



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Bydgoszczy

LBY.410.006.13.2021

Tomasz Krasicki
Wójt Gminy Czernikowo
ul. Juliusza Słowackiego 12
87-640 Czernikowo

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/21/064 – Realizacja dochodów z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych przez gminy z terenu województwa kujawsko-pomorskiego

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Gminy Czernikowo ¹ , ul. Juliusza Słowackiego 12, 87-640 Czernikowo
Kierownik jednostki kontrolowanej	Tomasz Krasicki, Wójt Gminy Czernikowo od 22 listopada 2018 r. ²
Zakres przedmiotowy kontroli	<ol style="list-style-type: none">1. Ustalanie i pobór podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych.2. Dochodzenie zaległości z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych.3. Udzielanie ulg w spłacie zobowiązań z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych.
Okres objęty kontrolą	Lata 2019-2021 (I kwartał) z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed i po tym okresie, jeżeli miały wpływ na kontrolowaną działalność ³ .
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ⁴ , z zastosowaniem kryteriów określonych w art. 5 ust. 2 ustawy o NIK.
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Bydgoszczy
Kontroler	Maciej Gajdzik, doradca techniczny, upoważnienie do kontroli nr LBY/52/2021 z 8 kwietnia 2021 r.

(akta kontroli str. 1-2, 7-8)

¹ Dalej: „Urząd”.

² Dalej: „Wójt” albo „organ podatkowy”.

³ Czynności kontrolne zostały zakończone 27 lipca 2021 r.

⁴ Dz. U. z 2020 r. poz. 1200 ze zm., dalej: „ustawa o NIK”.

II. Ocena ogólna⁵ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Urząd był przygotowany organizacyjnie do realizacji zadań związanych z uzyskiwaniem dochodów z tytułu podatków od nieruchomości i od środków transportowych. Prawidłowo przygotowano projekty uchwał Rady Gminy ustalające stawki tych podatków. Właściwie ustalano i pobierano podatek od nieruchomości i podatek od środków transportowych. Analiza wpłat i należności w zakresie tych podatków prowadzona była rzetelnie.

Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły:

- braku dokumentowania w formie adnotacji czynności sprawdzających, dotyczących deklaracji⁶ na podatek od nieruchomości (w 15 przypadkach spośród 47 zbadanych⁷),
- nieterminowego dochodzenia części zaległości,
- nieterminowego prowadzenia trzech spośród 25 postępowań w sprawie udzielania ulg podatkowych,
- braku umożliwienia stronom postępowania wypowiedzania się w sprawie zebranego materiału dowodowego (w sześciu przypadkach spośród 25 zbadanych spraw),
- braku wypełniania wymogów związanych z udzielaniem pomocy *de minimis* we wszystkich 24 zbadanych przypadkach.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej⁸ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Ustalanie i pobór podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych.

1.1. Dochody z podatku od nieruchomości wynosiły: 2 532,1 tys. zł w 2019 r. oraz 2 466,7 tys. zł w 2020 r. i były w stosunku do 2018 r.⁹ odpowiednio wyższe o 2% i niższe o 1%. Udział dochodów z tytułu podatku od nieruchomości w dochodach własnych Gminy stanowił odpowiednio: 24% w 2019 r., 22% w 2020 r. i 28% w pierwszym kwartale 2021 r.¹⁰

Dochody z podatku od środków transportowych wynosiły: 87,6 tys. zł w 2019 r. oraz 69,4 tys. zł w 2020 r. i były w stosunku do 2018 r. odpowiednio wyższe o 19% i niższe o 6%. W latach 2019-2020 udział dochodów z tytułu podatku od środków transportowych w dochodach własnych Gminy stanowił 1%.

W odniesieniu do roku 2018¹¹ - w latach 2019 i 2020 oraz w pierwszym kwartale 2021 liczba podatników z tytułu podatku od nieruchomości¹² rosła, wynosząc

⁵ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

⁶ W rozumieniu art. 3 pkt 5 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2020 r. poz. 1325, ze zm.), dalej: „Ordynacja podatkowa”.

⁷ Dotyczących zarówno podatku od nieruchomości jak i od środków transportowych.

⁸ Oceny częściowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena częściowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

⁹ Przyjęto jako rok bazowy.

¹⁰ Dochody własne w powyższych okresach wynosiły odpowiednio 10 581,5 tys. zł, 11 235,6 tys. zł oraz 3050,4 tys. zł.

¹¹ 1 558 podatników.

odpowiednio: 1 575, 1 609 oraz 1 628. Natomiast liczba podatników z tytułu podatku od środków transportowych wynosiła w latach 2019-2020 - 25, zaś w pierwszym kwartale 2021 r. - 26.

(akta kontroli str. 9-10)

1.2. Organizacja i zakres zadań Referatu Finansowo-Podatkowego, znajdującego się w strukturze organizacyjnej Urzędu, umożliwiły realizację zadań związanych z uzyskiwaniem dochodów z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych.

W referacie tym utworzono stanowisko ds. wymiaru podatków i opłat oraz stanowisko ds. księgowości podatkowej. Nadzór nad wymiarem oraz poborem podatków lokalnych stanowił kompetencję Skarbnika Gminy Czernikowo¹³. Pracownikom zatrudnionym na powyższych stanowiskach przekazano określone pisemnie zakresy zadań i obowiązków. Pracownicy ci byli przygotowani do ich realizacji poprzez posiadane wykształcenie kierunkowe i odbyte szkolenia¹⁴.

