



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Zielonej Górze

LZG.410.018.03.2017
P/17/088

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Zielonej Górze
ul. Podgórna 9a, 65-213 Zielona Góra
T +48 68 410 66 00, F +48 68 410 66 39
lzg@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 Zielonej Górze
Kontroler	Lidia Sobkowiak-Mariasz, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LZG/157/2017 z dnia 18.12.2017 r. (dowód: akta kontroli str. 1)
Jednostka kontrolowana	Urząd Miasta Zielona Góra, ul. Podgórna 22, 65-213 Zielona Góra
Kierownik jednostki kontrolowanej	Janusz Kubicki, Prezydent Miasta Zielona Góra (dowód: akta kontroli str. 3)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna¹

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie, mimo stwierdzonych nieprawidłowości, działalność kontrolowanej jednostki w zakresie umarzania zaległości podatkowych przez organ wykonawczy Miasta Zielona Góra w latach 2014-2017 (III kwartały).

W okresie objętym kontrolą² Prezydent Miasta Zielona Góra wydał 30 decyzji w sprawie umorzenia zaległości podatkowych lub odsetek w łącznej wysokości 295,2 tys. zł, w tym jedną z urzędu na kwotę 6,2 tys. zł w związku z upadłością podatnika. Przesłanką umorzeń udzielanych na wniosek był ważny interes podatnika lub interes publiczny, każdorazowo należycie wykazany i udokumentowany w toku postępowania podatkowego. W tym samym okresie wydano 55 decyzji odmawiających udzielenia tego rodzaju ulg na łączną kwotę 401,0 tys. zł. Podatnicy byli równo traktowani – nie stwierdzono wydania decyzji negatywnej, pomimo przesłanek uzasadniających udzielenie ulgi i decyzji pozytywnej w innej sprawie na podstawie podobnych przesłanek oraz dowodów. Organ przestrzegał zasady szybkości postępowania, a w wypadku niezłatwienia sprawy w terminie ustawowym informował stronę o nieterminowym załatwieniu sprawy. Podatnikom zapewniono czynny udział w prowadzonych postępowaniach podatkowych. Decyzje umorzeniowe spełniały wymogi formalne ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa³. Organ wykonawczy Miasta Zielona Góra prowadził restryktywną politykę fiskalną - umorzenia stanowiły niewielki odsetek w relacji do wykonanych dochodów podatkowych, a w kontekście sytuacji finansowej Miasta Zielona Góra nie można stwierdzić braku zasadności zastosowanych umorzeń.

Umarzanie przedsiębiorcom zaległości podatkowych stanowiące pomoc *de minimis* następowało zgodnie z regułami udzielania tej pomocy, określonymi w przepisach prawa, tj. w granicach limitów warunkujących dopuszczalność pomocy oraz po

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, bądź uzupełnia ocenę ogólną o dodatkowe objaśnienie.

² Okres objęty kontrolą: lata 2014-2017 (III kwartały), a także działania wcześniejsze i późniejsze, jeżeli miały wpływ na działalność objętą kontrolą.

³ Dz.U. z 2017 r. poz. 201 ze zm., dalej *Ordynacja podatkowa*.

przedłożeniu przez podatnika wymaganych informacji i zaświadczeń. Każdorazowo wraz z decyzją organ podatkowy wydawał beneficjentom pomocy zaświadczenia stwierdzające, że udzielona pomoc publiczna jest pomocą *de minimis*. Miasto Zielona Góra wywiązywało się z ustawowych obowiązków sprawozdawczych w zakresie pomocy publicznej.

Prezydent Miasta Zielona Góra sporządził i terminowo upublicznił informacje o osobach fizycznych, prawnych oraz jednostkach organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym umorzono zaległości podatkowe. Dane w wykazach zarówno w odniesieniu do kwot, jak i podmiotów w nich ujmowanych, były rzetelne.

W toku kontroli NIK stwierdzono nieprawidłowości polegające na:

- niewzywaniu podatnika do doprecyzowania żądania, w sytuacji gdy podatnik przed wydaniem decyzji, w toku postępowania podatkowego lub przed jego wszczęciem dokonał wpłaty na poczet zobowiązań podatkowych oraz wydawaniu decyzji umarzających tylko odsetki za zwłokę bez uwzględnienia proporcjonalnego zaliczenia wpłaty na poczet kwoty zaległości podatkowej oraz kwoty odsetek;
- wydaniu decyzji umarzającej podatnikowi zaległości podatkowe i odsetki, pomimo że w momencie wydania decyzji zaległość podatkowa wygasła, a podatnik nie istniał;
- umorzeniu zaległości podatkowej wraz z odsetkami dwóm współwłaścicielom nieruchomości (małżonkom), pomimo przyjęcia wniosku podpisanego tylko przez jednego ze współwłaścicieli i wydaniu decyzji umarzającej na rzecz jednego wnioskodawcy;
- niewskazaniu w wykazach w dwóch przypadkach przyczyny umorzenia (ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego) oraz wskazaniu w dwóch wypadkach jako przyczyny umorzenia tylko ważnego interesu podatnika, podczas gdy z decyzji wynikało, że udzielenie ulgi było uzasadnione również interesem publicznym.

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. W latach 2014-2017 (do 30 września)⁴ podatnicy złożyli 128 wniosków o umorzenie zaległości podatkowych wraz z odsetkami za zwłokę na łączną kwotę 839,2 tys. zł, a organ podatkowy wydał 30 decyzji umorzeniowych, w tym 29 decyzji przyznających tego rodzaju ulgi na wniosek w łącznej wysokości 288,9 tys. zł, co stanowiło 34,4% kwot wnioskowanych oraz decyzję umarzającą z urzędu zaległość podatkową wraz z odsetkami w łącznej wysokości 6,3 tys. zł. Umorzenia dotyczyły podatku od nieruchomości, rolnego i od środków transportowych. W okresie objętym kontrolą:

⁴ Z dniem 1 stycznia 2015 r. w województwie lubuskim połączyło się miasto na prawach powiatu Zielona Góra z gminą Zielona Góra w powiecie zielonogórskim, na podstawie § 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 29 lipca 2014 r. w sprawie połączenia gmin, ustalenia granic niektórych gmin i miast, nadania niektórym miejscowościom statusu miasta oraz zmiany siedziby władz gminy (Dz. U. z 2014 r. poz. 1023).

- w 2014 r. wydano osiem decyzji udzielających umorzeń w wysokości 161,8 tys. zł⁵, podczas gdy podatnicy złożyli 24 wnioski na łączną kwotę 327,5 tys. zł;
- w 2015 r. – 10 decyzji na 69,4 tys. zł, przy 55 wnioskach na 331,9 tys. zł;
- w 2016 r. – osiem decyzji na 47,2 tys. zł, przy 37 wnioskach na 150,6 tys. zł;
- w 2017 r. (III kwartały) – cztery decyzje na 16,8 tys. zł, w tym jedna z urzędu, przy 12 wnioskach na 29,2 tys. zł⁶.

Sprawy związane z umarzaniem zaległości podatkowych Miasta Zielona Góra należą do zakresu działania Biura Podatków Lokalnych, w Departamencie Finansowym Urzędu⁷. Prezydent Miasta upoważnił Skarbnika Miasta do wydawania decyzji dotyczących udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych na kwotę nie wyższą niż 100 tys. zł. W latach 2014-2017 nie wpłynęły żadne skargi dotyczące umorzeń, również wyniki przeprowadzonych kontroli nie wskazują na występowanie nieprawidłowości w tym obszarze⁸.

(dowód: akta kontroli str. 5-36, 82-84, 370-373)

2. W latach 2014-2017 (III kwartały) udzielono umorzeń 27 podatnikom, w tym 19 podatnikom w zakresie zaległości podatkowych, a ośmiu - wyłącznie z tytułu odsetek. Łączna kwota umorzonych zaległości podatkowych wynosiła 119,2 tys. zł, w tym dotyczących osób prawnych i jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej - 64,8 tys. zł, a osób fizycznych - 54,4 tys. zł. Tego rodzaju ulgi były udzielane przede wszystkim w podatku od nieruchomości (108,6 tys. zł, 91,1% umorzeń należności głównych), w mniejszym zakresie w podatku od środków transportowych (10,4 tys. zł i 8,7%) i marginalnie - w podatku rolnym płaconym w formie łącznego zobowiązania pieniężnego (0,2 tys. zł, 0,2%).

(dowód: akta kontroli str. 83-87)

3. W okresie objętym kontrolą organ podatkowy gminy dwukrotnie umorzył zaległości podatkowe lub odsetki trzem podatnikom, tj.:

- osobie fizycznej⁹ oraz jednostce organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej (jednostce budżetowej¹⁰) - z tytułu podatku od nieruchomości i odsetek,
- osobie prawnej (sp. z o.o.¹¹) - z tytułu wyłącznie odsetek.

(dowód: akta kontroli str. 85-87)

Wśród ww. znalazła się Powiatowa Stacja Sanitarno-Epidemiologiczna w Zielonej Górze, której dwukrotnie umorzono zaległość z tytułu podatku od nieruchomości:

⁵ W tym dwie decyzje wydane na wnioski złożone w 2013 r.

⁶ Bez umorzeń z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi. W latach 2015-2017 z tytułu tych opłat umorzono zaległości w łącznej kwocie 2 tys. zł.

