



**Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Zielonej Górze**

Zielona Góra, dnia 15 września 2011 r.

**Pan
Stanisław Kozłowski
Burmistrz Ośna Lubuskiego**

LZG-4101-05-05/2011, 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 Zielonej Górze skontrolowała Urząd Miejski w Ośnie Lubuskim, zwany dalej „Urzędem”, w ramach tematu „*Ulgi udzielane przez gminy w odniesieniu do podatków stanowiących ich dochód w latach 2008-2010*”. Kontrolą objęto działalność Urzędu w okresie od 1 stycznia 2008 r. do 31 marca 2011 r.

W związku z kontrolą, której wyniki zostały przedstawione w protokole kontroli podpisanym 16 sierpnia 2011 r., na podstawie art. 60 ustawy o NIK, przekazuję Panu Burmistrzowi niniejsze wystąpienie pokontrolne.

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie ocenia działalność Urzędu w zakresie objętym kontrolą.

1. Najwyższa Izba Kontroli negatywnie ocenia prawidłowość stosowania ulg indywidualnych. W świetle obowiązującego stanu prawnego oraz orzecznictwa sądów administracyjnych w zakresie udzielania ulg podatkowych należy stwierdzić, że w polskim porządku prawnym obowiązuje zasada powszechności opodatkowania wynikająca z art. 84 ustawy z dnia 2 kwietnia 1997 r. - Konstytucja RP², choć ustawodawca przewidział możliwość udzielania podatnikom ulg indywidualnych – na podstawie art. 67a i 67b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa³, tj. z uwagi na „*ważny interes podatnika*”

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

² Dz. U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483 ze zm.

³ Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.

lub „*interes publiczny*”. Jednak na „*ważny interes podatnika*” wnioskodawca udzielenia ulgi może powołać się w sposób uprawniony, tylko w sytuacji, gdy z powodu nadzwyczajnych przypadków losowych nie jest on w stanie uregulować zaległości podatkowych. Przy czym, mogą być to zdarzenia o charakterze ekonomiczno-finansowym, jednak tylko takie, które znajdują się poza strefą normalnego ryzyka prowadzenia działalności gospodarczej. W przypadku gdy trudności finansowe podatnika nie są rezultatem zaistnienia niezależnych od niego okoliczności, to nie ma podstaw do odstąpienia przez wierzyciela podatkowego od dochodzenia świadczenia podatkowego. Podatnik, który prowadzi działalność gospodarczą, powinien zważać na wysokość dochodów, obciążenia oraz zabezpieczyć środki na ten cel⁴. Również, podatnik nie może oczekiwać, że spłacając zadłużenie wobec swoich kontrahentów i banków – z pominięciem spłaty zaległości podatkowych – uzyska ulgę podatkową w postaci umorzenia tych zaległości. Przyznanie takiej ulgi, zgodnie z orzecznictwem sądów administracyjnych, byłoby nie do pogodzenia z poczuciem sprawiedliwości społecznej⁵.

Analizie poddano wszystkie wydane przez Burmistrza decyzje pozytywne i negatywne w zakresie udzielania ulg indywidualnych przedsiębiorcom⁶. W 10 przypadkach⁷ na 14 (tj. 71,4%), w których Burmistrz zdecydował o udzieleniu ulgi, w ocenie NIK, nie wystąpiły przesłanki do jej udzielenia, nie wykazano bowiem – w świetle powyżej przedstawionego orzecznictwa – że zaistniał „*ważny interes podatnika*”. W wyniku podjętych decyzji w sposób niezasadny doszło do umorzenia kwoty 90.284 zł. W omawianych sprawach podatnicy powoływali się w szczególności na: trudną sytuację finansową, spłacanie rat kredytowych zaciągniętych w bankach, spadek liczby zleceń, zmniejszającą się siłą nabywczą, silną konkurencję, zatrudnianie kolejnych pracowników, wyposażanie zakładu, jednak takie okoliczności nie uzasadniają udzielenia ulgi. W niektórych przypadkach podatnicy wykazywali wręcz zysk z prowadzonej działalności. Stwierdzono też liczne przypadki systematycznego udzielania ulg tym samym podmiotom⁸.