(akta kontroli str. 11-29, 335-336)

1.3. W opracowanych przez pracowników Urzędu projektach uchwał podatkowych, przyjętych przez Radę Gminy Czernikowo¹⁵:

- proponowane stawki podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych na lata 2019 – 2021 nie przekraczały górnych granic stawek, ogłaszanych przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych,
- proponowane stawki podatku od nieruchomości obejmowały grunty, budynki lub ich części oraz budowle), przy uwzględnieniu wszystkich kategorii wskazanych art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych¹⁶,
- proponowane stawki podatku od środków transportowych obejmowały wszystkie rodzaje pojazdów podlegających opodatkowaniu, z uwzględnieniem podziału tych środków transportu, określonego w art. 10 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych,
- proponowane stawki podatków różnicowano zgodnie z wymogami określonymi w art. 5 ust. 2-4 i art. 10 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz nie stwierdzono stosowania zwolnień podmiotowych oraz przedmiotowo-podmiotowych.

(akta kontroli str. 30-35, 129-132, 361-363)

1.4. Urząd dysponował odpowiednimi danymi o bazie podatkowej, umożliwiającymi – w odniesieniu do działki ewidencyjnej – ustalenie, kto jest właścicielem nieruchomości, czy złożono informację o nieruchomościach i obiektach

¹² Wliczając podatników płacących łączne zobowiązanie pieniężne.

¹³ Dalej: „Skarbnik”.

¹⁴ Według stanu na koniec marca 2021 r. pracownicy zatrudnieni na wskazanych wyżej stanowiskach posiadali odpowiednio ponad trzy lata oraz ponad półtora roku doświadczenia zawodowego oraz legitymowali się wykształceniem wyższym.

¹⁵ Rada Gminy Czernikowo podjęła następujące uchwały w sprawie podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych na lata 2019-2021: uchwała nr XXIX/170/2017 z dnia 24 listopada 2017 r. w sprawie podatku od środków transportowych (Dz. Urz. Województwa Kujawsko-Pomorskiego poz. 4651), uchwała nr XX/108/2016 z dnia 7 grudnia 2016 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości (Dz. Urz. Województwa Kujawsko-Pomorskiego poz. 4716) oraz uchwała nr XX/175/2020 z dnia 30 listopada 2020 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości ((Dz. Urz. Województwa Kujawsko-Pomorskiego poz. 6041).

¹⁶ Dz. U. z 2019 r. poz. 1170, ze zm., dalej także: „ustawa o podatkach i opłatach lokalnych”.

budowlanych, albo deklarację na podatek od nieruchomości - oraz, czy ustalono i pobrano podatek od nieruchomości.

W prowadzonej ewidencji podatkowej do konta danego podatnika przyporządkowane były grunty, budynki i budowle – ze wskazaniem numeru działki.

(akta kontroli str. 109-110, 457-466)

Na podstawie próby 10 zabudowanych działek, położonych w obrębie Steklinek, stwierdzono, że w prowadzonej w Urzędzie ewidencji podatkowej w sześciu przypadkach nie zostały odnotowane budynki ujawnione w Geoportalu¹⁷. W czterech przypadkach powyższe budynki nie zostały uwidocznione w ewidencji nieruchomości prowadzonej przez właściwego miejscowo starostę¹⁸.

(akta kontroli str. 365-375, 457-466)

1.5. Prowadzona w Urzędzie ewidencja podatkowa nieruchomości była na bieżąco aktualizowana na podstawie danych z ewidencji gruntów i budynków oraz informacji otrzymanych od organu nadzoru budowlanego.

Na podstawie informacji o zakończeniu budowy albo przebudowy budynków w latach 2019-2020 oraz w pierwszym kwartale 2021, uzyskanych przez NIK od organu nadzoru budowlanego, oraz na podstawie ewidencji podatkowej - stwierdzono, że informacje organu budowlanego, dotyczące lat 2019-2020 zostały wprowadzone do ewidencji podatkowej podatku od nieruchomości (łącznie dotyczyło to 76 nieruchomości).

(akta kontroli str. 381-466)

1.6. W badanym okresie Wójt wydał sześć decyzji w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego z tytułu podatku od nieruchomości, w przypadkach, w których podatnik, mimo ciężącego na nim obowiązku, nie złożył deklaracji¹⁹.

Na podstawie zbioru 76 nieruchomości, na których - według przekazanej NIK informacji organu nadzoru budowlanego - zakończono roboty budowlane w okresie od stycznia 2020 r. do marca 2021 r., stwierdzono, że ewidencja podatkowa dotycząca tych nieruchomości była aktualna.

(akta kontroli str. 456-466)

1.7. W roku 2019, 2020 oraz w pierwszym kwartale 2021 r. podatnicy złożyli odpowiednio: 85, 85 i 43 informacje dotyczące wystąpienia okoliczności uzasadniających powstanie obowiązku podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości. Ponadto w każdym z powyższych okresów podatnicy - nie będący osobami fizycznymi - złożyli 36 odpowiednich deklaracji.

Na podstawie 22 deklaracji - złożonych w związku z zarejestrowaniem w ewidencji podatkowej nowego podatnika - stwierdzono, że w sześciu przypadkach podatnicy złożyli powyższe deklaracje²⁰ po terminie (w okresie od 19 do 84 dni po upływie terminu), bez skutków finansowych dla budżetu gminy.

