



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Olsztynie

LOL.410.003.01.2023

Tomasz Andrukiewicz  
Prezydent Miasta Elku  
Urząd Miasta Elku  
ul. J. Piłsudskiego 4  
19-300 Elk

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

zmienione zgodnie z treścią uchwały nr KPK-KPO.441.136.2023  
Komisji Rozstrzygającej NIK z dnia 9 października 2023 r.

P/23/072 – Realizacja dochodów własnych przez wybrane gminy

## I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Miasta Elku, 19-300 Elk, ul. J. Piłsudskiego 4 (dalej: Urząd).
Kierownik jednostki kontrolowanej	Tomasz Andrukiewicz, Prezydent Miasta Elku od 6 grudnia 2010 r. (dalej: Prezydent).
Zakres przedmiotowy kontroli	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Ustalanie i pobór dochodów własnych.</li><li>2. Dochodzenie zaległości z tytułu dochodów własnych.</li><li>3. Udzielanie ulg w spłacie zobowiązań z tytułu dochodów własnych.</li><li>4. Nadzór nad realizacją dochodów własnych.</li></ol>
Okres objęty kontrolą	Lata 2019-2022. Kontrolą mogą być objęte dowody dotyczące zdarzeń, jakie nastąpiły w okresach wcześniejszych i późniejszych, jeżeli miały wpływ na kontrolowaną działalność.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art.2 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli <sup>1</sup>
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Olsztynie
Kontrolerzy	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Olga Ratkiewicz, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LOL/23/2023 z 30 stycznia 2023 r.</li><li>2. Marcin Wójcik, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LOL/26/2023 z 30 stycznia 2023 r.</li></ol> <p style="text-align: right;">(akta kontroli str. 1-6)</p>

## II. Ocena ogólna<sup>2</sup> kontrolowanej działalności

### OCENA OGÓLNA

W okresie objętym kontrolą w Urzędzie podejmowano działania w celu pozyskania dochodów własnych, ale nie były one w pełni prawidłowe. Naliczania podatków od nieruchomości i od środków transportowych dokonywano zgodnie ze stawkami uchwalonymi przez Radę Miasta Elku<sup>3</sup>, jednakże stwierdzono nieprawidłowości polegające m.in. na niepodejmowaniu działań w celu złożenia przez podatników deklaracji na podatek od środków transportowych oraz nie w pełni rzetelnej weryfikacji wykorzystywania przez podatników lokali mieszkalnych do prowadzenia działalności gospodarczej. Skutkowały one niewymierzeniem podatków w łącznej kwocie 28,1 tys. zł. Na wysokość zrealizowanych dochodów pozytywny wpływ miały natomiast działania Urzędu zapobiegające negatywnym tendencjom demograficznym mające na celu przyciągnięcie nowych mieszkańców i inwestorów, które prowadzono w oparciu o przyjęte plany i strategie.

Stwierdzono również, że przy sprzedaży i wydzierżawianiu nieruchomości nie w pełni przestrzegano wymogów ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce

<sup>1</sup> Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: ustawa o NIK

<sup>2</sup> Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

<sup>3</sup> Dalej: Rada Miasta.

nieruchomościami<sup>4</sup>. Wprawdzie transakcje te zawierano w trybach zgodnych z przepisami tej ustawy, jednakże obciążano przyszłych nabywców nieruchomości kosztami związanymi z przygotowaniem nieruchomości do sprzedaży (100% badanych przypadków) oraz nierzetelnie sporządzano wykazy dotyczące upublicznienia zamiaru dzierżawy nieruchomości (40%).

Nie w pełni prawidłowe były również działania Urzędu w zakresie dochodzenia zaległości z tytułu dochodów własnych. Wprawdzie monitorowano wpływy tych należności, a w razie stwierdzenia opóźnień we wpłatach, wystawiano upomnienia i tytuły wykonawcze oraz wezwania do zapłaty i kierowano sprawy do sądu, jednakże czynności te były prowadzone terminowo. Opóźnienia stwierdzono bowiem przy wystawianiu upomnień (45% badanych), tytułów wykonawczych (55%) oraz w zakresie działań zmierzających do uzyskania należności cywilnoprawnych (42,5%). Obowiązująca w Urzędzie procedura wewnętrzna dotycząca dochodzenia zaległości nie była zgodna z obowiązującymi przepisami prawa w zakresie terminów, w których należy osobom fizycznym wystawiać upomnienia za niektóre podatki.

