



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

DELEGATURA W ŁODZI

Nr ewidencyjny 170/2006/P06141/LLO

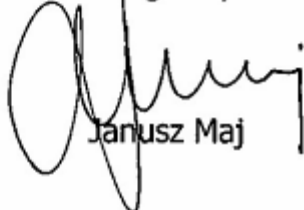
Informacja o wynikach kontroli realizacji dochodów z podatku od nieruchomości przez gminy z terenu województwa łódzkiego w latach 2004 - 2005

ł ó d ź g r u d z i e ń 2 0 0 6 r .

Misja *Najwyższej Izby Kontroli jest dbałość o gospodarność i skuteczność w służbie publicznej dla Rzeczypospolitej Polskiej*

Wizja *Najwyższej Izby Kontroli jest cieszący się powszechnym autorytetem najwyższy organ kontroli państwowej, którego raporty będą oczekiwanym i poszukiwanym źródłem informacji dla organów władzy i społeczeństwa*

Dyrektor Delegatury NIK w Łodzi



Janusz Maj

Najwyższa Izba Kontroli
ul. Kilińskiego 210
90-980 Łódź
tel./fax: 0-prefiks-42-683 11 00
www.nik.gov.pl

1. Wprowadzenie	1
2. Podsumowanie wyników kontroli	2
2.1. Ogólna ocena kontrolowanej działalności	2
2.2. Synteza wyników kontroli	2
2.3. Uwagi końcowe i wnioski	6
3. Ważniejsze wyniki kontroli	7
3.1. Charakterystyka stanu prawnego	7
3.2. Charakterystyka uwarunkowań ekonomicznych i organizacyjnych	13
3.3. Istotne ustalenia kontroli	14
4. Informacje dodatkowe o przeprowadzonej kontroli	25
4.1. Przygotowanie kontroli	25
4.2. Postępowanie kontrolne i działania podjęte po zakończeniu kontroli	25
5. Załączniki.....	29

1. Wprowadzenie

Temat kontroli: **Realizacja dochodów z podatku od nieruchomości przez gminy z terenu województwa łódzkiego w latach 2004-2005.**

Numer kontroli: **P/06/141**

Niniejsza kontrola została przeprowadzona jako planowa i niekoordynowana. Podjęto ją z inicjatywy Najwyższej Izby Kontroli, a jej temat mieści się w priorytetowych kierunkach kontroli NIK na lata 2006-2008 pn. „*Pozyskiwanie dochodów budżetu państwa i jednostek samorządu terytorialnego*”.

Celem kontroli było dokonanie oceny działań 14 wybranych gmin województwa łódzkiego w zakresie realizacji dochodów z podatku od nieruchomości określonego przepisami ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych¹, zwanej dalej „upol”. Kontrolą objęto w szczególności:

- stopień realizacji dochodów z podatku od nieruchomości w stosunku do planów,
- system poboru przez gminy podatku od nieruchomości oraz prawidłowość prowadzonych w tym zakresie postępowań podatkowych i kontrolnych,
- udzielanie ulg podatkowych i wpływ tych ulg na dochody gminy,
- skuteczność i poprawność egzekwowania zaległości podatkowych,
- stopień realizacji zadań w zakresie przystosowania ewidencji podatkowych nieruchomości do systemu informatycznego.

Ponadto w toku kontroli 3 starostw powiatowych (pajęczańskiego, sieradzkiego i łódzkiego-wschodniego) oraz w Miejskim Ośrodku Dokumentacji Geodezyjnej i Kartograficznej w Łodzi (MODGiK), badaniami objęto zagadnienia związane z prowadzeniem ewidencji gruntów i budynków, w aspekcie jej wykorzystania przez gminy dla potrzeb wymiaru podatku od nieruchomości.

Kontrolę przeprowadzono od 10 stycznia do 7 lipca 2006 r., obejmując badaniami lata 2004 i 2005. Zgodnie z art. 5 ust. 2 ustawy z 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli², zwanej dalej „ustawą o NIK”, oceny działalności kontrolowanych jednostek dokonano pod względem legalności, gospodarności i rzetelności.

¹ t.j. Dz. U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zm.

² t.j. Dz. U. z 2001 r. Nr 85, poz. 937 ze zm.

2. Podsumowanie wyników kontroli

2.1. Ogólna ocena kontrolowanej działalności

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia realizację dochodów z podatku od nieruchomości przez wybrane gminy województwa łódzkiego w latach 2004 i 2005. Pozytywnie Izba ocenia także funkcjonowanie objętych badaniami elementów systemu poboru podatku w powyższych jednostkach samorządu terytorialnego.

Te pozytywne oceny uzasadnia m.in. systematyczny wzrost dochodów z podatku od nieruchomości, na ogół poprawne stosowanie ulg podatkowych oraz poprawa windykacji zaległości.

Tym niemniej NIK ustaliła występowanie określonych nieprawidłowości w szeregu badanych jednostek. Do zjawisk nieprawidłowych należy bowiem zaliczyć stwierdzone przypadki:

- nierzetelnego weryfikowania danych zawartych w składanych przez podatników deklaracjach i informacjach,
- opóźnień w wydawaniu i doręczaniu decyzji, niekiedy wręcz uniemożliwiających zapłatę podatku w ustawowym terminie,
- braku systematycznej kontroli terminowości zapłaty zobowiązań pieniężnych i opóźnienia w podejmowaniu działań zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych,
- niepełnego zakresu kontroli podatkowych, w niektórych przypadkach wykonywanych z naruszeniem zasad określonych w Ordynacji podatkowej,
- wykazywania w sprawozdaniach z wykonania planu dochodów budżetowych zaległości przedawnionych,
- opóźnień w udostępnianiu przez starostwa powiatowe danych ewidencyjnych w sposób określony przepisami prawa geodezyjnego i kartograficznego.

2.2. Synteza wyników kontroli

1. Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie oceniła wykonywanie przez rady gmin obowiązku określania stawek podatku od nieruchomości. Kontrole przeprowadzone w 14 gminach województwa łódzkiego wykazały, że uchwały określające wysokość stawek były podejmowane przez rady w roku poprzedzającym rok podatkowy, stosownie do uregulowań zawartych w upol i ogłaszane w Dzienniku Urzędowym Województwa Łódzkiego. W każdej z kontrolowanych gmin, wysokość przyjętych stawek nie przekraczała stawek maksymalnych, określonych w obwieszczeniach Ministra

Finansów w sprawie wysokości górnych granic stawek kwotowych w podatkach i opłatach lokalnych. Wszystkie gminy różnicowały wysokość stawek dla poszczególnych rodzajów przedmiotów opodatkowania. Pobór podatku od nieruchomości (od osób fizycznych) w formie inkasa zarządziły rady 11 gmin, a z możliwości wprowadzenia opłaty prolongacyjnej (z tytułu rozłożenia na raty lub odroczenia terminu płatności podatku oraz zaległości podatkowych) skorzystało 5 gmin. Uchwały dotyczące podatku od nieruchomości przedkładane były Wojewodzie Łódzkiemu i Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Łodzi z zachowaniem terminów określonych w art. 90 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym³, zwanej dalej „usg” (str. 14).

2. Pozytywnie, mimo stwierdzonych nieprawidłowości, NIK oceniła funkcjonowanie badanych elementów systemu poboru podatku od nieruchomości, tj. terminowość ustalania, rzetelność weryfikowania podstaw opodatkowania poprzez analizę danych ewidencyjnych i kontrole podatkowe oraz prawidłowość stosowania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych.

2.1. W 4 kontrolowanych jednostkach wystąpiły opóźnienia w wydawaniu i doręczaniu decyzji wymiarowych, co uniemożliwiło podatnikom zapłatę I raty podatku w ustawowym terminie (do 15 marca roku podatkowego), a w konsekwencji miało wpływ na realizację w I kwartale budżetów gmin w części dochodowej (str. 17).

2.2. Nierzetelnie wykonywane były czynności sprawdzające zgodność danych wykazywanych przez podatników. Analiza 1.922 decyzji wymiarowych wykazała, że w 79 sprawach (ponad 4%) przyjęte podstawy opodatkowania były rozbieżne z danymi wynikającymi z ewidencji gruntów i budynków. W 13 gminach stwierdzono przypadki ustalania zobowiązania podatkowego na podstawie danych, które były niezgodne z ewidencją gruntów, a w 2 gminach bezkrytycznie przyjęto błędnie zadeklarowane przez podatników kwalifikacje budynków i stawek podatkowych. W jednej gminie ustalono i egzekwowano podatek od niewłaściwego podmiotu, a w dwóch zaniechano w ogóle jego wymiaru (str. 15 -17).

2.3. W sposób bardzo zróżnicowany gminy wywiązywały się z ustawowego obowiązku przeprowadzania kontroli w zakresie podatku od nieruchomości. W 4 gminach – wbrew obowiązkowi wynikającemu z art. 281 i 282 ustawy z dnia

³ tj. Dz.U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.

27 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa⁴ - nie przeprowadzono żadnej kontroli. Na tym tle pozytywnie oceniono aktywność kontrolną Urzędu Miasta Łodzi, który przeprowadził ogółem 1.191 kontroli. Tylko w nielicznych przypadkach urzędy przeprowadzały kontrole przed wydaniem decyzji dotyczących ulg podatkowych. Ponadto sporządzane w 2 gminach protokoły z kontroli, naruszały w istotny sposób zasady i procedury prowadzenia kontroli podatkowych i nie spełniały wymogów określonych w Dziale VI Ordynacji podatkowej (str. 17 - 18).

2.4. Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie oceniła zasady stosowania ulg przez organy podatkowe gmin w spłacie zobowiązań podatkowych. Niemniej jednak prowadzone w tym zakresie postępowania nie zawsze były rzetelne. I tak, nie były dotrzymywane określone w art. 139 Ordynacji podatkowej – miesięczne terminy załatwienia sprawy (w 9 gminach), albo nie informowano podatników o przyczynach zwłoki i wyznaczeniu nowego terminu załatwienia sprawy (w 5 gminach). W 5 urzędach wydanie decyzji nie było poprzedzone zgromadzeniem i rozpatrzeniem materiału dowodowego, bądź decyzje nie zawierały pełnego uzasadnienia faktycznego i prawnego. W jednej z gmin w 5 przypadkach udzielono ulg, mimo braku informacji o pomocy publicznej uzyskanej przez przedsiębiorców.

Wykazy podatników, którym umorzono zaległości podatkowe, podawane były do publicznej wiadomości, stosownie do wymogów obowiązującego wówczas art. 16a ustawy z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych⁵, zwanej dalej „ufp”, a 3 gminy upubliczniały te wykazy również na stronach internetowych (str. 18 - 20).

3. W 14 gminach objętych kontrolą (w tym w 2 miastach na prawach powiatu), dochody w podatku od nieruchomości wzrosły ogółem z kwoty 301.127 tys. zł w 2004 r. do kwoty 316.292 tys. zł w 2005 r. (tj. o 5%), mimo że planowanych dochodów - z przyczyn niezależnych od kontrolowanych jednostek - nie zrealizowało 10 gmin w 2004 r. oraz 5 gmin w 2005 r. Dochody te stanowiły odpowiednio: 17,6% i 16,5% dochodów własnych oraz 14,3% i 13,7% dochodów ogółem kontrolowanych jednostek. Wpływy zrealizowane przez kontrolowane jednostki stanowiły 41,6% w 2004 r. i 41% w 2005 r. w dochodach z tego tytułu uzyskanych przez wszystkie gminy na terenie województwa łódzkiego (str. 15).

⁴ t.j. Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.

⁵ t.j. Dz. U. z 2003 r. Nr 15, poz. 148 ze zm.