⁷ Do głównego zakresu działania Biura Podatków Lokalnych należy m.in. prowadzenie spraw związanych z udzielaniem ulg w spłacie zaległości podatkowych i innych należności oraz z udzielaniem pomocy publicznej - § 39 zarządzenia nr 1.2015.K Prezydenta Miasta Zielona Góra - Kierownika Urzędu z dnia 5.01.2015 r. w sprawie regulaminu organizacyjnego Urzędu Miasta Zielona Góra, w brzmieniu ustalonym przez § 1 pkt 1 lit. a zarządzenia nr 24.2015.K z dnia 18.12.2015 r., na stronie: http://bip.zielonagora.pl/akty/0/7883/w_sprawie_regulaminu_organizacyjnego_Urzedu_Miasta_Zielona_Gora/ [dostęp 3.04.2018 r.]. Wcześniej ww. zadania należały do zakresu działania Wydziału Podatków i Opłat Lokalnych (PO) - § 63 zarządzenia nr 13.2013.K Prezydenta Miasta Zielona Góra - Kierownika Urzędu z dnia 22 maja 2013 r., dostępne na stronie http://bip.zielonagora.pl/system/obj/32356_reg_23052013.pdf [dostęp 5.01.2018 r.]. W ww. komórce organizacyjnej wyodrębniono *Wieloosobowe stanowisko pracy ds. pomocy publicznej* (dwie osoby zajmujące się sprawami z zakresu umorzeń zaległości podatkowych). Na ww. stanowisku jest prowadzona papierowo ewidencja wniosków jako wykaz akt.

⁸ Regionalna Izba Obrachunkowa w Zielonej Górze w dniach od 19.05.2016 r. do 19.12.2016 r. przeprowadziła kontrolę w zakresie gospodarki finansowej za 2015 r., w przedmiocie umorzeń zaległości podatkowych, w szczególności z tytułu podatku od nieruchomości, podatku od środków transportowych, podatku rolnego i podatku leśnego nie stwierdzono nieprawidłowości <http://www.bip.zielonagora.rio.gov.pl/index.php?d=3&id=129>, http://www.bip.zielonagora.rio.gov.pl/dok_wnioski/862000K116.pdf [dostęp 8.01.2018 r.].

Ze sprawozdań kontroli wewnętrznej oraz sprawozdań z audytów prowadzonych w zakresie umarzania zaległości podatkowych wynika, że, w przedmiocie umorzeń zaległości podatkowych nie przeprowadzono kontroli.

⁹ W 2015 r. umorzono 636 zł (podatek od nieruchomości) i 13 zł (odsetki), w 2016 r. - 211 zł (podatek od nieruchomości).

¹⁰ W 2015 r. umorzono 23.568 zł (podatek od nieruchomości) i 923 zł (odsetki), w 2016 r. - 9.958 zł (podatek od nieruchomości) i 167 (odsetki).

¹¹ W 2016 r. 14.862 zł (odsetki) i 2.684 zł (odsetki).

- w 2015 r. w wysokości 23.568,00 zł wraz z odsetkami 923,00 zł¹²,
 - w 2016 r. w wysokości 9.958 zł wraz z odsetkami 167 zł¹³,
- uzasadniając ulgę ważnym interesem podatnika oraz interesem publicznym.

Ww. podatnik jest jednostką budżetową będącą podmiotem leczniczym finansowanym z budżetu państwa, stosownie do art. 15 ust. 3 ustawy z dnia 14 marca 1985 r. o Państwowej Inspekcji Sanitarnej¹⁴. Z załączonych do wniosku dokumentów wynika, że jednostka nie planuje wydatków z tytułu podatku od nieruchomości na cały rok, lecz ujmuje je jako plan i wykonanie, wówczas gdy dokonuje wpłat. Ze sprawozdania *Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetu państwa za okres sprawozdawczy od początku roku do 30.11.2014 r.* wynika, że jednostka zaplanowała w par. 4480 – *podatek od nieruchomości* kwotę 2.200 zł, a wykonane wydatki wyniosły 2.148 zł (część I raty za 2014 r.). Wg sprawozdania *Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetu państwa od 1.01.2015 r. do 31.12.2015 r.* plan w par. 4480 – *podatek od nieruchomości* wyniósł 11.366 zł, a wykonane wydatki – 11.366,17 zł (I-część VII raty za 2015 r.).

Podkreślić należy, że decyzje podejmowane przez organy podatkowe na podstawie art. 67a § 1 pkt 3 Ordynacji podatkowej są wydawane w ramach tzw. uznania administracyjnego. Oznacza to, że ocena, czy w konkretnej sprawie występują okoliczności uzasadniające umorzenie zaległości podatkowych pozostawiona została swobodnemu uznaniu organu podatkowego, przy uwzględnieniu wszystkich okoliczności mających wpływ na tę ocenę. Organ podatkowy udzielając umorzeń ww. podatnikowi i uzasadniając ww. rozstrzygnięcie wskazał na:

- argumenty zawarte w uzasadnieniu wniosku (m.in. wysokość przydzielanych środków finansowych na wydatki rzeczowe pozapłacowe nie jest adekwatna do potrzeb tutejszej stacji) uzasadniające ważny interes podatnika,
- rolę jaką spełnia na terenie Miasta Zielona Góra i powiatu zielonogórskiego służba sanitarna w sprawowaniu nadzoru nad warunkami higieny środowiska, higieny pracy w zakładach pracy, higieny w szkołach i innych placówkach oświatowo-wychowawczych, szkołach wyższych oraz w celu ochrony zdrowia ludzkiego przed wpływami czynników szkodliwych lub uciążliwych, a w szczególności zapobiegania powstawaniu chorób zakaźnych i zawodowych uzasadniającą interes publiczny.

NIK zauważa, że ww. zadania są zadaniami publicznymi, które powinny być finansowane z budżetu państwa, a podatnik zaliczany do sektora finansów publicznych powinien co roku uwzględniać w planach wydatków takie środki finansowe, aby było możliwe regulowanie należnych zobowiązań z tytułu podatku od nieruchomości w zadeklarowanych wysokościach i określonych przez prawo terminach. Spłata zobowiązań podatkowych winna odbywać się ze środków przekazanych z budżetu państwa bez uszczuplania dochodów Miasta Zielona Góra, na co zresztą zwrócił uwagę organ podatkowy w uzasadnieniu decyzji umorzeniowej.

Skarbnik Miasta wyjaśniła, że *wysokość przydzielanych środków finansowych na wydatki rzeczowe pozapłacowe nie jest adekwatna do potrzeb tutejszej stacji, która wykonuje obowiązki wynikające z Ustawy o Państwowej Inspekcji Sanitarnej z 15 marca 1985 r. Od szeregu lat stacja posiłkuje się środkami wypracowanymi we własnym zakresie, tj. z usług świadczonych przez oddział laboratoryjny stacji. Sytuacja finansowa uległa pogorszeniu od 01.01.2011 roku. W poszczególnych latach Stacja otrzymała ograniczone środki finansowe na rzeczowe wydatki*

¹² Decyzja PO-I.3162.1.28.2014 z dnia 19.01.2015 r.

¹³ Decyzja DF-PO-I.3162.1.60.2015 z dnia 11.02.2016 r.

¹⁴ Dz.U. z 2017 r. poz. 1261, ze zm. - Zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 3 i art. 15 ust. 1 ustawy zadania Państwowej Inspekcji Sanitarnej wykonuje państwowy powiatowy inspektor sanitarny, jako organ rządowej administracji zespolonej w powiecie przy pomocy podległej mu stacji sanitarno-epidemiologicznej.

pozapłacowe, które zostały rozdysponowane na poszczególne paragrafy wydatkowe. W związku z tym, że plan wydatków był niewystarczający, a Stacja Sanitarno-Epidemiologiczna działa na terenie Zielonej Góry i służy mieszkańcom Miasta podjęto decyzję o umorzeniu podatku.

(dowód: akta kontroli str. 294-310, 409-411)

4. Postępowania podatkowe prowadzone w latach 2014-2017 (III kwartały) na skutek złożenia wniosków o umorzenie zaległości podatkowych lub odsetek na łączną kwotę 839,2 tys. zł, w odniesieniu do blisko połowy tej kwoty, tj. 401,0 tys. zł (w tym: należności głównej 290,1 tys. zł i odsetek 110,9 tys. zł) zakończyło się wydaniem decyzji niezgodnych z wnioskiem strony¹⁵.

Organ podatkowy w 52 postępowaniach odmówił umorzenia całej wnioskowanej kwoty. Tylko w trzech postępowaniach, częściowo, umorzył zaległości lub odsetki (1,6 tys. zł, tj. 57,5% kwoty objętej wnioskami). Organ podatkowy w kolejnych latach ww. okresu wydał:

- siedem decyzji odmownych na łączną kwotę 55,7 tys. zł - w 2014 r.,
- 17 decyzji niezgodnych z wnioskiem strony odmawiających umorzenia łącznie kwoty 72,1 tys. zł, w tym trzy częściowo - w 2015 r.,
- 20 decyzji odmownych na łączną kwotę 196,7 tys. zł - w 2016 r.,
- 11 decyzji odmownych na łączną kwotę 76,5 tys. zł - w III kwartałach 2017 r.

Najwięcej decyzji odmownych przypadało na 2016 r., natomiast najwięcej wniosków zostało złożonych w 2015 r.