NIK negatywnie ocenia sposób udzielania przez Prezydenta ulg podatkowych oraz o charakterze cywilnoprawnym, bowiem postępowania w tym zakresie nie zawsze prowadzono zgodnie z obowiązującymi w tym obszarze przepisami: ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa<sup>5</sup> oraz uchwał Rady Miasta. Stwierdzono bowiem, że w 45% badanych postępowań nie przestrzegano w pełni m.in. wymogów Ordynacji podatkowej dotyczących prowadzenia oraz dokumentowania postępowań podatkowych, zaś w 82,5% badanych decyzji nienależycie wywiązano się z obowiązku sporządzenia uzasadnienia faktycznego. Nieprawidłowość ujawniono także w przypadku ulgi w spłacie należności cywilnoprawnych (79,1% wartości badanych ulg), a dotyczyła ona m.in. nienależytego zbadania okoliczności, na które powołał się podatnik we wniosku o udzielenie tej ulgi.

Nie w pełni prawidłowo udzielano pomocy publicznej. Stwierdzono bowiem przypadki (10% badanych) udzielenia tej pomocy, pomimo nieprzedłożenia przez wnioskodawców niektórych wymaganych dokumentów oraz nieterminowego wystawiania zaświadczeń o udzielonej pomocy (55%). Należy przy tym zaznaczyć, że wywiązano się z obowiązków sprawozdawczych wobec Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów<sup>6</sup>, gdyż przekazywano mu prawidłowe i rzetelne sprawozdania o udzieleniu ww. pomocy, co do zasady w wymaganym terminie. Nienależycie wywiązano się natomiast z obowiązku upubliczniania informacji o udzielonych ulgach i pomocy publicznej, o którym mowa w art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. e) oraz f) ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych<sup>7</sup>. Kontrola wykazała bowiem, że wykazy udzielonych ulg i przyznanej pomocy publicznej za poszczególne lata okresu 2019-2021 sporządzono nierzetelnie.

Ujawnione w toku niniejszej kontroli NIK nieprawidłowości wskazują, że w zakresie realizacji dochodów własnych system kontroli zarządczej, o której mowa w art. 68 ustawy o finansach publicznych, nie był w pełni skuteczny i efektywny.

### **III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe<sup>8</sup> kontrolowanej działalności**

OBSZAR

<sup>4</sup> Dz. U. z 2023 r. poz. 344. dalej: ustawa o gospodarce nieruchomościami.

<sup>5</sup> Dz. U. z 2022 r. poz. 2651, ze zm., dalej: Ordynacja podatkowa.

<sup>6</sup> Dalej: UOKiK.

<sup>7</sup> Dz.U. z 2022 r. poz. 1634, ze zm. dalej: ustawa o finansach publicznych.

<sup>8</sup> Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

## 1. Ustalanie i pobór dochodów własnych

1.1 W latach 2019-2022 dochody własne Miasta Elk wyniosły odpowiednio: 121 941,7 tys. zł, 139 949,6 tys. zł, 156 550,5 tys. zł oraz 174 117,6 tys. zł, co stanowiło 44,5%, 44,7%, 45,9% oraz 53,8% dochodów ogółem. Największy wzrost dochodów własnych w stosunku do roku ubiegłego odnotowano w 2022 r. (o 12%) między innymi z tytułu:

- podatku od nieruchomości – o 4 779,8 tys. zł,
- dochodów uzyskiwanych przez gminne jednostki budżetowe oraz wpłat od gminnych zakładów budżetowych – o 1 098,2 tys. zł,
- opłaty targowej – o 465,2 tys. zł.

Jak wyjaśnił Skarbnik, wzrost dochodów z tytułu podatku od nieruchomości za 2022 r. był skutkiem zmian stawek podatkowych przyjętych uchwałą Rady Miasta. Wzrost dochodów jednostek budżetowych wynikał ze wzrostu opłat w żłobkach oraz uruchomieniu nowej grupy żłobkowej oraz z powrotu po pandemii COVID-19, klientów korzystających z usług Miejskiego Ośrodka Sportu i Rekreacji<sup>9</sup>. Wzrost wpływów z opłaty targowej w 2022 r. spowodowany był natomiast ponownym rozpoczęciem poboru tej opłaty po okresie wstrzymania jej poboru w 2021 r.

