



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Olsztynie

LOL.410.020.06.2017
P/17/088

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Olsztynie
ul. Artyleryjska 3e, 10-165 Olsztyn
T +48 89 678 82 00, F +48 89 678 82 30
lol@nik.gov.pl
Adres korespondencyjny: Skr. poczt. P-69, 10-950 Olsztyn

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/17/088 – Umarzanie zaległości podatkowych przez organy wykonawcze gmin
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Olsztynie
Kontroler	Edyta Piskorz-Zabujść, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LOL/141/2017 z dnia 5 grudnia 2017 r.
Jednostka kontrolowana	Urząd Miasta Ławy, ul. Niepodległości 13, 14-20 Ława (dalej: „Urząd”)
Kierownik jednostki kontrolowanej	Adam Żyliński, Burmistrz Miasta Ławy (dalej: „Burmistrz” lub „organ podatkowy”) (dowód: akta kontroli str. 1-3)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Uzasadnienie oceny ogólnej

Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie¹ sposób prowadzenia w latach 2014-2017 (III kwartały) postępowań podatkowych w sprawie umorzeń zaległości podatkowych.

W Urzędzie nie przestrzegano w pełni wymogów określonych w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa². Nieprawidłowości stwierdzono bowiem w 55,5% objętych badaniem postępowań przeprowadzonych w badanym okresie³. Dotyczyły one w szczególności niewywiązania się organu podatkowego z obowiązku dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz zebrania materiału dowodowego, potwierdzającego sytuację materialną wnioskodawców, czym naruszono art. 122 i art. 187 § 1 ww. ustawy. W części tych postępowań nie zgromadzono również materiału dowodowego, który potwierdzałby zaistnienie przesłanki, o której mowa w art. 67a §1 Ordynacji podatkowej, tj. ważnego interesu podatnika.

Nieprawidłowości stwierdzono również przy udzielaniu pomocy de minimis, gdyż:

- w 23,3% badanych spraw przyznano ulgę stanowiącą ten rodzaj pomocy, pomimo niewyegzekwowania od wnioskodawców niektórych wymaganych przepisami dokumentów⁴,
- osiem sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej lub o nieudzieleniu takiej pomocy przekazano odpowiednim organom z opóźnieniem wynoszącym od 3 do 58 dni w stosunku do terminów określonych w § 6 stosownych rozporządzeń⁵.

¹ Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

² Dz. U. z 2017 r. poz. 201, ze zm., zwana dalej: „Ordynacją podatkową”.

³ Tj. w 45 spośród 81 objętych badaniem postępowań podatkowych, w tym 61 zakończonych wydaniem decyzji o umorzeniu zaległości podatkowych i 20 – odmawiających ich umorzenia.

⁴ Określonych w art. 37 ust. 1 ustawy z 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1808, ze zm.), dalej: „ustawa o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej” lub w §2 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc de minimis (Dz. U. Nr 53, poz. 311 ze zm.), zwane dalej: „rozporządzeniem w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc de minimis”.

⁵ Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 29 września 2008 r. w sprawie sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej w rolnictwie lub rybołówstwie oraz informacji o nieudzieleniu pomocy (Dz. U. Nr 174, poz. 1081 ze zm.) oraz rozporządzenie 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 (Dz. U. z 2016 r. poz. 1871).

Nierzetelnie sporządzono wykazy⁶ osób prawnych i fizycznych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym w latach 2014-2016 w zakresie podatków umorzono zaległości podatkowe w kwocie przewyższającej łącznie 0,5 tys. zł.

Stwierdzone nieprawidłowości wskazują, że w Urzędzie nie zapewniono funkcjonowania skutecznego nadzoru i efektywnej kontroli zarządczej, o której mowa w art. 68 i 69 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁷ (dalej: „ustawa o finansach publicznych”).

Wartość umorzonych zaległości z tytułu podatków⁸ nie miała istotnego wpływu na sytuację finansową Gminy, gdyż w latach 2014-2016 stanowiły one od 0,1% do 0,6% jej dochodów ogółem oraz od 0,3% do 1,1% jej dochodów własnych. Sytuacja finansowa Gminy na koniec 2016 r., w porównaniu do stanu z końca 2014 r., nie uległa znacznej zmianie. Świadczą o tym w szczególności rosnące wartości wskaźników budżetowych takich jak: udział nadwyżki operacyjnej w dochodach ogółem (wzrost z 8,1 % w 2014 r. do 8,4% w 2016 r.), stały udział nadwyżki operacyjnej i dochodów ze sprzedaży majątku w dochodach ogółem wynoszący 13,7%, nieznaczny wzrost obciążenia dochodów własnych obsługą zadłużenia (z 14,8% w 2014 r. do 15,1% w 2016 r.), a także brak zobowiązań wymagalnych.

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 (III kwartały) do Urzędu wpłynęły 544 wnioski o umorzenie zaległości podatkowych na łączną kwotę 2.697,7 tys. zł, na podstawie których wydano 400 decyzji przyznających ulgi w kwocie 1.545,9 tys. zł. Decyzje te rejestrowano w ewidencji prowadzonej w formie elektronicznej (excel). Zawierała ona m.in. dane dotyczące decyzji, nazwy podatnika, kwoty umorzenia zaległości i rodzaju podatku.

