



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Lublinie

LLU.410.027.02.2017

P/17/088

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Lublinie

ul. Okopowa 7, 20-022 Lublin

T +48 81 461 31 20, F +48 81 461 31 11

[llu@nik.gov.pl](mailto:llu@nik.gov.pl)

Adres korespondencyjny: Skr. poczt. P-112, 20-001 Lublin 1

## I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli  
Okres objęty kontrolą

P/17/088 – Umarzanie zaległości podatkowych przez organy wykonawcze gmin.  
Lata 2014-2017 (do 30 września).

Jednostka  
przeprowadzająca  
kontrolę  
Kontrolerzy

Najwyższa Izba Kontroli  
Delegatura w Lublinie.

Paweł Szafran, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LLU/182/2017 z dnia 11.12.2017 r.

Iwona Pacwa, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LLU/186/2017 z dnia 14.12.2017 r.

(dowód: akta kontroli, str. 1-4)

Jednostka  
kontrolowana  
Kierownik jednostki  
kontrolowanej

Urząd Miejski w Bełżycach, ul. Lubelska 3, 24-200 Bełżyce (dalej: „Urząd”).

Ryszard Góra – Burmistrz Bełżyc<sup>1</sup>, wybrany w wyborach, które odbyły się 21 listopada 2010 r. oraz 30 listopada 2014 r.

(dowód: akta kontroli, str. 5-6)

## II. Ocena kontrolowanej działalności

### Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia<sup>2</sup> pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości, sposób prowadzenia w Urzędzie, w latach 2014-2017 (trzy kwartały), postępowań podatkowych w sprawie umorzeń zaległości podatkowych.

Uzasadnienie  
oceny ogólnej

Organ podatkowy podejmował decyzje na podstawie dokumentacji, zgromadzonej w trakcie prowadzonych postępowań. Przed wydaniem decyzji stronom umożliwiano dokonanie wglądu do akt i wypowiedzenie się na temat zebranych dowodów. Informowano także wnioskodawców o wyznaczeniu nowego terminu, w przypadku, gdy sprawa nie mogła być załatwiona w ciągu miesiąca od złożenia podania. Wartość umorzeń, dokonanych w okresie objętym kontrolą, nie miała istotnego wpływu na sytuację finansową Gminy Bełżyce (dalej: „Gmina”), gdyż stanowiły one zaledwie od 0,1% do 1,0% jej wszystkich dochodów oraz od 0,2% do 2,4% jej dochodów własnych. W latach 2014-2016 sytuacja finansowa Gminy uległa poprawie. Świadczą o tym w szczególności rosnące wartości wskaźników budżetowych, takich jak: udział nadwyżki operacyjnej w dochodach ogółem czy wskaźnik samofinansowania. W tym czasie Gmina nie miała zobowiązań wymagalnych. Systematycznie rosły również zarówno dochody ogółem Gminy (z 36,6 mln zł w 2014 r. do 45,1 mln zł w 2016 r.), jak i jej dochody własne (odpowiednio: z 16,1 mln zł do 18,1 mln zł). Nieznacznie zmniejszyły się też zaciągnięte zobowiązania Gminy (z 17,1 mln zł do 16,9 mln zł).

Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły w szczególności przypadków umarzania należności, które na dzień złożenia wniosków nie stanowiły zaległości podatkowych, odstąpienia przez Organ podatkowy od weryfikacji niektórych informacji mogących mieć wpływ na sposób rozstrzygnięcia postępowania oraz zaniechania przedstawiania w uzasadnieniach decyzji okoliczności i dowodów stanowiących podstawę do odmowy umorzenia zaległości podatkowych. W niektórych sprawach nie informowano też stron o przyczynach niezałatwienia podań w terminie. Wystąpiły

<sup>1</sup> Dalej również: „Organ podatkowy”.

<sup>2</sup> Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna. Jeżeli sformułowanie oceny ogólnej według proponowanej skali byłoby nadmiernie utrudnione, albo taka ocena nie dawałaby prawdziwego obrazu funkcjonowania kontrolowanej jednostki w zakresie objętym kontrolą, stosuje się ocenę opisową, bądź uzupełnia ocenę ogólną o dodatkowe objaśnienie.

również przypadki nieterminowego sporządzania wymaganych sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej, a także przedstawiania w nich nierzetelnych danych.

### III. Opis ustalonego stanu faktycznego

#### 1. Przestrzeganie określonych w Ordynacji podatkowej uregulowań w zakresie umarzania zaległości podatkowych oraz zasadność zastosowanych umorzeń w kontekście sytuacji finansowej gminy

Opis stanu faktycznego

1.1. W latach 2014-2017 (do 30.09.2017 r.) do Urzędu Miejskiego w Bełżycach wpłynęło łącznie 110 wniosków o umorzenie zaległości podatkowych, na kwotę ogółem 841,5 tys. zł. W wyniku postępowań, przeprowadzonych na podstawie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa<sup>3</sup>, wydano 29 decyzji umarzających zaległości (w części lub całości) na kwotę ogółem: 539,3 tys. zł<sup>4</sup> oraz 20 decyzji odmownych (na łączną kwotę 94,2 tys. zł). W pozostałych sprawach Organ podatkowy odmówił rozpatrzenia wniosków z powodu niedostarczenia wymaganej dokumentacji bądź ustalenia, że postępowanie dotyczyło sytuacji, w których nie występowała zaległość podatkowa (nie upłynął termin zapłaty podatku lub podatek został zapłacony).

(dowód: akta kontroli str. 7-42)

Rejestr wniosków oraz decyzji dotyczących umorzeń zaległości podatkowych prowadzony był w Urzędzie w formie papierowej. Zawierał on informacje na temat: nazwy podatnika, daty wpływu wniosku, sprawy, której wniosek dotyczył oraz daty i sposobu rozstrzygnięcia<sup>5</sup>. W rejestrze tym ujmowano także informacje dotyczące ulg z tytułu nabycia nieruchomości oraz rozkładania zaległości podatkowych na raty.

(dowód: akta kontroli str. 360)

1.2. W okresie objętym kontrolą zaległości podatkowe umorzono sześciu osobom prawnym na łączną kwotę 509,8 tys. zł (13 decyzji), przy czym: w 2014 r. trzem (cztery decyzje), w 2015 r. trzem (trzy decyzje), w 2016 r. trzem (cztery decyzje), w 2017 r. jednej (dwie decyzje). Wartość kwot umorzonych tym podatnikom stanowiła 94,5% wszystkich zaległości podatkowych umorzonych w latach 2014-2017 (do 30.09.). Wśród tych podmiotów najczęściej (sześciokrotnie) umarzano zaległości podatkowe w podatku od nieruchomości podatnikowi z sektora finansów publicznych (dwukrotnie w każdym z lat 2016 i 2017 oraz jednorazowo: w 2014 r. i w 2015 r.) na łączną kwotę 158,0 tys. zł, co stanowiło 29,3% kwot umorzeń ogółem. Najwyższa kwota umorzeń zaległości podatkowych dotyczyła zaległości podatkowych obciążających jednostkę organizacyjną Gminy (334,6 tys. zł, to jest 62,1% ogółu umorzeń zaległości podatkowych w kontrolowanym okresie) i obejmowała dwie decyzje dotyczące umorzeń: podatku od nieruchomości za lata 2013-2014 (decyzja nr FN.3110.56-00104.2015 z dnia 26.06.2015 r. na kwotę 332,7 tys. zł, w tym 16,7 tys. zł stanowiły odsetki) oraz zaległości z tytułu podatku od środków transportowych (decyzja nr FN 3124.U.3.2014.KM z dnia 6.05.2014 r. na kwotę 1,9 tys. zł). Dwukrotnie umorzono też zaległość podatkową w podatku od nieruchomości (1,3 tys. zł) jednostce budżetowej innej JST<sup>6</sup>, posiadającej swój oddział z siedzibą w Bełżycach (decyzje: nr FN.3110/56-0027/2/14 z dnia 11.07.2014 r. na kwotę 0,7 tys. zł oraz nr FN.3110/56-0027/1/14 z dnia 22.01.2014 r. na kwotę 0,7 tys. zł)<sup>7</sup>. Pozostałe

<sup>3</sup> Dz.U. z 2017 r. poz. 201, ze zm., dalej: „Ordynacja podatkowa”.

<sup>4</sup> W jednym przypadku wniosek został złożony w 2013 r., a decyzja została wydana w 2014 r. Ponadto w latach 2013-2015 rozpatrywano sprawę, w której ostateczna decyzja została wydana w 2015 r., a wniosek złożono w 2013 r.

<sup>5</sup> Decyzje udzielające ulgi, odmawiające umorzeń bądź też informacje na temat pozostawienia sprawy bez rozpatrzenia.

<sup>6</sup> Jednostki samorządu terytorialnego.

