



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Gdańsku

LGD.410.025.04.2017
P/17/088

Urząd Gminy
Starogard Gdański
ul. Władysława Sikorskiego 8,
83-200 Starogard Gdański
2018-04-18
3584/2018



4402

Przekazuję do załatwienia (rozpatrzenia,
zaopiniowania) przez:

ADM	FIN ☒	GKI	KSP
OZS	PPN	RGM	WMA ☒
Sekretarza Gminy	Skarbnika Gminy	Radę Gminy	

Data podpis

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Gdańsku
ul. Wały Jagiellońskie 36, 80-853 Gdańsk
T +48 58 768 36 00, F +48 58 768 36 05
lgd@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/17/088 Umarzanie zaległości podatkowych przez organy wykonawcze gmin
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Gdańsku
Kontrolerzy	1. Monika Stępka, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LGD/163/2017 z 12 grudnia 2017 r. 2. Joanna Szychalewska, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LGD/58/2018 z 26 marca 2018 r. (dowód: akta kontroli str. 1-4)
Jednostka kontrolowana	Urząd Gminy Starogard Gdański, ul. Sikorskiego 9, 83-200 Starogard Gdański (dalej: „Urząd”).
Kierownik jednostki kontrolowanej	Stanisław Połom, Wójt Gminy Starogard Gdański (dalej: „Wójt”) (dowód: akta kontroli str. 5-6)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

W ocenie¹ Najwyższej Izby Kontroli w latach 2014-2017 (III kwartały) Wójt, co do zasady, przestrzegał określonych w Ordynacji podatkowej² uregulowań dotyczących postępowań w sprawie umarzania zaległości podatkowych, jednak w 11% skontrolowanych postępowań wystąpiły nieprawidłowości wynikające z niezastosowania niektórych przepisów tej ustawy.

W Urzędzie na ogół stosowano obowiązujące zasady udzielania pomocy de minimis przy umarzaniu zaległości podatkowych oraz przekazywano terminowo sprawozdania w zakresie pomocy publicznej.

Zadania w zakresie sporządzania i udostępniania informacji o osobach fizycznych, prawnych oraz jednostkach organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym udzielono ulg w zakresie podatków polegających na umorzeniu były realizowane w Urzędzie terminowo, niemniej upublicznione wykazy zawierały niektóre nierzetelne informacje.

Stwierdzone nieprawidłowości polegały głównie na:

- nierzetelnym dokumentowaniu stanu faktycznego w 12 prowadzonych postępowaniach podatkowych (14% objętych kontrolą) oraz niewezwaniu podatnika do przedłożenia dokumentów mających wpływ na rozstrzygnięcie w przedmiotowej sprawie,
- niewyznaczeniu stronie siedmiodniowego terminu do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego w 13 sprawach, w których wydano decyzje o częściowym umorzeniu zaległości podatkowych,
- wydaniu trzech zaświadczeń o udzielonej pomocy de minimis zawierających niepełne dane w zakresie wartości pomocy,

¹ Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna. Jeżeli sformułowanie oceny ogólnej według proponowanej skali byłoby nadmiernie utrudnione, albo taka ocena nie dawałaby prawdziwego obrazu funkcjonowania kontrolowanej jednostki w zakresie objętym kontrolą, stosuje się ocenę opisową.

² Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201, ze zm.) – dalej: „Ordynacja podatkowa”.

- publikowaniu niezetelnych informacji o podmiotach, którym umorzono zaległości podatkowe.

W badanym okresie Gmina Starogard Gdański odnotowała wzrost dochodów i równocześnie spadek zadłużenia, dzięki czemu umorzone zaległości podatkowe nie wpłynęły znacząco na sytuację finansową gminy. Wskaźniki finansowe charakteryzujące badane zagadnienie były zbliżone do krajowych średnich arytmetycznych dla gmin wiejskich.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Przestrzeganie określonych w Ordynacji podatkowej uregulowań w zakresie umarzania zaległości podatkowych oraz zasadność zastosowanych umorzeń w kontekście sytuacji finansowej gminy

Opis stanu
faktycznego

1.1. W latach 2014-2017 (III kwartały) w Urzędzie rozpatrzono 204 wnioski o umorzenie zaległości podatkowych w wysokości 4.474,0 tys. zł³ oraz trzy wnioski o umorzenie odsetek za zwłokę od zapłaconych po terminie zobowiązań podatkowych na kwotę 2,1 tys. zł. W okresie tym Wójt wydał 173 decyzje umarzające zaległości podatkowe oraz odsetki od zapłaconych po terminie zobowiązań w łącznej wysokości 2.518,1 tys. zł⁴, z czego 62 na kwotę 661,0 tys. zł w 2014 r., 60 na kwotę 662,0 tys. zł w 2015 r., 37 na kwotę 838,0 tys. zł w 2016 r. oraz 14 na kwotę 357,0 tys. zł w 2017 r.

(dowód: akta kontroli str. 97-98)

W Urzędzie prowadzono ewidencję wniosków i decyzji dotyczących umorzenia zaległości podatkowych w formie papierowej. Ewidencja wniosków o umorzenie prowadzona była za pośrednictwem rejestru korespondencji wpływającej do Urzędu. Ewidencję decyzji prowadzono w formie spisu spraw z podziałem na poszczególne rodzaje podatków i zawierała nazwisko i imię bądź nazwę, adres, datę i rozstrzygnięcie, w tym kwotę umorzenia.

(dowód: akta kontroli str. 144-164, 317-320)

1.2. W latach 2014-2017 (III kwartały) umorzono na wniosek zaległości podatkowe oraz odsetki za zwłokę od zapłaconych po terminie zobowiązań podatkowych 90 osobom fizycznym⁵ w kwocie 140,0 tys. zł⁶ oraz 12 osobom prawnym⁷ w kwocie 2.347,0 tys. zł⁸.