4. W 12 badanych jednostkach należności gmin z tytułu podatku od nieruchomości ewidencjonowane były stosownie do wymogów określonych w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 25 maja 1999 r. w sprawie zasad rachunkowości i planu kont dla prowadzenia ewidencji podatków i opłat dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego⁶, zwanym dalej „rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 25 maja 1999 r.”. W jednej z gmin brak było natomiast instrukcji obiegu i kontroli dokumentów księgowych oraz ustalonych procedur kontroli finansowej, a w drugiej nie wprowadzono zakładowego planu kont (str. 20).
5. Zaległości w podatku od nieruchomości w kontrolowanych jednostkach uległy zmniejszeniu z kwoty ogółem 122.214 tys. zł na koniec 2004 r. do 117.583 tys. zł na koniec 2005 r. i stanowiły one odpowiednio: 50,2% i 49,9% zaległości wszystkich gmin z terenu województwa łódzkiego. W latach 2004-2005 w jednostkach objętych kontrolą odnotowano wzrost skuteczności egzekucji zaległości podatku od nieruchomości. W 2004 r. kontrolowane gminy wyegzekwowały - poprzez wpłaty podatników i organów egzekucyjnych - 35.286 tys. zł (28,9% ogólnej kwoty zaległości), a w 2005 r. – 35.753 tys. zł (30,4% zaległości), przy jednoczesnym odpisie zaległości przedawnionych w kwotach odpowiednio: 96 tys. zł i 270 tys. zł.
Mimo zmniejszenia globalnej kwoty zaległości, w 8 jednostkach odnotowano przypadki opieszałego wystawiania upomnień i tytułów wykonawczych. Najwyższa Izba Kontroli negatywnie oceniła prowadzoną przez gminy kontrolę terminowości zapłaty zobowiązań pieniężnych. Stwierdzono bowiem, że w 5 jednostkach upomnienia i tytuły wykonawcze wystawiane były z opóźnieniem sięgającym nawet kilku miesięcy od daty powstania zaległości podatkowej, bądź daty doręczenia upomnienia. W 3 jednostkach zaniedbania w zakresie należytego zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych przyczyniły się m.in. do ich przedawnienia (str. 20 - 22).
Prowadzone księgi rachunkowe 9 kontrolowanych jednostek nie odzwierciedlały rzeczywistego stanu zaległości. W gminach tych brak bieżącej analizy wymagalności zaległości skutkowało m.in. wykazywaniem zaległości przedawnionych w sprawozdaniach z wykonania planu dochodów budżetowych (str. 22 - 23).
6. W latach 2004-2005 spośród 3 gmin zobowiązanych do prowadzenia audytu wewnętrznego - obowiązku tego nie spełniła 1 gmina (str. 24).
7. Z przyczyn niezależnych od organów podatkowych – ze względu na opóźnienia w udostępnianiu danych ewidencyjnych w sposób określony w przepisach prawa geodezyjnego i kartograficznego - do czasu zakończenia kontroli nie zakończono prac

⁶ Dz. U. Nr 50, poz. 511 ze zm.

nad utworzeniem ewidencji podatkowej nieruchomości w systemie informatycznym (str. 23- 24).

Na finansowe rezultaty kontroli złożyły się nieprawidłowości w wymiarze finansowym w kwocie ogółem 22.230.840 zł z tego:

- a) uszczuplenia środków publicznych w łącznej kwocie - 3.055.291 zł,
- b) kwoty uzyskane z naruszeniem prawa - 1.440 zł,
- c) inne nieprawidłowości w wymiarze finansowym – 19.174.109 zł.

2.3. Uwagi końcowe i wnioski

Dla wyeliminowania stwierdzonych w toku niniejszej kontroli nieprawidłowości w ustalaniu i pobieraniu dochodów z tytułu podatku od nieruchomości, niezbędne jest przede wszystkim przyspieszenie prac związanych z utworzeniem odpowiedniego systemu informatycznego obejmującego dane z ewidencji gruntów i budynków. Do czasu zaprowadzenia ewidencji podatkowej nieruchomości w systemie informatycznym, konieczna jest rzetelne porównywanie danych deklarowanych przez podatników z danymi dostępnymi w komputerowej bazie, prowadzonej przez starostwa powiatowe i MODGiK. W przypadku wystąpienia ich wzajemnej niezgodności, organy podatkowe winny przekazywać sprawy do wyjaśnienia w ramach czynności sprawdzających lub w drodze postępowania podatkowego. Starostwa powiatowe, kontynuując prace na rzecz utworzenia ewidencji podatkowej nieruchomości, winny zapewnić bieżącą aktualizację operatu gruntów i budynków, a także ich powierzchni użytkowej oraz usprawnić przepływ informacji do służb podatkowych.

W ocenie NIK, celowe wydaje się też zwiększenie liczby przeprowadzonych kontroli podatkowych. Wyniki tych kontroli wskazują, że jest to właściwy instrument sprawdzenia wywiązywania się podatników z obowiązków wynikających z przepisów prawa.

Wójtowie, burmistrzowie i prezydenci miast winni podjąć działania organizacyjne zapewniające zwiększenie skuteczności nadzoru nad terminowością doręczania decyzji wymiarowych i wdrażania postępowania egzekucyjnego. Ponadto, wymienione organy podatkowe – przyznając ulgi w spłacie podatków – powinny zapewnić terminowe informowanie podatników o przyczynach zwłoki w załatwianiu spraw, stosownie do wymogów określonych w art. 139 i 140 Ordynacji podatkowej.

Dla rzeczywistego odzwierciedlenia stanów zaległości podatkowych organy te winny na bieżąco dokonywać odpisów kwot przedawnionych.

Celowe byłoby także podjęcie działań zapewniających prawidłowe i systematyczne prowadzenie audytów wewnętrznych w gminach zobligowanych do tego przez przepisy prawne.

3. Ważniejsze wyniki kontroli

3.1. Charakterystyka stanu prawnego

Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego⁷, określając źródła dochodów jednostek samorządu terytorialnego, zwanych dalej „j.s.t.” stanowi, że dochodami tych jednostek są dochody własne, do których zalicza się m. innymi wpływy z ustalonego i pobieranego na podstawie odrębnej ustawy podatku od nieruchomości (art. 4 ust. 1 pkt 1 lit. a). Podatek ten zaliczany jest do grupy tzw. podatków lokalnych, które stanowią w całości dochód budżetów gmin i są kształtowane w określonym zakresie przez organy gminy. Zagadnienia związane z podatkiem od nieruchomości uregulowane są w upol.

W okresie objętym kontrolą, do podatku od nieruchomości zaliczonego do dochodów gminy odnoszą się przepisy ustawy o finansach publicznych (ufp). W myśl jej art. 109 ust. 2 pkt 1, budżet j.s.t. jest rocznym planem dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów tej jednostki. W toku wykonywania budżetu jednostki samorządu terytorialnego obowiązują odpowiednio zasady gospodarki finansowej określone w art. 92 ufp, którego pkt 2 stanowi, że ustalenie, pobieranie i odprowadzanie dochodów j.s.t. następuje na zasadach i w terminach wynikających z obowiązujących przepisów (art. 129 ust. 1).

Zgodnie z art. 1c upol organem podatkowym właściwym w sprawach podatków i opłat unormowanych w tej ustawie jest wójt (burmistrz, prezydent miasta), który, jako kierownik urzędu zobowiązany jest ustalić w formie pisemnej procedury dotyczące procesów związanych z gromadzeniem i rozdysponowaniem środków publicznych oraz gospodarowaniem mieniem, w tym procedury dotyczące wstępnej oceny celowości zaciągania zobowiązań finansowych i dokonywania wydatków (art. 35a ust. 3 ufp). Ustalenie tych procedur powinno nastąpić przy uwzględnieniu standardów kontroli finansowej nadawanych przez Ministra Finansów⁸. Ponadto obowiązkiem wójta (burmistrza, prezydenta miasta) – o ile jednostka spełnia kryteria, o których mowa w art. 35 d ust. 2 i 3 ufp oraz wydanego na jego podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2002 r.⁹, zwanego dalej „rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2002 r.”– było zatrudnienie w urzędzie audytora wewnętrznego, którego zadaniem będzie prowadzenie audytu wewnętrznego (art. 35e ufp).

⁷Dz. U. Nr 203, poz. 1966 ze zm.

⁸ Komunikat Nr 1 Ministra Finansów z dnia 30 stycznia 2003 r. – Dz. Urz. Min. Fin. z 2003 r. Nr 3, poz. 13

⁹ rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2002 r. w sprawie określenia kwot przychodów oraz wydatków środków publicznych dokonywanych w ciągu roku kalendarzowego, których przekroczenie powoduje obowiązek prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych (Dz. U. Nr 234, poz. 1970) – uchylony z dniem 1 lipca 2006 r.

Zasady rachunkowości i plan kont dla prowadzenia ewidencji podatków i opłat dla organów podatkowych j.s.t. określone zostały w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 25 maja 1999 r.¹⁰ Stosownie do postanowień ustawy z dnia 29 września 1999 r. o rachunkowości¹¹ oraz postanowień rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 maja 1999 r., Urząd winien posiadać i prowadzić m.in.: dokumentację księgową opisującą przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, w tym dotyczące ewidencjonowania należności z tytułu dochodów budżetowych na koncie syntetycznym 221 „należności z tytułu dochodów budżetowych” oraz na kontach ewidencji analitycznej.

Od 1 stycznia 2006 r. obowiązuje nowa ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych¹², która w sposób analogiczny reguluje omawiane kwestie.

1. Podmiot opodatkowania

Ustawodawca w art. 3 upol w sposób bardzo szeroki określił krąg podmiotów, będących podatnikami podatku od nieruchomości. Są nimi m.in.: osoby fizyczne, osoby prawne oraz jednostki organizacyjne, w tym spółki nie posiadające osobowości prawnej, będące: właścicielami i posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych, użytkownikami wieczystymi gruntów, posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie wynika z umowy zawartej z właścicielem, Agencją Własności Rolnej Skarbu Państwa lub z innego tytułu prawnego.

2. Przedmiot opodatkowania

Na podstawie art. 2 ust. 1 upol, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Ustawodawca w art. 7 szczegółowo określił nieruchomości (ust. 1) i podmioty (ust. 2) zwolnione od podatku.

3. Podstawa opodatkowania

Podstawa opodatkowania określona została w art. 4 ust. 1 upol i jest ona zróżnicowana w zależności od przedmiotu opodatkowania. Stanowi ją: dla gruntów – powierzchnia, dla budynków lub ich części - powierzchnia użytkowa (której definicję zawarto w art. 4 ust. 2), dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej – ich wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych.

¹⁰ patrz przypis 6

¹¹ t. j. Dz. U. z 2002 r. Nr 76, poz. 694 ze zm.

¹² Dz. U. Nr 249, poz. 2104 ze zm.

Podstawę wymiaru podatku dla organu podatkowego stanowią dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków (art. 21 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne¹³, zwanej dalej „Prawem geodezyjnym i kartograficznym”), która zgodnie z art. 20 tej ustawy obejmuje informacje dotyczące: gruntów - ich położenia, granic, powierzchni, rodzajów użytków gruntowych oraz ich klas gleboznawczych, oznaczenia ksiąg wieczystych lub zbiorów dokumentów, jeżeli zostały założone dla nieruchomości, w skład której wchodzi grunty; budynków - ich położenia, przeznaczenia, funkcji użytkowych i ogólnych danych technicznych oraz lokali - ich położenia, funkcji użytkowych oraz powierzchni użytkowej. W myśl art. 22 ustawy Prawo geodezyjne i kartograficzne, ewidencję gruntów i budynków oraz gleboznawczą klasyfikację gruntów prowadzą starostowie.

W ewidencji gruntów i budynków wykazuje się także: właściciela, a w odniesieniu do gruntów państwowych i samorządowych - inne osoby fizyczne lub prawne władające gruntami i budynkami, miejsce zamieszkania lub siedzibę, informacje o wpisaniu do rejestru zabytków oraz wartość nieruchomości.