(akta kontroli str. 108, 467)

¹⁷ Na działkach nr 126/29, 126/12, 126/7, 127/9, 127/13, 127/12 w obrębie Steklinek.

¹⁸ Na działkach nr 127/13, 127/12, 126/12, 127/9.

¹⁹ Nie wystąpiły przypadki wydania tego rodzaju decyzji, kiedy podatnik, mimo ciężącego na nim obowiązku, nie zapłacił podatku, wysokość zobowiązania podatkowego była inna niż wykazana w deklaracji, albo powstałego zobowiązania nie wykazano.

²⁰ W rozumieniu art. 3 pkt 5 Ordynacji podatkowej.

1.8. Decyzje administracyjne dotyczące wymiaru podatku od nieruchomości były sporządzone poprawnie pod względem formalnym i rachunkowym. Na podstawie próby 25 decyzji stwierdzono, że:

- zawierały one: oznaczenie organu podatkowego, datę wydania, oznaczenie strony, powołanie podstawy prawnej, rozstrzygnięcie, uzasadnienie faktyczne, pouczenie o trybie odwoławczym oraz podpis;
- zastosowane stawki podatku były zgodne ze stawkami uchwalonymi na dany rok przez radę gminy.

Ustalenia dotyczące braku zamieszczania w powyższych decyzjach uzasadnienia prawnego opisane zostały w dalszej części niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

(akta kontroli str. 145-298)

1.9. Na podstawie powyższej próby 25 decyzji dotyczących wymiaru podatku od nieruchomości stwierdzono, że zostały one przekazane podatnikom w sposób umożliwiający zapłatę podatku w ustawowych terminach. Badane decyzje zostały doręczone w okresie od 19 do 43 dni od daty wydania powyższych decyzji.

(akta kontroli str. 145-298)

1.10. Sposób prowadzenia kontroli podatkowej został uregulowany przez Wójta zarządzeniem nr 22/2019 z dnia 25 marca 2019 r. w sprawie określenia sposobu przeprowadzenia analizy prawdopodobieństwa naruszenia prawa w ramach wykonywania działalności gospodarczej i wprowadzenia schematu ogólnego kontroli.

Typowanie podatników do kontroli polegało na analizowaniu rozbieżności pomiędzy ewidencją podatkową a złożonymi deklaracjami.

W okresie obejmującym lata 2019-2020 oraz pierwszy kwartał 2021 r. przeprowadzono jedną kontrolę podatnika podatku od nieruchomości. W wyniku kontroli potwierdzono stan określony w deklaracjach podatkowych.

Podatnikom proponowano samokontrolę poprzez załączanie formularzy odpowiednich deklaracji do decyzji w sprawie wymiaru podatków.

(akta kontroli str. 109-110, 112)

1.11. W Urzędzie prowadzono ewidencję podatkową pojazdów podlegających opodatkowaniu podatkiem od środków transportowych. Ewidencja ta na bieżąco była aktualizowana na podstawie deklaracji podatników oraz informacji przekazywanych przez miejscowego starostę. Ponadto wykorzystywano: umowy nabycia pojazdów, dowody rejestracyjne, karty pojazdów oraz decyzje o czasowym wycofaniu pojazdu z ruchu.

Według stanu na koniec roku 2019, 2020 oraz pierwszego kwartału 2021 r. liczba pojazdów podlegających opodatkowaniu wynosiła odpowiednio: 62, 60 i 64.

(akta kontroli str. 113, 457-466)

1.12. W roku 2019, 2020 oraz w pierwszym kwartale 2021 r. podatnicy złożyli odpowiednio: 24, 25 oraz 23 deklaracje - dotyczące wystąpienia okoliczności uzasadniających powstanie obowiązku podatkowego w zakresie podatku od środków transportowych.

Na podstawie próby 25 deklaracji na podatek od środków transportowych²¹ stwierdzono, że w sześciu przypadkach deklaracje zostały złożone nieterminowo

²¹ Deklaracje o największej wartości - 10 z 2019 r., 10 z 2020 r., 5 z 2021 r.

(w okresie od dwóch do 18 dni po terminie, tj. bez skutków finansowych dla budżetu gminy).

(akta kontroli str. 114, 468-674)

1.13. Pracownicy Urzędu przeprowadzali czynności sprawdzające poprawność danych w składnych przez podatników deklaracjach, dotyczących podatku od środków transportowych. Na podstawie powyższej próby 25 deklaracji na podatek od nieruchomości - złożonych przez osoby fizyczne, osoby prawne i podmioty nieposiadające osobowości prawnej - stwierdzono, że czynności sprawdzające były dokumentowane w formie adnotacji, a w czynnościach tych wykorzystywano także dołączane do deklaracji dokumenty.

(akta kontroli str. 468-674)

1.14. W okresie objętym kontrolą Wójt nie wydawał interpretacji dotyczących podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych²². Informacja o sposobie uzyskania interpretacji podatkowych była zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej Urzędu i udostępniona poprzez wywieszenie na tablicy informacyjnej w budynku Urzędu.

(akta kontroli str. 109-110)

1.15. W badanym okresie zagadnienia związane z ustalaniem i poborem podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych nie były przedmiotem skarg oraz informacji o nieprawidłowościach, przekazywanych pracownikom Urzędu.