Mimo wzrostu dochodów własnych ogółem we wszystkich kontrolowanych latach odnotowano spadek niektórych rodzajów tych dochodów m.in. w 2020 r. w porównaniu do 2019 r. z tytułu:

- dochodów uzyskiwanych przez gminne jednostki budżetowe oraz wpłat od gminnych zakładów budżetowych – o 658,3 tys. zł,
- podatku od czynności cywilno-prawnych – o 415,0 tys. zł,
- podatku od nieruchomości – o 293,1 tys. zł,
- opłaty targowej – o 118,1 tys. zł.

Jak wyjaśnił Skarbnik, spadek dochodów był spowodowany pandemią COVID-19 i wynikał z tego, że wiele podmiotów gospodarczych w czasie pandemii musiało czasowo zamknąć działalność lub ją ograniczyć. Najbardziej odczuł to MOSR odpowiedzialny za udostępnienie basenu, jak i inne jednostki realizujące usługi na rzecz mieszkańców, które musiały czasowo zaprzestać działalności, a następnie stosować się do ograniczeń wynikających z przepisów mających na celu walkę z pandemią. Jak dodał Skarbnik, spadek dochodów z tytułu opłaty targowej wynikał z czasowego zamknięcia targowiska oraz ograniczenia jego działalności w pozostałym czasie.

(akta kontroli str.12-108, 1667-1674)

1.2 W latach objętych kontrolą Urząd otrzymywał od Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego w Elku<sup>10</sup> informacje o zakończeniu budowy i wydanych pozwoleń na użytkowanie. Do Urzędu wpłynęły takie informacje o 47 obiektach w 2019 r., 33 obiektach w 2020 r., 52 obiektach w 2021 r. i 36 obiektach w 2022 r.<sup>11</sup>.

Badanie spraw dotyczących 80 losowo wybranych nieruchomości<sup>12</sup> ujętych w informacjach otrzymanych z PINB wykazało, że:

- W Urzędzie aktualizowano bazę podatkową nieruchomości, zarówno w wyniku analizy zawiadomień o zakończeniu budowy otrzymanych od PINB, jak

<sup>9</sup> Dalej: MOSR.

<sup>10</sup> Dalej: PINB.

<sup>11</sup> Według stanu na koniec każdego roku objętego kontrolą.

<sup>12</sup> Próba obejmowała 80 spraw dot. osób fizycznych oraz osób prawnych i podmiotów nieposiadających osobowości prawnej (po 20 dla każdego roku objętego kontrolą).

i zawiadomień o zmianach w ewidencji gruntów i budynków otrzymanych ze Starostwa Powiatowego.

- Stosownie do art. 6 ust. 7 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych<sup>13</sup>, wszyscy właściciele nieruchomości zgłosili je do opodatkowania za wyjątkiem jednego przypadku, w którym jednemu właścicielowi nieruchomości wydano decyzję po przeprowadzeniu postępowania podatkowego (podatnik, pomimo wezwania Urzędu, nie złożył ww. informacji).
- Dane zawarte w decyzjach podatkowych, będące podstawą wymiaru podatku oraz deklaracjach składanych przez osoby prawne i podmioty nieposiadające osobowości prawnej odpowiadały danym zawartym w informacjach o nieruchomościach i obiektach budowlanych otrzymywanych z PINB oraz wynikającym z dokumentów źródłowych, za wyjątkiem jednego przypadku, w którym przed wymierzeniem podatku nie wyjaśniono w sposób należyty stanu faktycznego (zagadnienie opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji nr 1).
- Informacje i deklaracje składane przez podatników zawierały adnotacje potwierdzające przeprowadzenie weryfikacji formalno-prawnej za wyjątkiem trzech przypadków (zagadnienie opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji nr 2).
- Datę powstania obowiązku podatkowego ustalono od 1 stycznia roku następującego po roku, w którym budowa została zakończona, tj. zgodnie z zasadami określonymi w art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, za wyjątkiem ośmiu przypadków, w których podatek od nieruchomości naliczono od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu nabycia nieruchomości (zagadnienie opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji nr 3).
- Zastosowane stawki podatku były zgodne ze stawkami uchwalonymi na dany rok przez Radę Miejską w Elku<sup>14</sup>.