4. Kompetencje rady gminy

Zgodnie z art. 18 ust. 2 pkt 8 usg, do wyłącznej właściwości rady gminy należy podejmowanie uchwał w sprawach podatków i opłat w granicach określonych w odrębnych ustawach. Taką odrębną ustawą jest ustawa o podatkach i opłatach lokalnych.

Zgodnie z art. 5 ust.1 upol, rada gminy zobowiązana jest do określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości, z tym że podatek ten nie może przekroczyć rocznie górnych granic stawek kwotowych. Ustawowe górne granice stawek kwotowych ulegają corocznie podwyższeniu na następny rok podatkowy w stopniu odpowiadającym wskaźnikowi wzrostu cen detalicznych towarów i usług konsumpcyjnych i ogłaszane są przez Ministra Finansów w drodze obwieszczenia, w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej „Monitor Polski”¹⁴.

Przy określaniu wysokości stawek rada gminy może różnicować ich wysokość stosownie do postanowień art. 5 ust. 2, 3 i 4 upol.

Ponadto rada gminy zarządza pobór podatku od osób fizycznych w drodze inkasa, określa inkasentów i wysokość wynagrodzenia (art.6 ust. 12), a także wprowadza inne zwolnienia niż określone w art. 7 ust. 1 (art. 7 ust. 3).

¹³ t. j. Dz. U. z 2005 r. Nr 240, poz. 2027 ze zm.

¹⁴ na rok podatkowy 2004 obowiązywało obwieszczenie Ministra Finansów z dnia 31 października 2003 r. (M. P. Nr 51, poz. 804), a na rok podatkowy 2005 - obwieszczenie Ministra Finansów z dnia 26 października 2004 r. (M. P. Nr 46, poz. 794)

Podjęcie przez rady gmin uchwał w sprawach podatkowych podlega nadzorowi regionalnej izby obrachunkowej i sądów administracyjnych. Regionalne izby obrachunkowe, kwestionując zgodność z prawem uchwały podatkowej, stwierdzają jej nieważność w całości lub w części. Każda uchwała rady gminy dotycząca podatków musi być przesłana do właściwej regionalnej izby obrachunkowej w celu zbadania legalności jej postanowień.

5. Obowiązek podatkowy

W art. 6 ust. 1 upol, za datę powstania obowiązku podatkowego przyjęto pierwszy dzień miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku. Wygaśnięcie obowiązku podatkowego następuje z upływem miesiąca, w którym ustały okoliczności uzasadniające ten obowiązek (art. 6 ust. 4). Jeżeli w trakcie roku podatkowego zaistniało zdarzenie mające wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku, a w szczególności zmiana sposobu wykorzystania przedmiotu opodatkowania lub jego części, podatek ulega obniżeniu lub podwyższeniu, poczynając od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiła zmiana (art. 6 ust. 3).

Art. 6 ust. 6 upol nakłada na osoby fizyczne obowiązek złożenia właściwemu organowi podatkowemu informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych, sporządzonych na formularzu według ustalonego wzoru w terminie 14 dni od dnia wystąpienia okoliczności uzasadniających powstanie albo wygaśnięcie obowiązku podatku od nieruchomości lub od dnia zaistnienia zmian. Podatek od nieruchomości od osób fizycznych ustala w drodze decyzji wójt (burmistrz, prezydent) właściwy ze względu na miejsce położenia nieruchomości. Płatny on jest w ratach w terminach: do dnia 15 marca, 15 maja, 15 września i 15 listopada roku podatkowego (art. 6 ust. 7 upol).

Art. 6 ust. 9 upol stanowi, że osoby prawne i inne jednostki organizacyjne wymienione w tym przepisie są obowiązane do składania deklaracji na podatek od nieruchomości na dany rok podatkowy (na formularzu według ustalonego wzoru) do dnia 15 stycznia i odpowiedniego skorygowania deklaracji w terminie 14 dni od zaistnienia zmian. Podmioty te obowiązane są także do wpłacania obliczonego w deklaracji podatku od nieruchomości - bez wezwania – na rachunek budżetu gminy, w ratach proporcjonalnych do czasu trwania obowiązku podatkowego, w terminie do dnia 15 każdego miesiąca.

6. Ewidencja podatkowa nieruchomości

W dodanym w 2003 r. rozdziale 2a upol uregulowano zasady tworzenia i prowadzenia ewidencji podatkowej nieruchomości. Art. 7a ust. 1 stanowi, że dla potrzeb wymiaru i poboru podatku od nieruchomości oraz podatku rolnego i leśnego organy podatkowe prowadzą ewidencję podatkową nieruchomości w systemie informatycznym (wszedł w życie z dniem

1 stycznia 2005 r.). Szczegółowa problematyka dotycząca prowadzenia ewidencji nieruchomości została uregulowana w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2004 r., zwanym dalej „rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2004 r.” – obowiązującym od 1 stycznia 2005 r.¹⁵.

7. Postępowanie podatkowe, organy podatkowe i ich uprawnienia

Zgodnie z art. 2 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej, przepisy tej ustawy stosuje się do podatków jednostek samorządu terytorialnego, do których ustalania lub określania uprawnione są organy podatkowe. Zgodnie z art. 13 § 1 pkt 1 i 3 Ordynacji podatkowej, organem podatkowym pierwszej instancji w jednostkach samorządu terytorialnego jest wójt, burmistrz (prezydent miasta) zaś organami odwoławczymi są samorządowe kolegia odwoławcze.

Postępowanie podatkowe zostało uregulowane w dziale IV ustawy – Ordynacja podatkowa (art. 120 – 271). Z zasad ogólnych postępowania podatkowego wynika m.in., że w toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym (art. 122), a sprawy podatkowe załatwiane są w formie pisemnej (art. 126). Stosownie do art. 139 § 1 Ordynacji załatwienie sprawy wymagającej przeprowadzenia postępowania dowodowego powinno nastąpić bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu miesiąca, a sprawy szczególnie skomplikowanej – nie później niż w ciągu 2 miesięcy od dnia wszczęcia postępowania. O każdym przypadku niezakończona sprawy we właściwym terminie organ podatkowy obowiązany jest zawiadomić stronę, podając przyczyny niedotrzymania terminu i wskazując nowy termin załatwienia sprawy nawet, gdy niedotrzymanie terminu nastąpiło z przyczyn niezależnych od organu (art. 140 Ordynacji podatkowej). Artykuł 207 Ordynacji stanowi, że organ podatkowy orzeka w sprawie w drodze decyzji. Decyzje w sprawach podatkowych muszą odpowiadać wymogom określonym ustawą – Ordynacja podatkowa, a zwłaszcza zawierać wszystkie elementy decyzji wymienione w art. 210.

W myśl art. 51 § 1 i 2 Ordynacji, zaległością podatkową jest podatek nie zapłacony w terminie płatności, a także nie zapłacona w terminie zaliczka na podatek lub rata podatku. Zgodnie z art. 53 § 1 od zaległości podatkowych naliczane są odsetki za zwłokę. Organ podatkowy wydaje decyzję określającą wysokość zaległości podatkowej oraz wysokość odsetek za zwłokę, która określana jest na dzień wydania decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego. Stosownie do postanowień art. 57 § 7 Ordynacji podatkowej

¹⁵ rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2004 r. w sprawie ewidencji podatkowej nieruchomości (Dz. U. Nr 107, poz. 1138)

rada gminy może wprowadzić opłatę prologacyjną – w wysokości nie większej niż określona w § 2 - z tytułu rozłożenia na raty lub odroczenia terminu płatności podatków oraz zaległości podatkowych stanowiących dochód gminy. Przepisy § 3-5 stosuje się odpowiednio.

Zagadnienia związane z przedawnieniem zobowiązań podatkowych uregulowane zostały w Dziale III Rozdziale 8 Ordynacji podatkowej (art. 68 – 71). Zobowiązania podatkowe ulegają przedawnieniu z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. (art. 70 § 1 Ordynacji). Zgodnie z art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej nie ulegają przedawnieniu zobowiązania podatkowe zabezpieczone hipoteką lub zastawem skarbowym, jednakże po upływie terminu przedawnienia zobowiązania te mogą być egzekwowane tylko z przedmiotu hipoteki lub zastawu.

Zgodnie z art. 272 Ordynacji, organy podatkowe pierwszej instancji dokonują czynności sprawdzających mających na celu sprawdzenie terminowości składania deklaracji, wpłacania zadeklarowanych podatków, sprawdzenie formalnej poprawności deklaracji i wykazów składanych przez podatników, ustalenia stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. Organy podatkowe pierwszej instancji zobowiązane są także do przeprowadzania kontroli podatkowej u podatników (art. 281 § 1 Ordynacji).

8. Egzekucja

W myśl art. 2 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji¹⁶, zwanej dalej „ustawą o postępowaniu egzekucyjnym”, podatki, opłaty i inne należności pieniężne budżetów jednostek samorządu terytorialnego podlegają egzekucji administracyjnej. Zgodnie z art. 6 § 1 powołanej ustawy wierzyciel, w przypadku podatku od nieruchomości – wójt, burmistrz, prezydent, w razie uchylania się zobowiązanego od wykonania obowiązku powinien podjąć czynności zmierzające do zastosowania środków egzekucyjnych.

Sposób postępowania wierzycieli należności pieniężnych określa rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji¹⁷, zwane dalej „rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r.”.

Na podstawie art. 6 § 1 ustawy wierzyciel ma obowiązek podjęcia wszelkich czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych. Wszczęcie postępowania

¹⁶ t. j. Dz. U. z 2005 r., Nr 229, poz. 1954 ze zm.

¹⁷ Dz. U. Nr 137, poz. 1541 ze zm.

egzekucyjnego musi być poprzedzone określonymi czynnościami, których dopełnienie stanowi o dopuszczalności egzekucji. W myśl § 3 ust 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r. jeżeli należność nie zostanie zapłacona w terminie określonym w decyzji albo wynikającym z przepisów prawa, wierzyciel wysyła do zobowiązanego upomnienie z zagrożeniem wszczęcia egzekucji po upływie 7 dni od dnia jego doręczenia. Upomnienia powinny być rejestrowane w ewidencji wysłanych upomnień. Po bezskutecznym upływie terminu określonego w upomnieniu wierzyciel zobowiązany jest do wystawienia tytułu wykonawczego w celu przeprowadzenia egzekucji (§ 5). Egzekucja administracyjna może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia w przypadkach określonych w § 13 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r.

3.2. Charakterystyka uwarunkowań ekonomicznych i organizacyjnych

W latach 2004–2005 dochody z tytułu podatku od nieruchomości na terenie województwa łódzkiego realizowało 177 gmin w tym: 15 miejskich, 24 miejsko-wiejskich, 135 wiejskich oraz 3 miasta na prawach powiatu (Łódź, Piotrków Tryb., Skierniewice). W roku 2004 gminy uzyskały dochody z tytułu tego podatku w kwocie 724.213 tys. zł, co stanowiło 100,5% planowanych wpływów, ujętych w uchwałach budżetowych. W dochodach ogółem podatek od nieruchomości w 2004 r. stanowił 15,8%, a w dochodach własnych 28,4%. W 2005 r. wpływy z tego tytułu wzrosły do kwoty 771.932 tys. zł (100,8% planu) i stanowiły odpowiednio: 15,3% dochodów ogółem oraz 27,5% dochodów własnych gmin. Łączna kwota ulg i zwolnień, udzielonych przez gminy z województwa łódzkiego (nie licząc ulg i zwolnień ustawowych) wyniosła: 57.363 tys. zł w 2004 r. i 50.371 tys. zł w 2005 r.

