



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Poznaniu

LPO.410.036.01.2017

P/17/088

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Poznaniu

ul. Dożynkowa 9H, 61-662 Poznań

T +48 61 655 62 00, F +48 61 655 62 01

lpo@nik.gov.pl

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 Poznaniu
Kontroler	Ewa Kruszyńska, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do przeprowadzenia kontroli nr LPO/201/2017 z dnia 5 grudnia 2017 r. (dowód: akta kontroli str. 1, 2)
Jednostka kontrolowana	Urząd Gminy Budzyń, ul. Przemysłowa 16A, 64-840 Budzyń (dalej: „Urząd” lub „Gmina”).
Kierownik jednostki kontrolowanej	Marcin Sokołowski, Wójt Gminy Budzyń (dalej: Wójt). (dowód: akta kontroli str. 4, 5)

II. Ocena kontrolowanej działalności¹

Ocena ogólna

W latach 2014-2017 (do końca III kwartału 2017 r.)² Wójt Gminy Budzyń sprawnie prowadził postępowania podatkowe zakończone umorzeniem zaległości podatkowych. Decyzje w tych sprawach wydawane były terminowo i spełniały wymogi określone w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa³. Pomocy de minimis, polegającej na umorzeniu zaległości podatkowych, udzielano w oparciu o uzyskane od podatników informacje i zaświadczenia oraz przy zachowaniu ustawowych limitów przypadających jednemu przedsiębiorcy. Nie stwierdzono aby sytuacja finansowa Gminy w latach 2014-2016 stała na przeszkodzie stosowaniu w jej polityce fiskalnej instrumentu podatkowego w postaci umorzenia zaległości podatkowych. Do publicznej wiadomości podano rzetelne, wymagane prawem informacje w tym zakresie.

Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły przede wszystkim przypadków prowadzenia postępowań podatkowych niezgodnie z procedurami określonymi w Ordynacji podatkowej, tj. niezbrania materiału dowodowego, niezachowania pisemnej formy dokumentowania postępowania podatkowego oraz niezapewnienia wnioskodawcom możliwości zapoznania się z materiałem dowodowym. Nie stwierdzono jednak, aby nieprawidłowości te miały istotny wpływ na sposób rozstrzygnięcia tych postępowań.

Ponadto, nierzetelnie realizowane były obowiązki w zakresie sprawozdawczości związanej z umarzaniem zaległości podatkowych w ramach pomocy de minimis.

¹ 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.

² Okres objęty kontrolą NIK.

³ Dz. U. 2017 poz. 201 j.t. – dalej: Ordynacja podatkowa.

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. W latach 2014-2017 (III kwartały) w Urzędzie złożono łącznie 332 wnioski⁴ o umorzenie zaległości podatkowych na kwotę 960 tys. zł oraz wydano 307 decyzji na kwotę 765,2 tys. zł, w tym odsetki 42,1 tys. zł (w tym dwie decyzje wydano na wnioski złożone w 2013 r., na kwotę 2 tys. zł)⁵.

(dowód: akta kontroli str. 16, 19-35)

W okresie objętym kontrolą, w Gminie umorzono zaległości w podatkach lokalnych w łącznej wysokości 723,1 tys. zł (należności główne bez odsetek). Na tę kwotę składały się: umorzone zaległości osób fizycznych w kwocie 217 tys. zł (w tym: 181,7 tys. zł z tytułu podatku od nieruchomości, 22,2 tys. zł z tytułu podatku rolnego, 0,6 tys. zł z tytułu podatku leśnego i 12,5 tys. zł z tytułu podatku od środków transportowych) oraz umorzone zaległości osób prawnych w kwocie 506,1 tys. zł (w tym: 496,1 tys. zł z tytułu podatku od nieruchomości i 10 tys. zł z tytułu podatku od środków transportowych). W poszczególnych, skontrolowanych latach umorzono zaległości:

- w 2014 r. – 50 osobom fizycznym w wysokości 44 tys. zł i dwóm osobom prawnym w wysokości 16,3 tys. zł,
- w 2015 r. – 61 osobom fizycznym w wysokości 58,7 tys. zł i czterem osobom prawnym w wysokości 221,6 tys. zł,
- w 2016 r. – 36 osobom fizycznym w wysokości 77,1 tys. zł i trzem osobom prawnym w wysokości 138,9 tys. zł,
- w 2017 r. (III kwartały) – 29 osobom fizycznym w wysokości 37,2 tys. zł i trzem osobom prawnym w wysokości 129,3 zł.

(dowód: akta kontroli str. 17, 18)

W okresie objętym kontrolą, Wójt umorzył 33 osobom fizycznym jedną zaległość podatkową oraz więcej niż jedną zaległość podatkową (niezależnie od tytułu i rodzaju zobowiązania) - czterem spółkom prawa handlowego, jednej jednostce organizacyjnej Gminy (Gminnemu Zakładowi Wodociągów i Kanalizacji) oraz 73 osobom fizycznym, w tym 14 osobom fizycznym wydano tylko jedną decyzję umarzającą jednocześnie zaległość w podatku od nieruchomości i w podatku rolnym, a jednej osobie również w podatku leśnym.