<sup>7</sup> W 2015 r. Burmistrz Bełżyc odmówił umorzenia zaległości podatkowej temu podmiotowi.

decyzje dotyczyły 16 osób fizycznych (nie stwierdzono wielokrotnego wydawania decyzji w latach 2014-2017 tej samej osobie), w tym: w 2014 r. siedmiu (4,0 tys. zł), w 2015 r. pięciu (3,3 tys. zł), w 2016 r. trzech (1,5 tys. zł) i w 2017 r. jednej (0,3 tys. zł).

(dowód: akta kontroli str. 8-15, 71-244)

**1.3.** W latach 2014-2016 wydano łącznie 29 decyzji niezgodnych z wnioskiem strony o umorzenie zaległości podatkowych, z czego: w 20 przypadkach odmówiono w całości tej ulgi, a w dziewięciu sprawach wnioski uwzględniono częściowo<sup>8</sup>, i tak:

- w 2014 r. wydano pięć decyzji odmownych (podatnicy wnioskowali o umorzenie zaległości podatkowych, wraz z odsetkami, w łącznej wysokości 33,0 tys. zł<sup>9</sup>), a w trzech przypadkach wnioski zostały uwzględnione częściowo (umorzono 13,2 tys. zł, przy wnioskowanej kwocie 27,1 tys. zł),
- w 2015 r. wydano 11 decyzji odmownych (podatnicy wnioskowali o umorzenie 10,2 tys. zł), w dwóch przypadkach wnioski zostały uwzględnione częściowo (umorzono 332,8 tys. zł, przy łącznej wnioskowanej kwocie 401,4 tys. zł),
- w 2016 r. wydano cztery decyzje odmowne (podatnicy wnioskowali o umorzenie 50,9 tys. zł), w dwóch przypadkach wnioski zostały uwzględnione częściowo (umorzono 1,9 tys. zł, przy łącznej wnioskowanej kwocie 5,0 tys. zł).

Nie stwierdzono przypadków odmawiania umorzeń zaległości podatkowych, pomimo dowodów uzasadniających udzielenie ulgi, przy jednoczesnym stwierdzeniu wydania decyzji pozytywnej w innej sprawie na podstawie takich samych przesłanek i dowodów.

(dowód: akta kontroli str. 10-14, 243-263)

W jednym przypadku wnioskodawca dwukrotnie odwoływał się od decyzji Burmistrza Bełżyc odmawiających umorzenia zaległości podatkowych<sup>10</sup>. W tych sprawach Samorządowe Kolegium Odwoławcze (dalej: „SKO”) dwukrotnie uchyliło zaskarżone decyzje i przekazało sprawę do ponownego rozpatrzenia. SKO wskazało m.in., że w trakcie rozstrzygania spraw Burmistrz Bełżyc nie uzasadnił w wystarczającym stopniu przesłanek wydania decyzji odmownej<sup>11</sup>, nie uwzględnił niektórych okoliczności podnoszonych przez wnioskodawcę, nie zgromadził całego materiału dowodowego (stosownie do wymogów art. 122, art. 180 § 1, art. 181 i art. 187 § 1 Ordynacji podatkowej), a ocena oparta na dowodach znajdujących się w aktach naruszała zasadę określoną w art. 191 powołanej ustawy<sup>12</sup>. W wyniku przeprowadzonego postępowania, ostatecznie Organ podatkowy decyzją z dnia 20.01.2015 r. (nr FN.3124.U.1.01-0019.2015) nie zmienił rozstrzygnięcia, odmawiając umorzenia przedmiotowej zaległości. Od decyzji tej strona nie wniosła odwołania.

(dowód: akta kontroli str. 276-301, 355)

**1.4.** Analizie poddano wszystkie postępowania rozstrzygnięte w okresie od 1.01.2014 r. do 30.09.2017 r., poprzez wydanie decyzji o umorzeniu w całości lub w części zaległości podatkowych (29) lub odmawiających tego umorzenia (20).

Stwierdzono, że Urząd w większości przypadków przestrzegał poszczególnych zasad prowadzenia postępowania podatkowego, w szczególności:

<sup>8</sup> W 2017 r. nie było przypadków częściowego uwzględnienia wniosku strony lub też wydania decyzji o odmowie umorzenia zaległości podatkowych. W okresie tym wydano jedną decyzję odmowną, przy czym dotyczyła ona sprawy, w której podatnik wnioskował o umorzenie samych odsetek.

<sup>9</sup> Wszystkie kwoty, podane w niniejszym punkcie wystąpienia pokontrolnego, obejmują łączne kwoty: zaległości podatkowych oraz odsetek za zwłokę.

<sup>10</sup> Nr FN.3124.U.1.2014.KM z dnia 24.01.2014 r. oraz nr FN 3124.U.4.01-119.2014KM z dnia 13.06.2014 r. odmawiających umorzenia zaległości podatkowych w podatku od środków transportowych za 2013 r. w kwocie 3 tys. zł.

<sup>11</sup> Decyzja SKO nr 41/1104/P/2014 z dnia 6.05.2014 r.

<sup>12</sup> Decyzja SKO nr 41/2973/P/2014 z dnia 16.09.2014 r.

- podejmowano działania zmierzające do dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego i załatwienia sprawy,
- sprawy zostały rozstrzygnięte w terminach wynikających z przepisów Ordynacji podatkowej,
- informowano strony o niezalutwieniu sprawy w terminie jednego miesiąca od daty złożenia wniosku, wyznaczając jednocześnie nowy termin rozstrzygnięcia postępowania,
- przestrzegano zasady pisemności postępowania, zgodnie z art. 126 Ordynacji podatkowej,
- decyzje podatkowe zawierały: oznaczenie organu podatkowego, datę wydania, oznaczenie stron, powołanie podstawy prawnej, rozstrzygnięcie, uzasadnienie faktyczne i prawne, pouczenie o trybie odwoławczym, podpis osoby upoważnionej do jej wydania, stosownie do przepisów art. 210 § 1 Ordynacji podatkowej,
- w uzasadnieniu decyzji wskazywano na okoliczności uwzględnione przy wydaniu rozstrzygnięcia.

Wystąpiły jednak przypadki postępowań (wskazane w sekcji „Ustalone nieprawidłowości” niniejszego punktu wystąpienia pokontrolnego), w których zasady te nie były należycie respektowane. Stwierdzone uchybienia miały różny zakres i charakter – głównie formalny. W pełnej zgodzie z przepisami Ordynacji podatkowej przeprowadzono: 12 z 29 postępowań (41,4%) zakończonych wydaniem decyzji o umorzeniu zaległości podatkowych na łączną kwotę 98,1 tys. zł (w tym odsetki: 1,5 tys. zł), co stanowiło 18,3% kwot objętych tymi decyzjami, a także 11 z 20 spraw<sup>13</sup>, w których Organ podatkowy odmówił przedmiotowego umorzenia.

(dowód: akta kontroli str. 26-36, 71-149, 150-160, 161-244)

**1.5.** W latach 2014-2017 w Urzędzie Miejskim została przeprowadzona jedna kontrola zewnętrzna, obejmująca swoim zakresem sprawy związane z udzielaniem ulg w spłacie podatków. Kwestie te były badane w ramach kontroli kompleksowej gospodarki finansowej gminy Bełżyce przez inspektorów Regionalnej Izby Obrachunkowej w Lublinie (dalej: „RIO”) w dniach od 14.11.2014 r. do 30.01.2015 r. Stwierdzone przez RIO nieprawidłowości (kontrolą objęto część spraw z 2013 r. oraz część z 2014 r.) dotyczyły w szczególności jednostkowych przypadków: nieegzekwowania oświadczeń i zaświadczeń związanych z udzielaniem pomocy de minimis, dokonywania odpisów pod datą inną niż data dostarczenia decyzji, rozszerzania zakresu żądań podatników, braku wystarczającego uzasadnienia faktycznego bądź braku uzasadnienia prawnego w wydawanych decyzjach, niezamieszczenia w wykazie, o którym mowa w art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych<sup>14</sup>, kwot umorzonych odsetek (podawano jedynie dane dotyczące należności głównej), a w wykazie, o którym mowa w art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. g powołanej ustawy – danych dotyczących osób prawnych (wskazywano jedynie osoby fizyczne).

(dowód: akta kontroli str. 323-332, 348-349)

**1.6.** W latach 2014-2016 sytuacja finansowa Gminy uległa poprawie. Świadczą o tym w szczególności rosnące wartości wskaźników budżetowych takich jak: udział nadwyżki operacyjnej w dochodach ogółem czy wskaźnik samofinansowania. W okresie tym nie wystąpiły zobowiązania wymagalne. W szczególności:

<sup>13</sup> Dotyczyło to odmów na łączną kwotę 50,1 tys. zł (co stanowiło 53,2% kwot wynikających ze złożonych wniosków – 94,2 tys. zł), z czego należność główna stanowiła 47,8 tys. zł (52,2% należności głównej wszystkich złożonych wniosków), odsetki – 2,3 tys. zł (88,8%).

<sup>14</sup> Dz. U. z 2017 r. poz. 2077. Dalej: „ustawa o finansach publicznych”.