⁴ Np. wyrok NSA z 16.01.2003 r., SA/Sz 945/01, wyrok NSA z 12.06.2000 r., I SA/Lu 375/99, wyrok WSA w Łodzi z 26.05.2010 z I SA/Łd 557/09.

⁵ Wyrok WSA w Lublinie z dnia 8 października 2008 r. (I SA/Lu 149/08).

⁶ Burmistrz wydał 14 decyzji przyznających ulgi na łączną kwotę 127.336 zł i 1 decyzję odmowną na kwotę 18.170 zł.

⁷ Wszystkie 10 decyzji dotyczących podatku od nieruchomości, pozostałe 4 dotyczyły podatku rolnego.

⁸ Wyrok WSA w Łodzi z 26.05.2010 r. (I SA/Łd 557/09): „Interes podatnika nie może pozostawać w kolizji z interesem publicznym, a umorzenie zaległości podatkowej jako wyjątek od zasady powszechności opodatkowania może być stosowane w szczególnie uzasadnionych wypadkach i nie może mieć charakteru powtarzalnego”.

W ocenie NIK dokumentacja gromadzona w sprawach umorzeń była niewystarczająca i nie pozwalała na precyzyjne określenie sytuacji podatnika w kontekście przesłanek udzielania ulg określonych Ordynacją podatkową. Prawidłowym schematem działania gminnego organu podatkowego powinno być wszczęcie postępowania w wyniku wniosku strony, rozważenie przesłanek na które powołuje się podatnik poprzez analizę załączonych dokumentów, weryfikacja tych dokumentów, przeprowadzenie dowodów dodatkowych oraz – co w niniejszej sprawie najistotniejsze – wydanie decyzji, w której organ wykaże okoliczności uznane za udowodnione, a także dokona subsumcji ich do konkretnej klauzuli generalnej. Działania organu podatkowego muszą przy tym być rzetelne i charakteryzować się dogłębną analizą konkretnej sytuacji, a także związkiem przyczynowo-skutkowym w odniesieniu do sytuacji danego podatnika.

Analiza decyzji pod kątem prawidłowości stosowania przepisów proceduralnych Ordynacji podatkowej wykazała, że w czterech decyzjach spośród 15 nie przywołano w podstawie art. 67a §1 pkt 3 Op., a uzasadnienie jednej z decyzji było nierzetelne. W pozostałym zakresie nie stwierdzono naruszenia przepisów proceduralnych Ordynacji podatkowej.

Burmistrz nie przeprowadził jako organ podatkowy żadnej kontroli w związku z udzieloną na podstawie art. 67a i b Op. ulgą indywidualną.

2. Rada Miejska przyjęła łącznie 11 uchwał, tj. osiem uchwał określających wysokość stawek podatku od środków transportowych oraz od nieruchomości oraz trzy uchwały w sprawie obniżenia ceny skupu żyta przyjmowanej jako podstawa do naliczenia podatku rolnego na obszarze gminy.

Uchwały tworzone były z zachowaniem zasad techniki legislacyjnej oraz zastosowaniem prawidłowej podstawy prawnej. Nie przekraczały zakresu szczegółowego upoważnienia zawartego w odpowiedniej ustawie i nie zawierały niedozwolonych zapisów subdelegujących. Stawki podatków określone w gminnych uchwałach podatkowych mieściły się w granicach ustalonych przez Ministra Finansów, w obwieszczeniach w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych. Uchwalane były w terminach umożliwiającym wejście ich w życie wraz z nowym rokiem podatkowym oraz publikowane w Dzienniku Urzędowym Województwa Lubuskiego.