(dowód: akta kontroli str. 36-48)

Decyzji niezgodnych z wnioskiem podatnika wydano 45. Trzy z nich były decyzjami w całości odmownymi, a 42 decyzjami częściowo uwzględniającymi wnioski podatników, na podstawie których umorzono zaległości podatkowe wraz z odsetkami w kwocie 142 tys. zł. Podatnicy nie odwołali się od tych decyzji do organu wyższej instancji.

(dowód: akta kontroli str. 49-50)

⁴ Z czego w 2014 r. złożono 98 wniosków o umorzenie zaległości podatkowych w kwocie 112 tys. zł, w 2015 r. – 122 w kwocie 327 tys. zł, w 2016 r. – 72 w kwocie 333 tys. zł, a w 2017 r. (III kwartały) – 40 w kwocie 188 tys. zł.

⁵ Wpływ wniosków odnotowywany był odrębnie w spisie spraw, a wydane decyzje ewidencjonowane były elektronicznie.

W latach 2014-2017 (III kwartały) Wójt Gminy nie wydawał z urzędu decyzji o umorzeniu zaległości podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. 75)

Wg wpisów w prowadzonej w Urzędzie książce skarg i wniosków, w okresie objętym kontrolą do Urzędu nie wpłynęła żadna skarga lub wniosek.

(dowód: akta kontroli str. 6-12)

2. W latach 2014 – 2017 w Urzędzie nie było wewnętrznych regulacji dotyczących stosowania ulg w spłacie zobowiązań w podatkach lokalnych, w tym umorzeń zaległości podatkowych.

Wnioski o umorzenie zaległości podatkowych rozpatrywał wyłącznie Wójt Gminy, który osobiście podejmował decyzje w sprawie sposobu załatwienia sprawy i każdorazowo podpisywał decyzje.

Sposób postępowania przy rozpatrywaniu wniosków o umorzenie zaległości w podatkach lokalnych i podejmowaniu rozstrzygnięć był następujący:

- pracownik Referatu Finansów Komunalnych, po zarejestrowaniu wniosku w spisie spraw, dokonywał opisu na odrębnej przygotowanej informacji, podając nazwisko i imię lub nazwę podatnika, numer kartoteki, przedmiot opodatkowania, rodzaj podatku, wysokość podatku na dany rok, sposób wywiązania się ze zobowiązań podatkowych w danym roku oraz wysokość zaległości podatkowych,
- wniosek podatnika wraz z kompletem dokumentów złożonych przez podatnika i ww. opisem dotyczącym wysokości zaległości podatkowych przekazywany był Wójtowi Gminy celem rozpatrzenia,
- Wójt Gminy, po rozpatrzeniu wniosku i podjęciu decyzji co do sposobu jego załatwienia, zwracał pracownikowi dokumenty i informował go o podjętej decyzji celem przygotowania dokumentu – decyzji administracyjnej; informację o rozstrzygnięciu wniosku podatnika Wójt Gminy dokumentował pisemnie poprzez odręcną adnotację na druku, na którym opisany jest wniosek, bądź informował ustnie pracownika o sposobie rozpatrzenia wniosku,
- na podstawie przekazanej przez Wójta Gminy informacji o sposobie rozpatrzenia wniosku i podjętej decyzji, pracownik przygotowywał projekt decyzji który był podpisywany przez Wójta.

(dowód: akta kontroli str. 290-295)

W okresie objętym kontrolą w Urzędzie nie przeprowadzano kontroli wewnętrznych lub audytów wewnętrznych w zakresie przyznawania ulg podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. 13-15)

3. Szczegółowemu badaniu prawidłowości stosowania przepisów Ordynacji podatkowej, poddano 75 postępowań zakończonych w latach 2014 – 2017 (III kwartały) wydaniem przez organ podatkowy decyzji umarzających zaległości podatkowe wraz z odsetkami w łącznej wysokości 703.750,34 zł⁶.

Analiza wykazała, że organ podatkowy wydał skontrolowane decyzje zgodnie z art. 139 § 1 i § 4 Op., tj. w ciągu miesiąca od wpływu wniosku do Urzędu,

⁶ Z czego 60 decyzji o najwyższej kwocie umorzonej zaległości (15 decyzji z każdego roku objętego kontrolą), 12 decyzji łącznie 4 podatników, którym w badanym okresie wydano co najmniej dwie decyzje o umorzeniu zaległości podatkowych i trzy decyzje odmowne (negatywne).

nie wliczając terminów przewidzianych w przepisach prawa podatkowego dla dokonania określonych czynności oraz okresów opóźnień spowodowanych z winy strony albo z przyczyn niezależnych od organu. Decyzje te spełniały wymogi określone w art. 210 Op.