Zaległości w podatku od nieruchomości – wg danych ze sprawozdań składanych przez gminy do RIO w Łodzi – uległy zmniejszeniu z kwoty 243.199 tys. zł na koniec 2004 r. do kwoty 235.686 tys. zł. na koniec 2005 r. W latach 2004–2005 Kolegium RIO w Łodzi, w 26 sprawach dotyczących podatku od nieruchomości, wskazało na naruszenie prawa i stwierdziło nieważność uchwał podjętych przez rady gmin. Do przyczyn takich rozstrzygnięć należały m.in. podejmowanie uchwał bez podstawy prawnej, wprowadzenie w uchwałach zwolnień o charakterze przedmiotowo–podmiotowym (sprzecznych z art. 7 ust. 3 upol), przyjęcie niewłaściwych stawek podatku od nieruchomości, wprowadzenie wzorów deklaracji i informacji ograniczających określony przez radę gminy przedmiot opodatkowania.

3.3. Istotne ustalenia kontroli

3.3.1. Kontrole przeprowadzone w 14 gminach województwa łódzkiego (w tym w 2 miastach na prawach powiatu) wykazały, że wszystkie uchwały określające wysokość stawek były podejmowane przez rady w roku poprzedzającym rok podatkowy i ogłaszane w Dzienniku Urzędowym Województwa Łódzkiego.

W żadnej z kontrolowanych gmin, wysokość przyjętych stawek nie przekraczała stawek maksymalnych określonych w obwieszczeniach Ministra Finansów. Wszystkie gminy przy określaniu stawek różnicowały ich wysokość stosownie do postanowień art. 5 ust. 2, 3 i 4 upol.

Rada Miejska w Łodzi w podjętych uchwałach – obniżyła stawki dla 2 spośród 9 przedmiotów opodatkowania. I tak: dla gruntów pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności przez organizacje pożytku publicznego stawkę obniżono o 0,03 zł/m² w 2004 r. i o 0,02 zł/m² w 2005 r., a dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej odpowiednio o: 1,62 zł/m² i 2,18 zł/m².

Pobór podatku od nieruchomości (od osób fizycznych) w formie inkasa zarządziły rady 11 gmin. W Łodzi, Piotrkowie Tryb. i Sieradzu wpłaty dokonywane były przez osoby fizyczne na właściwy rachunek bankowy lub w kasie urzędu gminy. Gminy, które wprowadziły pobór podatku w formie inkasa poniosły z tego tytułu koszty w wysokości 409 tys. zł w 2004 r. i 438 tys. zł.

Uchwały dotyczące podatku od nieruchomości przedkładane były Wojewodzie Łódzkiemu i RIO w Łodzi z zachowaniem terminów określonych w art. 90 usg.

Kolegium RIO w Łodzi - w trybie art. 91 usg - stwierdziło nieważność § 1 pkt 2 uchwały Rady Gminy w Kielczygłowie z dnia 26 listopada 2004 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości na 2005 r. Kolegium RIO uznało, że postanowienia tej części uchwały o zwolnieniu gruntów, budynków i budowli będących własnością gminy - z jednoczesnym ustaleniem katalogu okoliczności, których to zwolnienie nie dotyczy - ma charakter przedmiotowo-podmiotowy. Uzasadniając powyższe rozstrzygnięcie wskazano na sprzeczność opisu zwolnienia przyjętego przez Radę Gminy z „...art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, który dopuszcza możliwość wprowadzenia przez radę gminy innych zwolnień niż ustawowe, lecz jedynie o przedmiotowym charakterze”. Z tych samych względów Kolegium RIO stwierdziło nieważność § 1 pkt 1 uchwały Rady Miejskiej w Sieradzu z dnia 11 grudnia 2003 r., która stanowiła, że zwolnieniu z podatku miały podlegać nieruchomości zajęte na potrzeby jednostek budżetowych i instytucji kultury powiązanych z budżetem Miasta Sieradza.

3.3.2. Z możliwości wprowadzenia opłaty prolongacyjnej z tytułu rozłożenia na raty lub odroczenia terminu płatności podatków oraz zaległości podatkowych, stosownie do

postanowień art. 57 § 7 Ordynacji podatkowej, skorzystało 5 spośród 14 skontrolowanych gmin. Opłata prolongacyjna we wszystkich tych jednostkach ustalona została w wysokości 50% stawki odsetek za zwłokę obowiązującej w dniu wydania decyzji.

W Urzędzie Miasta Łodzi stwierdzono, że w 4 sprawach wysokość opłaty prolongacyjnej została obliczona z naruszeniem zasad określonych w art. 57 § 3 Ordynacji podatkowej, co spowodowało jej zawyżenie o łączną kwotę 1.003 zł.

Nieprawidłowość ta była tłumaczona niedoskonałością systemu komputerowego. Urząd - w trakcie kontroli NIK - poinformował administratora systemu (firmę Computerland S.A).

3.3.3. W 14 gminach objętych kontrolą, dochody w podatku od nieruchomości wzrosły ogółem z kwoty 301.127 tys. zł w 2004 r. do kwoty 316.292 tys. zł w 2005 r. (tj. o 5%). Stanowiły one odpowiednio: 41,6% i 41,0% dochodów z tego tytułu uzyskanych przez wszystkie gminy na terenie województwa łódzkiego. Z kontrolowanych jednostek, planowanych dochodów nie zrealizowało 10 gmin w 2004 r. oraz 5 gmin w 2005 r. Brak pełnej realizacji planu dochodów związany był głównie z umorzeniem zaległości - stosownie do postanowień ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. o restrukturyzacji niektórych należności publicznoprawnych od przedsiębiorców¹⁸. I tak np.:

- *W Gminie Łódź, w trybie tym umorzono zaległości w łącznej kwocie 15.275 tys. zł. Ponadto poprzez przejęcie zadłużonych nieruchomości nie uzyskano dochodów na łączną kwotę 3.815 tys. zł,*
- *W Gminie Warta, nie zrealizowanie planu dochodów z tego tytułu w latach 2004-2005, spowodowane było m.in. brakiem wpłaty podatku w łącznej kwocie 179 tys. zł przez Gminną Spółdzielnię „Samopomoc Chłopska” w Warcie, która dopiero w 2006 r. uzyskała decyzję na ratalną spłatę tych zaległości.*

3.3.4. Żadna z gmin objętych kontrolą nie posiadała pełnych danych niezbędnych do ustalenia wysokości podatku. Dokonując wymiaru podatku od budynków i budowli przyjmowano dane zawarte w deklaracjach osób prawnych oraz informacjach o nieruchomościach osób fizycznych, ponieważ działania podjęte na rzecz wprowadzenia ewidencji podatkowej nieruchomości w systemie informatycznym w żadnej z gmin nie zostały zakończone (vide pkt 3.3.12). Stwierdzono przypadki błędnej kwalifikacji budynków i stawek podatkowych, ustalania i egzekwowania podatku od niewłaściwego podmiotu, bądź zaniechanie w ogóle jego wymiaru. Dotyczyło to m.in.:

- *Urzędu Miasta Sieradza, który nie objął wymiarem podatku gruntów o łącznej powierzchni 12.743 m². Grunty te, będące własnością Miasta, oddano w użytkowanie wieczyste 7 zrzeczeniom budowy domów jednorodzinnych na podstawie aktów notarialnych zawartych w latach 1982 –1996. Niezapewnienie w tej sprawie, wewnątrz Urzędu, prawidłowego przekazu informacji co do zmian własnościowych, spowodowało nieuzyskanie przez Miasto w latach 2001-2006 dochodów z podatku od nieruchomości w łącznej kwocie 6.881 zł,*

¹⁸ Dz.U. Nr 155, poz. 1287 ze zm.

- *Urzędu Gminy w Kietczygłowie, w którym w 10 sprawach przyjęto niewłaściwą kwalifikację budynków i stawek podatkowych (budynki pozostałe zamiast budynki związane z prowadzoną działalnością gospodarczą), a w rezultacie należny Gminie podatek od nieruchomości został zaniżony o łączną kwotę 7.392 zł,*
- *Urzędu Miasta Tuszyn, w którym za podatnika podatku od nieruchomości, położonej w Tuszynie przy ul. 3-Maja 49 uznano NSZZ Policjantów Zarząd Wojewódzki w Łodzi, zamiast Komendy Wojewódzkiej Policji w Łodzi. W konsekwencji do Zarządu Wojewódzkiego NSZZ Policjantów kierowano działania egzekucyjne i na ten podmiot wydane zostały przez Burmistrza Miasta 2 decyzje o umorzeniu zaległości podatkowych w łącznej kwocie 10.632 zł. Przedmiotowa nieruchomość, będąca własnością Skarbu Państwa, oddana została w trwały zarząd Wojewódzkiej Komendzie Policji w Łodzi i wpisana do ewidencji gruntów. W ocenie NIK, mając na uwadze, iż trwały zarządca nie działał w zakresie gospodarowania nieruchomością skarbową w formie opisanej w art. 43 ust. 2 pkt 3 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami jako jej właściciel, lecz tylko jako użytkownik, podatek od tej nieruchomości winien być wymierzany i egzekwowany od Komendy Wojewódzkiej Policji w Łodzi,*
- *w Urzędzie Gminy Siemkowice wykazano, że Urząd nie zaksięgował, zadeklarowanego od 1 czerwca 2005 r. przez Przedsiębiorstwo Wielobranżowe „Wotum”, podatku od nieruchomości w kwocie 5.321 zł. Poprzez przyjęcie deklaracji Urząd uznał podatnika za osobę prawną prowadzącą działalność gospodarczą w rozumieniu art. 6 ust. 9 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, chociaż przedstawione przez P.W. Wotum dane wskazywały, że podatnikiem jest osoba fizyczna, co winno skutkować złożeniem informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych - stosownie do wymogów określonych w art. 6 ust. 6 tej ustawy. Postępowanie podatkowe przeprowadzone przez Urząd po kontroli NIK, skutkowało unieważnieniem złożonej przez podatnika deklaracji i podjęciem postępowania egzekucyjnego do powstałej w ten sposób zaległości.*

3.3.5. Stosownie do postanowień art. 272 Ordynacji podatkowej, Urzędy dokonywały czynności sprawdzających w zakresie terminowości i formalnej poprawności deklaracji składanych przez osoby prawne i informacji składanych przez osoby fizyczne. W ocenie Najwyższej Izby Kontroli, w 13 na 14 badanych urzędów, czynności te były prowadzone nierzetelnie, bowiem przyjmowane do opodatkowania dane były niezgodne z ewidencją gruntów i budynków prowadzoną przez starostów, bądź nie uwzględniały modernizacji tej ewidencji. Między innymi:

- *w Urzędzie Miasta Łodzi, przy wymiarze podatku w 2005 r. dla 5 obrębów o łącznej powierzchni 592,8 ha (2% gruntów całej jednostki ewidencyjnej – Miasta Łodzi), nie objęto podatkiem od nieruchomości lub rolnym 37 działek gruntu o łącznej powierzchni 17 ha, natomiast 52 działki o powierzchni 9,5 ha opodatkowano niezgodnie z danymi ewidencyjnymi. Wykazane rozbieżności między powierzchnią opodatkowaną, a ewidencyjną dotyczyły 4,5% ogólnej powierzchni badanych obrębów i wystąpiły między innymi w obrębie B-60, w którym nie opodatkowano 20 oraz wymierzono zaniżony podatek dla 22 działek o powierzchniach odpowiednio: 14,4 ha i 7,2 ha. Opodatkowanie tych nieruchomości według danych ewidencyjnych i przy zastosowaniu obowiązujących stawek podatkowych, pozwoliłoby na uzyskanie przez Miasto wpływów w łącznej kwocie 19.573 zł. Podobnie, nieopodatkowanie w obrębie*

W-23 trzech budynków usługowo-handlowych, usytuowanych na gruntach użytkownika wieczystego Handlowej Spółdzielni Spożywców Spółem w Łodzi, skutkowało nie uzyskaniem w 2005 r. dochodów w wysokości 7.783 zł. W sprawie Spółdzielni Mieszkaniowej im. B. Chrobrego w Łodzi, przyjęcie do opodatkowania za 2005 r. zadeklarowanej przez tą Spółdzielnię powierzchni mniejszej o 12.492 m² od powierzchni ewidencyjnej, spowodowało zaniżenie należnego podatku o kwotę 3.747 zł.