(dowód: akta kontroli str. 75-76)

1.2. W badanych latach organ podatkowy umorzył zaległości podatkowe 261 podatnikom, w tym:

- 30 osobom prawnym zaległości z tytułu podatku od nieruchomości na łączną kwotę 745,7 tys. zł,
- 231 osobom fizycznym – zaległości na kwotę 896,5 tys. zł, w tym: z tytułu podatku od nieruchomości - 857,5 tys. zł, podatku rolnego - 1,3 tys. zł, podatku leśnego - 0,38 tys. zł oraz podatku od środków transportu - 37,6 tys. zł.

Zaległości podatkowe 80 podatników (spośród 261) Burmistrz umarzał kilkakrotnie, wydając im od dwóch do 15 decyzji.

(dowód: akta kontroli str. 77-85)

1.3. W badanym okresie wydano 75 decyzji niezgodnych z żądaniami wnioskodawców, w tym 51 decyzji odmawiających w całości przyznania ulg na kwotę 825,1 tys. zł oraz 24 decyzje umarzające część zaległości podatkowych na łączną kwotę 97,7 tys. zł (z 212,6 tys. zł wnioskowanych). W związku z wydaniem decyzji niezgodnych z żądaniem wnioskodawcy, 11 podatników odwołało się od decyzji do Samorządowego Kolegium Odwoławczego. Organ ten osiem

⁶ O których mowa w art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych.

⁷ Dz. U. z 2017 r. poz. 2077.

⁸ Z tytułu podatków lokalnych, tj. od nieruchomości, od środków transportowych, rolny i leśny.

zaskarżonych decyzji utrzymał w mocy, a w dwie uchylił i przekazał sprawę do ponownego rozpatrzenia⁹.

(dowód: akta kontroli str. 86-88)

1.4. Analiza dokumentacji 81 postępowań, w wyniku których wydano 61 decyzji umarzających zaległości podatkowe w łącznej kwocie 1.176,3 tys. zł i 20 odmawiających przyznania ulg na łączną kwotę 653,8 tys. zł wykazała, że w 36 przypadkach¹⁰ (44,5% badanych) organ podatkowy prawidłowo stosował przepisy Ordynacji podatkowej. Stwierdzono, że w przypadku tych postępowań m.in.:

- podejmowano wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego (art. 122 ustawy),
- zapewniono stronom czynny udział w postępowaniach, a przed wydaniem decyzji niezgodnej z wnioskiem umożliwiono im wypowiedzenie się, co do zebranych dowodów i materiałów (art. 123 §1),
- przestrzegano zasady zachowania pisemności (art. 126),
- przyjmowano wnioski podatników zawierające wszystkie elementy, o których mowa w art. 168 § 2, zaś dokumentacja dołączona do wniosków, świadcząca m.in. o sytuacji finansowej oraz majątkowej podatników, uzasadniała zastosowanie klauzul generalnych, tj. wypełnienie przesłanki „ważnego interesu podatnika”¹¹,
- terminowo wydawano decyzje, a w przypadkach niezakończenia sprawy w terminie, powiadamiano stronę podając przyczyny niedotrzymania terminu i wskazywano nowy termin jej załatwienia (art. 140),
- decyzje zawierały wymagane elementy, w tym m.in. oznaczenie strony, organu podatkowego, powołanie podstawy prawnej, rozstrzygnięcie, uzasadnienie faktyczne i prawne oraz pouczenie o trybie odwoławczym (art. 210 §1).

(dowód: akta kontroli str. 89-106)

Ustalone
nieprawidłowości

W 45 (55,5% badanych) postępowaniach podatkowych, z których 36 zakończyło się wydaniem decyzji umarzającej zaległości podatkowe w łącznej kwocie 950,1 tys. zł (w tym odsetki 12,3 tys. zł), a dziewięć decyzjami odmawiającymi przyznania ulg na kwotę 215,6 tys. zł (w tym odsetki 14,9 tys. zł), nie wywiązano się w pełni z wymogów określonych w Ordynacji podatkowej. I tak:

1. W 40 przypadkach¹² nie zgromadzono dowodów, które potwierdzałyby wszystkie okoliczności, na które powoływali się podatnicy we wnioskach o umorzenie, czym naruszono art. 122 i art. 187 § 1 Ordynacji podatkowej. Przepisy te zobowiązują organ podatkowy do podejmowania wszelkich niezbędnych działań w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz zebrania i rozpatrzenia w sposób wyczerpujący całego materiału dowodowego. W ww. postępowaniach

⁹ Na dzień 10 stycznia 2018 r. w przypadku jednej decyzji postępowanie odwoławcze nie zostało zakończone przez organ odwoławczy I instancji.

¹⁰ 25 postępowań podatkowych, w wyniku których umorzono zaległości podatkowe na kwotę 226,2 tys. zł oraz 11 – w wyniku których odmówiono umorzenia zaległości podatkowych na kwotę 447,9 tys. zł.

¹¹ Rozumianej jako powodów nadzwyczajnych, m.in. losowych przypadków w wyniku których podatnik nie był w stanie uregulować zaległości podatkowych (np. utrata możliwości zarobkowania, utrata losowa majątku itp.).