W 66 skontrolowanych postępowaniach podatkowych zapewniono stronom czynny w nich udział i umożliwiono wypowiedzenie się w sprawie zgromadzonego materiału dowodowego, natomiast w przypadku dziewięciu postępowań nie zapewniono podatnikom tego prawa.

Zebrany w toku 68 postępowań podatkowych materiał dowodowy potwierdzał stan wskazany przez podatników we wnioskach o umorzenie zaległości podatkowych i znalazł odzwierciedlenie w uzasadnieniach wydanych decyzji. W przypadku siedmiu pozostałych postępowań podatkowych, organ podatkowy nie zebrał materiału dowodowego.

(dowód: akta kontroli str. 81-223)

4. W objętych kontrolą latach: 2014, 2015 i 2016, sytuacja finansowa Gminy Budzyń kształtowała się następująco⁷:

a). wg wskaźników budżetowych:

- udział dochodów bieżących w dochodach ogółem (wskaźnik W_{B1}) wyniósł we wskazanych latach odpowiednio: 93,1% [92%], 91,4% i 97,5%,
- udział dochodów własnych w dochodach ogółem (wskaźnik W_{B2}) wyniósł odpowiednio: 49,5% [38,5%], 47,0% i 43,3%,
- udział nadwyżki operacyjnej w dochodach ogółem (wskaźnik W_{B3}) w porównaniu do roku 2014 r., w którym wyniósł 15,4% [9,4%], był niższy w 2015 r. - 12,2% i w 2016 r. - 13,3%; podobnie niższy był udział nadwyżki operacyjnej i dochodów ze sprzedaży majątku w dochodach ogółem (wskaźnik W_{B6}), w porównaniu do roku 2014 r., w którym wyniósł 15,9% [10,3%] był niższy w 2015 r. - 13% i w 2016 r. - 14%,
- udział wydatków majątkowych w wydatkach ogółem (wskaźnik W_{B4}) oraz obciążenie wydatków bieżących wydatkami na wynagrodzenia i pochodnymi od wynagrodzeń (wskaźnik W_{B5}) wykazywały z roku na rok tendencję malejącą: w 2014 r. wyniosły odpowiednio: 20,8% [18,1] i 45,4% [47,3%], w 2015 r. – 19,9% i 45,2% oraz w 2016 r. – 15,1% i 36,9%,
- wskaźnik samofinansowania (wskaźnik W_{B7}) wyniósł odpowiednio: 108,9% [112,6%], 105,4% i 105,8%,

b). wg wskaźników na mieszkańca wyrażonych w tys. zł:

- transfery bieżące na mieszkańca Gminy (wskaźnik W_{L1}) wyniosły odpowiednio: 1,5 [1,87], 1,55 i 2,24,
- nadwyżka operacyjna na mieszkańca Gminy (wskaźnik W_{L2}) wyniosła odpowiednio: 0,52 [0,34], 0,42 i 0,54,
- zobowiązania ogółem na mieszkańca Gminy (wskaźnik W_{L3}) wyniosły odpowiednio: 0,49 [0,96], 0,43 i 0,39,

⁷ Obok danych dotyczących 2014 r., w kwadratowym nawiasie podano dla porównania wartości średnie arytmetyczne wskaźników policzonych za 2014 r. dla gmin wiejskich. Dostępne pod adresem internetowym Ministerstwa Finansów: <http://www.finanse.mf.gov.pl/budzet-panstwa/finanse-samorzadow/opracowania>.

- c). wskaźniki zobowiązań wg tytułów dłużnych wskazują z roku na rok tendencje malejące poziomu zadłużenia Gminy w odniesieniu do dochodów budżetowych:
- udział zobowiązań ogółem w dochodach ogółem (wskaźnik W_{z1}) wyniósł odpowiednio: 14,4% [27,7%], 12,5% i 9,5%,
 - obciążenie dochodów ogółem obsługą zadłużenia (wskaźnik W_{z3}) wyniosło odpowiednio: 5,7% [5,8%], 3,6% i 3,1%,
 - obciążenie dochodów własnych obsługą zadłużenia (wskaźnik W_{z5}) wyniosło odpowiednio: 11,5% [16,7%], 7,6% i 7,2%.
- d). w 2014 r. i 2015 r. zobowiązania wymagalne nie wystąpiły, a w 2016 r. stanowiły one 3,3% zobowiązań ogółem (wskaźnik W_{z7}) i wyniosły 107 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 51-55)

Wpływy z podatków Gminy stanowiły w 2014 r. 41,3% w dochodach ogółem i 83,5% w dochodach własnych, w 2015 r. odpowiednio: 38,5% i 82,0%, a w 2016 r. odpowiednio: 35,7% i 82,6%,

Wpływy z opłat stanowiły w 2014 r. 4% w dochodach ogółem i 8% w dochodach własnych, w 2015 r. odpowiednio: 4,3% i 9,1%, a w 2016 r. odpowiednio: 4,1% i 9,5%,

Wpływy z majątku stanowiły w 2014 r. 1,3% w dochodach ogółem i 2,5% w dochodach własnych, w 2015 r. odpowiednio: 1,5% i 3,2%, a w 2016 r. odpowiednio: 1,7% i 3,9%,

Wpływy z pozostałych dochodów własnych stanowiły w 2014 r. 2,9% w dochodach ogółem i 5,8% w dochodach własnych, w 2015 r. odpowiednio: 2,7% i 5,8%, a w 2016 r. odpowiednio: 1,8% i 4,1%.