- 1) W ww. okresie wzrastał udział dochodów bieżących w dochodach ogółem gminy (wskaźnik  $W_{B1}$ )<sup>15</sup>, wyniósł on odpowiednio: 94,8% (w 2014 r.), 98,6% (w 2015 r.), 99,2% (w 2016 r.) i był wyższy od średnich wartości dla gmin miejsko-wiejskich, które w wymienionych latach wyniosły: 91,9%, 91,8% oraz 96,0%.

Uzyskane dochody własne stanowiły odpowiednio: 43,9%, (w 2014 r.) 43,1% (w 2015 r.) oraz 40,2% (w 2016 r.) dochodów ogółem (wskaźnik  $W_{B2}$ ) i były podobne do średnich wartości dla gmin tego samego rodzaju (46,5%, 46,9% oraz 41,6%).

Systematycznie wzrastała wartość transferów bieżących<sup>16</sup>, przypadających na jednego mieszkańca: z 1 435,98 zł w 2014 r., przez 1 446,53 zł w 2015 r., do 2 020,67 zł w 2016 r., przy czym była ona nieznacznie niższa od średnich w kraju (1 565,30 zł, 1 592,40 zł oraz 2 182,50 zł).

W okresie objętym kontrolą dochody Gminy wyniosły: 36 648,3 tys. zł (w 2014 r.), 34 297,2 tys. zł (w 2015 r.), 45 119,3 tys. zł (w 2016 r.), 35 635,5 tys. zł (w trzech kwartałach 2017 r.), w tym: dochody własne Gminy wyniosły odpowiednio: 16 106,1 tys. zł (43,9% dochodów ogółem Gminy), 14 797,1 tys. zł (43,1%), 18 130,8 tys. zł (40,2%) oraz 12 502,3 tys. zł (35,1%), a wpływy z podatków: 5 108,4 tys. zł (31,7% dochodów własnych), 5 337,8 tys. zł (36,1%), 6 155,7 tys. zł (34,0%), 4 823,1 tys. zł (38,6%).

- 2) W okresie objętym kontrolą Gmina osiągała nadwyżkę operacyjną<sup>17</sup> (odpowiednio: 2 045,7 tys. zł, 1 033,3 tys. zł, 3 214,3 tys. zł oraz 2 735,4 tys. zł). Jej udział w dochodach ogółem Gminy w latach 2014-2016 (wskaźnik  $W_{B3}$ ) wyniósł odpowiednio: 5,6%, 3,0% oraz 7,1%, i był niższy od średnich w kraju: 8,0%, 8,9%, 9,3%. Poniżej średnich krajowych kształtowały się również poziomy innych wskaźników, tj.:

- wskaźnika  $W_{B6}$  (udział nadwyżki operacyjnej i dochodów ze sprzedaży majątku w dochodach ogółem), który wyniósł: 7,2%, 3,7% oraz 7,6%, przy średnich w kraju: 9,6%, 10,3%, 10,7%,
- wskaźnika  $W_{L2}$  (nadwyżka operacyjna na mieszkańca danej JST): 152,37 zł, 77,22 zł oraz 241,27 zł, przy średnich krajowych: 259,90 zł, 304,70 zł, 372 zł.

- 3) Wydatki majątkowe stanowiły odpowiednio: 15,4%, 5,0% oraz 6,3% wydatków ogółem Gminy w latach 2014-2016<sup>18</sup> (wskaźnik  $W_{B4}$ ) i udział ten był niższy od średnich w kraju (17,0%, 15,0%, 10,3%). Zmalało natomiast obciążenie wydatków bieżących wydatkami na wynagrodzenia i pochodne od wynagrodzeń (wskaźnik  $W_{B5}$ ): z 48% w 2014 r. do 40% w 2016 r. (przy 48,2% w 2015 r.) i było ono w latach 2015-2016 mniejsze, a w 2014 r. nieco większe od średnich w kraju (45,9% w 2014 r., 46,2% w 2015 r. oraz 39,0% w 2016 r.).

- 4) Zobowiązania ogółem, przypadające na jednego mieszkańca Gminy (wskaźnik  $W_{L3}$ ), nie uległy zasadniczym zmianom i wyniosły: 1 273,65 zł (w 2014 r.), 1 292,88 zł (w 2015 r.) oraz 1 268,58 zł (w 2016 r.). Były one wyższe od średnich w kraju: 1 116,90 zł, 1 078,80 zł, 1 021,60 zł, podobnie jak udział wszystkich zobowiązań Gminy w jej dochodach ogółem (wskaźnik  $W_{Z1}$ ), przy czym udział ten w 2016 r. zmalał w porównaniu do 2014 r. Wyniósł on: 46,7% w 2014 r., 50,4% w 2015 r., 37,5% w 2016 r., przy średniej w kraju odpowiednio: 34,1%, 31,7% oraz 26,0%.

<sup>15</sup> Wskaźnik  $W_{B1}$  oraz inne wskaźniki przywołane w treści niniejszego punktu wystąpienia pokontrolnego zostały zdefiniowane przez Ministerstwo Finansów na potrzeby oceny sytuacji finansowej jednostek samorządu terytorialnego.

<sup>16</sup> Subwencja ogólna i dotacje bieżące.

<sup>17</sup> Dodatnią różnicę między dochodami bieżącymi, a wydatkami bieżącymi.

<sup>18</sup> Wydatki ogółem Gminy wyniosły: 38,6 mln zł (w 2014 r.), 34,5 mln zł (w 2015 r.), 44,3 mln zł (w 2016 r.) oraz 33 mln zł (do 30.09.2017 r.).

- 5) Gmina w latach 2014-2017 (III kw.) nie posiadała zobowiązań wymagalnych.
- 6) Wskaźnik ograniczający spłatę i obsługę zadłużenia, o którym mowa w art. 243 ustawy o finansach publicznych<sup>19</sup> nie uległ zasadniczym zmianom, przy czym w 2016 r. zmniejszył się, w porównaniu do 2014 r., i wyniósł: 3,07% w 2014 r., 1,69% w 2015 r. oraz 2,09% w 2016 r.
- 7) Według stanu na koniec 2016 r. zaległości podatkowe wyniosły 488,6 tys. zł, i w porównaniu do 2014 r. (896,4 tys. zł) zmniejszyły się o 407,8 tys. zł (o 45,5%). Na dzień 31.12.2015 r. wyniosły 623,7 tys. zł, a na dzień 30.09.2017 r. – 677,4 tys. zł. Największe zaległości podatkowe dotyczyły podatku od nieruchomości: 513,6 tys. zł na koniec 2014 r., 268,2 tys. zł na koniec 2015 r., 181,5 tys. zł na koniec 2016 r. i 214,0 tys. zł w 2017 r. (na koniec III kw. 2017 r.); podatku rolnego odpowiednio: 185,4 tys. zł, 190,7 tys. zł 157,1 tys. zł oraz 214,1 tys. zł; podatku od środków transportowych: 144,8 tys. zł, 115,3 tys. zł, 113,9 tys. zł oraz 196,3 tys. zł. Zaległości podatkowe<sup>20</sup> stanowiły odpowiednio: 27,7%, 18,4%, 14,9%, 18,1% zaległości we wszystkich dochodach własnych Gminy.

(dowód: akta kontroli str. 15-23)

W kwestii związanej z kształtowaniem się wskaźników finansowych Gminy, w tym: w porównaniu do średnich w kraju, Burmistrz Bełżyc podał, że różnice te nie wynikają z pogorszenia się sytuacji finansowej gminy, a wynikają m.in. z różnej struktury dochodów własnych w poszczególnych gminach, różnych nakładów na zadania inwestycyjne oraz w przypadku wydatków na wynagrodzenia i pochodne jest to związane z funkcjonującą dużą bazą oświatową i znaczną ilością podległych jednostek.

(dowód: akta kontroli str. 355)

**1.7.** Umorzenia zaległości podatkowych w strukturze wszystkich dochodów Gminy oraz strukturze jej dochodów własnych stanowiły odpowiednio: w 2014 r. 0,1% i 0,2%; w 2015 r. 1,0% i 2,4%; w 2016 r. i trzech kwartałach 2017 r. 0,2% i 0,5%, a w odniesieniu do wpływów z podatków: 0,4% (w 2014 r.), 6,5% (w 2015 r.), 1,4% (w 2016 r.), 1,2% (do 30.09.2017 r.). Umorzenia te stanowiły 0,8% (w 2014 r.), 10,7% (w 2015 r.), 5,3% (w 2016 r.), 4,7% (do 30.09.2017 r.) wszystkich udzielonych ulg<sup>21</sup>.

(dowód: akta kontroli str. 15-23)

**1.8.** W okresie objętym kontrolą nie było przypadków umorzeń zaległości podatkowych na podstawie art. 69d Ordynacji podatkowej (z urzędu).

