



LBY.430.003.2021

Nr ewid. 146/2021/P/21/064/LBY

Informacja o wynikach kontroli

**REALIZACJA DOCHODÓW
Z TYTUŁU PODATKU OD NIERUCHOMOŚCI
I PODATKU OD ŚRODKÓW TRANSPORTOWYCH
PRZEZ GMINY Z TERENU
WOJEWÓDZTWA KUJAWSKO-POMORSKIEGO**

DELEGATURA W BYDGOSZCZY

MISJA

Najwyższej Izby Kontroli jest niezależna, profesjonalna kontrola zadań publicznych w interesie obywateli i państwa

Informacja o wynikach kontroli

Realizacja dochodów z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych przez gminy z terenu województwa kujawsko-pomorskiego

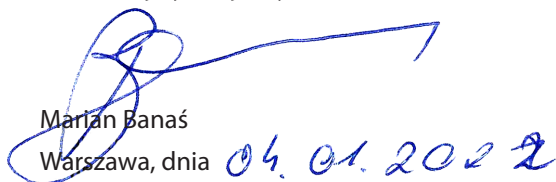
p.o. Dyrektor Delegatury NIK w Bydgoszczy



Tomasz Sobiecki

Zatwierdzam:

Prezes Najwyższej Izby Kontroli



Marian Banaś

Warszawa, dnia

04. 01. 2022

Najwyższa Izba Kontroli
ul. Filtrowa 57
02-056 Warszawa
T/F +48 22 444 50 00

www.nik.gov.pl

SPIS TREŚCI

WYKAZ STOSOWANYCH SKRÓTÓW, SKRÓTOWCÓW I POJĘĆ.....	4
1. WPROWADZENIE.....	5
2. OCENA OGÓLNA	6
3. SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI.....	8
4. WNIOSKI.....	15
5. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI	16
5.1. Ustalanie i pobór podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych	16
5.2. Dochodzenie zaległości z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych	27
5.3. Udzielanie ulg w spłacie zobowiązań z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych	36
6. ZAŁĄCZNIKI.....	47
6.1. Metodyka kontroli i informacje dodatkowe.....	47
6.2. Analiza stanu prawnego i uwarunkowań organizacyjno-ekonomicznych.....	55
6.3. Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności.....	65
6.4. Wykaz podmiotów, którym przekazano informację o wynikach kontroli.....	67

Zdjęcie na okładce:

Kompozycja
© Sylwia Woźniak-Waszak
Materiały własne NIK

Wykaz stosowanych skrótów, skrótowców i pojęć

jst	jednostka samorządu terytorialnego;
kpa	ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2021 r. poz. 735, ze zm.);
kks	ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2021 r. poz. 408, ze zm.);
Ordynacja podatkowa	ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540, ze zm.);
podatki lokalne	podatek od nieruchomości i podatek od środków transportowych;
pomoc <i>de minimis</i>	szczególna kategoria wsparcia udzielanego przez państwo lub z zasobów państwowych, która ze względu na swą małą wartość nie powoduje zakłócenia konkurencji w wymiarze unijnym i w związku z tym nie stanowi pomocy publicznej w rozumieniu art. 107 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, a w konsekwencji nie podlega obowiązkowi notyfikacji Komisji Europejskiej;
rozporządzenie w sprawie informacji podatkowych	rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 24 grudnia 2002 r. w sprawie informacji podatkowych (Dz. U. z 2017 r. poz. 68);
rozporządzenie w sprawie zasad rachunkowości	rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 r. w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. Nr 208, poz. 1375);
ufp	ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 305, ze zm.);
ustawa o dochodach jst	ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2021 r. poz. 38, ze zm.);
ustawa o NIK	ustawa z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (Dz. U. z 2020 r. poz. 1200, ze zm.);
ustawa o podatkach i opłatach lokalnych	ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170, ze zm.);
ustawa o postępowaniu egzekucyjnym w administracji	ustawa z dnia z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2020 r. poz. 1427, ze zm.);
ustawa o rachunkowości	ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2021 r. poz. 217, ze zm.).

1. WPROWADZENIE

Pytanie definiujące cel główny kontroli

Czy gminy w sposób prawidłowy ustalały stawki podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych oraz skutecznie egzekwowały zaległości z ich tytułu?

Pytania definiujące cele szczegółowe kontroli

1. Czy prawidłowo ustalano i pobierano podatki od nieruchomości i podatki od środków transportowych?
2. Czy działania w zakresie dochodzenia zaległości z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych były prawidłowe i skuteczne?
3. Czy przy udzielaniu ulg w spłacie zobowiązań z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych prawidłowo stosowano obowiązujące w tym zakresie przepisy?

Jednostki kontrolowane

15 urzędów gmin w: Barcinie, Chełmnie, Chełmży, Czernikowie, Janikowie, Koronowie, Kowalewie Pomorskim, Mogilnie, Nowej Wsi Wielkiej, Obrowie, Pakości, Rypinie, Szubinie, Świeciu i Złejwsi Wielkiej.

Okres objęty kontrolą

Lata 2019–2021 (I kwartał) z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed i po tym okresie, jeżeli miały wpływ na kontrolowaną działalność.

Dochody własne są podstawą działalności finansowej gmin. Istotną część tych dochodów stanowią wpływy z podatków lokalnych: od nieruchomości i od środków transportowych. Ich poziom w znaczącym stopniu zależy od organów gmin, które decydują o wysokości obowiązujących w danej gminie stawek podatkowych czy wielkości udzielonych ulg i zwolnień.

Polityka finansowa gmin powinna być jednak tak prowadzona, aby zapewniła rzetelną realizację nałożonych na nie zadań ustawowych. W związku z tym, działania gmin w sposób szczególny powinny koncentrować się na efektywnym pozyskiwaniu środków finansowych z tytułu podatków lokalnych, będących niebagatelnym źródłem ich dochodów własnych. Wymaga to prawidłowego i niezwłocznego ustalania należnych podatków, bieżącego monitorowania wpływów z tego tytułu oraz skutecznego dochodzenia zaległości podatkowych. Nie bez znaczenia pozostaje również konieczność racjonalnego podejścia do stosowania ulg i zwolnień podatkowych, które obniżają dochody własne gmin.

Ulg w spłacie zobowiązań podatkowych mogą być udzielane w sytuacji zaistnienia określonych prawem przesłanek, tj. w przypadkach uzasadnionych „ważnym interesem podatnika” lub „interese publicznym”. Pojęcia te nie zostały jednak zdefiniowane w żadnym akcie prawnym, dlatego też interpretując je korzysta się przede wszystkim z istniejącego w tym zakresie orzecznictwa sądowego. Decyzje podejmowane w sprawach udzielania ulg podatkowych są decyzjami uznaniowymi, co wyraża się w możliwości negatywnego dla podatnika rozstrzygnięcia nawet przy ustaleniu występowania powyższych przesłanek. Uznaniowość nie może jednak oznaczać dowolności, co nakłada na organy podatkowe obowiązek zapewnienia poprawności postępowania dowodowego oraz wyciąganych zeń wniosków co do spełnienia warunków określonych przez prawodawcę. Ustawowym obowiązkiem organów podatkowych jest również upublicznianie informacji o podmiotach korzystających z preferencji podatkowych.

Zwolnienia w podatkach lokalnych mogą być wprowadzane uchwałami rad gmin. Zgodnie z wolą ustawodawcy muszą mieć one charakter przedmiotowy. Poza tym, nie ma żadnych kryteriów ani ograniczeń w ich stosowaniu, z wyjątkiem uwzględniania przepisów dotyczących pomocy publicznej. Takie zwolnienia podatkowe (m.in. w formie regionalnej pomocy inwestycyjnej) mogą zachęcać przedsiębiorców do podjęcia działalności gospodarczej oraz tworzenia nowych miejsc pracy na terenie danej gminy. Szczególne uprawnienia w zakresie podatku od nieruchomości, ustawodawca zdecydował się nadać radom gmin w związku z pandemią COVID-19, upoważniając je do wprowadzenia określonych preferencji dla wskazanych grup przedsiębiorców, których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19. Za część roku 2020 oraz za wybrane miesiące 2021 r. organy te mogły wprowadzać, w drodze stosownych uchwał, zwolnienia z podatku od nieruchomości: gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz przedłużać terminy płatności rat podatku od nieruchomości, płatnych w kwietniu, maju i czerwcu 2020 r., nie dłużej niż do 30 września 2020 r. oraz płatnych w wybranych miesiącach 2021 r., nie dłużej niż do 31 grudnia 2021 r.

2. OCENA OGÓLNA

Skontrolowane organy podatkowe prawidłowo ustalały stawki podatków lokalnych, ale ich działania w zakresie egzekucji zaległości podatkowych nie były w pełni skuteczne oraz brak było wystarczających przesłanek do udzielenia ulg

We wszystkich skontrolowanych gminach organy podatkowe prawidłowo ustalały stawki podatków od nieruchomości i od środków transportowych, ale większość nie w pełni skutecznie wywiązywała się z egzekwowania zaległości podatkowych oraz przestrzegania wymogów Ordynacji podatkowej dotyczących udzielania ulg podatkowych.

Większość skontrolowanych gmin była przygotowana organizacyjnie do realizacji zadań związanych z pozyskiwaniem dochodów z tytułu podatków lokalnych, niemniej skala i charakter stwierdzonych w toku kontroli NIK nieprawidłowości świadczą o nieskutecznym funkcjonowaniu kontroli zarządczej i niewłaściwym oszacowaniu poziomu ryzyka w tym obszarze. W 10 z 15 objętych kontrolą gminach zidentyfikowano ryzyka w realizacji zadań z zakresu podatków lokalnych, jednak ich poziom określono jako niski bądź akceptowalny. Wskutek czego nie wdrożono adekwatnych i skutecznych mechanizmów kontroli zarządczej.

Stawki podatków lokalnych obowiązujące w latach 2019–2021 (I kwartał), we wszystkich skontrolowanych gminach mieściły się w granicach określonych przepisami prawa i nie wprowadzały niedozwolonego różnicowania stawek i nieuprawnionych zwolnień. Wszystkie skontrolowane gminy dysponowały bazą podatkową i prowadziły ewidencję podatkową nieruchomości oraz pojazdów podlegających opodatkowaniu. Niemniej w siedmiu gminach nie dokonywano rzetelnej weryfikacji informacji i deklaracji przedkładanych przez podatników z dokumentami źródłowymi i bazami danych, którymi dysponowały te organy. Skutkowało to naliczeniem zaniżonego o 48,6 tys. zł albo zawyżonego o 0,2 tys. zł podatku. Zaznaczyć przy tym należy, że w większości skontrolowanych gmin (ośmiu z 15) nie przeprowadzono w latach 2019–2021 (I kwartał) żadnej kontroli w zakresie podatku od nieruchomości i od środków transportowych, a w trzech – były one sporadyczne. W ocenie NIK, bez kontroli przeprowadzonych bezpośrednio u podatników organ podatkowy, w przypadku wątpliwości co do istniejącego stanu faktycznego, nie ma możliwości zweryfikowania prawidłowości wszystkich danych niezbędnych do obliczenia kwoty należnego podatku. W szczególności dotyczy to danych o powierzchni użytkowej budynków, które pochodzą głównie z deklaracji podatników.

Działaniem nieprawidłowym w siedmiu spośród 15 skontrolowanych gmin, było także niewzywanie podatników lub wzywianie z opóźnieniem do złożenia informacji/deklaracji podatkowych, pomimo wiedzy o wystąpieniu okoliczności uzasadniających powstanie obowiązku podatkowego oraz pomimo uprawnienia wynikającego z art. 274a § 1 Ordynacji podatkowej. Ponadto w trzech gminach nie podjęto czynności w celu wymierzenia podatku, tj. wydania decyzji określających wysokość zobowiązania podatkowego, stosownie do art. 21 § 3 Ordynacji podatkowej, a tym samym nie opodatkowano odpowiednio nieruchomości albo nabytych pojazdów. W tych przypadkach łączna kwota nienaliczonego i niepobranego podatku wyniosła 43,4 tys. zł, w tym w dwóch przypadkach przedawniło się prawo do wydania decyzji ustalającej wysokość podatku. Zaznaczyć przy tym należy, że w żadnej ze skontrolowanych gmin, w przypadku gdy wezwanie podatnika do złożenia informacji/deklaracji okazało się bezskuteczne, nie podejmowano działań zmierzających do wymierzenia przez właściwe organy sankcji przewidzianych w kks.

W 13 z 15 skontrolowanych gmin w latach 2019–2021 (I kwartał) wzrosły zaległości z tytułu podatku od nieruchomości, a w ośmiu z tytułu podatku od środków transportowych. Pomimo tego, za wyjątkiem jednej gminy, działania organów podatkowych w zakresie egzekwowania zaległości podatkowych nie były w pełni skuteczne. W 11 gminach upomnienia wystawiane były z opóźnieniem w stosunku do upływu terminu płatności lub terminu określonego w uregulowaniach wewnętrznych. Niezależnie od tego, w czterech gminach,

wystąpiły przypadki zaniechań ich wystawienia. W 14 gminach stwierdzono opóźnienia w wystawianiu tytułów wykonawczych, w stosunku do terminu określonego w upomnieniach lub w uregulowaniach wewnętrznych, co stanowiło naruszenie § 3 pkt 2 i 3 rozporządzenia w sprawie zasad rachunkowości. Dodatkowo, w okresie objętym kontrolą, w 12 spośród 15 skontrolowanych gmin wystąpiły przypadki przedawnienia zaległości z tytułu podatków lokalnych. Jedna czwarta zbadanych zaległości w kwocie 47,8 tys. zł została odpisana z ewidencji podatkowej jako przedawniona, pomimo braku informacji o dacie zawiadomienia podatnika o zastosowaniu ostatniego środka egzekucyjnego. W związku z tym, że w takiej sytuacji odpis zaległości mógł być przedwczesny, NIK ocenia takie działania organów podatkowych jako nierzetelne.

W większości skontrolowanych gmin (11 z 15) nie przestrzegano uregulowań określonych w Ordynacji podatkowej w postępowaniach dotyczących udzielenia ulg podatkowych. Stwierdzone w tym zakresie nieprawidłowości dotyczyły zwłaszcza: naruszania ustawowych przesłanek stosowania ulg (w trzech gminach), prowadzenia postępowań w sposób nieodpowiadający w pełni wymogom ww. ustawy, m.in. w zakresie gromadzenia materiału dowodowego (w siedmiu gminach), niewywiązywania się z obowiązku jawności prowadzonych postępowań (w ośmiu gminach). Dodatkowo w 11 skontrolowanych gminach, udzielając przedsiębiorcom ulg podatkowych w ramach pomocy *de minimis* nieprawidłowo stosowano zasady jej udzielania. W szczególności pomocy udzielano pomimo nieuzyskania od przedsiębiorców wymaganej przepisami dokumentacji finansowej, jak również informacji o pomocy *de minimis*, jaką podatnik otrzymał w okresie trzech lat poprzedzających udzielenie pomocy. Przyznanie wsparcia bez pełnych i rzetelnych danych o wysokości pomocy uzyskanej przez podatnika mogło skutkować przekroczeniem dopuszczalnych pułapów tej pomocy.

NIK pozytywnie ocenia działania podjęte w czterech skontrolowanych gminach, polegające na wprowadzeniu ulg i zwolnień w podatku od nieruchomości dla przedsiębiorców, których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19. Z powyższego wsparcia, w kwocie ogółem 214,9 tys. zł, skorzystały łącznie 83 podmioty. W znikomym stopniu było natomiast rozpoznane i wykorzystywane wsparcie przedsiębiorców w ramach regionalnej pomocy inwestycyjnej. Spośród 15 gmin objętych kontrolą, w czterech – rady gmin, co prawda uchwaliły udzielanie zwolnień z podatku od nieruchomości stanowiących ten rodzaj pomocy, jednak skorzystał z niej tylko jeden podatnik w jednej gminie. W tym przypadku stwierdzono jednak m.in. nieuprawnione, kilkuletnie opóźnienie w udzieleniu podatnikowi zwolnienia z podatku od nieruchomości w ramach tego rodzaju pomocy.

3. SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

Udział podatków lokalnych w dochodach własnych gmin

Według stanu na koniec 2020 r. udział podatku od nieruchomości w dochodach własnych skontrolowanych gmin stanowił od 15,2% (gmina wiejska Obrowo) do 42,4% (gmina miejsko-wiejska Barcin). Udział podatku od środków transportowych w dochodach własnych gmin stanowił od 0,5% (gmina wiejska Zławieś Wielka) do 3% (gmina Barcin). Liczba podatników podatku od nieruchomości w latach 2019–2021 (I kwartał) wzrosła w 12 gminach, w dwóch zmalała, w jednej utrzymywała się na podobnym poziomie. Liczba podatników podatku od środków transportowych w tym okresie zmalała w siedmiu gminach, wzrosła w czterech, a w kolejnych czterech utrzymywała się na podobnym poziomie. [str. 16]

Przygotowanie organizacyjne urzędów

We wszystkich skontrolowanych urzędach wyodrębniono komórki organizacyjne odpowiedzialne za zadania związane z realizacją dochodów z tytułu podatku od nieruchomości i od środków transportowych. Wyznaczone do powyższych zadań osoby posiadały wiedzę i doświadczenie adekwatne do powierzonych obowiązków. Stwierdzono jednak przypadki zbyt dużego obciążenia pracą pracowników, którym powierzono realizację zadań z tego zakresu. [str. 17]

Stawki podatków od nieruchomości i od środków transportowych

We wszystkich gminach, obowiązujące w okresie objętym kontrolą stawki podatków od nieruchomości oraz od środków transportowych uwzględniały wszystkie przedmioty opodatkowania oraz kategorie wskazane w art. 5 ust. 1 i art. 10 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz mieściły się w granicach określonych ww. przepisami, z uwzględnieniem maksymalnych wysokości tych stawek ogłaszanych przez Ministra Finansów. Uchwały nie wprowadzały niedozwolonego różnicowania stawek podatku i nieuprawnionych zwolnień. [str. 17]

Ewidencja podatkowa nieruchomości i pojazdów podlegających opodatkowaniu

Wszystkie objęte kontrolą gminy dysponowały bazą podatkową, tj. ewidencją podatkową nieruchomości. Dane w ewidencji podatkowej aktualizowane były m.in. na podstawie informacji zawartych w Ewidencji Gruntów i Budynków¹, decyzji o pozwoleniu na użytkowanie i zawiadomień o zakończeniu budowy przekazywanych przez Powiatowych Inspektorów Nadzoru Budowlanego; aktów notarialnych, umów najmu i dzierżawy lokali użytkowych oraz wpisów do Centralnej Ewidencji Działalności Gospodarczej przedkładanych przez właściwe podmioty; informacji w sprawie podatku i deklaracji podatkowych przekazywanych przez podatników. Wszystkie objęte kontrolą gminy dysponowały ewidencją podatkową pojazdów podlegających opodatkowaniu podatkiem od środków transportowych, aktualizowaną m.in. na podstawie informacji przekazywanych przez właściwych starostów powiatowych do urzędów gmin. [str. 17]

Działania wobec podatników, którzy nie złożyli informacji/deklaracji

W ośmiu gminach, w łącznie 118 (12%) objętych badaniem spraw, w których wystąpiły okoliczności uzasadniające powstanie obowiązku podatkowego, organy podatkowe nie wzywały lub wzywały z opóźnieniem do złożenia informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych², deklaracji na podatek od nieruchomości³ oraz deklaracji na podatek

¹ Dalej: „EGiB”.

² Dalej: „IN-1” lub „informacja”.

³ Dalej: „DN-1” lub „deklaracja”.

SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

od środków transportowych⁴ tych podatników, którzy nie złożyli ich wcale, albo złożyli je z naruszeniem ustawowego terminu⁵, pomimo tego, że organy te posiadały informacje o wystąpieniu powyższych okoliczności oraz uprawnienie wynikające z art. 274a § 1 Ordynacji podatkowej. W ocenie NIK, przewlekłość w wzywaniu podatników do złożenia deklaracji bądź wyjaśnień, należy uznać za działanie nierzetelne.

Ponadto w trzech gminach (Janikowo, Pakość, Świecie) organy podatkowe nie podjęły czynności w celu wymierzenia podatku, tj. wydania decyzji określających wysokość zobowiązania podatkowego, stosownie do art. 21 § 3 Ordynacji podatkowej, a tym samym nie opodatkowano odpowiednio nieruchomości albo nabytych pojazdów. W tych przypadkach łączna kwota nienaliczonego i niepobranego podatku wyniosła 43,4 tys. zł, w tym w dwóch przypadkach przedawniło się prawo do wydania decyzji ustalającej wysokość podatku w łącznej szacowanej kwocie 0,5 tys. zł.

W żadnej z gmin objętych kontrolą nie podejmowano działań zmierzających do wymierzenia przez właściwe organy sankcji, o której mowa w art. 54 kks, w przypadkach gdy wezwanie podatnika do złożenia informacji/deklaracji okazało się bezskuteczne. [str. 18]

W siedmiu objętych kontrolą gminach nie dokonywano rzetelnej weryfikacji informacji/deklaracji przedkładanych przez podatników z dokumentami źródłowymi i bazami danych, którymi dysponowały te organy. Stwierdzone w tym zakresie nieprawidłowości dotyczyły m.in. istotnych różnic między powierzchnią użytkową budynków (oraz ich przeznaczeniem) wynikającą z deklaracji złożonych przez podatników, które zostały przyjęte (stanowiły podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości) a dokumentami źródłowymi lub danymi w EGIB; rozbieżności między danymi o pojazdach określonymi w deklaracji a informacjami uzyskanymi przez organ podatkowy z właściwego starostwa, błędów rachunkowych. Powyższe nieprawidłowości skutkowały pobraniem przez organy podatkowe zaniżonego łącznie o 48,6 tys. zł lub zawyżonego łącznie o 0,2 tys. zł podatku. [str. 19]

Czynności sprawdzające prowadzone przez gminne organy podatkowe

Badanie prawidłowości ustalania podatków lokalnych dokonane w 15 gminach, w oparciu o analizę informacji i deklaracji na podatek od nieruchomości oraz wydanych na ich podstawie 390 decyzji w sprawie ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego oraz 387 deklaracji na podatek od środków transportowych wykazało, że 87% decyzji podatkowych i 97% deklaracji na podatek od środków transportowych zostało sporządzonych prawidłowo.

Prawidłowość ustalania podatków lokalnych

⁴ Dalej: „DT-1” lub „deklaracja”.

⁵ W zakresie podatku od nieruchomości – terminu 14 dni od dnia wystąpienia okoliczności uzasadniających powstanie albo wygaśnięcie obowiązku podatkowego lub od dnia zaistnienia zdarzenia mającego wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku (zob. art. 6 ust. 6 i 9 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych), a w zakresie podatku od środków transportowych – terminu 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie tego obowiązku, jeżeli obowiązek podatkowy powstał po 15 lutego (zob. art. 9 ust. 6 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

Stwierdzone w 13% badanych przypadków nieprawidłowości w decyzjach podatkowych dotyczyły m.in.: błędnego ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego, braku uzasadnienia prawnego decyzji, niedoręczenia decyzji uprawnionym osobom, natomiast w odniesieniu do deklaracji podatkowych (3%) główne zastrzeżenia dotyczyły ich nierzetelnej weryfikacji. [str. 22]

Kontrole podatkowe przeprowadzane przez gminne organy podatkowe

W ośmiu gminach⁶ organy podatkowe w latach 2019–2021 (I kwartał) nie przeprowadzały u podatników żadnych kontroli podatkowych (w zakresie podatku od nieruchomości i od środków transportowych). W siedmiu pozostałych gminach takie kontrole przeprowadzano (od jednej do 25), z tego jednak w trzech gminach były to działania sporadyczne (tj. w Czernikowie przeprowadzono jedną taką kontrolę, w Kowalewie Pomorskim i Janikowie po dwie). W przypadku wątpliwości co do istniejącego stanu faktycznego brak przeprowadzenia kontroli bezpośrednio u podatników może przyczynić się do nieprawidłowego zweryfikowania danych o powierzchni użytkowej budynków, które pochodzą głównie z deklaracji podatników, a tym samym ustalenia niewłaściwej kwoty należnego podatku. [str. 24]

Interpretacja indywidualna przepisów prawa podatkowego

W 10 gminach na stronie Biuletynu Informacji Publicznej⁷ nie udostępniano informacji o sposobie przyjmowania i załatwiania spraw dotyczących uzyskania interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie, co stanowiło naruszenie art. 8 ust. 3 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej⁸. Udostępnieniu w BIP podlega m.in. informacja o sposobach przyjmowania i załatwiania spraw przez podmioty wykonujące zadania publiczne, w szczególności organy władzy publicznej. W jednostkach objętych kontrolą wydano łącznie pięć interpretacji indywidualnych. [str. 25]

Kontrole zewnętrzne i wewnętrzne

W okresie objętym kontrolą zagadnienia związane z ustalaniem, poborem, dochodzeniem zaległości i udzielaniem ulg w spłacie zobowiązań z tytułu podatków lokalnych były przedmiotem kontroli zewnętrznych (Regionalnej Izby Obrachunkowej w Bydgoszczy)⁹ w siedmiu gminach oraz kontroli wewnętrznych w pięciu gminach. Stwierdzone przez RIO nieprawidłowości dotyczyły m.in.: niepodjęmowania działań zmierzających do składania przez podatników korekty informacji w sprawie podatku od nieruchomości, nieprawidłowo sporządzonych sprawozdań Rb-27S i Rb-PDP w zakresie rozkładania na raty i odraczania terminu płatności podatku, niewzywania podatnika do skorygowania deklaracji, niedokonywania zwrotu nadpłat podatku od nieruchomości od osób prawnych i zaliczaniu ich na poczet zobowiązań w roku kolejnym. Wyniki kontroli wewnętrznych wskazywały m.in. na: nierzetelne weryfikowanie deklaracji podatkowych, brak bieżącego monitorowania zaległości po upływie terminu płatności, niewystawianie tytułów wykonawczych niezwłocznie po bezskutecznym upływie terminu określonego w upomnieniu. Organy podatkowe podjęły działania w celu realizacji wniosków z ww. kontroli. [str. 26]

⁶ Dotyczy gmin: Barcin, Chełmno, Chełmża, Obrowo, Pakość, Rypin, Świecie i Zławieś Wielka.

⁷ Dalej "BIP".

⁸ Dz. U. z 2020 r. poz. 2176, ze zm., dalej: „ustawa o dostępie do informacji publicznej”.

⁹ Dalej: „RIO”.

W kontrolowanym okresie zaległości z tytułu podatku od nieruchomości wzrosły w 13 gminach, w dwóch się zmniejszyły. Kwota zaległości z tytułu podatku od środków transportowych wzrosła w ośmiu gminach, natomiast zmniejszyła się w siedmiu spośród 15 gmin objętych kontrolą.