(dowód: akta kontroli str. 99-100)

1.3. W okresie objętym kontrolą Wójt umorzył 31 osobom fizycznym i trzem prawnym zaległości podatkowe wielokrotnie⁹ przy czym najwięcej (17) – Gminnemu Zakładowi Usług Komunalnych. Podmiotowi temu udzielono ulg na łączną kwotę 2.255 tys. zł, co stanowiło 90% wszystkich ulg w okresie objętym kontrolą.

(dowód: akta kontroli str. 101-117)

1.4. W latach 2014-2017 (III kwartały) Wójt wydał 37 decyzji umarzających zaległości podatkowe, które obejmowały inne kwoty niż wskazane we wnioskach

³ W 2013 r. wpłynął jeden wniosek rozpoznany w 2014 r. na kwotę 288 tys. zł, w 2014 r. – 73 wnioski na kwotę 1.706 tys. zł, w 2015 r. – 67 wniosków na kwotę 1.233,0 tys. zł, w 2016 r. – 48 wniosków na kwotę 876 tys. zł i w 2017 r. (III kwartały) – 15 wniosków na kwotę 371,0 tys. zł. W ośmiu wnioskach podatnicy nie wskazali kwoty, o umorzenie której wnioskowali.

⁴ Kwoty obejmują wykazane w decyzjach kwoty zaległości podatkowych, a ponadto wartość odsetek za zwłokę

⁵ Liczba adresatów decyzji po wyeliminowaniu powtórzeń

⁶ W 2014 r. 25 osobom na kwotę 32 tys. zł, w 2015 r. 31 osobom na kwotę 86 tys. zł, w 2016 r. 21 osobom na kwotę 12 tys. zł i w 2017 r. (III kwartały) 10 osobom na kwotę 8 tys. zł.

⁷ Liczba adresatów decyzji po wyeliminowaniu powtórzeń

⁸ W 2014 r. czterem osobom prawnym na kwotę 615 tys. zł, w 2015 r. dwóm na kwotę 568 tys. zł, w 2016 r. trzem na kwotę 818 tys. zł oraz w 2017 r. (III kwartały) trzem na kwotę 346 tys. zł.

⁹ od dwóch do 17 razy,

podatników¹⁰. W ww. okresie Wójt wydał również 22 decyzje odmawiające umorzenia zaległości w całości (sześć w 2014 r., osiem w 2015 r., sześć w 2016 r. i dwie w 2017 r.) na kwotę ogółem 1.435,5 tys. zł. Ponadto w 12 przypadkach Wójt wydał postanowienia o odmowie wszczęcia postępowania w związku z brakiem zaległości podatkowych na dzień złożenia wniosku¹¹ albo wcześniejszym wydaniem w stosunku do tych samych zaległości decyzji odmownej.

(dowód: akta kontroli str. 124-129, 165-166)

W okresie objętym kontrolą wnioskodawcy odwołali się od dziewięciu decyzji odmawiających umorzenia zaległości podatkowych¹² do Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Gdańsku (dalej: „SKO”). W pięciu przypadkach SKO utrzymało w mocy zaskarżone decyzje, w dwóch stwierdziło uchybienie terminu do wniesienia odwołania, a w dwóch pozostałych przypadkach SKO uchyliło zaskarżone decyzje w całości i przekazało sprawę do ponownego rozpatrzenia przez organ pierwszej instancji. W uzasadnieniu wskazało m.in. nieprzeprowadzenie przez organ podatkowy w sposób wyczerpujący postępowania wyjaśniającego mającego na celu ustalenia aktualnej sytuacji materialnej podatnika i wskazało na konieczność wyczerpującego zebrania materiału dowodowego i wnikliwego rozważenia wszystkich okoliczności sprawy w kontekście przesłanek wskazanych w art. 67a § 1 Ordynacji podatkowej. Organ podatkowy po ponownym rozpatrzeniu sprawy odmówił umorzenia zaległości podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. 167-176, 317-320, 420)

1.5. Kontrolą objęto postępowania, w wyniku których wydano 63 decyzje¹³ obejmujące najwyższe kwoty umorzonych zaległości podatkowych w każdym z lat 2014-2017 (III kwartały)¹⁴ oraz 20 decyzji odmawiających udzielenia takiej ulgi¹⁵. W wyniku przeprowadzonej analizy stwierdzono, że przed wydaniem decyzji Wójt stosował, co do zasady, przepisy Ordynacji podatkowej¹⁶, w tym:

- w 71 przypadkach podejmował zgodnie z art. 122, działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym,
- zapewnił stronom czynny udział w każdym stadium postępowania, a w 70 przypadkach, przed wydaniem decyzji umożliwił wypowiedzenie się co do zebranych dowodów i materiałów oraz zgłoszonych żądań (art. 123 § 1),
- w 71 przypadkach przestrzegał zasady pisemności postępowania (art. 126),
- rozpoznawał wnioski podatników zawierające wszystkie elementy, o których mowa w art. 168 § 2¹⁷, a w przypadku stwierdzenia braków – wzywał wnioskodawców do uzupełnienia wniosków (art. 169 § 1),
- wydał decyzje w terminie określonym w art. 139,

¹⁰ Wnioskodawcy wskazali łącznie kwotę 378,2 tys. zł, umorzono zaległości podatkowe na kwotę 106,1 tys. zł

¹¹ Wnioski obejmowały kwotę 368,7 tys. zł, przy czym w trzech z tych przypadków wnioskodawcy nie wskazali kwot.

¹² Od jednej decyzji wydanej w 2014 r., dwóch decyzji w 2015 r. czterech w 2016 r. oraz dwóch w 2017 r.