¹² Dotyczyło to 34 decyzji umarzających zaległości podatkowe na łączną kwotę 916,9 tys. zł (wraz z odsetkami) o nr: BF.3120.2.45.2014 z dnia 28.04.2014 r., BF.3120.2.15.2014 z 07.05.2014 r., BF.3120.2.174.2013 z 14.01.2014 r., BF.3120.2.110.2014 z 22.10.2014 r., BF.3120.2.67.2015 z 11.06.2015 r., BF.3120.2.130.2015 z 09.12.2015 r., BF.3120.2.78.2016 z 29.11.2016 r., BF.3120.2.101.2014 z 13.10.2014 r., BF.3120.2.124.2015 z 09.12.2015 r., BF.3120.2.155.2014 z 23.01.2015 r., BF.3120.2.60.2016 z 30.09.2016 r., BF.3120.2.76.2016 z 29.11.2016 r., BF.3120.6.9.2014 z 07.05.2014 r., BF.3120.6.7.2015 z 11.06.2015 r., BF.3120.6.14.2017 z 20.09.2017 r., BF.3120.6.25.2013 z 14.01.2014 r., BF.3120.6.14.2014 z 24.06.2014 r., BF.3120.6.20.2014 z 22.09.2014 r., BF.3120.6.22.2014 z 13.10.2014 r., BF.3120.6.27.2014 z 25.11.2014 r., BF.3120.6.32.2014 z 25.11.2014 r., BF.3120.6.13.2017 z 08.08.2017 r., BF.3120.6.15.2016 z 24.01.2017 r., BF.3120.2.37.2017 z 02.08.2017 r., BF.3120.2.44.2017 z 27.09.2017 r., BF.3120.2.41.2017 z 20.09.2017 r., BF.3120.2.65.2016 z 04.11.2016 r., BF.3120.2.104.2015 z 20.10.2015 r., BF.3120.2.70.2016 z 29.11.2016 r., BF.3120.2.34.2016 z 09.06.2016 r., BF.3120.2.29.2016 z 21.04.2016 r., BF.3120.2.48.2016 z 04.08.2016 r., BF.3120.6.13.2014 z 26.05.2014 r., BF.3120.6.11.2015 z 21.08.2015 r.

Oraz 6 decyzji odmawiających przyznania ulg w łącznej kwocie 129,0 tys. zł o nr: BF.3120.2.100.2015 z 17.11.2015 r., BF.3120.2.53.2016 z 18.08.2016 r., BF.3120.6.15.2017 z 13.10.2017 r., BF.3120.2.176.2013 z 19.03.2014 r., BF.3120.2.148.2015 z 28.01.2016 r., BF.3120.6.12.2015 z 09.12.2015 r.

nie podjęto działań w celu pozyskania od podatników materiału dowodowego potwierdzającego istnienie okoliczności wskazanych we wnioskach lub oświadczeniach podatników, które były przez nich wskazywane jako przesłanki ubiegania się o ulgę. Dotyczyło to m.in. dowodów na nieterminowy spływ należności, poniesionych nakładów na inwestycje, sytuacji finansowej, udokumentowania spadku obrotów, wstrzymania produkcji w związku z sytuacją losową, stanu zdrowia podatnika oraz poniesionych kosztów jego leczenia. Dokonanie ustaleń w ww. zakresie miało zatem istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy.

Burmistrz wyjaśnił, że wynikało to z faktu, że dane zawarte we wnioskach, podpisane przez wnioskodawców, przyjęto za wiarygodne, i w związku z tym nie żądano od nich wszystkich dokumentów, potwierdzających zaistnienie wszystkich przesłanek wymienionych we wnioskach.

Zdaniem NIK, organ podatkowy, aby mógł skorzystać z przewidzianego w art. 67a § 1 Ordynacji podatkowej uznania administracyjnego, musi w sposób wyczerpujący zebrać i rozpatrzyć materiał dowodowy świadczący o istnieniu lub braku istnienia ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego. Zatem to, czy przesłanki umorzenia istnieją w danej sprawie, może być ustalone po wszechstronnym i wnikliwym rozważeniu całokształtu materiału dowodowego (art. 191 ww. ustawy), a powinno je poprzedzać wyczerpujące zebranie całego materiału dowodowego (art. 187 § 1 ustawy) oraz dokładne wyjaśnienie okoliczności faktycznych (art. 122).

2. W 17 przypadkach¹³ umorzono zaległości podatkowe (na łączną kwotę 587,3 tys. zł), mimo że przeprowadzone postępowania podatkowe oraz zgromadzony w ich toku materiał dowodowy nie potwierdzał wystąpienia przesłanek, o których mowa w art. 67a §1 Ordynacji podatkowej.

Dotyczyło to m.in. pięciu postępowań, w których przesłanką ubiegania się o ulgę, na którą powoływał się wnioskodawca były poniesione nakłady związane z rekultywacją, wykonaniem nawadniania terenu, nasadzenia drzew i krzewów, wysiewem trawy oraz jej utrzymaniem wokół obiektu hotelowego oraz ponoszeniem dodatkowych nakładów w związku z wykonywaniem kolejnych inwestycji (m.in. budowy placu zabaw dla dzieci, pomostu rekreacyjno-widowiskowego czy tawerny). Z przedłożonych do wniosków bilansów i rachunków wyników tego podatnika nie wynikało, że w związku z ww. zdarzeniami jego sytuacja finansowa uległa pogorszeniu. Na koniec 2013 r. zysk netto wyniósł 3.085,6 tys. zł, na koniec 2014 r. 376,0 tys. zł, na koniec 2015 r. 643,4 tys. zł, zaś w okresie styczeń – październik 2016 r. 1.351,9 tys. zł.