(dowód: akta kontroli str. 24)

Ustalone  
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki, w przedstawionym wyżej zakresie, stwierdzono nieprawidłowości, świadczące o prowadzeniu postępowań, zakończonych wydaniem decyzji o umorzeniu zaległości podatkowych bądź odmawiających takiego umorzenia, z naruszeniem przepisów Ordynacji podatkowej. Wszystkie stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły 26 z 49 (53,1%) prowadzonych postępowań, zakończonych wydaniem decyzji o umorzeniu zaległości podatkowych lub odmawiających tego umorzenia, w tym: 17 z 29 spraw (58,6%) na łączną kwotę 439 308 zł (81,7%) zakończonych wydaniem decyzji o umorzeniu zaległości podatkowych<sup>22</sup>, a także dziewięciu z 20 spraw (45,0%) zakończonych odmową

<sup>19</sup> Udział wydatków związanych ze spłatą zadłużenia (rat i odsetek od zaciągniętych kredytów) do dochodów Gminy.

<sup>20</sup> Wymienione w sprawozdaniu RB-PDP, tj. dotyczące: podatku od nieruchomości, od środków transportowych, rolnego, leśnego, dochodowego od osób fizycznych opłacanego w formie karty podatkowej, od czynności cywilnoprawnych.

<sup>21</sup> Wynikających z obniżenia górnych stawek podatków, ulg i zwolnień (bez ustawowych), umorzeń zaległości podatkowych, rozłożenia na raty oraz odroczenia terminu płatności.

<sup>22</sup> W tym: należność główna 422 328 zł, tj. 81,4% należności umorzonych (518 958,80 zł); odsetki: 16 980 zł, tj. 91,9% odsetek

umorzenia, na łączną kwotę 44 046,16 zł (w tym odsetki: 288 zł), co stanowiło 46,8% wnioskowanych kwot (94 162,45 zł, w tym odsetki: 2 582,49 zł) zakończonych wydaniem decyzji odmownych. Spośród ww. postępowań, w których nie w pełni były przestrzegane przepisy powołanej ustawy, w czterech sprawach (8,5% ogółu spraw i 13,8% zakończonych wydaniem decyzji o umorzeniu zaległości podatkowych) mogło to mieć wpływ na istotę rozstrzygnięcia. Nieprawidłowości dotyczyły umorzeń w łącznej wysokości 20 614 zł, co stanowiło 3,8% kwot umorzeń wynikających z objętych kontrolą NIK decyzji umarzających zaległości podatkowe (537,4 tys. zł)<sup>23</sup>.

Stwierdzono, że:

1. W trzech przypadkach Organ podatkowy wydał decyzje o umorzeniu zaległości podatkowych w łącznej wysokości 20 354 zł, podczas gdy na dzień złożenia wniosków nie stanowiły one zaległości (nie upłynął termin zapłaty podatku), to jest:
  - w dniu 22 stycznia 2014 r. wydana została decyzja nr FN 3110/56-0027/1/14, dotycząca umorzenia zaległości podatkowych w podatku od nieruchomości za okres lipiec – grudzień 2013 r. w kwocie 651 zł. Na dzień złożenia przez podatnika wniosku o umorzenie (23 grudnia 2013 r.) nie upłynął jeszcze termin płatności tego podatku odroczonej inną decyzją do dnia 31 grudnia 2013 r. Zastosowanie ulgi w postaci umorzenia było niezasadne, gdyż zobowiązanie podatkowe nie było wymagalne (brak było zaległości podatkowej, która mogła zostać umorzona). Analogiczna sytuacja miała miejsce w 2014 r., w odniesieniu do tego samego podatnika. Organ podatkowy wydał w dniu 11 lipca 2014 r. decyzję nr FN 3110/56-0027/2/14 w sprawie umorzenia zaległości podatkowych w podatku od nieruchomości za okres styczeń – czerwiec 2014 w kwocie 654 zł, podczas gdy na dzień złożenia przez podatnika wniosku (23 czerwca 2014 r.) nie upłynął jeszcze odroczonej do dnia 30 czerwca 2014 r. termin płatności tego podatku,
  - analogiczna nieprawidłowość wystąpiła w zakresie decyzji w sprawie umorzenia zaległości podatkowych, wydanej jednostce organizacyjnej Gminy. Decyzja nr FN 3110.56-00104.2015 z dnia 26 czerwca 2015 r. w sprawie umorzenia zaległości podatkowych w podatku od nieruchomości za okres od stycznia 2013 r. do grudnia 2014 r. objęła m.in. ratę podatku za miesiąc czerwiec 2014 r. w wysokości 19 049 zł, która na dzień złożenia wniosku przez podatnika (tj. 31 marca 2015 r.) faktycznie nie stanowiła zaległości<sup>24</sup>.

(dowód: akta kontroli str. 150-160, 177, 180-201)

Zgodnie z art. 67a § 1 pkt 3 Ordynacji podatkowej organ podatkowy, na wniosek podatnika, w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym, może umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe. W myśl art. 51 § 1 tej ustawy, zaległością podatkową jest podatek niezapłacony w terminie płatności. Obowiązujące przepisy Ordynacji podatkowej nie dają podatnikom podstaw do występowania z wnioskiem o umorzenie podatku. W przypadku złożenia przez podatnika wniosku o umorzenie podatku przed upływem terminu płatności, organ podatkowy winien odmówić wszczęcia postępowania na podstawie art. 165a § 1 Ordynacji podatkowej.

Z wyjaśnienia, złożonego przez Burmistrza Bełżyc wynika, że decyzje zostały wydane pomimo tego, że w dniu złożenia wniosków nie upłynął termin płatności

---

umorzonych (18 468 zł).

<sup>23</sup> Postępowania te dotyczyły decyzji: nr FN 3110/56-0027/1/14, nr FN 3110/56-0027/2/14, nr FN 3110.56-00104.2015 oraz nr FN 3121/83/2015.

<sup>24</sup> Termin płatności tej raty został odroczonej dwiema decyzjami organu tj. nr FN 3110/56-0104/2014 z dnia 4 lipca 2014 r. i nr FN 3110/56-0104/2015 z dnia 19 stycznia 2015 r.

podatków, ale w dniu rozpatrywania wniosków oraz wydania decyzji administracyjnych na koncie podatkowym podatnika widniała zaległość. Działania te wynikały z różnej wykładni przepisów oraz braku ich jednolitej interpretacji.

(dowód: akta kontroli str. 341)

2. W trakcie prowadzonych dwóch postępowań nie zweryfikowano bądź nie ustalono niektórych okoliczności, w tym: wskazanych przez wnioskodawców, i tak:
  - w uzasadnieniu decyzji nr FN 3121.54.2014IB z dnia 18.08.2014 r. (na kwotę 260 zł) wskazano – zgodnie z treścią podania – że wnioskodawca wydzierżawił gospodarstwo. Organ podatkowy nie ustalił jednak, czy i w jakiej wysokości podatnik osiąga z tego tytułu dochody, co mogło mieć istotne znaczenie dla sposobu rozstrzygnięcia sprawy,
  - decyzją nr FN 3121/83/2015 z dnia 22.01.2015 r. umorzono zaległość podatkową z tytułu podatku rolnego za 2014 r. w wysokości 471 zł. Podatnik we wniosku powołał się m.in. na trudną sytuację finansową oraz długotrwałą chorobę członka rodziny. Organ udzielił ulgi, nie weryfikując i nie badając sytuacji w zakresie przychodów jednego z członków rodziny oraz okoliczności wskazanej we wniosku (choroby członka rodziny podatnika). W przypadku tego samego podatnika, który – powołując się na analogiczne okoliczności – ubiegał się o umorzenie zaległości podatkowej w podatku rolnym za 2015 r., Organ podatkowy analizując dokumentację sprawy, obejmującą przychody wszystkich członków rodziny, wydał decyzję odmowną (nr FN 3121.71.2015 z dnia 18.12.2015 r.).

W czterech innych sprawach, w uzasadnieniach decyzji wskazywano jedynie ogólne, lakoniczne informacje, nie odnosząc się do konkretnych okoliczności ustalonych w trakcie prowadzonych postępowań. W uzasadnieniu decyzji nr FN 3124.U.2.2014 z dnia 11.02.2014 r. odmawiającej umorzenia zaległości z tytułu podatku od środków transportowych w łącznej wysokości 516 zł wskazano na „materiał dowodowy znajdujący się w aktach sprawy”. Podobne sformułowania zawarto w uzasadnieniach decyzji odmownej nr FN 3110.56-0027.2.2015 z dnia 31.07.2015 r. (dotyczącej zaległości jednostce budżetowej innej JST w wysokości 654 zł), a także dwóch decyzji adresowanych do jednostki organizacyjnej Gminy nr FN 3110.56-00104.2016 z dnia 27.04.2016 r. odmawiającej umorzenia zaległości podatkowej w kwocie 40 838,16 zł oraz decyzji nr FN 3124.U.3.2014 KM z dnia 6.05.2014 r. umarzającej zaległość podatkową z tytułu podatku od środków transportowych w wysokości 1 950 zł. Ponadto, w aktach ostatniej z ww. spraw, poza samym podaniem, zgromadzono jedynie sprawozdanie RB-30S, sporządzone przez tego podatnika za okres od 1.01. do 31.03.2014 r.