¹³ 36% wszystkich wydanych w tym okresie

¹⁴ 15 w 2014 r. na kwotę zaległości podatkowej: 633,8 tys. zł, 16 w 2015 r. na kwotę 640,6 tys. zł, 18 w 2016 r. na kwotę 826,8 tys. zł oraz 14 (wszystkie) w 2017 r. na kwotę 353,8 tys. zł. Decyzje te obejmowały umorzenia zaległości z tytułu podatku od nieruchomości na kwotę 2.427,1 tys. zł, podatku rolnego na kwotę 8,7 tys. zł, podatku od środków transportowych na kwotę 19,0 tys. zł oraz podatku leśnego 0,2 tys. zł. W próbie uwzględniono również decyzje wydane wybranym czterem podatnikom, którym w okresie objętym kontrolą co najmniej pięciokrotnie umorzono zaległości podatkowe.

¹⁵ Pięć w 2014 r. na kwotę zaległości podatkowej: 560,1 tys. zł, przy czym na jednym wniosku nie podano kwoty, siedem w 2015 r. na kwotę 837,3 tys. zł, sześć w 2016 r. na kwotę 21,3 tys. zł oraz dwie w 2017 r. na kwotę 22,8 tys. zł.

¹⁶ Z zachowaniem przepisów Ordynacji podatkowej przeprowadzono 54 postępowania, w wyniku których wydano decyzje umarzające zaległości podatkowe w wysokości 105,6 tys. zł oraz 20 postępowania, w wyniku których wydano decyzje odmawiające umorzenia zaległości podatkowych.

¹⁷ W przypadku stwierdzenia braków Wójt wzywał wnioskodawców do uzupełnienia wniosków zgodnie z art. 169 § 1 Ordynacji podatkowej.

- w 71 przypadkach postępowanie dokumentował zgodnie z art. 180 - 199a,
- wydane decyzje zawierały wymagane elementy, tj. oznaczenie organu podatkowego, datę wydania, oznaczenie strony, rozstrzygnięcie, pouczenie o trybie odwoławczym, podpis osoby upoważnionej, z podaniem jej imienia i nazwiska oraz stanowiska służbowego (art. 210 § 1),
- decyzje zawierały uzasadnienie faktyczne umorzenia (ważny interes podatnika/interes publiczny).

(dowód: akta kontroli str. 362-392, 416-422)

1.6. W okresie objętym kontrolą w Urzędzie nie przeprowadzano kontroli wewnętrznych i audytów w zakresie przyznawania ulg podatkowych. W 2015 r. natomiast Komisja Rewizyjna Rady Gminy Starogard Gdański przeprowadziła kontrolę m.in. w zakresie udzielonych przez Wójta umorzeń podatkowych za 2014 r., w wyniku której nie wniosła uwag i zastrzeżeń.

W 2016 r. i 2017 r. Regionalna Izba Obrachunkowa w Gdańsku (dalej: „RIO”) przeprowadziła kontrolę kompleksową Gminy Starogard Gdański. W wystąpieniu pokontrolnym¹⁸ Prezes RIO nie wskazała nieprawidłowości dotyczących umarzania zaległości podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. 32-79)

1.7. W okresie objętym kontrolą w Gminie udział dochodów bieżących w dochodach ogółem (wskaźnik W_{B1}) zwiększył się z 87,0% w 2014 r. do 95,1% w 2016 r. przy średniej krajowej dla gmin wiejskich wynoszącej odpowiednio: 92,0 % oraz 96,8 %. Udział dochodów własnych w dochodach ogółem natomiast obniżył się z 43,8% w 2014 r. do 39,7% w 2016 r. (wskaźnik W_{B2}) i wykazywał tendencję spadkową, podobnie jak wskaźnik średniej krajowej dla gmin wiejskich wynoszący odpowiednio: 38,5% i 34,5 %.

Transfery bieżące środków na jednego mieszkańca według wskaźnika W_{11} wykazywał w okresie objętym kontrolą tendencję rosnącą z 1,5 tys. zł w 2014 r. do 2,1 tys. zł w 2016 r. i był on niższy od średnich wskaźników dla gmin wiejskich opublikowanych przez Ministerstwo Finansów wykazujących również tendencję wzrostową, wynoszących odpowiednio: 1,9 tys. zł oraz 2,5 tys. zł.

W okresie objętym kontrolą odnotowano wzrost dochodów ogółem z 50.371,8 tys. zł w 2014 r. do 61.650,2 tys. zł w 2016 r. (51.418,3 tys. zł w okresie I-III kwartał 2017 r.), na który składał się głównie wzrost:

- dochodów bieżących z 43.838,0 tys. zł w 2014 r. do 58.640,4 tys. zł w 2016 r. (49.441,2 tys. zł w okresie I-III kwartał 2017 r.),
- transferów bieżących z 23.248,9 tys. zł w 2014 r. do 34.186,0 tys. zł w 2016 r. (30.809,7 tys. zł w okresie I-III kwartał 2017 r.),
- dochodów własnych z 22.054,2 tys. zł w 2014 r. do 24.471,2 tys. zł w 2016 r. (18.692,0 tys. zł w okresie I-III kwartał 2017 r.).

W pozycji dochody majątkowe natomiast odnotowano spadek z 6.533,8 tys. zł w 2014 r. do 3.009,8 tys. zł w 2016 r. (1.977,1 tys. zł w okresie I-III kwartał 2017 r.).

Największy udział w dochodach własnych miały w badanym okresie wpływy z podatków od nieruchomości, wykazujące z roku na rok tendencję rosnącą i wynoszące 7.153,5 tys. zł w 2014 r. (32% dochodów własnych ogółem) oraz 8.338,8 tys. zł w 2016 r. (34%) oraz wpływy z podatku rolnego: 1.560,6 tys. zł w 2014 r. (7%) i 1.194,9 tys. zł w 2016 r. (5%).