[str. 27]

W większości gmin wzrosły zaległości z tytułu podatku od nieruchomości i od środków transportowych

W ośmiu gminach podejmowano wobec podmiotów zalegających z zapłatą podatków działania informacyjne zmierzające do dobrowolnego wykonania przez nich obowiązku, z czego w pięciu gminach działania te nie były ewidencjonowane zgodnie z zasadami określonymi w rozporządzeniach w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych¹⁰, tj. § 4 ust. 3 rozporządzenia z 30 grudnia 2015 r. oraz § 2 ust. 3 i 4 rozporządzeń z 23 lipca 2020 r. i z 18 listopada 2020 r., tj. nie były zarejestrowane w formie papierowej lub elektronicznej przez wskazanie w szczególności formy i daty podjęcia tych działań. W rezultacie kierownicy tych organów podatkowych nie dysponowali precyzyjną informacją, w których sprawach i w jakich terminach zostały podjęte działania informacyjne, oraz jaka była ich skuteczność.

[str. 28]

Ponad połowa kontrolowanych gmin podejmowała działania informacyjne wobec zobowiązanych

W sześciu gminach z 15 objętych badaniem w latach 2019–2021 (I kwartał) obowiązywały wewnętrzne procedury windykacji należności, w których m.in. uregulowano terminy wystawiania upomnień i tytułów wykonawczych. Procedury te nie były jednak przestrzegane w żadnej z gmin, w których je ustanowiono.

[str. 29]

W 40% kontrolowanych gmin obowiązywały wewnętrzne procedury, które nie były przestrzegane

W 11 gminach upomnienia wystawiane były z opóźnieniem w stosunku do upływu terminu płatności lub terminu określonego w uregulowaniach wewnętrznych. Stanowiło to naruszenie § 7 rozporządzenia z 30 grudnia 2015 r. oraz § 3 rozporządzeń z 23 lipca 2020 r. i z 18 listopada 2020 r. W skrajnym przypadku opóźnienie w wystawieniu upomnienia wyniosło prawie półtora roku. W czterech gminach stwierdzono również przypadki niewystawiania upomnień, pomimo bezskutecznego upływu terminu płatności podatku, co stanowiło naruszenie art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. W dwóch gminach upomnienia wystawiano, mimo że podatnicy dokonali wcześniej wpłaty zaległości, których te upomnienia dotyczyły lub termin płatności podatku został odroczony decyzją organu podatkowego. Ponadto w jednej z gmin, w odniesieniu do 29 zbadanych zaległości, upomnienia do zapłaty – według ewidencji księgowej – wystawiono kilkakrotnie. Na skutek takiego działania wygenerowano zbędne koszty upomnień w kwocie 603,20 zł.

Upomnienia wystawiane były z opóźnieniem i zawierały błędy formalne i rachunkowe

W sześciu gminach stwierdzono błędy formalne i rachunkowe w wystawionych i doręczanych upomnieniach.

[str. 29]

¹⁰ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 r. (Dz. U. z 2017 r. poz. 1483, dalej: „rozporządzenie z 30 grudnia 2015 r.”, uchylone z dniem 30 lipca 2020 r.), rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 23 lipca 2020 r. (Dz. U. z 2020 r. poz. 1294, dalej: „rozporządzenie z 23 lipca 2020 r.”, uchylone z dniem 20 lutego 2021 r.), rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 18 listopada 2020 r. (Dz. U. poz. 2083, dalej: „rozporządzenie z 18 listopada 2020 r.”, rozporządzenie obowiązuje od 20 lutego 2021 r.).

Tytuły wykonawcze wystawiane były z opóźnieniem

W 14 gminach tytuły wykonawcze były wystawiane z opóźnieniem w stosunku do terminu określonego w upomnieniach lub w uregulowaniach wewnętrznych. Stanowiło to naruszenie § 9 rozporządzenia z 30 grudnia 2015 r. oraz § 5 rozporządzeń z 23 lipca 2020 r. i z 18 listopada 2020 r. W skrajnych przypadkach tytuły wykonawcze były wystawiane po ponad dwóch latach od terminu doręczenia upomnienia. Dodatkowo, w pięciu gminach stwierdzono niewystawianie tytułów wykonawczych, mimo bezskutecznego upływu terminu określonego w upomnieniu, a w jednej gminie (Szubin) niewystawienie w trzech przypadkach dalszego tytułu wykonawczego, pomimo takiego obowiązku wynikającego z przyjętych regulacji wewnętrznych.

W trzech gminach stwierdzono błędy formalne i rachunkowe w wystawionych tytułach wykonawczych. Ponadto w dwóch gminach stwierdzono nierzetelne działania w zakresie zabezpieczenia majątku podatnika poprzez dokonanie wpisu hipoteki przymusowej.

Organy podatkowe nie zawiadamiały również właściwego organu powołanego do ścigania przestępstw i wykroczeń skarbowych o przypadkach nieterminowego wpłacania podatku od nieruchomości lub podatku od środków transportowych. Uporczywe niewywiązanie się podatników z obowiązku wpłacenia w terminie podatku stanowi podstawę do ewentualnego zastosowania sankcji za wykroczenie skarbowe, o której mowa w art. 57 § 1 kks. Prawo karne skarbowe stanowi istotny element prewencyjny oddziaływania na podatników. Złożenie zawiadomienia daje bowiem podstawę do ewentualnego zastosowania sankcji karnoskarbowych, skłaniających do przestrzegania prawa w przyszłości. [str. 31]

Przedawnienia zaległości z tytułu podatków lokalnych

W 12 gminach w latach 2019–2021 (I kwartał) wystąpiły przypadki przedawnienia zaległości z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych. Spośród 100 zbadanych przedawnień zaległości, w 24 przypadkach urzędy gminy (w Chełmnie, Mogilnie i Szubinie) dokonały odpisu zaległości pomimo braku informacji o dacie zawiadomienia podatnika o zastosowaniu ostatniego środka egzekucyjnego, w związku z czym odpis ten mógł być przedwczesny¹¹. Łącznie odpisano w ten sposób zobowiązania na kwotę 47,8 tys. zł. [str. 34]

Prowadzenie ewidencji księgowej i podatkowej w zakresie podatków lokalnych

Istotne nieprawidłowości dotyczące prowadzenia ewidencji podatkowej i księgowej w zakresie podatku od nieruchomości i od środków transportowych NIK stwierdziła w gminie Świecie¹². Dane 14 (29%) spośród 49 objętych kontrolą podatników dotyczące posiadanych przez nich zaległości podatkowych, wykazane w ewidencji podatkowej, były niezgodne ze stanem faktycznym i jako takie wykazywane w sprawozdaniach z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za 2019 r., 2020 r. i I kwartał 2021 r. (Rb-27S). Stanowiło to naruszenie art. 20 ust. 1 i 2 oraz art. 24 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości. [str. 35]

¹¹ Przykładowo, zgodnie z informacją otrzymaną przez NIK od Urzędu Skarbowego w Mogilnie, w dwóch przypadkach w Urzędzie Miejskim w Mogilnie odpis był przedwczesny.

¹² Burmistrz Świecia złożył zawiadomienie o możliwości popełnienia przestępstwa przywłaszczenia środków finansowych gminy oraz fałszowania dokumentacji w podatku od nieruchomości i od środków transportowych przez pracowników urzędu.

W pięciu gminach, w 66 prowadzonych postępowaniach zakończonych udzieleniem ulgi (tj. 41% badanych spraw) nie wzywano podatników do uzupełnienia podań, które nie zawierały identyfikatora podatkowego, podpisu lub w którym żądanie podatnika było nieprecyzyjne, co stanowiło naruszenie art. 169 § 1 Ordynacji podatkowej. [str. 37]

Niewzywanie do usunięcia braków we wnioskach o udzielenie ulgi podatkowej

W siedmiu gminach, w 58 postępowaniach dotyczących udzielenia ulg podatkowych (tj. 24% badanych postępowań w tych gminach) nie podjęto wszelkich niezbędnych działań w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego i nie zebrano w pełni materiału dowodowego dotyczącego okoliczności wskazywanych we wnioskach podatników, w tym m.in. ich sytuacji finansowej lub majątkowej. Było to niezgodne z art. 122, 187 § 1 i art. 191 Ordynacji podatkowej. W ww. postępowaniach nie żądano od podatników dokumentów, ani informacji na potwierdzenie przesłanek o ubieganie się o ulgę, zawartych we wnioskach, celem ustalenia czy w danym przypadku zachodzi ważny interes podatnika lub interes publiczny, tj. podstawowy warunek udzielenia ulgi, wynikający z art. 67a § 1 Ordynacji podatkowej. [str. 37]

Nierzetelne dokumentowanie postępowań

W trzech gminach, w 32 przypadkach (27% spraw badanych w tych gminach) udzielono ulg w postaci umorzenia zaległości podatkowych w podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych, pomimo że zgromadzony materiał dowodowy w sposób niewystarczający udowodnił wystąpienie przesłanek istnienia ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego, o którym mowa w art. 67a § 1 Ordynacji podatkowej. NIK wskazuje, że ponoszenie kosztów na modernizację, przebudowę lub rozbudowę przedsiębiorstwa mieści się w realiach gospodarczych i zdarzenia takie nie są nadzwyczajną okolicznością, która uzasadniałaby udzielenie zwolnienia, gdyż są to normalne okoliczności związane z prowadzeniem jakiejkolwiek działalności gospodarczej. Brak zysków i prowadzenie inwestycji nie jest również wystarczającą przesłanką do udzielania ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych. [str. 38]

Nieprawidłowe stosowanie ustawowych przesłanek przyznawania ulg

W ośmiu gminach, w 72 postępowaniach w sprawie udzielenia ulg podatkowych (tj. 27% badanych postępowań w tych gminach) przed wydaniem decyzji nie umożliwiono stronom wypowiedzenia się co do zebranych dowodów i materiałów oraz zgłoszonych żądań. Stanowiło to naruszenie zasad określonych w art. 123 § 1 oraz art. 200 § 1 Ordynacji podatkowej. [str. 39]

Niezapewnianie stronom czynnego udziału w postępowaniach

W 11 gminach stwierdzono nieprawidłowości w zakresie udzielania pomocy *de minimis* i pomocy *de minimis* w rolnictwie. We wszystkich 11 gminach polegały one w szczególności na: niewydawaniu beneficjentom zaświadczeń, że udzielona pomoc publiczna jest pomocą *de minimis* lub pomocą *de minimis* w rolnictwie albo wydaniu takich zaświadczeń z opóźnieniem w stosunku do terminu określonego w § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 20 marca 2007 r. w sprawie zaświadczeń o pomocy *de minimis* i pomocy *de minimis* w rolnictwie lub rybołówstwie¹³. Dodatkowo za wyjątkiem jednej gminy (Koronowo) przyznawano pomoc,

Udzielanie ulg podatkowych w ramach pomocy *de minimis*

¹³ Dz. U. z 2018 r. poz. 350, dalej: „rozporządzenie w sprawie zaświadczeń o pomocy *de minimis*”.

pomimo niezyskania od podatników niektórych dokumentów wymaganych art. 37 ust. 1 i 2 ustawy o postępowaniu w sprawach pomocy publicznej, bądź § 2 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc *de minimis*¹⁴. [str. 42]

Regionalna pomoc inwestycyjna

Spośród 15 gmin objętych kontrolą, w czterech – rady gmin uchwaliły udzielanie zwolnień z podatku od nieruchomości stanowiących regionalną pomoc inwestycyjną¹⁵. Taki rodzaj pomocy nie był jednak rozpowszechniony, ponieważ skorzystał z niej tylko jeden podatnik w gminie Świecie. W tym przypadku stwierdzono jednak nieuprawnione, kilkuletnie opóźnienie w udzieleniu podatnikowi zwolnienia z podatku od nieruchomości oraz udzielenie tego zwolnienia w latach 2020–2021, pomimo niespełnienia przesłanek do jego otrzymania. [str. 43]

Upublicznianie wykazów podatników, którym udzielono ulg podatkowych i sporządzanie sprawozdań o udzielonej pomocy *de minimis*

Spośród 15 gmin objętych kontrolą, cztery gminy nierzetelnie wywiązywały się z obowiązku, o którym mowa w art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. f i g w zw. z art. 38 ufp, oraz cztery gminy z obowiązku wynikającego z art. 32 ust. 1 i art. 32a ust. 1 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej¹⁶. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły m.in.: udostępniania wykazu podmiotów, którym udzielono ulg z rocznym opóźnieniem, niesporządzenia i nieprzekazania Prezesowi Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów¹⁷ lub ministrowi właściwemu do spraw rolnictwa sprawozdań zawierających informacje o beneficjentach pomocy oraz o rodzajach, formach, wielkości i przeznaczeniu udzielonej pomocy lub przekazywaniu sprawozdań zawierających nierzetelne dane, pominięcia w prowadzonych wykazach podmiotów i osób, którym udzielono ulg podatkowych, podawaniu nieprawdziwych danych. [str. 44]

Instrumenty wsparcia przedsiębiorców w ramach przeciwdziałania skutkom Covid-19

W czterech skontrolowanych gminach, podjęto działania polegające na wprowadzeniu ulg i zwolnień¹⁸ w zakresie podatku od nieruchomości dla przedsiębiorców, których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19¹⁹. Z powyższego wsparcia, w kwocie ogółem 214,9 tys. zł, skorzystały łącznie 83 podmioty. Nie stwierdzono w tym zakresie nieprawidłowości. [str. 46]

¹⁴ Dz. U. z 2010 r. Nr 53, poz. 311, ze zm.

¹⁵ Dalej: „RPI”.

¹⁶ Dz. U. z 2021 r. poz. 743, dalej: „ustawa o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej”.

¹⁷ Dalej: „Prezes UOKiK”.

¹⁸ Tj. zwolnienie z podatku od nieruchomości lub przedłużenie terminów płatności rat podatku od nieruchomości.

¹⁹ W celu przeciwdziałania negatywnym skutkom ekonomicznym COVID-19, w dniu 31 marca 2020 r. uchwalona została ustawa o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2020 r. poz. 568, ze zm.).

4. WNIOSKI

Wprowadzenie przez organy wykonawcze skutecznych narzędzi ograniczających skalę nieprawidłowości w obszarach związanych z ustalaniem, poborem, dochodzeniem zaległości i udzielaniem ulg w spłacie zobowiązań z tytułu podatków od nieruchomości i od środków transportowych, poprzez zapewnienie adekwatnych i skutecznych mechanizmów kontroli zarządczej zapewniających w szczególności:

- egzekwowanie składania wymaganych deklaracji i informacji od wszystkich podatników, u których wystąpiły okoliczności skutkujące powstaniem obowiązku podatkowego;
- rzetelną weryfikację informacji i deklaracji przedkładanych przez podatników z posiadanymi dokumentami źródłowymi i prowadzonymi bazami danych;
- zwiększenie przeprowadzania kontroli podatkowych;
- bieżącą weryfikację zaległości podatkowych oraz niezwłoczne podejmowanie działań zmierzających do ich wyegzekwowania;
- dokonywanie odpisów zaległości rzeczywiście przedawnionych;
- prawidłowe stosowanie i rzetelne dokumentowanie przesłanek uprawniających do udzielania ulg podatkowych, w tym stanowiących pomoc *de minimis*.

Wójtowie,
burmistrzowie
i prezydenci miast

5. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

5.1. Ustalanie i pobór podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych

Według stanu na koniec 2020 r. podatek od nieruchomości i podatek od środków transportowych stanowił od 16% do 45% dochodów własnych skontrolowanych gmin. Obowiązujące w tych gminach stawki podatków uwzględniały wszystkie przedmioty opodatkowania oraz kategorie wskazane w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych oraz mieściły się w granicach określonych ww. przepisami. We wszystkich jednostkach wyodrębniono komórki organizacyjne odpowiedzialne za zadania związane z realizacją dochodów z tytułu podatków lokalnych oraz dysponowano odpowiednią bazą podatkową. W ośmiu gminach organy podatkowe nie wzywały lub wzywały z opóźnieniem podatników do złożenia stosownej informacji lub deklaracji, pomimo tego, że organy te posiadały informacje o wystąpieniu powyższych okoliczności. W siedmiu objętych kontrolą gminach nie dokonywano rzetelnej weryfikacji informacji/deklaracji przedkładanych przez podatników z dokumentami źródłowymi i bazami danych. Kontrola wykazała, że 87% decyzji podatkowych dotyczących podatku od nieruchomości i 97% deklaracji na podatek od środków transportowych zostało sporządzonych prawidłowo. W ośmiu gminach organy podatkowe nie przeprowadzały u podatników żadnych kontroli podatkowych, w siedmiu pozostałych takie kontrole przeprowadzono, jednak w trzech były to działania sporadyczne. Zagadnienia związane z ustalaniem, poborem, dochodzeniem zaległości i udzielaniem ulg w spłacie zobowiązań z tytułu podatków lokalnych były przedmiotem kontroli zewnętrznych w siedmiu gminach oraz kontroli wewnętrznych w pięciu gminach. W jednostkach objętych kontrolą wydano łącznie pięć interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie, przy czym w 10 gminach na stronie BIP nie udostępniano informacji o sposobie przyjmowania i załatwiania tego rodzaju spraw.

Udział podatków lokalnych w dochodach własnych gmin

Według stanu na koniec 2020 r. udział podatku od nieruchomości w dochodach własnych skontrolowanych gmin stanowił od 15,2% (gmina wiejska Obrowo) do 42,4% (gmina miejsko-wiejska Barcin). Udział podatku od środków transportowych w dochodach własnych gmin stanowił od 0,5% (gmina wiejska Zławieś Wielka) do 3% (gmina Barcin). Łącznie, dwa ww. podatki lokalne stanowiły od 16% do 45% dochodów własnych skontrolowanych gmin²⁰.

Liczba podatników podatku od nieruchomości w latach 2019–2021 (I kwartał) wzrosła w 12 gminach²¹, w dwóch zmalała²², a w jednej (Pakość) utrzymywała się na podobnym poziomie. Liczba podatników podatku

²⁰ Odpowiednio: Barcin (45%), Chełmno (24%), Chełmża (38%), Czernikowo (29%), Janikowo (43%), Koronowo (27%), Kowalewo Pomorskie (32%), Mogilno (41%), Nowa Wieś Wielka (36%), Obrowo (16%), Pakość (35%), Rypin (33%), Szubin (28%), Świecie (40%), Zławieś Wielka (17%).

²¹ Dotyczy gmin: Barcin, Chełmża, Czernikowo, Janikowo, Koronowo, Kowalewo Pomorskie, Mogilno, Obrowo, Rypin, Szubin, Świecie, Zławieś Wielka.

²² Dotyczy gmin: Chełmno, Nowa Wieś Wielka.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

od środków transportowych w tym okresie zmalała w siedmiu gminach²³, wzrosła w czterech²⁴, a w kolejnych czterech utrzymywała się na podobnym poziomie²⁵.

We wszystkich skontrolowanych urzędach były komórki organizacyjne odpowiedzialne za realizację zadań związanych z realizacją dochodów z tytułu podatku od nieruchomości i od środków transportowych. Wyznaczone do realizacji powyższych zadań osoby posiadały wiedzę i doświadczenie adekwatne do powierzonych obowiązków. Niemniej, w dwóch gminach (Janikowo i Świecie) stwierdzono zbyt duże obciążenie pracą (w szczególności w niektórych okresach w ciągu roku) pracowników realizujących zadania dotyczące podatków lokalnych. W związku z tym NIK zwraca uwagę na potrzebę dokonania przeglądu działań realizowanych przez poszczególne osoby i podjęcie odpowiednich działań dostosowawczych.

W okresie objętym kontrolą we wszystkich gminach obowiązywały uchwały, które uwzględniały wszystkie przedmioty opodatkowania oraz kategorie wskazane w art. 5 ust. 1 i art. 10 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Przyjęte w tych uchwałach stawki podatków lokalnych mieściły się w granicach określonych ww. przepisami, z uwzględnieniem maksymalnych wysokości tych stawek ogłaszanych przez Ministra Finansów²⁶. Uchwały nie wprowadzały niedozwolonego różnicowania stawek podatku i nieuprawnionych zwolnień.

Wszystkie objęte kontrolą gminy, dla potrzeb wymiaru i poboru podatku od nieruchomości, prowadziły ewidencję podatkową nieruchomości, o której mowa w art. 7a ust 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Dane w ewidencji podatkowej były aktualizowane m.in. na podstawie: danych zawartych w EGiB; informacji otrzymywanych ze starostw o zmianach w EGiB; decyzji o pozwoleniu na użytkowanie i zawiadomień o zakończeniu budowy przekazywanych przez Powiatowych Inspektorów Nadzoru Budowlanego; aktów notarialnych, umów najmu i dzierżawy lokali użytkowych oraz wpisów do Centralnej Ewidencji Działalności Gospodarczej przedkładanych przez właściwe podmioty; informacji w sprawie podatku i deklaracji podatkowych przekazywanych przez podatników. Wszystkie objęte kontrolą gminy dysponowały ewidencją podatkową pojazdów podlegających opodatkowaniem podatkiem od środków transportowych, aktualizowaną m.in. na podstawie informacji przekazywanych przez właściwych starostów powiatowych do urzędów gmin.

Przygotowanie organizacyjne urzędów

Stawki podatku od nieruchomości i od środków transportowych

Ewidencja podatkowa nieruchomości i pojazdów podlegających opodatkowaniu

²³ Dotyczy gmin: Barcin, Chełmno, Chełmża, Janikowo, Mogilno, Szubin, Zławieś Wielka.

²⁴ Dotyczy gmin: Koronowo, Kowalewo Pomorskie, Nowa Wieś Wielka, Świecie.

²⁵ Dotyczy gmin: Czernikowo, Obrowo, Pakość, Rypin.

²⁶ Obwieszczenie Ministra Finansów z dnia 25 lipca 2018 r. w sprawie określenia górnych stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych na rok 2019 (M.P.2018.poz.745), Obwieszczenie Ministra Finansów z dnia 24 lipca 2019 r. w sprawie określenia górnych stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych na rok 2020 (M.P.2019.poz.738), Obwieszczenie Ministra Finansów z dnia 23 lipca 2020 r. w sprawie określenia górnych stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych na rok 2021 (M.P.2020.poz.673). Dalej: „obwieszczenia Ministra Finansów”.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Działania wobec podatników, którzy nie złożyli informacji/deklaracji

W ośmiu gminach²⁷, w łącznie 118 (12%) objętych badaniem spraw, w których wystąpiły okoliczności uzasadniające powstanie obowiązku podatkowego, organy podatkowe nie wzywały lub wzywały z opóźnieniem do złożenia informacji IN-1, deklaracji DN-1 oraz deklaracji DT-1 tych podatników, którzy nie złożyli ich wcale, albo złożyli je z naruszeniem ustawowego terminu²⁸, pomimo tego, że posiadały informacje o wystąpieniu powyższych okoliczności oraz uprawnienie wynikające z art. 274a § 1 Ordynacji podatkowej. Wymieniony przepis stanowi, że organ podatkowy może zażądać złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji lub wezwać do ich złożenia, jeżeli nie zostały złożone mimo takiego obowiązku. W skrajnych przypadkach, opóźnienie²⁹ w złożeniu IN-1 wyniosło 881 dni, a DT-1723 dni (w gminie Świecie). W ocenie NIK, przewlekłość w wzywaniu podatników do złożenia deklaracji bądź wyjaśnień, należy uznać za działania nierzetelne. Burmistrz Świecia wyjaśnił, że spowodowane to było m.in.: pracą zdalną wymuszoną pandemią, zaangażowaniem pracowników w kontrolę kompleksową RIO, ograniczonymi zasobami kadrowymi na skutek zwolnień dyscyplinarnych pracowników, potrzebą przygotowania materiału dowodowego na potrzeby prowadzonego postępowania prokuratorskiego.

Ponadto trzy organy podatkowe (Janikowo, Pakość, Świecie) nie podjęły czynności w celu wymierzenia podatku, tj. wydania decyzji określających wysokość zobowiązania podatkowego, stosownie do art. 21 § 3 Ordynacji podatkowej, co skutkowało nieopodatkowaniem nieruchomości albo nabytych pojazdów. W tych przypadkach łączna kwota nienaliczonego i niepobranego podatku wyniosła 43,4 tys. zł³⁰, w tym w dwóch przypadkach przedawniło się prawo do wydania decyzji ustalającej wysokość podatku w łącznej szacowanej kwocie 0,5 tys. zł. Kierownicy tych jednostek wskazywali, że wynikało to z niedopatrzenia, ograniczonych zasobów kadrowych, dużej liczby składanych informacji oraz zaangażowania pracowników w inne zadania.

Przykład

Burmistrz Pakości w okresie objętym kontrolą nie podjął czynności w celu wymierzenia podatku od nieruchomości w łącznej kwocie 7063 zł, tj. nie wezwał na podstawie art. 274a § 1 Ordynacji podatkowej do złożenia informacji IN-1, ani nie wszczął postępowania celem wydania decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego, stosownie do art. 21 § 3 Ordynacji podatkowej w:

²⁷ Dotyczy gmin: Chełmża (w trzech sprawach), Janikowo (w 26 sprawach), Koronowo (w pięciu sprawach), Kowalewo Pomorskie (w sześciu sprawach), Mogilno (w siedmiu sprawach), Nowa Wieś Wielka (w 22 sprawach), Pakość (w 16 sprawach), Świecie (w 33 sprawach). Łącznie we wszystkich gminach objętych kontrolą badaniem terminowości przedkładania informacji/deklaracji przez podatników objęto 972 sprawy.

²⁸ W zakresie podatku od nieruchomości – terminu 14 dni od dnia wystąpienia okoliczności uzasadniających powstanie albo wygaśnięcie obowiązku podatkowego lub od dnia zaistnienia zdarzenia mającego wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku (zob. art. 6 ust. 6 i 9 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych), a w zakresie podatku od środków transportowych – terminu 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie tego obowiązku, jeżeli obowiązek podatkowy powstał po 15 lutego (zob. art. 9 ust. 6 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

²⁹ Na dzień kontroli NIK, tj. do 9 lipca 2021 r.

³⁰ Tj. 36,1 tys. zł w Świeciu, 7,1 tys. zł w Pakości i 0,2 tys. zł w Janikowie.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- a) sześciu (4,7%) spośród 129 badanych spraw, o których urząd posiadał informację od PINB w Inowrocławiu od 352 do 839 dni. Podatnicy ci nie złożyli informacji IN-1 pomimo, że od dnia wymaganego na ich złożenie do dnia kontroli NIK (14 maja 2021 r.) upłynęło od 388 do 870 dni, a od dnia powstania zobowiązania podatkowego upłynęło od 133 do 864 dni. Łączna kwota należnego podatku w przypadkach tych stanowiła 4682 zł;
- b) dwóch (20%) spośród 10 badanych spraw, w których od dnia zakończenia budowy tych nieruchomości (odpowiednio: budynku mieszkalnego i garażu) do dnia kontroli (14 maja 2021 r.) upłynęło odpowiednio ponad: 31 lat i 23 lata, a od dnia powstania zobowiązania podatkowego odpowiednio: 30 lat i 22 lata. Organ podatkowy w przypadkach tych nie przeprowadził kontroli u podatników, stosownie do art. 281 i 282 Ordynacji podatkowej mimo, iż w EGIB w pierwszym przypadku zaewidencjonowany był budynek mieszkalny, a w drugim – budynek transportu i łączności. Ponadto w pierwszym przypadku wg prowadzonej w urzędzie ewidencji ludności pod adresem tym zameldowane były cztery osoby, w tym dwie od 1995 r.