Przeprowadzona w obrębie B-60 w Łodzi modernizacja operatu ewidencyjnego (obowiązująca od 21 lipca 2005 r.), zwiększyła liczbę działek osób fizycznych z 86 do 95, z jednoczesną zmianą ich numeracji oraz częściową zmianą ich powierzchni i klasyfikacji gruntów.

- *w Urzędzie Miasta Piotrkowa Tryb. ustalone przez kontrolę NIK różnice powierzchni w 4 sprawach (2 deklaracje i 2 decyzje podatkowe) stanowiły podstawę do wszczęcia przez Urząd postępowania wyjaśniającego i odpisu podatku na kwotę 978 zł,*
- *w Urzędzie Miasta i Gminy Działoszyn stwierdzono, że w 4 sprawach do wymiaru podatku od nieruchomości przyjęto powierzchnie gruntów na podstawie deklaracji podatkowych, które były wyższe od 572 m² do 23.931 m², niż wynikało to z rejestru gruntów.*

3.3.6. W 4 gminach (Łódź, Piotrków Tryb. Nowosolna, Koluszki) wystąpiły opóźnienia w wydawaniu i doręczaniu decyzji wymiarowych, co uniemożliwiało podatnikom zapłatę podatku w ustawowym terminie (do 15 marca roku podatkowego), a także miało wpływ na realizację budżetu w części dochodowej. Między innymi:

- *w Urzędzie Gminy w Nowosolnej, analiza 100 decyzji z 2004 r., wystawionych w okresie między 17 a 26 lutego 2004 r. wykazała, iż żaden z podatników nie otrzymał decyzji w okresie umożliwiającym zapłatę I raty podatku w ustawowym terminie (do dnia 15 marca). Podobną praktykę i terminy wystawiania decyzji Urząd przyjął w 2005 r. Zwłokę w wystawianiu decyzji uzasadniano długotrwałym i pracochłonnym procesem weryfikacji ewidencji gruntów, nie podejmowaniem w terminie korespondencji przez podatników oraz ograniczeniami w dostępie do sprzętu komputerowego,*
- *w Urzędzie Miasta Koluszki opóźnienia w wydaniu i doręczeniu 54 decyzji (spośród 100 badanych), tłumaczono prowadzonymi pracami w zakresie zmiany klasyfikacji gruntów.*

3.3.7. Nie wszystkie kontrolowane gminy wywiązywały się z obowiązku przeprowadzania kontroli podatkowych u podatników. W 4 gminach (Pajęczno, Działoszyn, Nowosolna i Siemkowice) nie przeprowadzono żadnej kontroli, o których stanowi art. 281 Ordynacji podatkowej. Brak czynności kontrolnych, bądź prowadzenie ich w ograniczonym zakresie w Sieradzu, Rzgowie i Goszczanowie, wyjaśniano trudnościami kadrowymi. Nie w pełni realizowane były w 2 jednostkach zasady i procedury prowadzenia kontroli, określone w Ordynacji podatkowej. Między innymi:

- *w Urzędzie Miasta Łodzi spośród badanych 140 spraw, w 7 sporządzane przez pracowników protokoły kontroli nie wypełniały dyspozycji zawartych w art. 290 Ordynacji podatkowej i nie zawierały pouczenia o prawie złożenia przez podatnika*

zastrzeżeń lub wyjaśnień. W 60 sprawach upoważnienia do przeprowadzenia kontroli podatkowych nie określały, wbrew postanowieniom art. 283 § 2 Ordynacji podatkowej, daty rozpoczęcia i przewidywanego terminu zakończenia kontroli a w kolejnych 10 sprawach czynności kontrolne były dokumentowane notatkami bądź „protokołami wstępnymi”, tj. w formach nie przewidzianych w dziale VI Ordynacji podatkowej,

- *w Urzędzie Gminy w Kiełczygłowie we wszystkich 27 analizowanych protokołach kontroli nie zawarto pouczenia o prawie złożenia przez podatnika zastrzeżeń lub wyjaśnień jak też nie zamieszczono informacji o doręczeniu i ilości sporządzonych egzemplarzy.*

Na zasadność podejmowania czynności kontrolnych wskazują m.in. efekty uzyskane w Urzędzie Miasta Łodzi. W latach 2004 – 2005 pracownicy tego Urzędu przeprowadzili ogółem 1.191 kontroli, w wyniku których stwierdzono uszczuplenie podatku na łączną kwotę 2.502.680 zł. W Urzędzie Miasta Koluszki ustalenia z 19 zakończonych kontroli podatkowych stanowiły podstawę przypisu podatku na łączną kwotę 95.824 zł.

3.3.8. W okresie objętym kontrolą, organy podatkowe 14 skontrolowanych gmin wydały ogółem 1.337 decyzji w sprawie odroczenia terminu płatności podatku, rozłożenia na raty zapłaty podatku lub zaległości podatkowej oraz umorzenia w całości lub w części zaległości podatkowych. Na podstawie 996 decyzji przyznano ulgi w łącznej kwocie 45.703 tys. zł i odmówiono ich przyznania w 341 decyzjach na kwotę 11.651 tys. zł.

W 9 z kontrolowanych gmin (Piotrków Tryb., Działoszyn, Nowosolna, Sieradz, Rzgów, Tuszyn, Koluszki, Błaszki i Kiełczygłów) przy załatwianiu spraw z zakresu ulg uznaniowych nie przestrzegano miesięcznego terminu załatwienia sprawy – określonego w art. 139 Ordynacji podatkowej. Pięć z nich (Piotrków Tryb. Działoszyn, Nowosolna Rzgów i Błaszki) nie realizowało obowiązku informowania podatników o przyczynach zwłoki i wyznaczeniu nowego terminu załatwienia sprawy - art. 140 Ordynacji podatkowej. Przykładowo:

- *w Urzędzie Miasta i Gminy Błaszki, 12 decyzji wydano po upływie miesięcznego terminu, przy czym w 10 sprawach nie poinformowano podatników o przyczynach zwłoki,*
- *Urząd Miejski w Koluszkach w sposób rażąco przewlekły rozpatrywał wniosek firmy Lastro-BET z 13 maja 2004 r. o rozłożenie zaległości podatkowej na raty. Pismem z dnia 26 stycznia 2005 r. poinformowano podatników, że decyzja w tej sprawie będzie wydana po dostarczeniu zaświadczeń o dochodach za 2004 r. Mimo iż podatnicy 30 maja 2005 r. złożyli kopię zeznania rocznego PIT –36, dopiero decyzjami z 30 sierpnia 2005 r. i z 30 września 2005 r., tj. po 474 dniach od daty złożenia wniosku, Urząd odmówił podatnikom rozłożenia na raty podatku od nieruchomości oraz umorzenia jego części za 5 miesięcy 2002 r. i za 2003 rok. W sprawie tej Urząd 15-krotnie zawiadamiał strony – stosownie do postanowień art. 140 § 1 Ordynacji podatkowej - o przedłużeniu terminu załatwienia sprawy, uzasadniając to m.in. „skomplikowanym charakterem sprawy.” Od decyzji tych, Lastro-Bet wniósł odwołanie do Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Łodzi, które decyzjami*

z 27 grudnia 2005 r. uchyliło zaskarżone decyzje, wskazując w uzasadnieniu na błędy popełnione przez Urząd w zakresie zastosowania przepisów postępowania podatkowego. SKO podało m.in.: „...ustalenie wysokości zaległości podatkowej należy do organu podatkowego prowadzącego postępowanie. Organ podatkowy nie może tego obowiązku przerzucać na wnioskodawcę i w oparciu o dane dostarczone przez wnioskodawcę w tym zakresie dokonywać rozstrzygnięcia w przedmiocie zastosowania ulgi w zapłacie podatku... Wskazać też należy, że organ pierwszej instancji w zaskarżonej decyzji odmówił rozłożenia na raty podatku, podczas gdy, w przepisie art. 48 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej jest mowa o rozłożeniu na raty zaległości podatkowej. W przedmiotowej sprawie, dotyczącej roku 2002 i 2003, niewątpliwie mamy do czynienia z zaległością podatkową. Ponadto w treści rozstrzygnięcia brak jest wskazania kwoty zaległości podatkowej, której to rozstrzygnięcie dotyczy.”

Dopiero trakcie kontroli NIK - po upływie 730 dni od złożenia wniosku - dwoma decyzjami rozłożono firmie Lastro-Bet na 24 raty zapłatę zobowiązania pieniężnego z tytułu podatku od nieruchomości za 5 miesięcy 2002 r. i 2003 r. w łącznej kwocie 18.276,50 zł oraz umorzono opłatę prolongacyjną w wysokości 722 zł.

W 5 urzędach (Łódź, Tuszyn, Kielczygłów, Nowosolna i Koluszki) wystąpiły przypadki wydawania decyzji w sprawie ulg uznaniowych, które nie spełniały wymogów określonych w Ordynacji podatkowej, m.in.:

- w Urzędzie Miasta Łodzi w 2 sprawach uwzględniono wnioski podatników o raty i odroczenie terminu płatności podatku na łączną kwotę 23.708 zł, bez zgromadzenia i rozpatrzenia materiału dowodowego, tj. z naruszeniem postanowień art. 187 Ordynacji podatkowej,
- w Urzędzie Miejskim w Tuszynie, spośród 65 analizowanych decyzji, 2 z nich nie zawierały (stosownie do postanowień art. 210 Ordynacji podatkowej), pełnego uzasadnienia faktycznego i prawnego, a wydanie 1 decyzji nie było poprzedzone zgromadzeniem i rozpatrzeniem materiału dowodowego,
- w Urzędzie Gminy w Kielczygłowie w sprawie jednego z podatników podjęto decyzję o odroczeniu terminu płatności zaległej kwoty 2.152 zł., mimo że sam podatnik wnioskował o rozłożenie tej zaległości na raty. O powyższym rozstrzygnięciu podatnik został poinformowany 29 grudnia 2005 r. pismem, które nie spełniało wymogów decyzji określonej w art. 210 Ordynacji podatkowej.

W Urzędzie Miasta i Gminy w Warcie, w 5 sprawach dotyczących podatników prowadzących działalność gospodarczą, udzielono ulg w płatnościach podatku na łączną kwotę 56.792 zł, mimo nie złożenia przez podatników informacji o udzielonej im pomocy publicznej w okresie 3 kolejnych lat poprzedzających dzień złożenia wniosku. Stanowiło to naruszenie art. 44 ustawy z dnia 27 lipca 2002 r. o warunkach dopuszczalności i nadzorowaniu pomocy publicznej dla przedsiębiorców¹⁹, a w przypadku decyzji wydanych po 31 maja 2004 r.- art. 37 ust. 1, 3 i 5 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej²⁰.

¹⁹ Dz. U. Nr 141, poz. 1177 ze zm.

²⁰ Dz. U. Nr 123, poz. 1291

Stosownie do postanowień obowiązującego do 31 grudnia 2005 r., art. 16a ufp, we wszystkich kontrolowanych gminach wójtowie (burmistrzowie, prezydenci miast) sporządzali i podawali do publicznej wiadomości – poprzez wywieszenie w siedzibie urzędu – wykazy podatników, którym umorzyli zaległości z tytułu podatków i opłat lokalnych, a 3 gminy (Pajęczno, Koluszki i Błaszki) upubliczniały te wykazy również na stronach internetowych BIP.