¹⁸ Pismo z 22 lutego 2017 r.

Udział nadwyżki operacyjnej i dochodów ze sprzedaży majątku w dochodach ogółem kształtował się w latach 2014, 2015, 2016 na poziomie odpowiednio: 13,8%, 14,4% oraz 14,2% i był wyższy od średniej krajowej wynoszącej odpowiednio: 9,4%, 9,5% i 10%. Nadwyżka operacyjna na mieszkańca wynosiła w tym okresie natomiast 431,52 zł, 407,37 zł i 543,83 zł, i była wyższa od średniej krajowej w gminach wiejskich wynoszącej odpowiednio: 338,94 zł, 352,56 zł, 420,07 zł.

W latach 2014-2016 udział wydatków majątkowych w wydatkach ogółem wyniósł odpowiednio 28,2%, 10,8% i 16,5% (średnia arytmetyczna w gminach wiejskich odpowiednio: 18,1%, 16,2%, 9,9%), natomiast obciążenie wydatków bieżących wydatkami na wynagrodzenia i pochodne od wynagrodzeń odpowiednio 45,5%, 47,0% i 36,6% (średnia arytmetyczna w gminach wiejskich odpowiednio: 47,3%, 47,8%, 39,7%).

Zobowiązania ogółem na mieszkańca (wskaźnik W_{L3}), jak i udział zobowiązań ogółem w dochodach ogółem (wskaźnik W_{Z1}) zmniejszyły się w latach 2014-2016 odpowiednio z 715,57 zł do 539,37 zł i z 22,6% do 14,1%. Obciążenie dochodów ogółem obsługą zadłużenia (wskaźnik W_{Z3}) zmniejszyło się z 8,2% w 2014 r. do 4,1% w 2016 r., podobnie jak obciążenie dochodów własnych obsługą zadłużenia (wskaźnik W_{Z5}) z 18,6% w 2014 r. do 10,3% w 2016 r. Tendencję spadkową wykazywały również ww. wskaźniki średnie dla gmin wiejskich.

Udział zobowiązań wymagalnych w zobowiązaniach ogółem wynosił 0,1% w 2014 r., natomiast w latach 2015-2016 Gmina nie posiadała zobowiązań wymagalnych.

Wskaźnik planowanej łącznej kwoty spłaty zobowiązań, o której mowa w art. 243 ust. 1 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych¹⁹ (dalej: „ustawa o finansach publicznych”) do dochodów bez uwzględnienia zobowiązań związku współtworzonego przez jednostkę samorządu terytorialnego i bez uwzględnienia ustawowych wyłączeń, przypadających na dany rok, wynosił 8,16% w 2014 r., 6,9% w 2015 r. oraz 4,07% w 2016 r.

Zaległości podatkowe zwiększyły się z 1.616,4 tys. zł w 2014 r. do 2.124,2 tys. zł w 2016 r., w tym zaległości z tytułu podatku od nieruchomości z 1.231,3 tys. zł do 1.684,0 tys. zł. Zaległości z tytułu podatku rolnego obniżyły się w tym okresie natomiast z 250,8 tys. zł do 226,9 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 130-136, 140-143)

1.8. Polityka fiskalna prowadzona w Gminie spowodowała zmniejszenie dochodów. W 2016 r. w wyniku obniżenia górnych stawek podatkowych dochody były mniejsze o 1.983,5 tys. zł²⁰, natomiast na skutek umorzenia zaległości podatkowych – o 829,7 tys. zł²¹. W roku tym rozłożono na raty i odroczone termin płatności zaległości na kwotę 15,5 tys. zł²².

(dowód: akta kontroli str. 130-136)

1.9. W latach 2014-2017 (III kwartały) Wójt nie wydawał decyzji o umorzeniu z urzędu zaległości podatkowej na podstawie art. 67d Ordynacji podatkowej. Do Urzędu w okresie tym nie wpłynęły skargi w zakresie umarzania zaległości podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. 31, 137)

¹⁹ Dz. U. z 2017 r. poz.2077.

²⁰ W 2014 r. – 1.993,1 tys. zł, w 2015 r. – 2.124,2 tys. zł.

²¹ W 2014 r. – 645,5 tys. zł, w 2015 r. – 653,5 tys. zł.

²² W 2014 r. – 92,8 tys. zł, w 2015 r. – 36,5 tys. zł.

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. W 12 postępowaniach (na 83 objętych badaniem) organ podatkowy nierzetelnie dokumentował stan faktyczny w sprawie, ponieważ nie zbierał materiału dowodowego wyjaśniającego wszystkie okoliczności wskazane we wnioskach o umorzenie zaległości podatkowych. Nie wzywał podatnika do przedłożenia dokumentów mających wpływ na rozstrzygnięcie w przedmiotowej sprawie. W konsekwencji wydanie decyzji o umorzeniu²³ w tych postępowaniach (na łączną kwotę 78,1 tys. zł), nastąpiło z naruszeniem art. 122 Ordynacji podatkowej, w myśl którego organ obowiązany był podjąć wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym.

(dowód: akta kontroli str. 362-386, 416-419, 421-422)

Wójt wyjaśnił, że przy wydawaniu decyzji o umorzeniu zaległości podatkowych uwzględniał również fakty, które nie stanowiły dowodów w sprawie, a które jego zdaniem były znane organowi podatkowemu z urzędu.

(dowód: akta kontroli str. 419)

Zdaniem NIK charakter rozstrzyganych spraw wskazywał na konieczność zebrania odpowiednich materiałów dowodowych.

2. W 13 sprawach spośród 83 objętych badaniem, w których wydano decyzje o częściowym umorzeniu zaległości podatkowych²⁴, nie wyznaczono stronie siedmiodniowego terminu do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego, pomimo że wymóg taki wynikał z art. 200 § 1 w zw. z art. 123 § 1 Ordynacji podatkowej.