Szacowana kwota podatku obliczona za lata 2014–2021 dla pierwszej nieruchomości wynosiła 623 zł, natomiast w drugim przypadku 1758 zł, tj. razem 2381 zł. Skutkiem niepodjęcia postępowań podatkowych w wymienionych sprawach Burmistrz doprowadził do przedawnienia prawa do wydania decyzji ustalającej wysokość podatku za okres od 1 stycznia 2014 r. do 31 grudnia 2015 r. w łącznej szacowanej kwocie 496 zł.

Zdaniem NIK, jeżeli organ podatkowy posiada informacje o okolicznościach skutkujących obowiązkiem składania informacji / deklaracji podatkowych przez podatników, powinien niezwłocznie wezwać ich do złożenia takich informacji/deklaracji i monitorować, czy obowiązek ten został zrealizowany. Należy przy tym zauważyć, że organy podatkowe, w przypadku uchylenia się podatników od składania informacji/deklaracji mogą skorzystać z sankcji o której mowa w art. 54 kks. Z wyjaśnień podmiotów kontrolowanych wynika, że w żadnej z kontrolowanych gmin nie rozważano stosowania takiej sankcji wobec osób, które nie złożyły informacji /deklaracji.

Przykład

Dwie gminy (**Nowa Wieś Wielka, Świecie**) nie zawiadomiły właściwego organu powołanego do ścigania przestępstw i wykroczeń skarbowych o przypadkach nieterminowego składania informacji lub deklaracji przez łącznie 55 podatników. Kierownicy tych jednostek wskazywali, że wynikało to z niewłaściwej interpretacji przepisów kks lub że organ kieruje się zasadami ekonomiki i racjonalności i w pierwszej kolejności stosuje najmniej uciążliwe formy dyscyplinowania mieszkańców (wyjaśnienia i wezwania telefoniczne, wezwania do osobistego stawienia się i dopełnienia formalności).

W odniesieniu do powyższych wyjaśnień NIK wskazuje, że prawo karne skarbowe stanowi istotny element prewencyjny oddziaływania na podatników. Złożenie zawiadomienia daje bowiem podstawę do ewentualnego zastosowania sankcji karnoskarbowych, skłaniających do przestrzegania prawa w przyszłości.

Organ podatkowe powinny weryfikować dane zawarte w informacjach składanych przez podatników. Zgodnie z art. 272 pkt 3 Ordynacji podatkowej organy podatkowe pierwszej instancji, z zastrzeżeniem art. 272a,

Czynności sprawdzające
prowadzone
przez gminne organy
podatkowe

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

dokonują czynności sprawdzających, mających na celu ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami.

NIK ustaliła, że w siedmiu skontrolowanych gminach nie dokonywano rzetelnej weryfikacji informacji/deklaracji przedkładanych przez podatników z dokumentami źródłowymi i bazami danych, którymi dysponowały te organy.

Przykłady

W gminie **Kowalewo Pomorskie** w jednym z 35 badanych przypadków wystąpiły istotne różnice³¹ między powierzchnią użytkową budynków (oraz ich przeznaczeniem), wynikającą z deklaracji złożonych przez podatnika, które zostały przyjęte (stanowiły podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości), a dokumentami źródłowymi lub danymi w EGiB. Zakres tych różnic, w ocenie Najwyższej Izby Kontroli był na tyle istotny, że powinien zostać zauważony i wyjaśniony w toku rzetelnie przeprowadzonych czynności sprawdzających. NIK zwraca uwagę, że według orzecznictwa sądów administracyjnych³² powierzchnia użytkowa budynku wykazana w EGiB należy do danych bezwzględnie wiążących organ podatkowy przy wymiarze podatku od nieruchomości. Podjęte w toku kontroli NIK działania organu podatkowego zostały zakończone złożeniem przez ww. podatnika korekty deklaracji w podatku od nieruchomości, w której wykazano powierzchnie użytkowe budynków (lokali). Wzrost zobowiązań podatkowych skutkowało uiszczeniem przez podatnika kwoty 10,4 tys. zł. Ponadto w trzech przypadkach (na 25 badanych) dotyczących naliczania podatku od środków transportowych stwierdzono rozbieżności między danymi o pojazdach określonymi w deklaracji (w szczególności w załącznikach DT-1 do deklaracji) a informacjami uzyskanymi przez organ podatkowy ze Starostwa Powiatowego w Golubiu-Dobrzyniu. Rozbieżności dotyczyły: daty nabycia pojazdu, liczby osi lub dopuszczalnej masy całkowitej, były zatem istotne, ponieważ dotyczyły podstawy wyliczenia zobowiązań podatkowych. Pomimo tego, w toku weryfikacji deklaracji lub po otrzymaniu ww. informacji, nie podjęto działań mających na celu wyjaśnienie różnic, co w ocenie NIK należy uznać za nierzetelne. W toku kontroli NIK, podatnicy złożyli korekty deklaracji, a do zakończenia kontroli wszyscy podatnicy uiszcili należne kwoty w łącznej wysokości 2,4 tys. zł.

W gminie **Pakość** organ podatkowy nie zweryfikował danych w informacji IN-1, które były niezgodne lub niejednoznaczne z dokumentami źródłowymi. Do opodatkowania przyjęto powierzchnię: budynków mieszkalnych (81 m²); garaży (17 m²); budynków pozostałych (17 m²), podczas, gdy w EGiB wykazano dla budynków mieszkalnych powierzchnię zabudowy 81 m², dla budynków transportu i łączności 50 m². Jednocześnie w akcie notarialnym wykazano, że na nieruchomości tej usytuowany jest budynek mieszkalny o powierzchni użytkowej około 100 m² i powierzchni zabudowy 81 m² oraz budynek transportu i łączności o powierzchni zabudowy 50 m². Oszacowano, że skutkiem tego podatek został ustalony w zaniżonej o 154 zł wysokości. Ponadto w trzech (12%) spośród 25 badanych przypadkach dokonano nierzetelnego sprawdzenia sporządzonych przez podatników deklaracji DT-1 na podatek od środków

³¹ Podatnik w złożonej deklaracji na jednej z działek wykazał budynki o łącznej powierzchni użytkowej 409 m² (wykorzystywane na cele gospodarcze i inne cele), a na kolejnych dwóch działkach o pow. 153 m² i 15 m² (obu przypadkach wykorzystywane na cele mieszkalne), tymczasem powierzchnia zabudowy wynikająca z ewidencji gruntów i budynków dla pierwszej z wyżej wymienionych nieruchomości wynosiła 750 m², a w odniesieniu do kolejnych wykazano lokal mieszkalny o pow. użytkowej 44,3 m² oraz lokal niemieszkalny o pow. 440,6 m².

³² Np. w wyroku NSA z 25 października 2017 r., II FSK 1475/17.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

transportowych na 2020 r., ponieważ: (1) w dwóch przypadkach podatnicy podali w nich błędne dane (liczbę osi) dotyczące pojazdów i w związku z tym wykazali na tej podstawie wysokość podatku odpowiednio o: 30 zł i 97 zł większą od należnego (prawidłowo obliczonego), a organ podatkowy pomimo, iż posiadał dane o tych pojazdach z właściwego starostwa, ich nie zweryfikował; (2) w jednym przypadku w deklaracji DT-1 wpisano nieprawidłowe dane dotyczące wysokości podatku, co nie zostało zweryfikowane. W toku kontroli NIK podatnicy złożyli korekty deklaracji DT-1.

W gminie **Mogilno** w przypadku jednego pojazdu (spośród 25 objętych badaniem) organ podatkowy nierzetelnie zweryfikował złożoną deklarację, przez co naliczył podatek za 2019 r. w nienależnej wysokości, tj. przyjął podatek w wysokości 1204,17 zł, podczas gdy należna kwota podatku powinna wynieść 1324,58 zł. Na nierzetelność deklaracji wskazywał fakt, że podatnik podał datę nabycia pojazdu, która była późniejsza od daty odnoszącej się do tego pojazdu przekazanej do organu przez Starostwo Powiatowe w Mogilnie. W toku kontroli NIK podatnik skorygował deklarację. Przyjęty w Urzędzie Miejskim w Mogilnie system weryfikowania poprawności dokumentacji podatkowej w odniesieniu do podatku od nieruchomości nie był w pełni skuteczny, ponieważ nie ujawnił nieodpowiedniego zakwalifikowania przez organ podatkowy jednej spośród 10 objętych badaniem nieruchomości (jako grunt orny, a nie jako grunt, na którym prowadzona jest działalność gospodarcza). W wyniku tego organ naliczył podatek w niewłaściwej wysokości: 21,00 zł wobec należnej kwoty 390,00 zł. W następstwie przeprowadzonych oględzin i skorygowania informacji podatkowej, wydano decyzję w sprawie zmiany wymiaru łącznego zobowiązania pieniężnego za 2021 r.

W gminie **Nowa Wieś Wielka** w trzech przypadkach (spośród 33 objętych badaniem) nie podjęto działań w związku z błędami rachunkowymi w deklaracjach DT-1 lub koniecznością ich wypełnienia zgodnie z wymaganiami, tj.: (1) w dwóch przypadkach nie wezwano podatników do skorygowania deklaracji pomimo błędnie zadeklarowanej kwoty podatku z tytułu nabycia pojazdu, tj. odpowiednio 500 zł i 1312,50 zł, zamiast 1125 zł i 1791,67 zł. Różnica w kwocie odpowiednio 625,00 zł i 479,17 zł stanowiła zaległość podatkową; (2) w jednym przypadku nie wezwano podatnika do skorygowania deklaracji pomimo ujęcia w niewłaściwej pozycji informacji na temat opodatkowania dwóch zarejestrowanych pojazdów. Tym samym deklaracja została wypełniona niezgodnie z wymaganiami. W toku kontroli NIK podatnicy złożyli stosowne korekty ww. deklaracji oraz uregulowali powstałe zaległości podatkowe w łącznej wysokości 1104,17 zł.

Ponadto w przypadku dwóch spośród 40 zbadanych deklaracji DN-1 organ podatkowy wezwał podatnika do ich uzupełnienia o brakujący podpis dopiero w toku kontroli NIK, tj. 812 i 445 dni po dacie wpływu deklaracji do organu. Takie opóźnienie w podjęciu działań przez organ podatkowy NIK oceniła jako działanie nierzetelne.

W gminie **Świecie** organ podatkowy nierzetelnie zweryfikował 50 (14%) spośród 346 DN-1 złożonych w związku z informacjami przekazanymi przez organy nadzoru budowlanego. W wymienionych przypadkach dane zawarte w tych deklaracjach nie pozwalały na stwierdzenie w jakiej mierze zakończenie inwestycji wpłynęło na wymiar podatku od nieruchomości (m.in. nie podano nr działek, na których budowla była umiejscowiona). Pomimo tego organ podatkowy nie wezwał podatników do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, choć posiadał takie uprawnienie, wynikające z art. 274a § 2 Ordynacji podatkowej.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Dokumentowanie przeprowadzenia czynności sprawdzających

Ordynacja podatkowa nie wskazuje w jaki sposób przeprowadzenie czynności sprawdzających ma być udokumentowane. Niemniej, art. 177 Ordynacji podatkowej nakazuje, aby czynności organu podatkowego, z których nie sporządza się protokołu, a które mają znaczenie dla sprawy lub toku postępowania, utrwalac w aktach w formie adnotacji podpisanej przez pracownika dokonującego tych czynności. Adnotacja ta może być sporządzona w formie dokumentu elektronicznego.

W czterech gminach³³ podejmowane czynności sprawdzające czy też telefoniczne wezwania do złożenia informacji/deklaracji nie były udokumentowane w formie adnotacji. Ponadto w gminie Nowa Wieś Wielka, w trzech spośród 40 zbadanych deklaracji DN-1 nie naniesiono adnotacji potwierdzającej dokonanie kontroli formalno-rachunkowej. Stanowiło to naruszenie obowiązującej w tym urzędzie Instrukcji w sprawie obiegu i kontroli dokumentów finansowo-księgowych. Zgodnie z tą instrukcją dokonywanie kontroli formalno-rachunkowej należało uwidocznic za pomocą daty i podpisu osoby dokonującej kontroli, pracownik dokonujący tej kontroli powinien był umieścić na dowodzie księgowym pieczęć z klauzulą „Sprawdzono pod względem formalno-rachunkowym”, a pod pieczęcią należało umieścić datę dokonania kontroli oraz podpis. Poprzez brak takiej adnotacji nie można było uznać, że deklaracje podlegały wymaganej kontroli w ww. zakresie.

Ustalanie wysokości zobowiązania podatkowego

Badanie prawidłowości ustalania podatków lokalnych dokonane w 15 gminach, w oparciu o analizę informacji i deklaracji na podatek od nieruchomości oraz wydanych na ich podstawie 390 decyzji w sprawie ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego oraz 387 deklaracji na podatek od środków transportowych wykazało, że:

- a) 87% decyzji podatkowych:
 - zostało sporządzonych poprawnie pod względem rachunkowym, formalnym i merytorycznym,
 - odpowiadało wymogom art. 210 Ordynacji podatkowej (tj. ww. decyzje zawierały: oznaczenie organu podatkowego, datę wydania, oznaczenie strony, powołanie podstawy prawnej, rozstrzygnięcie, uzasadnienie faktyczne, pouczenie o trybie odwoławczym oraz podpis),
 - dane zawarte w informacjach/deklaracjach składanych przez podatników były zgodne z bazą danych w EGiB,
 - zastosowane stawki podatku były zgodne ze stawkami uchwalonymi na dany rok przez właściwą radę gminy,
 - zostało wysłanych i doręczonych w sposób umożliwiający zapłatę podatku od nieruchomości w ustawowych terminach;
- b) 97% deklaracji na podatek od środków transportowych:
 - zostało zweryfikowanych w zakresie terminowości ich złożenia oraz zgodności z ustalonym wzorem;

³³ Dotyczy gmin: Czernikowo (w 15 z 22 zbadanych spraw), Kowalewo Pomorskie (w ośmiu z 92 zbadanych spraw), Szubin (w trzech z 25 zbadanych spraw), Świecie (w 50 z 346 zbadanych spraw).

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- poddano sprawdzeniu celem porównania danych w nich zawartych z danymi wynikającymi z gminnej ewidencji lub informacjami od właściwego starosty;
- zawierało stawki podatku zgodne ze stawkami uchwalonymi na dany rok przez właściwą radę gminy.

Stwierdzone w 13% badanych przypadków nieprawidłowości w decyzjach podatkowych dotyczyły m.in. błędnego ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego, braku uzasadnienia prawnego decyzji, niedoręczenia decyzji uprawnionym osobom.

Przykłady

W gminie **Koronowo** w dwóch decyzjach błędnie ustalono wysokość zobowiązania podatkowego w podatku od nieruchomości na łączną kwotę 28,2 tys. zł. Przyjęto niewłaściwą podstawę opodatkowania budynków pod działalność gospodarczą, tj. sprzed kontroli przeprowadzonej u podatnika. W toku kontroli NIK podatnik złożył korektę IN-1 i uregulował podatek wynikający z decyzji zmieniającej. Ponadto w przypadku jednej decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego nie podjęto czynności zmierzających do ustalenia prawidłowego wymiaru podatku od nieruchomości za 2019 r., mimo że podczas wymierzania podatku na 2020 r. stwierdzono, że podatnik nieprawidłowo wskazał rodzaj gruntów do opodatkowania. Skutkowało to zaniżeniem należnego zobowiązania o 5,5 tys. zł.

W gminie **Pakość** w dwóch przypadkach wydano decyzje w sprawie wymiaru podatku od nieruchomości niezgodnie z art. 6 ust. 1 i ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. w pierwszym przypadku ustalono wysokość podatku na 2020 r. za 12 miesięcy zamiast za 11, mimo że podatnik nabył nieruchomość 22 stycznia 2020 r. w związku z czym obowiązek podatkowy powstał z dniem 1 lutego 2020 r. Z kolei w drugim przypadku, w decyzji określono wysokość podatku za 9 miesięcy 2020 r. zamiast za 11 miesięcy, pomimo tego że podatnik nabył nieruchomość 10 stycznia 2020 r. w związku z czym obowiązek podatkowy powstał z dniem 1 lutego 2020 r., a nie z dniem 1 kwietnia 2020 r.

W dwóch gminach (**Chełmża**³⁴ i **Obrowo**³⁵) stwierdzono, że łącznie 72% zbadanych decyzji ustalających wysokość zobowiązania podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości, nie zawierało uzasadnienia prawnego, co było niezgodne z art. 210 § 1 pkt 6 Ordynacji podatkowej.

W dwóch gminach (**Obrowo** i **Pakość**) decyzje w sprawie wymiaru podatku od nieruchomości nie były doręczane uprawnionym do tego osobom, w tym współwłaścicielom nieruchomości (odpowiednio w 43% i 36% zbadanych spraw w tych gminach). Było to niezgodne z art. 211 i 133 Ordynacji podatkowej w zw. z art. 3 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, z którego wynika m.in. obowiązek doręczenia decyzji stronie, którą jest również małżonek podatnika będący współwłaścicielem opodatkowanej nieruchomości. Zgodnie bowiem z art. 3 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jeżeli nieruchomość stanowi współwłasność lub znajduje się w posiadaniu dwóch lub więcej podmiotów, to stanowi odrębny przedmiot opodatkowania, a obowiązek podatkowy ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach. W jednym przypadku decyzję doręczono osobie, która nie była stroną ani ustanowionym pełnomocnikiem³⁶, co stanowiło naruszenie art. 145 § 1 i art. 211 Ordynacji podatkowej.

³⁴ W 11 z 25 badanych decyzji.

³⁵ We wszystkich 25 zbadanych decyzjach.

³⁶ Decyzję doręczono poprzedniemu właścicielowi.

Brak rozliczenia podatku pomiędzy podatnikami

W jednej z gmin (Świecie) w odniesieniu do 378 podatników, którzy w latach 2019–2020 złożyli IN-1 w związku z nabyciem nieruchomości³⁷, tj. zaistnieniem zdarzenia mającego wpływ na wysokość opodatkowania w danym roku, Burmistrz nie wydał decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego, pomimo że art. 6 ust. 7 i 8 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi, że organ podatkowy właściwy ze względu na miejsce położenia przedmiotów opodatkowania, ustala w drodze decyzji podatek od nieruchomości na dany rok podatkowy, który jest płatny w ratach proporcjonalnych do czasu trwania obowiązku podatkowego, a jeżeli w ciągu roku podatkowego nastąpiło wygaśnięcie obowiązku podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości lub zaistniało zdarzenie, o którym mowa w ust. 3, organ podatkowy dokonuje zmiany decyzji, którą ustalono ten podatek. W konsekwencji, nie rozliczono podatku od nieruchomości w kwocie 41,4 tys. zł na podstawie nieudokumentowanych ustaleń z podatnikami, którzy mieli oświadczyć, że nie chcieli rozliczenia zapłaconego podatku od nieruchomości, na co nabywcy nieruchomości wyrażali zgodę.

Kontrole podatkowe przeprowadzane przez gminne organy podatkowe

Stosownie do art. 281 i 282 Ordynacji podatkowej, organy podatkowe pierwszej instancji przeprowadzają kontrolę podatkową u podatników, której celem jest sprawdzenie, czy kontrolowani wywiązują się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego. Kontrolę podatkową podejmuje się z urzędu.

W ośmiu gminach³⁸ organy podatkowe w latach 2019–2021 (I kwartał) nie przeprowadzały kontroli podatkowych (w zakresie podatku od nieruchomości i od środków transportowych) u podatników. W jednym przypadku (w 2021 r. w Chełmży), w celu ustalenia stanu faktycznego, przeprowadzono postępowanie podatkowe, m.in. przy pomocy drona wykonując ortofotomapy oraz przeprowadzając dowody z oględzin i opinii geodety; efekty finansowe tego postępowania wyniosły 84,0 tys. zł za 2019 r. oraz 151,9 tys. zł za 2020 r. Kierownicy jednostek kontrolowanych, łącznie przyczyn nieprzeprowadzania kontroli podatkowych, wskazywali m.in. na prowadzenie na bieżąco czynności sprawdzających; wykonywanie przez pracowników innych, terminowych zadań; dużą liczbę prowadzonych spraw. W siedmiu³⁹ pozostałych gminach takie kontrole przeprowadzono, jednak w trzech przypadkach były to działania sporadyczne (tj. w Czernikowie⁴⁰ przeprowadzono jedną kontrolę, w Kowalewie Pomorskim⁴¹ i Janikow-

³⁷ Od osoby, która uiściła podatek od nieruchomości za cały rok. Dotyczy wszystkich tego typu przypadków, które miały miejsce w tym okresie, z wyłączeniem tych, o których mowa w art. 6 ust. 8a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. w których wysokość zobowiązania podatkowego na dany rok podatkowy nie przekraczałaaby, określonych na 1 stycznia roku podatkowego, najniższych kosztów doręczenia w obrocie krajowym przesyłki poleconej za potwierdzeniem odbioru przez operatora wyznaczonego w rozumieniu ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. Prawo pocztowe (Dz. U. z 2020 r. poz. 1041).

³⁸ Dotyczy gmin: Barcin, Chełmno, Chełmża, Obrowo, Pakość, Rypin, Świecie i Zławieś Wielka.

³⁹ Dotyczy gmin: Czernikowo (jedna kontrola), Janikowo (dwie kontrole), Kowalewo Pomorskie (dwie kontrole), Koronowo (sześć kontroli), Nowa Wieś Wielka (15 kontroli), Szubin (23 kontrole), Mogilno (25 kontroli).

⁴⁰ W wyniku kontroli potwierdzono stan określony w deklaracjach podatkowych.

⁴¹ W obu przypadkach zakres ww. kontroli dotyczył weryfikacji podstaw opodatkowania podatników prowadzących działalność gospodarczą, tj. powierzchni budynków i gruntów, także wartości budowli związanych z tą działalnością. Obie kontrole wykazały zaniżenie wykazanych podstaw opodatkowania (powierzchni lub wartości budowli).

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

wie⁴² po dwie). Zdaniem NIK, w przypadku wątpliwości co do istniejącego stanu faktycznego brak przeprowadzenia kontroli bezpośrednio u podatników może przyczynić się do nieprawidłowego obliczania kwoty podatku. W szczególności dotyczy to danych o powierzchni użytkowej budynków, które pochodzą głównie z deklaracji podatników.

W zakresie przeprowadzania kontroli podatkowych NIK zidentyfikowała nieprawidłowość w gminie Nowa Wieś Wielka, tj. wszystkie kontrole podatkowe w zakresie podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych przeprowadzane były na podstawie dwóch upoważnień z 2008 r. i 2016 r. obowiązujących na czas nieokreślony, które nie zawierały elementów wymaganych w art. 283 § 2 Ordynacji podatkowej (w szczególności oznaczenia kontrolowanego, daty rozpoczęcia i przewidywanego terminu zakończenia kontroli, pouczenia o prawach i obowiązkach kontrolowanego). Tym samym zgodnie z art. 283 § 4 ww. ustawy upoważnienia te nie stanowiły podstawy do przeprowadzania tych kontroli.

Zgodnie z art. 14j § 1 Ordynacji podatkowej, stosownie do swojej właściwości interpretacje indywidualne wydaje m.in. wójt, burmistrz (prezydent miasta). Interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego wydaje się bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie 3 miesięcy od dnia otrzymania wniosku (art. 14d § 1). W jednostkach objętych kontrolą wydano łącznie pięć interpretacji indywidualnych⁴³ m.in. w zakresie opodatkowania farm fotowoltaicznych podatkiem od nieruchomości, podstawy opodatkowania obiektów budowlanych i dokonywania odpisów amortyzacyjnych. Interpretacje zostały wydane terminowo.

W 10 gminach objętych kontrolą na stronie BIP nie udostępniano jednak informacji o sposobie przyjmowania i załatwiania spraw dotyczących uzyskania interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie. Zgodnie z art. 8 ust. 3 ustawy o dostępie do informacji publicznej, podmioty, o których mowa w art. 4 ust. 1 i 2, obowiązane są do udostępniania w BIP informacji publicznych, o których mowa m.in. w art. 6 ust. 1 pkt 1–3. Z kolei art. 6 ust. 1 pkt 3 lit. d ww. ustawy stanowi, że udostępnieniu podlega informacja publiczna, w szczególności o zasadach funkcjonowania podmiotów, o których mowa w art. 4 ust. 1 ustawy o dostępie do informacji publicznej, w tym o sposobach przyjmowania i załatwiania spraw. Zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 1 ww. ustawy, do udostępniania informacji publicznej obowiązane są władze publiczne oraz inne podmioty wykonujące zadania publiczne, w szczególności organy władzy publicznej.

W okresie objętym kontrolą w żadnej ze skontrolowanych gmin zagadnienia związane z ustalaniem, poborem, dochodzeniem zaległości i udzielaniem ulg w spłacie zobowiązań z tytułu podatków od nieruchomości i od środków transportowych nie były przedmiotem skarg i informacji

Interpretacja
indywidualna przepisów
prawa podatkowego

Skargi, wnioski
i udostępnianie informacji
publicznej

⁴² Zakres ww. kontroli dotyczył ustalenia zobowiązania podatkowego oraz w związku z koniecznością weryfikacji informacji o zmniejszeniu powierzchni gruntów i budynków wykorzystywanych do celów prowadzenia działalności gospodarczej. W wyniku ww. kontroli w pierwszym przypadku wydano decyzję zmieniającą wysokość opodatkowania, a w drugim przypadku stwierdzono, że powierzchnie pomieszczeń gospodarczych oraz pomieszczeń wykorzystywanych do celów mieszkaniowych były zgodne z przedstawionymi przez podatników.

⁴³ Po jednej w gminie Barcin, Koronowo i Mogilno, dwie w gminie Chełmża.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

o nieprawidłowościach. W 11 przypadkach występowało⁴⁴ o udzielenie informacji⁴⁵ w trybie dostępu do informacji publicznej. Wnioski zostały rozpatrzone w ustawowym terminie.

Kontrole zewnętrzne i wewnętrzne

W okresie objętym kontrolą zagadnienia związane z ustalaniem, poborem, dochodzeniem zaległości i udzielaniem ulg w spłacie zobowiązań z tytułu podatków lokalnych były przedmiotem kontroli zewnętrznych (RIO) w siedmiu gminach⁴⁶ oraz kontroli wewnętrznych w pięciu gminach⁴⁷. Stwierdzone przez RIO nieprawidłowości dotyczyły m.in. niepodjęcia działań zmierzających do składania przez podatników korekty informacji w sprawie podatku od nieruchomości (Koronowo), nieprawidłowo sporządzonych sprawozdań Rb-27S i Rb-PDP w zakresie rozkładania na raty i odraczania terminu płatności podatku (Obrowo), niewzywania podatnika do skorygowania deklaracji (Rypin), niedokonywania zwrotu nadpłat podatku od nieruchomości od osób prawnych i zaliczaniu ich na poczet zobowiązań w roku kolejnym (Świecie). W 2020 r. Komisja Rewizyjna Rady Miejskiej w Szubinie przeprowadziła weryfikację kontroli podatkowych za lata 2018–2019. Komisja sugerowała m.in.: rzetelne weryfikowanie deklaracji podatkowych, bieżące monitorowanie zaległości po upływie terminu płatności, wystawianie tytułów wykonawczych niezwłocznie po bezskutecznym upływie terminu określonego w upomnieniu. Organy podatkowe podjęły działania w celu realizacji wniosków z ww. kontroli.