(dowód: akta kontroli str. 56-73)

Na koniec poszczególnych lat objętych kontrolą, zaległości podatkowe zmniejszyły się w porównaniu do roku 2014 r., w którym wyniosły 1.530 tys. zł. W 2015 r. było to 1.118 tys. zł, w 2016 r. 1.216 tys. zł oraz w pierwszych trzech kwartałach 2017 r. 1.388 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 74)

Skutki finansowe stosowanej w 2014 r. w Gminie polityki fiskalnej (przy zrealizowanych dochodach podatkowych w wysokości 11.877 tys. zł⁸, z czego z tytułu podatku od nieruchomości w wysokości 3.839 tys. zł, podatku od środków transportowych w wysokości 324 tys. zł, podatku rolnego w wysokości 970 tys. zł i podatku leśnego w wysokości 199 tys. zł) były następujące:

- obniżenie górnych stawek podatków łącznie o 1.658 tys. zł, z czego podatku od nieruchomości o 1.257 tys. zł, podatku od środków transportowych o 255 tys. zł i podatku rolnego o 146 tys. zł,
- zastosowanie ulg i zwolnień w wysokości 593 tys. zł w podatku od nieruchomości,
- umorzenie zaległości podatkowych w łącznej wysokości 60 tys. zł, z czego w podatku od nieruchomości w wysokości 48 tys. zł, w podatku od środków transportowych w wysokości 4 tys. zł i w podatku rolnym w wysokości 8 tys. zł,
- rozłożenie na raty i odroczenie terminu płatności w łącznej wysokości 10 tys. zł, z czego podatku od nieruchomości w wysokości 1 tys. zł i podatku od środków transportowych w wysokości 9 tys. zł.

⁸ W tym udział we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych – 5.749 tys. zł i od osób prawnych – 319 tys. zł.

Skutki finansowe stosowanej w 2015 r. w Gminie polityki fiskalnej (przy zrealizowanych dochodach podatkowych w wysokości 11.156 tys. zł⁹, z czego z tytułu podatku od nieruchomości w wysokości 4.249 tys. zł, podatku od środków transportowych w wysokości 403 tys. zł, podatku rolnego w wysokości 901 tys. zł i podatku leśnego w wysokości 222 tys. zł) były następujące:

- obniżenie górnych stawek podatków łącznie o 1.515 tys. zł, z czego podatku od nieruchomości o 1.231 tys. zł, podatku od środków transportowych o 277 tys. zł i podatku rolnego o 7 tys. zł,
- zastosowanie ulg i zwolnień w wysokości 444 tys. zł w podatku od nieruchomości,
- umorzenie zaległości podatkowych w łącznej wysokości 283 tys. zł, z czego w podatku od nieruchomości w wysokości 264 tys. zł, w podatku od środków transportowych w wysokości 5 tys. zł i w podatku rolnym w wysokości 10 tys. zł,
- rozłożenie na raty i odroczenie terminu płatności podatku od nieruchomości w wysokości 1 tys. zł.

Skutki finansowe stosowanej w 2016 r. w Gminie polityki fiskalnej (przy zrealizowanych dochodach podatkowych w wysokości 12.290 tys. zł¹⁰, z czego z tytułu podatku od nieruchomości w wysokości 4.695 tys. zł, podatku od środków transportowych w wysokości 368 tys. zł, podatku rolnego w wysokości 836 tys. zł i podatku leśnego w wysokości 236 tys. zł) były następujące:

- obniżenie górnych stawek podatków łącznie o 1.360 tys. zł, z czego podatku od nieruchomości o 1.080 tys. zł i podatku od środków transportowych o 280 tys. zł,
- zastosowanie ulg i zwolnień w wysokości 171 tys. zł w podatku od nieruchomości,
- umorzenie zaległości podatkowych w łącznej wysokości 229 tys. zł, z czego w podatku od nieruchomości w wysokości 203 tys. zł, w podatku od środków transportowych w wysokości 10 tys. zł i w podatku rolnym w wysokości 2 tys. zł,
- rozłożenie na raty i odroczenie terminu płatności podatku od spadków i darowizn w wysokości 2 tys. zł.