(dowód: akta kontroli str. 387-392, 421-422)

Wójt wyjaśnił, że podczas rozstrzygania spraw w zakresie umarzania zaległości podatkowych nigdy nie odmówił stronie możliwości wypowiedzenia się co do zebranych dowodów bądź materiałów w sprawie, lecz nie zawsze to czynił w formie pisemnej. Podatnicy zapoznawali się z aktami sprawy bądź rezygnowali z tej czynności, lecz nie odnotowywano tego faktu w Urzędzie.

(dowód: akta kontroli str. 419)

²³ Decyzje nr: FIN.3124.1.7.2014.UW umorzono podatek od środków transportowych za I i II półrocze 2013 r. w wysokości 1.392 zł, FIN.3120.1.8.2014.KB umorzono zaległości podatkowe w podatku od nieruchomości za I kwartał 2014 r. w wysokości 3.146 zł, FIN.3120.1.16.2014.KB umorzono część zaległości podatkowych w podatku od nieruchomości za II kwartał 2014 r. w wysokości 2.000 zł, FIN. 3120.1.32.2014.KB umorzono część zaległości podatkowych w podatku od nieruchomości za IV kwartał 2014 r. w wysokości 1.500 zł, FIN.3120.1.6.2014.KB umorzono część zaległości podatkowych powstałych w podatku od nieruchomości za I kwartał 2014 r. w wysokości 6.000 zł, FIN.3120.1.22.2015.KB umorzono część zaległości w podatku od nieruchomości w wysokości 2.400 zł, FIN. 3120.1.21.2015.KB umorzono zaległości podatkowe w podatku od nieruchomości w wysokości 34.150 zł, FIN.3120.1.27.2015.KB umorzono zaległości podatkowe w podatku od nieruchomości w wysokości 25.250 zł, FIN.3120.1.10.2016.KB umorzono część zaległości podatkowych w podatku od nieruchomości za II kwartał 2016 r. w wysokości 1.000 zł, FIN.3120.1.6.2017.KB umorzono część zaległości podatkowych w podatku od nieruchomości za I kwartał 2017 r. w wysokości 1.000 zł, FIN.3120.1.11.2017.KB umorzono zaległości podatkowe w podatku od nieruchomości za I i II kwartał 2017 r. w wysokości 166 zł, FIN.3120.1.12.2017.KB umorzono zaległości podatkowe w podatku od nieruchomości za 2017 r. w wysokości 96 zł.

²⁴ Decyzje nr: FIN.3120.1.16.2014.KB dot. podatku od nieruchomości za II kwartał 2014 r. w wysokości 2.000 zł., FIN. 3120.1.32.2014.KB dot. podatku od nieruchomości za IV kwartał 2014 r. w wysokości 1.500 zł., FIN. 3120.1.5.2014.KB dot. podatku od nieruchomości za VI i VII raty 2013 r. w wysokości 4.644 zł., FIN.3120.1.6.2014.KB dot. podatku od nieruchomości za I kwartał 2014 r. w wysokości 6.000 zł., FIN.3120.1.22.2015.KB dot. podatku od nieruchomości za 2015 r. w wysokości 2.400 zł., FIN.3120.1.8.2016.KB dot. podatku od nieruchomości za I kwartał 2016 r. w wysokości 1.500 zł., FIN.3120.1.10.2016.KB dot. podatku od nieruchomości za II kwartał 2016 r. w wysokości 1.000 zł., FIN.3120.1.6.2017.KB dot. podatku od nieruchomości za I kwartał 2017 r. w wysokości 1.000 zł., FIN.3120.1.9.2017.KB dot. podatku od nieruchomości za I kwartał 2016 r. w wysokości 167 zł., FIN.3120.1.7.2017.KB dot. podatku od nieruchomości za IV kwartał 2016 r. w wysokości 1.000 zł., FIN.3120.1.3.2017.KB dot. podatku od nieruchomości za okres od I do IV kwartału 2012 r. w wysokości 161 zł., FIN.3120.1.10.2017.KB dot. podatku od nieruchomości za I kwartał 2017 r. w wysokości 64 zł. i FIN.3123.1.2.2017.KB dot. podatku rolnego za I kwartał 2017 r. w wysokości 151 zł.

W ocenie NIK przepisy Ordynacji podatkowej przewidują możliwość odstąpienia od wypowiedzenia się strony co do zebranych dowodów i materiałów jedynie w sytuacji gdy wydana decyzja w całości miałaby uwzględnić wniosek strony, co w przypadku częściowego umorzenia nie miało miejsca.

3. Cztery sprawozdania RB-27S²⁵ (za lata 2014-2016 oraz I-IX.2017 r.) oraz sprawozdanie RB-PDP²⁶ za 2014 r. zostały sporządzone nierzetelnie, gdyż:

- w skutkach decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa w zakresie umorzenia zaległości podatkowych w sprawozdaniach RB-27S nie zaprezentowano kwot umorzonych odsetek za zwłokę odpowiednio w wysokości: 13,2 tys. zł w 2014 r., 8,6 tys. zł w 2015 r., 7,2 tys. zł w 2016 r. oraz 3,0 tys. zł w 2017 r. (III kwartały),
- w sprawozdaniach za 2014 r. RB-27S oraz RB-PDP wykazano kwotę umorzenia zaległości podatkowych niższą o 0,9 tys. zł od faktycznie umorzonych.

(dowód: akta kontroli str. 101-123, 177-232)

Z wyjaśnień Wójta wynika, że informacja o kwotach umorzonych odsetek za zwłokę nie była uwzględniana w sprawozdaniach, ponieważ odsetki umarzone były z mocy prawa, na podstawie art. 67a § 2 Ordynacji podatkowej. Zdaniem Wójta organ nie miał mocy decyzyjnej w tej kwestii. Wójt wyjaśnił również, że wykazanie w sprawozdaniach niższej kwoty umorzenia zaległości podatkowych w sprawozdaniach za 2014 r. było wynikiem błędu rachunkowego i przedłożył skorygowane 6 kwietnia 2018 r. sprawozdania.