Identyfikacja ryzyk związanych z podatkami lokalnymi

W 10 objętych kontrolą gminach⁴⁸ kierownicy jednostek identyfikowali ryzyka w realizacji zadań z zakresu podatków lokalnych, m.in. dotyczące zasobów ludzkich (nieobecności pracowników), środowiska prawnego (zmiana przepisów prawa i niejednolite orzecznictwo), dochodów własnych (uszczerpienie, realizacja w stosunku do wielkości zaplanowanych, planowanie i egzekwowanie, niska ściągalność podatków), awarii sprzętu informatycznego. Ich poziom został określony jako akceptowalny/niski. Celem minimalizacji ryzyk ustanawiano zastępstwa na poszczególnych stanowiskach, wskazywano na obowiązek korzystania z systemów informacji prawnych, wprowadzano procedury wewnętrzne windykacji należności.

⁴⁴ Do: Urzędu Gminy w Chełmży [1], Urzędu Gminy w Czernikowie [2], Urzędu Miejskiego w Koronowie [3], Urzędu Miejskiego w Kowalewie Pomorskim [3], Urzędu Gminy Nowa Wieś Wielka [1], Urzędu Gminy Rypin [1].

⁴⁵ Dotyczącej m.in. dochodów z tytułu podatku od nieruchomości, wpływów z podatku od nieruchomości, na której budowano farmę fotowoltaiczną, liczby decyzji o umorzeniu zaległości podatkowych, wykorzystywania w gminie instrumentów wspierania podmiotów gospodarczych i ludności w warunkach pandemii, liczby właścicieli zabytków zobowiązanych do uiszczania podatku od nieruchomości, wartości przypisu podatku z tego tytułu oraz wszczynanych postępowań egzekucyjnych wobec właścicieli nieruchomości wpisanych do ewidencji zabytków, udzielonych ulg w spłacie zobowiązań podatkowych.

⁴⁶ Dotyczy gmin: Barcin, Koronowo, Kowalewo Pomorskie, Obrowo, Pakość, Rypin, Świecie. W Barcinie, Kowalewie Pomorskim i Pakości kontrola RIO nie stwierdziła nieprawidłowości.

⁴⁷ Dotyczy gmin: Chełmża, Kowalewo, Mogilno, Szubin, Świecie. Za wyjątkiem Szubina, kontrole wewnętrzne nie wskazywały na wystąpienie nieprawidłowości.

⁴⁸ Dotyczy gmin: Barcin, Chełmża, Czernikowo, Koronowo, Kowalewo Pomorskie, Mogilno, Nowa Wieś Wielka, Obrowo, Szubin, Świecie.

5.2. Dochodzenie zaległości z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych

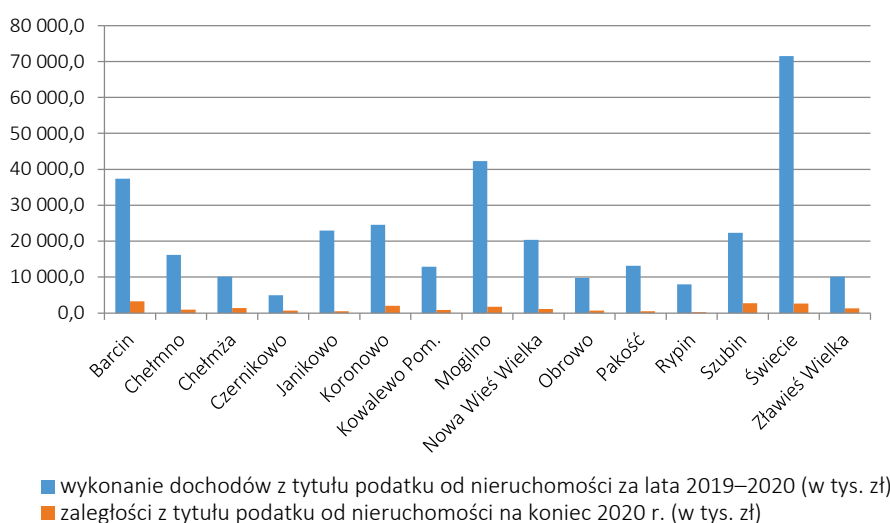
W większości gmin wzrosły zaległości z tytułu podatku od nieruchomości i od środków transportowych. W ośmiu gminach podejmowano wobec podmiotów zalegających z zapłatą podatków działania informacyjne zmierzające do dobrowolnego wykonania przez nich obowiązku, z czego w pięciu gminach działania te nie były ewidencjonowane. W 11 gminach upomnienia, a w 14 gminach tytuły wykonawcze wystawiane były z opóźnieniem w stosunku do upływu terminu płatności, terminu określonego w upomnieniu lub terminu określonego w uregulowaniach wewnętrznych. Stwierdzono błędy formalne i rachunkowe w wystawionych tytułach wykonawczych oraz nierzetelne działania w zakresie zabezpieczenia majątku podatnika. W 12 gminach wystąpiły przypadki przedawnienia zaległości z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych.

W większości gmin wzrosły zaległości z tytułu podatku od nieruchomości i od środków transportowych

Wyniki kontroli wykazały, że w kontrolowanym okresie zmniejszenie stanu zaległości z tytułu podatku od nieruchomości nastąpiło w dwóch gminach⁴⁹, natomiast z tytułu podatku od środków transportowych w siedmiu gminach⁵⁰ spośród 15 objętych kontrolą. Jednocześnie w pozostałych kontrolowanych gminach nastąpił wzrost kwoty zaległości z tytułu kontrolowanych podatków lokalnych. Organy podatkowe wskazywały przy tym, że analiza terminowości wpływów z tytułu podatków lokalnych dokonywana jest na bieżąco podczas księgowania wpłat oraz na podstawie wykazów zaległości generowanych po upływie terminów płatności ww. podatków.

Wykres nr1

Zaległości z tytułu podatku od nieruchomości wg stanu na koniec 2020 r. w stosunku do osiągniętych dochodów z tego tytułu w latach 2019–2020



Źródło: opracowanie własne NIK.

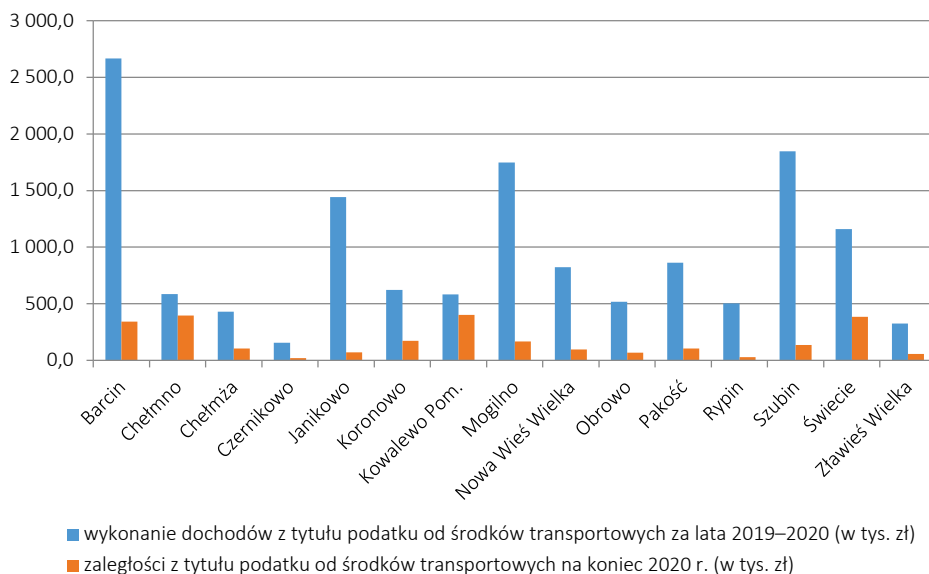
⁴⁹ Dotyczy gmin: Chełmno i Janikowo.

⁵⁰ Dotyczy gmin: Barcin, Chełmża, Janikowo, Koronowo, Kowalewo Pomorskie, Rypin, Zławieś Wielka.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Wykres nr2

Zaległości z tytułu podatku od środków transportowych wg stanu na koniec 2020 r. w stosunku do osiągniętych dochodów z tego tytułu w latach 2019–2020



Źródło: opracowanie własne NIK.

Ponad połowa kontrolowanych gmin podejmowała działania informacyjne wobec zobowiązanych

Stosownie do treści rozporządzeń w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych, jeżeli zachodzi uzasadnione okolicznościami przypuszczenie, że zobowiązany wykona dobrowolnie obowiązek bez konieczności wszczęcia egzekucji administracyjnej, wierzyciel może podejmować działania informacyjne wobec zobowiązanego zmierzające do dobrowolnego wykonania przez niego obowiązku. Wyniki kontroli wykazały, że w ośmiu gminach⁵¹ (53% objętych kontrolą) podejmowano wobec podmiotów zalegających z zapłatą podatków działania informacyjne zmierzające do dobrowolnego wykonania przez nich obowiązku, z czego w pięciu gminach⁵² działania te nie były ewidencjonowane zgodnie z zasadami określonymi w § 4 ust. 3 rozporządzenia z 30 grudnia 2015 r. oraz § 2 ust. 3 i 4 rozporządzeń z 23 lipca 2020 r. i z 18 listopada 2020 r., tj. nie były zarejestrowane w formie papierowej lub elektronicznej przez wskazanie w szczególności formy i daty podjęcia tych działań⁵³. W rezultacie kierownicy tych organów podatkowych nie dysponowali precyzyjną informacją, w których sprawach i w jakich terminach zostały podjęte działania informacyjne, oraz jaka finalnie była ich skuteczność.

⁵¹ Dotyczy gmin: Barcin, Janikowo, Koronowo, Kowalewo Pomorskie, Nowa Wieś Wielka, Obrowo, Pakość, Szubin.

⁵² Dotyczy gmin: Kowalewo Pomorskie, Nowa Wieś Wielka, Obrowo, Pakość, Szubin.

⁵³ Zgodnie z § 4 ust. 3 rozporządzenia z 30 grudnia 2015 r. działania informacyjne miały być rejestrowane w postaci papierowej lub elektronicznej ze wskazaniem w szczególności formy działania informacyjnego i daty podjęcia działania informacyjnego. Zgodnie z § 2 ust. 3 i 4 rozporządzenia z 23 lipca 2020 r. i § 2 ust. 3 i 4 rozporządzenia z 18 listopada 2020 r. działania informacyjne miały być ewidencjonowane w systemie teleinformatycznym lub w postaci papierowej, a zaewidencjonowaniu miały podlegać forma działania informacyjnego, data jego podjęcia oraz imię i nazwisko osoby, która podjęła działanie informacyjne.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Terminowe i bieżące wystawianie i doręczanie dłużnikom upomnień, ma istotne znaczenie dla dalszego przebiegu postępowania egzekucyjnego. W ocenie NIK, wprowadzicie obowiązujące przepisy nie określają terminów podjęcia ww. czynności, jednak uwzględniając kryterium rzetelności, winny być one podejmowane bez zbędnej zwłoki, na co wskazują m.in. zapisy § 3 rozporządzenia z 18 listopada 2020 r., zgodnie z którym w przypadku należności przekraczających dziesięciokrotność kosztów upomnienia wierzyciel przesyła zobowiązanemu upomnienie, niezwłocznie – jeżeli nie zostały podjęte działania informacyjne, a jeśli takie działania zostały podjęte, to przed upływem 21 dni od dnia, w którym po raz pierwszy podjęto działanie informacyjne.

Zaznaczyć przy tym należy, że zgodnie z § 3 pkt 2 i 3 rozporządzenia w sprawie zasad rachunkowości, zadaniem komórki rachunkowości jest w szczególności sprawdzanie terminowości wpłat należności przez podatników i terminowe podejmowanie czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych, takich jak upomnienia, tytuły wykonawcze.

Kontrola wykazała, że w sześciu gminach⁵⁴ z 15 objętych badaniem w latach 2019–2021 (I kwartał) obowiązywały wewnętrzne procedury windykacji należności, w których m.in. uregulowano terminy wystawiania upomnień i tytułów wykonawczych. Procedury te nie były przestrzegane w żadnej z gmin, w których je ustanowiono.

W 40% kontrolowanych gmin obowiązywały wewnętrzne procedury, które nie były przestrzegane

W 11 gminach⁵⁵ z 15 upomnienia⁵⁶ wystawiane były z opóźnieniem w stosunku do upływu terminu płatności podatku lub terminu określonego w uregulowaniach wewnętrznych⁵⁷. Stanowiło to naruszenie § 7 rozporządzenia z 30 grudnia 2015 r. oraz § 3 rozporządzeń z 23 lipca 2020 r. i z 18 listopada 2020 r. W skrajnym przypadku opóźnienie w wystawieniu upomnienia wyniosło prawie półtora roku. W odniesieniu do liczby badanych zaległości opieszale wystawianie upomnień stwierdzono w od 16% (Pakość) do 80% (Barcin) badanych spraw.

Upomnienia wystawiane były z opóźnieniem i zawierały błędy formalne i rachunkowe

W czterech gminach⁵⁸ z 15 niezależnie od tego, że wystąpiły przypadki opóźnień w wystawianiu upomnień, stwierdzono również zaniechanie ich wystawienia, co stanowiło naruszenie art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

⁵⁴ Dotyczy gmin: Chełmża, Janikowo, Koronowo, Pakość, Szubin i Świecie.

⁵⁵ Dotyczy gmin: Barcin w 40 z 50 (tj. 80%) badanych spraw opóźnienie od 1 do 73 dni, Janikowo w 4 z 15 (tj. 27%) badanych spraw opóźnienie od 19 do 44 dni, Koronowo w 27 z 47 (tj. 57%) badanych spraw opóźnienie od 31 do 268 dni, Kowalewo Pomorskie w 25 z 111 (tj. 23%) badanych spraw opóźnienie od 1 do 55 dni, Mogilno w 29 z 60 (tj. 48%) badanych spraw opóźnienie od 2 do 407 dni, Nowa Wieś Wielka w 29 z 53 (tj. 55%) badanych spraw opóźnienie od 6 do 211 dni, Obrowo w 31 z 50 (tj. 62%) badanych spraw opóźnienie od 4 do 229 dni, Pakość w 9 z 56 (tj. 16%) badanych spraw opóźnienie od 4 do 104 dni, Szubin w 34 z 39 (tj. 87%) badanych spraw opóźnienie od 15 do 499 dni, Świecie w 21 z 117 (tj. 18%) badanych spraw opóźnienie od 3 do 236 dni, Zławieś Wielka w 7 z 10 (tj. 70%) badanych spraw opóźnienie od 23 do 74 dni.

⁵⁶ W których kwota należności pieniężnej przekraczała dziesięciokrotność kosztów upomnienia.

⁵⁷ W przypadku braku uregulowań wewnętrznych jednostek, do analizy przyjęto 30-dniowy termin na wystawienie upomnienia.

⁵⁸ Dotyczy gmin: Pakość w 12 z 56 (21%) badanych spraw, Szubin w czterech z 50 (8%) badanych spraw, Świecie w 27 z 156 (17%) badanych spraw, Zławieś Wielka w jednej z 10 (10%) badanych spraw.

Przykład

Burmistrz **Szubina** w sposób nierzetelny dochodził swoich roszczeń wynikających z zaległości podatkowych, ponieważ w czterech przypadkach wstrzymał postępowanie windykacyjne na prośbę podatnika (w jednym przypadku prośba została wyrażona jedynie ustnie) i nie wysłał upomnień, pomimo że nie przeprowadzono postępowania w sprawie odroczenia terminu płatności lub rozłożenia na raty i nie wydano w tej sprawie decyzji w trybie art. 207 § 1 Ordynacji podatkowej. Stanowiło to także naruszenie § 4 ust. 5 i ust. 6 pkt 1 zarządzenia⁵⁹ Burmistrza Szubina w sprawie wprowadzenia procedury windykacji podatków lokalnych, niepodatkowych należności budżetowych o charakterze publicznoprawnym oraz należności pieniężnych o charakterze cywilnoprawnym.

W dwóch gminach (Nowa Wieś Wielka oraz Świecie) stwierdzono natomiast bezprzedmiotowe wystawianie upomnień. W dwóch przypadkach (z 53 zbadanych) w Nowej Wsi Wielkiej podatnicy dokonali wcześniej wpłaty zaległości, których te upomnienia dotyczyły. Spośród czterech przypadków (z 29 zbadanych) w Świeciu, w jednym – podatnik dokonał zapłaty podatku w terminie, a w trzech – termin płatności podatku został odroczone decyzją Burmistrza. Ponadto w Świeciu w odniesieniu do 29 zbadanych zaległości, upomnienia do zapłaty – według ewidencji księgowej – wystawiono kilkakrotnie (25 przypadków). W skrajnym przypadku na tę samą zaległość wystawiono sześć upomnień, w tym dwukrotnie dwa upomnienia tego samego dnia⁶⁰, przy czym tytuł wykonawczy na tę zaległość – według ewidencji podatkowej – wystawiono już wcześniej. Na skutek takiego działania wygenerowano zbędne koszty upomnień w kwocie 603,20 zł.

W sześciu gminach (z 15 objętych kontrolą) stwierdzono błędy formalne i rachunkowe w wystawionych i doręczanych upomnieniach, tj.:

Przykłady

W gminie **Koronowo** 39 upomnień (z 50 badanych spraw) nie zawierało adresu siedziby wierzyciela, co stanowiło w przypadku 29 z nich naruszenie § 8 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia z 30 grudnia 2015 r., a w przypadku 10 – § 4 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia z 23 lipca 2020 r. Ponadto 10 upomnień nie zawierało pouczenia, o którym mowa w art. 15 § 1a oraz art. 36 § 4 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

W gminie **Obrowo** w dwóch przypadkach upomnienia zostały podpisane przez sekretarz gminy, która nie posiadała w tym zakresie upoważnienia wójta. Zgodnie z § 8 ust. 1 pkt 7 obowiązującego ówczesnie rozporządzenia z 30 grudnia 2015 r., upomnienie powinno zawierać imię i nazwisko oraz stanowisko służbowe osoby działającej z upoważnienia wierzyciela. Podmiotem uprawnionym do żądania wykonania obowiązku podatkowego – zgodnie z art. 13 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej – jest wójt, burmistrz (prezydent miasta).

W gminie **Zławieś Wielka** na dwóch upomnieniach (spośród 10 zbadanych) nie wskazano rodzaju należności pieniężnej. Zgodnie z § 8 ust. 1 pkt 4 lit. a obowiązującego ówczesnie rozporządzenia z 30 grudnia 2015 r. upomnienie ma zawierać w szczególności wskazanie wysokości i rodzaju należności pieniężnej, którą należy uiścić (...).

⁵⁹ Nr 120.13.2016 z dnia 30 czerwca 2016 r.

⁶⁰ Tj. najpierw dwa upomnienia 21 marca 2019 r., a potem kolejne dwa 14 października 2020 r., przy czym tytuł wykonawczy na tę zaległość – według ewidencji podatkowej – wystawiono już wcześniej, tj. 24 kwietnia 2019 r.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W gminie **Kowalewo Pomorskie** stwierdzono jeden przypadek (spośród 111 badanych), w którym upomnienia z lipca 2020 r. nie przesłano zobowiązanemu tylko osobie, która wcześniej pełniła funkcję zarządcy w postępowaniu sanacyjnym⁶¹, pomimo że § 7 ust. 1 obowiązującego ówczasie rozporządzenia z 30 grudnia 2015 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych stanowił, że upomnienie należy przesłać zobowiązanemu. Na tę zaległość wystawiono m.in. tytuł wykonawczy i skierowano go do egzekucji, mimo braku skutecznego doręczenia tego dokumentu zobowiązanemu, tj. z naruszeniem art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, który stanowi, że egzekucja administracyjna może być wszczęta, jeżeli wierzyciel, po upływie terminu do wykonania przez zobowiązanego obowiązku, przesłał mu pisemne upomnienie.

W gminie **Nowa Wieś Wielka** w trzech przypadkach na upomnieniach wskazano nieprawidłową (tj. zaniżoną) wysokość odsetek z tytułu niezapłacenia w terminie należności pieniężnych, tj. naliczoną niezgodnie ze wzorem określonym w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 22 sierpnia 2005 r. w sprawie naliczania odsetek za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej, a także zakresu informacji, które muszą być zawarte w rachunkach⁶².

W gminie **Świecie** koszty trzech spośród 117 zbadanych upomnień, określono w wysokości 7,80 zł, co było niezgodne z § 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 września 2015 r. w sprawie wysokości kosztów upomnienia skierowanego przez wierzyciela do zobowiązanego przed wszczęciem egzekucji administracyjnej⁶³. Zgodnie z ww. przepisem powinny one wynosić 11,60 zł. Ponadto, wszystkie objęte kontrolą w Świeciu upomnienia (117) nie zostały przedstawione do kontroli NIK w formie oryginałów tylko wydruków z systemu komputerowego, a przy tym w wersji aktualnej na dzień wydruku, a nie na dzień ich wystawienia. Uniemożliwiało to weryfikację czy wymienione dokumenty spełniają wymogi formalne i zostały podpisane/wygenerowane przez osoby uprawnione. W odniesieniu do 73 spośród 117 zbadanych należności, w stosunku do których wystawiono upomnienia, organ podatkowy nie przedłożył do kontroli dokumentu jego nadania (doręczenia). Taki sposób ewidencjonowania podstawowych dokumentów dotyczących dochodzenia zaległości podatkowych NIK uznała za działanie nierzetelne.

W 14 gminach⁶⁴ spośród 15 objętych badaniem tytuły wykonawcze były wystawiane z opóźnieniem w stosunku do terminu określonego w upomnieniach lub w uregulowaniach wewnętrznych jednostki. Stanowiło to naruszenie § 3 pkt 2 i 3 rozporządzenia w sprawie zasad rachunkowości. W skrajnych przypadkach tytuły wykonawcze były wystawiane

Tytuły wykonawcze wystawiane były z opóźnieniem i zawierały błędy formalne i rachunkowe

⁶¹ Które postanowieniem Sądu Rejonowego z 24 października 2019 r. zostało umorzone, a postanowieniem z 29 maja 2020 r. rozpoczęto postępowanie w sprawie upadłości ww. podatnika i wyznaczeniu nadzorca sądowego.

⁶² Dz. U. z 2021 r. poz. 703, dalej: „rozporządzenie w sprawie naliczania odsetek za zwłokę”.

⁶³ Dz. U. z 2015 r. poz. 1256, uchylone z dniem 13 października 2021 r.

⁶⁴ Dotyczy gmin: Barcin w 31 z 50 (tj. 62%) badanych spraw opóźnienie od pięciu do 235 dni, Chełmno w 68 z 73 (tj. 93%) badanych spraw opóźnienie od dwóch do 456 dni, Chełmża w 14 z 53 (tj. 26%) badanych spraw opóźnienie od pięciu do 330 dni, Czernikowo w 12 z 19 (tj. 63%) badanych spraw opóźnienie od ośmiu do 799 dni, Janikowo w dwóch z 37 (tj. 5%) badanych spraw opóźnienie od 21 do 63 dni, Koronowo w 21 z 39 (tj. 54%) badanych spraw opóźnienie od 32 do 282 dni, Kowalewo Pomorskie w 14 z 69 (tj. 20%) badanych spraw opóźnienie od 31 do 90 dni, Mogilno w 10 z 22 (tj. 83%) badanych spraw opóźnienie od 74 do 309 dni, Nowa Wieś Wielka w 18 z 32 (tj. 56%) badanych spraw opóźnienie od czterech do 215 dni, Obrowo w 10 z 25 (tj. 40%) badanych spraw opóźnienie od czterech do 72 dni, Pakość w 19 z 56 (tj. 34%) badanych spraw opóźnienie od dwóch do 267 dni, Szubin w 15 z 21 (tj. 71%) badanych spraw opóźnienie od 32 do 174 dni, Świecie w pięciu z 30 (tj. 17%) badanych spraw opóźnienie od 23 do 204 dni, Zławieś Wielka w 2 z 10 (tj. 20%) badanych spraw opóźnienie od 72 do 326 dni.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

po ponad dwóch latach od terminu doręczenia upomnienia. Dodatkowo, w pięciu gminach⁶⁵ stwierdzono niewystawianie tytułów wykonawczych, mimo bezskutecznego upływu terminu określonego w upomnieniu, a w jednej gminie (Szubin) nie wystawienie w trzech przypadkach dalszego tytułu wykonawczego, pomimo takiego obowiązku wynikającego z przyjętych regulacji wewnętrznych.

W trzech gminach z 15 objętych kontrolą stwierdzono błędy formalne i rachunkowe w wystawionych tytułach wykonawczych, tj.:

Przykład

W gminie **Koronowo** dziewięć tytułów wykonawczych (z 21 objętych badaniem) wystawiono niezgodnie z obowiązującymi przepisami, tj.:

- w jednym nie było pouczeń, o których mowa w art. 27 § 1 pkt 8–9a ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji;
- w sześciu jako wierzyciela wskazano gminę Koronowo, zamiast Burmistrza Koronowa;
- dwa nie zawierały pouczenia, o którym mowa w art. 27 § 1 pkt 8–9a ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji i jako wierzyciela wskazano w nich gminę Koronowo, zamiast Burmistrza Koronowa.

Zgodnie z § 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 maja 2020 r. w sprawie wzorów tytułów wykonawczych stosowanych w egzekucji administracyjnej⁶⁶, wzory tytułów wykonawczych stanowiące załączniki do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 8 sierpnia 2016 r. w sprawie wzorów tytułów wykonawczych stosowanych w egzekucji administracyjnej⁶⁷ mogą być stosowane nie dłużej niż przez dziewięć miesięcy od dnia wejścia w życie niniejszego rozporządzenia, tj. nie dłużej niż do 30 kwietnia 2021 r., pod warunkiem prawidłowego pouczenia zobowiązanego zgodnie z art. 27 § 1 pkt 8–9a ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

Przykłady

W gminie **Nowa Wieś Wielka** w pięciu (spośród 32 zbadanych zaległości) objętych tytułami wykonawczymi dokumenty te zostały wystawione niezgodnie z obowiązującym wzorem, tj. na druku TW-1(3), który mógł być stosowany nie dłużej niż do 30 kwietnia 2021 r. Ponadto w jednej spośród badanych spraw tytuł wykonawczy wystawiono, tym samym postępowanie egzekucyjne wszczęto przed upływem siedmiu dni od dnia doręczenia upomnienia, tj. z naruszeniem art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Natomiast w czterech przypadkach na tytułach wykonawczych wskazano nieprawidłową wysokość odsetek z tytułu niezapłacenia w terminie należności pieniężnych, tj. naliczoną niezgodnie ze wzorem określonym w rozporządzeniu w sprawie naliczania odsetek za zwłokę.

W gminie **Świecie** wszystkie objęte kontrolą tytuły wykonawcze (30) nie zostały przedstawione do kontroli w formie oryginałów tylko wydruków z systemu komputerowego, a przy tym w wersji aktualnej na dzień wydruku, a nie na dzień ich wystawienia. Uniemożliwiało to weryfikację czy spełniają

⁶⁵ Dotyczy gmin: Chełmża w jednej z 53 badanych spraw, Koronowo w siedmiu z 39 badanych spraw, Mogilno w pięciu z 23 badanych spraw, Szubin w dwóch z 25 badanych spraw, Świecie w 47 z 117 badanych spraw.