W kolejnych trzech przypadkach, podatnik uzasadnił swój wniosek o ulgę faktem nabycia nieruchomości (za kwotę 15 mln. zł) i jej wyremontowaniem oraz ponoszeniem nakładów na jej modernizację. Również w tych przypadkach dokumentacja załączona do wniosku nie potwierdzała trudnej sytuacji finansowej, gdyż na koniec 2014 r. został osiągnięty zysk netto w wysokości 9.597,7 tys. zł, na koniec 2015 r. 9.779,7 tys. zł, na koniec 2016 r. 10.382,9 tys. zł, zaś w okresie od stycznia do czerwca 2017 r. – 5.054,8 tys. zł.

W jednym przypadku, wnioskodawca uzasadnił swój wniosek faktem posiadania obiektu hotelowo-gastronomicznego, który wymaga nakładów inwestycyjnych (jak wskazał we wniosku, do tej pory wyciął drzewa, dokończył budowę

¹³ Tj. decyzje nr: BF.3120.2.45.2014 z 28.04.2014 r., BF.3127.2.3.2017 z 09.05.2017 r., BF.3120.2.52.2015 z 18.05.2015 r., BF.3120.2.174.2013 z 14.01.2014 r., BF.3120.2.110.2014 z 22.10.2014 r., BF.3120.2.67.2015 z 11.06.2015 r., BF.3120.2.130.2015 z 09.12.2015 r., BF.3120.2.78.2016 z 29.11.2016 r., BF.3120.2.101.2014 z 13.10.2014 r., BF.3120.6.9.2014 z 07.05.2014 r., BF.3120.6.7.2015 z 11.06.2015 r., BF.3120.6.14.2017 z 20.09.2017 r., BF.3120.6.13.2017 z 08.08.2017 r., BF.3120.6.15.2016 z 24.01.2017 r., BF.3120.2.37.2017 z 02.08.2017 r., BF.3120.2.48.2016 z 04.08.2016 r., BF.3120.6.11.2015 z 21.08.2015 r.

nabrzeża, przeprowadził analizę krajobrazu i koncepcję zagospodarowania terenów nad jeziorem do dalszych celów inwestycyjnych oraz zakupił sprzęt rekreacyjny dla gości hotelowych). Dokumenty finansowe przedłożone do wniosku wskazywały, że wnioskodawca był w dobrej sytuacji finansowej (na koniec 2013 r. dochód wyniósł 93,0 tys. zł, zaś w okresie styczeń – czerwiec 2014 r. 646,8 tys. zł).

Burmistrz wyjaśnił, że uznał za zasadne udzielenie w tych przypadkach ulg w postaci umorzenia zaległości podatkowych.

Najwyższa Izba Kontroli zwraca jednak uwagę, że pojęcia „ważny interes podatnika” lub „ważny interes publiczny” są przesłankami, które muszą wystąpić i muszą być należycie udokumentowane, aby możliwe było umorzenie zaległości podatkowej. Za spełnienie tych przesłanek należy uznać taką sytuację, w której świadczenie podatkowe nie może zostać spełnione bez doraźnej pomocy organów podatkowych. Pomoc taką w postaci umorzenia zaległości podatkowej lub odsetek za zwłokę uzasadniać mogą sytuacje wyjątkowe oraz nadzwyczajne, takie jak klęski żywiołowe lub inne zdarzenia losowe (np. utrata możliwości zarabkowania, utrata płynności firmy, utrata losowa majątku) w wyniku których podatnik nie jest w stanie uregulować swoich zobowiązań.

Z orzecznictwa w tym zakresie wynika również, że:

- umorzenie zaległości podatkowych nie może być sposobem kompensowania poniesionych przez podatnika nakładów. O występowaniu ważnego interesu podatnika decyduje sytuacja ekonomiczna podatnika. W rozpatrywanej sprawie organ nie zbadał jednak, czy w odniesieniu do spółki nastąpiło znaczne obniżenie tej zdolności. Nie wiadomo też, jakie skutki ekonomiczne wystąpią w wyniku realizacji zobowiązania dla podatnika (I SA/Bd 129/16 - Wyrok WSA w Bydgoszczy z 10.05.2016 r.).
- Podatnik, który prowadzi działalność gospodarczą, powinien zważać na wysokość dochodów, obciążenia oraz zabezpieczyć środki na ten cel. Niemożliwe jest umarzanie przez organ podatkowy kolejnych rat podatku firmie przynoszącej zyski. Byłoby to bowiem kredytowanie działalności gospodarczej. (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie z 7.05.2009 r., I SA/OI 157/09).
- Ważny interes podatnika to sytuacja, gdy z powodu nadzwyczajnych, losowych przypadków podatnik nie jest w stanie uregulować zaległości podatkowych. Będzie to utrata możliwości zarabkowania, utrata losowa majątku. (Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z 22.04.1999 r., SA/Sz 850/98).

