny nawet, jeżeli – jak twierdzi skarżąca, nie zaliczają się one do wynagrodzenia za pracę. Przepis art. 3 pkt 1 lit. c) tiret 10 mówi o należnościach „ze stosunku pracy” przez co należy rozumieć wszelkie należności, których źródłem jest ów stosunek i które stanowią przysporzenie dla pracownika – członka rodziny otrzymującej wsparcie ze strony państwa. Z punktu widzenia udzielanego wsparcia nie jest istotne to, z jakiego tytułu członek rodziny, otrzymującej wsparcie państwa, otrzymuje od określonej osoby (pracodawcy) jakąś kwotę pieniężną tj. czy jest to ekwiwalent faktycznie wykonywanej pracy czy ekwiwalent wydatków poczynionych przez pracownika w celu zapewnienia gotowości rozpoczęcia wykonywania pracy w określonym czasie i miejscu (za granicą). Istotne jest to, że członek takiej rodziny, w związku z wykonywaną pracą otrzymuje świadczenia, które może przeznaczyć na swoje utrzymanie (zapewnienie możliwości noclegu, żywienia, innych wydatków). Interpretacja przeciwna prowadziłyby do nierówności wobec innych osób uprawnionych do korzystania z systemów wsparcia.

Nie miało zatem w przedmiotowej sprawie znaczenia, iż należność wypłacona kierowcy (ojcu dziecka) została nazwana w umowie o pracę „ekwiwalentem”. Ponadto, zgodnie z ww. rozporządzeniem z dnia 29 stycznia 2013 r. dieta w czasie podróży zagranicznej jest przeznaczona na pokrycie kosztów żywienia i inne drobne wydatki (§ 13 ust. 1 rozporządzenia). Wchodzi to w zakres „ekwiwalentu na pokrycie wszystkich kosztów pobytu za granicą”, który zgodnie z pkt 2.4 umowy o pracę (k.7 akt administracyjnych) pracownik otrzymuje „na pokrycie wszystkich kosztów pobytu za granicą Rzeczypospolitej Polskiej, w tym kosztów żywienia, kosztów noclegów i innych”.

Także w odniesieniu do określenia "przebywający czasowo za granicą" za bezpodstawne należy uznać jego zastosowanie wyłącznie do pojęcia pobytu czasowego za granicą w wymiarze większym niż podróż służbowa. Fakt przebywania kierowcy międzynarodowego za granicą jedynie w związku i przez czas konieczny do wykonania zadania służbowego odpowiada w pełni zawartemu w art. 3 pkt 1 lit. c tiret 10 u.ś.r. sformułowaniu. Ustawodawca nie wskazał tam bowiem, iż przebywanie czasowe za granicą ma łączyć się z zatrudnieniem i uzyskiwaniem przychodów ze stosunku pracy u zagranicznego pracodawcy. Kierowcę transportu międzynarodowego, wykonującego podróż służbową, należy uznać za osobę przebywającą czasowo za granicą w rozumieniu ustawy o świadczeniach rodzinnych. Interpretacja powyższa odpowiada celom ustawy o świadczeniach rodzinnych, zapobiegając marnotrawstwu środków budżetowych i wspierając dochodowo rodziny wyłącznie o wyselekcjonowanym statusie materialnym. Z powodów wyżej wyjaśnionych, przy interpretacji tego pojęcia chybione jest odwoływanie się do odkodowania analogicznego pojęcia na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych czy to w kontekście nieograniczonego obowiązku podatkowego, czy zwolnień przedmiotowych (także z odniesieniem do zasad ewidencji ludności, które to zasady posługują się pojęciem faktycznego przebywania pod oznaczonym adresem, co nie dotyczy kierowcy międzynarodowego). Stoi temu również na przeszkodzie przywołany wyżej § 12 rozporządzenia z 2013 r., który ze względu na analizowaną materię ma charakter przepisu szczególnego.

Mając powyższe na względzie Sąd stwierdził, że ustalając dochód rodziny skarżącej, zasadnie zakwalifikowano jako jego składnik wypłacone konkubentowi skarżącej (ojcu dziecka) należności związane z wykonywanym przez niego stosunkiem pracy uzyskiwane w postaci „ekwiwalentu” na pokrycie kosztów związanych z podróżami służbowymi.

Orzeczenie jest prawomocne.

2. 3. Kognicja sądów administracyjnych w sprawach bezczynności w przedmiocie złożenia propozycji służby w służbie celno-skarbowej

Przedmiotem skargi w sprawie sygn.. akt **II SAB/Bd 95/17** była bezczynność organu polegająca na nie złożeniu propozycji służby w służbie celno-skarbowej na podstawie art. 165 ust. 7 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. - Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej, dalej „p.w.u. KAS”.

Zgodnie z art. 165 ust. 7 p.w.u.KAS, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, dyrektor izby administracji skarbowej oraz dyrektor Krajowej Szkoły Skarbowości składają odpowiednio pracownikom oraz funkcjonariuszom, w terminie do dnia 31 maja 2017 r., pisemną propozycję określającą nowe warunki zatrudnienia albo pełnienia służby, która uwzględnia posiadane kwalifikacje i przebieg dotychczasowej pracy lub służby, a także dotychczasowe miejsce zamieszkania. Brzmienie tego przepisu *prima facie* wskazuje na obowiązek działania organu. Wykładnia funkcjonalna i systemowa nie pozwala jednak na taki wniosek. Z art. 170 ust. 1 pkt 1 p.w.u.KAS wynika bowiem, że ustawodawca przewidział również przypadki nieprzedstawienia żadnej z tych propozycji, co skutkuje wygaśnięciem stosunku służbowego najpóźniej z dniem 31 sierpnia 2017 r. Dodatkowo należy wskazać, że ustawodawca pozostawił uznaniu organu, jaka to będzie propozycja (zatrudnienia czy służby). Z normy z art. 165 ust. 7 p.w.u.KA wynika możliwość przedstawienia funkcjonariuszowi propozycji służby lub propozycji zatrudnienia. Użyty w przepisie art. 165 ust. 7 p.w.u.KAS wyraz "odpowiednio", dotyczy właściwości organu, w dyspozycji którego pozostają pracownicy i funkcjonariusze, którym należy złożyć propozycję i nie ogranicza tego organu w wyborze rodzaju proponowanej podstawy zatrudnienia.

Oznaczało to, że organ (DIAS) nie pozostawał w prawnym obowiązku złożenia propozycji służby. Miało to istotne znaczenie dla dopuszczalności zaskarżenia bezczynności DIAS, polegającej na braku złożenia propozycji służby, bowiem wyklucza istnienie po stronie organu (DIAS) prawnego obowiązku przedłożenia propozycji zatrudnienia lub propozycji służby, co de facto wyklucza możliwość wystąpienia bezczynności organu.