⁶⁶ Dz. U. poz. 968, uchylone z dniem 20 lutego 2021 r.

⁶⁷ Dz. U. z 2018 r. poz. 850.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

one wymogi formalne i zostały podpisane/wygenerowane przez osoby uprawnione. Ponadto w odniesieniu do pięciu zaległości objętych tytułami wykonawczymi organ podatkowy nie przedłożył do kontroli dokumentu nadania (doręczenia) tytułu wykonawczego do urzędu skarbowego. W ocenie NIK nie można przez to uznać, że ww. dokumenty zostały wysłane i doręczone. Taki sposób ewidencjonowania podstawowych dokumentów dotyczących dochodzenia zaległości podatkowych NIK uznała jako działanie nierzetelne.

W dwóch gminach stwierdzono nierzetelne działania w zakresie zabezpieczenia majątku podatnika poprzez dokonanie wpisu hipoteki przymusowej, tj.:

Przykłady

W gminie **Kowalewo Pomorskie** dwa wnioski o wpis hipotek przymusowych do ksiąg wieczystych zostały sporządzone nierzetelnie, ponieważ zawierały błędy skutkujące ich odrzuceniem. Dotyczyły one wnioskowania o ustanowienie hipoteki łącznej, podczas gdy brak było podstaw do dokonania takiej czynności oraz wskazania na zajęcie udziałów w nieruchomościach, podczas gdy podatnik był ich jedynym właścicielem.

W gminie **Chełmża** pracownicy urzędu odpowiedzialni za windykację zaległości w podatku od nieruchomości – w przypadkach bezskutecznej egzekucji – nie stosowali zabezpieczenia na majątku podatnika poprzez dokonanie wpisu hipoteki przymusowej, do czego obligowała przyjęta zarządzeniem wójta procedura windykacji należności⁶⁸.

W ocenie NIK powyższe działania mogły opóźnić zabezpieczenie zaległości podatkowych i doprowadzić do niemożności przeprowadzenia egzekucji z nieruchomości.

W wyniku kontroli stwierdzono również, że organy podatkowe nie zawiadamiły właściwego organu powołanego do ścigania przestępstw i wykroczeń skarbowych o przypadkach nieterminowego wpłacania podatku od nieruchomości lub podatku od środków transportowych. Uporczywe niewywiązywanie się podatników z obowiązku wpłacenia w terminie podatku stanowi podstawę do ewentualnego zastosowania sankcji za wykroczenie skarbowe, o której mowa w art. 57 § 1 kks. Prawo karne skarbowe stanowi istotny element prewencyjny oddziaływania na podatników. Złożenie zawiadomienia daje bowiem podstawę do ewentualnego zastosowania sankcji karnoskarbowych, skłaniających do przestrzegania prawa w przyszłości.

Opieszałość w wystawianiu upomnień i tytułów wykonawczych, niestosowanie zabezpieczenia na majątku podatnika jak i brak inicjowania działań o charakterze prewencyjnym miały znaczny wpływ na obniżenie skutecz-

⁶⁸ Zgodnie z punktem VI.1. ppkt 1 i 4. załącznika do zarządzenia nr 48/19 Wójta Gminy Chełmża z dnia 30 kwietnia 2019 r. w sprawie wprowadzenia w urzędzie procedury windykacji należności – powyższe zabezpieczenie powinno się dokonywać w przypadku zaległości osób fizycznych, gdy kwota należności głównej wynosi co najmniej 5 tys. zł, zaś w przypadku osoby prawnej – gdy kwota tej należności wynosi co najmniej 20 tys. zł. Wartość nieprzedawnionych zaległości trzech osób prawnych z tytułu powyższego podatku, w wysokości przekraczającej 20 tys. zł, wynosiła łącznie 435,4 tys. zł. Zaś wartość nieprzedawnionych zaległości dziewięciu osób fizycznych, w wysokości przekraczającej 5 tys. zł, wynosiła łącznie 548,2 tys. zł.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Przedawnienia zaległości podatkowych

ności egzekucji. NIK zwraca uwagę, że opieszałość w podejmowaniu działań egzekucyjnych nie tylko utwierdza u dłużników przeświadczenie o niskiej efektywności windykacji, ale nawet o realnej możliwości jej uniknięcia.

W 12⁶⁹ spośród 15 gmin objętych kontrolą w latach 2019–2021 (I kwartał) wystąpiły przypadki przedawnienia zaległości z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych. Najczęstszą przyczyną przedawnienia zobowiązań podatkowych było umorzenie prowadzonych przez właściwy urząd skarbowy postępowań egzekucyjnych z uwagi na ich bezskuteczność. Badanie łącznie 100 zaległości przedawnionych wykazało, że w 24 przypadkach urzędy gminy (w Chełmnie, Mogilnie i Szubinie) dokonały odpisu zaległości pomimo braku informacji o dacie zawiadomienia podatnika o zastosowaniu ostatniego środka egzekucyjnego, w związku z czym odpis ten mógł być przedwczesny⁷⁰. Zgodnie z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Bieg terminu przedawnienia zostaje przerwany wskutek zastosowania środka egzekucyjnego, o którym podatnik został zawiadomiony (art. 70 § 4). Łącznie odpisano zobowiązania na kwotę 47,8 tys. zł.

W gminie Świecie organ podatkowy dokonał na koniec 2019 r. odpisu w podatkowej ewidencji księgowej jako przedawnione zobowiązania w podatku od nieruchomości za lata 2012–2014 w wysokości 3,3 tys. zł, podczas gdy termin przedawnienia jeszcze nie minął. Z informacji przekazanych przez organ egzekucyjny wynika, że wobec podatnika siedmiokrotnie stosowano środki egzekucyjne, o których podatnik był zawiadamiany – ostatni środek egzekucyjny zastosowano w 2017 r., o którym podatnik został powiadomiony 27 października 2017 r.

W gminie Chełmża w latach 2019–2020 dopuszczono do przedawnienia zaległości podatkowych z tytułu podatku od nieruchomości o łącznej wartości 1,9 tys. zł (należących do jednego podatnika). Do 2014 r. tytuły wykonawcze w powyższej sprawie były wystawiane na nazwisko osoby nieżyjącej. W piśmie z 5 maja 2015 r. organ egzekucyjny poinformował wójta, że osoba, której powyższe tytuły egzekucyjne dotyczyły – zmarła w 1997 r. W 2015 r. nie wystawiono w związku z powyższą zaległością żadnych tytułów wykonawczych. Zmiana danych osobowych dłużnika podatku od nieruchomości w ewidencji księgowej zaległości nastąpiła w 2019 r. W ocenie NIK takie postępowanie było niegospodarne.

W skontrolowanych gminach jako przyczyny przewlekłości w wysyłaniu upomnień i tytułów wykonawczych wskazywano m.in. braki kadrowe, duże obciążenie pracą oraz trudną sytuację finansową podatników. Zdaniem NIK nie są to przesłanki wystarczające do usprawiedliwienia takiego prowadzenia postępowania egzekucyjnego.

⁶⁹ Dotyczy gmin: Barcin, Chełmno, Chełmża, Czernikowo, Janikowo, Koronowo, Kowalewo Pomorskie, Mogilno, Obrowo, Szubin, Świecie, Zławieś Wielka.

⁷⁰ Przykładowo, zgodnie z informacją otrzymaną przez NIK od Urzędu Skarbowego w Mogilnie na podstawie art. 29 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o NIK, w dwóch przypadkach w Urzędzie Miejskim w Mogilnie odpis był przedwczesny.

W odniesieniu do prowadzenia ewidencji podatkowej i księgowej w zakresie podatku od nieruchomości i od środków transportowych kontrola NIK stwierdziła istotne nieprawidłowości⁷¹ w gminie Świecie. Dane 14 (29%) spośród 49 objętych kontrolą podatników dotyczące posiadanych przez nich zaległości podatkowych, wykazane w ewidencji podatkowej⁷², były niezgodne ze stanem faktycznym i jako takie wykazywane w sprawozdaniach z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za 2019 r., 2020 r. i I kwartał 2021 r. (Rb-27S). Według ewidencji podatkowej wymienieni podatnicy posiadali ogółem 169,8 tys. zł zaległości. Tymczasem z dowodów wpłat okazanych do kontroli wynikało, że zaległości wymienionych podatników były o ponad połowę mniejsze i wynosiły 76,7 tys. zł. Zaznaczyć przy tym należy, że dane dotyczące dochodów z tytułu podatków od nieruchomości i od środków transportowych ujmowano w ewidencji księgowej urzędu na podstawie miesięcznych zestawień wpłat, które były niepodpisane ani przez osoby sporządzające⁷³, ani przez osoby sprawdzające i nie zawierały dowodów potwierdzających zgodność zawartych w nich danych z ewidencją podatkową. Dodatkowo, osoby odpowiedzialne za prowadzenie ewidencji księgowej urzędu i sporządzanie sprawozdań budżetowych, obejmujących przecież dochody z tytułu podatków lokalnych, nie miały dostępu do ewidencji podatkowej celem sprawdzenia zgodności danych dotyczących dochodów z tytułu podatków od nieruchomości i od środków transportowych zawartych na kontach syntetycznych księgi głównej urzędu z danymi ujętych na kontach analitycznych i kontach szczegółowych ksiąg pomocniczych. Ponadto badanie 156 zaległości dotyczących 49 podatników wykazało, że w ewidencji podatkowej dopuszczono do:

- zaewidencjonowania 20 operacji księgowych, bez dowodu księgowego, co stanowiło naruszenie art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości;
- zaewidencjonowania 27 operacji księgowych, niezgodnie z treścią dowodów księgowych dotyczących tych operacji, co stanowiło naruszenie art. 24 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości;
- dokonania trzech przeksięgowania na podstawie not księgowych niespełniających wymagań dowodu księgowego, określonych w art. 21 ust. 1 ustawy o rachunkowości.

Ponadto należności jednego podatnika w kwocie 16,6 tys. zł nie zostały odpisane z ewidencji podatkowej i były w niej wykazywane jako zaległość, mimo że organ podatkowy dysponował postanowieniem o przysądzeniu prawa użytkowania wieczystego gruntów oraz prawa własności budynków

Prowadzenie ewidencji księgowej i podatkowej w zakresie podatków lokalnych

⁷¹ W związku z wykrytymi nieprawidłowościami zostało złożone zawiadomienie o możliwości popełnienia przestępstwa przywłaszczenia środków finansowych gminy oraz fałszowania dokumentacji w podatku od nieruchomości i od środków transportowych przez pracowników urzędu.

⁷² Która zgodnie z § 9 ust. 1 rozporządzenia w sprawie zasad rachunkowości jest integralną częścią ewidencji księgowej urzędu.

⁷³ Poza jednym przypadkiem (na 55 zestawień miesięcznych tylko jedno zostało podpisane przez osobę sporządzającą, 25 opatrzone jedynie parafą, a na 29 zawarto napisaną komputerową informację z imieniem i nazwiskiem osoby sporządzającej).

na nich posadowionych na rzecz innego podmiotu. Stanowiło to naruszenie art. 20 ust. 1 i art. 24 ust. 1 ustawy o rachunkowości oraz § 3 pkt 1 rozporządzenia w sprawie zasad rachunkowości.

Natomiast w gminie Zławieś Wielka w przypadku dwóch wysłanych i doręczonych podatnikom upomnień, w ewidencji podatkowej (kartach kontowych podatników) nie dokonano przypisu kosztów upomnienia, co stanowiło naruszenie art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Koszty upomnienia, zgodnie z art. 15 § 2 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, obciążają zobowiązanego i zastrzeżeniem § 3, są pobierane na rzecz wierzyciela. Obowiązek uiszczenia kosztów upomnienia przez zobowiązanego powstaje z chwilą doręczenia upomnienia. Koszty te podlegają ściągnięciu w trybie określonym dla kosztów egzekucyjnych.

5.3. Udzielanie ulg w spłacie zobowiązań z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych

Gminne organy podatkowe nie w pełni przestrzegały wymogów określonych w Ordynacji podatkowej w zakresie prowadzenia postępowań dotyczących udzielania ulg podatkowych. W czterech gminach nie wzywano podatników do uzupełnienia podań, które nie spełniały wymogów. W siedmiu gminach w postępowaniach dotyczących udzielenia ulg podatkowych nie podjęto wszelkich niezbędnych działań w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego i nie zebrano w pełni materiału dowodowego dotyczącego okoliczności wskazywanych we wnioskach podatników, w tym m.in. ich sytuacji finansowej lub majątkowej, a w trzech gminach udzielono ulg w postaci umorzenia zaległości podatkowych, pomimo że zgromadzony materiał dowodowy w sposób niewystarczający udowodnił wystąpienie przesłanek istnienia ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego. W ośmiu gminach przed wydaniem decyzji nie umożliwiono stronom wypowiedzenia się co do zebranych dowodów i materiałów oraz zgłoszonych żądań. W 11 gminach stwierdzono nieprawidłowości w zakresie udzielania pomocy *de minimis* i pomocy *de minimis* w rolnictwie. Spośród 15 gmin objętych kontrolą, cztery gminy nierzetelnie wywiązywały się z obowiązków sprawozdawczych w zakresie udzielonej pomocy publicznej oraz upubliczniania wykazów podatników, którym udzielono ulg podatkowych. W czterech gminach uchwalono udzielanie zwolnień z podatku od nieruchomości stanowiących regionalną pomoc inwestycyjną, jednak taki rodzaj pomocy nie był rozpowszechniony, ponieważ skorzystał z niej tylko jeden podatnik. W czterech skontrolowanych gminach, podjęto działania polegające na wprowadzeniu ulg i zwolnień w zakresie podatku od nieruchomości dla przedsiębiorców, których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19. Nie stwierdzono w tym zakresie nieprawidłowości.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Badanie prawidłowości stosowania ulg podatkowych, którym objęto 705 postępowań⁷⁴ wykazało, że gminne organy podatkowe nie w pełni przestrzegały wymogów określonych w Ordynacji podatkowej.

W czterech gminach⁷⁵, w 56 postępowaniach zakończonych udzieleniem ulgi (tj. 46% spraw zbadanych w tych gminach) nie wzywano podatników do uzupełnienia podań, mimo że nie zawierały one identyfikatora podatkowego, precyzyjnie określonego żądania lub podpisu wnioskodawcy. Stanowiło naruszenie art. 169 § 1 Ordynacji podatkowej zgodnie, z którym w przypadku, gdy podanie nie spełnia wymogów określonych przepisami prawa, organ podatkowy, wzywa wnoszącego podanie do usunięcia braków w terminie 7 dni, z pouczeniem, że niewypełnienie tego obowiązku spowoduje pozostawienie podania bez rozpatrzenia. Natomiast zgodnie z art. 168 § 2 i 3 Ordynacji podatkowej, podanie powinno zawierać m.in. identyfikator podatkowy, treść żądania i podpis wnoszącego. Z kolei w gminie Nowa Wieś Wielka w 10 spośród 38 zbadanych postępowań dotyczących ulg w spłacie zobowiązań podatkowych wzywano podatników do dostarczenia dokumentów z naruszeniem Ordynacji podatkowej, tj.: [1] w ww. wezwaniach powoływano się na art. 155 § 1 w związku z art. 169 § 1 Ordynacji podatkowej, pomimo że przepis ten dotyczy usuwania formalnych braków wniosku podatnika, a z treści tych wezwań nie wynikało, aby ww. wnioski wymagały uzupełnienia w takim zakresie (wzywano m.in. do złożenia oświadczeń o stanie majątkowym, dokumentów wskazujących na pogorszenie się sytuacji finansowej wnioskodawcy, etc.); [2] w ww. wezwaniach zawarto błędne pouczenie o pozostawieniu wniosku bez rozpatrzenia w przypadku niewypełnienia warunków wezwania, zamiast pouczenia o możliwości nałożenia kary porządkowej, o której mowa w art. 262 Ordynacji podatkowej.

W siedmiu gminach⁷⁶, w 58 postępowaniach (tj. 24% spraw zbadanych w tych gminach) nie podjęto niezbędnych działań w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego i nie zebrano w pełni materiału dowodowego dotyczącego okoliczności wskazywanych we wnioskach podatników, w tym m.in. ich sytuacji finansowej lub majątkowej. Było to niezgodne z art. 122, 187 § 1 i art. 191 Ordynacji podatkowej. Przepisy te zobowiązują organ podatkowy do podejmowania wszelkich niezbędnych działań w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz zebrania i rozpatrzenia w sposób wyczerpujący całego materiału dowodowego, na podstawie którego będzie mógł ocenić czy dana okoliczność została udowodniona. W ww. postępowaniach nie żądano od podatników dokumentów, ani informacji na potwierdzenie przesłanek uprawniających do ulgi (np. informa-

Niewzywanie do usunięcia braków we wnioskach o udzielenie ulgi podatkowej

Nierzetelne dokumentowanie postępowań

⁷⁴ Dotyczących: odroczeń terminu zapłaty podatku i zaległości podatkowych, rozłożenia na raty podatku i zaległości podatkowych, umorzenia podatku i zaległości podatkowej, odmowy udzielenia ulgi.

⁷⁵ Dotyczy gmin: Chełmno (w 22 sprawach z 25 zbadanych), Koronowo (w siedmiu sprawach z 25 zbadanych), Rypin (w dziewięciu sprawach z 25 zbadanych), Świecie (w 18 sprawach z 47 zbadanych).

⁷⁶ Dotyczy gmin: Chełmno (w 29 z 30 zbadanych spraw), Janikowo (w dwóch z 34 zbadanych spraw), Koronowo (w pięciu z 25 zbadanych spraw), Nowa Wieś Wielka (w sześciu z 38 zbadanych spraw), Pakość (w dziewięciu z 67 zbadanych spraw), Szubin (w jednej z 25 zbadanych spraw), Zławieś Wielka (w pięciu z 25 zbadanych spraw).

cji dotyczącej sytuacji finansowej podatnika w tym stanu jego należności, zobowiązań, czy też zadłużenia), celem ustalenia czy w danym przypadku zachodzi ważny interes podatnika lub interes publiczny, tj. podstawowy warunek udzielenia ulgi, wynikający z art. 67a § 1 Ordynacji podatkowej.

Pojęcia „ważnego interesu podatnika” lub „interesu publicznego” nie zostały zdefiniowane w żadnym akcie prawnym, dlatego też interpretując je korzysta się przede wszystkim z istniejącego w tym zakresie orzecznictwa sądowego⁷⁷. Za spełnienie tych przesłanek należy uznać taką sytuację, w której świadczenie podatkowe nie może zostać spełnione bez doraźnej pomocy organów podatkowych. Pomoc taką, w postaci umorzenia zaległości podatkowej lub odsetek za zwłokę, uzasadniać mogą sytuacje wyjątkowe oraz nadzwyczajne, takie jak klęski żywiołowe lub inne zdarzenia losowe, w wyniku których podatnik nie jest w stanie uregulować swoich zobowiązań.

Nieprawidłowe
stosowanie ustawowych
przesłanek przyznawania
ulg

Wyniki kontroli wykazały, że w trzech gminach⁷⁸, w 32 przypadkach (27% spraw zbadanych w tych gminach) udzielono ulg w postaci umorzenia zaległości podatkowych w podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych, pomimo że zgromadzony materiał dowodowy w sposób niewystarczający udowodnił wystąpienie przesłanek istnienia ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego, o którym mowa w art. 67a § 1 Ordynacji podatkowej.

Przykład

W gminie **Janikowo** jako uzasadnienie przyznania ulgi, w wydanych decyzjach podano: [1] prowadzenie remontu sali restauracyjnej i konieczności zakupu mebli; [2] ukończenie dużej inwestycji; zakup linii produkcyjnej, remont pomieszczeń sanitarnych; [3] prowadzenie generalnego remontu na nowo nabytej nieruchomości, gdzie inwestowane są duże środki pieniężne; [4] wykonanie utwardzenia pobocza przed firmą, problemami z płatnościami od klientów, zakup w leasingu linii produkcyjnej; [5] trudną sytuację na rynku transportowym związaną z Covid i wprowadzonymi obostrzeniami. Ze zgromadzonego materiału dowodowego nie wynikało jednak, aby udzielenie ulgi było motywowane ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym. Z zebranego materiału dowodowego nie wynikało również, aby sytuacja związana z Covid negatywnie odbiła na wynikach prowadzonej działalności gospodarczej podatnika. W dwóch przypadkach, w roku w którym wnioskowano o ulgę, wzrósł zarówno zysk (do 4,8 mln zł z 46 tys. zł w roku poprzednim),

⁷⁷ W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, w myśl którego interes publiczny to sytuacja, gdy zapłata zaległości podatkowych spowoduje konieczność sięgania przez podatnika do środków pomocy państwa, gdyż nie będzie w stanie zaspakajać swoich potrzeb materialnych (wyrok NSA z dnia 22 kwietnia 1999 r., SA/Sz 850/98, niepubl.). Nie powinno budzić zastrzeżeń stwierdzenie, że interes publiczny nie sprowadza się do zapewnienia maksymalnych dochodów w budżecie państwa, zaś wystarczającą przesłanką do stosowania ulgi powinien być interes podatnika (wyrok NSA z 30 maja 2001 r. w sprawie III SA 830/00), jednak mówiąc o interesie publicznym mowa jest o ochronie wpływów podatkowych do budżetu, która powinna uniemożliwiać sytuację rezygnacji z tych wpływów (w tym i odsetek) oraz rezygnację z konieczności ochrony interesów innych podatników. Ważny interes podatnika to sytuacja, gdy z powodu nadzwyczajnych, losowych przypadków podatnik nie jest w stanie uregulować zaległości podatkowych. Będzie to, zdaniem Sądu, między innymi utrata losowa majątku, nagła utrata możliwości zarobkowania, nieporadność życiowa związana z nagłym pogorszeniem się stanu podatnika; będzie to więc wyjątkowa sytuacja, w której podatnik znajduje się i to niezależnie od świadomej swej woli (wyrok WSA w Olsztynie, ISA/OI 245/21).

⁷⁸ Dotyczy gmin: Janikowo, Pakość, Zławieś Wielka.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

jak i suma bilansowa (z 23,1 mln zł do 28 mln zł). W sprawach tych nie wykazano istnienia ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego uzasadniającego udzielenie ulgi.

NIK wskazuje, że w doktrynie, jak i w orzecznictwie sądowym panuje pogląd, że zobowiązania podatkowe określone ustawami mają charakter powszechny. Możliwość umorzenia zaległości podatkowych jest odstępstwem od tej zasady i powinna mieć charakter wyjątkowy. Ten wyjątkowy charakter powoduje, że nie mogą stanowić podstawy umorzenia okoliczności będące następstwem określonych decyzji gospodarczych podatnika. Do takich należy m.in. zaciągnięcie kredytu bankowego czy niepowodzenia finansowe działalności gospodarczej. NIK wskazuje także na fakt, że ponoszenie kosztów na modernizację, przebudowę lub rozbudowę przedsiębiorstwa mieści się w realiach gospodarczych. Inwestycje nie są zatem elementem nadzwyczajnym, nieprzewidywalnym i niezależnym od samego przedsiębiorcy. Zdarzenia takie jak m.in. ponoszenie znacznych kosztów nie są nadzwyczajną okolicznością, która uzasadniałaby udzielenie zwolnienia, gdyż są to normalne okoliczności związane z prowadzeniem jakiegokolwiek działalności gospodarczej⁷⁹. Brak zysków i prowadzenie inwestycji nie jest również wystarczającą przesłanką do udzielania ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych⁸⁰.

W ośmiu gminach⁸¹, w 72 postępowaniach w sprawie udzielenia ulg podatkowych (tj. 27% zbadanych postępowań w tych gminach) przed wydaniem decyzji nie umożliwiono stronom wypowiedzenia się co do zebranych dowodów i materiałów oraz zgłoszonych żądań. Stanowiło to naruszenie zasad określonych w art. 123 § 1 oraz art. 200 § 1 Ordynacji podatkowej, zgodnie z którymi organ podatkowy obowiązany był zapewnić stronom czynny udział w każdym stadium postępowania, a przed wydaniem decyzji wyznaczyć stronie siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego. Kontrolowane organy podatkowe wyjaśniały to m.in. przeoczeniem, niedopatrzeniem, nagromadzeniem spraw bieżących czy też trwającym stanem epidemii.

W dwóch gminach (Nowa Wieś Wielka i Rypin), w łącznie 11 decyzjach udzielających ulg podatkowych (z 63 zbadanych w tych gminach) zawarto nierzetelne rozstrzygnięcie, ponieważ nie odniesiono się do całości żądań zawartych we wnioskach podatników, co stanowiło naruszenie art. 210 § 1 pkt 5 Ordynacji podatkowej. Natomiast w gminach Chełmno i Świecie w 30 decyzjach (z 67 zbadanych w tych gminach) nienależycie wywiązano się z obowiązku sporządzenia uzasadnienia faktycznego i prawnego decyzji. Nie wskazano bowiem w nich tych faktów, które organ uznał za udowodnione, dowodów, którym dał wiarę, oraz przyczyn, dla których innym dowo-

Niezapewnianie stronom czynnego udziału w postępowaniach

Niewłaściwe sporządzanie decyzji administracyjnych

⁷⁹ B. Dauter [w:] S. Babiarez, R. Hauser, A. Kabat, M. Niezgódka-Medek, J. Rudowski, B. Dauter, Ordynacja podatkowa. Komentarz, wyd. XI, Warszawa 2019, art. 67(a), pkt 22, por. także Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 23 listopada 2011 r. I SA/Gl 358/11.

⁸⁰ Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z dnia 22 stycznia 2020 r. I SA/Lu 617/19.

⁸¹ Dotyczy gmin: Czernikowo (w sześciu z 25 spraw), Nowa Wieś Wielka (w 15 z 38 spraw), Obrowo (w jednej z 31 spraw), Pakość (w 18 z 67 spraw), Rypin (w trzech z 25 spraw), Szubin (w jednej z 25 spraw), Świecie (w ośmiu z 47 spraw), Zławieś Wielka (w pięciu z 25 spraw).

dom odmówił wiarygodności. Stanowiło to naruszenie art. 210 § 1 pkt 6 i § 4 Ordynacji podatkowej. Dodatkowo, w jednej spośród 47 zbadanych spraw dotyczących udzielenia ulg podatkowych w gminie Świecie, wydana decyzja nie zawierała pouczenia o trybie odwoławczym, co stanowiło z kolei naruszenie art. 210 § 1 pkt 7 Ordynacji podatkowej. Natomiast w gminie Zławieś Wielka w treści dwóch decyzji dotyczących umorzenia podatku, które zostały wydane w wyniku wniesionych przez podatników odwołań, nie uchylono ani też nie zmieniono wcześniejszych decyzji, tj. nie wskazano właściwej podstawy prawnej odwołania do art. 226 i 227 Ordynacji podatkowej. Zgodnie z art. 226 Ordynacji podatkowej jeżeli organ podatkowy, który wydał decyzję, uzna, że odwołanie wniesione przez stronę zasługuje na uwzględnienie w całości, wyda nową decyzję, którą uchylą lub zmieni zaskarżoną decyzję. Natomiast zgodnie z art. 210 § 1 pkt 4 Ordynacji podatkowej, decyzja zawiera powołanie podstawy prawnej.