W dwóch przypadkach powyższe kwestie były przedmiotem wniosku o udzielenie informacji publicznej (wpływy z podatku od nieruchomości, na której zbudowano farmę fotowoltaiczną, wielowątkowa ankieta dotycząca finansów publicznych). Informacje te zostały udzielone w terminie.

(akta kontroli str. 83-87, 364)

1.16. W okresie objętym kontrolą zagadnienia związane z ustalaniem i poborem podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych były przedmiotem wniosków pokontrolnych właściwej regionalnej izby obrachunkowej²³. Stwierdzone nieprawidłowości, dotyczące powyższych podatków miały miejsce w 2018 r., tj. w okresie nie objętym niniejszą kontrolą. Powyższe zagadnienia nie były przedmiotem innych kontroli zewnętrznych.

(akta kontroli str. 103-106, 118-123, 681-686)

1.19. W drodze zarządzenia Wójt określił sposób identyfikowania ryzyk dotyczących działalności kierowanego przez siebie Urzędu. W latach 2020-2021 zidentyfikowano ryzyka dotyczące ustalania i poboru podatków lokalnych²⁴ - w zakresie zmiany przepisów oraz awarii sprzętu - klasyfikując je jako niskie i akceptowalne.

Powyższe ryzyka nie zostały uznane przez audytora wewnętrznego Urzędu za konieczne do objęcia szczegółowym badaniem.

(akta kontroli str. 88-102)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. W 15 z 22 deklaracji na podatek od nieruchomości, złożonych w związku z zarejestrowaniem w ewidencji podatkowej nowego podatnika, czynności sprawdzające nie były dokumentowane w formie adnotacji.

²² Nie stwierdzono także przypadków, w których upłynął termin wydania takich interpretacji.

²³ Wystąpienie pokontrolne z dnia 16 lipca 2019 r.

²⁴ W roku 2019 nie zidentyfikowano żadnych ryzyk.

Zgodnie z art. 177 Ordynacji podatkowej czynności organu podatkowego, z których nie sporządza się protokołu, a które mają znaczenie dla sprawy, utrwała się w aktach w formie adnotacji podpisanej przez pracownika dokonującego tych czynności.

Sekretarz gminy wyjaśniła, że odpowiedzialny pracownik przeprowadzał czynności sprawdzające w związku ze złożonymi deklaracjami, jednakże w przypadku braku uwag nie dokonywał adnotacji.

(akta kontroli str. 467, 713-719)

OCENA CZĄSTKOWA

Urząd był przygotowany organizacyjnie do realizacji zadań związanych z uzyskiwaniem dochodów z tytułu podatków od nieruchomości i od środków transportowych. W Urzędzie prawidłowo ustalano i pobierano podatek od nieruchomości i podatek od środków transportowych. Stwierdzone nieprawidłowości nie miały istotnego wpływu na kontrolowaną działalność.

OBSZAR

2. Dochodzenie zaległości z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych.

2.1. Zaległości z tytułu podatku od nieruchomości wynosiły: 628,2 tys. zł na koniec 2019 r., 709,3 tys. zł na koniec 2020 r., 747,2 tys. zł na koniec I kwartału 2021 r. i były odpowiednio wyższe o: 12%, 26% i 33% w stosunku do 2018 r.²⁵ Udział zaległości z tytułu podatku od nieruchomości w zaległościach podatkowych Gminy stanowił odpowiednio: 60% w 2019 r., 63% w 2020 r. i 62% w pierwszym kwartale 2021 r.

Zaległości z tytułu podatku od środków transportowych na koniec roku w latach 2018, 2019, 2020 wynosiły odpowiednio: 18,6 tys. zł, 19,8 tys. zł oraz 20,7 tys. zł. Natomiast zaległości z powyższego tytułu na koniec marca 2021 r. wynosiły 39,6 tys. zł²⁶.

Liczba podatników posiadających zaległości rosła - z 379 na koniec 2018 r. do 470 - na koniec 2019 r. oraz 565 na koniec 2020 r.²⁷ Liczba podatników posiadających zaległości z tytułu podatku od nieruchomości rosła z 375 na koniec 2018 r. do 465 na koniec 2019 r. oraz 559 na koniec 2020 r.²⁸

Według stanu na koniec roku 2018, 2019 i 2020 liczba podatników posiadających zaległości z tytułu podatku od środków transportowych wynosiła odpowiednio cztery, pięć i sześć²⁹.

(akta kontroli str. 333-334)

2.2. Analiza wpłat i należności w zakresie podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych prowadzona była przez pracownika zatrudnionego na stanowisku ds. księgowości podatkowej – poprzez sprawdzenie, po upływie terminu raty podatku, czy należności podatkowe zostały uregulowane w terminie.

²⁵ Przyjęto jako rok bazowy.

²⁶ W porównaniu do 19,8 tys. zł - na koniec pierwszego kwartału 2019 r. oraz 36,4 tys. zł - na koniec pierwszego kwartału 2020 r.

²⁷ Według stanu na koniec marca 2021 r. było 768 podatników z zaległościami.

²⁸ Według stanu na koniec marca 2021 r. było 755 podatników z zaległościami z powyższego tytułu.

²⁹ Według stanu na koniec marca 2021 r. było 13 podatników z zaległościami z powyższego tytułu.

System księgowości podatkowej umożliwił sporządzenie wykazu zaległości w podziale na rodzaje podatków oraz sołectwa.