Zasadnicze znaczenie miało jednak ustalenie jaki charakter mają czynności DIAS dla oceny dopuszczalności kognicji sądu w sprawie ze skargi byłego funkcjonariusza Służby Celno – Skarbowej na brak złożenia propozycji służby. Zdaniem skarżącego propozycja służby miała charakter decyzji administracyjnej.

Zdaniem składu orzekającego w sprawie, propozycja zatrudnienia czy pełnienia służby nie stanowiła ani decyzji administracyjnej, ani aktu administracyjnego, które sąd administracyjny mógłby skontrolować. Nie obejmowała jej zatem kognicja sądu administracyjnego wyznaczona przepisem art. 3 § 2 pkt 1 i pkt 4 p.p.s.a., a zatem również i kognicja w zakresie bezczynności (art. 3 § 2 pkt 8 i 9 p.p.s.a.).

Sąd podzielił tu stanowisko wyrażone w orzeczeniach sądów administracyjnych w Białymstoku i Gdańsku. I tak w postanowieniu WSA w Białymstoku z 17 kwietnia 2018 r. sygn. akt II SAB/Bk 11/18 Sąd wyjaśnił, że decyzja administracyjna jest szczególnego rodzaju aktem administracyjnym, jednostronnym, władczym rozstrzygnięciem organu

administracji państwowej o wiążących konsekwencjach obowiązujących norm prawa administracyjnego dla indywidualnie określonego podmiotu i w konkretnej sprawie, podejmowanym w sferze stosunków zewnętrznych, poza systemem organów państwowych i podległych im jednostek. Podstawą prawną takiego rozstrzygnięcia może być jedynie norma prawa administracyjnego, z której bezpośrednio lub pośrednio wynika, że jej konkretyzacja następuje w drodze wydania decyzji administracyjnej (tj. wówczas, gdy ustawa wprost wskazuje, że określoną sprawę załatwia się w formie decyzji administracyjnej lub gdy kompetencja organu jest wskazana jako: organ "przydziela", "zezwała", "potwierdza", "wyraża zgodę"). Za decyzję administracyjną można uznać tylko takie oświadczenie woli organu administracyjnego, które wywołuje określone skutki w sferze stosunku administracyjnego o charakterze materialnoprawnym bądź też – wyjątkowo – w sferze stosunku administracyjnoprawnego o charakterze proceduralnym (vide P. Przybysz, komentarz do art. 104 K.p.a. oraz M. Romańska, komentarz do art. 104 K.p.a., System Informacji Prawnej Lex). Decyzja administracyjna może być zatem wydana wyłącznie w takiej sprawie, która jest sprawą administracyjną, a ponadto przepis prawa przewiduje załatwienie tej sprawy przez organ administracji w formie decyzji. Decyzja administracyjna, jako kwalifikowana postać aktu administracyjnego, kierowanego do podmiotów w sferze zewnętrznej administracji, jest wydawana na podstawie sformalizowanego postępowania prowadzonego głównie na podstawie K.p.a. lub innych procedur szczególnych. Kodeks postępowania administracyjnego nie zawiera legalnej definicji decyzji administracyjnej, jednakże z przepisów w nim zawartych wynika, że organ administracji publicznej załatwia sprawę przez wydanie decyzji, chyba że przepisy Kodeksu stanowią inaczej (art. 104 § 1). Decyzje rozstrzygają sprawę co do jej istoty w całości lub w części albo w inny sposób kończą sprawę w danej instancji (§ 2).

W tych warunkach w rozpoznawanej sprawie, brak było przepisów prawa przewidujących, że konkretyzacja prawa w postaci przedstawienia funkcjonariuszowi Służby Celno – Skarbowej propozycji zatrudnienia ma nastąpić w drodze decyzji i że „decyzja” taka powinna być funkcjonariuszowi przedstawiona w ramach obowiązku organu. Sąd wskazał na odmienność regulacji w przypadku przedłożenia propozycji służby (art. 169 ust. 4 p.w.u. KAS), gdzie ustawodawca wprost wskazał, że propozycja pełnienia służby w Służbie Celno-Skarbowej (o ile zostanie złożona) stanowi decyzję ustalającą warunki pełnienia służby.

Inne przypadki wydania decyzji administracyjnej w stosunku do funkcjonariuszy przewidział ustawodawca w art. 276 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2018 r., poz. 508 ze zm.), a mianowicie w przypadku

decyzji o przeniesieniu, powierzeniu pełnienia obowiązków służbowych na innym stanowisku, przeniesieniu na niższe stanowisko, przeniesieniu na inne lub równorzędne stanowisko służbowe w związku z reorganizacją jednostki organizacyjnej KAS, określeniu warunków pełnienia służby w związku ze zniesieniem jednostki organizacyjnej KAS bądź zawieszeniu w pełnieniu obowiązków służbowych, jak też w przypadku wydania decyzji o zwolnieniu ze służby. Dla tych przypadków ustawodawca przewidział drogę odwoławczą (dla decyzji o zwolnieniu ze służby) oraz możliwość złożenia wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy (dla decyzji w pozostałych przypadkach). Powyższe potwierdza, że formy decyzji nie przewidział ustawodawca dla składanej funkcjonariuszowi na podstawie art. 165 ust. 7 p.w.u.KAS propozycji zatrudnienia czy służby.

Dodatkowo Sąd zwrócił uwagę, że propozycja służby czy zatrudnienia ma charakter wiązany. Stosownie do treści art. 170 ust. 2 p.w.u.KAS, pracownik albo funkcjonariusz, któremu przedstawiono propozycję zatrudnienia albo pełnienia służby, składa w terminie 14 dni od dnia jej otrzymania oświadczenie o przyjęciu albo odmowie przyjęcia propozycji. Nie złożenie oświadczenia w tym terminie jest równoznaczne z odmową przyjęcia propozycji zatrudnienia albo pełnienia służby. Zgodnie zaś z ust. 3 tego przepisu w przypadku, o którym mowa w ust. 1, wygaśnięcie stosunku służbowego funkcjonariusza traktuje się jak zwolnienie ze służby. Z powołanych przepisów wynika zatem, że funkcjonariusze celni pełniący służbę w izbach celnych, stali się z dniem 1 marca 2017 r. funkcjonariuszami Służby Celno-Skarbowej na czas określony, tj.:

- do dnia 31 sierpnia 2017 r. - w przypadku jeżeli osoby te w terminie do dnia 31 maja 2017 r., nie otrzymały pisemnej propozycji, określającej nowe warunki zatrudnienia albo pełnienia służby lub
- do czasu upływu 3 miesięcy, licząc od miesiąca następującego po miesiącu, w którym pracownik albo funkcjonariusz złożył oświadczenie o odmowie przyjęcia propozycji zatrudnienia albo pełnienia służby, jednak nie później niż dnia 31 sierpnia 2017 r. bądź też
- do dnia określonego w przyjętej propozycji zatrudnienia albo pełnienia służby.