Skutki finansowe stosowanej w 2017 r. (pierwsze trzy kwartały) w Gminie polityki fiskalnej (przy zrealizowanych dochodach podatkowych w wysokości 9.210 tys. zł¹¹, z czego z tytułu podatku od nieruchomości w wysokości 3.439 tys. zł, podatku od środków transportowych w wysokości 324 tys. zł, podatku rolnego w wysokości 591 tys. zł i podatku leśnego w wysokości 176 tys. zł), były następujące:

- obniżenie górnych stawek podatków łącznie o 946 tys. zł, z czego podatku od nieruchomości o 739 tys. zł i podatku od środków transportowych o 207 tys. zł,
- zastosowanie ulg i zwolnień w wysokości 498 tys. zł w podatku od nieruchomości,
- umorzenie zaległości podatkowych w łącznej wysokości 166 tys. zł, z czego w podatku od nieruchomości w wysokości 162 tys. zł, w podatku od środków transportowych w wysokości 3 tys. zł i w podatku rolnym w wysokości 1 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 56-73)

⁹ W tym udział we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych – 4.644 tys. zł i od osób prawnych – 518 tys. zł.

¹⁰ W tym udział we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych – 5.436 tys. zł i od osób prawnych – 489 tys. zł.

¹¹ W tym udział we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych – 4.070 tys. zł i od osób prawnych – 164 tys. zł.

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

1. Na 75 poddanych analizie postępowań podatkowych, w 7 przypadkach¹² Wójt wydał decyzje o umorzeniu zaległości podatkowych wraz z odsetkami w łącznej wysokości 28.135,00 zł, w oparciu o okoliczności wskazane we wnioskach podatników¹³ bez zebrania materiału dowodowego. Było to niezgodne z art. 187 § 1 Ordynacji podatkowej. Wnioskodawcy powoływali się na następujące okoliczności: obniżające się obroty i zysk w działalności transportowej (jeden wniosek), trudną sytuację finansową i materialną (trzy wnioski), koszty budowy oczyszczalni ścieków z produkcji rolnej gospodarstwa i zapewnienie miejsc pracy na terenie Gminy (jeden wniosek), trudności syndyka ze sprzedażą majątku upadłej spółki i brak możliwości określenia terminu pozyskania środków pieniężnych z tego tytułu (dwa wnioski). W uzasadnieniu faktycznym decyzji zapisano m.in., że organ podatkowy „po dokonaniu analizy wniesionego wniosku oraz w oparciu o okoliczności znane organowi podatkowemu” postanowił przychylić się do prośby podatników.

(dowód: akta kontroli str. 82-223)

Wójt Gminy oraz podinspektor w Referacie Finansów Komunalnych, tj. osoba zajmująca się prowadzeniem postępowań podatkowych w Urzędzie, wyjaśnili m.in., że „Wójt Gminy jako organ podatkowy uznał, że decyzje w sprawie rozpatrzenia tych wniosków podejmie w oparciu o okoliczności przedstawione przez podatnika we wniosku oraz w oparciu o wiedzę, jaką posiadał na podstawie wcześniejszych rozmów z zainteresowanymi podatnikami, przeprowadzonych przez siebie wizji lokalnych, innych okoliczności znanych mu osobiście i wiedzą na temat zainteresowanych podatników nabytą na przestrzeni lat pracy na terenie gminy w związku z wykonywaną funkcją Wójta Gminy. Z czynności tych nie zostały sporządzone odrębne pisemne dokumenty, natomiast rozstrzygnięcie zawarte zostało bezpośrednio w decyzji skierowanej do podatnika”. Przykładowo, w przypadku jednego postępowania podatkowego ww. osoby wyjaśniły, że okoliczności sytuacji losowej podatnika - śmierć osoby bliskiej – były Wójtowi Gminy znane osobiście „ponieważ Gmina jest stosunkowo mała i większość podatników znana jest Wójtowi Gminy osobiście oraz że organ podatkowy uznał, iż w zaistniałej, wyjątkowej sytuacji losowej niestosowne byłoby żądanie od podatnika przedstawienia dokumentów na potwierdzenie jego wyjątkowej sytuacji życiowej”.

(dowód: akta kontroli str. 294-299)

NIK wskazuje, że charakter rozstrzyganych, ww. spraw wskazywał na konieczność zebrania odpowiedniego materiału dowodowego. Jak bowiem stwierdził Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 6 września 2017 r. (I FSK 2317/15): „Zadaniem organu podatkowego wynikającym z art. 187 § 1 o.p. jest zebranie i wyczerpujące rozpatrzenie materiału dowodowego. Postępowanie dowodowe powinno doprowadzić do zrekonstruowania konkretnego prawnopodatkowego stanu faktycznego, czyli swoim zakresem musi obejmować te fakty i dowody, które mają znaczenie dla rozstrzygnięcia konkretnej sprawy podatkowej.”.

¹² Postępowania zakończone decyzjami o nr: Fn 3124.1.1.2014 z 13 marca 2014 r., Fn 3120.5.22.2014 z 7 sierpnia 2014 r., Fn 3123.5.12.2014 z 29 września 2014 r., Fn 3123.5.14.2014 z 21 listopada 2014 r., FN.3120.5.1.2015 z 2 lutego 2015 r., FN.3120.5.4.2015 z 4 marca 2015 r. i FN.3123.5.2.2015 z 28 maja 2015 r.