(dowód: akta kontroli str. 93-115, 207-2768)

Opis stanu faktycznego

1.5. W latach 2014-2017 (do końca III kwartału) nie przeprowadzono w Urzędzie kontroli wewnętrznej ani audytu w zakresie przyznawania ulg podatkowych, gdyż jak pisał Burmistrz, nie zaplanowano ich w ww. okresie.

(dowód: akta kontroli str. 107- 116)

Uwagi dotyczące badanej działalności

NIK zwraca uwagę na niedostateczny nadzór kierownictwa Urzędu nad procesem wydawania decyzji administracyjnych w analizowanym obszarze, co mogło przyczynić się do wystąpienia nieprawidłowości w przeprowadzanych postępowaniach podatkowych. Podkreślenia wymaga, że w Urzędzie nie przeprowadzono kontroli wewnętrznych ani audytów w tym zakresie, a kontrola NIK zidentyfikowała liczne przypadki przyznawania ulg niezgodnie z obowiązującymi przepisami.

1.6. Sytuacja finansowa Miasta Iławy w 2016 r. w stosunku do 2014 r. nie uległa istotnym zmianom. Świadczą o tym m.in. niewielkie zmiany wartości:

a) Wskaźników budżetowych, tj. m.in.:

- udział dochodów bieżących w dochodach ogółem zmniejszył się z 90,8% w 2014 r. do 90,1% w 2016 r. i był niższy od średnich wartości dla gmin miejskich¹⁴ o 0,9 pkt procentowego w 2014 r. oraz o 4,4 pkt procentowych w 2016 r.,
- udział dochodów własnych w dochodach ogółem zmniejszył się z 56,5% w 2014 r. do 48,9% w 2016 r. i był niższy od średnich wartości dla gmin miejskich o 2,7 pkt procentowych w 2014 r. i 4,7 pkt procentowych w 2016 r.,
- udział nadwyżki operacyjnej w dochodach ogółem zwiększył się z 8,1% w 2014 r. do 8,6% w 2016 r. i był wyższy od średnich wartości dla gmin miejskich o 0,3 pkt procentowego w 2014 r. i 0,2 pkt procentowego w 2016 r.,
- udział nadwyżki operacyjnej i dochodów ze sprzedaży majątku w dochodach ogółem był na niezmiennym poziomie, wyniósł 13,7% i był wyższy od średnich wartości dla gmin miejskich o 3,2 pkt procentowych w 2014 r. i 2,8 pkt procentowych w 2016 r.,
- wskaźnik samofinansowania zmniejszył się z 151,9% w 2014 r. do 131,6% w 2016 r. i był w 2014 r. wyższy od średnich wartości dla gmin miejskich o 27,1 pkt procentowych w 2014 r. oraz niższy od średnich wartości dla gmin miejskich o 45,4 pkt procentowych w 2016 r.

b) Wskaźniki na mieszkańca wykazywały następujące tendencje:

- transfery bieżące na mieszkańca – wzrosły z 1.154,82 zł w 2014 r. do 1.753,31 w 2016 r. Wartość tego wskaźnika była niższa od średnich wartości dla gmin miejskich w 2014 r. o 17,78 zł oraz wyższa w 2016 r. o 55,01 zł,
- nadwyżka operacyjna na mieszkańca – zwiększyła się z 246,68 zł w 2014 r. do 340,94 zł w 2016 r. i była niższa od średnich wartości dla ww. gmin o 18,22 zł w 2014 r. i 4,56 zł w 2016 r.,
- zobowiązania ogółem na mieszkańca – zmniejszyły się z 1.255,41 zł w 2014 r. do 1.009,43 zł w 2016 r. i były wyższe od średnich wartości dla gmin miejskich o 197,11 zł w 2014 r. i 68,43 zł w 2016 r.

c) Wskaźniki zobowiązań wg tytułów dłużnych:

- udział zobowiązań ogółem w dochodach ogółem – miał tendencję spadkową (41,3% w 2014 r. i 25,5% w 2016 r.) i był wyższy od średnich wartości dla gmin miejskich o 9,2 pkt procentowych w 2014 r. i 1,6% w 2016 r.,
- obciążenie dochodów ogółem obsługą zadłużenia – miał tendencję spadkową (8,4% w 2014 r. i 7,4% w 2016 r.) i był wyższy od średnich wartości dla gmin miejskich o 3,4 pkt procentowych w 2014 r. i 3,1 pkt procentowych w 2016 r.,
- obciążenie dochodów własnych obsługą zadłużenia – miał tendencję wzrostową (14,8% w 2014 r. i 15,1% w 2016 r.) i był wyższy od średnich wartości dla gmin miejskich o 6,2 pkt. procentowych 2014 r. i 6,9 pkt procentowych w 2016 r.

W badanym okresie nie wystąpiły zobowiązania wymagalne. Relacja określona w art. 243 ustawy o finansach publicznych została wykonana. Zaległości podatkowe zwiększyły się z 2.642,1 tys. zł na koniec 2014 r. do 3.082,9 tys. zł na koniec

¹⁴ Dane udostępnione na stronie http://www.finanse.mf.gov.pl/documents/766655/6146149/III+gminy+miejskie_2014-2016.xls przez Ministerstwo Finansów.