(dowód: akta kontroli str. 327-355)

NIK nie kwestionuje wynikającego z przytoczonego przepisu obowiązku organu w zakresie umorzenia odsetek za zwłokę w przypadku umorzenia zaległości podatkowej i braku możliwości podejmowania przez organ decyzji o umorzeniu bądź nieumorzeniu takich odsetek. Umorzenie odsetek następuje jednak w konsekwencji wydanych przez organ decyzji umarzających zaległości podatkowe i stanowi ulgę dla podatnika. Kwoty umorzeń w tym zakresie powinny być, w ocenie NIK, ujmowane w sprawozdaniach jako skutek decyzji organu podatkowego.

Ocena częściowa

Wójt, co do zasady, przestrzegał określonych w Ordynacji podatkowej uregulowań dotyczących postępowań w sprawie umarzania zaległości podatkowych, jednak w 11% skontrolowanych postępowań wystąpiły nieprawidłowości wynikające z niezastosowania niektórych przepisów tej ustawy.

²⁵ Sprawozdanie z wykonania planów dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego.

²⁶ Sprawozdanie z wykonania dochodów podatkowych.

2. Udzielanie pomocy publicznej i pomocy de minimis

2.1. W okresie objętym kontrolą nie wystąpiły przypadki umorzenia przedsiębiorcom zaległości podatkowych na podstawie art. 67b §1 pkt 3 Ordynacji podatkowej, który określa szczególne rodzaje pomocy publicznej.

(dowód: akta kontroli str. 138)

2.2. Sprawozdania o udzielonej pomocy publicznej innej niż pomoc publiczna w rolnictwie lub rybołówstwie były każdorazowo wprowadzane do aplikacji SHRIMP (odrębnie dla każdego podmiotu), w terminie nieprzekraczającym 7 dni od dnia udzielenia pomocy, co było zgodne z § 6 ust. 2 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 7 sierpnia 2008 r. w sprawie sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej, informacji o nieudzieleniu takiej pomocy oraz sprawozdań o zaległościach przedsiębiorców we wpłatach świadczeń należnych na rzecz sektora finansów publicznych²⁷.

Za lata 2014-2016 Wójt przekazał ministrowi właściwemu do spraw rolnictwa miesięczne informacje o nieudzieleniu pomocy de minimis w rolnictwie oraz o nieudzieleniu takiej pomocy w rybołówstwie w terminie 20 dni od dnia zakończenia danego miesiąca, natomiast sprawozdania o nieudzieleniu pomocy publicznej w rybołówstwie w terminie 90 dni od zakończenia roku kalendarzowego. Sprawozdania o udzieleniu pomocy publicznej w rolnictwie składane w okresie objętym kontrolą nie dotyczyły umorzenia zaległości podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. 233-251)

2.3. W okresie objętym kontrolą Wójt udzielił, na podstawie art. 67b §1 pkt 2 Ordynacji podatkowej, dwóm podmiotom ulg polegających na umorzeniu zaległości podatkowych (trzy decyzje) w wysokości ogółem 18,7 tys. zł, które stanowiły pomoc de minimis.

Łączna kwota udzielonej poszczególnym podmiotom w okresie trzech lat budżetowych²⁸ pomocy de minimis oraz innej pomocy udzielonej podmiotowi na realizację tego samego projektu nie przekroczyła 200 tys. euro.

Z analizy dokumentacji zgromadzonej w związku z wydaniem ww. decyzji umarzających zaległości podatkowe wynika, że podmioty ubiegające się o pomoc de minimis złożyły informacje niezbędne do udzielenia tej pomocy, a w dwóch z trzech przypadków również zaświadczenia o pomocy de minimis, jakie otrzymały w roku, w którym ubiegały się o pomoc, oraz w ciągu dwóch poprzedzających go lat albo oświadczenie o wielkości pomocy de minimis otrzymanej w tym okresie, tj. dokumenty określone w art. 37 ust. 1 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej²⁹.

W dniu wydania decyzji o umorzeniu zaległości podatkowej, Wójt wydał ww. podmiotom zaświadczenia o pomocy de minimis. Zawierały one wszystkie elementy określone w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 20 marca 2007 r. w sprawie zaświadczeń o pomocy de minimis i pomocy de minimis w rolnictwie lub rybołówstwie³⁰ (dalej: „rozporządzenie w sprawie zaświadczeń o pomocy de minimis”), jednak wartość brutto udzielonej pomocy obejmowała wartość odpowiadającą kwocie zaległości podatkowej bez wartości umorzonych odsetek za zwłokę.

(dowód: akta kontroli str. 139, 252-268)

²⁷ Dz. U. z 2016 r., poz. 1871

²⁸ W roku, w którym udzielono danej pomocy oraz dwóch latach poprzednich.

²⁹ Dz. U. z 2018 r. poz. 362

³⁰ Dz. U. z 2018 r. poz. 350

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. W trzech wydanych zaświadczeniach o pomocy de minimis podano niższą wartość brutto pomocy od faktycznie udzielonej o łącznie 0,5 tys. zł (tj. odpowiednio o: 366 zł, 112 zł i 41 zł). Nie uwzględniono w nich bowiem udzielonej pomocy z tytułu umorzonych odsetek za zwłokę³¹. Działaniem takim naruszono § 3 pkt 6 rozporządzenia w sprawie zaświadczeń o pomocy de minimis, zgodnie z którym zaświadczenie o pomocy de minimis zawiera wartość udzielonej pomocy brutto w złotych i w euro.