¹³ Podstawą umorzenia był ważny interes podatnika, a w jednym przypadku również ważny interes publiczny.

2. W Urzędzie, wbrew wymogom art. 126 Ordynacji podatkowej, nie dochowywano wymogu pisemności postępowania. Dotyczyło to dokonywanych przez organ podatkowy czynności mających znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy. W żadnym z poddanych kontroli postępowań podatkowych, Wójt Gminy nie sporządził adnotacji z rozpatrzenia wniosku i podjętej decyzji co do sposobu rozstrzygnięcia. Było to także niezgodne z art. 177 Ordynacji podatkowej, w myśl którego czynności organu podatkowego, z których nie sporządza się protokołu, a które mają znaczenie dla sprawy lub toku postępowania, utrwała się w aktach w formie adnotacji podpisanej przez pracownika dokonującego tych czynności lub adnotacji sporządzonej w formie dokumentu elektronicznego.

(dowód: akta kontroli str. 82-289)

Wójt Gminy oraz podinspektor w Referacie Finansów Komunalnych wyjaśnili, że dotychczas nie sporządzano szczegółowych adnotacji dotyczących czynności organu podatkowego mających znaczenie dla przyjętego rozstrzygnięcia danej sprawy, ponieważ decyzje w tym przedmiocie podejmuje i podpisuje osobiście Wójt w oparciu o dokumenty przedstawione przez podatnika oraz w oparciu o okoliczności osobiście mu znane, ustalone na podstawie wcześniejszych rozmów z zainteresowanym podatnikiem, wizji lokalnych, opinii sołtysów czy opieki społecznej.

(dowód: akta kontroli str. 296-300)

NIK wskazuje, że podejmowanie rozstrzygnięć w przedmiocie umorzenia zaległości podatkowych osobiście przez Wójta, nie zwalnia z obowiązku zachowania procedur przewidzianych w dziale IV Ordynacji podatkowej. Niezbędne jest także zachowanie zasady pisemności całego postępowania. Jak bowiem podkreślił Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 16 września 2010 r. (I FSK 1266/09): „Zasada pisemności wynikająca z art. 126 o.p. odnosi się nie tylko do decyzji czy postanowień, ale organ podatkowy powinien ją stosować przy każdej czynności prowadzonego postępowania podatkowego.”.

3. Przed wydaniem dziewięciu decyzji¹⁴, w których częściowo uwzględniono wnioski podatników i umorzono zaległości podatkowe wraz z odsetkami w łącznej wysokości 78.276,00 zł, organ podatkowy nie umożliwił podatnikom wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego. Było to niezgodne z art. 123 § 1 Ordynacji podatkowej, w myśl którego organy podatkowe obowiązane są zapewnić stronom czynny udział w każdym stadium postępowania, a przed wydaniem decyzji umożliwić im wypowiedzenie się co do zebranych dowodów i materiałów oraz zgłoszonych żądań. Zgodnie z art. 200 § 1 Ordynacji podatkowej przed wydaniem decyzji należy wyznaczyć stronie siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego.

(dowód: akta kontroli str. 82-87)

Jako powód zaniechania w ww. zakresie, podinspektor w Referacie Finansów Komunalnych podała niedopatrzenie wynikające z braku czasu przy wykonywaniu wszystkich obowiązków służbowych oraz kilkuletnie doświadczenie, z którego wynika, iż podatnicy mimo przewidzianych w przepisach możliwości wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego nie korzystają z tej możliwości i nie wnoszą żadnych nowych uwag w sprawie. Ponadto podinspektor wyjaśniła,

¹⁴ Decyzje o nr: Fn 3120.5.1.2014 z 5 lutego 2014 r., Fn 3120.5.49.2014 z 20 lutego 2014 r., Fn 3124.1.1.2014 z 13 marca 2014 r., Fn 3120.5.21.2014 z 2 lipca 2014 r., Fn 3120.5.23.2014 z 21 lipca 2014 r., Fn 3120.5.45.2014 z 17 grudnia 2014 r., FN.3120.5.3.2015 z 26 lutego 2015 r., FN.3120.5.5.2016 z 30 marca 2016 r. i FN.3120.5.9.2017 z 27 kwietnia 2017 r.

że „praktycznie każde rozpatrzenie wniosku podatnika poprzedzone było bezpośrednią rozmową zainteresowanego z Wójtem Gminy, podczas której Wójt Gminy informuje o możliwościach udzielenia pomocy lub też o ich braku, w oparciu o okoliczności wynikające z wniosku oraz przepisy ordynacji podatkowej i przepisy o pomocy publicznej. W związku z powyższym, zainteresowany podatnik zorientowany był o ewentualnych możliwościach sposobu rozpatrzenia wniosku”.

