



**Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Szczecinie**

Szczecin, dnia października 2011 r.

**Pan
Mirosław Kluk
Burmistrz Pełczyc**

LSZ-4101-08-06/2011
P/11/163

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Na podstawie art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli¹, zwanej dalej ustawą o NIK, Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Szczecinie przeprowadziła kontrolę Urzędu Miejskiego w Pełczycach w zakresie ulg udzielanych w odniesieniu do podatków od nieruchomości, leśnego, rolnego oraz od środków transportowych, stanowiących dochód budżetu Gminy Pełczyce (Gminy) w latach 2008-2011 (do 31.03.).

W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokole kontroli podpisanym w dniu 13 września 2011 r., Najwyższa Izba Kontroli na podstawie art. 60 ust. 1 ustawy o NIK przekazuje Panu Burmistrzowi niniejsze wystąpienie pokontrolne.

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia działania Pana Burmistrza w kontrolowanym zakresie, mimo stwierdzonych nieprawidłowości.

W okresie objętym kontrolą łączna kwota skutków finansowych, wynikająca z obniżenia górnych stawek podatkowych oraz zastosowanych indywidualnych ulg i zwolnień na podstawie uchwał Rady Miejskiej (RM), a także przyznanych ulg w zapłacie podatku przez Pana Burmistrza (w formie umorzeń, odroczeń i rozłożenia na raty) z tytułu podatków objętych badaniem wyniosła 2.252.284,31 zł, co stanowiło 23,9% łącznej kwoty dochodów uzyskanych z ww. podatków (9.412.826,10 zł). W poszczególnych latach z okresu 2008-2011 (do 31.03.) wskaźnik ten wynosił odpowiednio: 30,2%, 19,4%, 26,4% i 14,6%.

¹ Dz.U. z 2007 r. Nr 231, poz. 1701 ze zm.

W łącznej kwocie 2.252.284,31 zł skutków finansowych wynikających z zastosowanych ulg podatkowych udział ulg związanych z obniżeniem górnych stawek podatkowych był najwyższy i wynosił 59,2% (1.334.142,68 zł), 29,5% stanowiły ulgi indywidualne wynikające z decyzji Pana Burmistrza (663.099,56 zł), a 11,3% - ulgi i zwolnienia udzielone na podstawie uchwał RM (255.042,07 zł).

Stawki podatku od nieruchomości i od środków transportowych, określone w gminnych uchwałach podatkowych obowiązujących w latach 2008-2011, mieściły się w granicach ustalonych w obwieszczeniach Ministra Finansów w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych oraz obwieszczeniach Ministra Finansów w sprawie stawek podatków od środków transportowych (odpowiednio na każdy rok z okresu 2008-2011).

Dyspozycje RM dotyczące stawek podatkowych nie przekraczały upoważnienia zawartego w art. 5 ust. 1 i art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych², a ustalenia w sprawie obniżenia średniej ceny skupu żyta, stanowiącej podstawę do obliczenia podatku rolnego - delegacji wynikającej z art. 6 ust. 3 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym³. Podjęte w badanym okresie uchwały podatkowe (10) zostały opublikowane w Dzienniku Urzędowym Województwa Zachodniopomorskiego i BIP Urzędu.

Kontrola wykazała, że 6 uchwał podatkowych podjęto zgodnie z zasadami techniki legislacyjnej, natomiast w podstawach prawnych 4 uchwał nie powołano przepisów prawnych będących podstawą do różnicowania wysokości stawek podatku od nieruchomości mimo, że RM skorzystała z takiej możliwości.

W ocenie NIK zróżnicowanie wysokości stawek w podatku od nieruchomości od gruntów pozostałych i budynków (lub ich części) poprzez obniżenie stawek od gruntów pozostałych i budynków mieszkalnych (lub ich części) - będących w posiadaniu osób, których jedynym źródłem utrzymania gospodarstwa domowego była emerytura lub renta - było ukrytym zwolnieniem przedmiotowo-podmiotowym z części podatku od nieruchomości, stanowiło pomoc dla emerytów i rencistów i naruszało zasadę równości podatników wobec prawa. Ponadto takie zróżnicowanie stawek w podatku od nieruchomości, poprzez wskazanie ich właścicieli, naruszało przepisy art. 5 ust. 2 i ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych które stanowią, że przy określaniu wysokości stawek od gruntów oraz od budynków lub ich części rada gminy może różnicować ich wysokość dla poszczególnych rodzajów przedmiotów opodatkowania, uwzględniając w szczególności: lokalizację, rodzaj prowadzonej działalności, rodzaj zabudowy, przeznaczenie i sposób wykorzystywania gruntu (dla gruntów) oraz lokalizację,

² Dz.U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 ze zm.