(akta kontroli str.109-321)

1.3 W Urzędzie prowadzono bazę podatników oraz nieruchomości podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. W latach 2019-2022 podatnicy złożyli łącznie 9 295 informacji dotyczących wystąpienia okoliczności uzasadniających powstanie obowiązku podatkowego, z tego 6 972 informacji składanych przez osoby fizyczne (w kolejnych latach: 1 614, 1 559, 1 919 i 1 880) oraz 2 323 deklaracji składanych przez osoby prawne i jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej (568, 590, 569 i 596).

W tym okresie wydano 76 653 decyzji podatkowych, z tego 76 595 decyzji ustalających wysokość zobowiązania podatkowego osobom fizycznym (w kolejnych latach: 18 700, 18 789, 19 345 i 19 761) oraz 58 decyzji określające wysokość zobowiązania podatkowego osobom prawnym (19, 8, 13 i 18).

(akta kontroli str. 322)

Analiza 40 spraw<sup>15</sup> w zakresie prawidłowości i terminowości składania do organu podatkowego informacji i deklaracji dotyczących podatku od nieruchomości wykazała m.in., że:

- Osiem informacji (osoby fizyczne) oraz siedem deklaracji na podatek od nieruchomości (osoby prawne i podmioty nieposiadające osobowości prawnej) zostało złożonych w terminach określonych odpowiednio w art. 6 ust. 6 i ust. 9

<sup>13</sup> Dz. U. z 2023 r. poz. 70, dalej: ustawa o podatkach i opłatach lokalnych.

<sup>14</sup> Uchwała Nr XXXLI.357.17 Rady Miasta Elku z dnia 26 września 2017 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości zmieniona uchwałą Nr XXXVI.355.2021 z dnia 24 listopada 2021 r.

<sup>15</sup> Próba obejmowała 20 spraw dot. osób fizycznych i 20 dot. osób prawnych i podmiotów nieposiadających osobowości prawnej (po 5 dla każdego roku objętego kontrolą).

pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, natomiast 24 informacje/deklaracje<sup>16</sup> wpłynęły z przekroczeniem ww. terminów, a opóźnienie wyniosło od jednego do 31 dni w dziewięciu sprawach oraz od 40 dni do 342 w 15 sprawach. W jednym przypadku podatnik, pomimo wezwania Urzędu, nie złożył informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych, w wyniku czego organ podatkowy wydał decyzję na podstawie przeprowadzonego postępowania podatkowego. Jak wyjaśnił Samodzielny referent ds. podatków i opłat w Referacie ds. Podatków i Opłat Lokalnych Urzędu, po otrzymaniu zawiadomienia ze Starostwa w pierwszej kolejności starano się wykonać kontakt telefoniczny i czekano na złożenie informacji lub deklaracji do terminu określonego w rozmowie telefonicznej z podatnikiem. W przypadku braku kontaktu telefonicznego wzywano formalnie do złożenia informacji lub deklaracji. Z reguły odbywało się to bez zbędnej zwłoki lub w miarę możliwości w zależności od obłożenia innymi obowiązkami.

- Opóźnienia w składaniu deklaracji i informacji nie spowodowały negatywnych skutków dla budżetu Miasta.
- Sprawdzano poprawność danych zawartych w informacjach oraz deklaracjach składanych przez podatników z danymi z: ewidencji gruntów, aktów notarialnych oraz elektronicznych ksiąg wieczystych. Weryfikacja dotyczyła daty powstania obowiązku podatkowego, terminu złożenia deklaracji podatkowej, rodzaju formularza, zgodności danych z danymi źródłowymi.
- W 14 przypadkach informacje składane przez podatników oraz deklaracje złożone przez osoby prawne i podmioty nieposiadające osobowości prawnej nie zawierały adnotacji potwierdzającej przeprowadzenie ich weryfikacji formalno-prawnej (zagadnienie opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji nr 2).
- 19 deklaracji na podatek od nieruchomości podatnicy wypełnili prawidłowo, natomiast jedna zawierała błędy. W dniu 13 kwietnia 2023 r. po kontakcie telefonicznym pracownika Urzędu podatnik złożył korektę deklaracji, w celu skorygowania wysokości zobowiązania podatkowego.
- Decyzje podatkowe spełniały wymogi określone w Ordynacji podatkowej, a stawki podatku były zgodne z uchwalonymi na dany rok przez Radę Miasta.
- Decyzje podatkowe były przekazywane podatnikom (także współwłaścicielom) w terminach umożliwiających zapłatę podatku w ustawowych terminach.