W konsekwencji przekazane w aplikacji SHRIMP informacje nie uwzględniały całości udzielonej pomocy, czym naruszono § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia w sprawie sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej zgodnie z którym, podmiot udzielający pomocy sporządza i przekazuje ww. sprawozdania obejmujące m. in. wartość nominalną pomocy.

(dowód: akta kontroli str. 252-268)

Z udzielonych przez Wójta wyjaśnień wynika, że zaległością podatkową jest podatek niezapłacony w terminie płatności. Odsetki za zwłokę są jedynie następstwem powstania zaległości podatkowej i powstają wówczas, gdy powstaje sama zaległość. Ponadto ustawodawca wskazał umorzenie zaległości podatkowej jako jeden z trzech składników ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych przewidzianych w art. 67a §1 pkt 3 Ordynacji podatkowej. W związku z powyższym organ podatkowy umarzając zaległości podatkowe, umarza jedynie kwotę podatku niezapłaconego w terminie, natomiast odsetki, będące następstwem powstania ww. zaległości, ulegają „automatycznemu” umorzeniu – nie na podstawie decyzji organu podatkowego, a z mocy prawa, tj. na podstawie art. 67a §2 Ordynacji podatkowej. Powyższe stanowiło, według udzielonych wyjaśnień, uzasadnienie dla wskazania w zaświadczeniach o pomocy de minimis i aplikacji SHRIMP kwot jedynie umorzonej zaległości podatkowej na podstawie decyzji. Kwoty odsetek nie były wskazywane, ponieważ w myśl art. 51 §1 Ordynacji podatkowej nie wchodzi w zakres pojęcia „zaległości podatkowe”.

(dowód: akta kontroli str. 322-326)

W ocenie NIK, zarówno umorzona zaległość podatkowa, jak i przypadające do zapłaty odsetki od nieterminowych płatności stanowią dla podatnika ulgę w zakresie podatków, zatem powinny być raportowane jako pomoc mu udzielona, a łączna wartość umorzonych: zaległości podatkowych i odsetek za zwłokę powinna być wykazywana w zaświadczeniach i raportowana w aplikacji SHRIMP.

2. Jeden z podmiotów wraz z wnioskiem o udzielenie pomocy de minimis w postaci umorzenia zaległości podatkowej nie złożył zaświadczenia o pomocy de minimis, jakie otrzymał w roku, w którym ubiegały się o pomoc, oraz w ciągu dwóch poprzedzających go lat albo oświadczenia o wielkości pomocy de minimis otrzymanej w tym okresie. Było to niezgodne z art. 37 ust. 1 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej dokumentów

(dowód: akta kontroli str. 252)

Wójt wyjaśnił, że pomoc udzielona beneficjentowi była swego rodzaju kontynuacją pomocy, którą podatnik otrzymał w roku poprzednim. Wówczas przedłożone zostały organowi udzielającemu pomocy wszystkie dokumenty. Organ przed udzieleniem

³¹ Zaświadczenie o pomocy de minimis z: 14 września 2016 r., 30 stycznia 2017 r. oraz 24 maja 2017 r.

pomocy dokonał analizy sytuacji podatnika, w tym również na podstawie danych zawartych w aplikacji SHRIMP, które stanowią główne źródło informacji na temat pomocy publicznej de minimis. Na podstawie zawartych tam informacji ustalił, że beneficjent otrzymał dotychczas pomoc w wysokości poniżej 10% dopuszczalnej pomocy de minimis.

(dowód: akta kontroli str. 322-326)

NIK przyjmując do wiadomości przywołane argumenty, wskazuje jednak na przepis art. 37 ust. 7 ww. ustawy, zgodnie z którym do czasu przekazania przez podmiot ubiegający się o pomoc zaświadczeń, oświadczeń lub informacji, o których mowa m.in. w ust. 1 pomoc nie może być udzielona temu podmiotowi.

Ocena częściowa

W Urzędzie stosowano obowiązujące zasady udzielania pomocy de minimis przy umarzaniu zaległości podatkowych, z wyjątkiem jednego przypadku udzielenia tej pomocy na podstawie niekompletnego wniosku. Ponadto w zaświadczeniach udzieleniu pomocy de minimis oraz przekazywanych sprawozdaniach nie ujmowano całości udzielonej pomocy (mniej o 0,5 tys. zł). Sprawozdania dotyczące udzielenia bądź nieudzielenia pomocy publicznej i pomocy de minimis były przekazywane terminowo.

3. Sporządzanie i udostępnianie informacji o osobach fizycznych, prawnych oraz jednostkach organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym umorzono zaległości podatkowe

Opis stanu faktycznego

3.1. W Urzędzie podawano do publicznej wiadomości³² wykaz osób fizycznych i innych podmiotów, którym w latach 2013–2016 umorzono zaległości podatkowe w kwocie przewyższającej łącznie 500 zł wraz ze wskazaniem umorzonych kwot – odpowiadających wysokości zaległości podatkowych i przyczyn umorzenia, a także wykaz osób fizycznych i innych podmiotów, którym udzielono pomocy publicznej. Pomoc publiczna nie dotyczyła umorzenia zaległości podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. 271-309)

3.2. Powyższe wykazy zostały podane do publicznej wiadomości w terminach wynikających z art. 37 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 38 ustawy o finansach publicznych – do 31 maja roku następnego (za 2013 r. – 29 maja 2014 r., za 2014 r. – 27 maja 2015 r., za 2015 r. – 31 maja 2016 r. i za 2016 r. – 31 maja 2017 r.)