3.3.9. Należności z tytułu podatku od nieruchomości w 12 gminach ewidencjonowane były zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 maja 1999 r.

Jedynie w 2 urzędach stwierdzono poważniejsze uchybienia w tym zakresie. I tak:

- w *Urzędzie Gminy w Siemkowicach brak było wykazu obowiązujących kont bilansowych i pozabilansowych oraz opisu zasad ich funkcjonowania. Zasady prowadzenia zakładowego planu kont, uwzględniające postanowienia ustawy o rachunkowości i rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 maja 1999 r., wprowadzone zostały w trakcie kontroli NIK,*
- *Urząd Gminy w Kielczygłowie prowadził rachunkowość w oparciu o zdezaktualizowaną - niezmienioną od 1997 r.- instrukcję obiegu i kontroli dokumentów księgowych. Nie posiadał również opracowanych i ustalonych procedur kontroli finansowej, stosownie do wymogów określonych w ustawie o finansach publicznych. Na konieczność ustalenia zasad prowadzenia rachunkowości oraz procedur kontroli finansowej wskazywała w grudniu 2004 r. Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi, po przeprowadzeniu kontroli kompleksowej gospodarki finansowej Urzędu za lata 2002 – I półrocze 2004. Nowe zasady prowadzenia rachunkowości i zakładowego planu kont wprowadzone zostały z dniem 1 stycznia 2006 r., a dotyczące wewnętrznej kontroli finansowej, z opisem organizacji i funkcjonowania procedur tej kontroli, w trakcie kontroli NIK (15 maja 2006 r.).*

Za powyższe zaniechania odpowiedzialność ponosi Wójt Gminy Kielczygłów, który w sposób opieszale wprowadzał niezbędne zasady i procedury.

3.3.10. Zaległości w podatku od nieruchomości w kontrolowanych jednostkach uległy zmniejszeniu z kwoty ogółem 122.214 tys. zł na koniec 2004 r. do 117.583 tys. zł na koniec 2005 r. i stanowiły one odpowiednio: 50,2% i 49,9% ogółu zaległości wszystkich gmin województwa łódzkiego. W 2004 r. kontrolowane gminy wyegzekwowały - poprzez wpłaty podatników i organów egzekucyjnych - 35.286 tys. zł (28,9% ogólnej kwoty zaległości), a w 2005 r. – 35.753 tys. zł (30,4%).

Prowadzone ewidencje upomnień i tytułów wykonawczych w 13 gminach spełniały wymogi określone w załącznikach nr 3 i 8 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r.

- w *Urzędzie Miasta i Gminy Warta, mimo wymogów zawartych w § 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r. nie prowadzono ewidencji upomnień, co Burmistrz Miasta uzasadniał „...niedopatrzeniem ze strony pracowników”.*

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie oceniła w 8 gminach (Tuszyn, Piotrków Tryb., Nowosolna, Warta, Sieradz, Kiełczygłów, Błaszki, Łódź) niedokonywanie bieżącej kontroli terminowości zapłaty zobowiązań.

Wyrazem występujących w tym zakresie nieprawidłowości były opóźnienia w wystawianiu upomnień i tytułów wykonawczych, które uzasadniano m.in. niepełnym zatrudnieniem oraz nadmiernym obciążeniem bieżącymi zadaniami. Między innymi:

- w *Urzędzie Miasta Piotrkowa Trybunalskiego analiza 653 pozycji zaległości wykazała, iż 181 upomnień Urząd wystawił w terminie od 30 do 90 dni, a 26 powyżej 90 dni od daty płatności. Natomiast 258 tytułów wykonawczych wystawiono po upływie od 58 do 100 dni, a 18 powyżej 100 dni od daty doręczenia upomnień,*
- w *Urzędzie Gminy Nowosolna, przyjęty cykliczny system wysyłania upomnień na należności niezapłacone w terminie powodował, iż przedział czasowy pomiędzy wystawieniem kolejnych upomnień przekraczał 10 miesięcy,*
- w *Urzędzie Miasta i Gminy Warta stwierdzono, że w 52 sprawach (spośród 144 analizowanych), przedział czasowy między wymaganą płatnością podatku, a doręzeniem upomnienia wynosił od 100 do 300 dni,*
- w *Urzędzie Miasta Sieradza na podstawie analizy 726 pozycji zaległości wykazano, że upomnienia w 102 sprawach wystawiane były powyżej 30 dni od daty płatności, w 10 sprawach powyżej 90 dni, a tytuły wykonawcze w 383 sprawach od 30 do 394 dni od daty doręczenia upomnienia,*
- w *Urzędzie Miasta Tuszyna, na badanej próbie 100 pozycji zaległości, stwierdzono że 17 upomnień wystawiono powyżej 30 dni od daty terminu płatności podatku, a 58 tytułów wykonawczych w okresie od 30 do 262 dni od daty doręczenia upomnień.*

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie oceniła działania podejmowane w 3 gminach dla ustanowienia hipoteki przymusowej, stosownie do postanowień art. 34 § 1 Ordynacji podatkowej. I tak:

- w *Urzędzie Miasta Łodzi brak lub wadliwość składanych przez Urząd wniosków o wpis hipoteki przymusowej na nieruchomościach, przyczyniły się do przedawnienia zobowiązań w łącznej kwocie 58.853 zł. Z badanej próby 50 spraw, nie podjęto działań dla zabezpieczenia hipoteką zaległości 17 podatników w kwocie 23.643 zł, mimo że prowadzona egzekucja była nieskuteczna,*
- *Urząd Gminy Goszczanów, mimo nieskuteczności prowadzonej od 1998 r. egzekucji zaległości firmy PR Darz-Bór, nie skorzystał z uprawnień określonych w art. 70 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym (w brzmieniu obowiązującym do 29 listopada 2001 r.), a po tym terminie, do czasu sprzedaży nieruchomości (31 marca 2004 r.), nie podjął współdziałania z urzędami skarbowymi dla wyegzekwowania zaległości z nieruchomości dłużnika. Wniosek do Sądu Rejonowego w Sieradzu o wpis hipoteki przymusowej na kwotę 220.889,70 zł, złożono dopiero 7 kwietnia 2004 r., tj. 7 dni po sprzedaży przez dłużnika nieruchomości. Brak działań dla ustanowienia hipoteki przymusowej uzasadniany był ograniczonymi możliwościami pozyskiwania przez gminę informacji o posiadanym majątku dłużnika i jego zasobach pieniężnych oraz niedostateczną skutecznością postępowania egzekucyjnego prowadzonego przez organ egzekucyjny,*

- w Urzędzie Miasta Piotrkowa Tryb. brak wystawionych tytułów wykonawczych skutkowało oddaleniem przez sąd wniosku Urzędu o wpis hipoteki przymusowej na nieruchomości jednego z podatników na kwotę 107.437 zł.

3.3.11. W 9 gminach (Łódź, Piotrków Trybunalski, Tuszyn, Warta, Nowosolna, Rzgów, Kozłuszki, Sieradz i Działoszyn) negatywnie oceniono terminowość dokonywania odpisów kwot przedawnionych, na skutek czego zapisy w księgach rachunkowych nie odzwierciedlały rzeczywistego stanu zaległości. Analiza sald wskazała, że zaległości przedawnione, przy braku odpisów, wykazywane były w sprawozdaniach Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych. Stanowiło to naruszenie postanowień art. 24 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości, obligujących do prowadzenia ksiąg rachunkowych bieżąco i rzetelnie. Przykładowo:

- w Urzędzie Miasta Łodzi wystąpiły zaległości przedawnione w kwocie 18.911.122 zł, które dotyczyły m.in.: zaległości 61 przedsiębiorstw w których ogłoszono upadłość (16.787.736 zł), 5 podatników posiadających zaległości za lata 1991-1997 w kwocie 1.955.314 zł wobec których postępowanie upadłościowe zostało umorzono oraz wykreślonego w 1999 r. z rejestru Przedsiębiorstwa Budownictwa Rolniczego (zaległość 107.593 zł). Wskazano także na zaległości 26 podatników w łącznej kwocie 39.116 zł., które dotyczyły zobowiązań za lata 1993 –1999. Nie były one zabezpieczone hipoteką, a wszczęta egzekucja okazała się bezskuteczna. Stosownie do postanowień art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej, zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku,
- w Urzędzie Miejskim w Tuszynie, w badanej próbie 48 podatników wykazano występowanie zaległości przedawnionych w łącznej kwocie 85.175 zł oraz zaległości 3 podatników - wykreślonych z Krajowego Rejestru Sądowego - w wysokości 74.232 zł,
- w Urzędzie Miasta Piotrkowa Tryb., w sprawie HSG „Hortensja” decyzję umarzającą zaległości w kwocie 958.202 zł Urząd wydał dopiero 31 grudnia 2005 r., podczas gdy podatnik ten wykreślony został z Krajowego Rejestru Sądowego z dniem 27 września 2004 r. (kserokopię postanowienia Sądu otrzymano 17 listopada 2004 r.),
- w Urzędzie Miasta i Gminy Warta, analiza sald zaległości badanej próby 49 podatników wykazała, że u 16 z nich wystąpiły zaległości przedawnione w łącznej kwocie 29.185 zł, a mimo to zostały one wykazane w sprawozdaniu Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych za 2005 r. jako należności.

Jednocześnie analiza 21 kont podatkowych, obejmujących odpis zobowiązań na łączną kwotę 79.913 zł wykazała, że w 3 sprawach w Urzędzie Miasta Łodzi dokonano odpisu podatku w kwocie 8.655 zł przed upływem terminu jego przedawnienia. I tak: w dniu 12 grudnia 2005 r. odpisano z konta podatnika Nr 15326 zaległości za 1999 r. w wysokości 2.894 zł, mimo że zaległość ta, w związku z prowadzonym postępowaniem restrukturyzacyjnym, przedawniała się z dniem 5 maja 2006 r. W sprawie podatnika Nr 1095, dokonano odpisu zaległości za 1999 r. w kwocie 5.637 zł, mimo że zaległość ta od 2002 r. była zabezpieczona hipoteką. Zgodnie z art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej, przedawnieniu nie ulegają zobowiązania zabezpieczone hipoteką lub zastawem

skarbowym. Innemu podatnikowi (konto 3393) w dniu 29 grudnia 2004 r. odpisano zaległość za 2001 r. w wysokości 125 zł, co zgodnie z Ordynacją podatkową mogło nastąpić dopiero z końcem 2006 r.

3.3.12. Stosownie do § 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2004 r., kontrolowane jednostki podjęły działania umożliwiające wykorzystywanie ewidencji podatkowej nieruchomości w systemie informatycznym. W rozporządzeniu tym określono dane dotyczące podatnika i przedmiotów opodatkowania jakie powinny znaleźć się w tej ewidencji, natomiast termin jej założenia został określony dosyć elastycznie, tj. do 31 grudnia - następującego po roku, w którym dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków mogą być udostępniane w formie wymiany danych ewidencyjnych, określonych w przepisach prawa geodezyjnego i kartograficznego.

W Urzędzie Miasta Łodzi prace rozpoczęte w odniesieniu do podatników będących osobami prawnymi, w listopadzie 2005 r. zostały przerwane z uwagi na niekompletność danych w ewidencji gruntów i budynków. Wprowadzanie zmian dla potrzeb opodatkowania nieruchomości osób fizycznych w UMŁ rozpoczęto dopiero w styczniu 2006 r.

W Urzędzie Miasta Sieradza, do dnia rozpoczęcia kontroli NIK (12 kwietnia 2006 r.), dane w ewidencji podatkowej nieruchomości - w odniesieniu do osób fizycznych - zostały przez Urząd uzupełnione w 80%, przy pełnej realizacji tych prac w przypadku osób prawnych.