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie ocenia natomiast opracowanie przez Urząd projektów czterech uchwał w sprawie zwolnień w podatku od nieruchomości i od środków

transportowych, uchwalonych następnie przez Radę Miejską w latach 2007-2008, zawierających niedozwolone zwolnienia przedmiotowo-podmiotowe. Uchwałami tymi zwolniono od:

- podatku od nieruchomości: budynki gospodarcze i grunty pod budynkami stanowiące własność lub współwłasność rencistów i emerytów utrzymujących się wyłącznie z rent i emerytur rolniczych prowadzących samodzielnie lub wspólnie z małżonkiem gospodarstwo domowe oraz budynki, grunty i budowle zajęte przez gminne jednostki budżetowe;
- podatku od środków transportowych: autobusy i samochody ciężarowe będące w posiadaniu gminnych jednostek budżetowych i zakładów budżetowych;

choć art. 7 ust. 3 i art. 12 ust. 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych⁹, zastrzega, że Rada Gminy może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe, a nie podmiotowe. Z niedozwolonych zwolnień skorzystało 36 podmiotów¹⁰ na łączną kwotę 114.830 zł. Wprawdzie, na skutek stwierdzenia nieważności przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gorzowie Wlkp. w dniu 29.10.2009 r. § 2 uchwały XIX/141/2008¹¹ w sprawie zwolnień w podatku od nieruchomości, wydano 14 decyzji określających zobowiązania w podatku od nieruchomości w łącznej kwocie 16.005 zł, jednak następnie Skarbnik, działająca z Pana upoważnienia, umorzyła całą wartość podatku.

NIK krytycznie ocenia działania Urzędu w tym zakresie, ustalono bowiem, że wydanie wszystkich ww. decyzji w sprawie umorzenia podatków nie poprzedziło przeprowadzenie postępowania dowodowego ukierunkowanego na zebranie materiału pozwalającego ocenić zasadność zastosowania ulgi (wystąpienia przesłanki) określonej w art. 67a Op., oparto się jedynie na danych zadeklarowanych we wniosku¹². Co więcej, do niezasadnych umorzeń doszło z inicjatywy Urzędu, bowiem doręczaniu wszystkich decyzji wymiarowych towarzyszyła ustna deklaracja pracownika, działającego z Pana Burmistrza i Pani Skarbnik polecenia, o zapewnieniu umorzenia podatku, czego wynikiem był odbiór, tego samego dnia, 12 wniosków (2 wpłynęły do Urzędu pocztą). Ponadto, pomimo iż wyrok sądu administracyjnego zapadł w październiku 2009 r., Urząd dopiero po ponad trzech miesiącach (w lutym roku następnego) doręczył decyzje podatnikom wskazując jako termin płatności 30 grudnia 2009 r.

⁹ Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 ze zm.

¹⁰ Licząc jednostkowo w odniesieniu do poszczególnych uchwał.

¹¹ Podjęta w dniu 28.11.2008 r.

¹² W jednej sprawie udokumentowano pobieranie świadczenia z ubezpieczenia społecznego (emerytury) przekazem pocztowym.

3. Urząd błędnie wykazał w sprawozdaniach Rb-PDP, sporządzonych za 2008 i 2009 rok, finansowe skutki udzielonych zwolnień w podatku od środków transportowych, nie uwzględniając zwolnień w kwocie odpowiednio 60 zł i 4.910 zł. W wyniku kontroli NIK złożono stosowną korektę.

W kwietniu 2010 r. Burmistrz ustalił procedury kontroli zarządczej. Wskazane zostały m.in. jej cele, zakres i funkcje oraz osoby upoważnione do jej sprawowania.

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi, oraz uwzględniając już podjęte przez Urząd działania, Najwyższa Izba Kontroli wnosi o stosowanie ulg indywidualnych tylko w uzasadnionych przypadkach, po uprzednim rzetelnym udokumentowaniu zaistnienia przesłanek wymienionych w art. 67a § 1 Ordynacji podatkowej.

Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Zielonej Górze, na podstawie art. 62 ust. 1 ustawy o NIK, oczekuje przedstawienia przez Pana Burmistrza, w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosku, bądź o działaniach podjętych w celu realizacji wniosku lub przyczynach niepodjęcia takich działań.

Zgodnie z treścią art. 61 ustawy o NIK, w terminie 7 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego przysługuje Panu Burmistrzowi prawo zgłoszenia na piśmie do dyrektora Delegatury NIK w Zielonej Górze umotywowanych zastrzeżeń w sprawie ocen, uwag i wniosku 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 w sprawie rozpatrzenia zastrzeżeń.

Otrzymują:

1. adresat
2. aa