Jednostkowe nieprawidłowości w prowadzonych postępowaniach podatkowych

W ramach prowadzonych czynności kontrolnych zidentyfikowano jednostkowe nieprawidłowości dotyczące:

1. w gminie Koronowo w jednym z 25 postępowań podatnika reprezentowała, tj. podpisała informację o stanie finansowym i majątkowym, a także odebrała decyzję o umorzeniu zaległości podatkowych osoba, która legitymowała się nieprawidłowym pełnomocnictwem, tj.: upoważnieniem do reprezentowania we wszystkich innych placówkach. Zgodnie z art. 138a § 1 Ordynacji podatkowej strona może działać przez pełnomocnika, chyba że charakter czynności wymaga jej osobistego działania. Pełnomocnictwo szczególne, o którym mowa w art. 138e § 1 ww. ustawy upoważnia do działania we wskazanej sprawie podatkowej lub innej wskazanej sprawie należącej do właściwości organu podatkowego. Pełnomocnictwo to powinno być – stosownie do art. 138j § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej – złożone na odpowiednim wzorze określonym w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2015 r. w sprawie wzorów pełnomocnictwa szczególnego i pełnomocnictwa do doręczeń oraz wzorów zawiadomienia o zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu tych pełnomocnictw⁸². Podlega ono opłacie skarbowej na podstawie art. 1 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 16 listopada 2006 r. o opłacie skarbowej⁸³ jako złożenie dokumentu stwierdzającego udzielenie pełnomocnictwa lub prokury albo jego odpisu, wypisu lub kopii – w sprawie z zakresu administracji publicznej lub w postępowaniu sądowym;
2. w gminie Mogilno, w jednej sprawie (z 29 zbadanych spraw) udzielono ulgi podatnikowi bez zachowania odpowiedniej procedury, tj. wstrzymano postępowanie zmierzające do odzyskania zaległości nie wydając w tej sprawie decyzji. Po upływie siedmiodniowego terminu wskazanego w upomnieniu urząd nie podjął dalszych czynności windykacyjnych;
3. w gminie Szubin w przypadku jednego spośród 25 objętych badaniem postępowań podatkowych zakończonych decyzją odmowną, urząd nie sporządził protokołu z uzyskanych od świadka informacji, które następnie miały znaczenie dla treści wydanej decyzji. Natomiast

⁸² Dz. U. z 2018 r. poz. 974.

⁸³ Dz. U. z 2020 r. poz. 1546, ze zm.

- w gminie Świecie w jednym spośród 47 zbadanych postępowań dotyczących udzielenia ulg podatkowych, nie zawiadomiono strony o miejscu i terminie przeprowadzenia dowodu z oględzin, przynajmniej na 7 dni przed tym terminem. Stanowiło to naruszenie art. 172 i art. 190 Ordynacji podatkowej, które stanowią m.in., że organ podatkowy sporządza zwięzły protokół z każdej czynności postępowania mającej istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy, w tym z przesłuchania świadka oraz że strona powinna być zawiadomiona o miejscu i terminie przeprowadzenia dowodu z zeznań świadków, opinii biegłych lub oględzin przynajmniej na siedem dni przed terminem;
4. w gminie Świecie w 18 (38%) spośród 47 zbadanych spraw dotyczących ulg podatkowych, dane wynikające z wydanych decyzji nie zostały wprowadzone do ewidencji podatkowej (14 przypadków) albo wprowadzono je niezgodnie z treścią wydanych decyzji (cztery przypadki). Stanowiło to naruszenie odpowiednio art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym, oraz art. 24 ust. 1 ustawy o rachunkowości który stanowi, że księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco. Natomiast zadaniem komórki rachunkowości jest w szczególności prowadzenie w księgach rachunkowych prawidłowej ewidencji przypisów, odpisów, wpłat, zwrotów i zaliczeń nadpłat z tytułu podatków (§ 3 pkt 1 rozporządzenia w sprawie zasad rachunkowości);
 5. w gminie Świecie w jednej spośród 37 zbadanych spraw dotyczących przyznania ulg podatkowych wydano decyzję o odroczeniu terminu płatności podatku, podczas gdy wnioskodawca wnosił o umorzenie płatności podatku od nieruchomości. Stanowiło to naruszenie art. 67a § 1 Ordynacji podatkowej, tj. zasady związania organu podatkowego treścią wniosku inicjującego postępowanie. Natomiast w gminie Koronowo w jednym z ośmiu badanych postępowań wydano decyzję o odroczeniu terminu płatności dwóch rat podatku od nieruchomości mimo, że wniosek podatnika wpłynął do urzędu po terminie płatności jednej z rat podatku. Stanowiło to naruszenie art. 67a § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej, ponieważ na dzień wpływu wniosku należność z tytułu jednej z rat raty podatku stanowiła zaległość;
 6. w gminie Świecie do połowy czerwca 2021 r. nie wydano decyzji w sprawie wniosku podatnika z 12 listopada 2019 r. o odroczenie terminu płatności zaległości podatkowej oraz terminu płatności podatku. Decyzją Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Bydgoszczy⁸⁴ z lutego 2019 r. uchylono w całości decyzję Burmistrza z 12 listopada 2019 r. i przekazano sprawę do ponownego rozpatrzenia przez ten organ. Zgodnie z art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej załatwienie sprawy wymagającej przeprowadzenia postępowania dowodowego powinno nastąpić bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu miesiąca, a sprawy szczególnie skomplikowanej - nie później niż w ciągu dwóch miesięcy od dnia wszczęcia postępowania, chyba że przepisy niniejszej ustawy

⁸⁴ Dalej: „SKO”.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

stanowią inaczej. O każdym przypadku niezakończona sprawa we właściwym terminie organ podatkowy obowiązany jest zawiadomić stronę, podając przyczyny niedotrzymania terminu i wskazując nowy termin zakończenia sprawy (art. 140 § 1 Ordynacji podatkowej). Tymczasem, od wpływu decyzji SKO do organu podatkowego upłynęły ponad dwa lata i trzy miesiące, a strony nie zawiadomiono o przyczynie niezakończona sprawy we właściwym terminie, zgodnie z art. 140 § 1 Ordynacji podatkowej. Natomiast w gminie Czernikowo trzy spośród 25 zbadanych decyzji w sprawie umorzenia zaległości podatkowych z tytułu podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych zostały wydane nieterminowo, tj. po upływie dwóch miesięcy, bez wskazania nowego terminu zakończenia sprawy (w dwóch z tych przypadków).

Odnośnie przyczyn ww. nieprawidłowości kontrolowane organy podatkowe wskazywały m.in. na przeoczenie i oczywiste omyłki wynikające z nadmiaru obowiązków.

Udzielanie ulg podatkowych w ramach pomocy *de minimis*

W 11 gminach spośród 15 objętych kontrolą stwierdzono nieprawidłowości w udzielaniu pomocy *de minimis* i pomocy *de minimis* w rolnictwie.

W dziesięciu objętych kontrolą gminach⁸⁵, w 103 przypadkach (44% postępowań objętych badaniem w tych gminach), pomoc *de minimis* przyznano, pomimo braku części dokumentów wymaganych art. 37 ust. 1 i 2 ustawy o postępowaniu w sprawach pomocy publicznej, bądź § 2 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc *de minimis*⁸⁶. Dotyczyło to m.in. zaświadczeń o wielkości pomocy wcześniej otrzymanej przez wnioskodawców lub oświadczeń o jej nieotrzymaniu, jak i dokumentów finansowych potwierdzających ich sytuację finansową za okres trzech lat obrotowych. Niezgromadzenie przez organ podatkowy pełnej i rzetelnej informacji o pomocy *de minimis*, jaką podatnik otrzymał w okresie trzech lat budżetowych⁸⁷ mogło skutkować przekroczeniem dopuszczalnych pułapów tej pomocy.

Kontrolowane organy podatkowe wyjaśniały to m.in. przeoczeniem, posiadaniem innych dokumentów bądź wiedzy o sytuacji finansowej wnioskodawców.

W 11 skontrolowanych gminach stwierdzono nieprawidłowości związane z wydawaniem beneficjentom zaświadczeń o udzielonej pomocy *de minimis*. Dotyczyły one 143 postępowań (52% objętych badaniem w tych jednostkach) i polegały w szczególności na:

⁸⁵ Dotyczy gmin: Chełmno (w jednym z pięciu badanych postępowań), Czernikowo (we wszystkich 24 badanych postępowaniach), Janikowo (w czterech z 15 badanych postępowań), Kowalewo Pomorskie (w 10 z 40 badanych postępowań), Nowa Wieś Wielka (we wszystkich 38 badanych postępowaniach), Obrowo (w jednej z 24 badanych postępowań), Pakość (w 13 z 30 badanych postępowań), Rypin (w trzech z 16 badanych postępowań), Świecie (w siedmiu z 47 badanych postępowań), Zławieś Wielka (w dwóch z 16 badanych postępowań).

⁸⁶ Dz.U z 2010 r. Nr 53, poz. 311.

⁸⁷ Tj. w roku, w którym udzielono danej pomocy oraz dwóch lat poprzednich.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- wydaniu 27 zaświadczeń z opóźnieniem⁸⁸ w stosunku do terminu określonego w § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 20 marca 2007 r. w sprawie zaświadczeń o pomocy *de minimis* i pomocy *de minimis* w rolnictwie lub rybołówstwie⁸⁹, zgodnie z którym zaświadczenia wydaje się z urzędu w dniu udzielenia pomocy;
- niewydawaniu w 89 przypadkach⁹⁰ beneficjentom pomocy zaświadczeń, że udzielona pomoc publiczna jest pomocą *de minimis* lub pomocą *de minimis* w rolnictwie, co stanowiło naruszenie art. 5 ust. 3 ustawy o postępowaniu w sprawach pomocy publicznej oraz § 4 ust. 1 ww. rozporządzenia;
- podaniu w czterech zaświadczeniach⁹¹ nierzetelnych danych, gdyż kwoty pomocy w nich wykazane nie obejmowały kwoty umorzonych odsetek za zwłokę, co było niezgodne z § 3 pkt 6 rozporządzenia w sprawie zaświadczeń o pomocy *de minimis*.

Udzielanie zwolnień z podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych stanowiących RPI zostało uregulowane rozporządzeniami w sprawie warunków udzielania tych zwolnień⁹², wprowadzanych w drodze uchwał rad gmin, na podstawie art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Wyniki kontroli wskazały, że ten rodzaj pomocy nie był rozpowszechniony i wykorzystywany. Spośród 15 gmin objętych kontrolą, w czterech⁹³ (27%) rady gmin uchwały co prawda udzielanie zwolnień z podatku od nieruchomości stanowiących RPI, natomiast skorzystał z niej tylko jeden podatnik w gminie Świecie. W tym przypadku stwierdzono jednak kilkuletnie opóźnienie w udzieleniu uprawnionemu podatnikowi zwolnienia z podatku od nieruchomości. Organ podatkowy udzielił temu podatnikowi pomocy w postaci zwolnienia z podatku od nieruchomości gruntów oraz powstałych na nich budynków i budowli objętych nową inwestycją, dopiero od 2020 r. w kwocie 1101,2 tys. zł⁹⁴, pomimo że podatnik zamierzał skorzystania z RPI na wspieranie nowych inwestycji, pisemnie zgłosił burmistrzowi w kwietniu 2013 r., tj. spełnił warunek określony w § 3 ust. 1

Regionalna pomoc inwestycyjna

⁸⁸ Dotyczy gmin: Chełmno (w trzech z pięciu badanych spraw), Koronowo (w dwóch z 17 badanych spraw), Obrowo (w 21 z 24 badanych spraw), Zławieś Wielka (w jednej z 16 badanych spraw).

⁸⁹ Dz. U. z 2018 r. poz. 350, dalej: „rozporządzenie w sprawie zaświadczeń o pomocy *de minimis*”.

⁹⁰ Dotyczy gmin: Czernikowo (we wszystkich 24 badanych sprawach), Kowalewo Pomorskie (w 10 z 40 badanych spraw), Nowa Wieś Wielka (we wszystkich 38 badanych sprawach), Rypin (we wszystkich 16 badanych sprawach), Obrowo (w jednej z 24 badanych spraw).

⁹¹ Dotyczy gminy Obrowo w czterech z 24 badanych spraw.

⁹² Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 9 stycznia 2015 r. w sprawie warunków udzielania zwolnień z podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych, stanowiących regionalną pomoc inwestycyjną, pomoc na kulturę i zachowanie dziedzictwa kulturowego, pomoc na infrastrukturę sportową i wielofunkcyjną infrastrukturę rekreacyjną, pomoc na infrastrukturę lokalną, pomoc na rzecz regionalnych portów lotniczych oraz pomoc na rzecz portów (Dz. U. z 2019 r. poz. 297, ze zm.), we wcześniejszym okresie obowiązywało rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 5 sierpnia 2008 r. w sprawie warunków udzielania zwolnień od podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych, stanowiących regionalną pomoc inwestycyjną (Dz. U. Nr 146, poz. 927, ze zm., obowiązywało do 30 czerwca 2014 r., dalej: „rozporządzenie w sprawie RPI”).

⁹³ Dotyczy gmin: Koronowo, Pakość, Szubin, Świecie.

⁹⁴ Kwota obejmuje także zwolnienie za 2021 r.

uchwały w sprawie RPI⁹⁵ i w myśl § 2 ust. 1 tej uchwały miał prawo do ww. zwolnienia przez okres dziewięciu lat od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano zgłoszenia – w odniesieniu do przedmiotów opodatkowania objętych obowiązkiem podatkowym w dniu dokonania zgłoszenia (grunty), oraz od dnia powstania obowiązku podatkowego, zgodnie z przepisami ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – w odniesieniu do przedmiotów opodatkowania, od których obowiązek podatkowy powstał po dniu dokonania zgłoszenia (budynki i budowle). Stanowiło to naruszenie § 11 ust. 1 pkt 1 i 2 rozporządzenia w sprawie RPI⁹⁶. Szacowana kwota podatku od nieruchomości zapłacona przez podatnika za budynki i budowle objęte nową inwestycją, na które przysługiwało zwolnienie wyniosła 2054,4 tys. zł⁹⁷, a za grunty 450,1 tys. zł⁹⁸. Dopiero pismem z grudnia 2019 r. poinformowano podatnika, że w związku z zakończeniem inwestycji, może korzystać ze zwolnienia z podatku od nieruchomości przez osiem lat. Zwolnienia z podatku od nieruchomości za lata 2020–2021 udzielono temu przedsiębiorcy, pomimo tego, że do 30 stycznia 2020 r. i 2021 r. nie złożył informacji o stanie zatrudnienia w przedsiębiorstwie oraz o kosztach nowo zatrudnionych pracowników związanych z nową inwestycją oraz o wielkości pomocy publicznej oraz każdej innej pomocy finansowej ze środków wspólnotowych lub krajowych udzielonych na tę inwestycję, wymaganych § 6 ust. 1 uchwały w sprawie RPI.

Upublicznianie
wykazów podatników,
którym udzielono
ulg podatkowych
i sporządzanie
sprawozdań o udzielonej
pomocy *de minimis*

Spośród 15 gmin objętych kontrolą, cztery nierzetelnie wywiązywały się z obowiązku, o którym mowa w art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. f i g w zw. z art. 38 ufp, oraz cztery gminy z obowiązku wynikającego z art. 32 ust. 1 i art. 32a ust. 1 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej⁹⁹. Zgodnie z przepisami ufp zarząd jst podaje do publicznej wiadomości, w terminie do 31 maja roku następnego, wykaz osób prawnych i fizycznych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym m.in. w zakresie podatków udzielono ulg, odroczeń, umorzeń, rozłożenia na raty spłaty zobowiązań w kwocie przewyższającej łącznie 500 zł, wraz ze wskazaniem wysokości umorzonych kwot i przyczyn oraz którym udzielono pomocy publicznej. Stosownie do przepisów ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej podmioty udzielające pomocy są zobowiązane do sporządzania i przedstawiania Prezesowi UOKiK lub ministrowi właściwemu do spraw rolnictwa sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej zawierających m.in. informacje o beneficjentach pomocy oraz o rodzajach, formach, wielkości i przeznaczeniu udzielonej pomocy.

⁹⁵ Uchwała nr 223/13 Rady Miejskiej w Świeciu z 27 lutego 2013 r. w sprawie zwolnienia z podatku od nieruchomości w ramach pomocy regionalnej związanych z nową inwestycją oraz tworzeniem nowych miejsc pracy, która obowiązywała do 31 grudnia 2013 r., dalej: „uchwała w sprawie RPI”.

⁹⁶ W § 7 uchwały w sprawie RPI wskazano, że do pomocy udzielonej w ramach niniejszej uchwały stosuje się warunki udzielania pomocy określone w rozporządzeniu w sprawie RPI.

⁹⁷ Za lata 2015–2019.

⁹⁸ Za okres od maja 2013 r. do 31 marca 2021 r.

⁹⁹ Dz. U. z 2020 r. poz. 708, ze zm., dalej: „ustawa o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej”.

Przykłady

W gminie **Czernikowo** wykaz podmiotów, którym w 2019 r. udzielono ulg podatkowych oraz pomocy publicznej, zostały udostępnione w BIP z rocznym opóźnieniem, co stanowiło naruszenie art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. f i g w zw. z art. 38 ufp. Ponadto w odniesieniu do 24 zbadanych postępowań o udzielenie ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych, nie sporządzano i nie przekazywano Prezesowi UOKiK sprawozdań zawierających informacje o beneficjentach pomocy oraz o rodzajach, formach, wielkości i przeznaczeniu udzielonej pomocy.

W gminie **Nowa Wieś Wielka** w opublikowanych na stronie BIP wykazach podmiotów, którym udzielono w 2019 r. i w 2020 r. ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, wskazano wysokość odroczonej/rozłożonej na raty kwoty podatków i przyczyny ich odroczenia/rozłożenia na raty, pomimo że stosownie do art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. f ufp, w ww. wykazach należało wskazać jedynie wysokości umorzonych kwot i przyczyn umorzenia. Ww. wykazy zostały skorygowane w trakcie kontroli NIK. Ponadto w odniesieniu do 38 zbadanych postępowań o udzielenie ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych, nie sporządzano i nie przekazywano Prezesowi UOKiK sprawozdań zawierających w informacje o beneficjentach pomocy oraz o rodzajach, formach, wielkości i przeznaczeniu udzielonej pomocy.

W gminie **Świecie** wykaz podmiotów, którym w 2019 r. udzielono ulg podatkowych oraz pomocy publicznej, upubliczniony na podstawie art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. f ufp, został sporządzony nierzetelnie, ponieważ nie ujęto w nim dwóch udzielonych przez burmistrza ulg¹⁰⁰, a informacje o innej były nieprawdziwe (tj. podano, że podatnik uzyskał pomoc w postaci odroczenia terminu płatności podatku od nieruchomości, podczas gdy z decyzji wynikało, że udzielono mu odroczenia zapłaty zaległości podatkowej).

W **Kowalewie Pomorskim** w prowadzonych wykazach pominięto podmioty i osoby, którym udzielono ulg podatkowych na kwoty do wysokości 500 zł, będących jednocześnie pomocą *de minimis*. Ponadto, w odniesieniu do 10 spośród badanych 40 spraw, nie sporządzono i nie przekazywano ministrowi właściwemu do spraw rolnictwa sprawozdań zawierających informacje o beneficjentach pomocy oraz o rodzajach, formach, wielkości i przeznaczeniu udzielonej pomocy.

W gminie **Obrowo** w czterech przypadkach (tj. 17% objętych badaniem) wydane przez wójta zaświadczenia o udzielonej pomocy *de minimis* zawierały nierzetelne dane o jej wysokości. Skutkiem tego dane przekazywane Prezesowi UOKiK w zakresie udzielonej pomocy *de minimis* były również nierzetelne, tj. zaniżono w nich wartość udzielonej pomocy.

Nierzetelne sporządzanie wykazów i sprawozdań organy podatkowe tłumaczyły m.in. pomyłkami, przeoczeniem i błędnym rozumieniem zapisów ustawy.

Stosownie do art. 57 § 7 Ordynacji podatkowej, rada gminy może wprowadzić opłatę prolongacyjną – w wysokości nie większej niż określona w § 2 (tj. stawka opłaty prolongacyjnej jest równa obniżonej stawce odsetek za zwłokę) – z tytułu rozłożenia na raty lub odroczenia terminu płatności podatków oraz zaległości podatkowych stanowiących dochód gminy.

Opłata prolongacyjna

¹⁰⁰ Tj. odroczenia płatności łącznego zobowiązania pieniężnego w kwocie 540 zł oraz odroczenia zaległości podatkowej w kwocie 518 zł.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W okresie objętym kontrolą w siedmiu gminach¹⁰¹ obowiązywała opłata prolongacyjna wprowadzona przez właściwą radę gminy. W objętych badaniem sprawach dotyczących przyznania ulg podatkowych w formie odroczenia podatku albo zaległości podatkowej lub rozłożenia na raty podatku albo zobowiązań podatkowych naliczano opłatę prolongacyjną w wysokości zgodnej z określoną we właściwej uchwale rady gminy.

Umarzanie zaległości podatkowych z urzędu

Stosownie do art. 67d § 1 Ordynacji podatkowej organ podatkowy może z urzędu udzielać ulg w spłacie zobowiązań podatkowych¹⁰². W okresie objętym kontrolą w dwóch gminach dokonano umorzeń zaległości podatkowych z urzędu, tj.: w jednym przypadku w gminie Nowa Wieś Wielka i w dziewięciu przypadkach w gminie Rypin. W sześciu przypadkach nastąpiło to po stwierdzeniu, że zachodzi uzasadnione przypuszczenie, że w postępowaniu egzekucyjnym nie uzyska się kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne, a w czterech – po ustaleniu, że podatnik zmarł, nie pozostawiając żadnego majątku lub pozostawił ruchomości niepodlegające egzekucji na podstawie odrębnych przepisów albo przedmioty codziennego użytku. Nie stwierdzono w tym zakresie nieprawidłowości.

Instrumenty wsparcia przedsiębiorców w ramach przeciwdziałania skutkom Covid-19

W celu przeciwdziałania negatywnym skutkom ekonomicznym COVID-19, w dniu 31 marca 2020 r. uchwalona została ustawa o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw¹⁰³, w ramach której przyjęte zostały nowe rozwiązania w zakresie możliwości udzielania dodatkowego wsparcia dla przedsiębiorców w stosunku do dotychczas obowiązujących regulacji.

Przedmiotowa ustawa wprowadziła w art. 15p i art. 15q delegację do podjęcia przez rady gmin ulg i zwolnień¹⁰⁴ w zakresie podatku od nieruchomości dla przedsiębiorców, których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19.

Inicjatywa wynikająca z powołanych przepisów została podjęta w czterech gminach¹⁰⁵, w których z ulg i zwolnień skorzystały łącznie 83 podmioty. Dodatkowe wsparcie dotyczyło łącznie kwoty 214,9 tys. zł. Nie stwierdzono w tym zakresie nieprawidłowości.

¹⁰¹ Dotyczy gmin: Barcin, Chełmno, Chełmża, Janikowo, Kowalewo Pomorskie, Pakość, Szubin.

¹⁰² Jeżeli: [1] zachodzi uzasadnione przypuszczenie, że w postępowaniu egzekucyjnym nie uzyska się kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne; [2] kwota zaległości podatkowej nie przekracza pięciokrotnej wartości kosztów upomnienia w postępowaniu egzekucyjnym; [3] kwota zaległości podatkowej nie została zaspokojona w zakończonym lub umorzonym postępowaniu likwidacyjnym lub upadłościowym albo sąd oddalił wniosek o ogłoszenie upadłości; [4] podatnik zmarł, nie pozostawiając żadnego majątku lub pozostawił ruchomości niepodlegające egzekucji na podstawie odrębnych przepisów albo pozostawił przedmioty codziennego użytku domowego, których łączna wartość nie przekracza kwoty 5000 zł, i jednocześnie brak jest spadkobierców innych niż Skarb Państwa lub jednostka samorządu terytorialnego oraz nie ma możliwości orzeczenia odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej.

¹⁰³ Dz. U. z 2020 r. poz. 568, ze zm.

¹⁰⁴ Tj. zwolnienie z podatku od nieruchomości lub przedłużenie terminów płatności rat podatku od nieruchomości.

¹⁰⁵ Dotyczy gmin: Czernikowo, Rypin, Szubin, Świecie.

6. ZAŁĄCZNIKI

6.1. Metodyka kontroli i informacje dodatkowe

Czy gminy w sposób prawidłowy ustalały stawki podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych oraz skutecznie egzekwowały zaległości z ich tytułu?

Cel główny kontroli

1. Czy prawidłowo ustalano i pobierano podatki od nieruchomości i podatki od środków transportowych?
2. Czy działania w zakresie dochodzenia zaległości z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych były prawidłowe i skuteczne?
3. Czy przy udzielaniu ulg w spłacie zobowiązań z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych prawidłowo stosowano obowiązujące w tym zakresie przepisy?

Cele szczegółowe

Kontrolę przeprowadzono w 15 gminach województwa kujawsko-pomorskiego.

Zakres podmiotowy

Czynności kontrolne przeprowadzono w urzędach gmin na podstawie art. 2 ust. 2 ustawy o NIK, z uwzględnieniem kryteriów legalności, gospodarności i rzetelności, stosownie do art. 5 ust. 2 ustawy o NIK.

Kryteria kontroli

Lata 2019–2021 (I kwartał) z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed i po tym okresie, jeżeli miały wpływ na kontrolowaną działalność.

Okres objęty kontrolą

W ramach realizacji kontroli, w trybie art. 29 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o NIK, pozyskano informacje od dwóch kategorii jednostek niekontrolowanych:

Działania na podstawie art. 29 ustawy o NIK

- organów nadzoru budowlanego w zakresie wydanych przez te organy decyzji lub kopii otrzymanych zawiadomień m.in. o: pozwoleniu na użytkowanie obiektu budowlanego lub jego części i wyłączeniu całości lub części obiektu budowlanego z użytkowania;
- organów rejestrujących pojazdy w zakresie informacji o zarejestrowanych i wyrejestrowanych pojazdach

oraz od RIO w Bydgoszczy w zakresie przeprowadzonych przez ten organ kontroli oraz zestawienia gmin, które udzieliły ulgi podatkowe w zakresie podatku od nieruchomości i od środków transportowych.

Wyniki kontroli przedstawiono w 15 wystąpieniach pokontrolnych, w których sformułowano łącznie 97 wniosków pokontrolnych. Z powyższych wniosków zrealizowano 68, w trakcie realizacji jest 29.

Stan realizacji wniosków pokontrolnych

Jeden z kierowników jednostek skontrolowanych zgłosił dwa zastrzeżenia do wniosków pokontrolnych sformułowanych w wystąpieniu pokontrolnym. Zespół Orzekający Komisji Rozstrzygającej uwzględnił jedno zastrzeżenie w części, a w pozostałym zakresie oddalił.

Zastrzeżenia do wystąpień pokontrolnych

Kontrola została przeprowadzona jako kontrola planowa niekoordynowana, z inicjatywy NIK, w okresie od 6 kwietnia 2021 r. do 30 lipca 2021 r.