III kwartału 2017 r., w tym zaległości z tytułu podatku od nieruchomości z 2.154,7 tys. zł do 2.829,0 tys. zł. Zaległości z tytułu podatku od środków transportowych wzrosły w tym okresie z 189,0 tys. zł do 242,3 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 117-127, 130)

1.7. W latach 2014-2017 (do końca III kwartału), w wyniku obniżenia górnych stawek podatkowych dochody ogółem zmniejszyły się o 7.237,8 tys. zł, na skutek ulg i zwolnień – o 1.301,1 tys. zł, na skutek umorzenia zaległości podatkowych – o 1.678,9 tys. zł, a na skutek rozłożenia na raty i odroczenia płatności – o 272,7 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 128-129)

1.8. W badanym okresie, na podstawie art. 67d §1 pkt 3 Ordynacji podatkowej wydano z urzędu pięć decyzji o umorzeniu zaległości podatkowych na łączną kwotę 90,2 tys. zł. W wyniku przeprowadzonych postępowań podatkowych, w każdym przypadku wydano decyzję po zakończonym postępowaniu upadłościowym potwierdzonym postanowieniem sądu. Postępowania prowadzone były zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej.

(dowód: akta kontroli str. 131-190)

1.9. W okresie objętym kontrolą nie wpłynęły do Urzędu skargi ani wnioski dotyczące umorzeń zaległości podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. 2769, 2771)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

2. Udzielanie pomocy publicznej i pomocy de minimis

Opis stanu faktycznego

2.1. W okresie objętym kontrolą nie wystąpiły przypadki umarzania podmiotom gospodarczym zaległości podatkowych, które stanowiły pomoc publiczną¹⁵. Udzielono natomiast, na podstawie art. 67b §1 pkt 2 Ordynacji podatkowej, 65 takim podmiotom ulg w spłacie zaległości podatkowych na łączną kwotę 1.436,2 tys. zł, które stanowiły pomoc de minimis.

(dowód: akta kontroli str. 191-195)

2.2. Analiza dokumentacji 60 postępowań dotyczących umorzenia podmiotom gospodarczym zaległości podatkowych na łączną kwotę 1.174,2 tys. zł wykazała, że:

- łączna kwota udzielonej poszczególnym podmiotom w okresie trzech lat podatkowych¹⁶ pomocy de minimis oraz innej pomocy udzielonej podmiotowi na realizację tego samego projektu nie przekroczyła pułapu 200 tys. euro bądź 100 tys. euro w przypadku przedsiębiorstw działających w sektorze transportu drogowego,
- w każdym przypadku w dniu udzielenia pomocy beneficjentom wydano zaświadczenia stwierdzające, że udzielona pomoc jest pomocą de minimis, a zawierały one wszystkie elementy określone w rozporządzeniu z dnia 20 marca 2007 r. w sprawie zaświadczeń o pomocy de minimis i pomocy de minimis w rolnictwie lub rybołówstwie¹⁷,
- w 46 przypadkach (76,7%) wraz z wnioskiem złożono wszystkie dokumenty określone w art. 37 ust. 1 i 2 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej.

(dowód: akta kontroli str. 192-199)

¹⁵ O której mowa w art. 67b §1 pkt 3 Ordynacji podatkowej.

¹⁶ Tj. roku, w którym udzielono danej pomocy oraz dwóch lat poprzednich.

¹⁷ Dz. U. z 2015 r. poz. 1983, ze zm.

W 14 przypadkach (na 60 zbadanych) pomocy de minimis udzielono w postaci umorzenia zaległości podatkowych na kwotę 404,6 tys. zł, pomimo tego, iż podatnicy wraz z wnioskiem o umorzenie tych zaległości nie złożyli niektórych dokumentów wymaganych art. 37 ust. 1 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej bądź §2 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc de minimis¹⁸. Zgodnie z tymi przepisami podmiot ubiegający się o pomoc de minimis jest zobowiązany do przedstawienia wraz z wnioskiem o udzielenie pomocy:

- wszystkich zaświadczeń o pomocy de minimis, jakie otrzymał w roku, w którym ubiega się o pomoc, oraz w ciągu 2 poprzedzających go lat, albo oświadczenia o wielkości pomocy de minimis otrzymanej w tym okresie, albo oświadczenia o nieotrzymaniu takiej pomocy w tym okresie,
- informacji niezbędnych do udzielenia pomocy de minimis, dotyczących w szczególności wnioskodawcy i prowadzonej przez niego działalności gospodarczej oraz wielkości i przeznaczenia pomocy publicznej otrzymanej w odniesieniu do tych samych kosztów kwalifikujących się do objęcia pomocą, na pokrycie których ma być przeznaczona pomoc de minimis oraz m.in. informacji dotyczących sytuacji ekonomicznej wnioskodawcy, w tym sprawozdania finansowe za okres 3 ostatnich lat obrotowych, sporządzanych zgodnie z przepisami o rachunkowości.

Dotyczyło to:

- 1) 13 przypadków¹⁹, w których do wniosku nie załączono informacji o sytuacji ekonomicznej wnioskodawcy za okres trzech ostatnich lat obrotowych, co było wymagane §2 ust. 1 pkt 2 ww. rozporządzenia,
- 2) w jednym przypadku (decyzja nr BF.3120.6.13.2014 z dnia 26.05.2014 r.) nie wyegzekwowano od wnioskodawcy dokumentów o wielkości wcześniej otrzymanej pomocy de minimis albo o nieotrzymaniu takiej pomocy w tym okresie, o których mowa w art. 37 ust. 1 pkt 1 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej.

