



**Najwyższa Izba Kontroli  
Delegatura w Szczecinie**

Szczecin, dnia czerwca 2011 r.

**Pan  
Henryk Piłat  
Burmistrz Miasta i Gminy Gryfino**

LSZ-4101-08-01/2011  
P/11/163

**WYSTĄPIENIE POKONTROLNE**

Na podstawie art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli<sup>1</sup>, zwanej dalej ustawą o NIK, Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Szczecinie przeprowadziła kontrolę Urzędu Miasta i Gminy w Gryfinie w zakresie ulg udzielanych w odniesieniu do podatków od nieruchomości, leśnego, rolnego oraz od środków transportowych, stanowiących dochód budżetu Gminy w latach 2008-2011 (do 31.03.).

W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokole kontroli podpisanym w dniu 6 czerwca 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 obwieszczeniach Ministra Finansów w sprawie stawek podatków od środków transportowych (odpowiednio na każdy rok z okresu 2008-2011).

Zróżnicowanie stawek podatku od nieruchomości dla gruntów i budowli związanych z prowadzeniem składowisk odpadów komunalnych oraz ze zbiorowym zaopatrzeniem w wodę i zbiorowym odprowadzaniem ścieków gospodarczych<sup>2</sup> oraz dla budowli związanych ze zbiorowym zaopatrzeniem w wodę i zbiorowym odprowadzaniem ścieków gospodarczych<sup>3</sup>,

---

<sup>1</sup> Dz.U. z 2007 r. Nr 231, poz. 1701 ze zm.

<sup>2</sup> na podstawie uchwały nr XXVII/385/04 z 25.11.2004 r., zmienionej uchwałą nr XLVI/584/05 z 30.12.2005 r.

<sup>3</sup> na podstawie uchwały nr XLV/489 z 12.11.2009 r.

mimo że dotyczyło 1 podmiotu gospodarczego (Przedsiębiorstwa Usług Komunalnych Spółka z o.o. z Gryfina) - w ocenie NIK - nie naruszało zasady równości podatników, a związane było z utrzymaniem poziomu cen za 1 m<sup>3</sup> ścieków. Również zróżnicowanie stawek podatku od środków transportowych nie stanowiło pomocy dla konkretnych podmiotów.

Podjęte w badanym okresie 23 uchwały podatkowe zostały opublikowane w Dziennikach Urzędowych Województwa Zachodniopomorskiego. Określone stawki podatków 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 lokalnych<sup>4</sup>, 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 rolnym<sup>5</sup>. Kontrola wykazała, że 20 uchwał podjęto zgodnie z zasadami techniki legislacyjnej, natomiast w 3 uchwałach nie zawarto przepisów prawnych będących podstawą ustalenia i zróżnicowania wysokości stawek podatku od nieruchomości i od środków transportowych.

Zaproponowane przez Pana Burmistrza oraz wprowadzone przez Radę Miejską (RM) zwolnienia z podatku od nieruchomości w uchwałach: nr XXIX/402/04 z 30.12.2004 r.<sup>6</sup> oraz nr XLV/488/09 z 12.11.2009 r.<sup>7</sup> w sprawie zwolnień z podatków: od nieruchomości, od środków transportowych oraz rolnego zawierają postanowienia naruszające obowiązujące przepisy. W uchwale RM z 30.12.2004 r. - 7 z 10 zwolnień z podatku od nieruchomości oraz w chwale z 12.11.2009 r. - 4 z 7 zwolnień w tym podatku odniesiono do określonego kręgu podmiotów poprzez określenie wyjątkowych cech, wskazujących na te podmioty (m.in. na emerytów i rencistów, bezrobotnych, niepełnosprawnych, osoby: pobierające świadczenia z pomocy społecznej i świadczenia rodzinne oraz na gminne jednostki budżetowe i Gminę Gryfino jako właściciela nieruchomości). W wymienionych przypadkach nie określono zwolnień poprzez odniesienie się do kryterium przedmiotowego (np. uwzględniając rodzaj zabudowy, stan techniczny oraz wiek budynków czy lokalizację nieruchomości) lecz wprowadzono kryterium podmiotowe. W ocenie NIK postanowienia § 1 pkt. 1, 3, 5, 7-10 uchwały z 30.12.2004 r. oraz § 1 pkt. 3, 5-7 uchwały z 12.11.2009 r. naruszają art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, który stanowi, że rada gminy, w drodze uchwały, może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone w ust. 1 tej ustawy oraz w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw.