W tym ostatnim przypadku przyjęcie przez funkcjonariusza Służby Celno-Skarbowej przedstawionej mu propozycji zatrudnienia czy służby oznacza, że zgodnie z art. 171 ust. 1 pkt 2 p.w.u.KAS, z dniem określonym w propozycji, dotychczasowy stosunek służbowy uległ przekształceniu w stosunek pracy na podstawie umowy o pracę na czas nieokreślony czy służby.

Z zastrzeżenia sformułowanego w art. 170 ust. 2 i 3 p.w.u. KAS wynikała więc czasowość kontynuacji dotychczasowych stosunków zatrudnienia/służby, a także możliwość nieotrzymania w ogóle propozycji zatrudnienia albo pełnienia służby.

Przywołany Sąd wyraził również stanowisko, które Sąd w niniejszym składzie podziela, że propozycja zatrudnienia składana funkcjonariuszowi na podstawie art. 165 ust. 7 p.w.u.KAS nie stanowi też aktu lub czynności z zakresu administracji publicznej, o których mowa w art. 3 § 2 pkt 4 p.p.s.a. Wprawdzie można doszukać się pewnych cech aktu/czynności w złożeniu propozycji zatrudnienia lub służby (jest aktem nie wymienionym w art. 3 § 2 pkt 1 – 3 p.p.s.a., jest skierowany do indywidualnego podmiotu, dotyczy pewnej sfery uprawnień lub obowiązków wynikających z przepisów prawa), jednakże – należy wykluczyć możliwość zakwalifikowania takiej propozycji zarówno jako decyzji administracyjnej jak i jako aktu z art. 3 § 2 pkt 4 p.p.s.a. – nie spełnia on bowiem warunku zewnętrżności, gdyż nie jest skierowany do podmiotu niepodporządkowanego organizacyjnie ani służbowo organowi wydającemu dany akt lub podejmującemu daną czynność. Omawiana propozycja pozostaje w sferze podległości służbowej, a sprawy pozostające w takiej sferze zostały przez ustawodawcę wyłączone z kognicji sądów administracyjnych na podstawie art. 5 pkt 2 p.p.s.a. Dodać można, że także Sąd Najwyższy z uchwały z dnia 8 czerwca 2010 r., II PZP 5/10 wskazał, że prawo funkcjonariusza do sądu podlega ograniczeniom w sprawach wynikających z relacji między przełożonym i podwładnym. W tego rodzaju sprawach z zakresu wewnętrznej sfery działania służb mundurowych, prawo do sądu jest ograniczone, co stanowi konsekwencję szczególnych cech nadrzędności i podrzędności, cech stosunku służbowego i związanej z tym dyspozycyjności (OSNP 2010/23-24/279, LEX nr 577806).

Propozycja zatrudnienia czy służby nie stanowi ani decyzji administracyjnej, ani aktu administracyjnego, które sąd administracyjny mógłby skontrolować. Nie obejmuje jej zatem kognicja sądu administracyjnego wyznaczona przepisem art. 3 § 2 pkt 1 i pkt 4 p.p.s.a., a zatem również i kognicja w zakresie beczynności (art. 3 § 2 pkt 8 i 9 p.p.s.a.).

Omawiana propozycja nie kształtuje ostatecznie sytuacji prawnej funkcjonariusza, tj. nie wywołuje samodzielnie skutków o charakterze prawno-kształtującym, bowiem sytuacja funkcjonariusza ulega zmianie dopiero z chwilą zajęcia stanowiska w przedmiocie przedłożonej propozycji. Propozycja nowych warunków zatrudnienia lub służby stanowi jedynie ofertę będącą elementem szerszego procesu zmierzającego do pozostawienia funkcjonariusza w stosunku zatrudnienia czy służby. Sytuacja ta ulega zmianie dopiero z chwilą zajęcia przez funkcjonariusza stanowiska w przedmiocie przedłożonej propozycji

(vide np. postanowienia NSA z dnia 13 kwietnia 2018 r., I OSK 298/18; z dnia 11 kwietnia 2018 r., I OSK 210/18; z dnia 8 lutego 2018 r., I OSK 3002/17, dostępne w Centralnej Bazie Orzeczeń Sądów Administracyjnych na stronie <http://orzeczenia.nsa.gov.pl>).

W tych okolicznościach Sąd nie mógł kontrolować działań podejmowanych w zakresie podległości służbowej, ale też nie mógł kontrolować bezczynności organu dysponującego swobodnym uznaniem co do możliwości przedstawienia funkcjonariuszowi propozycji służby lub propozycji zatrudnienia (niedziałania w zakresie podległości służbowej). Konsekwencją powyższego jest zatem niedopuszczalność skargi na bezczynność w zakresie nieprzedstawienia funkcjonariuszowi na podstawie art. 165 ust. 7 p.w.u.KAS propozycji służby (vide np. postanowienie z dnia 18 kwietnia 2018 r., IV SAB/Wr 230/17; z dnia 27 marca 2018 r., II SAB/Sz 113/17; z dnia 20 marca 2018 r., II SAB/Rz 82/17; z dnia 14 marca 2018 r., II SAB/Po 186/17; z dnia 27 marca 2018 r., II SAB/Sz 97/17, CBOSA).

Orzeczenie nie jest prawomocne.

2. 4. Opłata stała za wprowadzanie ścieków do wód lub do ziemi

Problem przy rozstrzygnięciu sprawy sygn.. akt **II SA/Bd 594/18** sprowadzał się do wykładni stanowiącego materialnoprawną podstawę wydania zaskarżonej decyzji art. 271 ust. 5 Prawa wodnego. Zgodnie z cyt. przepisem, wysokość opłaty stałej za wprowadzanie ścieków do wód lub do ziemi ustala się jako iloczyn jednostkowej stawki opłaty, czasu wyrażonego w dniach i określonej w pozwoleniu wodnoprawnym albo w pozwoleniu zintegrowanym maksymalnej ilości ścieków wprowadzanych do wód lub do ziemi, wyrażonej w m³/s.

Sąd wskazał, że sprawy nie można rozpoznawać, w oderwaniu od treści obowiązującej wcześniej ustawy z dnia 18 lipca 2001 r. Prawo wodne (Dz. U. z 2015 r. poz. 469), pod rządą której właśnie udzielono skarżącemu pozwolenia wodnoprawnego z 15.11.2016 r. Stosownie do art. 128 ust. 1 pkt 1 cyt. ustawy, w pozwoleniu wodnoprawnym ustala się (...) ilość pobieranej lub odprowadzanej wody, w tym maksymalną ilość m³ na godzinę i średnią ilość m³ na dobę oraz maksymalną ilość m³ na rok. Ww. pozwolenie wodnoprawne operuje właśnie takimi parametrami. Natomiast, stosownie do treści art. 403 ust. 2 pkt 3 Prawa wodnego z 2017 r., (...) w pozwoleniu wodnoprawnym ustala się w szczególności ilość ścieków wprowadzanych do wód lub do ziemi, lub do urządzeń kanalizacyjnych, w tym maksymalną ilość m³ na sekundę, średnią ilość m³ na dobę oraz dopuszczalną ilość m³ na rok.

