



**Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Szczecinie**

Szczecin, dnia października 2011 r.

**Pan
Michał Hypki
Burmistrz Kalisza Pomorskiego**

LSZ-4101-08-03/2011
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 Kaliszu Pomorskim (Urzędu) w zakresie ulg udzielanych w odniesieniu do podatków od nieruchomości, leśnego, rolnego i od środków transportowych, stanowiących dochód budżetu Gminy w latach 2008-2011 (do 31.03.) oraz wykonania wniosków pokontrolnych sformułowanych w wyniku kontroli przeprowadzonej w zakresie realizacji gospodarki finansowej Gminy w 2007 r.

W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokole kontroli podpisanym w dniu 23 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.

Stawki podatku od nieruchomości i od środków transportowych, ustanowione 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 w sprawie stawek podatków od środków transportowych (odpowiednio na każdy rok z okresu 2008-2011). Zróżnicowanie stawek podatku od

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

nieruchomości dla gruntów pozostałych (oznaczonych w ewidencji gruntów i budynków jako grunty zabudowane i zurbanizowane) oraz podatku od środków transportowych (wg kryterium roku produkcji) - w ocenie NIK - nie naruszało zasady równości podatników i nie stanowiło pomocy dla konkretnych podmiotów. W badanym okresie skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatków wyniosły łącznie 1.057.607,75 zł, co stanowiło 1,7% dochodów wykonanych z tytułu ww. podatków (61.944.570,26 zł).

Podjęte w badanym okresie uchwały podatkowe (ogółem 11) zostały opublikowane w Dzienniku Urzędowym Województwa Zachodniopomorskiego. Kontrola wykazała, że uchwały podjęto zgodnie z zasadami techniki legislacyjnej. Wyjątek stanowiła 1 uchwała (Nr LX/361/10 z dnia 27 października 2010 r.), w której nie zawarto przepisu prawnego będącego podstawą ustalenia i zróżnicowania wysokości stawki podatku od nieruchomości od gruntów, tj. art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych².

Stwierdzono, że zaproponowane przez Pana Burmistrza oraz wprowadzone przez Radę Miejską (RM) zwolnienia z podatku od nieruchomości i z podatku od środków transportowych w uchwałach obowiązujących w latach 2008-2010³ zawierały postanowienia naruszające przepisy prawa. Zwolnienia z podatku od nieruchomości odniesiono do określonego kręgu podmiotów poprzez określenie ich wyjątkowych cech, tj. do podatników przekazujących gospodarstwo rolne w związku z przejściem na emeryturę lub rentę rolniczą, osób fizycznych dzierżawiących gminne grunty o określonej klasyfikacji na cele upraw ogrodniczych oraz do Ochotniczych Straży Pożarnych, gminnych jednostek organizacyjnych (budżetowych) i Gminy Kalisz Pomorski jako właścicieli nieruchomości. W podatku od środków transportowych zwolnienia odniesiono do jednej gminnej jednostki organizacyjnej i Gminy Kalisz Pomorski jako właścicieli określonych pojazdów. 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 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. Uchwała dotycząca podatku od nieruchomości obowiązująca w 2011 r. nie zawierała ww. zwolnień podmiotowych, z wyjątkiem utrzymania zwolnienia dla gruntów dzierżawionych przez osoby fizyczne na cele upraw ogrodniczych⁴.

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

³ w § 2 uchwały Nr XI/90/07 RM z dnia 26 września 2007 r.; w § 2 uchwały Nr XXVIII/181/08 RM z dnia 30 października 2008 r.; w § 2 uchwały Nr XLIII/261/09 RM z dnia 28 października 2009 r.; w 3 uchwały Nr XI/91/07 RM z dnia 26 września 2007 r.; w § 2 uchwały Nr XXX/193/08 RM z dnia 26 listopada 2008 r.; w § 2 uchwały Nr XLIII/262/09 RM z dnia 28 października 2009 r.

⁴ § 1 pkt 6 uchwały Nr LX/362/10 RM z dnia 27 października 2010 r.

Skutki finansowe udzielonych zwolnień na podstawie uchwał RM w badanym okresie wyniosły łącznie 1.132.081,32 zł, co stanowiło 1,8% dochodów uzyskanych z badanych podatków (61.944.570,26 zł). Przy czym skutki finansowe tych zwolnień wyniosły w 2008 r. – 47.313,75 zł, w 2009 r. – 60.441,57 zł, natomiast w 2010 r. kwota zwolnień wynosząca 787.237,34 zł stanowiła 4% dochodów wykonanych z tytułu 4 badanych podatków w tym roku, co oznacza, że nastąpił ponad 13-krotny wzrost zwolnień w porównaniu do roku 2008 i 2009. Stwierdzono, że wzrost ten wynikał z faktu wprowadzenia w roku 2010 zwolnienia podatkowego nieruchomości będących gminnym zasobem mieszkaniowym⁵.