---

<sup>4</sup> Dz.U. z 2010 r. Nr 95. poz. 613 ze zm.

<sup>5</sup> Dz.U. z 2006 r. Nr 136, poz. 969 ze zm.

<sup>6</sup> zmienionej uchwałami nr: XLII/540/05 z 27.10.2005 r., III/24/06 z 28.12.2006 r., XVI/140/07 z 29.11.2007 r., XXXII/311/08 z 6.11.2008 r. i XXXVI/373/09 z 27.02.2009 r. (obowiązującej w latach 2008-2009).

<sup>7</sup> (obowiązującej od 2010 r.)

Określone w ww. uchwałach zwolnienia od podatku rolnego i od środków transportowych były zgodne z art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

W latach 2008-2011 (do 31.03.) ze zwolnień podatkowych na podstawie ww. uchwał RM skorzystało 418 podatników na łączną kwotę 179.219,43 zł, co stanowiło 0,24% dochodów wykonanych z tytułu podatków objętych badaniem (73.694.198,45 zł).

Skutki finansowe niedozwolonych zwolnień udzielonych w tym okresie wynosiły łącznie 77.921,85 zł (43,5% łącznej kwoty zwolnień) i dotyczyły 403 z 418 podatników, którzy skorzystali ze zwolnień, z tego: w 2008 r. – 96 ze 100 podatników na kwotę 10.307,05 zł, w 2009 r. – 126 ze 129 podatników na kwotę 23.747,49 zł, w 2010 r. – 88 z 92 podatników na kwotę 21.843,06 zł i w 2011 r. (do 31.03.) – 93 z 97 podatników na kwotę 22.024,25 zł.

W rocznych sprawozdaniach Rb-PDP z wykonania dochodów podatkowych za 2008 r. i za 2009 r. nie wykazał Pan Burmistrz wszystkich skutków finansowych ulg i zwolnień podatkowych udzielonych na podstawie uchwały RM (bez ulg i zwolnień ustawowych). W sprawozdaniu Rb-PDP za 2008 r. – w kwocie wykazanej w kolumnie 4 – ujęto tytułem ww. zwolnień kwotę 10.307,05 zł, tj. o 33.975,28 zł mniej niż ustalono w trakcie kontroli na podstawie deklaracji podatkowych i oświadczeń podatników (na kwotę 44.282,33 zł) oraz w sprawozdaniu za 2009 r. – 11.699,67 zł, tj. o 46.102,41 zł mniej (należało ująć 57.802,08 zł). W księgach rachunkowych Urzędu prowadzonych za pomocą systemu informatycznego „Ratusz” nie ujęto w 2008 r. kwoty 33.975,28 zł<sup>8</sup>, a w 2009 r. kwoty 46.102,41 zł<sup>9</sup>, czym naruszono przepisy § 3 w związku z § 4 ust. 1 i ust. 2 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z 21 czerwca 2006 r. w sprawie zasad rachunkowości i planu kont ...<sup>10</sup>.

W badanym okresie udzielił Pan Burmistrz przedsiębiorcom 5 ulg podatkowych na łączną kwotę 48,9 tys. zł, w tym: w 1 przypadku – w formie rozłożenia płatności podatku na raty (11,8 tys. zł), w 2 przypadkach – w formie umorzenia zaległości podatkowych (17 tys. zł), w 2 przypadkach – w formie odroczenia terminu płatności podatku lub zaległości podatkowej (20,1 tys. zł). W 4 przypadkach wydał Pan Burmistrz decyzje odmawiające umorzenia zaległości podatkowych, bowiem nie zachodziły przesłanki do udzielenia takiej ulgi.

NIK negatywnie ocenia działania Pana Burmistrza w zakresie udzielania ulg podatkowych w formie umorzenia zaległości podatkowych (na łączną kwotę 16.601,80 zł), na podstawie

<sup>8</sup> tytułem skutków zwolnień z podatku od nieruchomości, z których skorzystał: Dom Pomocy w Dębach – 1.178,57 zł, Gryfiński Dom Kultury – 9.225,60 zł, Biblioteka Publiczna – 6.599,45 zł i Przedsiębiorstwo Usług Komunalnych Spółka z o.o. – 16.971,66 zł – na podstawie § 1 ust. 2, ust. 4 i ust. 6 uchwały RM nr XXIX/402/04 z 30.12.2004 r.