³ Dz.U. z 2006 r. Nr 136, poz. 969 ze zm.

sposób wykorzystywania, rodzaj zabudowy, stan techniczny oraz wiek budynków (dla budynków lub ich części). Skutki finansowe obniżenia stawek podatkowych od nieruchomości, będących w posiadaniu emerytów i rencistów, wyniosły w badanym okresie łącznie 60.116 zł, co stanowiło 0,64% dochodów wykonanych z tytułu ww. podatków (9.412.826,10 zł).

Stwierdzono, że zaproponowane przez Pana Burmistrza oraz wprowadzone przez RM zwolnienia z podatku od nieruchomości i z podatku od środków transportowych w uchwałach obowiązujących w latach 2008-2011⁴ zawierały postanowienia naruszające przepisy prawa.

Zwolnienia z podatku od nieruchomości odniesiono do określonego kręgu podmiotów poprzez określenie ich wyjątkowych cech, tj. do podatników, którzy zaprzestali prowadzenia gospodarstwa rolnego oraz do gminnych jednostek organizacyjnych, powiązanych z budżetem Gminy. W podatku od środków transportowych zwolnienia odniesiono do gminnych jednostek budżetowych i zakładów budżetowych oraz – w 2008 r. – straży pożarnych. W wymienionych przypadkach nie określono zwolnień poprzez odniesienie się wyłącznie do kryterium przedmiotowego, lecz wprowadzono kryterium przedmiotowo - podmiotowe. W ocenie NIK postanowienia uchwał podatkowych naruszały przepisy art. 7 ust. 3 i art. 12 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którymi rada gminy - w drodze uchwały - może wprowadzić wyłącznie zwolnienia przedmiotowe.

Skutki finansowe niedozwolonych zwolnień, udzielonych na podstawie uchwał RM w badanym okresie wyniosły łącznie 37.334 zł (tj. 0,4% wykonanych dochodów podatkowych).

W rocznych sprawozdaniach Rb-27S (z wykonania dochodów budżetowych) i Rb-PDP (z wykonania dochodów podatkowych) za lata 2008-2010 nie zostały wykazane skutki udzielonych zwolnień z podatku od środków transportowych, odpowiednio na kwoty: 1.540 zł, 1.602 zł i 1.703 zł (łącznie na kwotę 4.845 zł). Tych kwot również nie ujęto w ewidencji podatkowej Urzędu, czym naruszono przepisy § 3 w związku z § 4 ust. 1 i ust. 2 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z 21 czerwca 2006 r.⁵

W trakcie kontroli NIK roczne sprawozdania Rb-27S i Rb-PDP za lata: 2008, 2009 i 2010 zostały skorygowane i przekazane Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Szczecinie.

W badanym okresie wydał Pan Burmistrz 35 decyzji w sprawie udzielenia ulg podatkowych przedsiębiorcom prowadzącym działalność gospodarczą i innym podmiotom niebędą-

⁴ w § 2 każdej z uchwał RM: nr X/61/2007 z dnia 6 grudnia 2007 r., nr XX/130/08 z dnia 4 grudnia 2008 r., nr XXXI/202/09 z dnia 26 listopada 2009 r., nr XXXVIII/264/10 z dnia 16 września 2010 r.; nr X/63/2007 z dnia 6 grudnia 2007 r., nr XX/128/08 z dnia 4 grudnia 2008 r., nr XXXI/203/09 z dnia 26 listopada 2009 r., nr XXXIX/269/10 z dnia 28 października 2010 r.

⁵ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 21 czerwca 2006 r. w sprawie zasad rachunkowości i planu kont w zakresie ewidencji podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetowych dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. Nr 112, poz. 761), uchylone z dniem 1.01.2011 r.

cym przedsiębiorcami (Spółdzielni Mieszkaniowej – zwanej dalej SM i gminnemu Zakładowi Gospodarki Komunalnej - zwany dalej ZGK), z tego 21 decyzji w sprawie umorzenia zaległości podatkowych (na kwotę 181.788 zł), 13 decyzji w sprawie odroczenia terminu płatności podatku (na kwotę 882.484 zł) oraz 1 decyzję w sprawie rozłożenia na raty płatności podatku (na kwotę 78.262,60 zł).