Z zestawienia powyższych przepisów wynika, że wcześniej w pozwoleniu wodnoprawnym wymagano wskazania maksymalnej ilości odprowadzanej wody w m³ na godzinę, a obecnie w m³ na sekundę. Natomiast pozostałe parametry pozostały takie same, tj. średnia ilość w m³ na dobę oraz maksymalna (dopuszczalna) ilość w m³ na rok.

Biorąc pod uwagę powyższe stwierdzić trzeba, że prawidłowo organ dokonał przeliczenia odpowiadających sobie parametrów, tj. m³/h na m³/s. Pozostają one bowiem ze sobą w ścisłym związku i wyrażają maksymalną ilość ścieków, które mogą być odprowadzane w krótkim okresie czasu. Wyrażają ona bowiem maksymalną w krótkim okresie czasu dopuszczalną presję na środowisko wodne. Jak słusznie wskazuje skarżący, mówiąc o opłatach za korzystanie ze środowiska, których rodzajem są opłaty stałe ustalane na podstawie Prawa wodnego, nie można zapominać, że nie mają one typowego charakteru fiskalnego, ale ich rolą jest stymulowanie określonych zachowań zmierzających do ograniczenia oddziaływania na środowisko. Niewątpliwie krótkotrwałe, ale intensywne odprowadzanie ścieków może wywrzeć duży wpływ na środowisko, tym samym celowe jest wskazanie maksymalnych wartości w tym zakresie, i to właśnie te wartości są brane pod

Orzeczenie nie jest prawomocne.

ROZDZIAŁ III

WYMIERZONE GRZYWNY

Wpływ i załatwienia wniosków o wymierzenie grzywny obrazuje poniższa tabela zawierająca dane odnoszące się do 2018 r.

Rodzaj grzywny/sumy pieniężnej	Wpływ wniosków/skarg o wymierzenie grzywny/wniosków o przyznanie sumy pieniężnej	ZAŁATWIONO								
		Ogółem (wymierzenia, oddalenia, inne)	Wymierzono grzywnę			Suma pieniężna przyznana od organu na rzecz skarżącego			Oddalono wniosek/ skargę o wymierzenie grzywny/wniosek o przyznanie sumy pieniężnej	W inny sposób
			na wniosek	z urzędu	łącznie wymierzone grzywny	na wniosek	z urzędu	łącznie wymierzone sumy pieniężne		
grzywna z art. 55 § 1 p.p.s.a.	10	15	2		3500 zł				1	12
grzywna z art. 64c § 6 p.p.s.a.										
grzywna z art. 112 p.p.s.a.										
grzywna z art. 145a § 2 p.p.s.a.										
grzywna z art. 145a § 3 p.p.s.a.										
grzywna z art. 149 § 2 p.p.s.a.	29	29	2	1	5500 zł				12	14
grzywna z art. 151a § 1 p.p.s.a.	3	3							2	1
grzywna z art. 154 § 1 p.p.s.a.		1							1	
grzywna z art. 155 § 3 p.p.s.a.										
suma pieniężna z art. 145a § 3 p.p.s.a.										
suma pieniężna z art. 149 § 2 p.p.s.a.	5	1							1	
suma pieniężna z art. 154 § 7 p.p.s.a.										

Działając na podstawie art. 55 § 1 w związku z art. 154 § 6 P.p.s.a. Sąd orzekł o wymierzeniu grzywnien wójtom gmin na łączną sumę 3500 zł (sprawy sygn.. akt II SO/Bd 16/18 i II SO/Bd 23/18).

- **Wyrokiem Sądu z dnia 23 kwietnia 2018 r. w sprawie II SAB/Bd 8/18 wymierzono powiatowemu inspektorowi nadzoru budowlanego grzywnę w wysokości 1000 zł oraz stwierdzono, że organ dopuścił się bezczynności i przewlekłości postępowania, które miały miejsce z rażącym naruszeniem prawa**

Orzeczenie jest prawomocne.

Skarżąca złożyła skargę na bezczynność organu za przekroczenie terminów do załatwienia sprawy w postępowaniu.

W uzasadnieniu skarżąca przedstawiła dotychczasowy przebieg postępowania toczącego się już od kilku lat. W ocenie skarżącej organ uporczywie pomijał kształtowniki pod jej lokalem, pomijając jej interes prawny oraz ignorował lub tendencyjnie rozpatrywał dowody, przewlekał i komplikował jasną sprawę kształtowników między innymi poprzez łączenie ich z kształtownikami pod balkonem mieszkania piętro wyżej, które zamontowano 2 lata temu, a które nie miały związku ze sprawą kształtowników pod inne lokale. Ponadto, organ przyjmował mylne i niekompletne opinie, rysunki oraz nieprawdziwe i bezpodstawne stwierdzenia inwestora, jak to, że z uwagi na zagrożenie bezpieczeństwa budynku powstała konieczność jego wzmocnienia poprzez kształtowniki - w rzeczywistości te kształtowniki zamontował samowolnie w 2010 r. w celu budowy balkonu (m.in.. pod jej oknami), a co może służyć jako pretekst do dalszego przewlekania sprawy.

Sąd analizując czynności podjęte przez organ I instancji w sprawie stwierdził, że organ początkowo dopuścił się bezczynności, a następnie przewlekłości postępowania. Jak bowiem wynikało z akt sprawy, organ otrzymał akta sprawy po uchyleniu jego poprzedniej decyzji przez organ odwoławczy. Z treści decyzji organu II instancji wynikało, co należy jeszcze zbadać w niniejszej sprawie. Tymczasem organ I Instancji dopiero po upływie miesiąca wydał postanowienie o nałożeniu obowiązku na inwestorów. Odwlekanie wydania ww. postanowienia o miesiąc, wobec wyraźnych wskazań zawartych w decyzji organu II instancji, nie było niczym uzasadnione. Kolejna czynność organu miała miejsce dopiero po upływie ponad pół roku i wynikała ona z tego, że skarżąca złożyła ponaglenie na niezakończony terminie. Już samo proste zestawienie ww. dat wprost wskazywało na to, że organ dopuścił się w tym okresie bezczynności, natomiast kolejne jego działania były

charakterystyczne dla przewlekłości postępowania, tzn. organ podejmował czynności, jednak odstępy pomiędzy nimi były zbyt duże i nie wynikały z charakteru sprawy.

- **Wyrokiem Sądu z dnia 6 lutego 2018 r. w sprawie II SAB/Bd 59/17 wymierzono wójtowi gminy grzywnę w wysokości 2000 zł oraz stwierdzono, że organ dopuścił się przewlekłości, która miała miejsce z rażącym naruszeniem prawa.**

Orzeczenie nie jest prawomocne.