(akta kontroli str. 323-346, 588-897)

**1.4** W okresie objętym kontrolą na terenie Miasta było zarejestrowanych odpowiednio 4 817, 4 996, 5131 oraz 5 195 podmiotów gospodarczych<sup>17</sup>. Badanie dokumentacji dotyczącej losowo wybranych 50 podmiotów gospodarczych w zakresie prawidłowości naliczania podatku od nieruchomości wykazało m.in., że:

- w 33 przypadkach nieruchomości były opodatkowane stawką przewidzianą dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, w dziewięciu przypadkach podatnicy wykazywali częściowe wykorzystanie nieruchomości na prowadzenie działalności gospodarczej, natomiast w ośmiu przypadkach nieruchomości były opodatkowane stawką przewidzianą dla nieruchomości mieszkalnych;
- w czterech przypadkach spośród 17, w których podatnicy wykazali stawkę mieszkalną lub pozostałą stawkę związaną z wykorzystaniem nieruchomości na prowadzenie działalności, w toku kontroli NIK, po kontakcie telefonicznym

<sup>16</sup> 11 informacji oraz 13 deklaracji.

<sup>17</sup> W tym 4 092, 4 241, 4 354 oraz 4 417 osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą.

zainicjowanym przez pracownika Urzędu złożyli korekty błędnie złożonych informacji, a organ podatkowy wydał decyzje zmieniające wymiar podatku od nieruchomości w celu prawidłowego opodatkowania nieruchomości zgodnie z jej faktycznym użytkowaniem. W jednym przypadku organ podatkowy wszczął postępowanie podatkowe w celu prawidłowego opodatkowania nieruchomości zgodnie z ich faktycznym użytkowaniem (zagadnienie opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji nr 4), a w pozostałych przypadkach stawka podatku nie uległa zmianie<sup>18</sup>.

(akta kontroli str. 347-587)

**1.5** W Urzędzie prowadzono bazę podatkową w systemie PUMA, w której ujmowano dane pojazdów podlegających opodatkowaniu podatkiem od środków transportowych. W okresie objętym kontrolą, Urząd otrzymywał comiesięczne informacje o zarejestrowanych i wyrejestrowanych pojazdach przekazywane przez Starostę Powiatu Elckiego<sup>19</sup>, zgodnie z §5 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 24 grudnia 2002 r. w sprawie informacji podatkowych<sup>20</sup>. Informacje te zawierały dane określone w §5 ust. 2 ww. rozporządzenia.

W latach 2019-2022 wykazano w nich informacje o 1 375 zmianach dotyczących środków transportowych, z czego: 603 o zbyciu/wyrejestrowaniu, 455 o nabyciu/zarejestrowaniu, 54 o czasowym wyrejestrowaniu, oraz 263 innych.

Na podstawie danych o 402 pojazdach z 20 informacji o pojazdach zarejestrowanych i wyrejestrowanych przekazanych przez Starostę stwierdzono, że w Urzędzie aktualizowano bazę podatkową poprzez weryfikację liczby pojazdów podlegających opodatkowaniu. W 390 przypadkach<sup>21</sup>, pojazdy zostały prawidłowo opodatkowane, za wyjątkiem dwunastu pojazdów, w przypadku których podatnicy nie złożyli deklaracji podatkowych, a Urząd nie podejmował działań w tym zakresie (zagadnienie opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji nr 5).

(akta kontroli 898-908, 1041-1166)

W latach 2019-2022 podatnicy złożyli łącznie 1 138 deklaracji na podatek od środków transportowych, i tak:

- osoby fizyczne złożyły łącznie 593 deklaracje (odpowiednio: 121, 122, 190 i 160), a liczba wydanych w tym okresie decyzji wymiarowych<sup>22</sup> wyniosła łącznie 36 (po 18 w 2020 r. i 2021 r.),
- osoby prawne złożyły 545 deklaracji (odpowiednio: 133, 140, 147 i 125) oraz wydano osiem decyzji wymiarowych (po 4 w 2020 i 2021 r.).

Badanie dokumentacji dotyczącej 20 losowo wybranych deklaracji na podatek od środków transportowych<sup>23</sup> wykazało m.in., że:

- Wszystkie deklaracje złożono na formularzach zgodnych ze wzorem określonym w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 13 grudnia 2018 r. w sprawie wzoru deklaracji na podatek od środków transportowych.
- Jedenaście deklaracji złożono terminowo, tj. do 15 lutego danego roku podatkowego lub w terminie 14 dni od zaistnienia okoliczności uzasadniających

<sup>18</sup> Podatnicy złożyli oświadczenie, że działalność jest prowadzona pod innym adresem.