Analizą objęto 18 decyzji pozytywnych (wydanych na 15 wniosków w tych sprawach) przyznających ulgi w zapłacie podatku na kwotę ogółem 575.089,42 zł, z czego 6 decyzji dotyczyło pomocy de minimis udzielonej przedsiębiorcom, 11 decyzji – ulg w zapłacie podatku od nieruchomości udzielonych ZGK na kwotę 362.230,82 zł (w tym 8 - w formie umorzenia zaległości na kwotę 162.767,60 zł) oraz ulgi udzielonej SM (w formie umorzenia zaległości w podatku od nieruchomości na kwotę 399 zł).

NIK negatywnie ocenia działania Pana Burmistrza w zakresie udzielenia ulg podatkowych na łączną kwotę 495.816,42 zł (stanowiącą 86,2% wartości badanej próby rozstrzygnięć pozytywnych), na podstawie art. 67a § 1 pkt 1-3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa⁶ (O.p.), gdyż w świetle obowiązującego orzecznictwa⁷ w 14 (z 15 badanych) postępowaniach nie wystąpiła zobiektywizowana przesłanka uzasadniająca ważny interes podatnika lub ważny interes publiczny. W 14 wnioskach podatnicy nie wykazali przesłanek, które w sposób nagły i niedający się przewidzieć przyczyniły się do ich złej sytuacji finansowej. W tych 14 sprawach naruszył Pan Burmistrz także art. 187 § 1 O.p., gdyż podatnicy nie udokumentowali swoich wniosków stosownymi dowodami, a w 13 (z 15 badanych) postępowaniach Urząd dokumentów tych nie żądał.

W ocenie NIK okoliczności takie jak: realizowana inwestycja przez firmę, nieterminowy wpływ planowanych dochodów, ponoszenie strat w związku z małymi zamówieniami na produkcję czy dokonane zakupy inwestycyjne przez ZGK - mieściły się w ramach ryzyka związanego z prowadzeniem działalności gospodarczej i nie mogły być traktowane jako przesłanki do udzielenia ulg, a w szczególności do umorzenia zaległości podatkowych.

⁶ Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.

⁷ Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 26.09.2002 r. (III SA 659/01) – (...) Pojęcie interesu publicznego nie ma stałej treści, co wymaga każdorazowo dokonania oceny skutków rozstrzygnięć prawnych z punktu widzenia wartości, jakie kryć się mogą pod tym pojęciem. Za ważny interes podatnika 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, takie jak klęski żywiołowe lub inne zdarzenia losowe. W wyroku z dnia 12.02.2003 r. Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie podniósł, iż o istnieniu ważnego interesu podatnika nie decyduje subiektywne przekonanie podatnika, lecz decydować powinny kryteria zobiektywizowane, zgodne z powszechnie aprobowaną hierarchią wartości, w której wysoką rangę mają zdrowie i życie a także możliwości zarobkowe w celu zdobycia środków utrzymania dla siebie i rodziny. Natomiast przez interes publiczny rozumie się dyrektywę postępowania nakazującą mieć na uwadze respektowanie wartości wspólnych dla całego społeczeństwa, takich jak sprawiedliwość, bezpieczeństwo, zaufanie obywateli do organów władzy, sprawność działania aparatu państwowego, korektę błędnych decyzji itp. (III SA 1838/01).

We wszystkich 6 badanych decyzjach dotyczących przedsiębiorców Urząd sprawdzał wysokość pomocy de minimis udzielonej podatnikom w ostatnich trzech latach i nie naruszył zasad przyznawania tej pomocy. W 5 przypadkach wydano przedsiębiorcom zaświadczenia dotyczące udzielonej im pomocy de minimis, a w 1 przypadku Urząd uznał, że ulga przyznana przedsiębiorcy (decyzją nr RF-3110/Odr zal/43/08) w formie odroczenia zapłaty zaległości w podatku od nieruchomości (na kwotę 6.730 zł i 266 zł odsetki) nie jest pomocą de minimis mimo, że postępowanie podatkowe prowadzono jak przy udzielaniu tej pomocy, a podatnik oświadczył, że jest małym przedsiębiorcą prowadzącym Zakład tekstylny.

W badanym okresie wydał Pan Burmistrz 4 decyzje odmawiające umorzenia zaległości podatkowych (kwota wnioskowanych ulg wyniosła 196.531 zł). Badanie postępowań w tych sprawach wykazało, że nie zachodziły przesłanki do udzielenia takiej ulgi.