Sąd uznał, że żądane przez skarżącego informacje dotyczące umowy o obsługę prawną gminy, wydatków związanych z tą umową oraz związanych z toczącymi się z udziałem gminy postępowaniami przed sądami pracy jak też informacje odnośnie kwot wypłaconych pracownikom z tytułu zwolnienia z obowiązku świadczenia pracy w okresie wypowiedzenia – co do zasady mają charakter informacji publicznej. Stanowią bowiem istotną informację o działalności podmiotu publicznego, w tym sposobie wydatkowania majątku publicznego i przestrzeganiu zasady jawności gospodarowania środkami publicznymi. W niniejszej sprawie bezsporne było, że skarżący wystąpił o udostępnienie informacji publicznej, który do dnia złożenia skargi, nie został załatwiony w żaden sposób. Skoro załatwienie wniosku skarżącego nie nastąpiło w terminie 14 dni od daty jego wpływu, to po upływie tego terminu, wobec nie wyznaczenia nowego terminu, organ pozostawał w beczynności. Na ocenę tą nie miała wpływu okoliczność, że po organ podjął czynności mające na celu ustalenie, czy wnioskowana informacja była informacją zwykłą, czy też stanowiła informację przetworzoną. Dla wyniku sprawy bez znaczenia pozostały również zawarte w odpowiedzi na skargę stanowisko organu w kwestii przyczyn nieudostępnienia wnioskowanej informacji, bowiem Sąd w postępowaniu w sprawie beczynności nie dokonywał merytorycznej oceny zasadności nieudzielenia informacji publicznej. Sąd badał jedynie, czy żądana we wniosku informacja miała charakter informacji publicznej oraz czy organ zobowiązany do jej udostępnienia taką informację udostępnił, czy też w przypadku jej nie udostępnienia - wydał stosowny akt, a więc, czy działał w sposób przewidziany w ustawie.

Prowadzone przez wójta postępowanie Sąd ocenił jako prowadzone w sposób przewlekły. Organ trzykrotnie wzywał skarżącego do usunięcia w istocie tych samych braków formalnych wniosku o udzielenie informacji publicznej żądając uzupełnienia tego wniosku odnośnie tej samej kwestii. Należało przy tym zauważyć, że z treści wniosku o udzielenie informacji publicznej dostatecznie jasno wynikało, iż wnioskodawca chciał uzyskać informację o wszelkich wydatkach gminy związanych z jej obsługą prawną. Nie było podstaw prawnych aby taki wniosek skarżącego ograniczać w sposób, w jaki próbował to uczynić wójt

poprzez kierowanie kolejnych wezwań do wskazania konkretnego podmiotu wykonującego obsługę prawną.

- **Wyrokiem Sądu z dnia 11 grudnia 2018 r. w sprawie I SAB/Bd 3/18 wymierzono wójtowi gminy grzywnę w kwocie 2.500 zł oraz stwierdzono, że organ dopuścił się beczynności i przewlekłości postępowania, które miały miejsce z rażącym naruszeniem prawa**

Orzeczenie nie jest prawomocne.

Skarżąca spółka wniosła skargę na przewlekłość postępowania wójta, który od czerwca 2015 r. nie wydał decyzji w sprawie ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego w podatku od nieruchomości za 2009 r. W uzasadnieniu skargi strona podała, że dokonała korekty deklaracji podatkowych za lata 2004 - 2009 r. i wystąpiła o zwrot nadpłaty. Z racji niezłatwienia sprawy w terminie strona wystąpiła do samorządowego kolegium odwoławczego z wnioskiem o wystosowanie ponaglenia.

Samorządowe kolegium odwoławcze postanowieniem wyznaczyło dodatkowy termin załatwienia sprawy oraz zarządziło wyjaśnienie przyczyn i ustalenia osób winnych niezłatwienia sprawy w terminie.

Z uwagi na to, że nadal organ podatkowy nie przejawiał właściwiej aktywności strona wystąpiła z kolejnym wnioskiem o wystosowanie ponaglenia do SKO wspominając w jego treści o postępowaniach za lata 2004 - 2009.

Postanowieniem samorządowe kolegium odwoławcze stwierdziło, że sprawę załatwiono z rażącym naruszeniem terminu oraz zarządziło wyjaśnienie przyczyn i ustalenia osób winnych niezłatwienia sprawy w terminie. Mimo treści wniosku strony obejmującego lata 2004 - 2009 r. organ wypowiedział się tylko odnośnie lat 2004 - 2008; nie wypowiedział się ani o zasadności wniosku dotyczącego roku 2009, ani też o jego bezzasadności.

W ocenie Sądu, skoro nadpłatą jest kwota nadpłaconego lub nienależnie zapłaconego podatku, to dla jej wystąpienia, konieczne było zaistnienie jednej z wymienionych przesłanek tj. zapłata podatku, który jest nienależny lub został zapłacony w wysokości większej od należnej. W rozpoznawanej sprawie, z opisanych, pisemnych wyjaśnień Wójta oraz wydruku z konta wynikało, że skarżąca należny za 2009 r. podatek od nieruchomości uregulowała w czerwcu 2011 r. plus należne odsetki za zwłokę, a zatem w kwocie wynikającej ze złożonej korekty deklaracji na podatek od nieruchomości, ustalonej według stawek jak dla innych gruntów, tak jak skarżąca przyjęła w korekcie deklaracji.

Złożenie wniosku o zwrot nadpłaty inicjuje wszczęcie postępowania w tym przedmiocie wyznaczając jego zakres i przedmiot, to niezależnie od merytorycznej zasadności wniosku i rezultatu oceny, czy wystąpiła zapłata podatku, który jest nienależny lub został zapłacony w wysokości większej od należnej, wymagane było podjęcie rozstrzygnięcia - czy to merytorycznego, czy też procesowego, a postępowanie w tym przedmiocie powinno zostać zakończone w ustawowym terminie i w formie odpowiedniej do okoliczności faktycznych i prawnych.

ROZDZIAŁ IV

POSTĘPOWANIE MEDIACYJNE I UPROSZCZONE

W 2018 roku nie odbyło się ani jedno posiedzenie mediacyjne.

WSA w Bydgoszczy podjął rozstrzygnięcia w trybie uproszczonym w następujących kategoriach spraw:

- 1) skargi na postanowienia samorządowego kolegium odwoławczego w przedmiocie przywrócenia terminu do wniesienia odwołania II SA/Bd 774/18, II SA/Bd 775/18, II SA/Bd 776/18, II SA/Bd 777/18,
- 2) skarga na postanowienie wojewody w przedmiocie uchybienia terminu do wniesienia odwołania – II SA/Bd 817/18,
- 3) skarga z zakresu bezczynności w przedmiocie udostępnienia informacji publicznej - II SAB/Bd 32/18,
- 4) skarga z zakresu bezczynności w przedmiocie rozstrzygnięcia sprawy administracyjnej - II SAB/Bd 105/18.