Wskazać należy, że to właśnie brak rzetelnego odniesienia się do wszystkich dowodów i okoliczności związanych z prowadzeniem postępowań spowodował, że w wyniku odwołań jednego z podatników Samorządowe Kolegium Odwoławcze dwukrotnie uchyliło (w dniu 6.05.2014 r. oraz 16.09.2014 r.<sup>25</sup>) wydane, w tym samym postępowaniu, przez Burmistrza Bełżyc decyzje (nr FN.3121.U.1.2014KM z 24.01.2014 r. oraz nr FN.3124.U.4.01-0119.2014KM z 13.06.2014 r.) i przekazywało sprawy do ponownego rozpatrzenia.

(dowód: akta kontroli str. 74-80, 107-120, 169-172, 254-263, 276-301)

Zgodnie z art. 122 Ordynacji podatkowej, w toku postępowania organy podatkowe winny podejmować wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym. Według art. 210 § 4 powołanej ustawy uzasadnienie faktyczne decyzji zawiera

<sup>25</sup> Decyzje: nr SKO.41/1104/P/2014 oraz nr SKO41/2973/P/2014.

w szczególności wskazanie faktów, które organ uznał za udowodnione, dowodów, którym dał wiarę, oraz przyczyn, dla których innym dowodom odmówił wiarygodności.

Burmistrz Bełżyc wyjaśnił, że w przypadku decyzji z dnia 18.08.2014 r. uznano, że dostarczone przez podatnika dokumenty były wystarczające do umorzenia zaległości. Podanie, związane z wydaniem decyzji z dnia 22.01.2015 r., rozpatrzono zgodnie z oświadczeniem podatnika, dołączonym do wniosku i złożonym pod rygorem odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań, a dokumenty dołączone do podania były wystarczające do podjęcia decyzji. Przy ponownym rozpatrzeniu sprawy w tym samym roku wzięto pod uwagę, że podatnik ten skorzystał już z pomocy i ponowne umorzenie stawiałoby go w uprzywilejowanej sytuacji. W przypadku umorzenia zaległości w kwocie 1 950 zł jednostce organizacyjnej Gminy, decyzję podjęto na podstawie załączonego sprawozdania oraz informacji przedstawianych na bieżąco, ponieważ jej sytuacja finansowa jest Organowi podatkowemu znana. W przypadku decyzji z dnia 31.07.2015 r. oraz z dnia 27.04.2016 r. przeanalizowano wszystkie argumenty i dowody zawarte w podaniu i uznano za wystarczające podanie w uzasadnieniu okoliczności przeważających za wydaniem decyzji odmownej, tj. wielokrotne korzystanie wcześniej z umorzeń, wobec czego nie odnoszono się do poszczególnych argumentów uznając, że takie sformułowanie jest wystarczające. W decyzji z dnia 11.02.2014 r. wskazano na fakt, iż w zebranych materiałach nie znaleziono dowodów przemawiających za wystąpieniem ważnego interesu podatnika ani interesu publicznego, ponadto zawarto informację, że przedstawione w podaniu okoliczności, w przekonaniu organu podatkowego nie stanowiły przesłanek do zastosowania ulgi. Uzasadnienie decyzji z dnia 6.06.2014 r. było mniej rozbudowane, gdyż decyzja w całości uwzględniała wniosek podatnika, aczkolwiek zawierała stwierdzenie, że organ podatkowy przychylił się do prośby podatnika, co oznacza, że dał wiarę przedstawionym dowodom.

(dowód: akta kontroli str. 340, 345, 354, 371-372)

3. W 12 z 49 zbadanych przez NIK spraw (tj. w 24,5%), pomimo obowiązku określonego w art. 140 § 1 Ordynacji podatkowej, nie informowano podatników o przyczynach niedotrzymania terminu załatwienia sprawy. W przesłanych pismach podawano jedynie nowe terminy wydania rozstrzygnięć.

Według wyjaśnień Burmistrza Bełżyc takie działanie spowodowane było niedopatrzeniem i zastosowaniem nieodpowiedniego druku.

(dowód: akta kontroli str. 264-275, 340, 355)

4. W trzech sprawach, w których uwzględniono częściowo wnioski podatników doszło do rozbieżności pomiędzy treścią rozstrzygnięcia oraz uzasadnienia faktycznego danej decyzji. W dwóch przypadkach<sup>26</sup> treść uzasadnienia wskazywała, że Organ podatkowy odmówił – z uwagi na brak przesłanek – umorzenia zaległości, co nie współgrało z rozstrzygnięciem decyzji, z którego wynikało, że wnioski zostały częściowo uwzględnione. W trzeciej sprawie, w rozstrzygnięciu<sup>27</sup> wskazano jedynie, że umorzenie dotyczy kwoty 11 943 zł, podczas gdy wnioskodawca wystąpił o umorzenie zaległości w wysokości 23 886 zł (w rozstrzygnięciu nie odniesiono się do objętej odmową kwoty zaległości, zaś fakt odmowy został przywołany jedynie w uzasadnieniu decyzji).

(dowód: akta kontroli str. 132-140, 159-168)

<sup>26</sup> Sprawy zakończone wydaniem: decyzji nr FN 3121.3.2016 z dnia 22.02.2016 r., na podstawie której umorzono zaległość w kwocie 273 zł oraz odmówiono umorzenia 136 zł, decyzji nr FN 3121.74.2015 z dnia 28.12.2015 r., którą umorzono 150 zł oraz odmówiono umorzenia w takiej samej wysokości (150 zł).

<sup>27</sup> Decyzja nr FN 3110/56-0011/1/14 z dnia 24.01.2014 r.

Brak spójności pomiędzy poszczególnymi elementami decyzji, wskazanymi w art. 210 § 1 pkt 5 i 6 i § 4 Ordynacji podatkowej, to jest pomiędzy sentencją a uzasadnieniem decyzji utrudnia w sposób jednoznaczny poznanie istoty pełnego rozstrzygnięcia, z uwzględnieniem wszystkich aspektów podnoszonych w przeprowadzonych postępowaniach.

Burmistrz Bełżyc wyjaśnił, że w pierwszych dwóch przypadkach decyzje uwzględniały w części wnioski podatnika i dlatego w uzasadnieniu decyzji odniesiono się do części odmownych, natomiast w trzeciej sprawie przyczyną błędu było przeoczenie.

(dowód: akta kontroli str. 340, 345)

5. Pomimo obowiązku, określonego w art. 53 § 1 w związku z art. 49 Ordynacji podatkowej nie naliczono odsetek (łącznie: 1 971 zł) z tytułu zaległości podatkowych podatnika z sektora finansów publicznych, umorzonych w latach 2014-2016. (działania takie podjęto natomiast w odniesieniu do należności tego podmiotu umorzonych w 2017 r.).

Burmistrz Bełżyc wyjaśnił, że w postępowaniach podatkowych związanych z umorzeniami zaległości podatnika nie przywrócono pierwotnych terminów płatności rat, wobec czego w systemie podatkowym nie uwidoczniły się odsetki za zwłokę.

(dowód: akta kontroli str. 10-11, 159-168, 173-176, 222-227, 341)

6. Rozstrzygając sprawę związaną z umorzeniem podatku od nieruchomości, obciążającego jednostkę organizacyjną Gminy, nie wezwano wnioskodawcy do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego, pomimo takiego obowiązku określonego w art. 123 § 1 Ordynacji podatkowej. Decyzję wydano nieterminowo, w dniu 26.06.2015 r., to jest 26 dni po upływie dwóch miesięcy od daty złożenia wniosku – 31.03.2015 r.<sup>28</sup>.

Burmistrz Bełżyc wyjaśnił, że sprawa została rozpatrzona po terminie ze względu na jej skomplikowany charakter, a wnioskodawcy nie wezwano pisemnie do wypowiedzenia się w sprawie, gdyż dotyczyło to jednostki organizacyjnej Gminy, a jej dyrektor uczestniczył przy ustaleniach dotyczących umorzenia zaległości podatkowej.

(dowód: akta kontroli str. 177-202, 342)

NIK zwraca uwagę, że w trakcie rozstrzygania spraw na podstawie Ordynacji podatkowej obowiązuje zasada pisemności, wyrażona w art. 126 powołanej ustawy.

7. Na jednym z kont w ewidencji podatkowej dokonano odpisu zaległości podatkowych na podstawie decyzji w sprawie umorzenia zaległości<sup>29</sup>, odnoszącej się wyłącznie do jednego ze współwłaścicieli nieruchomości (gruntów rolnych), objętych opodatkowaniem. W konsekwencji organ podatkowy uznał, że zobowiązanie podatkowe wygasło, pomimo, że za zaległość podatkową odpowiadał solidarnie również drugi współwłaściciel, który jednak nie wnioskował o umorzenie tych zaległości podatkowych (organ nie badał zatem indywidualnej sytuacji tego podatnika, nie ustalił, czy jest on w stanie uregulować zobowiązania i nie wydał ewentualnej decyzji umarzającej zaległości podatkowe, adresowanej do tej osoby).