(dowód: akta kontroli str. 82, 88-91)

5. Od decyzji odmawiających umorzenia zaległości podatkowych w podatku od nieruchomości ośmiu podatników wносиło odwołania do Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Zielonej Górze (dalej SKO)¹⁶. Organ ten utrzymał zaskarżone decyzje w mocy, poza jednym wyjątkiem - organ odwoławczy uchylił decyzję w całości, wskazując na to, że organ pierwszej instancji nie dysponował pełną sytuacją w jakiej funkcjonuje strona i doszło do naruszenia przepisów postępowania (art. 122 w zw. z art. 187 §1 Ordynacji podatkowej¹⁷) o skutku mogącym mieć istotny wpływ na wynik sprawy. Po ponownym przeprowadzeniu postępowania przez organ pierwszej instancji została wydana decyzja odmawiająca udzielenia ulgi, która po wniesieniu odwołania została przez organ drugiej instancji utrzymana w mocy¹⁸.

Spośród wyżej wymienionych, dwóch podatników wniosło skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wlkp., który wyrokiem:

- oddalił skargę podatnika na decyzję SKO w przedmiocie odmowy umorzenia¹⁹,
- uchylił w całości zaskarżoną decyzję SKO w przedmiocie odmowy umorzenia, ponieważ została ona wydana przez organ drugiej instancji z naruszeniem przepisów postępowania, tj. art. 127 i art. 210 § 1 pkt 6 i § 4 Ordynacji podatkowej w stopniu, który mógł mieć wpływ na wynik sprawy²⁰.

¹⁵ W latach 2014-2017 (III kwartał) w stosunku do złożonych wniosków na kwotę 839,2 tys. zł organ podatkowy: odmówił umorzenia zaległości podatkowej lub odsetek (401,0 tys. zł, 48%), umorzył zaległość podatkową lub odsetki (288,9 tys. zł, 34%), odmówił wszczęcia postępowania, pozostawił wniosek bez rozpatrzenia lub umorzył postępowanie (149,3 tys. zł, 18%).

¹⁶ Decyzje o nr: PO-I.3162.1.17.2014, DF-PO-I.3162.1.3.2015, DF-PO-I.3162.1.52.2015, DF-PO-I.3162.1.55.2015, DF-PO-I.7351.1.6.2016.Esu, DF-PO-I.3162.1.40.2016.HB, DF-PO-I.3162.1.7.2017.Esu, DF-PO-I.3162.1.14.2017.HB.

¹⁷ Powołane przepisy stanowią, że: w toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym (art. 122), organ podatkowy jest obowiązany zebrać i w sposób wyczerpujący rozpatrzyć cały materiał dowodowy (art. 187 § 1.).

¹⁸ Decyzja DF-PO-I.3162.1.55.2015.

¹⁹ Sprawa dotycząca decyzji DF-PO-I.3162.1.40.2016.HB, wyrok WSA (sygn. akt I SA/Go 236/17).

²⁰ Sprawa dotycząca decyzji DF-PO-I.3162.1.14.2017.HB, Wyrok WSA (sygn. akt I SA/Go 431/17) – zgodnie z uzasadnieniem: decyzja organu I instancji wskazane warunki spełnia, jednak zaskarżona decyzja wskazanych standardów nie spełnia. O ile można przyjąć, że organ odwoławczy ustalił (za organem I instancji) sytuację majątkową i osobistą Strony, to zabrakło już oceny tych ustaleń pod kątem wskazanych przez Stronę w odwołaniu okoliczności w szczególności w odniesieniu do podniesionego w odwołaniu zarzutu dotyczącego "interesu publicznego", ale również w odniesieniu do "ważnego interesu podatnika". Zaskarżona decyzja nie wyjaśnia powodów podjętego rozstrzygnięcia w szczególności w odniesieniu do "interesu publicznego".

(dowód: akta kontroli str. 103-245)

6. Prawidłowość wydawania przez organ podatkowy decyzji w przedmiocie ulg skontrolowano w oparciu o postępowania podatkowe prowadzone na wniosek podatnika i zakończone w latach 2014-2017 (III kwartał) wydaniem:

- 29 decyzji umarzających zaległości podatkowe lub odsetki (100% takich rozstrzygnięć) na łączną kwotę 288.944,44 zł²¹;
- 20 decyzji odmawiających w całości przyznania takich ulg²² (38% ogółu) o łącznej wartości 362.450,42 zł.

Organ podatkowy, w toku prowadzonego postępowania podatkowego, podejmował działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym (art. 122 Ordynacji podatkowej). W szczególności wzywał podatników do przedstawienia dokumentów potwierdzających sytuację majątkową i finansową, a w celu ustalenia wysokości świadczeń otrzymywanych przez podatników kierował zapytania do Miejskiego Ośrodka Pomocy Społecznej w Zielonej Górze oraz do Wydziału Świadczeń Rodziny Urzędu Miasta. W dwóch postępowaniach spośród 49 zbadanych nie wyjaśniono dokładnie stanu faktycznego.

W jednym przypadku, na co zwrócił uwagę organ odwoławczy, organ podatkowy nie dysponował pełną sytuacją, w jakiej funkcjonuje strona (nie zweryfikował wysokości środków finansowych uzyskiwanych przez córkę podatnika). W ponownie przeprowadzonym postępowaniu podjęto zaniechane czynności, a decyzja wydana przez organ podatkowy i zaskarżona przez podatnika została utrzymana przez organ odwoławczy (opis powyżej w pkt 5).

W innym postępowaniu organ podatkowy umorzył zaległość podatkową wraz z odsetkami w łącznej wysokości 9.312 zł podatnikowi, który przed wszczęciem postępowania podatkowego i wydaniem decyzji został wykreślony z rejestru, a roszczenie wygasło (opis poniżej w sekcji nieprawidłowości pkt 1).

(dowód: akta kontroli str. 85-91, 156-188, 246-247, 413-463)

Stronom zapewniono czynny udział w każdym stadium postępowania, a przed wydaniem decyzji umożliwiono im wypowiedzenie się co do zebranych dowodów i materiałów oraz zgłoszonych żądań, przy czym w 15 postępowaniach odstąpiono od tej zasady z uwagi na uwzględnienie wniosku strony w całości (art. 123 Ordynacji podatkowej). Organ podatkowy przestrzegał zasady pisemności postępowania (art.126 ustawy).

W kontrolowanych 49 postępowaniach nie wystąpiły przesłanki wyłączenia:

- Prezydenta Miasta, jego zastępców, skarbnika, tj. załatwianie spraw dotyczących ich zobowiązań podatkowych (art. 132 §1 Ordynacji podatkowej);
- pracowników Urzędu Miasta Zielona Góra, tj. bycie stroną w sprawach (art. 130 § 1 ust. 1 ustawy).

Postępowania podatkowe inicjowały wnioski podatników. W przypadku gdy nie spełniały one wymogów określonych przepisami prawa organ podatkowy wzywał wnioskodawców o ich uzupełnienie w terminie 7 dni, z pouczeniem, że niewypełnienie tego warunku spowoduje pozostawienie podania bez rozpatrzenia

²¹ Decyzje wydane na wniosek podatnika umarzające zaległości podatkowe w łącznej wysokości 114.467,44 zł oraz odsetki w kwocie 174.477 zł.

²² Kontrolą objęto decyzje odmawiające umorzenia zaległości podatkowej lub odsetek o nr decyzji: PO-I.7351.1.3.2014, PO-I.7351.1.13.2014, PO-I.3162.1.16.2014, PO-I.3162.1.17.2014, PO-I.7351.1.20.2014, PO-I.3162.1.27.2014, DF-PO-I.3162.1.3.2015, DF-PO-I.3162.1.52.2015, DF-PO-I.3162.1.55.2015, DF-PO-I.3162.1.57.2015, DF-PO-I.7351.1.9.2015, DF-PO-I.7351.1.16.2015, DF-PO-I.7351.1.19.2015, DF-PO-I.7351.1.6.2016.Esu, DF-PO-I.3162.1.40.2016.HB, DF-PO-I.3162.1.44.2016.Esu, DF-PO-I.7351.1.15.2016.HB, DF-PO-I.3162.1.7.2017.Esu, DF-PO-I.3162.1.26.2017.Esu, DF-PO-I.3162.1.27.2017.Esu, dotyczące odmowy umorzenia zaległości podatkowych na kwotę 259.539,12 zł i odsetek 102.911,30 zł, łącznie 362.450,42 zł.

(art. 169 § 1 Ordynacji podatkowej). Organ podatkowy nie postąpił w ten sposób w dwóch przypadkach, tj. organ podatkowy:

- przyjął wniosek podpisany przez jednego ze współwłaścicieli nieruchomości, wydał decyzję umarzającą wnioskodawcy zaległość podatkową wraz z odsetkami w wysokości 16.767 zł²³, natomiast skutki tej decyzji odniósł również do drugiego współwłaściciela nieruchomości (opis poniżej w sekcji nieprawidłowości pkt 2);
- przyjął wniosek podatnika o umorzenie odsetek w podatku od nieruchomości za 2012 i 2013 r., nie wzywając wnioskodawcy o doprecyzowanie żądania i wydał decyzję umarzającą odsetki za zwłokę w wysokości 44.290 zł²⁴. W dniu wpływu wniosku - w związku z dokonaną wcześniej wpłatą kwoty 179.174,32 zł i obowiązkiem zarachowania wpłaty na poczet należności głównej i odsetek – niezapłacone zobowiązanie podatnika wprawdzie wynosiło 44.290 zł, jednak na nie składały się zaległość podatkowa 35.512 zł i odsetki 8.778 zł, niższe niż w decyzji (opis poniżej w sekcji nieprawidłowości pkt 3).