(akta kontroli str. 109-110)

2.3. Przed podjęciem czynności windykacyjnych Wójt nie podejmował wobec podmiotów zalegających z terminowym wnoszeniem podatków od nieruchomości i od środków transportowych działań informacyjnych, o których mowa w art. 6 § 1b ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji³⁰.

Zgodnie z wyjaśnieniami Wójta - przed podjęciem czynności windykacyjnych pracownik Urzędu telefonicznie informował dłużnika podatkowego o występującej zaległości, co w części przypadków skutkowało wpłatą zaległego podatku.

(akta kontroli str. 109-110)

2.4. Na podstawie próby 42 największych zaległości podatkowych, powstałych w badanym okresie³¹, stwierdzono, że organ podatkowy przysyłał upomnienia, zawierające wezwanie do wykonania obowiązku z zagrożeniem wszczęcia egzekucji po upływie 7 dni od dnia doręczenia.

W siedmiu przypadkach dłużnicy dokonali wpłaty zaległego podatku, o łącznej wartości 28,7 tys. zł, na skutek przesłanego upomnienia³².

(akta kontroli str. 675-677)

2.5. Na podstawie powyższej próby 42 zaległości podatkowych stwierdzono, że po bezskutecznym upływie terminów określonych w upomnieniach wystawiano tytuły wykonawcze. W okresie przekraczającym dwa miesiące od doręczenia upomnienia wystawione zostały trzy z dziewięciu tytułów wykonawczych. Organ podatkowy niezwłocznie przekazywał tytuły wykonawcze właściwym organom egzekucyjnym.

Nie stwierdzono przypadków wstrzymania egzekucji z powodu zastosowania niewłaściwego wzoru tytułu wykonawczego oraz braku wystawienia tytułów wykonawczych, pomimo bezskutecznego upływu terminu wskazanego w upomnieniu.

(akta kontroli str. 675-679)

2.6. Nie stwierdzono przypadków przedawnienia - w latach 2019-2020 oraz w pierwszym kwartale 2021 r. - prawa do wydania decyzji podatkowej ustalającej podatek od nieruchomości.

Na podstawie próby 10 największych przedawnionych zaległości podatkowych, o łącznej wartości 10,9 tys. zł ustalono, że organ egzekucyjny stwierdził, że wcześniejsza egzekucja tych zaległości była bezskuteczna.

(akta kontroli str. 677-680)

2.7 W latach 2019-2020 oraz w pierwszym kwartale 2021 r. sprawy związane z dochodzeniem zaległości z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych nie były przedmiotem skarg oraz informacji o nieprawidłowościach.

(akta kontroli str. 124, 364)

³⁰ Dz. U. z 2020 r. poz. 1427, ze zm.

³¹ 35 zaległości z tytułu podatku od nieruchomości od osób fizycznych i od osób prawnych (20 z 2019 r., 20 z 2020 r., pięć z 2021 r.) oraz siedem zaległości z tytułu podatku od środków transportowych.

³² Ponadto w 14 przypadkach dłużnicy dokonali zapłaty podatku o łącznej wartości 67,0 tys. zł przed wystawieniem upomnienia. W trzech przypadkach - w wyniku egzekucji administracyjnej - uzyskano zapłatę podatków w kwocie 10,9 tys. zł.

2.8. Sprawy związane z dochodzeniem zaległości z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych w badanym zakresie nie były objęte kontrolą zewnętrzną.

(akta kontroli str. 103-106, 118-123, 681-686)

2.9. Wójt określił sposób identyfikowania ryzyk dotyczących działalności kierowanego przez siebie Urzędu w zarządzeniu. W latach 2019-2021 nie stwierdzono ich w zakresie dochodzenia zaległości z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych. Nie objęto ich również szczegółowym badaniem audytora wewnętrznego.

(akta kontroli str. 88-102, 122)

Stwierdzona
nieprawidłowość

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następującą nieprawidłowość:

Dziewięć tytułów wykonawczych, dotyczących zaległości przedawnionych w latach 2019-2020, oraz trzy tytuły wykonawcze, dotyczące zaległości z tytułu podatku od nieruchomości, powstałe w latach 2019-2020, zostały wystawione po ponad trzech miesiącach od wyznaczonego w upomnieniach terminu zapłaty zaległości w podatku od nieruchomości.

Zgodnie z art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji postępowanie egzekucyjne może być wszczęte po upływie siedmiu dni od dnia doręczenia upomnienia. Z związku z powyższym ponad trzymiesięczne opóźnienie w tym zakresie NIK ocenia jako działanie nierzetelne. Należy również dodać, że w czterech przypadkach, dotyczących zaległości przedawnionych w latach 2019-2020, wystawienie tytułu wykonawczego po ponad roku od terminu wskazanego w upomnieniu – mogło mieć wpływ na upływ terminu przedawnienia.

Sekretarz gminy wyjaśniła, że w przypadku tytułów wykonawczych dotyczących przedawnionych zaległości nie są znane przyczyny tego stanu, ponieważ w lipcu 2021 r. w Urzędzie nie były zatrudnione osoby, które odpowiadały za dochodzenie przedawnionych zaległości, albo nadzorowały ten zakres zadań. Natomiast w przypadku trzech tytułów wykonawczych wystawionych w latach 2019-2020 – zostały one wystawione z opóźnieniem w wyniku niedopatrzania odpowiedzialnego pracownika, który wdrażał się w nowe obowiązki.