(dowód: akta kontroli str. 83-106, 361-368)

---

<sup>28</sup> Sprawę załatwiono nieterminowo, nawet przy założeniu, że organ podatkowy uznał ją za szczególnie skomplikowaną. Zgodnie z przepisami 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 dwóch miesięcy od dnia wszczęcia postępowania (złożenia wniosku).

<sup>29</sup> Nr FN.IB.3121.30.2014 z dnia 16.07.2014 r., na kwotę 367 zł.

Burmistrz Bełżyc wyjaśnił, że takie działanie wynikało z tego, że jeden ze współwłaścicieli wpłacił w części podatek (II i III ratę za 2013 r.), a drugi ze współwłaścicieli zwrócił się o umorzenie pozostałej części podatku. Ponadto Skarbnik Gminy wskazała, że takie działanie wynikało z braku jednoznacznych przepisów w tym zakresie oraz różnych ich interpretacji, przekazywanych na szkoleniach. Podniosła też, że zarówno w przepisach Ordynacji podatkowej, jak i w materiałach szkoleniowych, brak było jasnych wytycznych, co do wydawania decyzji umorzeniowych w sytuacji, gdy na jednym koncie podatkowym prowadzone są rozrachunki z kilkoma współwłaścicielami, lecz o umorzenie zwrócił się tylko jeden z nich. W programie komputerowym, stosowanym przez Urząd do prowadzenia ewidencji podatkowej, nie ma innej możliwości, niż odpisanie z konta podatkowego współwłaścicieli całej kwoty, wynikającej z wydanej decyzji.

Zdaniem NIK, Organ podatkowy prawidłowo postąpił, prowadząc postępowanie podatkowe i kierując decyzję do strony (wnioskodawcy), nie posiadał jednak podstawy do dokonania odpisu należności z konta podatkowego. Stosownie do przepisów art. 92 § 1 Ordynacji podatkowej, jeżeli – zgodnie z ustawami podatkowymi – podatnicy ponoszą solidarną odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe, a zobowiązania te powstają w sposób przewidziany w art. 21 § 1 pkt 2 powołanej ustawy (tj. na podstawie decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego), odpowiedzialnymi solidarnie są podatnicy, którym doręczono decyzję ustalającą wysokość zobowiązania podatkowego. Z istoty odpowiedzialności solidarnej wynika, że niezależnie od wielkości udziału we własności nieruchomości każdy ze współwłaścicieli odpowiada za zobowiązania podatkowe z tejże nieruchomości do pełnej wysokości i niezależnie od odpowiedzialności innych wierzycieli. Charakter tej odpowiedzialności daje organowi podatkowemu prawo wyboru dłużnika na etapie egzekucji. Organ podatkowy jest uprawniony – przypadku wystąpienia ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego – do wydania decyzji w sprawie umorzenia zaległości podatkowych, adresowanej np. wyłącznie do jednego z dłużników solidarnie odpowiedzialnych za zaległości. Jeżeli jednak rozrachunki z tytułu tych podatków prowadzone są ze wszystkimi współwłaścicielami na jednym koncie w ewidencji podatkowej, odpisu na tym koncie można dokonać jedynie w przypadku wygaśnięcia zobowiązania, np. wskutek zapłaty podatku, przedawnienia się zobowiązania podatkowego, bądź wydania przez Organ podatkowy decyzji umarzających zaległość, adresowanych do wszystkich współwłaścicieli<sup>30</sup>. W przeciwnym bowiem przypadku Organ podatkowy pozbawiłby się, w sposób bezpodstawny, należnych mu dochodów podatkowych, nie próbując ich dochodzić od pozostałych współwłaścicieli solidarnie odpowiedzialnych za zapłatę zobowiązań podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. 342, 373)

Uwagi dotyczące  
badanej działalności

W trakcie prowadzenia spraw dotyczących umorzenia zaległości podatkowych stosowano niejednolite zasady postępowania, w tym dotyczące: występowania do wnioskodawców o uzupełnienie złożonych podań, bądź o uzupełnienie wymaganej dokumentacji, a także wskazywania konsekwencji niepodjęcia działań zgodnie z zaleceniami organu podatkowego. W szczególności:

- w 13 przypadkach skierowano do wnioskodawców postanowienia wzywające stronę „w celu przedstawienia do oględzin, będących w jej posiadaniu wszelkich dowodów obrazujących aktualną sytuację finansową, majątkową, rodzinną” (w dalszej części wskazywano na przykładowe rodzaje dokumentów) w ciągu siedmiu dni od otrzymania pisma. W podstawie prawnej tych postanowień

<sup>30</sup> Jeżeli złożą oni wnioski o udzielenie ulgi, a Organ podatkowy po przeprowadzeniu postępowań podatkowych stwierdzi w każdym przypadku, że zachodzą przesłanki do jej zastosowania i wyda odpowiednie decyzje.

wskazywano na art. 155 w związku z art. 181, art. 189 § 1, art. 198, art. 262 oraz art. 216 Ordynacji podatkowej. Jednocześnie, w kierowanych pismach zawierano pouczenia odnoszące się do sankcji (kar porządkowych za niestawienie się lub bezzasadne odmówienie okazania przedmiotu oględzin) w przypadkach i okolicznościach wskazanych w art. 216 Ordynacji podatkowej<sup>31</sup>,

- w 13 przypadkach wzywano wnioskodawców do złożenia oświadczeń i wypełnionych formularzy związanych z pomocą de minimis oraz przedstawienia do oględzin, będących w posiadaniu strony, wszelkich dowodów obrazujących aktualną sytuację finansową, majątkową, rodzinną, w terminie 14 dni od daty doręczenia pisma, pod rygorem pozostawienia podania bez rozpatrzenia – zgodnie z art. 169 § 4 Ordynacji podatkowej. W podstawie prawnej wezwań wskazywano art. 155 § 1 i art. 169 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 39 ust. 1 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej<sup>32</sup>,
- w czterech sprawach wzywano wnioskodawców do osobistego stawienia się i uzupełnienia złożonego oświadczenia o stanie majątkowym oraz złożenia brakujących (i wskazanych w piśmie) dokumentów w ciągu trzech (dwie sprawy) lub 14 dni (również dwie sprawy) pod rygorem pozostawienia sprawy bez rozpatrzenia (trzy sprawy; w czwartej nie wskazano na konsekwencje niewypełnienia polecenia organu podatkowego). W podstawie prawnej tych wezwań podano art. 155 § 1 i art. 169 § 1 Ordynacji podatkowej oraz art. 39 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej,
- w czterech sprawach wzywano do przedłożenia, w terminie siedmiu dni, zaświadczeń oraz oświadczeń dotyczących pomocy de minimis pod rygorem pozostawienia sprawy bez rozpatrzenia. W podstawie prawnej wskazywano na art. 155 § 1 i art. 169 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 37 ust. 1 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej,
- w trzech sprawach w podstawach prawnych kierowanych wezwań powoływano się również (błędnie) na art. 274 Ordynacji podatkowej, który dotyczy kwestii składania korekt deklaracji podatkowych.

Działania te, jak podał Burmistrz Bełżyc, wynikały z różnych interpretacji przepisów, a informacje na temat kar miały za zadanie zmobilizowania podatników do dostarczenia żądanej dokumentacji.

(dowód: akta kontroli str. 43-70, 349, 354-355)

NIK zauważa, że nie jest uzasadnione kierowanie do wnioskodawców wezwań i postanowień o uzupełnieniu podań pod rygorem zastosowania sankcji karnych, na skutek niewywiązania się przez nich ze wskazanych przez organ podatkowy działań – jeżeli dotyczy to postępowań wszczynanych na wniosek tych podatników. Zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej, w sytuacjach takich możliwe jest – w zależności od danego stanu faktycznego – pozostawienie wadliwego wniosku bez rozpatrzenia, bądź też wydanie decyzji odmownej. Pozostawienie wniosku bez rozpatrzenia, na podstawie art. 169 § 1 Ordynacji podatkowej, jest możliwe w sytuacji, gdy wniosek nie spełnia wymogów formalnych, określonych przepisami prawa (np. nie zawiera elementów wymienionych w art. 168 § 2 tej ustawy<sup>33</sup>), a brakuje

<sup>31</sup> W żadnej ze spraw nie zastosowano wskazanych sankcji, o których mowa w art. 262 Ordynacji podatkowej.

<sup>32</sup> Dz.U. z 2018 r. poz. 362. Dalej: „ustawa o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej”.