Przedmiotowe zwolnienie utrzymano również w roku 2011⁶. Skutki finansowe zwolnień w I kwartale 2011 r. wyniosły 237.088,66 zł i stanowiły 4,5% wykonanych dochodów podatkowych w tym okresie. W ocenie NIK zwolnienie przedmiotowe o tak dużej skali - mając na uwadze kryterium gospodarności - znacząco wpływało na zmniejszenie dochodów własnych Gminy. Ponadto zwolnienie to miało charakter przywileju podatkowego dla określonej grupy podatników w Gminie.

Kontrola wykazała, że uchwała⁷ w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości na terenie Gminy Kalisz Pomorski udzielonych w ramach zasady de minimis wprowadziła niedozwolone zwolnienia częściowe. Zaproponowane przez Pana Burmistrza i przyjęte przez RM zwolnienia z podatku od nieruchomości poprzez zapis, że kwota zwolnienia nie może przekroczyć określonego procentowo wymiaru podatku w danym roku jest ulgą, a nie zwolnieniem przedmiotowym⁸. Postanowienia tej uchwały - w ocenie NIK - są niezgodne z dyspozycją art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ponieważ RM uprawniona jest jedynie do wprowadzania zwolnień od podatku, rozumianych jako całkowite zniesienie obowiązku podatkowego. Zgodnie z aktualnym orzecznictwem⁹ wprowadzanie zwolnień częściowych stanowi udzielenie ulgi podatkowej, do czego RM nie ma uprawnień. Dodatkowo w uchwale tej postanowiono¹⁰, że okres zwolnienia określać ma decyzja. Zwolnienia podatkowe uchwalone na podstawie art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stosowane są z mocy prawa miejscowego i nie wymagają decyzji administracyjnej. Jednocześnie ulgi podatkowe udzielane są przez gminny organ podatkowy wyłącznie na podstawie art. 67a i art. 67b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa¹¹, nie zaś na podstawie aktów prawa

⁵ § 2 pkt 4 Uchwały Nr XLIII/261/09 Rady Miejskiej z dnia 28 października 2009 r.

⁶ § 1 pkt 7 Uchwały Nr LX/362/10 z dnia 27 października 2010 r.

⁷ Nr XI/92/07 RM z dnia 26 września 2007 r. (w § 5, § 6 i § 7).

⁸ 197/2009 uchwała RIO z 2009-10-21 w Zielonej Górze, OwSS 2010/2/119.

⁹ m.in. wyrok WSA w Gorzowie Wlkp. z dnia 18 czerwca 2009 r. I SA/Go 265/09, wyrok WSA w Poznaniu z dnia 12 grudnia 2008 r. I SA/Po 965/08, wyrok WSA w Krakowie z dnia 22 października 2008 r. I SA/Kr 177/08, wyrok NSA z dnia 5 grudnia 2007 r. II FSK 1238/06.

¹⁰ w § 8.

¹¹ Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm., zwanej dalej Ordynacją podatkową.

miejscowego. Oceny NIK nie zmienia fakt, że z uchwały tej – w badanym okresie – nie skorzystał żaden podatnik.

W badanym okresie skutki finansowe decyzji Pana Burmistrza, na podstawie których udzielono podatnikom indywidualnych ulg podatkowych wyniosły łącznie 265.871,35 zł, co stanowiło 0,43% dochodów wykonanych (61.944.570,26 zł) z tytułu 4 podatków objętych badaniem. Pomoc publiczna dotyczyła 50 podmiotów prowadzących działalność gospodarczą.

Analizą objęto łącznie 15 decyzji pozytywnych wydanych na rzecz 11 przedsiębiorców na kwotę ogółem 66.653,64 zł (kwota bez odsetek) oraz 15 decyzji negatywnych wydanych 14 przedsiębiorcom (kwota wnioskowana ogółem wyniosła 49.197,71 zł).

NIK negatywnie ocenia działania Pana Burmistrza w zakresie udzielania ulg podatkowych przedsiębiorcom na łączną kwotę 50.116,64 zł (stanowiącą 75,2% wartości badanej próby rozstrzygnięć pozytywnych), na podstawie art. 67a § 1 pkt 2 i 3 Ordynacji podatkowej, gdyż w świetle obowiązującego orzecznictwa¹², w sprawach tych nie wystąpiła zobiektywizowana przesłanka uzasadniająca ważny interes podatnika lub ważny interes publiczny.

W materiale dowodowym zgromadzonym w 11 postępowaniach¹³ brakowało przesłanek, które w sposób nagły i niedający się przewidzieć przyczyniły się do złej sytuacji materialnej podatnika. W ocenie NIK okoliczności takie jak ponoszenie strat i funkcjonowanie dzięki środkom pieniężnym pochodzącym z uzyskanego kredytu lub inwestowanie w rozwój firmy 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, co zresztą podkreślano w uzasadnieniach decyzji negatywnych¹⁴.