(akta kontroli str. 457-464, 675-680, 713-719)

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie skontrolowany zakres pomimo stwierdzonych jednostkowych nieprawidłowości w zakresie terminowego dochodzenia zaległości z tytułu podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych.

3. Udzielanie ulg w spłacie zobowiązań z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych.

3.1 W Urzędzie nie obowiązywały dodatkowe uregulowania wewnętrzne dotyczące zasad i trybu udzielania ulg, umarzania, rozkładania na raty i odraczania należności podatkowych.

(akta kontroli str. 118-123)

3.2 W latach 2019-2020 oraz w pierwszym kwartale 2021 r. podatnicy złożyli łącznie 223 wnioski o udzielenie ulg podatkowych z tytułu podatku od nieruchomości oraz

podatku od środków transportowych, określonych w art. 67a § 1 Ordynacji podatkowej, z czego:

- 30 dotyczyło odroczenia terminu płatności podatku (o wartości 20,8 tys. zł),
- osiem dotyczyło rozłożenia zapłaty podatku na raty (o wartości 10,3 tys. zł),
- jeden dotyczył rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowej (o wartości 11,8 tys. zł),
- 184 dotyczyło umorzenia zaległości podatkowej (o wartości 209,2 tys. zł).

Na podstawie powyższych wniosków Wójt wydał 223 decyzje, odraczając zobowiązania podatkowe o wartości 20,8 tys. zł, rozkładając na raty zobowiązania o wartości 10,3 tys. zł oraz umarzając zobowiązania o wartości 208,9 tys. zł.

W 2019 r. umorzenia podatków od nieruchomości i od środków transportowych stanowiły 58% wszystkich umorzonych podatków, zaś w 2020 r. – 86%. W pozostałych formach ulg podatkowych udział powyższych podatków stanowił 17% w 2019 r. oraz 98% w 2020 r. (pozostałe ulgi dotyczyły podatku rolnego i leśnego).

Rada Gminy Chełmża podjęła w dniu 29 kwietnia 2020 r. uchwały w sprawie przedłużenia terminów płatności rat podatku od nieruchomości³³ oraz w sprawie zwolnienia przedsiębiorców z płatności raty podatku od nieruchomości³⁴. Ze zwolnienia z zapłaty raty podatku od nieruchomości skorzystało 10 podmiotów, łączna wartość udzielonych w ten sposób ulg wynosiła 11 tys. zł.

(akta kontroli str. 118-128, 702)

3.3 W 2020 r. umorzenie w związku z sytuacją epidemiologiczną zaległości podatkowych spowodowało zmniejszenie wpływów do budżetu gminy. W 2021 r. spodziewany był podobny spadek wpływów.

(akta kontroli str. 118-123, 460-464)

3.4 W okresie obejmującym lata 2019-2020 oraz pierwszy kwartał 2021 r. Wójt wydał jedną decyzję w sprawie całkowitej odmowy udzielenia ulgi (w podatku od nieruchomości).

(akta kontroli str. 133, 687-701)

3.5. Na podstawie próby 11 decyzji w sprawie odroczenia terminu zapłaty powyższych podatków³⁵ stwierdzono, że do wniosku o udzielenie ulgi podatkowej dołączono dokumenty pozwalające ocenić spełnienie przesłanek warunkujących udzielenie ulgi, o których mowa w art. 67a § 1 Ordynacji podatkowej. Poza tym organ podatkowy brał pod uwagę okoliczności znane mu z urzędu.

(akta kontroli str. 299-331, 703)

3.6. Rady Gminy Czernikowo nie podejmowała uchwały w sprawie opłaty prolongacyjnej.

³³ Uchwała nr XV/136/2020 Rady Gminy Czernikowo z dnia 29 kwietnia 2020 r. w sprawie przedłużenia terminów płatności rat podatku od nieruchomości przedsiębiorcom będącym podatnikami podatku od nieruchomości na terenie Gminy Czernikowo, których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19 (Dz. Urz. Województwa Kujawsko-Pomorskiego poz. 2306).

³⁴ Uchwała nr XV/135/2020 Rady Gminy Czernikowo z dnia 29 kwietnia 2020 r. w sprawie zwolnienia z płatności raty podatku od nieruchomości przedsiębiorców będących podatnikami podatku od nieruchomości na terenie Gminy Czernikowo, których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID – 19 (Dz. Urz. Województwa Kujawsko-Pomorskiego poz. 2307).

³⁵ Po pięć decyzji wydanych w latach 2019-2020. W pierwszym kwartale 2021 r. organ podatkowy nie wydawał takich decyzji.

(akta kontroli str. 466)

3.7. Na podstawie 25 decyzji w sprawie umorzenia zaległości podatkowych z tytułu podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych stwierdzono, że postępowania w powyższych sprawach były odpowiednio dokumentowane, zgromadzone dokumenty potwierdzały istnienie ważnego interesu podatnika a wydane decyzje spełniały wymogi formalne.

(akta kontroli str. 704-708)

3.8. W latach 2019-2020 oraz w pierwszym kwartale 2021 r. Wójt nie wydawał decyzji o umorzeniu z urzędu zaległości podatkowych z tytułu podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych.