<sup>19</sup> Dalej: Starosta.

<sup>20</sup> Dz. U. z 2017 r. poz. 68, ze zm.

<sup>21</sup> Czynności tych dokonywano w dniu złożenia przez podatnika deklaracji podatkowej, z czego: w 196 przypadkach nastąpiło to przed otrzymaniem przez Urząd informacji od Starosty (co wynikało ze wcześniejszego złożenia przez podatnika korekty deklaracji podatkowej), a w pozostałych – po otrzymaniu przez Urząd informacji od Starosty, w terminie do miesiąca (94 przypadki) oraz w 112 przypadkach po upływie terminu dłuższego niż miesiąc (od 32 do 1413 dni).

<sup>22</sup> Dotyczy podatników, którzy nie złożyli deklaracji na podatek od środków transportowych pomimo wezwania do jej złożenia.

<sup>23</sup> Po 5 z każdego roku objętego kontrolą dla 20 podatników.

powstanie obowiązku podatkowego, tj. w terminie określonym w art. 9 ust. 6 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

- Osiem deklaracji złożono po upływie ww. terminu, tj. z opóźnieniem od dwóch do 155 dni. W przypadkach ww. opóźnień, po otrzymaniu ze Starostwa informacji o pojazdach zarejestrowanych i wyrejestrowanych, podejmowano działania informacyjne przypominające podatnikom o obowiązku złożenia deklaracji. W wyniku tych działań, podatnicy złożyli prawidłowo wypełnione deklaracje, tj. wszystkie środki transportowe zostały opodatkowane od momentu powstania obowiązku podatkowego i uregulowali należności z tytułu podatku.
- W jednym przypadku wszczęto postępowanie w sprawie ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego zakończone wydaniem decyzji.
- Weryfikowano prawidłowość danych w złożonych przez podatników deklaracjach wraz kserokopiami dowodów rejestracyjnych i dowodów zakupu środków transportowych, co potwierdzano na deklaracji adnotacją o braku uchybień formalno-prawnych.
- Dane ujęte w deklaracjach były zgodne z danymi zawartymi w ewidencji podatkowej Urzędu oraz w informacjach o pojazdach zarejestrowanych i wyrejestrowanych otrzymanych przez Urząd ze Starostwa.
- Stawki podatku wykazane w deklaracjach odpowiadały stawkom uchwalonym na dany rok przez Radę Miejską<sup>24</sup>, a należności z tytułu podatku były wpłacane na właściwy rachunek bankowy Urzędu i ewidencjonowane na karcie kontowej danego podatników.

(akta kontroli str. 909-1040)

**1.6** W latach 2019-2022 osiągnięto dochody z tytułu sprzedaży oraz zamiany nieruchomości będących własnością Miasta w kwocie wynoszącej łącznie 29 099,7 tys. zł. I tak w:

- 2019 r. sprzedano 60 nieruchomości, a wpływy z tego tytułu wyniosły łącznie 3 198,8 tys. zł,
- 2020 r. sprzedano 46 nieruchomości, a trzy zamieniono za dopłatą wnioskodawcy, uzyskując wpływy w łącznej kwocie 5 072 tys. zł,
- 2021 r. sprzedano 71 nieruchomości, a jedną zamieniono za dopłatą wnioskodawcy, uzyskując wpływy w łącznej kwocie 14 198,3 tys. zł,
- 2022 r. sprzedano 62 nieruchomości, a jedną zamieniono za dopłatą wnioskodawcy, uzyskując wpływy w łącznej kwocie 6 630,6 tys. zł.

W każdym roku objętym kontrolą w Mieście oddawano w dzierżawę od 91 do 136 nieruchomości miejskich. Urząd w:

- 2019 r. uzyskał 295,1 tys. zł z tytułu 278 obowiązujących umów dzierżawy,
- 2020 r. uzyskał 264,8 tys. zł z tytułu 287 umów,
- 2021 r. uzyskał 324,2 tys. zł z tytułu 409 umów,
- 2022 r. uzyskał 394,1 tys. zł z tytułu 434 umów.