ROZDZIAŁ V

PRAWO POMOCY

W 2018 roku w WSA w Bydgoszczy zarejestrowano łącznie 592 wniosków o przyznanie prawa pomocy, z czego w 346 sprawach zawarto wnioski o zwolnienie od kosztów sądowych, w 28 o ustanowienie pełnomocnika procesowego, a w 218 o zwolnienie od kosztów sądowych i ustanowienie pełnomocnika procesowego.

Wnioski zostały rozpatrzone pozytywnie w całości w 86 sprawach (15,61 % załatwień prawa pomocy). Sąd uwzględnił prośbę skarżących przyznając prawo pomocy częściowo w 71 przypadkach, natomiast w 203 sprawach wydano postanowienia o odmowie przyznania prawa pomocy (36,84 % rozstrzygnięć w przedmiocie prawa pomocy).

Lp.	Wniosek o przyznanie prawa pomocy w postaci:	Wpłynęło	ZAŁATWIONO					
			Ogółem (kolumny 4-8)	Przyznano prawo pomocy co do całości wniosku	Przyznano prawo pomocy co do części wniosku	Odmówiono przyznania prawa pomocy	Pozostawiono bez rozpoznania	W inny sposób
1	zwolnienia od kosztów	346	302	65	15	155	40	27
2	ustanowienia pełnomocnika procesowego	28	16	6	0	4	3	3
3	zwolnienia od kosztów i ustanowienia pełnomocnika procesowego	218	233	15	56	44	30	88

ROZDZIAŁ VI

POZAORZECZNICZA DZIAŁALNOŚĆ SĄDU

1. Narady

W ubiegłym roku przeprowadzono cotygodniowe narady wydziałowe, jak również narady wszystkich Sędziów WSA w Bydgoszczy, podczas których omawiano problematykę orzeczniczą oraz poruszono bieżące sprawy organizacyjne tut. Sądu. Wnioski zawarte w protokołach z narad przekazane były do Biura Orzecznictwa NSA.

Podczas narad poruszane były między innymi następujące zagadnienia:

- analiza orzecznictwa sądów administracyjnych, Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej oraz Trybunału Konstytucyjnego dotyczącego zagadnienia braku notyfikacji niektórych przepisów ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. o grach hazardowych;
- omówienie opracowanie pt. ”Naruszenie interesu prawnego ustaleniami stadium uwarunkowań i kierunków zagospodarowania przestrzennego gminy w orzecznictwie sądów administracyjnych”;
- problematyka opracowania „Węzłowe problemy w orzecznictwie sądownoadministracyjnym występujące na tle ustawy o odpadach oraz ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach. Analiza orzecznictwa”;
- analiza opracowania „Normatywne warunki przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności. Analiza orzecznictwa”;
- omówienie opracowania „Kryteria i procedura zmiany przeznaczenia oraz wyłączenia z produkcji terenów rolnych i leśnych”;
- analiza opracowania „Spółka cywilna w sprawach podatkowych na tle orzecznictwa sądów administracyjnych”;
- problematyka opracowania „Wybrane zagadnienia w podatku od nieruchomości ze szczególnym uwzględnieniem opodatkowania budowli”;
- omówienie wątpliwości co do współstosowania art. 70 § 6 pkt 1 i art. 70 c ustawy z dnia 29 sierpnia 2017 r. – Ordynacja podatkowa (DZ.U. z 2017 r. poz. 201, z póź. zm) w kontekście skutków pominięcia pełnomocnika podatnika w doręczeniu zawiadomienia o zawieszeniu biegu terminu

przedawnienia zobowiązania w realizacji obowiązku wynikającego z tego ostatniego przepisu;

- analiza opracowania „przesłanki zwolnienia ze służby w służbach mundurowych”;
- omówienie opracowania zat. „Instrumenty pochodne”;
- analiza opracowania „Wszczęcie postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe jako przesłanka zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w orzecznictwie sądów administracyjnych z lat 2012-2017.

2. Konferencje, sympozja i seminaria naukowe

W 2018 r. sędziowie uczestniczyli w następujących konferencjach:

- Konferencja pt. „III Toruński Przegląd Orzecznictwa Podatkowego” – Toruń;
- Spotkanie konferencyjno-szkoleniowe pt. „Regulacje prawne w zakresie obejścia i nadużycia prawa podatkowego w praktyce orzeczniczej sądów administracyjnych” – NSA;
- Seminarium nt. „Metodyka pracy sędziego sądu administracyjnego” – NSA;
- Konferencja pt. „Aktywizm sędziowski – obowiązek czy nadużycie” – Warszawa;
- Spotkanie konferencyjno-szkoleniowe dotyczące problematyki nowych rozwiązań zwiększających skuteczność poboru VAT oraz zagadnień związanych ze zdefiniowaniem pojęcia budowli dla potrzeb opodatkowania podatkiem od nieruchomości – NSA .

3. Wydział Informacji Sądowej

Wydział Informacji Sądowej w 2018 r. realizował zadania w zakresie przewidzianym Regulaminem wewnętrznego urzędowania wojewódzkich sądów administracyjnych, jak również powierzone sprawy z zakresu udostępniania przez Sąd informacji publicznych w ramach czego odnotowano:

1. ogólna liczba wniosków o udostępnienie informacji publicznej – 26,
2. ilość wniosków o wydanie kopii orzeczenia w trybie dostępu do informacji publicznej – 4,
3. ilość wniosków załatwionych poprzez udzielenie informacji – 26 (w tym 4 dotyczące wydania kopii orzeczenia),
4. ilość wniosków o udzielenie informacji publicznej załatwionych w formie decyzji administracyjnej ze wskazaniem liczby spraw, w których odmówiono udzielenia informacji publicznej (wraz z podstawą prawną odmowy), umorzono postępowanie, a także spraw, w których odmówiono przekazania informacji publicznej w celu ponownego wykorzystywania – 0,
5. ilość wydanych decyzji o warunkach ponownego wykorzystania informacji sektora publicznego lub o wysokości opłat – 0.

Do Wydziału wpłynęło 39 pism, w ramach petycji, skarg i wniosków. W żadnej ze spraw, nie potwierdziły się formułowane w ramach skarg i wniosków zarzuty dotyczące działalności Sądu.

Wszystkie sprawy, o których mowa w powyższej informacji, załatwiane były niezwłocznie.

Nie odnotowano wpływu petycji rozpoznawanych w trybie ustawy z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach (Dz. U. z 2014 r., poz. 1195).

Realizując zadania wyznaczone zarządzeniem Prezesa WSA w Bydgoszczy w sprawie realizacji postanowień ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych, WIS pośredniczył w 2018 r. w przekazaniu do publikacji w Dzienniku Urzędowym Województwa Kujawsko-Pomorskiego treści 128 orzeczeń tut. Sądu.