<sup>33</sup> Zgodnie z tymi przepisami podanie powinno zawierać co najmniej treść żądania, wskazanie osoby, od której pochodzi, oraz jej adres (miejsca zamieszkania lub zwykłego pobytu, siedziby albo miejsca prowadzenia działalności) lub adres do doręczeń w kraju, identyfikator podatkowy, a w przypadku nierezydentów – numer i serię paszportu lub innego dokumentu stwierdzającego tożsamość, lub inny numer identyfikacyjny, o ile nie posiadają identyfikatora podatkowego, a także czynić zadość innym wymogom ustalonym w przepisach szczególnych. W myśl art. 168 § 1 tej ustawy podaniem jest m.in. wniosek.

te nie zostaną uzupełnione przez podatnika, po jego wezwaniu przez organ podatkowy, w terminie siedmiu dni. Brak aktywnego udziału podatnika w postępowaniu podatkowym i nieprzedłożenie przez niego dokumentów, na potrzeby materiału dowodowego gromadzonego przez organ podatkowy, nie może stanowić podstawy do pozostawienia wniosku bez rozpatrzenia (chyba, że obowiązek przedłożenia tych dokumentów wynikał z przepisów prawa) – organ podatkowy ma natomiast, w takich przypadkach, możliwość wydania decyzji odmawiającej umorzenia zaległości podatkowej (jeżeli nie zachodzą przesłanki do zastosowania ulgi w spłacie podatku).

#### Ocena cząstkowa

NIK ocenia<sup>34</sup> pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości działalność Burmistrza Bełżyc w zbadanym zakresie.

## 2. Udzielanie pomocy publicznej i pomocy de minimis

Opis stanu faktycznego

W latach 2014-2017 (do dnia 30.09.2017 r.) nie wystąpiły przypadki umarzania przedsiębiorcom zaległości podatkowych, które stanowiłyby pomoc publiczną inną niż pomoc de minimis. W okresie tym wydano decyzje o udzieleniu wsparcia, poprzez umorzenie zaległości podatkowych w postaci pomocy de minimis, łącznie 10 podmiotom. Zostały one wydane w latach 2014-2016, na łączną kwotę 37,8 tys. zł (8,7 tys. euro), z tego: w 2014 r. dwóm podmiotom (zaległości w wysokości 1,4 tys. zł, co stanowiło równowartość 0,3 tys. euro), w 2015 r. pięciu podmiotom (4,6 tys. zł, tj. 1,1 tys. euro), w 2016 r. trzem podmiotom (31,8 tys. zł, tj. 7,3 tys. euro). We wszystkich przypadkach udzielona pomoc, zgodnie z przedstawionymi zaświadczeniami, informacjami oraz sprawozdaniem finansowym, o których mowa w art. 37 ust. 1 i 2 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej, nie przekraczała maksymalnych, dopuszczalnych dla tej formy pomocy progów<sup>35</sup>. Podmiotom tym, poza jednym przypadkiem, wystawiono zaświadczenia o przyznanej pomocy de minimis zgodnie z rozstrzygnięciami Urzędu, w dniu wydania decyzji umarzającej zaległość podatkową.

W dwóch przypadkach, w związku z przyznaniem wsparcia w formie umorzenia zaległości podatkowych, wystawiono stosowne zaświadczenia o przyznaniu pomocy de minimis w rolnictwie, na podstawie złożonych przez tych podatników oświadczeń, iż nie korzystali oni w poprzednich latach z tej formy pomocy. Podatnicy Ci nie przedłożyli do Urzędu formularzy przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc de minimis, o których mowa w art. 37 ust. 2 pkt 3 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej, według wzoru określonego w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 11 czerwca 2010 r. w sprawie informacji składanych przez podmioty ubiegające się o pomoc de minimis w rolnictwie lub rybołówstwie<sup>36</sup>. Z wyjaśnień Burmistrza Bełżyc wynika, że w tych sprawach (poza innymi dokumentami niezbędnymi do rozpatrzenia podania, takimi jak oświadczenie o stanie majątkowym i dokumentacji potwierdzającej zawarte w nim dane) uznano za wystarczające złożenie oświadczeń o niekorzystaniu wcześniej z tej formy pomocy.

(dowód: akta kontroli str. 26, 333-334, 359, 374-375)

<sup>34</sup> Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen cząstkowych dotyczących działalności w badanym obszarze: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna. Jeżeli sformułowanie oceny cząstkowej według proponowanej skali byłoby niemożliwe lub nadmiernie utrudnione, albo taka ocena nie dawałaby prawdziwego obrazu funkcjonowania kontrolowanej jednostki w zakresie objętym kontrolą, należy zastosować ocenę opisową.

<sup>35</sup> 200 tys. euro (lub 100 tys. euro, w przypadku przedsiębiorstw działających w sektorze transportu drogowego) w okresie trzech lat podatkowych (roku, w którym udzielono danej pomocy oraz dwóch latach poprzednich).

<sup>36</sup> Dz.U. z 2010 r. nr 121, poz. 810.

Ustalone  
nieprawidłowości

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

1. Jednemu podmiotowi wystawiono zaświadczenie o przyznanej pomocy de minimis<sup>37</sup> na formularzu niezgodnym ze wzorem wskazanym w załączniku nr 2 do rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 20 marca 2007 r. w sprawie zaświadczeń o pomocy de minimis i pomocy de minimis w rolnictwie lub rybołówstwie<sup>38</sup>, wbrew § 2 ust. 2 tego rozporządzenia. Według wyjaśnień Burmistrza Bełżyc działanie to wynikało z omyłkowego zastosowania innego druku.

(dowód: akta kontroli str. 219, 356)

2. Jednemu podmiotowi nie wystawiono zaświadczenia o przyznanej pomocy publicznej, uznając, iż przyznane wsparcie nie stanowi pomocy publicznej (w tym: de minimis), pomimo tego, że wydana decyzja<sup>39</sup> o umorzeniu zaległości podatkowej w podatku od środków transportowych dotyczyła prowadzonej działalności gospodarczej (transport drogowy towarów).

(dowód: akta kontroli str. 243-253)

Burmistrz Bełżyc wyjaśnił, że podatnik nie przedstawił oświadczeń i zaświadczeń dotyczących pomocy publicznej, gdyż z wniosku nie wynikało, że wnioskował on o pomoc publiczną lub pomoc de minimis. Ponadto, prowadził on działalność gospodarczą jedynie na rynku lokalnym i w trakcie postępowania w sprawie umorzenia zaległości stwierdzono, że nie wpływa to na wymianę handlową pomiędzy państwami członkowskimi oraz nie zakłóca konkurencji na rynku unijnym. Wskazał również, że z uwagi na skomplikowane przepisy trudno jest stwierdzić, czy dana pomoc stanowi pomoc publiczną.

(dowód: akta kontroli str. 341, 355)

Zdaniem NIK, Organ podatkowy nie miał podstaw do uznania, że umorzenie zaległości podatkowej podatnikowi prowadzącemu działalność w zakresie transportu nie wpływało na wymianę handlową pomiędzy krajami członkowskimi i w związku z tym nie zachodziła jedna z przesłanek do uznania pomocy za pomoc de minimis.

3. Spośród dziewięciu sprawozdań z udzielonej pomocy publicznej<sup>40</sup>, w tym pomocy w rolnictwie, cztery sporządzono nierzetelnie bądź z opóźnieniem przekazano do UOKiK i Ministerstwa Rolnictwa, to jest:
  - a) informację o udzieleniu pomocy publicznej przedsiębiorcy, wynikającej z decyzji z dnia 17.05.2016 r. (nr 3110.56-0014<sup>41</sup>) przekazano do UOKiK w dniu 16.06.2016 r., to jest 23 dni po upływie terminu wskazanego w § 6 ust. 2 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 7 sierpnia 2008 r. w sprawie sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej, informacji o nieudzieleniu takiej pomocy oraz sprawozdań o zaległościach przedsiębiorców we wpłatach świadczeń należnych na rzecz sektora finansów publicznych<sup>42</sup> (zgodnie z tym przepisem, sprawozdania z udzielonej pomocy należało przedstawić w ciągu siedmiu dni od dnia udzielenia pomocy),
  - b) informacje o udzielonej pomocy de minimis w rolnictwie, wynikające z decyzji wydanych w dniu 22.01.2015 r. (3121/83/2014<sup>43</sup> i 3121/91/2014<sup>44</sup>) przesłano

<sup>37</sup> Na podstawie decyzji nr FN.3110.56-129-2015 z dnia 15.09.2015 r. umorzono 1 191 zł (w tym: odsetki 44 zł).

<sup>38</sup> Dz. U. z 2018 r. poz. 350.

<sup>39</sup> Nr FN.3124.U.1.02-003.2016KM z dnia 23.03.2016 r. na kwotę 1 656 zł.

<sup>40</sup> Dotyczących pomocy udzielonej w formie umorzeń zaległości podatkowych. W związku z tym, że w każdym z lat objętych kontrolą Urząd udzielał pomocy de minimis podmiotom działającym w obszarze rolnictwa jak i poza nim, nie było przesłanek do przekazywania rocznych informacji o nieudzieleniu tej pomocy.