W 1 sprawie¹⁵ naruszył Pan Burmistrz także art. 187 § 1 Ordynacji podatkowej, gdyż podatnicy nie udokumentowali swojego wniosku stosownymi dowodami, a Urząd dokumentów tych nie żądał.

¹² 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 uzasadniają 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, korekty błędnych decyzji itp. (III SA 1838/01).

¹³ 1) 3110/5/32/08, 2) 3110/5/124/08, 3) 3110/5/33/09, 4) 3110/5/99/09, 5) 3110/5/53/09, 6) 3114/5/124/09, 7) 3114/5/118/09, 8) 3110/5/97/10, 9) 3110/5/49/10, 10) 3110/5/103/10, 11) 3110/6/8/10

¹⁴ 3114/5/54/08, 3110/5/120/08, 3114/5/71/10, 3114/5/65/10

¹⁵ 3110/5/121/08

W 13 badanych postępowaniach zakończonych wydaniem decyzji pozytywnych Urząd sprawdzał wysokość pomocy de minimis udzielonej podatnikom w ostatnich trzech latach i nie naruszył zasad przyznawania tej pomocy.

Oświadczenia o korzystaniu (lub niekorzystaniu) z pomocy de minimis nie złożono w przypadku 1 badanego postępowania (3110/6/8/10), a w przypadku 1 sprawy wszczętej na wniosek złożony 27.04.2010 r. podatnik nie złożył informacji w formie i zakresie określonym w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc de minimis¹⁶ (nr 3110/5/49/10). Zgodnie z art. 37 ust. 7 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o pomocy publicznej¹⁷ do czasu przekazania przez podmiot ubiegający się o pomoc zaświadczeń, oświadczeń lub informacji, określonych w art. 37 ust. 1, 2 i 5, pomoc nie mogła być udzielona.

We wszystkich badanych decyzjach udzielających przedsiębiorcom ulgi podatkowe wydano zaświadczenia o pomocy de minimis. Stwierdzono jednak, że w wydanych zaświadczeniach kwotę pomocy de minimis obliczano wyłącznie od należności głównej zaległości podatkowej (związanej z działalnością gospodarczą) bez uwzględniania kwoty odsetek. Było to niezgodne z wymogami rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 11 sierpnia 2004 r. w sprawie szczegółowego sposobu obliczania wartości pomocy publicznej udzielanej w różnych formach¹⁸ (§ 4 pkt 10, 11 i 12). Ustalono, że pomoc de minimis wykazana w 15 zbadanych zaświadczeniach została zaniżona ogółem o 2.398,80 zł (brutto). Przedmiotowe zaświadczenia zostały skorygowane w dniu 2.09.2011 r., tj. w trakcie trwania kontroli.

Ponadto stwierdzono w 6 przypadkach¹⁹ brak przywołania w podstawie prawnej decyzji art. 67b § 1 pkt 2, mimo, że w badanych postępowaniach przedsiębiorcy otrzymali zaświadczenia o pomocy de minimis.

W ocenie NIK wykazane błędy formalne, dotyczące postępowań objętych badaniem, świadczyły o braku wystarczająco skutecznej kontroli zarządczej.

We wszystkich badanych postępowaniach przestrzegano terminów i zasad 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 Ordynacji podatkowej. Wszystkie badane decyzje zostały podpisane przez osoby upoważnione, z podaniem imienia i nazwiska oraz stanowiska służbowego.

¹⁶ Dz.U. Nr 53, poz. 311.

¹⁷ Dz.U. z 2007 r. Nr 59, poz. 404 ze zm.

¹⁸ Dz.U. Nr 194, poz. 1983 ze zm.

¹⁹ 1) 3114/6/11/08, 2) 3110/6/14/08, 3) 3110/5/33/09, 4) 3114/5/99/09, 5) 3114/5/53/09, 6) 3110/6/8/10.

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.

NIK pozytywnie ocenia wykonanie wniosków pokontrolnych sformułowanych w wyniku kontroli przeprowadzonej w zakresie realizacji gospodarki finansowej Gminy w 2007 r.

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

1. *Udzielanie indywidualnych ulg podatkowych w oparciu o dokumentację potwierdzającą występowanie okoliczności uzasadniających przyznanie ulgi oraz równe traktowanie podatników w ramach prowadzonych postępowań podatkowych.*
2. *Wyeliminowanie z uchwały RM Nr XI/92/07 z dnia 26 września 2007 r. zapisów wprowadzających niedozwolone zwolnienia częściowe.*
3. *Wyeliminowanie z uchwały RM Nr LX/362/10 z dnia 27 października 2010 r. zapisów wprowadzających niedozwolone zwolnienia przedmiotowo - podmiotowe.*
4. *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.