<sup>9</sup> tytułem skutków zwolnień z podatku od nieruchomości, z których skorzystał: Dom Pomocy w Dębach – 1.250,57 zł, Gryfiński Dom Kultury – 9.225,60 zł, Biblioteka Publiczna – 6.599,45 zł, Przedsiębiorstwo Usług Komunalnych Spółka z o.o. – 16.971,66 zł i Ośrodek Sportu i Rekreacji – 12.055,13 zł – na podstawie § 1 ust. 2, ust. 4, ust. 6 i ust. 10 uchwały.

<sup>10</sup> 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.

art. 67a § 1 pkt 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa<sup>11</sup>, gdyż w świetle obowiązującego orzecznictwa<sup>12</sup>, w tych sprawach nie wystąpiła zobiektywizowana przesłanka uzasadniająca ważny interes podatnika oraz ważny interes publiczny. Decyzją nr SKP 3110.4/10/09 z 5.08.2009 r. umorzył Pan zaległość podatkową wraz z odsetkami na kwotę 214,80 zł, powołując się na ważny interes podatnika, a decyzją nr SKP 3110.4/9/10 z 10.06.2010 r. – na kwotę 16.387 zł, powołując się na ważny interes publiczny. W obu przypadkach, uznał Pan Burmistrz, że okolicznościami uzasadniającymi ważny interes podatnika i interes publiczny dla umorzenia zaległości podatkowych było poniesienie nakładów finansowych przez podatników na ulepszenie nieruchomości (tj. na ulepszenie stanu wynajmowanego od Gminy lokalu oraz na uprzątnięcie nieruchomości nabytej przez podatnika w drodze licytacji komorniczej), mimo że podatnicy przed wejściem w posiadanie przedmiotów opodatkowania znali ich stan. W ocenie NIK ww. okoliczności mieściły się w ramach ryzyka związanego z prowadzeniem działalności gospodarczej i nie mogą być traktowane jako przesłanki do umorzenia podatku.

W ww. sprawach naruszył Pan Burmistrz także art. 187 § 1 Ordynacji podatkowej, gdyż podatnicy nie udokumentowali swoich wniosków stosownymi dowodami. W sprawie zakończonej decyzją nr SKP 3110.4/10/09 podatnik nie przedstawił faktur ani innych dokumentów potwierdzających poniesione koszty mimo, że we wniosku o umorzenie zaległości podatkowych powołał się na okoliczność poniesienia nakładów finansowych na ulepszenie lokalu, natomiast w sprawie zakończonej decyzją nr SKP 3110.4/9/10 podatnicy nie przedstawili wyciągów z rachunków bankowych i informacji o nieotrzymanych należnościach od kontrahentów, mimo wezwania ich przez Urząd postanowieniem (z 29.03.2010 r.) do uzupełnienia wniosku, a na potwierdzenie poniesienia kosztów dotyczących uporządkowania terenu przedstawili jedynie kartę przekazania odpadów (12,5 tony zużytych opon), co w ocenie NIK było dokumentem niewystarczającym do uzasadnienia okoliczności uprawniających do udzielenia ulgi.

---

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

<sup>12</sup> 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 badanych sprawach Urząd sprawdzał wysokość pomocy de minimis udzielonej podatnikom w ostatnich trzech latach i nie naruszył zasad przyznawania tej pomocy. W 4 na 5 badanych decyzji, którymi udzielono podatnikom ulg podatkowych, informację o charakterze udzielonej ulgi, w tym o pomocy publicznej zamieszczano w uzasadnieniu decyzji. W 1 przypadku, dotyczącym decyzji nr SKP 31010.4/9/10 z 10.06.2010 r., w jej uzasadnieniu nie wskazano, że udzielona ulga stanowi pomoc de minimis.