ROZDZIAŁ VII

DANE TELEADRESOWE

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy

Jana Kazimierza 5

85-035 Bydgoszcz

tel. centrala: 52 3762419

Prezes Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy

Sędzia NSA Zdzisław Pietrasik

e-mail: prezes@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Sekretariat Prezesa:

Julita Petr-Krzyżanowska

tel.: 52 3762414

fax.: 52 3762462

e-mail: sekretariat@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Dyrektor Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy

Krystyna Peplowska

tel.: 52 3762411

fax: 52 3762452

e-mail: administracja@bydgoszcz.wsa.gov.pl

I Wydział Orzeczniczy

Przewodniczący Wydziału:

Prezes Sądu

Sędzia NSA Zdzisław Pietrasik

Zastępca Przewodniczącego Wydziału:

Sędzia WSA Jarosław Szulc

Kierownik Sekretariatu Wydziału I:

Beata Banachowicz

tel.: 52 3762418

fax: 52 3762445

e-mail: wydzial.pierwszy@bydgoszcz.wsa.gov.pl

II Wydział Orzecniczy

Przewodniczący Wydziału:

Wiceprezes Sądu

Sędzia WSA Leszek Tyliński

Zastępca Przewodniczącego Wydziału:

Sędzia WSA Elżbieta Piechowiak

Kierownik Sekretariatu Wydziału II:

Małgorzata Kraus

tel.: 52 3762417

fax: 52 3762473

e-mail: wydzial.drugi@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Wydział Informacji Sądowej

Przewodniczący Wydziału - Rzecznik Prasowy:

Sędzia WSA Teresa Liwacz

tel.: 52 3762403

Kierownik Sekretariatu Wydziału Informacji Sądowej:

Miłosława Kubis-Greń

tel.: 52 3762421

fax: 52 3762464

e-mail: informacja@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Informacja o sprawach w toku

Informacja o właściwości sądu oraz wnioski dotyczące działalności sądu:

tel.: 52 3762406, 3762421

fax: 52 3762464

e-mail: informacja@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Biblioteka:

tel.: 52 3762414

fax: 52 3762462

e-mail: biblioteka@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Informatycy:

tel.: 52 3762420

tel.: 52 3762422

e-mail: informatyk@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Oddział Spraw Ogólnych i Osobowych i Administracyjno - Gospodarczy

Kierownik Oddziału:

Elżbieta Obrębska

tel.: 52 3762408

fax: 52 3762425

e-mail: administracja@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Archiwum:

Kierownik Archiwum

Karolina Bonczkowska

tel.: 52 3762490

Oddział Finansowo-Budżetowy

Główny Księgowy:

Beata Knorps

tel.: 52 3762415

fax: 52 3762509

e-mail: ksiegowosc@bydgoszcz.wsa.gov.pl

ROZDZIAŁ VIII TABELE

1. Ruch spraw w WSA w Bydgoszczy w 2018 r.

Sprawy SA

	Pozostało z poprzedniego okresu	Wpłynęło	Załatwiono				Pozostało na następny okres
			Łącznie	w tym			
				na rozprawie	na posiedzeniu niejawnym	zamknięto	
I Wydział	177	980	908	756	151	1	249
II Wydział	700	1452	1628	1279	343	6	524
RAZEM	877	2432	2536	2035	494	7	773

Sprawy SAB

	Pozostało z poprzedniego okresu	Wpłynęło	Załatwiono				Pozostało na następny okres
			Łącznie	w tym			
				na rozprawie	na posiedzeniu niejawnym	zamknięto	
I Wydział	0	8	6	2	3	1	2
II Wydział	32	122	122	71	51	0	32
RAZEM	32	130	128	73	54	1	34

Sprawy SO

	Pozostało z poprzedniego okresu	Wpłynęło	Załatwiono				Pozostało na następny okres
			Łącznie	w tym			
				na rozprawie	na posiedzeniu niejawnym	zamknięto	
I Wydział	8	8	16	-	16	0	-
II Wydział	4	30	27	-	27	0	7
RAZEM	12	38	43	0	43	0	7

Ogółem	921	2600	2707	2108	591	8	814
---------------	------------	-------------	-------------	-------------	------------	----------	------------

**2. Wpływ skarg na akty i czynności według rodzajów spraw do WSA
w Bydgoszczy w roku 2018**

L. p.	Symbol sprawy	Rodzaje spraw	wpływ	% ogółu wpływu
1	601	Budownictwo, nadzór architektoniczno-budowlany i specjalistyczny, ochrona przeciwpożarowa	139	5,71
2	603	Utrzymanie i ochrona dróg publicznych i innych dróg ogólnodostępnych, ruch na tych drogach, koleje, lotnictwo cywilne, przewozy, żegluga morska i śródlądowa	81	3,33
3	604	Działalność gospodarza, w tym z udziałem podmiotów zagranicznych	36	1,48
4	605	Ewidencja ludności, dowody tożsamości, akty stanu cywilnego. Imiona i nazwisko, obywatelstwo, paszporty	22	0,90
5	606	Sprawy z zakresu geologii i górnictwa	1	0,04
6	607	Gospodarka mieniem państwowym i komunalnym, w tym gospodarka nieruchomościami nierolnymi	42	1,73
7	609	Gospodarka wodna, w tym ochrona wód, budownictwo wodne, melioracje, zaopatrzenie w wodę	18	0,74
8	611	Podatki i inne świadczenia pieniężne, do których mają zastosowanie przepisy Ordynacji podatkowej, oraz egzekucja tych świadczeń pieniężnych	709	29,15
9	612	Sprawy geodezji i kartografii	16	0,66
10	613	Ochrona środowiska i ochrona przyrody	86	3,54
11	614	Oświata, szkolnictwo wyższe, nauka, działalność badawczorozwojowa i archiwa	14	0,57
12	615	Sprawy zagospodarowania przestrzennego	115	4,73
13	616	Rolnictwo i leśnictwo, w tym gospodarowanie nieruchomościami rolnymi i leśnymi, ochrona gruntów rolnych i leśnych, gospodarka łowiecka, rybołówstwo oraz weterynaria, ochrona zwierząt	138	5,67
14	618	Wywłaszczenie i zwrot nieruchomości	104	4,28
15	619	Stosunki pracy i stosunki służbowe, sprawy z zakresu inspekcji pracy	31	1,27