(akta kontroli str. 332)

3.9. Rada Gminy Czernikowo nie podejmowała uchwały wprowadzającej ulgi podatkowe w podatku od nieruchomości oraz w podatku od środków transportowych w ramach programu regionalnej pomocy inwestycyjnej.

(akta kontroli str. 115, 118-123)

3.10. W dniu 27 maja 2021 r. Wójt podał do publicznej wiadomości wykaz podmiotów, którym udzielono ulg podatkowych, oraz wykaz podmiotów, którym udzielono pomocy publicznej w 2019 r. Natomiast wykazy podmiotów, którym udzielono analogicznej pomocy w 2020 r., zostały podane do publicznej wiadomości 14 maja 2021 r.

(akta kontroli str. 118-123, 135-144)

3.11. W latach 2019, 2020 oraz w pierwszym kwartale 2021 r. udzielanie ulg w spłacie zobowiązań z tytułu podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych nie było przedmiotem skarg, informacji o nieprawidłowościach oraz wniosków o udzielenie informacji publicznej.

(akta kontroli str. 124, 364)

3.12. W badanym okresie sprawy związane z dochodzeniem zaległości z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych nie były przedmiotem kontroli zewnętrznych.

(akta kontroli str. 103-106, 118-123, 681-686)

3.13. W drodze zarządzenia Wójt określił sposób identyfikowania ryzyk dotyczących działalności kierowanego przez siebie Urzędu. W latach 2019-2021 odpowiedzialni pracownicy nie stwierdzili istnienia ryzyk wprost dotyczących udzielania ulg w spłacie zobowiązań z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych.

Ryzyka w powyższym zakresie nie zostały uznane przez audytora wewnętrznego Urzędu za konieczne do objęcia szczegółowym badaniem.

(akta kontroli str. 88-102)

3.14. Sprawowany przez Wójta nadzór nad udzielaniem ulg w spłacie zobowiązań z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych - nie był w pełni skuteczny. W wyniku kontroli stwierdzono przypadki: nieterminowego wydawania decyzji w sprawie umorzenia zaległości podatkowych, niewyznaczenia stronom siedmiodniowego terminu do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego oraz wypełniania wymogów związanych z udzielaniem pomocy *de minimis* - w związku z ulgami udzielonymi z tytułu powyższych podatków.

Ponadto - w okresie objętym kontrolą - dochodzenie zaległości z tytułu powyższych podatków nie było przedmiotem kontroli wewnętrznych i audytów.

(akta kontroli str. 116, 118-123, 457-466, 704-708, 710-712)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. Trzy spośród 25 zbadanych decyzji w sprawie umorzenia zaległości podatkowych z tytułu podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych zostały wydane nieterminowo, tj. po upływie dwóch miesięcy, bez wskazania nowego terminu załatwienia sprawy (w dwóch z tych przypadków).

Zgodnie z art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej załatwienie sprawy wymagającej przeprowadzenia postępowania dowodowego powinno nastąpić bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu miesiąca, a sprawy szczególnie skomplikowanej - nie później niż w ciągu 2 miesięcy od dnia wszczęcia postępowania. Zgodnie z art. 140 § 1 powyższej ustawy o każdym przypadku niezakończenia sprawy we właściwym terminie organ podatkowy obowiązany jest zawiadomić stronę, podając przyczyny niedotrzymania terminu i wskazując nowy termin załatwienia sprawy.

Sekretarz gminy wyjaśniła, że brak zachowania terminowości postępowania spowodowany był m.in. niedopatrzeniem ze strony odpowiedzialnego pracownika, zwiększoną liczbą złożonych podań o przyznanie ulg w związku z suszą na terenie gminy oraz nagromadzeniem spraw bieżących; ponadto w 2019 r. zwiększone obciążenie odpowiedzialnego pracownika spowodowała kontrola zewnętrzna.

(akta kontroli str. 457-466, 704-708)

2. W sześciu przypadkach w postępowaniach, w których wydawano powyższe decyzje w sprawie umorzenia zaległości podatkowych z tytułu podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych, nie wyznaczono stronie siedmiodniowego terminu do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego.

Zgodnie z art. 200 § 1 Ordynacji podatkowej przed wydaniem decyzji organ podatkowy wyznacza stronie siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego.

Sekretarz gminy wyjaśniła, że brak zachowania terminowości postępowania oraz brak wydania postanowień w sprawie umożliwienia stronom wypowiedzenia się w sprawie zebranych dowodów wynikał z tych samych powodów, co wskazane w pierwszej nieprawidłowości.

(akta kontroli str. 457-466, 704-708)

3. W 24 zbadanych postępowaniach o udzielenie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych³⁶ nie stosowano przepisów art. 5 ust. 3, art. 32 ust. 1 i 10, art. 37 ust. 1 z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej³⁷, tj. [1] w związku z przyznaniem ww. ulg nie wydawano podatnikom zaświadczeń stwierdzających, że udzielona pomoc publiczna była *pomocą de minimis*; [2] nie sporządzano i nie przekazywano Prezesowi Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów sprawozdań zawierających w szczególności informacje o beneficjentach pomocy oraz o rodzajach, formach, wielkości i przeznaczeniu udzielonej pomocy; [3] udzielano wnioskodawcom pomocy *de minimis* pomimo nieprzedstawienia przez nich wymaganych prawem informacji, w szczególności

³⁶ Siedem postępowań w sprawie odroczenia podatku, 17 postępowań w sprawie umorzenia zaległości podatkowej.