Miasto powierzyło zarządzanie mieszkaniowym zasobem komunalnym spółce<sup>25</sup>, w której posiadało 100% udziałów, a z obowiązujących umów najmu uzyskano wpływy w kwocie 4 419,9 tys. zł, 4 420,0 tys. zł, 4 554,2 tys. zł oraz 4 739,1 tys. zł.

(akta kontroli str. 1167-1212)

<sup>24</sup> Wysokość stawek podatku od środków transportowych określono uchwałami Rady Miasta w Elku nr XXXVIII.375.17 z dnia 28 listopada 2017 r., XIII.115.2019 z dnia 27 listopada 2019 r. oraz XXXVI.356.2021 z dnia 24 listopada 2021 r.

<sup>25</sup> Umowa o zarządzanie nieruchomościami komunalnymi z dnia 2 listopada 2001 r. wraz późniejszymi zmianami.



**1.7** W badanym okresie w Mieście przyjęto dwa plany wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości, tj. na lata 2019 – 2021 oraz 2022 – 2024. Plan na lata 2019 – 2021 został sporządzony 24 stycznia 2019 r., a zatwierdzony 5 lutego 2019 r., a plan na lata 2022 – 2024 został sporządzony 8 listopada 2022 r., a zatwierdzony 10 listopada 2022 r. (zagadnienie opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji nr 6). Plany te zawierały wszystkie elementy określone w art. 25 ust. 2a ww. ustawy o gospodarce nieruchomościami, w tym m.in. zestawienie powierzchni nieruchomości zasobu gminy oraz nieruchomości oddanych w użytkowanie wieczyste, prognozy na okres trzech lat dotyczące udostępniania nieruchomości oraz informacje dotyczące planowanych wpływów z opłat z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości i opłat z tytułu trwałego zarządu nieruchomości. Plan wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości nie podlegał aktualizacji.

Jak wyjaśnił Prezydent, plan wykorzystania zasobu w latach 2019-2022 nie był aktualizowany. Ustawodawca określił wymagania dla sporządzanych planów, nie wskazał w tym przepisie obowiązku aktualizacji sporządzanych planów. Sporządzone opracowania zawierają wszelkie konieczne informacje wynikające z art. 25 ust. 2a ustawy, a w szczególności te dotyczące prognozy udostępniania nieruchomości z gminnego zasobu oraz zestawienia gruntów planowanych do sprzedaży bądź dzierżawy.

(akta kontroli str.1213-1233, 1675-1685)

**1.8** W okresie objętym kontrolą obowiązywały zasady gospodarowania zasobem mieszkaniowym Miasta, które były określone w Uchwale Nr XXXVIII.382.17 Rady Miasta Elku z dnia 28 listopada 2017 r. w sprawie uchwalenia wieloletniego programu gospodarowania mieszkaniowym zasobem miasta w latach 2018- 2022. Stosownie do wymogu art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 21 czerwca 2001 r. o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego<sup>26</sup>, ww. program został opracowany na co najmniej pięć kolejnych lat kalendarzowych i zawierał elementy określone art. 21 ust. 2 ustawie o mieszkaniowym zasobie gminy, tj. m.in. prognozę dotyczącą wielkości i stanu technicznego zasobu mieszkaniowego, analizę potrzeb mieszkaniowych, zasady polityki czynszowej, planowaną sprzedaż lokali w kolejnych latach. Program gospodarowania zasobem mieszkaniowym Miasta nie podlegał aktualizacji.

Jak wyjaśnił Naczelnik Wydziału Mienia Komunalnego Urzędu, uchwała w sprawie wieloletniego programu gospodarowania mieszkaniowym zasobem miasta w latach 2018-2022 nie była aktualizowana, ponieważ została opracowana zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 1 i ust. 2 ustawy o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i nie było potrzeby jej zmiany.

(akta kontroli str.1234-1259, 1665-1666)

**1.9** Analiza dokumentacji dotyczącej sprzedaży i wydzierżawienia 40 nieruchomości gminnych<sup>27</sup> wykazała m.in., że:

- W 19 przypadkach sprzedaży dokonano zgodnie z art. 37 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami, tj. w trybie przetargowym, a w jednym przypadku<sup>28</sup> wystąpiły przesłanki do zastosowania trybu bezprzetargowego, wynikającego z art. 37 ust. 2 ww. ustawy.
- Wartość sprzedanych nieruchomości ustalono zgodnie z art. 150 ust. 5 ww. ustawy, tj. na podstawie sporządzonego przez rzeczoznawcę majątkowego operatu szacunkowego, jednakże w jednym przypadku sprzedaży dokonano

<sup>26</sup> Dz. U. z 2023 r. poz. 725, dalej: ustawa o mieszkaniowym zasobie gminy.