W 48 postępowaniach spośród 49 objętych kontrolą organ podatkowy dochował zasady szybkości postępowania podatkowego. Przeciętnie od daty wpływu wniosku do dnia wydania decyzji, uwzględniając terminy niewliczane do postępowania przewidziane w przepisach prawa podatkowego dla dokonania określonych czynności, okresy zawieszenia postępowania oraz okresy opóźnień spowodowanych z winy strony albo z przyczyn niezależnych od organu upływało 24 dni. Najkrótsze postępowanie podatkowe zakończyło się wydaniem decyzji w tym samym dniu, w którym wpłynął wniosek²⁵, najdłuższe wyniosło 75 dni. Ww. było jedynym postępowaniem, w którym naruszono termin załatwienia sprawy określony w art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej. Organ podatkowy przyjął zasadę, że w przypadku niezakończenia sprawy w terminie jednego miesiąca, licząc od daty wpływu wniosku (niezależnie od terminów określonych w art. 139 § 4 Ordynacji podatkowej), zawiadamia stronę podając przyczyny niedotrzymania terminu i wskazując nowy termin załatwienia sprawy.

Wszystkie skontrolowane postępowania były prawidłowo udokumentowane, w szczególności sporządzano zwięzły protokół z każdej czynności postępowania mającej istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy, tj. na okoliczność: zapoznania się strony ze zgromadzonym materiałem dowodowym, przesłuchania strony, oględzin. Protokół spełniał wymogi art. 172-177 Ordynacji podatkowej.

Przed wydaniem decyzji organ podatkowy wyznaczał stronie siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego (art. 200 § 1 Ordynacji podatkowej). W 15 wypadkach organ odstąpił od tej zasady na podstawie art. 123 § 2 ustawy, ponieważ w wyniku postępowania wszczętego na wniosek strony miała zostać wydana decyzja w całości uwzględniająca wniosek strony. Wszystkie wydane przez organ decyzje spełniały wymogi formalne określone w art. 210 Ordynacji podatkowej, tj. zawierały oznaczenie organu podatkowego, datę jej wydania, oznaczenie strony, powołanie podstawy prawnej, rozstrzygnięcie, uzasadnienie faktyczne i prawne, pouczenie o trybie odwoławczym, jeżeli od decyzji służy odwołanie oraz podpis osoby upoważnionej, z podaniem jej imienia i nazwiska oraz stanowiska służbowego.

Uzasadnienia zamieszczone w 48 decyzjach spośród 49 zbadanych wynikały z zebranego w sprawie materiału dowodowego (za wyjątkiem podatnika - spółdzielni rolniczej), materiał ten był adekwatny i wystarczający do podjęcia rozstrzygnięcia.

Nie stwierdzono sytuacji wydania decyzji negatywnych (dotyczących odmowy umorzenia zaległości podatkowych), pomimo dowodów uzasadniających udzielenie

²³ Decyzja nr 12.2014 z 8.09.2014 r.

²⁴ Decyzja nr 23.2014 z 31.12.2014 r.

²⁵ Decyzja nr 23.2014 z 31.12.2014 r.

ulgi, przy jednoczesnym wydaniu decyzji pozytywnej w innej sprawie na podstawie takich samych przesłanek i dowodów. Tym samym podatnicy ubiegający się o udzielenie ulg byli równo traktowani.

(dowód: akta kontroli str. 413-463)

Organ podatkowy w pięciu decyzjach rozstrzygnął o umorzeniu czterem podatnikom tylko odsetek za zwłokę, podczas gdy w rozstrzygnięciach należało wykazać kwoty tych umorzeń w podziale na zaległość i odsetki za zwłokę. Było to związane z niezaliczeniem, dokonanej w toku postępowania podatkowego przed wydaniem decyzji, wpłaty niepokrywającej kwoty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę w sposób zgodny z art. 55 § 2 Ordynacji podatkowej (opis poniżej w sekcji nieprawidłowości pkt 4).

(dowód: akta kontroli str. 311-361, 378-380, 382, 385)

7. W okresie objętym kontrolą przeprowadzono kontrole wewnętrzne i zadania audytowe, przedmiotem tych kontroli lub audytów nie było przyznawanie ulg podatkowych²⁶.

(dowód: akta kontroli str. 16-36, 362-369)

8. Sytuacja finansowa Miasta Zielona Góra w latach 2014-2016 w odniesieniu do średnich wskaźników dla miast na prawach powiatu opublikowanych przez Ministerstwo Finansów²⁷ kształtowała się następująco.

Dochody Miasta Zielona Góra, w tym bieżące oraz własne, w okresie objętym kontrolą wykazywały tendencję rosnącą – dochody ogółem wzrosły z 542,6 mln zł w 2014 r. do 720,5 mln zł w 2016 r. (tj. o 32,8%)²⁸. Udział dochodów bieżących w dochodach ogółem zwiększał się, co stanowiło odzwierciedlenie tendencji zachodzącej we wszystkich miastach na prawach powiatu i kształtował się na poziomie zbliżonym do średniego, za wyjątkiem 2015 r., w którym był on wyższy o 2,9 punktu procentowego (dalej *p.p.*) w stosunku do średnich.

Dochody własne²⁹ w relacji do dochodów ogółem w 2016 r. i 2017 r. był wyższe niż przeciętna dla tego rodzaju jst, co wskazuje na wyższy stopień samodzielności finansowej Miasta. Struktura tych dochodów przedstawiała się następująco:

- wpływy z podatków - zmniejszyły się z 24,5% w 2014 r. do 22,5% w 2016 r.;
- wpływy z opłat ogółem – wzrosły z 4,7% w 2014 r. do 10,5% w 2016 r.;
- dochody z majątku – zmniejszyły się z 10,6% w 2014 r. do 6,6% w 2016 r.;
- pozostałe dochody własne – stanowiły 60,3% w 2014 r. i w 2016 r.

Transfery bieżące na mieszkańca Miasta były niższe od średniej w miastach na prawach powiatu, a różnica ta zwiększyła się w badanym okresie – ze 121 zł w 2014 r. do 210 zł w 2016 r.

Nadwyżka operacyjna przypadająca na mieszkańca w kolejnych latach badanego okresu wyniosła: 192 zł, 271 zł i 424 zł. W relacji do dochodów ogółem, zarówno sama nadwyżka operacyjna Miasta, jak i powiększona o dochody ze sprzedaży majątku zwiększyła się. Najpierw wskaźniki te były niższe niż średnie ustalone dla

²⁶ Biuro Audytu Urzędu Miasta Zielona Góra przeprowadziło: w 2015 r. - 15 kontroli i 2 zadania audytowe, w 2016 r. - 24 kontrole i 1 zadanie audytowe, w 2016 r. - 21 kontroli i 5 zadań audytowych, w 2017 r. - 21 kontroli i 5 zadań audytowych.

²⁷ Wskaźniki Ministerstwa Finansów do oceny sytuacji finansowej jednostek samorządu terytorialnego w latach 2014-2016: http://www.finanse.mf.gov.pl/budzet-panstwa/finanse-samorzadow/opracowania/-/asset_publisher/v3Cc/content/wskazniki-do-oceny-sytuacji-finansowej-jednostek-samorzadu-terytorialnego-w-latach-2014-2016?redirect=http%3A%2F%2Fwww.finanse.mf.gov.pl%2Fbudzet-panstwa%2Ffinanse-samorzadow%2Fopracowania%3Fp_p_id%3D101_INSTANCE_v3Cc%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3Dcolumn-2%26p_p_col_count%3D1#p_p_id_101_INSTANCE_v3Cc_

²⁸ Od dnia 1.01.2015 r. miasto na prawach powiatu Zielona Góra połączyło się z gminą Zielona Góra (gmina wiejska).

²⁹ Dochody własne Miasta Zielona Góra przedstawiały się następująco w latach 2014-2016:

- wpływy z podatków: 72.490,1 tys. zł, 83.763,0 tys. zł i 89.872,9 tys. zł;
- wpływy z opłat ogółem: 13.487,1 tys. zł, 32.590,4 tys. zł, 41.899,6 tys. zł;
- dochody z majątku: 31.350,8 tys. zł, 21.572,8 tys. zł i 26.394,4 tys. zł;
- pozostałe dochody własne: 178.243,0 tys. zł, 233.236,1 tys. zł i 240.523,9 tys. zł.

miast na prawach powiatu (odpowiednio o 1,6 p.p. i 0,9 p.p. w 2014 r. oraz 0,6 p.p. i 1,2 p.p. w 2015 r.), a później wyższe (o 1,1 p.p. i 1 p.p. w 2016 r.).

Wydatki ogółem Miasta Zielona Góra wzrastały, natomiast kwota wydatków majątkowych uległa zmniejszeniu, czego konsekwencją jest obniżenie ich udziału w wydatkach ogółem³⁰. Na tle miast na prawach powiatu udział ten był niższy o 1,2 p.p. w 2014 r., o 4,7 p.p. w 2015 r. i o 0,1 p.p. w 2016 r. Obciążenie wydatków bieżących wydatkami na wynagrodzenia i pochodne kształtowało się na poziomie zbliżonym do wskaźników przeciętnych: w 2014 r. było wyższe o 0,9 p.p., w 2015 r. i 2016 r. – niższe o 1,2 p.p. i 0,3 p.p.