W Urzędzie Miasta Piotrkowa Tryb., ewidencja podatkowa nieruchomości, według stanu na koniec lutego 2006 r., wymagała uzupełnienia o dane dotyczące identyfikatorów działek, budynków i lokali oraz numery ksiąg wieczystych.

W trakcie kontroli starostw i Miejskiego Ośrodka Dokumentacji Geodezyjnej i Kartograficznej w Łodzi, ustalono, że aktualna geodezyjna baza danych nie pozwala na bezpośredni przekaz danych niezbędnych dla prawidłowego opodatkowania budynków. W bazie tej ujęta była powierzchnia zabudowy budynków wraz z ich numerami ewidencyjnymi, podczas gdy baza podatkowa odnosiła się tylko do powierzchni użytkowej z wyszczególnionym identyfikatorem.

Mimo posiadania zbiorczych zestawień gruntów, sporządzanych przez starostwa i MODGiK według stanu na 1 stycznia każdego roku, kontrolowane gminy nie wykorzystywały ich przy wymiarze podatku, Właściwi pracownicy komórek finansowych gmin uzasadniali to faktem, że „...wyszczególnienie gruntów w kolejnych grupach rejestrowych nie ma odzwierciedlenia w bazie podatkowej, co uniemożliwia dokonywanie zestawień porównawczych. Nawet analiza tylko powierzchni gruntów zabudowanych i zurbanizowanych nie daje prawidłowego obrazu. Na terenie każdej z gmin znajdują się

bowiem grunty, które nie podlegają opodatkowaniu. Dlatego też wykazy te nie mogą być wykorzystywane dla sprawdzenia kompletności i powszechności opodatkowania”.

3.3.13. Prowadzone przez starostwa i Miejski Ośrodek Dokumentacji Geodezyjnej i Kartograficznej w Łodzi ewidencje gruntów i budynków, nie zawierały pełnych informacji odnoszących się do powierzchni użytkowej budynków. Stosownie do postanowień § 63 ust. 1 pkt 13 rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001 r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków²¹, zwanego dalej „rozporządzeniem MRRiB z dnia 29 marca 2001 r.”, dane ewidencyjne winny zawierać łączne pole użytkowej powierzchni wszystkich lokali w budynku oraz pomieszczeń przynależnych do lokali. Analiza informacji dla 5 obrębów z terenu Miasta Łodzi wykazała, że w obrębie P-38, w ewidencji wszystkich 169 budynków brak było danych o ich powierzchni użytkowej, a w pozostałych analizowanych obrębach stopień uwzględnienia danych przydatnych dla potrzeb podatkowych był zróżnicowany (od 25% budynków w obrębie G-45 do 100% budynków w B-60). Zdaniem NIK, brak kompletnych danych ewidencyjnych w tym zakresie nie pozwalał na weryfikację przez organy podatkowe wykazywanych przez podatników podstaw opodatkowania. O zmianach ewidencyjnych mających znaczenie dla wymiaru podatku, starostwa i MODGiK - stosownie do postanowień § 49 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia MRRiB z 29 marca 2001 r. - zawiadamiały właściwe organy podatkowe. Zgodnie z uregulowaniami zawartymi w § 47 ust. 1 tego rozporządzenia, aktualizacja operatu ewidencyjnego winna być dokonana niezwłocznie po uzyskaniu odpowiednich dokumentów określających zmiany danych ewidencyjnych. Analiza 1.379 zmian wprowadzonych w ewidencji MODGiK w Łodzi wykazała, że 1.100 zmian dokonano po upływie 30 dni od dnia zarejestrowania wpływu dokumentu. Zmian tych – z uwzględnieniem 30 dni na załatwienie sprawy - w 276 sprawach dokonano w terminie do 100 dni, w 524 sprawach w okresie od 101 do 400 dni, a w 300 sprawach od 401 do ponad 700 dni.

3.3.14. W trakcie kontroli dodatkowo stwierdzono, że w latach 2004-2005, spośród 3 gmin zobowiązanych do prowadzenia audytu wewnętrznego (Łódź, Piotrków Tryb. i Sieradz), obowiązku tego nie spełniło Miasto Sieradz. Prezydent Sieradza brak realizacji zadań audytowych, uzasadniała zaangażowaniem właściwych pracowników w realizację planowanych i pozaplanowych kontroli wewnętrznych i zewnętrznych oraz prowadzonym szkoleniem przygotowującym pracowników do egzaminu na audytora wewnętrznego.

²¹ Dz. U. Nr 38, poz. 454

4. Informacje dodatkowe o przeprowadzonej kontroli

4.1. Przygotowanie kontroli

Na etapie przygotowania kontroli wykorzystano m.in. dane ze sprawozdań Rb-27S składanych przez jednostki samorządu terytorialnego do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi oraz ustalenia wynikające z wcześniej przeprowadzonych przez NIK kontroli:

- P/00/164 „Stosowanie ulg podatkowych przez organy gmin oraz skuteczność egzekwowania zobowiązań podatkowych w latach 1999-2000 (I półrocze)”,
- P/01/112 „Realizacja dochodów z podatku od nieruchomości przez gminy w latach 1999-2001 (I półrocze)”.

Wykorzystano ponadto literaturę przedmiotu, której wykaz zawiera załącznik nr 3 do niniejszej informacji.

Przy doborze jednostek kierowano się zasadą, aby kontrolą objąć nie mniej niż 4 jednostki z terenu danego starostwa (pajęczańskiego, sieradzkiego i łódzkiego), z jednoczesnym zróżnicowaniem statusu gmin (miejskie, miejsko-wiejskie oraz wiejskie). W przypadku Urzędu Miasta Łodzi, realizacja celu kontroli wymagała przeprowadzenia badań kontrolnych również w Miejskim Ośrodku Dokumentacji Geodezyjnej i Kartograficznej w Łodzi, prowadzącego komputerową bazę danych ewidencji gruntów i budynków dla Miasta Łodzi.

4.2. Postępowanie kontrolne i działania podjęte po zakończeniu kontroli

Wyniki kontroli przedstawiono w 18 protokołach kontroli. Ustalenia kontroli stanowiły podstawę do sformułowania 71 wniosków pokontrolnych, zawartych w wystąpieniach skierowanych do wszystkich kierowników kontrolowanych jednostek, w tym do 3 starostów i dyrektora MODGiK w Łodzi oraz do Prezesa Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Łodzi.

W wystąpieniach do wójtów, burmistrzów i prezydentów miast wnioskowano m.in. o:

- przeprowadzenie postępowań wyjaśniających w sprawach nieruchomości nieopodatkowanych, bądź opodatkowanych niezgodnie z danymi ewidencyjnymi,
- każdorazowe wydawanie decyzji wymiarowych w sposób umożliwiający zapłatę podatku w ustawowym terminie,
- przestrzeganie trybu i zasad wydawania decyzji w sprawie ulg podatkowych,
- naliczanie opłaty prolongacyjnej w wysokości określonej art. 57 Ordynacji podatkowej,

- zabezpieczanie wykonania zobowiązań i zaległości podatkowych hipoteką przymusową we wszystkich uzasadnionych przypadkach,
- dokonywanie analizy wymagalności zaległości w aspekcie upływu terminu przedawnienia,
- prowadzenie systematycznej kontroli wpłat podatku i podejmowanie bez zbędnej zwłoki działań zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych,
- wykonywanie kontroli podatkowych z zachowaniem zasad określonych w Ordynacji podatkowej.

Wnioski skierowane do starostów i dyrektora MODGiK dotyczyły:

- kontynuowania działań zapewniających uzupełnienie ewidencji budynków o dane dotyczące powierzchni użytkowej,
- wprowadzanie zmian do ewidencji gruntów i budynków bez zbędnej zwłoki,
- uzupełnienia posiadanych wykazów o wartość gruntów położonych w granicach jednostek ewidencyjnych,
- podjęcia, stosownie do zawartych porozumień, udokumentowanych czynności kontrolnych w gminach, którym powierzono zadania z zakresu prowadzenia ewidencji gruntów i budynków.

Ustalenia kontroli w Urzędzie Miejskim w Tuszynie wykazały, że Burmistrz Tuszyna uznał za podatnika podatku od nieruchomości NSZZ Policjantów Zarząd Wojewódzki w Łodzi i w konsekwencji egzekwował od tego podmiotu podatek oraz kierował do niego decyzje o umorzeniu zaległości podatkowych. Natomiast - zdaniem NIK - podatnikiem była Wojewódzka Komenda Policji w Łodzi. W związku z powyższym w wystąpieniu do Prezesa Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Łodzi, NIK wniosowała o rozważenie uchylecia z urzędu decyzji o umorzeniu zaległości podatkowych Zarządowi Wojewódzkiemu NSZZ Policjantów w Łodzi – zgodnie z art. 248 Ordynacji podatkowej.

Postanowieniem z 16 października 2006 r. SKO w Łodzi wszczęło z urzędu postępowanie w sprawie stwierdzenia nieważności decyzji Burmistrza Miasta Tuszyn o umorzeniu zaległości w podatku od nieruchomości w łącznej kwocie 10.632 zł.

Jedynie do wystąpienia pokontrolnego i zawartego w nim wniosku o „*podejmowanie bez zbędnej zwłoki działań zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych*”, zastrzeżenia zgłosił Prezydent Miasta Piotrkowa Trybunalskiego. W zastrzeżeniach, odnosząc się do tego wniosku, Prezydent podał m.in.: „*nakaz stosowania bez zbędnej zwłoki środków egzekucyjnych jest zbyt daleko idącą ingerencją organu kontrolnego w*

sferę uprawnień organu gminy tym bardziej, że brak jest bezwzględnego przepisu prawa nakazującego podejmowanie określonych działań egzekucyjnych w terminie wynikającym z przepisu prawa”.

Z uwagi na fakt, iż zastrzeżenia te zostały złożone z naruszeniem terminu określonego w art. 61 ustawy o NIK, Dyrektor Delegatury NIK w Łodzi poinformował Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego o odmowie ich przyjęcia w trybie § 50 ust. 1 zarządzenia Prezesa Najwyższej Izby Kontroli z dnia 1 marca 1995 r. w sprawie postępowania kontrolnego²², podając jednocześnie, że wniosek ten ma swoje umocowanie m.in. w § 6 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r.

W związku z dokonanymi ustaleniami, kierownicy 2 jednostek - Wójt Gminy Kiełczygłów i Wójt Gminy Siemkowice - wewnętrznymi zarządzeniami wydanymi w trakcie kontroli NIK, ustalili odpowiednio: procedury wewnętrznej kontroli finansowej oraz nowe zasady w sprawie zakładowego planu kont.

Z nadesłanych do Delegatury NIK w Łodzi odpowiedzi na wystąpienia pokontrolne wynika, że do czasu sporządzenia niniejszej informacji zrealizowano 58 wniosków, a pozostałe (13) były w trakcie realizacji. Między innymi:

- Prezydent Miasta Łodzi, w piśmie z dnia 15 lipca 2006 r. poinformował, że zostały wszczęte postępowania wyjaśniające w sprawach nieruchomości nieopodatkowanych bądź opodatkowanych niezgodnie z danymi ewidencyjnymi. Jednocześnie Skarbnik Miasta podjął działania zmierzające do opracowania i wprowadzenia w całym Urzędzie jednolitych procedur kontroli wewnętrznych dotyczących: wykonywania kontroli podatkowych, wniosków o odraczenie terminu płatności i rozkładaniu na raty oraz w sprawie zaległości podatkowych zabezpieczonych hipoteką lub zastawem skarbowym. UMŁ, według stanu na dzień 12 września 2006 r. w zakończonych 58 sprawach, dokonał przypisu dochodów w łącznej kwocie 17.829 zł i odpisu podatku na kwotę 2.832 zł.
- Prezydent Miasta Sieradza poinformowała m.in., że wszystkie Zrzeszenia Budowy Domów Jednorodzinnych w Sieradzu złożyły deklaracje na podatek od nieruchomości za lata 2001–2006 i według stanu na dzień 22 września 2006 r. dokonały wpłaty podatku w łącznej kwocie 6.526 zł. W dniu 7 lipca 2006 r. zespół audytorów rozpoczął w Urzędzie, realizację zadania audytowego pn. „Planowanie budżetowe i sprawozdawczość – wydatki budżetowe rok 2005”.