Pozostałe informacje

Stwierdzone w toku kontroli nieprawidłowości w wymiarze finansowym wyniosły 4581,8 tys. zł. Na kwotę tą złożyły się:

Finansowe rezultaty kontroli

- a) uszczuplenia środków lub aktywów na kwotę 1925,5 tys. zł,
- b) kwoty nienależnie uzyskane o wartości 2546,0 tys. zł,
- c) sprawozdawcze skutki nieprawidłowości na kwotę 93,1 tys. zł,
- d) potencjalne finansowe lub sprawozdawcze skutki nieprawidłowości na kwotę 17,2 tys. zł.

ZAŁĄCZNIKI

Pozyskane pożyczki finansowe wynosiły łącznie 21,2 tys. zł.

Wykaz jednostek kontrolowanych¹⁰⁸

Delegatura NIK w Bydgoszczy objęła kontrolą poniższe jednostki:

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej
1.	Urząd Miejski w Barcinie	Michał Pęziak
2.	Urząd Miasta Chełmno	Artur Mikiewicz
3.	Urząd Gminy Chełmża	Jacek Czarnecki
4.	Urząd Gminy Czernikowo	Tomasz Krasicki
5.	Urząd Miejski w Janikowie	Andrzej Brzeziński
6.	Urząd Miejski w Koronowie	Patryk Mikołajewski
7.	Urząd Miejski w Kowalewie Pomorskim	Jacek Żurawski
8.	Urząd Miejski w Mogilnie	Leszek Duszyński
9.	Urząd Gminy Nowa Wieś Wielka	Wojciech Oskwarek
10.	Urząd Gminy Obrowo	Andrzej Wieczyński
11.	Urząd Miejski w Pakości	Zygmunt Groń
12.	Urząd Gminy Rypin	Janusz Tyburski
13.	Urząd Miejski w Szubinie	Mariusz Piotrkowski
14.	Urząd Miejski w Świeciu	Krzysztof Kułakowski
15.	Urząd Gminy w Złejwsi Wielkiej	Jan Surdyka

¹⁰⁶ W brzmieniu pisma okólnego nr 1/2019 Prezesa Najwyższej Izby Kontroli z dnia 19 lutego 2019 r. zmieniającego pismo okólnie w sprawie wzoru informacji o wynikach kontroli.

Wykaz ocen kontrolowanych jednostek¹⁰⁷

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			Prawidłowe	Nieprawidłowe
1.	Urząd Miejski w Barcinie	w formie opisowej	W strukturze urzędu wyodrębniono komórkę organizacyjną i wyznaczono osoby odpowiedzialne za realizację zadań związanych z uzyskiwaniem dochodów z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych. Posiadały one odpowiednią wiedzę i doświadczenie. Pracownicy urzędu prawidłowo weryfikowali terminowość złożenia informacji lub deklaracji podatku od nieruchomości oraz od środków transportowych. Urząd podejmował stosowne działania celem dochodzenia należności wobec podmiotów zalegających z terminowym regulowaniem podatków oraz prawidłowo prowadził postępowania dotyczące udzielenia ulg podatkowych.	Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły opóźnień w wystawianiu upomnień i tytułów wykonawczych.
2.	Urząd Miasta Chełmno	w formie opisowej	W okresie objętym kontrolą podejmowano prawidłowe i skuteczne działania w celu pozyskania dochodów własnych, tj. właściwie ustalano wymiar podatków od nieruchomości i środków transportowych, w tym m.in. weryfikowano poprawność danych w deklaracjach podatników oraz rzetelnie prowadzono ewidencję podatkową. W urzędzie dochodzono także zaległości podatkowych. Analizowano terminy wpływu podatków oraz spłaty zaległości oraz podejmowano działania windykacyjne. Ponadto po bezskutecznym upływie terminów określonych w upomnieniach wystawiano tytuły wykonawcze. Terminowo wydawano decyzje w sprawie udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych oraz upubliczniano rzetelne informacje o udzielonych ulgach i pomocy publicznej.	Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły: <ul style="list-style-type: none"> - niedostępiania na stronie BIP informacji o sposobie przyjmowania i załatwiania spraw dotyczących uzyskania interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie, - dokonywania odpisu zaległości jako przedawnionej pomimo braku informacji o dacie zawiadomienia podatnika o zastosowaniu ostatniego środka egzekucyjnego, - wystawiania tytułów wykonawczych z opóźnieniem, - niewywiązania się w pełni z wymogów określonych w Ordynacji podatkowej w zakresie wyjaśnienia stanu faktycznego i wyczerpującego zebrania i rozpatrzenia całego materiału dowodowego oraz niewłaściwego sporządzania uzasadnienia faktycznego decyzji w prowadzonych postępowaniach dotyczących udzielonych ulg podatkowych.
3.	Urząd Gminy Chełmża	w formie opisowej	Ewidencja podatkowa nieruchomości była na bieżąco aktualizowana, czynności sprawdzające były prawidłowo dokumentowane, a decyzje administracyjne dotyczące wymiaru podatku od nieruchomości były sporządzone poprawnie pod względem formalnym i rachunkowym. Prawidłowo stosowano obowiązujące przepisy w zakresie udzielanych ulg w spłacie zobowiązań podatkowych.	Stwierdzone nieprawidłowości o charakterze systemowym dotyczyły: <ul style="list-style-type: none"> - braku niezwłocznego wzywania podatników do złożenia deklaracji, - braku uzasadnienia prawnego w decyzjach ustalających wysokość zobowiązania podatkowego, - nieterminowego wystawiania tytułów wykonawczych, - braku stosowania zabezpieczenia na majątku podatnika poprzez dokonanie wpisu hipoteki przymusowej – w przypadku bezskutecznej egzekucji.

¹⁰⁷ W brzmieniu pisma okólnego nr 1/2019 Prezesa Najwyższej Izby Kontroli z dnia 19 lutego 2019 r. zmieniającego pismo okólnie w sprawie wzoru informacji o wynikach kontroli.

ZAŁĄCZNIKI

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			Prawidłowe	Nieprawidłowe
4.	Urząd Gminy Czernikowo	w formie opisowej	Urząd był przygotowany organizacyjnie do realizacji zadań związanych z uzyskiwaniem dochodów z tytułu podatków od nieruchomości i od środków transportowych. Prawidłowo przygotowano projekty uchwał Rady Gminy ustalające stawki tych podatków. Właściwie ustalano i pobierano podatek od nieruchomości i podatek od środków transportowych. Analiza wpłat i należności w zakresie tych podatków prowadzona była rzetelnie.	Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły: <ul style="list-style-type: none"> - braku dokumentowania w formie adnotacji czynności sprawdzających, dotyczących deklaracji na podatek od nieruchomości, - nieterminowego dochodzenia części zaległości, - nieterminowego prowadzenia postępowań w sprawie udzielania ulg podatkowych, - braku umożliwienia stronom postępowania wypowiedzania się w sprawie zebranego materiału dowodowego, - braku wypełniania wymogów związanych z udzielaniem pomocy <i>de minimis</i> we wszystkich zbadanych przypadkach.
5.	Urząd Miejski w Janikowie	w formie opisowej	W regulaminie organizacyjnym urzędu przypisano zadania związane z uzyskiwaniem dochodów z tytułu podatku od nieruchomości oraz o podatku od środków transportowych odpowiedniemu referatowi. W urzędzie realizowano działania zapewniające weryfikację wykazywanych przez podatników podstaw opodatkowania podatkiem od nieruchomości i środków transportowych. Prawidłowo wydawano decyzje podatkowe dotyczące podatku od nieruchomości.	Stwierdzono brak odpowiedniego i systematycznego reagowania na opóźnienia w składaniu informacji i deklaracji – zarówno w podatku od nieruchomości, jak i podatku od środków transportowych. Stwierdzone nieprawidłowości w zakresie dochodzenia zaległości podatkowych dotyczyły opóźnień w podejmowaniu czynności egzekucyjnych (przekroczenie terminów w wystawieniu upomnień i tytułów wykonawczych). Przy udzieleniu ulg nie zebrano kompletnego materiału dowodowego, tj. nie wykazano istnienia ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego. W przypadku udzielenia ulg wobec jednego z podatników stosowano ulgi trwające przez cały okres objęty kontrolą.
6.	Urząd Miejski w Koronowie	w formie opisowej	Urząd był organizacyjnie przygotowany do realizacji zadań związanych z ustalaniem i poborem, dochodzeniem zaległości oraz udzielaniem ulg w spłacie zobowiązań z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych. Prawidłowo przygotowano projekty uchwał dotyczące kontrolowanych podatków. Decyzje dotyczące odmowy udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych zawierały szczegółowe uzasadnienie.	Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły: <ul style="list-style-type: none"> - nieprawidłowego wydania decyzji dotyczących podatku od nieruchomości, które skutkowały zaniżeniem dochodów gminy, - braku bieżącej aktualizacji bazy pojazdów podlegających opodatkowaniu podatkiem od środków transportowych, - podejmowania z opóźnieniem czynności windykacyjnych, - dokonania niezgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej umorzenia całej zaległości podatkowej, mimo że podatnik wnosił o umorzenie części, a także odroczenia terminu płatności podatku, mimo że termin jego płatności już minął.
7.	Urząd Miejski w Kowalewie Pomorskim	w formie opisowej	Urząd był prawidłowo przygotowany organizacyjnie do realizacji zadań związanych z uzyskiwaniem dochodów z tytułu podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych. Prawidłowo przygotowano projekty uchwał, które określały stawki podatków objętych kontrolą. W urzędzie realizowano działania zapewniające systematyczną weryfikację wykazywanych przez podatników podstaw opodatkowania podatkiem od nieruchomości. W tym zakresie podejmowano także kontrole podatkowe. Postępowania dotyczące udzielenia ulg podatkowych były prowadzone prawidłowo, z zastosowaniem przepisów Ordynacji podatkowej.	Stwierdzono, że bieżąca weryfikacja złożonych deklaracji była nierzetelna, skutkująca obniżeniem dochodów gminy. Nieprawidłowości dotyczyły także opóźnień i nieudokumentowania czynności związanych z weryfikacją wykonania obowiązku złożenia deklaracji/informacji, a także sprawdzeniem danych zawartych w tych dokumentach. Ustalone nieprawidłowości w zakresie dochodzenia zaległości podatkowych dotyczyły opóźnień w podejmowaniu czynności egzekucyjnych, a także niezawidencjonowania podejmowanych telefonicznie czynności informacyjnych. Stwierdzono przypadki udzielenia w 2019 r. pomocy <i>de minimis</i> rolnikom, bez zastosowania wymaganego trybu jej udzielania i bez wykonania obowiązków informacyjnych.

ZAŁĄCZNIKI

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			Prawidłowe	Nieprawidłowe
8.	Urząd Miejski w Mogilnie	w formie opisowej	W okresie objętym kontrolą prawidłowo ustalano oraz pobierano podatek od nieruchomości i od środków transportowych a także udzielano ulg w spłacie zobowiązań. W urzędzie systematycznie weryfikowano poprawność dokumentacji podatkowej w odniesieniu do podatku od nieruchomości.	Urząd w sposób nierzetelny dochodził niektórych swoich roszczeń wynikających z zaległości podatkowych. Stwierdzono brak odpowiedniego i systematycznego reagowania na opóźnienia w składaniu informacji i deklaracji. Burmistrz nie dołożył wystarczającej rzetelności, aby w następstwie ujawnionych w lipcu 2020 r. nieprawidłowości w przeksięgowywaniu/zaksięgowywaniu nadpłat z tytułu podatku od nieruchomości zminimalizować ryzyko powtórzenia się ich w przyszłości. Stwierdzono przypadki nierzetelnego zweryfikowania deklaracji oraz udzielenia ulg podatnikowi bez zachowania odpowiedniej procedury.
9.	Urząd Gminy Nowa Wieś Wielka	w formie opisowej	Urząd był organizacyjnie przygotowany do realizowania zadań związanych z ustalaniem i poborem podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych, a także dochodzeniem zaległości oraz udzielaniem ulg w spłacie zobowiązań z ww. tytułów. Dysponowano bazą podatkową nieruchomości oraz pojazdów podlegających opodatkowaniu. Dokonywano czynności sprawdzających oraz przeprowadzano kontrole podatkowe w zakresie poprawności danych zawartych w informacjach lub deklaracjach z dokumentacją źródłową i stanem faktycznym. Decyzje podatkowe ustalające wysokość podatku od nieruchomości od osób fizycznych odpowiadały wymogom określonym w Ordynacji podatkowej. Regularnie analizowano terminowość wpływów z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych oraz spłaty zaległości podatkowych. Wobec dłużników podejmowano działania informacyjne, czynności windykacyjne oraz wszczynano postępowania egzekucyjne. Postępowania w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych prowadzono terminowo, z zachowaniem zasady pisemności. Przypadki odmowy udzielenia ulgi były odpowiednio uzasadnione. W prawidłowy sposób dokonywano odpisów umorzonych kwot zaległości podatkowych.	Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły: <ul style="list-style-type: none"> - opóźnienia w podjęciu działań związanych z nieprzedłożeniem w terminie deklaracji podatkowych, koniecznością usunięcia braków formalnych lub błędów merytorycznych w deklaracjach; - wszczęcia postępowania egzekucyjnego przed upływem 7 dni od dnia doręczenia upomnienia, tj. z naruszeniem art. 15 § 1 ustawy z o postępowaniu egzekucyjnym w administracji; - niezapewnienia stronom czynnego udziału w każdym stadium prowadzonych postępowań, z naruszeniem zasad określonych w art. 123 § 1 oraz art. 200 § 1 Ordynacji podatkowej.

ZAŁĄCZNIKI

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			Prawidłowe	Nieprawidłowe
10.	Urząd Gminy Obrowo	w formie opisowej	UG był prawidłowo przygotowany organizacyjnie do realizacji zadań związanych z uzyskiwaniem dochodów z tytułu podatków od nieruchomości i od środków transportowych. Prawidłowo przygotowano projekty uchwał ustalające stawki tych podatków. Rzetelnie prowadzono i na bieżąco aktualizowano bazy danych koniecznych do ustalenia obowiązków podatkowych i wysokości należnych podatków. Analizy w zakresie zaległości podatkowych prowadzono systematycznie. Udzielając pomocy publicznej, w większości zbadanych przypadków weryfikowano uprawnienia wnioskodawców i wystawiano zaświadczenia o jej przyznaniu. Informacje w tym zakresie podawano terminowo do publicznej wiadomości.	Jako nieprawidłowe oceniono m.in. wydawanie decyzji w sprawie wymiaru podatku od nieruchomości bez uzasadnień prawnych, a także brak ewidencjonowania działań informacyjnych wobec zobowiązanych zmierzających do dobrowolnego wykonania przez nich obowiązków podatkowych. Ponadto zaświadczenia o udzielonej pomocy <i>de minimis</i> zawierały nierzetelne dane, przez co w sprawozdaniach przekazanych Prezesowi Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów w tym zakresie zaniżono wartość udzielonej pomocy w 2019 r.
11.	Urząd Miejski w Pakości	w formie opisowej	Urząd był właściwie przygotowany do wykonywania zadań związanych z uzyskiwaniem dochodów z tytułu podatków od nieruchomości i od środków transportowych. Podejmowano skuteczne działania w celu dochodzenia zaległości podatkowych.	Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły udzielania ulg podatkowych, niezgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej, tj. bez zgromadzenia materiału dowodowego wskazującego na zaistnienie przesłanek „ważnego interesu podatnika” lub „ważnego interesu publicznego”. Ustalone nieprawidłowości w zakresie dochodzenia zaległości podatkowych dotyczyły opóźnień w podejmowaniu czynności egzekucyjnych.
12.	Urząd Gminy Rypin	w formie opisowej	W strukturze urzędu wyodrębniono komórkę organizacyjną i wyznaczono osoby odpowiedzialne za realizację zadań związanych z uzyskiwaniem dochodów z tytułu podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych, które posiadały odpowiednią wiedzę i doświadczenie. Pracownicy urzędu prawidłowo weryfikowali terminowość złożenia informacji lub deklaracji podatku. Urząd podejmował stosowne działania celem dochodzenia należności wobec podmiotów zalegających z terminowym regulowaniem podatków oraz prawidłowo prowadził z urzędu postępowania dotyczące umorzenia zaległości podatkowych oraz postępowania w sprawach o odroczenie terminu płatności lub rozłożenia podatku/zaległości na raty.	Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły m.in.: <ul style="list-style-type: none"> - nieudostępnienia na stronie BIP informacji o sposobie przyjmowania i załatwiania spraw dotyczących uzyskania interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie; - niewydaniu przez urząd zaświadczeń o pomocy <i>de minimis</i>, we wszystkich badanych sprawach, w których udzielono ulg podatkowych w zakresie podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych stanowiących pomoc <i>de minimis</i>.

ZAŁĄCZNIKI

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			Prawidłowe	Nieprawidłowe
13.	Urząd Miejski w Szubinie	w formie opisowej	<p>W sposób prawidłowy ustalano oraz pobierano podatek od nieruchomości i od środków transportowych oraz udzielano ulg w spłacie zobowiązań z tytułu tych podatków. Urząd niezwłocznie podejmował próby zawiadomienia podatnika o opóźnieniu w złożeniu informacji bądź deklaracji. W większości badanych spraw organ podatkowy prawidłowo naliczył wymiar podatku.</p>	<p>Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły m.in. nierzetelnej analizy ryzyk związanych z ustalaniem i poborem kontrolowanych podatków w latach 2020–2021, a także jednostkowo – niezapewnienia podatnikowi wypowiedzenia się w sprawie zebranych dowodów, braku sporządzenia protokołu z uzyskanych informacji od świadka czy niepozyskania informacji o sytuacji ekonomicznej podatnika.</p> <p>Działania urzędu w zakresie dochodzenia zaległości podatkowych nie były w pełni prawidłowo prowadzone, tj. w części badanych spraw urząd w sposób nierzetelny dochodził swoich roszczeń (m.in. wstrzymywał postępowania bez zachowania zasady pisemności, z opóźnieniem wysyłał do podatników upomnienia oraz wystawiał tytuły wykonawcze).</p>
14.	Urząd Miejski w Świeciu	negatywna	<p>W postępowaniach w sprawie ulg podatkowych rzetelnie analizowano przesłanki uprawniające do ich udzielenia. W każdej sprawie, w której przyznano ulgę podatkową zebrano wyczerpujący materiał dowodowy. Wszystkie zbadane w tym zakresie decyzje wydano terminowo, a w przypadku niezłażenia sprawy w terminie, dokonywano stosownych powiadomień.</p>	<p>Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły niezgodnych ze stanem faktycznym danych dotyczących posiadanych przez podatników zaległości podatkowych, wykazanych w ewidencji podatkowej i wykazywanych w sprawozdaniach z wykonania planu dochodów budżetowych. Organ podatkowy nie dysponował podstawową, oryginalną dokumentacją w sprawach dotyczących badanych zaległości. Działaniem nieuprawnionym, generującym zbędne koszty, a do tego stosowanym jedynie wobec wybranych podatników, było wysyłanie kilkukrotnych upomnień dotyczących tej samej zaległości. Dopuszczono również do ewidencjonowania operacji księgowych bez dowodów księgowych, niezgodnie z ich treścią albo na podstawie dowodów niespełniających wymogów art. 21 ust. 1 ustawy o rachunkowości.</p> <p>Część informacji, zwłaszcza deklaracji, przekazywanych na potrzeby ewidencji nieruchomości oraz pojazdów do celów podatkowych nie była rzetelnie weryfikowana. Działaniem nieprawidłowym było również niewydawanie decyzji ustalających wysokość zobowiązania podatkowego, pomimo złożonych przez podatników informacji. Ponadto nie wezwano podatników do złożenia informacji albo deklaracji, mimo opóźnień w wypełnieniu tego obowiązku, w wyniku czego nie naliczono i nie pobrano należnego podatku.</p> <p>Działaniem nieprawidłowym było udzielenie uprawnionemu podatnikowi zwolnienia z podatku od nieruchomości w ramach regionalnej pomocy inwestycyjnej z kilkuletnim opóźnieniem oraz pomimo niespełnienia przez niego przesłanek do jej otrzymania w latach 2020–2021. Nieprawidłowości stwierdzono również w ewidencjonowaniu danych wynikających z decyzji o przyznaniu ulg.</p>

ZAŁĄCZNIKI

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			Prawidłowe	Nieprawidłowe
15.	Urząd Gminy w Złejwsi Wielkiej	w formie opisowej	Urząd prawidłowo ustalał i pobierał podatki od nieruchomości i podatki od środków transportowych, na co miała wpływ przyjęta struktura organizacyjna, kompetencje pracowników wykonujących te zadania oraz rzetelnie prowadzona ewidencja podatkowa nieruchomości i pojazdów podlegających opodatkowaniu. Składane przez podatników informacje oraz deklaracje na podatek były każdorazowo weryfikowane. Decyzje ustalające wysokość zobowiązania podatkowego doręczano w terminach umożliwiających terminową zapłatę podatku. Dane o beneficjentach pomocy publicznej były terminowo podawane do publicznej wiadomości.	Prowadzone działania windykacyjne nie były w pełni rzetelne, tj. stwierdzono m.in. przypadki wystawiania tytułów wykonawczych z opóźnieniem, niewskazywania w upomnieniu rodzaju należności, wystawiania upomnień po ponad 30 dniach od powstania zaległości, nie wystawienia wymaganego upomnienia, a także nie dokonywania przypisu kosztów upomnienia w ewidencji podatkowej urzędu. Postępowania w sprawie udzielenia ulg podatkowych prowadzono z naruszeniem obowiązujących w tym zakresie przepisów.

*) pozytywna/negatywna/w formie opisowej

6.2. Analiza stanu prawnego i uwarunkowań organizacyjno- -ekonomicznych

Podstawę gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego, w tym gmin stanowi m.in. ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2021 r. poz. 38, ze zm.) oraz ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 305, ze zm.). W ustawie o dochodach jst określono, że źródłami dochodów gmin są m.in. dochody własne, w tym podatek od nieruchomości i podatek od środków transportowych (art. 3 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 4 ust. 1 pkt 1 lit. a i d).

Dochody własne gmin

Dochody własne stanowią niezbędną podstawę działalności finansowej gmin. Na ich poziom mają wpływ decyzje organów gmin (rada gminy lub odpowiednio: wójt, burmistrz, prezydent), które decydują o wysokości obowiązujących w danej gminie stawek podatkowych, o wielkości udzielonych ulg i zwolnień oraz mają prawo podejmować decyzje o umorzeniu, rozłożeniu na raty i odroczeniu terminu płatności podatków.

W art. 7a ust. 1 i 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170, ze zm.) przyjęto, że dla potrzeb wymiaru i poboru m.in. podatku od nieruchomości, organy podatkowe prowadzą ewidencję podatkową nieruchomości w systemie informatycznym. Ewidencja podatkowa nieruchomości zawiera dane o podatnikach i przedmiotach opodatkowania, w szczególności wynikające z informacji i deklaracji składanych przez podatników na podstawie przepisów ustawy (...), danych zawartych w księgach wieczystych, w ewidencji gruntów i budynków oraz innych ewidencjach i rejestrach, w tym prowadzonych przez organy administracji publicznej, a w szczególności: przed dniem wejścia w życie ustawy, aktów notarialnych, ewidencji decyzji o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu i wydanych decyzji o pozwoleniu na budowę, planu zagospodarowania przestrzennego, ewidencji prowadzonych przez urzędy skarbowe, Centralnego Rejestru Podmiotów – Krajowej Ewidencji Podatników. Minister Finansów w rozporządzeniu z dnia 22 kwietnia 2004 r. w sprawie ewidencji podatkowej nieruchomości (Dz. U. Nr 107, poz. 1138) określił zasady prowadzenia ewidencji podatkowej nieruchomości w systemie informatycznym, z uwzględnieniem zapewnienia współdziałania z ewidencją gruntów i budynków. W rozporządzeniu określono również zakres informacji objętych ewidencją, w tym w szczególności dotyczących danych podatników oraz przedmiotu opodatkowania (§ 1 i § 3–6 rozporządzenia w sprawie ewidencji podatkowej nieruchomości).

Ewidencja podatkowa nieruchomości

Podatek od nieruchomości jest istotnym źródłem dochodów gmin. Obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w przypadku budynków lub budowli powstaje z dniem 1 stycznia roku następującego po roku, w którym budowa została zakończona albo w którym rozpoczęto użytkowanie budowli bądź budynku lub ich części przed ich ostatecznym wykończeniem (art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych). Zgodnie z art. 6 ust. 6 ww. ustawy, właściciele (osoby fizyczne), z zastrzeżeniem ust. 11, są obowiązani złożyć właściwemu organowi podatkowemu informację o nieruchomościach i obiektach budowlanych sporządzoną na urzęd-

Podatek od nieruchomości

dowym formularzu w terminie 14 dni od dnia wystąpienia okoliczności uzasadniających powstanie albo wygaśnięcie obowiązku podatkowego. Przy czym w § 6 ust. 2 pkt 1 i 2 oraz ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 24 grudnia 2002 r. w sprawie informacji podatkowych (Dz. U. z 2017 r. poz. 68) określono, że organy nadzoru budowlanego są obowiązane, bez wezwania organu podatkowego właściwego w sprawach podatku od nieruchomości, do nieodpłatnego przekazywania informacji, w formie odpowiednio kopii wydanych przez te organy decyzji lub kopii otrzymanych zawiadomień, m.in. o: pozwoleniu na użytkowanie obiektu budowlanego lub jego części i wyłączeniu całości lub części obiektu budowlanego z użytkowania. Informacje w tym zakresie przekazuje się do organu podatkowego właściwego ze względu na miejsce położenia obiektu budowlanego, w terminie do 15 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym wydana decyzja stała się ostateczna lub upłynął termin do zgłoszenia sprzeciwu.

Podatek od nieruchomości na rok podatkowy od osób fizycznych, z zastrzeżeniem ust. 11, ustala organ podatkowy właściwy ze względu na miejsce położenia przedmiotów opodatkowania w drodze decyzji. Podatek ten jest płatny w ratach proporcjonalnych do czasu trwania obowiązku podatkowego, w terminach: do 15 marca, 15 maja, 15 września i 15 listopada roku podatkowego (art. 6 ust. 7 ww. ustawy). Zgodnie z art. 6 ust. 9 pkt 1 i 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych osoby prawne, jednostki organizacyjne oraz spółki nieposiadające osobowości prawnej są zobowiązane do składania w terminie do dnia 31 stycznia, organowi podatkowemu właściwemu ze względu na miejsce położenia przedmiotów opodatkowania, deklaracji na podatek od nieruchomości na dany rok podatkowy, sporządzone na formularzu według ustalonego wzoru, a jeżeli obowiązek podatkowy powstał po tym dniu – w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie tego obowiązku. Podmioty te obowiązane są samodzielnie obliczać i wpłacać podatek na właściwy rachunek gminy bez wezwania, w ratach proporcjonalnych do czasu trwania obowiązku podatkowego, w terminie do 15 każdego miesiąca, a za styczeń do dnia 31 stycznia.