Udział zobowiązań ogółem³¹ w dochodach Miasta Zielona Góra zmniejszył się w badanym okresie o 10,3 p.p., z 43,6% na koniec 2014 r. do 33,3 % na koniec 2016 r. Zobowiązania te w przeliczeniu na mieszkańca również zmniejszyły się, wynosząc na koniec roku: 1.991 zł, 1.898 zł i 1.722 zł. Miasto nie posiadało zobowiązań wymagalnych albo miały one marginalny charakter³². Relacja, o której mowa w art. 243 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych³³ (tzw. indywidualny wskaźnik spłat) została zachowana³⁴.

Zaległości podatkowe wzrosły w badanym okresie, na koniec 2014 r. wynosiły 9.732,2 tys. zł, a na koniec 2016 r. - 11.829,8 tys. zł (wzrost o 2.097,6 tys. zł, o 21,6%). Powstały one przede wszystkim z dwóch tytułów: podatku od nieruchomości (93,8% i 94,3%) oraz podatku od środków transportowych (6,1% i 5,3%). Jako przyczynę ich wzrostu kierownik Bura Podatków Lokalnych wskazał przeniesienie do urzędów księgowych sald kont podatkowych przejętych przez Miasto w wyniku połączenia Miasta Zielona Góra i Gminy Zielona Góra.

Organ stanowiący obniżył górne stawki podatków: od nieruchomości i od środków transportowych oraz w podatku rolnym (od 2015 r., tj. połączenia Miasta z Gminą Zielona Góra). Ich skutki wyniosły: 15.075,4 tys. zł w 2014 r., 25.550,8 tys. zł w 2015 r. oraz 21.598,9 tys. zł w 2016 r.³⁵. Wprowadzono również ulgi i zwolnienia (inne niż ustawowe) wyłącznie w podatku od nieruchomości, wynoszące odpowiednio: 651,8 tys. zł, 970,7 tys. zł i 1.161,4 tys. zł³⁶.

Organ wykonawczy stosował bardzo restryktywną politykę podatkową – umorzenia, rozłożenia na raty, odroczenia terminu płatności w podatku od nieruchomości, rolnym, leśnym i od środków transportowych stanowiły niewielki odsetek w relacji do dochodów wykonanych z tych tytułów. Umorzenia były udzielane wyjątkowo - stanowiły one od 0,02% do 0,08% dochodów wykonanych³⁷. Częściej stosowano rozłożenia na raty i odroczenia terminu płatności, jednak nawet tego rodzaju ulgi w zapłacie miały marginalny charakter – wynosiły na koniec roku od 0,3% do 0,6% dochodów wykonanych³⁸.

(dowód: akta kontroli str. 94-97, 464-465)

³⁰ Wydatki ogółem w latach 2014-2016: 556.077,0 tys. zł, 622.623,7 tys. zł, 691.910,0 tys. zł; odpowiednio wydatki majątkowe: 95.243,2 tys. zł (17,1% ogółu), 72.411,5 tys. zł (11,6%) i 70.975,3 tys. zł (10,3%).

³¹ Zobowiązania według tytułów dłużnych wyniosły 236.754,2 tys. zł, 263.240,5 tys. zł, 239.941,6 tys. zł, liczba mieszkańców: 118.920, 138.711, 139.330.

³² Zobowiązania wymagalne wyniosły na koniec: 2014 r. – 0 zł, 2015 r. – 540 zł i 2016 r. – 235 zł, co stanowi 0,0%, 0,0002% i 0,0001% zobowiązań.

³³ Dz.U. z 2017 r. poz. 2077.

³⁴ http://bip.zielonagora.pl/akty/144/8599/w_sprawie_Wieloletniej_prognozy_finansowej_Miasta_Zielona_Gora/ [dostęp 22.03.2018 r.]

³⁵ Relacja obniżek do wykonanych dochodów z tytułu podatków, w których zastosowano obniżenia wyniosła: 23%, 34% i 27%.

³⁶ Relacja ulg i zwolnień (bez ustawowych) do wykonanych dochodów z tytułu podatku od nieruchomości wyniosła: 1,0%, 1,4% i 1,5%.

³⁷ Relacja umorzeń do dochodów wykonanych z tytułu podatków w których zastosowano umorzenia wyniosła: 0,062%, 0,078% i 0,016%.

³⁸ Relacja rozłożeń na raty i odroczeń terminu płatności w relacji do dochodów wykonanych z tytułu podatków, w których zastosowano te ulgi wyniosła: 0,65%, 0,42%, 0,33%.

9. W latach 2014-2017 (III kwartał) wydano jedną decyzję o umorzeniu zaległości podatkowych z tytułu podatku od nieruchomości wraz z odsetkami, na łączną kwotę 7.797,20 zł. Umorzenie uzasadniała upadłość osoby fizycznej (art. 67d § 1 pkt 3 Ordynacji podatkowej). Przed wydaniem decyzji przeprowadzono postępowanie podatkowe.

(dowód: akta kontroli str. 99, 413-461)

Ustalone
nieprawidłowości

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

1. Organ podatkowy w dniu 9.02.2017 r. wydał decyzję umarzającą podatnikowi zaległości podatkowe i odsetki³⁹, jednak w momencie wydania decyzji była ona bezprzedmiotowa (roszczenie wygasło). W dniu 16.12.2016 r. do Miasta Zielona Góra wpłynął wniosek podatnika⁴⁰ w sprawie umorzenia zaległości z tytułu podatków od środków transportowych (trzech przyczep rolniczych) za lata 2012-2016 (I rata) w wysokości 7.452 zł wraz z odsetkami. Odsetki na dzień złożenia wniosku wynosiły 1.860 zł. Ze zebranych w toku postępowania podatkowego dokumentów wynika, że:

- podatnik został założony w 1983 r. i wpisany do Rejestru Spółdzielni pod nr 653 prowadzonego przez Sąd Rejonowy w Zielonej Górze, nie figuruje on w Krajowym Rejestrze Sądowym (dalej KRS),
- do 31.12.2011 r. środki transportowe, stanowiące przedmiot opodatkowania, były użytkowane przez gminę wiejską Zielona Góra,
- zobowiązania w podatku transportowym na lata 2012-2014 zostały określone przez Wójta Gminy Zielona Góra, na rok 2015 - przez Prezydenta Miasta Zielona Góra, natomiast na 2016 r. podatnik złożył deklarację na podatek od środków transportowych po uprzednim wezwaniu przez organ podatkowy do dokonania tej czynności,
- podatnik zawarł trzy umowy sprzedaży ww. środków transportowych w dniu 23.06.2016 r., z których wynika, że każdy środek transportu został zbyty na rzecz osoby fizycznej, w tym dwa – na rzecz członków zarządu spółdzielni.

Wymieniony podatnik (spółdzielnia rolnicza) nie został wpisany do KRS, stosownie do art. 7 ustawy z dnia 16 września 1982 r. Prawo spółdzielcze⁴¹, lecz do rejestru spółdzielni i ich związków, prowadzonego przez sąd rejestrowy, w którego okręgu spółdzielnia miała mieć siedzibę (na podstawie obowiązującego do 31.12.2000 r. art. 7 § 1 tej ustawy⁴²). Wpis ten zachował moc do 31.12.2015 r., natomiast z upływem tego dnia w przypadku braku rejestracji w KRS, dotychczasowy wpis utracił moc i wystąpiły skutki, o których mowa w art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 20 sierpnia 1997 r. Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowym Rejestrze Sądowym. Zgodnie z tym przepisem:

- do czasu rejestracji, zgodnie z przepisami ustawy z dnia 20 sierpnia 1997 r. o Krajowym Rejestrze Sądowym, nie dłużej jednak niż do dnia 31 grudnia 2015 r., zachowują moc dotychczasowe wpisy w rejestrach sądowych (ust. 2);
- podmioty podlegające obowiązkowi wpisu do KRS, które były wpisane do rejestru sądowego na podstawie przepisów obowiązujących do dnia wejścia w życie ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym, i które do dnia 31 grudnia 2015 r. nie złożyły wniosku o wpis do rejestru, uznaje się za wykreślone z rejestru z dniem 1 stycznia 2016 r. (ust. 2a);

³⁹ Decyzja nr 55.2016 z dnia 9.02.2017 r. umarzającą podatnikowi zaległości podatkowe w wysokości 7.452 zł i odsetki 1.860 zł

⁴⁰ Nr karty kontowej 337

⁴¹ Dz.U. z 2017 r. poz1560, ze zm.