Udzielenie w ww. przypadkach pomocy pomimo niezłożenia tych dokumentów było niezgodne z art. 37 ust. 7 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej, który stanowi, że do czasu przekazania przez podmiot ubiegający się o pomoc zaświadczeń, oświadczeń lub informacji, o których mowa w art. 37 ust. 1, 2 i 5, pomoc nie może być udzielona temu podmiotowi.

Burmistrz wyjaśnił, że wynikało to z niedopatrzeń.

(dowód: akta kontroli str. 107-115, 198-199)

2.3. W latach 2014-2017 Burmistrz złożył:

- 1) Ministrowi Rolnictwa i Rozwoju Wsi (dalej: „MRiRW”), w terminach zgodnych z §6 ust. 2 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 29 września 2008 r. w sprawie sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej w rolnictwie lub rybołówstwie oraz informacji o nieudzieleniu pomocy²⁰ (dalej: „rozporządzenie w sprawie sprawozdań dla MRiRW”) następujące sprawozdania:

¹⁸ Dz. U. Nr 53, poz. 311 ze zm.

¹⁹ Decyzje nr: BF.3120.6.13.2014 z dnia 26.05.2014 r., BF.3120.6.9.2014 z 07.05.2014 r., BF.3120.2.101.2014, z 13.10.2014 r., BF.3120.2.174.2013 z 14.01.2014 r., BF.3120.6.22.2014, z 13.10.2014 r., BF.3120.2.15.2014, z 07.05.2014 r., BF.3120.2.110.2014 z 22.10.2014 r., BF.3120.6.14.2014, z 24.06.2014 r., BF.3120.6.3.2014, z 19.02.2014 r., BF.3120.6.11.2014, z 07.05.2014 r., BF.3120.2.45.2014, z 28.04.2014 r., BF.3120.6.25.2013, z 14.01.2014 r., BF.3120.6.20.2014, z 22.09.2014 r.

²⁰ Dz. U. Nr 174, poz. 1081 ze zm. – uchylone z dniem 20.01.2017 r.

- a) 33 spośród 72 miesięcznych sprawozdań o nieudzieleniu pomocy de minimis w rybołówstwie lub w rolnictwie,
 - b) dwa roczne sprawozdania (spośród trzech) o nieudzieleniu pomocy publicznej w rybołówstwie (w terminie 90 dni od zakończenia roku kalendarzowego),
 - c) wszystkie (trzy) roczne sprawozdania o udzieleniu pomocy publicznej w rolnictwie, innej niż pomoc de minimis.
- 2) Prezesowi Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów (dalej: „Prezes UOKiK”) 159 sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej innej niż pomoc publiczna w rolnictwie lub rybołówstwie, w tym:
- a) 158 sprawozdań (99,4%) przekazano w terminie zgodnym z §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 publicznych²¹ (dalej: „rozporządzenie w sprawie sprawozdań dla UOKiK”), tj. w ciągu siedmiu dni od dnia udzielenia pomocy,
 - b) we wszystkich sprawozdaniach wartość udzielonej pomocy była zgodna z kwotą umorzenia zaległości podatkowej, wynikającą z decyzji o umorzeniu.

(dowód: akta kontroli str. 200-206)

Ustalone
nieprawidłowości

1. Stwierdzono, że siedem sprawozdań przekazano MRiRW z opóźnieniem, tj:
- a) sześć sprawozdań, w tym trzy o nieudzieleniu pomocy de minimis w rolnictwie oraz trzy o nieudzieleniu pomocy de minimis w rybołówstwie, przekazano w dniach: 23 września 2014 r. (dwa sprawozdania za lipiec 2014 r.), 17 lipca 2015 r. (dwa za kwiecień 2015 r.) oraz 17 lipca 2015 r. (dwa za maj 2015 r.), tj. z opóźnieniem wynoszącym odpowiednio 3, 25 i 58 dni. Było to niezgodne z §6 ust. 2 w zw. z §6 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia w sprawie sprawozdań dla MRiRW, które zobowiązywało organ podatkowy do złożenia ww. sprawozdań w terminie 20 dni od dnia zakończenia miesiąca;
 - b) sprawozdanie o nieudzieleniu pomocy publicznej w rybołówstwie za 2014 r. przekazano 14 maja 2014 r., tj. z opóźnieniem wynoszącym 44 dni, w stosunku do terminu określonego w §6 ust. 2 w zw. z § 6 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia w sprawie sprawozdań dla MRiRW, które zobowiązywało organ podatkowy do przekazania sprawozdania w terminie 90 dni od zakończenia roku kalendarzowego.

Burmistrz wyjaśnił, że złożenie sprawozdań po terminie wynikało z przeoczenia.

(dowód: akta kontroli str. 107-115, 200-201)

2. Sprawozdanie o udzielonej pomocy publicznej innej niż pomoc publiczna w rolnictwie lub rybołówstwie²² przekazano Prezesowi UOKiK w dniu 16 stycznia 2017 r., tj. 17 dni po upływie terminu, o którym mowa w §6 ust. 2 rozporządzenia w sprawie sprawozdań dla UOKiK, gdyż pomocy tej udzielono w dniu 30 grudnia 2016 r.