We wszystkich 9 badanych postępowaniach w sprawie ulg podatkowych 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. W 9 badanych postępowaniach wydał Pan Burmistrz 11 decyzji, w tym w 2 sprawach (nr SKP 3110.4./4/09 i nr SKP 3110.4/6/10) po dwie decyzje: jedną - rozstrzygającą postępowanie co do istoty, a drugą - umarzającą postępowanie w części jako bezprzedmiotowe, co było niezgodne z art. 207 § 2 Ordynacji podatkowej. Decyzja rozstrzyga sprawę co do jej istoty albo w inny sposób kończy postępowanie w danej instancji, mimo że w myśl art. 208 § 1 Ordynacji podatkowej organ podatkowy wydaje decyzję o umorzeniu postępowania, gdy postępowanie z jakiegokolwiek przyczyny stało się bezprzedmiotowe.

W 9 z 11 decyzjach w podstawie prawnej nie przywołano wszystkich przepisów, stanowiących podstawę rozstrzygnięcia lub podniesionych w uzasadnieniu decyzji. W szczególności w 2 decyzjach odmawiających umorzenia zaległości podatkowych w podstawie prawnej podano błędnie art. 67a § 1 pkt 1 zamiast pkt 3 Ordynacji podatkowej. W 5 decyzjach udzielających przedsiębiorcom ulg podatkowych nie podano w podstawie prawnej szczegółowego przepisu z art. 67b § 1 Ordynacji podatkowej, dotyczącego zakwalifikowania udzielonej ulgi jako pomocy de minimis, pomocy publicznej lub stanowiącego, że udzielona ulga nie stanowi pomocy publicznej. W 2 decyzjach nr SKP 3110.4/4/09 z 24.02.2009 r. i nr SKP 3114.4./4/09 z 24.03.2009 r. - umarzających w części postępowanie jako bezprzedmiotowe - nie zamieszczono w podstawie prawnej przepisu art. 67a § 1 pkt 3 dotyczącego przedmiotu postępowania i art. 51 § 1 Ordynacji podatkowej stanowiącego o bezprzedmiotowości postępowania, podniesionego w uzasadnieniu ww. decyzji. Ponadto: 7 z 11 badanych decyzji zawierało uzasadnienie prawne, 2 decyzje (nr SKP 3110.4/1/2008 z 11.03.2008 r. i nr SKP 3110.4.9/09 z 6.07.2009 r.) nie zawierały uzasadnienia prawnego oraz w 1 decyzji (nr SKP 3110.4/6/10 z 24.03.2010 r.), w uzasadnieniu nie przywołano przepisów art. 67a § 1 pkt 3 i art. 51 § 1 Ordynacji

podatkowej stanowiących podstawę jej rozstrzygnięcia. W ocenie NIK wykazane błędy formalne, dotyczące postępowań objętych badaniem, wynikały z braku nadzoru prawnego.

Wszystkie decyzje zawierały uzasadnienie faktyczne i zostały podpisane przez osoby upoważnione, z podaniem imienia i nazwiska oraz stanowiska służbowego.

Terminowo realizował Pan Burmistrz obowiązek podawania do publicznej wiadomości informacji obejmującej wykaz osób, którym udzielono ulg, odroczeń, umorzeń lub rozłożenia spłaty na raty w kwocie przewyższającej 500 zł. W wykazie ww. osób za 2009 r. nie zamieszczono podatnika o nr 1/56, któremu decyzją (z 6.07.2009 r.) odroczone termin płatności podatku od nieruchomości i zaległości podatkowej na kwotę 9.800 zł.

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

- 1. Przedłożenie pod obrady Rady Miejskiej stosownej uchwały w sprawie zwolnień z podatków, po wyeliminowaniu wprowadzonych niedozwolonych zwolnień podmiotowych z podatku od nieruchomości.*
- 2. Dokonanie korekty sprawozdań z wykonania dochodów podatkowych Rb-PDP za lata 2008-2009 (stosownie do § 17 ust. 1 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego<sup>13</sup>).*
- 3. Zapewnienie nadzoru prawnego skutecznie eliminującego błędy formalno-prawne w przygotowywanych uchwałach w sprawie ulg i zwolnień z podatku od nieruchomości oraz w decyzjach dotyczących ulg indywidualnych w tym podatku.*

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.

---

<sup>13</sup> stanowiącej załącznik nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. Nr 20, poz. 103).