⁴² Zgodnie z tym przepisem zarząd spółdzielni powinien wystąpić do sądu rejestrowego, w którego okręgu spółdzielnia ma mieć siedzibę, z wnioskiem o wpisanie spółdzielni do rejestru spółdzielni i ich związków, zwanego dalej "rejestrem"

- z dniem 1 stycznia 2016 r. Skarb Państwa nabywa nieodpłatnie z mocy prawa mienie podmiotów, o których mowa w ust. 2a i ponosi odpowiedzialność z nabytego mienia za ich zobowiązania. Prawa współników, członków spółdzielni i innych osób uprawnionych do udziału w majątku likwidacyjnym wygasają z chwilą wykreślenia podmiotu z rejestru (ust. 2b);
- roszczenia wierzycieli tych podmiotów wygasają, jeżeli nie będą dochodzone przeciwko Skarbowi Państwa w terminie roku od chwili nabycia mienia przez Skarb Państwa (ust. 2c);
- organy administracji publicznej, sądy, banki, komornicy i notariusze są obowiązani niezwłocznie informować sąd rejestrowy o przypadkach posługiwania się odpisami, wyciągami lub zaświadczeniami (do których stosuje się przepisy obowiązujące do dnia wejścia w życie ustawy) oraz o okolicznościach wskazujących na prowadzenie działalności przez podmioty wpisane do dotychczasowego rejestru (ust. 4).

Z wyjaśnień głównego specjalisty w Biurze Podatków Lokalnych - E. S. wynika, że podatnik (spółdzielnia rolnicza) składając w dniu 16 grudnia 2016 r. wniosek o udzielenie ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych z tytułu podatku od środków transportowych wprowadził w błąd tut. organ podatkowy, ponieważ na wniosku tym podpisy złożyli dwaj członkowie zarządu, którzy zostali powołani na te funkcje na podstawie uchwały Rady Nadzorczej Spółdzielni z dnia 21 czerwca 2016 r. (kopia uchwały została złożona wraz z wnioskiem). Tut. organ w dobrej wierze prowadził postępowanie podatkowe, które zakończył wydaniem decyzji nr 55.2016.

(dowód: akta kontroli str. 248-260, 374-375, 378, 413-461)

2. Postępowanie podatkowe, po przeprowadzeniu którego umorzono zaległość podatkową wraz z odsetkami w wysokości 16.767 zł⁴³, zostało wszczęte na wniosek podatnika (przedsiębiorcy) złożony 9.07.2014 r. Pod wnioskiem nie podpisał się małżonek podatnika, który jednocześnie był współwłaścicielem nieruchomości stanowiącej przedmiot opodatkowania. Organ podatkowy nie wezwał wnioskodawcy o uzupełnienie wniosku w terminie 7 dni, z pouczeniem, że niewypełnienie tego warunku spowoduje pozostawienie podania bez rozpatrzenia (art. 169 § 1 Ordynacji podatkowej). Postępowanie zakończyło się wydaniem decyzji na rzecz wnioskodawcy, jednak faktycznie organ podatkowy umorzył ww. zaległość obydwóm współwłaścicielom (małżonkom), na co wskazuje ewidencja księgową (odpisy na karcie kontowej) oraz wykazanie skutków udzielonych przez organ podatkowy ulg w sprawozdaniach budżetowych Rb-27S i Rb-PDP. Zgodnie z art. 91 Ordynacji podatkowej, do odpowiedzialności solidarnej za zobowiązania podatkowe stosuje się przepisy Kodeksu cywilnego dla zobowiązań cywilnoprawnych. Art. 373 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny⁴⁴ stanowi, że zwolnienie z długu lub zrzeczenie się solidarności przez wierzyciela względem jednego z dłużników solidarnych nie ma skutku względem współdłużników⁴⁵.

Z wyjaśnień głównego specjalisty w Biurze Podatków Lokalnych – H. B. wynika, że: *mając na uwadze, że Wnioskodawca pozostaje w związku małżeńskim, a majątkowe stosunki małżeńskie określa wspólność ustawowa (dowód: Informacja o sytuacji majątkowej ...), iż złożone zostały zeznania o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) PIT-36 za lata 2011-2013, gdzie wskazano sposób*

⁴³ Decyzja nr 12.2014 z 8.09.2014 r. w sprawie umorzenia zaległości podatkowej z tytułu II raty podatku od nieruchomości za 2014 r. w kwocie 16.518 zł i odsetki 249 zł. Zobowiązanie podatkowe powstało poprzez doręczenie obydwu małżonkom decyzji organu podatkowego ustalającej wysokość tego zobowiązania, podatnicy ci są odpowiedzialni solidarnie za zobowiązania podatkowe (art. 92 § 1 Ordynacji podatkowej).

⁴⁴ Dz.U. z 2017 r. poz. 459 ze zm.

⁴⁵ Gdy obowiązek podatkowy ciąży solidarnie na kilku osobach, to zwolnienie z obowiązku zapłaty (umorzenie) zobowiązania podatkowego w stosunku do jednej z solidarnie odpowiedzialnych osób nie zwalnia z obowiązku zapłaty tego zobowiązania pozostałych solidarnie odpowiedzialnych osób (wyrok WSA w Lublinie z 13.01.2012 r., I SA/Lu 535/11, LEX nr 1107531).

opodatkowania wspólnie z małżonkiem, jak również w wyniku wezwania, Podatnik uzupełnił dokumenty potwierdzające ilość osób zatrudnionych w firmie, gdzie wskazał żonę jako osobę współpracującą, tut. organ uznał, że Podatnik występując o udzielenie ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych w podatku od nieruchomości działa w imieniu własnym i swojej żony w ramach ustawowej wspólności małżeńskiej.

NIK zauważa, że w przypadku dłużników solidarnych, zgodnie z powołanymi wcześniej przepisami oraz zgodnie z zasadą pisemności postępowania podatkowego (art. 126 Ordynacji podatkowej) udzielenie ulgi na rzecz obydwójga małżonków powinno zostać poprzedzone złożeniem pisemnego wniosku w tym zakresie przez każdego z małżonków (wniosku o udzielenie umorzenia nie należy domniemywać).

(dowód: akta kontroli str. 265-275, 381,384, 386-391, 413-461)

3. Organ podatkowy nie wezwał wnioskodawcy o doprecyzowanie żądania i wydał decyzję umarzającą odsetki za zwłokę w wysokości 44.290 zł⁴⁶, w sytuacji gdy z wniosku wynikało, że podatnik ubiega się o umorzenie odsetek w podatku od nieruchomości za 2012 r. i 2013 r., a w związku z dokonaną dzień przed złożeniem wniosku wpłatą kwoty 179.174,32 zł i obowiązkiem jej zarachowania na poczet należności głównej i odsetek, odsetki za zwłokę na dzień złożenia wniosku były niższe (wynosiły 8.778 zł), a dodatkowo istniała zaległość podatkowa w wysokości 35.512 zł⁴⁷. Ponieważ dokonana wpłata nie pokrywała kwoty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę, podlegała ona - zgodnie z art. 55 § 2 Ordynacji podatkowej – zaliczeniu proporcjonalnie na poczet kwoty zaległości podatkowej oraz kwoty odsetek za zwłokę w stosunku, w jakim, w dniu wpłaty, pozostaje kwota zaległości podatkowej do kwoty odsetek za zwłokę. Organ podatkowy nie mógł umorzyć odsetek w wysokości 44.290 zł w związku z wnioskiem strony w przedmiocie umorzenia odsetek za zwłokę, gdyż nie został spełniony warunek istnienia odsetek w takiej wysokości. Nie można umorzyć odsetek od zaległości podatkowej, które wygasły na skutek zapłaty przed dniem złożenia wniosku o jej umorzenie⁴⁸. Z wyjaśnień głównego specjalisty H. B. wynika, że organ nie wzywał wnioskodawcy do doprecyzowania żądania i orzekł w decyzji o umorzeniu odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych w wysokości 44.290 zł, *na podstawie otrzymanego z Referatu Księgowości Podatków i Opłat Lokalnych zestawienia niezapłaconych należności Spółki, które na dzień 30 grudnia (tj. dokonania wpłaty kwoty 179.174,32 zł) stanowiły kwotę 44.290 zł i dotyczyły zaległości podatkowych w podatku od nieruchomości za lata 2012-2013.*

Powołane w wyjaśnieniach zestawienie wskazywało na istnienie zaległości podatkowej w wysokości 179.174,32 zł i odsetek 44.290 zł na dzień 30.12.2014 r., natomiast nie uwzględniało dokonanej w tym dniu wpłaty kwoty 179.174,32 zł.

(dowód: akta kontroli str. 276-283, 381-385, 413-461)

4. Organ podatkowy w pięciu decyzjach rozstrzygnął o umorzeniu czterem podatnikom odsetek za zwłokę w kwocie wyższej niż faktycznie istniejące, co wynikało z niezaliczenia dokonanej w toku postępowania podatkowego, przed wydaniem decyzji, wpłaty niepokrywającej kwoty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę stosownie do art. 55 § 2 Ordynacji podatkowej. Decyzją nr:

⁴⁶ Decyzja nr 23.2014 z 31.12.2014 r. umarzająca wnioskodawcy odsetki za zwłokę od zaległości podatkowych z tytułu części II raty, III-XII raty podatku od nieruchomości za 2012 r. i z tytułu I-IV raty podatku od nieruchomości za rok 2013 w łącznej kwocie 44.290 zł.

⁴⁷ Na dzień złożenia wniosku 31.12.2014 r. niezapłacone zobowiązanie podatnika wynosiło 44.290 zł, w tym zaległość podatkowa 35.512 zł i odsetki 8.778 zł. W dniu 30.12.2014 r. podatnik dokonał wpłaty w wysokości 179.174,32 zł

⁴⁸ Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z 9.06.2015 r. (I SA/Gd 598/15), Centralna Baza Orzeczeń Sądowych.