<sup>41</sup> Na kwotę 31 023 zł, co stanowiło równowartość 7 113,74 euro.

<sup>42</sup> Dz. U. z 2016 r., poz. 1871.

<sup>43</sup> Na kwotę 471 zł, co stanowiło równowartość 109,54 euro.

<sup>44</sup> Na kwotę 616 zł, co stanowiło równowartość 143,26 euro.

do Ministerstwa Rolnictwa 23.02.2015 r., to jest trzy dni po terminie określonym w § 6 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 29 września 2008 r. w sprawie sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej w rolnictwie lub rybołówstwie oraz informacji o nieudzieleniu pomocy<sup>45</sup> (zgodnie z tym przepisem, sprawozdania należało przekazać w terminie 20 dni od dnia zakończenia miesiąca, którego dotyczyło sprawozdanie),

- c) w ww. sprawozdaniach przekazywanych do UOKiK nie ujęto przedsiębiorcy, któremu udzielono pomocy publicznej i wystawiono zaświadczenie o pomocy de minimis (na podstawie decyzji nr 3110.56-0129.2015 z dnia 15.09.2015 r. na kwotę 1 191 zł),
- d) w przesłanym w dniu 23.02.2015 r. sprawozdaniu z pomocy de minimis w rolnictwie błędnie wskazano wartość przyznanej pomocy (w sprawozdaniu wskazano, że podatnikowi udzielono wsparcia w kwocie 140,70 euro – co stanowiło równowartość 605 zł, podczas gdy faktycznie, zgodnie z wydaną decyzją nr FN 3121/91/2014 z dnia 22.01.2015 r., wyniosło ono 143,26 euro – to jest 616 zł).

(dowód: akta kontroli str. 121-123, 203-204, 219, 333-334)

Burmistrz Bełżyc oraz Skarbnik Gminy wyjaśnili, że ww. nieprawidłowości wynikały z przeoczenia lub omyłek.

(dowód: akta kontroli str. 356-358)

#### Ocena cząstkowa

NIK ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości działalność Burmistrza Bełżyc w zbadanym zakresie.

### 3. Sporządzanie i udostępnianie informacji o osobach fizycznych i podmiotach, którym umorzono zaległości podatkowe

Opis stanu faktycznego

W okresie objętym kontrolą, stosownie do dyspozycji określonej w art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. f oraz lit. g ustawy o finansach publicznych, terminowo sporządzano i podawano do publicznej wiadomości wykazy osób fizycznych, osób prawnych i jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym m.in. udzielono w zakresie podatków umorzeń w kwocie przewyższającej łącznie 500 zł oraz wykazy podmiotów, którym udzielono pomocy publicznej. Wykazy dotyczące lat 2014-2016, poza dwoma przypadkami, zawierały kompletne informacje na temat działań podejmowanych w zakresie umorzeń zaległości podatkowych przez Urząd<sup>46</sup>. Informacje te upubliczniano poprzez wywieszenie wykazów na tablicy ogłoszeń w siedzibie Urzędu, przy czym adnotacje na temat daty wywieszenia oraz zdjęcia z tablicy ogłoszeń zawierały jedynie wykazy za 2016 r. (sporządzone w dniu 30.05.2017 r. i wywieszone na okres od 31.05.2017 r. do 12.09.2017 r.).

(dowód: akta kontroli str. 309-322)

Burmistrz Bełżyc wyjaśnił, że wykazy za poprzednie lata wywieszano przez około dwa-trzy miesiące, wskazał również, że ustawa o finansach publicznych nie określa sposobu upubliczniania ww. informacji.

(dowód: akta kontroli str. 348)

Ustalone nieprawidłowości

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

<sup>45</sup> Dz. U. nr 174, poz. 1081, ze zm.

<sup>46</sup> Prawidłowość wywiązywania się z obowiązku publikacji przedmiotowych wykazów za 2013 r. (upublicznionych w 2014 r.) była m.in. przedmiotem kontroli kompleksowej przeprowadzonej w dniach od 14.01.2014 r. do 30.01.2015 r. przez RIO. Stwierdzone nieprawidłowości polegały na podawaniu kwot umorzeń bez odsetek za zwłokę, a w wykazie dotyczącym udzielonej pomocy publicznej podawano dane dotyczące wyłącznie osób fizycznych. Dokumentacja Urzędu nie zawierała wykazu z 2014 r., o którym mowa w art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. g ustawy o finansach publicznych. Według informacji udzielonej przez Skarbnika Gminy wykaz zaginął, przy czym był on przedmiotem kontroli RIO.

W wykazie (z dnia 30.05.2016 r.) podmiotów, którym udzielono w 2015 r. pomocy publicznej, sporządzonym na podstawie art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. g ustawy o finansach publicznych, z powodu przeoczenia<sup>47</sup>, nie wskazano osoby prawnej, której umorzono zaległość podatkową z odsetkami w wysokości ogółem 1 191 zł (decyzja nr FN.3110.56-0129.2015 z dnia 15.09.2015 r.) i której w związku z tym wsparciem wystawiono zaświadczenie o pomocy de minimis. Podmiot ten wskazano w wykazie dotyczącym umorzeń zaległości podatkowych, sporządzonym na podstawie art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o finansach publicznych.

(dowód: akta kontroli str. 203-219, 316-318, 356)

Uwagi dotyczące  
badanej działalności

Do upubliczniania informacji na temat podatników, którym umorzono zaległości podatkowej w łącznej wysokości powyżej 500 zł oraz którym udzielono pomocy publicznej nie wykorzystywano Biuletynu Informacji Publicznej, którego obszar oddziaływania jest znacznie większy, niż zamieszczanie informacji jedynie w siedzibie organu podatkowego. Burmistrz Bełżyc wyjaśnił, że ustawa o finansach publicznych nie określa sposobu upubliczniania ww. informacji, więc uznano, że wywieszenie wykazów na tablicy informacyjnej Urzędu Miejskiego jest wystarczające.

NIK zwraca uwagę, że zgodnie z § 8 ust. 3 obowiązującego w Urzędzie Regulaminu Organizacyjnego podstawową formę informacji o działalności Urzędu i organów Gminy miał stanowić Biuletyn Informacji Publicznej.

(dowód: akta kontroli str. 302-309, 346-348)

Ocena cząstkowa

NIK pozytywnie mimo stwierdzonej nieprawidłowości ocenia działalność Burmistrza Bełżyc w zbadanym zakresie.

## IV. Wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli<sup>48</sup>, wnosi o:

1. wydawanie postanowień o bezprzedmiotowości postępowania podatkowego w sytuacji, gdy na dzień złożenia przez podatnika wniosku o umorzenie, przedmiotowa kwota nie była zaległością (nie upłynął jeszcze termin płatności podatku),
2. dokumentowanie wszystkich okoliczności wskazywanych przez podatników i uznanych przez organ podatkowy za istotne w trakcie rozpatrywania spraw dotyczących umorzeń zaległości podatkowych, a także zawieranie, w uzasadnieniach decyzji dotyczących umorzeń zaległości podatkowych, odniesień do wszystkich dowodów i okoliczności, mających znaczenie dla postępowania,
3. zawiadamianie stron w przypadku niezłatwienia sprawy we właściwym terminie, z podaniem przyczyn niedotrzymania terminu i wskazaniem nowego terminu załatwienia sprawy, zgodnie z art. 140 Ordynacji podatkowej,
4. zapewnienie spójności między rozstrzygnięciem i uzasadnieniem w decyzji o umorzeniu zaległości podatkowych,
5. rzetelne sporządzanie sprawozdań z udzielonej pomocy publicznej i terminowe przekazywanie ich do właściwych organów,

<sup>47</sup> Wyjaśnienia Burmistrza Bełżyc z dnia 22.01.2018 r.

<sup>48</sup> Dz.U. z 2017 r. poz. 524.

6. ujmowanie w wykazach, o których mowa w art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. g ustawy o finansach publicznych, wszystkich podmiotów, którym udzielono pomocy publicznej,
7. dokonywanie odpisów księgowych na kontach podatkowych, na których ujmowane są rozrachunki z podatnikami solidarnie odpowiedzialnymi za zobowiązania podatkowe, w przypadku wygaśnięcia zobowiązania podatkowego w odniesieniu do każdego z tych podatników.

## V. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia  
zastrzeżeń

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

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 Lublinie.

Obowiązek  
poinformowania  
NIK o sposobie  
wykorzystania uwag  
i wykonania  
wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i 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.

Lublin, dnia 10 kwietnia 2018 r.

Kontrolerzy:  
Paweł Szafran  
Główny specjalista kontroli państwowej

Dyrektor  
Delegatury Najwyższej Izby Kontroli  
w Lublinie  
Edward Lis

.....  
*Podpis*

.....  
*Podpis*

Iwona Pacwa  
Specjalista kontroli państwowej

.....  
*Podpis*