16	620	Ochrona zdrowia, w tym sprawy dotyczące chorób zawodowych, zakładów opieki zdrowotnej, uzdrowisk, zawodu lekarza, pielęgniarstwa, położnictwa, aptekarstwa i nadzoru sanitarnego	36	1,48
17	621	Sprawy mieszkaniowe, w tym dodatki mieszkaniowe	10	0,41
18	624	Powszechny obowiązek obrony kraju	3	0,12
19	626	Ustrój samorządu terytorialnego, w tym referendum gminne	21	0,86
20	627	Cudzoziemcy, repatrianci, nabycie nieruchomości przez cudzoziemców	1	0,04
21	630	Obrót towarami z zagranicą, należności celne i ochrona przed nadmiernym przywozem towaru na polski obszar celny	60	2,47
22	632	Pomoc społeczna	264	10,85
23	633	Zatrudnienie i sprawy bezrobocia	37	1,52
24	634	Sprawy kombatanatów, świadczenia z tytułu pracy przymusowej	3	0,12
25	636	Kultura i sztuka, w tym sprawy działalności kultury i twórczości, biblioteki, ochrona zabytków i muzea, sprawy związane z ochroną praw autorskich i pokrewnych	1	0,04
26	645	Sprawy nieobjęte symbolami podstawowymi 601 - 637 oraz od 646 - 655	16	0,66
27	648	Sprawy z zakresu informacji publicznej i prawa prasowego	16	0,66
28	652	Sprawy ubezpieczeń zdrowotnych	6	0,25
29	653	Środki publiczne nie objęte innymi symbolami	212	8,72
30	655	Subwencje unijne, fundusze strukturalne i regulacja rynków branżowych	194	7,98

3. Wpływ skarg na bezczynność organów administracji według rodzajów spraw do WSA w Bydgoszczy w roku 2018

L. p.	Symbol sprawy	Rodzaje spraw	wpływ	% ogółu wpływu
1	601	Budownictwo, nadzór architektoniczno-budowlany i specjalistyczny, ochrona przeciwpożarowa	14	10,77
2	603	Utrzymanie i ochrona dróg publicznych i innych dróg ogólnodostępnych, ruch na tych drogach, koleje, lotnictwo cywilne, przewozy, żegluga morska i śródlądowa	3	2,31
3	607	Gospodarka mieniem państwowym i komunalnym, w tym gospodarka nieruchomościami nierolnymi	1	0,77
4	611	Podatki i inne świadczenia pieniężne, do których mają zastosowanie przepisy Ordynacji podatkowej, oraz egzekucja tych świadczeń pieniężnych	5	3,85
5	612	Sprawy geodezji i kartografii	1	0,77
6	613	Ochrona środowiska i ochrona przyrody	1	0,77
7	614	Oświata, szkolnictwo wyższe, nauka, działalność badawczorozwojowa i archiwa	1	0,77
8	618	Wywłaszczanie i zwrot nieruchomości	2	1,54
9	619	Stosunki pracy i stosunki służbowe, sprawy z zakresu inspekcji pracy	6	4,61
10	620	Ochrona zdrowia, w tym sprawy dotyczące chorób zawodowych, zakładów opieki zdrowotnej, uzdrowisk, zawodu lekarza, pielęgniarstwa, położnictwa, aptekarstwa i nadzoru sanitarnego	5	3,85
11	632	Pomoc społeczna	7	5,38
12	633	Zatrudnienie i sprawy bezrobocia	1	0,77
13	645	Sprawy nieobjęte symbolami podstawowymi 601 - 637 oraz od 646 - 655	12	9,23
14	648	Sprawy i zakresu informacji publicznej i prawa prasowego	67	51,54
15	653	Środki publiczne nie objęte innymi symbolami	4	3,08

4. Inne niż wykazane w dziale 1 i 2 sprawy rozpatrywane na podstawie przepisów ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, a w tym między innymi dla wpisywania wniosków o przyznanie prawa pomocy składanych przed wpływieniem skargi

L.p.	Rodzaj sprawy	Pozostało z poprzedniego okresu	Wpłynęło	Z A Ł A T W I O N O						Pozostało na następny okres
				Łącznie	Wyłączono sędziego	Oddalono wniosek o wyłączenie sędziego	Wymierzono grzywnę	Oddalono wniosek o wymierzenie grzywny	W inny sposób	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Ogółem	12	38	43	1	0	2	1	19	7
	z wniosku o przyznanie prawa pomocy	3	19	20						2
	z wniosku o wymierzenie organowi grzywny (art. 55 § 1 p.p.s.a.)	9	10	15			2	1	12	4
	z wniosku o wyłączenie sędziego	-	1	1	1					-
	inne	-	8	7					7	1

5. Terminowość załatwiania spraw

L.p.	Rodzaj sprawy	Od daty wpływu sprawy w danym lub poprzednim okresie sprawozdawczym do jej załatwienia upłynął okres							
		razem (3-9)	do 2 miesięcy	powyżej 2 miesięcy do 3 miesięcy	powyżej 3 miesięcy do 4 miesięcy	powyżej 4 miesięcy do 6 miesięcy	powyżej 6 miesięcy do 12 miesięcy	powyżej 12 miesięcy do 24 miesięcy	powyżej 24 miesięcy
	1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	SA	2536	629	483	283	544	573	22	2
2	SAB	128	34	45	14	24	10	1	-

6. Wpływ skarg kasacyjnych

Lp.	Rodzaj sprawy	Wpłynęło		Odrzucono skargę kasacyjną	Umorzono postępowanie kasacyjne w trybie art. 178a p.p.s.a.	Uchylono zaskarżony wyrok lub postanowienie i rozpoznano sprawę w trybie art. 179a p.p.s.a.	Przekazano do NSA
		Razem	w tym od orzeczeń wydanych w trybie art. 179a p.p.s.a.				
	1	2	3	4	5	6	7
1	SA	657	0	40	6	1	573
2	SAB	29	0	1	0	0	16
3	SO	-	-	-	-	-	-

7. Sprawy zawieszono

		Ilość spraw, w których postępowanie sądowe zawieszono
	1	2
1	SA	36
2	SAB	1
3	SO	-

8. Wpływ i sposób załatwienia skarg na akty i czynności poszczególnych organów

Lp.	Nazwa organu	Wpływ	Załatwiono wyrokiem		% udział skarg uwzględnionych	
			Ogółem	Uwzględniono	w ogóle skarg na akty i czynności danego organu załatwionych wyrokiem	w ogóle spraw załatwionych wyrokiem
1	Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej	82	84	42	50 %	2,06 %
2	Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy	599	441	103	23 %	5,05 %
3	Główny Inspektor Transportu Drogowego	7	12	1	8 %	0,05 %
4	Samorządowe Kolegium Odwoławcze w Bydgoszczy	399	339	146	43 %	7,16 %
5	Samorządowe Kolegium Odwoławcze w Toruniu	260	234	82	35 %	4,02 %
6	Samorządowe Kolegium Odwoławcze we Włocławku	162	101	26	26 %	1,27 %
7	terenowe organy administracji rządowej (woj. kujawsko – pomorskie)	138	97	23	24 %	1,13%
9	Prezes Zakładu Ubezpieczeń Społecznych	31	29	12	41%	0,59 %
10	Prezes Kasy Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego	5	4	2	50 %	0,09 %
11	inne organy	512	445	103	23 %	5,05 %