³⁷ Dz. U. z 2021 r. poz. 743.

zaświadczeń o udzielonej pomocy *de minimis* w danym roku lub w ciągu dwóch poprzedzających lat czy też oświadczeń o przyznanej pomocy.

Sekretarz gminy wyjaśniła, że podmioty prowadzące działalność gospodarczą, wnoszące o udzielenie ulg w podatku od nieruchomości oraz w podatku od środków transportowych nie załączały wniosku o pomoc *de minimis*; natomiast w związku z nowo złożonymi wnioskami o umorzenia podatków zostaną podjęte wszelkie czynności zmierzające do udzielenia ulgi w ramach *pomocy do minimis*.

Najwyższa Izba Kontroli wskazuje, że zgodnie z art. 120 Ordynacji podatkowej organy podatkowe są zobowiązane do działania na podstawie przepisów prawa. To, że z treści wniosków podatników nie wynikało, aby wnosili oni o przyznanie pomocy *de minimis*, nie uprawniało organu podatkowego do przyjęcia, że w istocie z takim rodzajem pomocy nie ma do czynienia. Zgodnie z art. 2 pkt 10 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej, przez pomoc *de minimis* należy rozumieć, inną niż pomoc *de minimis* w rolnictwie lub rybołówstwie, pomoc spełniającą przesłanki określone we właściwych przepisach prawa Unii Europejskiej dotyczących pomocy *de minimis* innej niż pomoc *de minimis* w rolnictwie lub rybołówstwie, tj. przesłanki określone w rozporządzeniu Komisji (UE) nr 1407/2013 z dnia 18 grudnia 2013 r. w sprawie stosowania art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy *de minimis*³⁸, w szczególności w art. 3 tego rozporządzenia. Z analizy zgromadzonej dokumentacji wynikało, że w badanych sprawach podatnikom udzielono właśnie pomocy *de minimis*³⁹. W konsekwencji wymagało to stosowania ww. przepisów ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej.

(akta kontroli str. 116, 303-331, 457-466, 703)

3. Wykaz podmiotów, którym w 2019 r. udzielono ulg podatkowych oraz pomocy publicznej, zostały udostępnione w Biuletynie Informacji Publicznej z dniem 27 maja 2021 r.

Zgodnie z art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. f i g w zw. z art. 38 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁴⁰ zarząd jednostki samorządu terytorialnego podaje do publicznej wiadomości w terminie do dnia 31 maja roku następnego - informację obejmującą:

- wykaz osób prawnych i fizycznych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym w zakresie podatków lub opłat udzielono ulg, odroczeń, umorzeń lub rozłożono spłatę na raty w kwocie przewyższającej łącznie 500 zł, wraz ze wskazaniem wysokości umorzonych kwot i przyczyn umorzenia,
- wykaz osób prawnych i fizycznych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym udzielono pomocy publicznej.

W swoich wyjaśnieniach Wójt podał, że brak podania do publicznej wiadomości powyższych informacji był spowodowany niedopatrzaniem.

(akta kontroli str. 118-123)

³⁸ Dz. Urz. UE L 352, z 24 grudnia 2013 r., str. 1

³⁹ Nie stanowią pomocy publicznej działania organów podatkowych mające na celu optymalizację ściągania zaległych podatków pod warunkiem, że działania te nie odbywają się na zasadach korzystniejszych niż dostępne na rynku. Warunki udzielenia ulg nie są korzystniejsze, o ile opłata prolongacyjna nie jest niższa niż oprocentowanie ogólnodostępnych kredytów bankowych (zob. wyrok NSA z 27 sierpnia 2014 r., sygn. akt. II FSK 2067/12 i przywołane tam piśmiennictwo). W trakcie kontroli ustalono, że w badanym okresie Rada Gminy Czernikowo nie wprowadziła opłaty prolongacyjnej z tytułu rozłożenia na raty lub odroczenia terminu płatności podatków oraz zaległości podatkowych stanowiących dochód Gminy.

⁴⁰ Dz. U. z 2021 r. poz. 305.

OCENA CZĄSTKOWA

Udzielaniu ulg w spłacie zobowiązań z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych towarzyszyło naruszenie przepisów dotyczących terminowości postępowania oraz umożliwienia stronom postępowania wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego, a także brak spełniania wymogów związanych z udzielaniem pomocy *de minimis*.

IV. Uwagi i wnioski

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, przedstawia następujące uwagi i wnioski:

- | | |
|---------|--|
| Uwagi | NIK nie formułuje uwag. |
| Wnioski | <ol style="list-style-type: none">1. Dokumentowania w formie adnotacji czynności sprawdzających, dotyczących deklaracji na podatek od nieruchomości.2. Terminowe wystawianie tytułów wykonawczych.3. Terminowe wydawanie decyzji w sprawie ulg podatkowych.4. Umożliwienie stronom postępowań w sprawie ulg podatkowych wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego.5. Podjęcie działań w celu wypełniania wymogów związanych z udzielaniem pomocy <i>de minimis</i>. |

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w dwóch egzemplarzach; jeden dla kierownika jednostki kontrolowanej, drugi do akt kontroli.

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Bydgoszczy. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 14 od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Bydgoszcz, 30 lipca 2020 r.

kontroler
(-) Maciej Gajdzik
doradca techniczny

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Bydgoszczy
p.o. Dyrektor
(-) Tomasz Sobecki