We wszystkich badanych 19 postępowaniach podatkowych (dotyczących 15 wniosków załatwionych pozytywnie i 4 – negatywnie) przestrzegano zasad ogólnych postępowania podatkowego dotyczących m.in. czynnego udziału stron w postępowaniu, pisemności i jawności postępowania - określonych w art. 121 § 2, art. 123 § 1, art. 129, art. 130, art. 132 i art. 139 O.p. Wszystkie badane decyzje zostały podpisane przez osoby upoważnione, z podaniem imienia i nazwiska oraz stanowiska służbowego.

Spośród 22 badanych decyzji w sprawie ulg podatkowych (18 pozytywnych i 4 negatywnych) 11 wydano w terminie 1 miesiąca oraz 11 – w terminie do 2 miesięcy od wszczęcia postępowania. W 4 przypadkach nie powiadomiono podatników o niedochowaniu miesięcznego terminu na załatwienie sprawy (opóźnienia wyniosły od 2 do 4 dni) i nie wyznaczono nowego terminu jej załatwienia, stosownie do wymogów określonych w art. 140 O.p.

Stwierdzono, że spośród 18 decyzji pozytywnych - 2 decyzje (nr RF-3110/48/08 i RF-3110/49/08) w sprawie umorzenia podatku od nieruchomości ZGK (na łączną kwotę 61.611,58 zł) nie zawierały uzasadnienia prawnego i faktycznego (również nie powołano się na istnienie ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego), a w uzasadnieniu 1 decyzji (nr RF-3113/odr/12/2009) wskazano, że odstępuje się od szczegółowego uzasadnienia faktycznego, czym naruszono przepisy art. 210 § 1 pkt 6 i § 4-5 O.p. Uzasadnienia faktyczne pozostałych 15 decyzji były niepełne, bowiem praktycznie ograniczano je do przytoczenia argumentów podnoszonych przez wnioskodawcę.

W ocenie NIK wykazane nieprawidłowości i błędy formalne, dotyczące postępowań objętych badaniem, świadczą o braku w Urzędzie wystarczająco skutecznej kontroli zarządczej.

Pan Burmistrz terminowo realizował obowiązek podawania do publicznej wiadomości informacji obejmującej wykaz osób, którym udzielono ulg, odroczeń, umorzeń lub rozłożenia spłaty na raty w kwocie przewyższającej 500 zł oraz wykaz osób prawnych i fizycznych, którym udzielono pomocy publicznej.

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi, Najwyższa Izba Kontroli wnioskuje o:

1. *Udzielanie indywidualnych ulg podatkowych po spełnieniu przesłanek do ich udzielenia, w oparciu o rzetelną dokumentację, potwierdzającą występowanie okoliczności uzasadniających przyznanie ulgi.*
2. *Wyeliminowanie z uchwał podatkowych nr XXXVIII/264/10 RM z dnia 16 września 2010 r. i nr XXXIX/269/10 z dnia 28 października 2010 r. zapisów wprowadzających niedozwolone zwolnienia przedmiotowo – podmiotowe w podatkach od nieruchomości i od środków transportowych oraz zapisów w sprawie różnicowania stawek w podatku od nieruchomości stanowiących niedozwolone częściowe zwolnienia przedmiotowo-podmiotowe.*
3. *Prowadzenie skutecznej kontroli zarządczej w zakresie spraw podatkowych.*

Najwyższa Izba Kontroli na podstawie art. 62 ust. 1 ustawy o NIK oczekuje od Pana Burmistrza, w terminie miesięcznym od daty otrzymania niniejszego wystąpienia, informacji o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków, bądź o podjętych działaniach na rzecz ich realizacji lub przyczynach niepodjęcia takich działań.

Zgodnie z treścią art. 61 ust. 1 ustawy o NIK, w terminie 7 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia, przysługuje Panu Burmistrzowi prawo zgłoszenia na piśmie do Dyrektora Delegatury NIK w Szczecinie umotywowanych zastrzeżeń w sprawie ocen, uwag i wniosków zawartych w tym wystąpieniu.

W razie zgłoszenia zastrzeżeń, zgodnie z art. 62 ust. 2 ustawy o NIK, termin nadesłania informacji, o którym mowa wyżej, liczy się od dnia otrzymania ostatecznej uchwały właściwej komisji NIK.