- 17.2014 z 12.08.2014 r. organ podatkowy umorzył wnioskodawcy odsetki za zwłokę od zaległości podatkowych w podatku od nieruchomości z tytułu rat I/2009-VII/2014, w łącznej kwocie 73.035 zł. Na dzień złożenia wniosku 7.08.2014 r. podatnik posiadał zaległości podatkowe z tytułu ww. rat w łącznej kwocie 306.747 zł i odsetki za zwłokę wynoszące 73.035 zł, natomiast w toku postępowania w dniu 8.08.2014 r. podatnik dokonał wpłaty stanowiącej równowartość ww. zaległości (306.747 zł);
- 1-4.2014 z 20.01.2016 r. organ podatkowy umorzył wnioskodawcy odsetki za zwłokę określone w ratach, których termin przypadał od 31.01.2016 r. do 31.10.2016 r. w łącznej kwocie 14.862 zł oraz opłatę prolongacyjną 5.691 zł. Na dzień złożenia wniosku 5.01.2016 r. podatnik posiadał zobowiązania w łącznej wysokości 155.998,38 zł (tj. z tytułu zaległości podatkowych w wysokości 132.790,38 zł, odsetek 17.507 zł i opłaty prolongacyjnej 5.691 zł), z tego objęte decyzją nr 1-3.2014 z 25.06.2015 r. w sprawie rozłożenia na raty zobowiązania w łącznej wysokości 147.029,78 zł⁴⁹ (tj. odpowiednio: 126.476,78 zł, odsetek 14.862 zł i opłaty prolongacyjnej 5.691 zł). W dniu 18.01.2016 r. podatnik dokonał wpłaty 132.790,38 zł⁵⁰;
- 2.2016 z 26.01.2016 r. organ podatkowy umorzył temu samemu wnioskodawcy⁵¹ odsetki za zwłokę od zaległości podatkowych w podatku od nieruchomości z tytułu X i XI raty za 2011 r. w łącznej kwocie 2.684 zł. Organ podatkowy stwierdził, że na dzień złożenia wniosku 20.01.2016 r. podatnik posiadał zobowiązanie z tytułu odsetek w wysokości 2.684 zł, liczonych od zaległości w wysokości 6.313,60 zł, podczas gdy do dnia złożenia wniosku zobowiązania podatnika wynoszące 155.998,38 zł wygasły w związku z wpłatą 132.790,38 zł oraz umorzeniem odsetek 14.862 zł i opłaty prolongacyjnej 5.691 zł;
- 2.2016 z 11.03.2016 r. organ podatkowy umorzył wnioskodawcy odsetki za zwłokę od zaległości podatkowych w podatku od nieruchomości oraz od łącznego zobowiązania z tytułu podatku od nieruchomości i podatku rolnego w łącznej kwocie 7.906 zł. Na dzień złożenia wniosku 13.01.2016 r. podatnik posiadał zobowiązania z tytułu zaległości podatkowej w wysokości 37.567,10 zł i odsetek za zwłokę 7.806,00 zł, kosztów upomnienia 380,60 zł oraz kosztów egzekucyjnych 296,30 zł. W dniu 11.03.2016 r. podatnik dokonał wpłaty kwoty 38.244 zł⁵²;
- 9.2016 z 27.07.2016 r. organ podatkowy umorzył wnioskodawcy odsetki za zwłokę od zaległości podatkowych za lata 2010-2013 i 2015 w podatku od środków transportowych w łącznej kwocie 8.137 zł. W dniu złożenia wniosku 25.07.2016 r. podatnik posiadał zobowiązania z tytułu zaległości w wysokości 18.371 zł, odsetek za zwłokę 8.137 zł i kosztów upomnień 58,40 zł, tego samego dnia podatnik dokonał wpłaty 18.429,40 zł⁵³.

W uzasadnieniach decyzji wskazano, że za podjęciem decyzji uwzględniającej wniosek podatnika przemawia dokonanie ww. wpłat na poczet m.in. zaległości podatkowej. Odsetki za zwłokę mają akcesoryjny charakter, są konsekwencją zaistnienia zaległości podatkowej i dopóki ona istnieje, dopóty istnieją również odsetki od niej. W przypadku dokonania przez podatnika wpłaty niepokrywającej

⁴⁹ 10 rat płatnych na koniec miesiąca poczynając od 31.01.2016 r., kończąc 31.10.2016 r., z tego dziewięć rat po 15.000 zł a ostatnia rata 12.029,78 zł.

⁵⁰ Podatnik wskazał należność główną wg zestawienia z 14.01.

⁵¹ Temu samemu podatnikowi, na którego rzecz wydał decyzję nr 1-4.2014 w dniu 20.01.2016 r., w tym samym dniu podatnik złożył wniosek o umorzenie odsetek od zaległości podatkowych.

⁵² Podatnik wskazał podatki od nieruchomości zapłała zbiorcza należności do 2015 r. wg sprawy: DF-PO-I.3162.2.2016 należności główne, k. upom., k. egz.

⁵³ Podatnik wskazał podatek od środków transportowych karta 97.

kwoty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę przed wydaniem decyzji umorzeniowej, organ podatkowy powinien zaliczyć wpłatę zgodnie z art. 55 § 2 i art. 62 § 1, 1a i 3 Ordynacji podatkowej. Stosownie do art. 55 § 2 ustawy jeżeli dokonana wpłata nie pokrywa kwoty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę, wpłatę tę zalicza się proporcjonalnie na poczet kwoty zaległości podatkowej oraz kwoty odsetek za zwłokę w stosunku, w jakim, w dniu wpłaty, pozostaje kwota zaległości podatkowej do kwoty odsetek za zwłokę. Ww. zaliczenie następuje z dniem dokonania wpłaty⁵⁴. Zgodnie z art. 62 tej ustawy:

- jeżeli na podatniku ciąży zobowiązania z różnych tytułów, dokonana wpłatę, zalicza się na poczet podatku, poczynawszy od zobowiązania o najwcześniejszym terminie płatności, chyba że podatnik wskaże, na poczet którego zobowiązania dokonuje wpłaty (§ 1);
- jeżeli na podatniku ciąży koszty doręczonego upomnienia, dokonana wpłatę zalicza się w pierwszej kolejności na poczet tych kosztów (§ 1a, obowiązuje od 1.01.2016r.);
- przepis § 1 stosuje się odpowiednio w razie dokonywania wpłat na poczet rat, na jakie rozłożono podatek lub zaległość podatkową wraz z odsetkami za zwłokę oraz rat podatku (§ 3).

Przy zaliczeniu wpłat dokonanych w toku postępowania podatkowego w sposób zgodny w ww. przepisami, rozstrzygnięcie zamieszczone w decyzjach w sprawie umorzeń odsetek dotyczyłoby takich samych kwot, jednak z uwzględnieniem odpowiedniego podziału kwot na zaległość podatkową i odsetki.

Z wyjaśnień głównego specjalisty – E. S. (odnośnie decyzji nr 17.2014 z 12.08.2014 r., nr 1-4.2014 z 20.01.2016 r., nr 2.2016 z 26.01.2016 r. i nr 2.2016 z 11.03.2016 r.) oraz głównego specjalisty H. B. (odnośnie decyzji nr 9.2016 z 27.07.2016 r.) wynika, że w decyzjach przyjęto kwoty umorzonych odsetek wynikające z zestawień niezapłaconych należności sporządzonych przez Referat Księgowości Podatków w Biurze Podatków Lokalnych po dokonaniu wpłat przez podatników. Ww. zestawienia nie uwzględniały dokonanych wpłat, a w przypadku decyzji nr 9.2016 z 27.07.2016 r. zarachowana wpłata została zaliczona na poczet należności głównej i kosztów upomnień.

(dowód: akta kontroli str. 311-361, 378-380, 382, 385)

5. Postępowanie podatkowe, w wyniku którego została wydana decyzja odmawiająca wnioskodawcy umorzenia odsetek za zwłokę w wysokości 5.633 zł⁵⁵ trwało 75 dni, uwzględniając terminy niewliczane do postępowania przewidziane w przepisach prawa podatkowego dla dokonania określonych czynności, okresy zawieszenia postępowania oraz okresy opóźnień spowodowanych z winy strony albo z przyczyn niezależnych od organu⁵⁶. Tym samym naruszono art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym załatwienie sprawy wymagającej przeprowadzenia postępowania dowodowego powinno nastąpić bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu miesiąca, a sprawy szczególnie skomplikowanej - nie

⁵⁴ Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z 9.06.2015 r. (I SA/Gd 598/15), Centralna Baza Orzeczeń Sądowych.

⁵⁵ Decyzja nr 9.2015 z 11.09.2015 r. w sprawie odmowy wnioskodawcy rozłożenia na 24 raty zapłaty zaległości podatkowych w łącznym zobowiązaniu pieniężnym z tytułu podatku od nieruchomości i podatku rolnego w łącznej kwocie 38.878,10 zł i odmowy wnioskodawcy umorzenia odsetek za zwłokę od ww. zaległości podatkowych.