(dowód: akta kontroli str. 296-300)

NIK podkreśla, że od zasady umożliwienia podatnikowi wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego organ podatkowy może odstąpić jeżeli w wyniku postępowania wszczętego na wniosek strony ma zostać wydana decyzja w całości uwzględniająca wniosek strony (art. 123 § 2 Op.) oraz w przypadkach, o których mowa w art. 200 § 2 pkt 2 Op. We wskazanych wyżej decyzjach Wójt jedynie częściowo przychylił się do wniosków podatników.

Na konieczność zachowywania przez organy podatkowe przepisów Ordynacji podatkowej zapewniających podatnikom możliwość wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego wskazuje także orzecznictwo sądów administracyjnych¹⁵. Oczywiście jest również, że wnioskodawca ma możliwość, a nie obowiązek wypowiedzenia się w sprawie, o czym można go jednoznacznie poinformować stosownym pismem.

Ocena częściowa

Postępowania w sprawie umorzenia zaległości podatkowych prowadzone były sprawnie a decyzje wydawane były terminowo i spełniały wymogi określone w Ordynacji podatkowej. Nie stwierdzono, aby ustalone nieprawidłowości dotyczące niezzebrania materiału dowodowego, niezachowania pisemnej formy dokumentowania postępowania podatkowego oraz niezapewnienia wnioskodawcom możliwości zapoznania się z materiałem dowodowym miały istotny wpływ na sposób rozstrzygnięcia tego postępowania.

Nie stwierdzono również, aby sytuacja finansowa Gminy w latach 2014-2016 stanowiła przeciwskazanie do umarzania zaległości podatkowych.

2. Udzielanie pomocy publicznej i pomocy de minimis.

Opis stanu faktycznego

1. W badanym okresie nie stwierdzono umarzania przedsiębiorcom zaległości podatkowych w ramach pomocy publicznej.

(dowód: akta kontroli str. 76)

Zaległości podatkowe w ramach pomocy de minimis zostały umorzone 100 podmiotom na łączną kwotę 321.102,76 zł.

(dowód: akta kontroli str. 77-80)

W wyniku badania 60 decyzji, na podstawie których umorzono zaległości podatkowe wraz z odsetkami w łącznej wysokości 689.985,44 zł, stwierdzono, że w Urzędzie prawidłowo stosowano zasady udzielania pomocy de minimis przy umarzaniu zaległości podatkowych. Łączna kwota udzielonej poszczególnym podmiotom w okresie trzech ostatnich lat budżetowych (roku, w którym udzielono danej pomocy oraz dwóch lat poprzednich) pomocy de minimis nie przekroczyła dopuszczalnych limitów. Podmioty ubiegające się o pomoc de minimis wraz

¹⁵Porównaj wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 21 czerwca 2017 r. (II Fsk 1520/15), w którym wskazano: „Nieuzupełnianie materiału dowodowego (brak przeprowadzenia nowych dowodów) przez organ odwoławczy nie zwalnia tego organu od wyznaczenia stronie terminu do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego, bowiem strona powinna mieć możliwość końcowego wypowiedzenia się przed ostatecznym rozstrzygnięciem sprawy co do całości zebranego materiału.”.

z wnioskiem o jej udzielenie składały wszystkie wymagane prawem dokumenty. Wszystkim podmiotom wydano zaświadczenia o udzielonej pomocy zawierające wymagane elementy.

(dowód: akta kontroli str. 82-87)

2. Sprawozdania o udzielonej pomocy de minimis przedstawiano Prezesowi Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów oraz ministrowi właściwemu do spraw rolnictwa w zakresie i w terminach zgodnych z obowiązującymi w latach 2014-2017 (III kwartały) regulacjach, poza odstępstwami wymienionymi poniżej w punkcie 1 i 2 sekcji „ustalone nieprawidłowości”.

(dowód: akta kontroli str. 301-334)

Ustalone
nieprawidłowości

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

1. Sprawozdania o udzielonej pomocy de minimis były nierzetelne w następującym zakresie:

- a). nie wykazano udzielonej pomocy de minimis decyzją nr Fn 3120.5.21.2016 z 15 lipca 2016 r. w kwocie 12.787,00 zł,
- b). dwukrotnie - w dniu 5 i 8 sierpnia 2015 r. - wykazano udzieloną decyzją nr Fn 3120.5.29.2015 z 4 sierpnia 2015 r. pomoc de minimis w kwocie 7.966 zł,
- c). wykazano błędną formę pomocy udzielonej decyzją nr Fn 3120.5.2.2014 z 9 stycznia 2014 r. w kwocie 101,00 zł, tj. pomoc o kodzie A2.8 (umorzenie w całości lub w części zaległości podatkowej wraz z odsetkami), zamiast A2.9 (umorzenie w całości lub w części odsetek od zaległości podatkowej),
- d). w kolumnie 2c informacji podstawowych sprawozdań o udzielonej w latach 2014 – 2017 (I połowa) pomocy de minimis w rolnictwie, podano błędną podstawę prawną art. 67a § 1 pkt 2 Op., dotyczącą odroczenia lub rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę lub odsetek od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek, podczas gdy pomoc ta polegała na umorzeniu w całości lub w części zaległości podatkowych,
- e). wykazano w sprawozdaniach błędne kwoty udzielonej pomocy de minimis na podstawie decyzji nr Fn 3127.5.12.2016 z 26 lipca 2016 r. w kwocie 1.632,00 zł (wykazano: 1.623,00 zł) i nr Fn 3120.5.5.2016 z 30 marca 2016 r. w kwocie 13.835,00 zł (wykazano: 13.766,00 zł).