(dowód: akta kontroli str. 272-309)

3.3. W wykazach osób prawnych i fizycznych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym w latach 2014, 2015 i 2016 w zakresie podatków lub opłat udzielono umorzeń w kwocie przewyższającej 500 zł, nazwy podatników, za wyjątkiem jednego przypadku, oraz przyczyny umorzenia były zgodne z danymi zawartymi w wydanych decyzjach. Wykazane kwoty umorzeń, (odpowiednio: 643,4 tys. zł, 685,5 tys. zł i 826,8 tys. zł), za wyjątkiem dwóch przypadków, odpowiadały natomiast wartości zaległości podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. 272-309)

³² Na stronie internetowej <http://www.bip.starogardgd.ug.pl/> w zakładce *Prawo lokalne / Podatki i opłaty* oraz w gablocie w siedzibie Urzędu

Ustalona
nieprawidłowość

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następującą nieprawidłowość:

Niektóre informacje zawarte w podanych do publicznej wiadomości wykazach osób prawnych i fizycznych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym w zakresie podatków lub opłat udzielono umorzeń w kwocie przewyższającej 500 zł były nierzetelne³³, ponieważ:

- wykazane wartości umorzenia w latach 2014-2016 nie obejmowały całości udzielonych ulg, tj. umorzonych odsetek za zwłokę – łącznie na kwotę 28,3 tys. zł (odpowiednio: 12,9 tys. zł, 8,4 tys. zł i 6,9 tys. zł),
- w wykazach nie ujęto czterech podmiotów, którym umorzono zaległości podatkowe z odsetkami za zwłokę albo wyłącznie odsetki za zwłokę od zaległości podatkowych w łącznej kwocie 3,1 tys. zł, odpowiednio: dwóch w 2014 r. (1.466 zł i 505 zł) oraz po jednym w 2015 r. (648 zł) i 2016 r. (520 zł),
- w wykazie za 2015 r., niezgodnie z danymi wynikającymi z sześciu decyzji dla trzech podmiotów, ujęto: nazwę jednego z podmiotów oraz kwoty umorzonych zaległości podatkowych dwóm podmiotom³⁴,

(dowód: akta kontroli str. 101-123, 144-164, 272-309)

Z wyjaśnień Wójta wynika, że w kwotach umorzeń nie wykazywano odsetek za zwłokę, bowiem nie były one umarzane decyzją organu podatkowego, lecz z mocy prawa, na podstawie art. 67a § 2 Ordynacji podatkowej. Niewykazanie dwóch podmiotów, a także niezgodności w nazwie jednego podmiotu oraz dwóch kwot umorzonych zaległości były natomiast wynikiem przeoczenia albo błędu.

(dowód: akta kontroli str. 317-320)

Zdaniem NIK przedłożone wyjaśnienia nie mogą stanowić uzasadnienia dla podawania do publicznej wiadomości niższych kwot od faktycznie udzielonych ulg. Ulgą w zakresie podatków jest bowiem łączna kwota umorzonej zaległości podatkowej i należnych organowi podatkowemu odsetek za zwłokę. W przypadku wydania przez organ decyzji odmawiającej umorzenia, podatnik zobowiązany byłby do zapłaty nie tylko należności głównej, ale również odsetek, które także stanowiłyby dochód gminy.

Ocena częściowa

Zadania w zakresie sporządzania i udostępniania informacji o osobach fizycznych, prawnych oraz jednostkach organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym umorzono zaległości podatkowe w latach 2014-2016 były realizowane w Urzędzie terminowo, niemniej upublicznione wykazy zawierały nierzetelne informacje.

IV. Wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli³⁵, wnosi o podjęcie działań zapewniających:

³³ Zgodnie z art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o finansach publicznych zarząd jednostki samorządu terytorialnego podaje do publicznej wiadomości wykaz osób prawnych i fizycznych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym w zakresie podatków udzielono ulg w kwocie przewyższającej łącznie 500 zł, wraz ze wskazaniem wysokości umorzonych kwot i przyczyn umorzenia.

³⁴ W jednym przypadku w wykazie podano kwotę umorzenia 730 zł, natomiast zaległości podatkowe umorzone na podstawie trzech decyzji obejmowały kwotę 547 zł; w drugim przypadku w wykazie podano kwotę umorzenia 95.400 zł, natomiast zaległości podatkowe umorzone na podstawie dwóch decyzji obejmowały kwotę 59.400 zł.

³⁵ Dz. U. z 2017 r. poz. 524.

- 1) przestrzeganie w prowadzonych postępowaniach w sprawach umorzenia zaległości podatkowych wymogu dokładnego wyjaśnienia i udokumentowania stanu faktycznego,
- 2) wyznaczanie stronie siedmiodniowego terminu do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego przed wydawaniem decyzji o umorzeniu zaległości podatkowych,
- 3) udzielanie pomocy de minimis jedynie na podstawie kompletnych wniosków,
- 4) uwzględnianie w zaświadczeniach o pomocy de minimis całości udzielonej pomocy,
- 5) sporządzanie sprawozdań budżetowych uwzględniających skutki umorzeń zaległości podatkowych wynikających z decyzji wydanych w tym zakresie,
- 6) podawanie do publicznej wiadomości wykazu wszystkich podmiotów, którym w zakresie podatków udzielono umorzeń w kwocie przewyższającej łącznie 500 zł ze wskazaniem całości umorzonych kwot.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w dwóch egzemplarzach; jeden dla kierownika jednostki kontrolowanej, drugi do akt kontroli.

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Gdańsku.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykonania wniosku pokontrolnego oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Gdańsk, dnia 13 kwietnia 2018 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Gdańsku

Kontrolerzy

Dyrektor

Monika Stępka
Starszy inspektor kontroli państwowej

Monika Stępka
Podpis

Joanna Szychalewska
Starszy inspektor kontroli państwowej

Szychalewska
Podpis

2 up.

WICEDYREKTOR DELEGATURY
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI

Teresa Sawicka
Teresa Sawicka