⁵⁶ Wniosek wpłynął 26.03.2015 r.; organ dn. 7.04.2015 r. skierował do wnioskodawcy wezwanie do uzupełnienia podania w terminie 14 dni, doręczone 23.04.2015 r.; podatnik złożył informację o sytuacji majątkowej oraz dokumenty ją poświadczające 7.05.2015 r.; ponownie dnia 13.05.2015 r. organ skierował wezwanie do dostarczenia dokumentów, doręczone 1.06.15 r.; podatnik uzupełnił dokumenty 8.06.2015 r.; organ dn. 19.06.15 r. wyznaczył 7-dniowy termin do wypowiedzenia się w/s zebranego materiału (pismo doręczone 29.06.2015 r.); dnia 10.07.2015 r. podatnik wystąpił z wnioskiem o przygotowanie wykazu zaległości w podziale na nieruchomości i o wyznaczenie dodatkowego terminu na dostarczenie dokumentacji do 23.07.2015 r.; dnia 24.07.15 r. podatnik zmienił wniosek (w zakresie rozłożenia na raty – liczby rat). W dniu 29.07.2015 r. organ wyznaczył stronie 7-dniowy termin do wypowiedzenia się w/s zebranego materiału (dor. 14.08.2015 r.). Podatnik nie skorzystał z tego prawa.

później niż w ciągu 2 miesięcy od dnia wszczęcia postępowania, chyba że przepisy niniejszej ustawy stanowią inaczej.

Z wyjaśnień głównego specjalisty E. S. wynika, że organ podatkowy podejmował szereg czynności mających na celu zebranie pełnego materiału dowodowego, czego wyrazem były, kierowane do podatnika wezwania do uzupełnienia podania. Podatnik odbierał wezwania w placówce pocztowej w ostatnim dniu terminu do odbioru korespondencji i uzupełniał materiał dowodowy również w ostatnim dniu w wyznaczonych w wezwaniu terminach. Ponadto podatnik sam wystąpił o przedłużenie terminu na złożenie wymaganych dokumentów oraz w trakcie postępowania zmienił treść żądania pierwotnego wniosku. Dodatkowo tut. organ o każdym przypadku niezakończenia sprawy we właściwym terminie zawiadamiał Stronę, podając przyczyny niedotrzymania terminu i wskazując nowy termin zakończenia sprawy.

(dowód: akta kontroli str. 284-293, 374-378)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie, mimo stwierdzonych nieprawidłowości, działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym obszarze.

2. Udzielanie pomocy publicznej i pomocy *de minimis*

Opis stanu faktycznego

1. W latach 2014-2017 (III kwartał) w zakresie umorzenia zaległości podatkowych lub odsetek za zwłokę Miasto Zielona Góra:

- nie udzielało pomocy publicznej, o której mowa w art. 67b § 1 pkt 3 Ordynacji podatkowej,
- udzielało pomocy *de minimis*, o której mowa w art. 67b § 1 pkt 2 tej ustawy.

(dowód: akta kontroli str. 100-102)

2. Sprawozdania o udzielonej pomocy publicznej innej niż pomoc publiczna w rolnictwie lub rybołówstwie lub jej nieudzieleniu oraz sprawozdania o udzielonej pomocy publicznej lub jej nieudzieleniu w rolnictwie lub rybołówstwie albo informacji o nieudzieleniu takiej pomocy w danym okresie sprawozdawczym sporządzono prawidłowo i terminowo przedstawiono właściwym organom, tj.: Prezesowi Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów oraz ministrowi właściwemu do spraw rolnictwa (art. 32 ust. 1 i art. 32a ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej⁵⁷).

(dowód: akta kontroli str. 466-468)

3. W latach 2014-2017 (III kwartał) Miasto Zielona Góra umorzyło dziewięciu podatnikom (przedsiębiorcom) zaległości podatkowe lub odsetki za zwłokę w łącznej wysokości 204,1 tys. zł, tym samym udzielając pomocy *de minimis*⁵⁸.

(dowód: akta kontroli str. 101-102)

4. W Urzędzie Miasta Zielona Góra prawidłowo stosowano zasady udzielania pomocy *de minimis*, tj.

- pomoc udzielona przedsiębiorcom nie przekroczyła pułapu 200 tys. euro lub 100 tys. euro w przypadku przedsiębiorstw działających w sektorze transportu drogowego w okresie trzech lat budżetowych (tj. w roku, w którym udzielono danej pomocy oraz dwóch lat poprzednich);

⁵⁷ Dz.U. z 2018 r. poz. 362.

⁵⁸ Decyzje nr: PO-I.7351.1.23.2014 z 31.12.2014 r., PO-I.7351.1.12.2014 z 08.09.2014 r., PO-I.7351.1.17.2014 z 12.08.2014 r., DF-PO-I.7351.1.17.2015 z 26.11.2015 r., DF-PO-I.7351.1.13.2015 z 22.09.2015 r., DF-PO-I.7351.1.11.2016.HB z 03.11.2016 r., DF-PO-I.7351.1.7.2016.Esu z 26.08.2016 r. DF-PO-I.7351.1.9.2016.HB z 27.07.2016 r. DF-PO-I.7351.1.2.2016 r. 26.01.2016 r., DF-PO-I.7351.1.1.2016 z 20.01.2016 r.

- w toku postępowania podatkowego podmioty ubiegające się o udzielenie pomocy składały wszystkie dokumenty określone w art. 37 ust. 1 i 2 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej;
- każdorazowo, udzielając pomocy jej beneficjentom w dniu udzielenia pomocy wydawano zaświadczenia stwierdzające, że udzielona pomoc publiczna jest pomocą *de minimis* (art. 5 ust. 3 ww. ustawy) i zawierające 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 rybołówstwie⁵⁹.

(dowód: akta kontroli str. 101-102, 469-480)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym obszarze.

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

Opis stanu
faktycznego

Prezydent Miasta Zielona Góra, corocznie, w latach 2014-2017 za pośrednictwem strony Biuletynu Informacji Publicznej⁶⁰, podawał do publicznej wiadomości:

- wykazy osób prawnych i fizycznych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym w zakresie podatków lub opłat udzielono ulg, odroczeń, umorzeń lub rozłożono spłatę na raty w kwocie przewyższającej łącznie 500 zł, wraz ze wskazaniem wysokości umorzonych kwot i przyczyn umorzenia;
- wykazy osób prawnych i fizycznych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym udzielono pomocy publicznej,

Wymienione wykazy zostały podane do publicznej wiadomości w terminie ustawowym, do 31 maja roku następnego (zgodnie z art. 37 ust. 1 pkt 2 lit f i lit. g ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁶¹). Były one kompletne i rzetelne, poza danymi dotyczącymi czterech umorzeń w zakresie przyczyny umorzenia w dwóch wykazach opublikowanych w 2015 r. i 2016 r.

(dowód: akta kontroli str. 37-68, 413-461)

Ustalona
nieprawidłowość

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

W wykazie umorzeń udzielonych w 2014 r. (opublikowanym w 2015 r.) w dwóch przypadkach nie wskazano przyczyny umorzenia, tj. ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego, uzasadniającego tego rodzaju ulgi w wysokości 73.035 zł i 16.767 zł.

W dwóch przypadkach w wykazie wskazano jako przyczyny umorzenia ważny interes podatnika, podczas gdy z decyzji wynikało, że udzielenie ulgi było

⁵⁹ Dz. U. z 2018 r., poz. 350.

⁶⁰ Dalej BIP. Wykazy były zamieszczane na stronie BIP Urzędu Miasta Zielona Góra, w zakładce *Ulg i pomoc publiczna*.

⁶¹ Dz.U. z 2017 r. poz. 2077.

uzasadnione ważnym interesem podatnika i interesem publicznym, co dotyczyło umorzeń w wysokości 26.703 zł w 2014 r. (wykaz z 2015 r.) i w wysokości 46.778,96 zł (w tym z tytułu podatku od nieruchomości 29.721,30 zł) w 2015 r. (wykaz z 2016 r.).

Z wyjaśnień głównego specjalisty H. B. wynika, że przyczyną nieprawidłowości była omyłka.

W toku kontroli NIK (w dniu 4.04.2018 r.) zamieszczono w Biuletynie Informacji Publicznej poprawione wykazy.

(dowód: akta kontroli str. 37-68, 413-461, 481-484)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie, mimo stwierdzonej nieprawidłowości, działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym obszarze.

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 Kontroli⁶², wnosi o:

1. Umarzanie zaległości skutkujących wygaśnięciem zobowiązań podatkowych strony, po której występuje solidarność dłużników, z zastosowaniem art. 91 Ordynacji podatkowej i art. 373 ustawy Kodeks cywilny;
2. W przypadku wpłat dokonanych przez podatnika w trakcie postępowania podatkowego przed wydaniem decyzji, uwzględnianie w rozstrzygnięciu decyzji umorzeniowej skutków zaliczenia wpłaty na poczet należności głównej i odsetek (art. 55 § 2 Ordynacji podatkowej) oraz odpowiednie stosowanie przepisów art. 169 i art. 187 Ordynacji podatkowej;
3. Załatwianie spraw w terminach określonych w art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia zastrzeżeń

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

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 Zielonej Górze.

Obowiązek poinformowania NIK o sposobie wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 30 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

⁶² Dz.U. z 2017 r. poz. 524.

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.

Zielona Góra, dnia 12 kwietnia 2018 r.

Kontroler
Lidia Sobkowiak-Mariasz
główny specjalista kontroli państwowej

.....
podpis

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Zielonej Górze
p.o. Dyrektora
Włodzimierz Stobrawa

.....
podpis