Podatek od środków transportowych

Kolejnym źródłem dochodów gmin jest podatek od środków transportowych. W art. 8 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych określono katalog pojazdów będących przedmiotem podatku od środków transportowych, tj. opodatkowaniu tym podatkiem podlegają:

- 1) samochody ciężarowe o dopuszczalnej masie całkowitej powyżej 3,5 tony i poniżej 12 ton;
- 2) samochody ciężarowe o dopuszczalnej masie całkowitej równej lub wyższej niż 12 ton;
- 3) ciągniki siodłowe i balastowe przystosowane do używania łącznie z naczepą lub przyczepą o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów od 3,5 tony i poniżej 12 ton;
- 4) ciągniki siodłowe i balastowe przystosowane do używania łącznie z naczepą lub przyczepą o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów równej lub wyższej niż 12 ton;

ZAŁĄCZNIKI

- 5) przyczepy i naczepy, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą od 7 ton i poniżej 12 ton, z wyjątkiem związanych wyłącznie z działalnością rolniczą prowadzoną przez podatnika podatku rolnego;
- 6) przyczepy i naczepy, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą równą lub wyższą niż 12 ton, z wyjątkiem związanych wyłącznie z działalnością rolniczą prowadzoną przez podatnika podatku rolnego;
- 7) autobusy.

Zgodnie z art. 9 ust. 1 i 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, obowiązek podatkowy w zakresie podatku od środków transportowych, ciąży na osobach fizycznych i osobach prawnych będących właścicielami środków transportowych. Jako właściciele traktuje się również jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, na które środek transportowy jest zarejestrowany, oraz posiadaczy środków transportowych zarejestrowanych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej jako powierzone przez zagraniczną osobę fizyczną lub prawną podmiotowi polskiemu. Jeżeli środek transportowy stanowi współwłasność dwóch lub więcej osób fizycznych lub prawnych, obowiązek podatkowy w zakresie podatku od środków transportowych ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach. Podmioty, na których ciąży obowiązek podatkowy są obowiązane składać właściwemu organowi podatkowemu, w terminie do 15 lutego, deklaracje na podatek od środków transportowych na dany rok podatkowy, sporządzone na formularzu według ustalonego wzoru, a jeżeli obowiązek podatkowy powstał po tym dniu – w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie tego obowiązku (art. 9 ust. 6 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych). Zobowiązane są również wpłacać obliczony w deklaracji podatek od środków transportowych, bez wezwania, na rachunek budżetu właściwej gminy (art. 9 ust. 6 pkt 3 ww. ustawy). Zgodnie z art. 11 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, podatek od środków transportowych co do zasady płatny jest w dwóch ratach proporcjonalnie do czasu trwania obowiązku podatkowego, w terminie do dnia 15 lutego i do dnia 15 września każdego roku.

Stosownie do art. 1c ustawy o podatkach i opłatach lokalnych organem podatkowym właściwym w sprawach podatków i opłat unormowanych w tej ustawie jest wójt (burmistrz, prezydent miasta). W Ordynacji podatkowej określono natomiast m.in. zasady postępowania podatkowego, kontroli podatkowej oraz czynności sprawdzające. Zgodnie z art. 13 § 1 pkt 1 i 3 tej ustawy, organem podatkowym jest m.in. wójt, burmistrz (prezydent miasta) – jako organ pierwszej instancji, a organem odwoławczym od decyzji wydanych przez ww. organy – samorządowe kolegium odwoławcze.

Zgodnie z art. 6 § 1b z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2020 r. poz. 1427, ze zm.), przed podjęciem czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych, wierzyciel może podejmować działania informacyjne wobec zobowiązanego zmierzające do dobrowolnego wykonania przez niego obowiązku. Formy działań informacyjnych podejmowanych wobec zobowiązanego zmierzających do dobrowolnego wykonania przez niego obowiązku, przy-

Organy podatkowe

Działania informacyjne wobec zobowiązanego

padki, w których mogą być te działania podejmowane, sposób ich ewidencjonowania oraz tryb postępowania wierzycieli należności pieniężnych przy podejmowaniu czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych, określono w rozporządzeniach Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 r. (Dz. U. z 2017 r. poz. 1483, uchylone z dniem 30 lipca 2020 r.), z dnia 23 lipca 2020 r. (Dz. U. poz. 1294, weszło w życie z dniem 30 lipca 2020 r., a zostało uchylone z dniem 20 lutego 2021 r.), a następnie w rozporządzeniu Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 18 listopada 2020 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. poz. 2083, weszło w życie z dniem 20 lutego 2021 r.).

Zgodnie § 4 ust. 1 rozporządzenia z 2015 r., jeżeli zachodzi uzasadnione przypuszczenie, że zobowiązany wykona dobrowolnie obowiązek bez konieczności wszczęcia egzekucji administracyjnej, wierzyciel może podejmować działania informacyjne wobec zobowiązanego zmierzające do dobrowolnego wykonania przez niego obowiązku, przed przesłaniem upomnienia lub tytułu wykonawczego, w przypadku gdy egzekucja administracyjna może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia. Działania informacyjne mogły być podejmowane w formie pisemnej, dźwiękowej lub graficznej w szczególności przez: internetowy portal informacyjny, krótką wiadomość tekstową (sms), e-mail, telefon, faks i musiały być rejestrowane w postaci papierowej lub elektronicznej przez wskazanie, w szczególności formy działania informacyjnego i daty jego podjęcia (§ 4 ust. 2 i 3 rozporządzenia z 2015 r.). Działania informacyjnych nie należało podejmować m.in. wtedy, gdy okres do upływu terminu przedawnienia należności pieniężnej był krótszy niż 6 miesięcy (§ 4 ust. 1a pkt 1). Zgodnie natomiast z § 2 rozporządzeń z 23 lipca 2020 r. i 18 listopada 2020 r., wierzyciel może podejmować działania informacyjne, w przypadku gdy okres do upływu terminu przedawnienia należności pieniężnej jest dłuższy niż 6 miesięcy, a tytuł wykonawczy nie został wystawiony. Działania informacyjne mogą być podejmowane w formie ustnej lub pisemnej i są ewidencjonowane w systemie teleinformatycznym wierzyciela, jeżeli istnieją warunki techniczne do ich ewidencjonowania w takim systemie, albo w postaci papierowej. Zaewidencjonowaniu podlegają forma działania informacyjnego, data jego podjęcia oraz imię i nazwisko osoby, która podjęła działanie informacyjne.

Wszczęcie egzekucji administracyjnej

Stosownie do postanowień art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, egzekucja administracyjna może być wszczęta, jeżeli wierzyciel, po upływie terminu do wykonania przez zobowiązanego obowiązku, przesłał mu pisemne upomnienie, zawierające wezwanie do wykonania obowiązku z zagrożeniem skierowania sprawy na drogę postępowania egzekucyjnego, chyba że przepisy szczególne inaczej stanowią. Postępowanie egzekucyjne może być wszczęte dopiero po upływie 7 dni od dnia doręczenia tego upomnienia.

Zgodnie z § 7 ust. 1 rozporządzenia z 30 grudnia 2015 r., wierzyciel przesyła zobowiązanemu upomnienie niezwłocznie, w szczególności jeżeli z podjętych działań informacyjnych w sprawie wynika, że obowiązek nie zostanie dobrowolnie wykonany oraz jeżeli łączna wysokość należności pieniężnych wraz z odsetkami z tytułu niezapłacenia w terminie należności pieniężnych

przekroczy dziesięciokrotność kosztów upomnienia i nie zostały podjęte działania informacyjne. Upomnienie powinno być przesłane nie później niż po upływie 21 dni od dnia, w którym po raz pierwszy podjęto działania informacyjne, jeżeli z tych działań wynika, że obowiązek zostanie dobrowolnie wykonany. Z kolei w § 3 rozporządzenia z 23 lipca 2020 r. określono, że wierzyciel przesyła zobowiązanemu upomnienie, o ile jest wymagane, w zakresie należności pieniężnej, której wysokość przekracza dziesięciokrotność kosztów upomnienia niezwłocznie – jeżeli nie zostały podjęte działania informacyjne lub przed upływem 21 dni od dnia, w którym po raz pierwszy podjęto działanie informacyjne. Upomnienie przesyła się również w sytuacji, gdy zaległość nie przekracza dziesięciokrotności kosztów upomnienia – przed upływem 6 miesięcy poprzedzających upływ terminu przedawnienia należności pieniężnej. Elementy jakie powinno zawierać upomnienie określone zostały w § 8 oraz § 4 odpowiednio rozporządzeń z 30 grudnia 2015 r. i z 23 lipca 2020 r. W rozporządzeniu z 18 listopada 2020 r., obowiązującym od 20 lutego 2021 r., nie określono elementów jakie powinno zawierać upomnienie. Szczegółowy zakres danych zawartych w upomnieniu został określony w rozporządzeniu Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 4 grudnia 2020 r. w sprawie danych zawartych w upomnieniu (Dz. U. poz. 2194, weszło w życie z dniem 20 lutego 2021 r.)

Stosownie do art. 1a pkt 7 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, organem egzekucyjnym jest organ uprawniony do stosowania w całości lub w części określonych w ustawie środków służących doprowadzeniu do wykonania przez zobowiązanych ich obowiązków o charakterze pieniężnym lub obowiązków o charakterze niepieniężnym oraz zabezpieczenia wykonania tych obowiązków. W przypadkach dotyczących niniejszej kontroli, organami egzekucyjnymi będą właściwi miejscowo naczelnicy urzędów skarbowych. W art. 26 § 1 ww. ustawy określono, że organ egzekucyjny wszczyna egzekucję administracyjną na wniosek wierzyciela i na podstawie wystawionego przez niego tytułu wykonawczego, sporządzonego według ustalonego wzoru. Elementy składowe tytułu wykonawczego określa art. 27 ww. ustawy. Wzory tytułów wykonawczych określono natomiast w rozporządzeniach Ministra Finansów z dnia 8 sierpnia 2016 r. (Dz. U. z 2018 r. poz. 850, uchylone z dniem 30 lipca 2020 r.), z dnia 25 maja 2020 r. w sprawie wzorów tytułów wykonawczych stosowanych w egzekucji administracyjnej (Dz. U. poz. 968, weszło w życie z dniem 30 lipca 2020 r., a zostało uchylone z dniem 20 lutego 2021 r.) oraz w rozporządzeniu Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 12 stycznia 2021 r. w sprawie wzorów tytułów wykonawczych stosowanych w egzekucji administracyjnej (Dz. U. poz. 176, weszło w życie z dniem 20 lutego 2021 r.).

Ogólne zasady prowadzenia postępowania podatkowego zostały uregulowane w art. 120–129 Ordynacji podatkowej. Zgodnie z dyspozycją art. 122 ww. ustawy w toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym. W myśl art. 123 § 1 Ordynacji podatkowej organy podatkowe obowiązane są zapewnić stro-

Zasady prowadzenia postępowania podatkowego

nom czynny udział w każdym stadium postępowania, a przed wydaniem decyzji umożliwić im wypowiedzenie się co do zebranych dowodów i materiałów oraz zgłoszonych żądań. Organ podatkowy może odstąpić od ww. zasady (art. 123 § 2), jeżeli w wyniku postępowania wszczętego na wniosek strony ma zostać wydana decyzja w całości uwzględniająca wniosek strony, oraz w przypadkach, o których mowa w art. 200 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej. Zgodnie z art. 126 Ordynacji podatkowej sprawy podatkowe załatwiane są w formie pisemnej lub w formie dokumentu elektronicznego, chyba że przepisy szczególne stanowią inaczej.

Udzielanie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych

Zgodnie z art. 67a § 1 pkt 3 Ordynacji podatkowej, w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym organ podatkowy, na wniosek podatnika, może m.in: umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłatę prolongacyjną. Umorzenie zaległości podatkowej powoduje również umorzenie odsetek za zwłokę w całości lub w takiej części, w jakiej została umorzona zaległość podatkowa (art. 67a § 2 Ordynacji podatkowej).

Organ podatkowy, stosownie do art. 67d § 1 Ordynacji podatkowej, może z urzędu umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłatę prolongacyjną, jeżeli:

- zachodzi uzasadnione przypuszczenie, że w postępowaniu egzekucyjnym nie uzyska się kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne;
- kwota zaległości podatkowej nie przekracza pięciokrotnej wartości kosztów upomnienia w postępowaniu egzekucyjnym;
- kwota zaległości podatkowej nie została zaspokojona w zakończonym lub umorzonym postępowaniu likwidacyjnym lub upadłościowym, albo sąd oddalił wniosek o ogłoszenie upadłości;
- podatnik zmarł, nie pozostawiając żadnego majątku lub pozostawił ruchomości niepodlegające egzekucji na podstawie odrębnych przepisów albo pozostawił przedmioty codziennego użytku domowego, których łączna wartość nie przekracza kwoty 5000 zł i jednocześnie brak jest spadkobierców innych niż Skarb Państwa lub jst oraz nie ma możliwości orzeczenia odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej.

Zgodnie z art. 51 § 1 Ordynacji podatkowej, zaległością podatkową jest podatek niezapłacony w terminie płatności. Za zaległość podatkową uważa się również niezapłaconą w terminie płatności zaliczkę na podatek lub ratę podatku (art. 51 § 2). Szczególną formą ulgi jest umorzenie zaległości podatkowej, a jej przesłankami są ważny interes podatnika lub interes publiczny. Interes podatnika lub publiczny nie ma definicji ustawowej. Kryterium ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego musi być w każdym wypadku ustalane indywidualnie przez organ w ramach postępowania podatkowego. Za ważny interes podatnika należy uznać taką sytuację, w której świadczenie podatkowe nie może zostać spełnione bez dorażnej pomocy organów podatkowych. Pomoc taką, w postaci umorzenia zaległości podatkowej lub odsetek za zwłokę, uzasadniać mogą sytuacje wyjątkowe, takie jak klęski żywiołowe lub inne zdarzenia losowe (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 26.09.2002 r. III SA 659/01).

Udzielanie przedsiębiorcom (podatnikom prowadzącym działalność gospodarczą) ulg w spłacie zobowiązań podatkowych jest, co do zasady, traktowane jako jedna z form pomocy udzielanej przez jst. Zgodnie z art. 67b § 1 Ordynacji podatkowej organ podatkowy na wniosek podatnika prowadzącego działalność gospodarczą może udzielać ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, określonych w art. 67a:

- 1) które nie stanowią pomocy publicznej;
- 2) które stanowią pomoc *de minimis* – w zakresie i na zasadach określonych w bezpośrednio obowiązujących aktach prawa wspólnotowego dotyczących pomocy w ramach zasady *de minimis*;
- 3) które stanowią pomoc publiczną.

Pomoc *de minimis* jest to najczęściej stosowany rodzaj pomocy. Zgodnie z art. 37 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (Dz. U. z 2021 r. poz. 743), podmiot ubiegający się o pomoc *de minimis* jest zobowiązany do przedstawienia podmiotowi udzielającemu pomocy, wraz z wnioskiem o udzielenie pomocy:

- wszystkich zaświadczeń o pomocy *de minimis*, jakie otrzymał w roku, w którym ubiega się o pomoc, oraz w ciągu dwóch poprzedzających go lat, albo oświadczenia o wielkości pomocy *de minimis* otrzymanej w tym okresie, albo oświadczenia o nieotrzymaniu takiej pomocy w tym okresie;
- informacji niezbędnych do udzielenia pomocy *de minimis*, dotyczących w szczególności wnioskodawcy i prowadzonej przez niego działalności gospodarczej oraz wielkości i przeznaczenia pomocy publicznej otrzymanej w odniesieniu do tych samych kosztów kwalifikujących się do objęcia pomocą, na pokrycie których ma być przeznaczona pomoc *de minimis*.

W załączniku nr 1 do rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc *de minimis* (Dz. U. Nr 53 poz. 311, ze zm.) zawarto m.in. wzór formularza informacji przedstawianych przy ubieganiu się o pomoc *de minimis*.

Formę, treść, termin i sposób wydawania zaświadczenia stwierdzającego, że udzielona pomoc publiczna jest pomocą *de minimis* określono w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 20 marca 2007 r. w sprawie zaświadczeń o pomocy *de minimis* i pomocy *de minimis* w rolnictwie lub rybołówstwie (Dz. U. z 2018 r. poz. 350).

Organ podatkowy samodzielnie rozstrzyga, czy są spełnione przesłanki udzielenia tego rodzaju pomocy i przyznaje ulgi w ramach pomocy *de minimis* w oparciu o określone w Ordynacji podatkowej przesłanki, tj. ważny interes podatnika lub interes publiczny.

Przepisy dotyczące przedawnień zawarto w art. 68–71 Ordynacji podatkowej. Zgodnie z art. 68 § 1 i § 2 Ordynacji podatkowej zobowiązanie podatkowe, o którym mowa w art. 21 § 1 pkt 2, nie powstaje, jeżeli decyzja ustalająca to zobowiązanie została doręczona po upływie 3 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym powstał obowiązek podatkowy.

Pomoc *de minimis*

Przedawnienie zaległości podatkowych

Jeżeli podatnik nie złożył deklaracji w terminie przewidzianym w przepisach prawa podatkowego, w złożonej deklaracji nie ujawnił wszystkich danych niezbędnych do ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego, zobowiązanie podatkowe nie powstaje, pod warunkiem że decyzja ustalająca wysokość tego zobowiązania została doręczona po upływie 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym powstał obowiązek podatkowy.

Stosownie do art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej zobowiązania podatkowe ulegają przedawnieniu z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Niemniej, zgodnie z art. 70 § 3 i 4 Ordynacji podatkowej bieg terminu przedawnienia zostaje przerwany wskutek zastosowania środka egzekucyjnego, o którym podatnik został zawiadomiony. Po przerwaniu biegu terminu przedawnienia biegnie on na nowo od dnia następującego po dniu, w którym zastosowano środek egzekucyjny. Bieg terminu przedawnienia przerywa ogłoszenie upadłości. Po przerwaniu biegu terminu przedawnienia biegnie on na nowo od dnia następującego po dniu uprawomocnienia się postanowienia o zakończeniu lub umorzeniu postępowania upadłościowego.

Monitorowanie pomocy publicznej

W art. 31–41 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej, zawarto przepisy dotyczące monitorowania pomocy publicznej. Organem monitorującym pomoc publiczną w kontrolowanym obszarze jest Prezes UOKiK (art. 31 ust. 2 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej). Zgodnie z art. 32 ust. 1 powołanej ustawy, podmioty udzielające pomocy są zobowiązane do sporządzania i przedstawiania Prezesowi UOKiK sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej innej niż pomoc publiczna w rolnictwie lub rybołówstwie albo informacji o nieudzieleniu takiej pomocy w danym okresie sprawozdawczym. Sprawozdania zawierają w szczególności informacje o beneficjentach pomocy oraz o rodzajach, formach, wielkości i przeznaczeniu udzielonej pomocy.

Regionalna pomoc inwestycyjna

Inną formą udzielania ulg przez jst jest regionalna pomoc inwestycyjna. W rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 9 stycznia 2015 r. w sprawie warunków udzielania zwolnień z podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych, stanowiących regionalną pomoc inwestycyjną, pomoc na kulturę i zachowanie dziedzictwa kulturowego, pomoc na infrastrukturę sportową i wielofunkcyjną infrastrukturę rekreacyjną, pomoc na infrastrukturę lokalną, pomoc na rzecz regionalnych portów lotniczych oraz pomoc na rzecz portów (Dz. U. z 2019 r. poz. 297, ze zm.) określono warunki udzielania zwolnień z podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych – stanowiących pomoc publiczną, wprowadzanych w drodze uchwał rad gmin, na podstawie art. 7 ust. 3 lub art. 12 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zgodnie z art. 37 ust.1 pkt 2 lit. f i g ufp zarząd jst ma obowiązek podawać do publicznej wiadomości w terminie do dnia 31 maja roku następnego m.in. informację obejmującą wykaz 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 oraz wykaz osób fizycznych prawnych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym udzielono pomocy publicznej.

W art. 15 zzs ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz. U. poz. 1842, ze zm.), który wszedł w życie z dniem 31 marca 2020 r. (został uchylony z dniem 16 maja 2020 r.) przyjęto, że w okresie stanu zagrożenia epidemiologicznego lub stanu epidemii z powodu COVID bieg terminów procesowych i sądowych m.in. w: postępowaniach sądowych, w tym sądownoadministracyjnych, postępowaniach egzekucyjnych, postępowaniach administracyjnych, postępowaniach i kontrolach prowadzonych na podstawie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, kontrolach celno-skarbowych nie rozpoczyna się, a rozpoczęte ulega zawieszeniu na ten okres. Ustawą z 14 maja 2020 r. o zmianie niektórych ustaw w zakresie działań osłonowych w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 (Dz. U. poz. 875, ze zm.), z dniem 16 maja 2020 r. uchylono przepisy zawieszające bieg terminów. Nastąpiło to na podstawie art. 46 pkt 20 ww. ustawy.

Instrumenty wsparcia przedsiębiorców w trudnej sytuacji spowodowanej Covid

W odniesieniu do podatku od nieruchomości, w art. 15p ust. 1 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych przyjęto, że rada gminy może wprowadzić, w drodze uchwały, za część roku 2020 oraz za wybrane miesiące pierwszego półrocza 2021 r., zwolnienia z podatku od nieruchomości: gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, wskazanym grupom przedsiębiorców, których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19. Z dniem 18 kwietnia 2020 r. do ww. artykułu dodano ust. 2, w którym określono, że w uchwale, o której mowa w ust. 1, rada gminy może wprowadzić również zwolnienia od podatku od nieruchomości gruntów, budynków i budowli zajętych na prowadzenie działalności przez:

- 1) organizacje pozarządowe, o których mowa w art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, oraz
- 2) podmioty wymienione w art. 3 ust. 3 ustawy, o której mowa w pkt 1, – których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19.

Ponadto w art. 15q ust. 1 tej ustawy określono, że rada gminy może przedłużyć, w drodze uchwały, wskazanym grupom przedsiębiorców, których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19, terminy płatności rat podatku od nieruchomości, płatnych w kwietniu, maju i czerwcu 2020 r., nie dłużej niż do dnia 30 września 2020 r. oraz płatnych w wybranych miesiącach pierwszego półrocza 2021 r., nie dłużej niż do dnia 31 grudnia 2021 r. Przy czym z dniem 18 kwietnia 2020 r. wszedł w życie

ZAŁĄCZNIKI

ust. 2 ww. artykułu, w którym określono, że w uchwale, o której mowa w ust. 1, rada gminy może przedłużyć terminy płatności rat, o których mowa w ust. 1, również:

- 1) organizacjom pozarządowym, o których mowa w art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie oraz
- 2) podmiotom wymienionym w art. 3 ust. 3 ustawy, o której mowa w pkt 1 – których płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19.

6.3 Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności

1. Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170, ze zm.).
2. Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 305, ze zm.).
3. Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2021 r. poz. 735, ze zm.).
4. Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2021 r. poz. 38, ze zm.).
5. Ustawa z dnia z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2020 r. poz. 1427, ze zm.).
6. Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2021 r. poz. 1372).
7. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540, ze zm.).
8. Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2021 r. poz. 408, ze zm.).
9. Ustawa z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2020 r. poz. 2176, ze zm.).
10. Ustawa z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (Dz. U. z 2021 r. poz. 743).
11. Ustawa z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz. U. poz. 1842, ze zm.) – weszła w życie z dniem 8 marca 2020 r.
12. Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2021 r. poz. 217 ze zm.).
13. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 24 grudnia 2002 r. w sprawie informacji podatkowych (Dz. U. z 2017 r. poz. 68).
14. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2004 r. w sprawie ewidencji podatkowej nieruchomości (Dz. U. Nr 107, poz. 1138).
15. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 22 sierpnia 2005 r. w sprawie naliczania odsetek za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej, a także zakresu informacji, które muszą być zawarte w rachunkach (Dz. U. z 2021 r. poz. 703).
16. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 20 marca 2007 r. w sprawie zaświadczeń o pomocy *de minimis* i pomocy *de minimis* w rolnictwie lub rybołówstwie (Dz. U. z 2018 r. poz. 350).
17. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc *de minimis* (Dz. U. Nr 53 poz. 311, ze zm.).
18. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1483) – uchylone z dniem 30 lipca 2020 r.

19. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 9 stycznia 2015 r. w sprawie warunków udzielania zwolnień z podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych, stanowiących regionalną pomoc inwestycyjną, pomoc na kulturę i zachowanie dziedzictwa kulturowego, pomoc na infrastrukturę sportową i wielofunkcyjną infrastrukturę rekreacyjną, pomoc na infrastrukturę lokalną, pomoc na rzecz regionalnych portów lotniczych oraz pomoc na rzecz portów (Dz. U. z 2019 r. poz. 297, ze zm.).
20. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 r. w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. Nr 208, poz. 1375).
21. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 8 sierpnia 2016 r. w sprawie wzorów tytułów wykonawczych stosowanych w egzekucji administracyjnej (Dz. U. z 2018 r. poz. 850) – uchylone z dniem 30 lipca 2020 r.
22. Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 20 grudnia 2017 r. w sprawie sprawozdania podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości, podatku rolnego i podatku leśnego (Dz. U. poz. 2455).
23. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 13 grudnia 2018 r. w sprawie wzoru deklaracji na podatek od środków transportowych (Dz. U. poz. 2436);
24. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 25 maja 2020 r. w sprawie wzorów tytułów wykonawczych stosowanych w egzekucji administracyjnej (Dz. U. poz. 968) – weszło w życie z dniem 30 lipca 2020 r., a zostało uchylone z dniem 20 lutego 2021 r.
25. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 23 lipca 2020 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. poz. 1294) – weszło w życie z dniem 30 lipca 2020 r., a zostało uchylone z dniem 20 lutego 2021 r.
26. Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 12 stycznia 2021 r. w sprawie wzorów tytułów wykonawczych stosowanych w egzekucji administracyjnej (Dz. U. poz. 176) – weszło w życie z dniem 20 lutego 2021 r.
27. Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 18 listopada 2020 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. poz. 2083) – weszło w życie z dniem 20 lutego 2021 r.
28. Obwieszczenie Ministra Finansów z dnia 25 lipca 2018 r. w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych na rok 2019 (M.P. poz. 745).
29. Obwieszczenie Ministra Finansów z dnia 24 lipca 2019 r. w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych na rok 2020 (M.P. poz. 738).
30. Obwieszczenie Ministra Finansów z dnia 23 lipca 2020 r. w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych na rok 2021 (M.P. poz. 673).
31. Komunikat nr 6 Ministra Finansów z dnia 6 grudnia 2012 r. w sprawie szczegółowych wytycznych dla sektora finansów publicznych w zakresie planowania i zarządzania ryzykiem (Dz. Urz. MF poz. 56).

6.4. Wykaz podmiotów, którym przekazano informację o wynikach kontroli

1. Prezydent Rzeczypospolitej Polskiej
2. Marszałek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej
3. Marszałek Senatu Rzeczypospolitej Polskiej
4. Prezes Rady Ministrów
5. Prezes Trybunału Konstytucyjnego
6. Rzecznik Praw Obywatelskich
7. Przewodniczący Sejmowej Komisji do Spraw Kontroli Państwowej
8. Przewodniczący Sejmowej Komisji Samorządu Terytorialnego i Polityki Regionalnej
9. Przewodniczący Senackiej Komisji Samorządu Terytorialnego i Administracji Państwowej
10. Dyrektor Krajowej Szkoły Administracji Publicznej
11. Wójtowie, burmistrzowie i prezydenci miast.