- Prezydent Miasta Piotrkowa Tryb, w odpowiedzi na wystąpienie pokontrolne podał m.in. „w celu uregulowania zagadnień dotyczących stosowania środków egzekucyjnych oraz prowadzenia systematycznej kontroli terminowości wpłat podatku rozpoczęto opracowanie wewnętrznych procedur postępowania, które określą szczegółowe zasady oraz graniczne terminy wszczynania postępowań egzekucyjnych”.

Z odpowiedzi udzielonych przez kierowników 5 kontrolowanych gmin (Piotrków Tryb., Działoszyn Nowosolna, Warta i Koluszki) wynika, że po analizie dokonano odpisu części zaległości przedawnionych w łącznej kwocie 81.666 zł. W 4 badanych jednostkach podjęto prace nad sporządzeniem wykazu tych zaległości.

W odpowiedzi na wystąpienia pokontrolne, starostowie i dyrektor MODGiK poinformowali Delegaturę NIK w Łodzi o zintensyfikowaniu prac zmierzających do zakończenia modernizacji ewidencji gruntów i budynków. Dla realizacji tego celu z wnioskiem o udzielenie dotacji w wysokości 210 tys. zł do Głównego Geodety Kraju wystąpił w dniu 7 lipca 2006 r. Starosta Powiatu Łódź – Wschód. Przyznanie tej dotacji, w ocenie Starosty, umożliwi zakończenie modernizacji ewidencji gruntów i budynków Miasta Koluszki w I półroczu 2007 r. Także Starosta Sieradzki zapowiedział wystąpienie do Głównego Geodety Kraju o przyznanie dodatkowych środków finansowych na wykonanie ewidencji budynków i lokali dla Miasta Sieradza. Starosta Pajęczański przewiduje zakończenie prac nad sporządzeniem ewidencji dla Miasta Pajęczna do 31 grudnia 2006 r. Wszyscy starostowie i dyrektor MODGiK zapowiedzieli uzupełnienie i bieżące aktualizowanie operatu ewidencji gruntów i budynków.

²² MP Nr 17, poz. 211

Wykaz skontrolowanych podmiotów

- 1. Urząd Miasta Łodzi**
- 2. Urząd Miasta Piotrkowa Trybunalskiego**
- 3. Urząd Miasta Sieradza**
- 4. Urząd Miejski w Tuszynie**
- 5. Urząd Miejski w Rzgowie**
- 6. Urząd Miejski w Koluszkach**
- 7. Urząd Miasta i Gminy w Pajęcznie**
- 8. Urząd Miasta i Gminy w Działoszynie**
- 9. Urząd Miasta i Gminy w Warcie**
- 10. Urząd Miasta i Gminy w Błaszczach**
- 11. Urząd Gminy w Goszczanowie**
- 12. Urząd Gminy w Nowosolnej**
- 13. Urząd Gminy w Siemkowicach**
- 14. Urząd Gminy w Kielczygłowie**
- 15. Starostwo Powiatowe w Sieradzu**
- 16. Starostwo Powiatowe w Pajęcznie**
- 17. Starostwo Powiatowe Łódź-Wschód**
- 18. Miejski Ośrodek Dokumentacji Geodezyjnej i Kartograficznej w Łodzi**

**Wykaz osób zajmujących kierownicze stanowiska
odpowiedzialnych za kontrolowaną działalność**

Lp.	Imię i nazwisko	Pełniona funkcja	Okres
1.	Jerzy KROPIWNICKI	Prezydent Miasta Łodzi	od 19.11.2002 r.
2.	Waldemar MATUSEWICZ	Prezydent Miasta Piotrkowa Tryb.	od 18.11.2002 r.
3.	Barbara MROZOWSKA-NIERADKO	Prezydent Miasta Sieradza	od 21.11.2002 r.
4.	Tadeusz WALAS	Burmistrz Miasta Tuszyn	od 18.06.1999 r.
5.	Jan MIELCZAREK	Burmistrz Miasta Rzgów	od 1.01.2006 r. wcześniej - od 12.06.1990 r. do 31.12.2005 r. - Wójt Gminy Rzgów
6.	Sławomir WOCHNA	Burmistrz Miasta Koluszki	od 1.08.2000 r.
7.	Dariusz TOKARSKI	Burmistrz Miasta i Gminy Pajęczno	od 10.10.2002 r.
8.	Krzysztof PIEKARZ	Burmistrz Miasta i Gminy Działoszyn	od 3.12.2001 r.
9.	Jan SERAFIŃSKI	Burmistrz Miasta i Gminy Warta	od 19.11.2002 r.
10.	Krzysztof STĘPIŃSKI	Burmistrz Miasta i Gminy Błaszki	od 16.02.1995 r.
11.	Lech TELEGA	Wójt Gminy Goszczanów	od 27.10.2002 r.
12.	Tomasz BYSTRONSKI	Wójt Gminy Nowosolna	od 15.06.1990 r.
13.	Włodzimierz KORBACZYŃSKI	Wójt Gminy Siemkowice	od 27.10.2002 r.
14.	Czesław ISKRA	Wójt Gminy Kielczygłów	od 10.11.2002 r.
15.	Kazimierz KOŚCIELNY	Starosta Powiatu Sieradzkiego	od 22.11.2002 r.
16.	Stanisław DANIELEWSKI	Starosta Powiatu Pajęczańskiego	od 18 11.2002 r.
17.	Andrzej OPALA	Starosta Powiatu Łódź-Wschód	od 18 11.2002 r.
18.	Jan SCHNERCH	Dyrektor Miejskiego Ośrodka Dokumentacji Geodezyjnej i Kartograficznej w Łodzi	od 1.07.2001 r.

WYKAZ LITERATURY FACHOWEJ

1. L. Etel, Podatek od nieruchomości, rolny, leśny- Podatkowe Komentarze Praktyczne – Warszawa 2005 r.
2. L. Etel, S. Presnarowicz, Podatki i opłaty samorządowe – Warszawa 2005 r.
3. L. Etel, Uchwały podatkowe samorządu terytorialnego –Białystok 2004 r.
4. B. Adamiak, R. Mastalski, J. Zubrzycki, Ordynacja podatkowa- komentarz, Warszawa 2004 r.
5. S. Babiarez, B. Dauter, B. Gruszczyński, R. Hauser, A. Kabat, M. Niezgódka-Medek, Ordynacja podatkowa – komentarz, Warszawa 2004 r.
6. R. Hauser, A. Skoczylas, Z. Leoński, Postępowanie egzekucyjne w administracji, Warszawa 2004 r.

WYKAZ PODSTAWOWYCH AKTÓW PRAWNYCH

1. Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych¹ (t.j. Dz. U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zm.),
2. Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz.U. z 2001r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.),
3. Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (t.j. Dz.U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1592 ze zm.),
4. Ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych (t.j. Dz. U. z 2003r. Nr 15, poz. 148 ze zm.) – obowiązująca do 31 grudnia 2005 r.,
5. Ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 249, poz. 2104 ze zm.) – obowiązująca od 1 stycznia 2006 r.,
6. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 13 marca 2001 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 24, poz. 279 ze zm.) od dnia 22 września 2005 r. zastąpione przez rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 19 sierpnia 2005 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 170, poz. 1426), a od 1 lipca 2006 r. obowiązuje rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 115, poz. 781),
7. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 25 maja 1999 r. w sprawie zasad rachunkowości i planu kont dla prowadzenia ewidencji podatków i opłat dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. Nr 50, poz. 511 ze zm.) – uchylone z dniem 30 czerwca 2006 r., od 1 lipca 2006 r. obowiązuje 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),
8. Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. Nr 203, poz. 1966 ze zm.),
9. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 25 marca 2003 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów (Dz. U. Nr 68, poz. 634 ze zm.), zastąpione z dniem 1 stycznia 2005 r. przez rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 września 2004 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. Nr 209, poz. 2132 ze zm.) - uchylone z dniem 30 czerwca

- 2006 r., od 1 lipca 2006 r. obowiązuje rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 14 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. Nr 107, poz. 726 ze zm.),
10. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2004 r. w sprawie ewidencji podatkowej nieruchomości (Dz. U. Nr 107, poz. 1138), obowiązujące od 1 stycznia 2005 r.,
 11. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2005 r., Nr 8, poz. 60 ze zm.),
 12. Obwieszczenie Ministra Finansów¹ z dnia 31 października 2003 r. w sprawie wysokości górnych granic stawek kwotowych w podatkach i opłatach lokalnych (M. P. Nr 51, poz. 804),
 13. Obwieszczenie Ministra Finansów¹ z dnia 26 października 2004 r. w sprawie wysokości górnych granic stawek kwotowych w podatkach i opłatach lokalnych (M. P. Nr 46, poz. 794),
 14. Ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2005 r., Nr 14, poz. 114 ze zm.),
 15. Ustawa z dnia 27 lipca 2002 r. o warunkach dopuszczalności i nadzorowaniu pomocy publicznej dla przedsiębiorców (Dz. U. Nr 141, poz. 1177 ze zm.), uchylona z dniem 31 maja 2004 r. przez ustawę z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej¹ (Dz. U. Nr 123, poz. 1291),
 16. Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2002 r., Nr 76, poz. 694 ze zm.),
 17. Ustawa z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (t.j. Dz. U. z 2006 r. Nr 136, poz. 969 ze zm.),
 18. Ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji¹ (t.j. Dz. U. z 2005 r. Nr 229, poz. 1954 ze zm.),
 19. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. Nr 137, poz. 1541 ze zm.),
 20. Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (t.j. Dz.U. z 2000 r. Nr 98, poz. 1071 ze zm.),

21. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 1999 r. w sprawie trybu składania zgłoszeń identyfikacyjnych oraz aktualizacyjnych przez podatników podatku rolnego, leśnego i od nieruchomości (Dz. U. Nr 111, poz. 1291),
22. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 11 sierpnia 2004 r. w sprawie szczegółowego sposobu obliczania wartości pomocy publicznej udzielanej w różnych formach (Dz. U. Nr 194, poz. 1983),
23. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 11 sierpnia 2004 r. w sprawie sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej oraz sprawozdań o zaległych należnościach przedsiębiorców z tytułu świadczeń na rzecz sektora finansów publicznych (Dz. U. Nr 196, poz. 2014),
24. Ustawa z dnia 17 maja 1989 r. Prawo Geodezyjne i Kartograficzne (t.j. Dz.U. z 2005 r. Nr 240, poz. 2027 ze zm.),
25. Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001 r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków (Dz. U. Nr 38, poz. 454),
26. Ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. o restrukturyzacji niektórych należności publicznych od przedsiębiorców (Dz. U. Nr 155, poz. 1287 ze zm.),
27. Ustawa z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (t.j. Dz. U. z 2004 r. Nr 261, poz. 2603 ze zm.),
28. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2002 r. w sprawie określenia kwot przychodów oraz wydatków środków publicznych dokonywanych w ciągu roku kalendarzowego, których przekroczenie powoduje obowiązek prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych (Dz. U. Nr 234, poz. 1970) – uchylone z dniem 1 lipca 2006 r. przez rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 24 czerwca 2006 r. w sprawie kwot, których przekroczenie powoduje obowiązek prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych (Dz.U. Nr 112, poz. 763).