(dowód: akta kontroli str. 301-334)

Podinspektor w Referacie Finansów Komunalnych, ww. nieprawidłowości wyjaśniła przeoczeniem lub pomyłką przy wprowadzaniu danych do sprawozdań oraz poinformowała, że błędy zostały poprawione w toku czynności kontrolnych NIK.

(dowód: akta kontroli str. 290-295)

2. Z opóźnieniem wynoszącym od sześciu do 21 dni, przekazano ministrowi właściwemu do spraw rolnictwa sprawozdania za miesiąc lipiec 2015 r. i czerwiec 2017 r. o udzielonej pomocy de minimis oraz informację o nieudzieleniu pomocy publicznej w rolnictwie i informacji o nieudzieleniu pomocy publicznej w rybołówstwie za miesiąc wrzesień 2016 r.

Zgodnie z § 6 ust. 1 pkt 3) i § 4 pkt 1a) rozporządzeń Rady Ministrów z dnia odpowiednio 29 września 2008 r.¹⁶ i 5 stycznia 2017 r.¹⁷ w sprawie sprawozdań

¹⁶ Dz. U. z 2008 r. Nr 174, poz. 1081.

o udzielonej pomocy publicznej w rolnictwie lub rybołówstwie oraz informacji o nieudzieleniu pomocy, podmiot udzielający pomocy przekazuje sprawozdania o udzielonej pomocy de minimis, m.in. w rolnictwie, za każdy miesiąc roku kalendarzowego w terminie 20 dni od dnia zakończenia danego miesiąca, w którym pomoc ta została udzielona. W terminie tym, stosownie do § 6 ust. 2 obowiązującego do dnia 19 stycznia 2017 r. rozporządzenia z dnia 29 września 2008 r., powinny być przekazywane również informacje o nieudzieleniu pomocy publicznej w rolnictwie lub rybołówstwie,

(dowód: akta kontroli str. 335-344)

Podinspektor w Referacie Finansów Komunalnych wyjaśniła, że powodem opóźnień w przypadku sprawozdania za miesiąc czerwiec 2017 r. i informacji za miesiąc wrzesień 2016 r. było przeoczenie terminu w natłoku obowiązków służbowych, a w przypadku sprawozdania za miesiąc lipiec 2015 r. - jego niezatwierdzenie w systemie komputerowym.

(dowód: akta kontroli str. 290-295)

Ocena częściowa

Postępowania, w następstwie których Wójt wydawał decyzje o umorzeniu należności podatkowych w ramach pomocy de minimis prowadzone były prawidłowo. Nierzetelnie natomiast realizowany był obowiązek w zakresie związanej z tym sprawozdawczości.

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

Opis stanu faktycznego

W okresie objętym kontrolą, na stronie BIP Urzędu terminowo podawano do publicznej wiadomości kompletne wykazy:

1. osób prawnych i fizycznych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym m.in. w zakresie podatków udzielono umorzeń w kwocie przewyższającej łącznie 500 zł (wskazywano umorzoną kwotę i przyczyny umorzenia),
2. osób prawnych i fizycznych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym udzielono pomocy de minimis¹⁸.

(dowód: akta kontroli str. 345-366)

Ocena częściowa

Prawidłowo realizowane były obowiązki w zakresie sporządzania i udostępniania informacji o podmiotach, którym umorzono zaległości podatkowe.

IV. Uwagi i wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny 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 Kontroli¹⁹, wnosi o podjęcie działań mających na celu zapewnienie:

¹⁷ Dz. U. 2017 poz. 120.

¹⁸ Badanie rzetelności danych przeprowadzono na podstawie prób decyzji wymienionych w punkcie 1.3. niniejszego wystąpienia pokontrolnego. Kontrolą objęto podmioty z wykazów upublicznionych w 2014 r. (umorzenia z 2013 r.), w 2015 r. (umorzenia z 2014 r.), w 2016 r. (umorzenia z 2015 r.) i w 2017 r. (umorzenia z 2016 r.).

¹⁹ Dz. U. z 2017 r. poz. 524.

- 1) prowadzenia postępowań podatkowych w sposób określony przepisami Ordynacji podatkowej,
- 2) wykazywania rzetelnych danych w sprawozdaniach o udzielonej pomocy de minimis i terminowego przedkładania tych sprawozdań.

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 Poznaniu.

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 wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

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

Poznań, dnia 16 lutego 2018 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Poznaniu

Kontroler

Dyrektor

Ewa Kruszyńska
specjalista kontroli państwowej

z up. Tomasz Nowiński
Wicedyrektor