Burmistrz wyjaśnił, że wynikało to z przeoczenia.

(dowód: akta kontroli str. 107-115, 202-206)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie działalność Urzędu w badanym obszarze.

²¹ Dz. U. z 2016 r. poz. 1871.

²² Decyzja nr BF.3120.6.10.2016 z dnia 30 grudnia 2016 r. o umorzeniu zaległości podatkowych w wysokości 1.649,00 zł.

3. Sporządzanie i udostępnianie informacji o osobach fizycznych, prawnych oraz jednostkach organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym umorzono zaległości podatkowe

Opis stanu faktycznego

3.1. W latach 2014-2017 w Urzędzie podawano do publicznej wiadomości wykaz osób prawnych i fizycznych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym m.in. umorzono zaległości podatkowe w kwocie przewyższającej łącznie 500 zł, wraz ze wskazaniem wysokości umorzonych kwot i przyczyn udzielenia ulgi, a także wykaz osób prawnych i fizycznych, którym udzielono pomocy de minimis.

Wykazy te były publikowane w terminie, o którym mowa w art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. f i g ustawy o finansach publicznych, tj. do 31 maja roku następnego.

Dane zawarte w wykazach upublicznionych za lata 2014-2016 zawierały nazwy podatników oraz prawidłowe kwoty umorzonych zaległości podatkowych 142 podatników spośród 150 podlegających upublicznieniu. Jako przyczynę umorzenia we wszystkich przypadkach podano „względy społeczne”.

(dowód: akta kontroli str. 2774-2791)

Ustalone
nieprawidłowości

Wszystkie wykazy podmiotów, którym w zakresie podatków udzielono ulg w kwocie przewyższającej łącznie 500 zł zostały sporządzone nierzetelnie. Stwierdzono bowiem, że:

- 1) W przypadku ośmiu podatników podane w wykazach kwoty umorzonych zaległości nie były zgodne z kwotami wynikającymi z decyzji o umorzeniu, tj. w:
 - a) wykazie za 2014 r.²³ w jednym przypadku zaniżono o 22,77 zł kwotę umorzenia, podano bowiem 147.684,23 zł zamiast 147.707,00 zł,
 - b) wykazie za 2015 r.²⁴ podano zawyżone o 4.277,30 zł kwoty umorzonych zaległości dwóch podatników (wykazano 5.926,00 zł zamiast 1.648,70 zł) oraz niższą o 0,50 zł taką ulgę przyznaną jednemu podatnikowi (2.211,00 zł zamiast 2.211,50 zł),
 - c) wykazie za 2016 r.²⁵ w trzech przypadkach zaniżono przyznane ulgi łącznie o 204,51 zł (podano 14.771,00 zł zamiast 14.975,51 zł), zaś w jednym zawyżono o 40,00 zł kwotę umorzonych zaległości – podając 932,00 zł, podczas gdy kwota umorzenia faktycznie wyniosła 892,00 zł.

(dowód: akta kontroli str. 107-115, 2773-2791)

- 2) W wykazach za lata 2014-2016 jako przyczynę umorzenia w przypadku wszystkich 150 podatników podano „względy społeczne”, podczas gdy przyczyną umorzenia tych zaległości określoną w wydanych decyzjach był „ważny interes podatnika”.

Burmistrz wyjaśnił, że wynikało to z oczywistej pomyłki.

(dowód: akta kontroli str. 107-115, 2773-2791)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości działalność Urzędu w badanym obszarze.

IV. Uwagi i wnioski

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że stwierdzone w toku kontroli nieprawidłowości mogły wynikać z wadliwie funkcjonującego w Urzędzie systemu nadzoru i kontroli. Nie

²³ Opublikowany 25 maja 2015 r.

²⁴ Opublikowany 25 maja 2016 r.

²⁵ Opublikowany 25 maja 2017 r.

zapobiegł on bowiem nieprawidłowej realizacji zadań w zakresie umarzania zaległości podatkowych określonych w Ordynacji podatkowej. Z powyższych względów wskazane jest dokonanie przeglądu przyjętych w jego ramach rozwiązań pod kątem skuteczności ich funkcjonowania i wdrożenie, w oparciu o wyniki przeprowadzonej analizy, rozwiązań minimalizujących ryzyko wystąpienia nieprawidłowości w tym obszarze.

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 Kontroli²⁶, wnosi o:

1. Prowadzenie postępowań o udzielenie ulgi podatkowej oraz wydawanie decyzji w tych sprawach, w sposób odpowiadający w pełni wymogom Ordynacji podatkowej.
2. Egzekwowanie od podatników dokumentów wymaganych do przyznania pomocy de minimis.
3. Terminowe przekazywanie sprawozdań MRiRW oraz Prezesowi UOKiK.
4. Rzetelne sporządzanie wykazów, o których mowa w art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o finansach publicznych.
5. Zwiększenie nadzoru nad postępowaniami dotyczącymi umarzania zaległości podatkowych.

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 Olsztynie.

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.

Olsztyn, dnia 12 marca 2018 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Olsztynie

Kontroler
Edyta Piskorz-Zabujść
starszy inspektor kontroli państwowej

Dyrektor
Andrzej Zyśk

.....
podpis

.....
podpis

²⁶ Dz. U. z 2017 r. poz. 524