<sup>27</sup> 20 dotyczyło sprzedaży nieruchomości i lokali oraz 20 umów dzierżawy po pięć z każdego roku objętego kontrolą.

<sup>28</sup> Sprzedaż na rzecz właściciela nieruchomości przyległej.

w oparciu o operat starszy niż 12 miesięcy, co naruszało art. 156 ust. 3 ustawy o gospodarce nieruchomościami (zagadnienie opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji nr 7).

- Wszystkie umowy sprzedaży zawarte zostały zgodnie z art. 27 ustawy o gospodarce nieruchomościami, tj. w formie aktu notarialnego.
- W 20 przypadkach sprzedaży nieruchomości przyszłych nabywców obciążono kosztami przygotowania nieruchomości do zbycia, co było niezgodne m.in. z art. 25 ust. 2 w związku z art. 23 ust. 1 pkt 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami (zagadnienie opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji nr 8).
- We wszystkich przypadkach sprzedaży nieruchomości dochowano zasady jawności w obrocie nieruchomościami publicznymi, bowiem podano do publicznej wiadomości, zgodnie z art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami, informacje o zamiarze sprzedaży i wydzierżawienia nieruchomości.
- W 12 przypadkach dzierżawy nieruchomości również dochowano zasady jawności w obrocie nieruchomościami publicznymi zgodnie z art. 35 ust. 1, jednakże w ośmiu przypadkach nie podano do publicznej wiadomości wykazu nieruchomości przeznaczonych do oddania w dzierżawę (zagadnienie opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji nr 9).
- 15 nieruchomości gruntowych wydzierżawiono w trybie bezprzetargowym, zgodnie z §2 ust. 3 zasad gospodarowania nieruchomościami<sup>29</sup>, natomiast w pozostałych pięciu przypadkach zastosowano tryb przetargowy.
- Wszystkie wykazy podano do publicznej wiadomości na okres zgodny z art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami, tj. 21 dni.
- We wszystkich umowach dzierżawy zawarto zapisy określające zasady ustalenia odsetek umownych za niedochowanie terminu opłaty czynszu, zasad i zakresu odpowiedzialności za zniszczenie udostępnionego mienia, a w przypadku umów zawartych na okres dłuższy niż rok zapisy dotyczące warunków waloryzacji czynszu.

(akta kontroli str.1260-1528)

**1.10** W 2007 r. Rada Miasta podjęła uchwałę w sprawie gospodarowania nieruchomościami stanowiącymi przedmiot własności i przedmiot użytkowania wieczystego Gminy Miasta Elku. Określała ona zasady nabywania, zbywania i obciążania nieruchomości oraz ich wydzierżawiania lub wynajmowania na czas oznaczony dłuższy niż trzy lata lub czas nieoznaczony. Uchwała ta była zmieniana pięciokrotnie: w 2008 r., 2011 r., 2012 r., 2015 r. oraz w 2016 r. (m. in. w zakresie bonifikaty lokali mieszkalnych oraz zasad dotyczących pierwszeństwa w nabywaniu lokali użytkowych). Gospodarowanie nieruchomościami komunalnymi Rada Miasta powierzyła Prezydentowi.

(akta kontroli str.1260-1269)

**1.11** W okresie objętym kontrolą w §8 zasad gospodarowania nieruchomościami Miasta, Rada Miasta Elku określiła stawkę opłaty adiacenckiej z tytułu wzrostu wartości nieruchomości w związku z budową urządzeń infrastruktury technicznej na podstawie, której określono 50-procentową stawkę tej opłaty oraz z tytułu wzrostu wartości nieruchomości wskutek podziału nieruchomości w wysokości 30%.

W latach 2019-2022 Prezydent wydał 14 decyzji o ustaleniu opłaty adiacenckiej z tytułu podziału nieruchomości, na podstawie której Miasto uzyskało dochody w łącznej kwocie 42,8 tys. zł, z czego 16,7 tys. zł w 2019 r., 7,3 tys. zł w 2020 r.,

---

<sup>29</sup> Zastosowano tryb bezprzetargowy, bowiem: siedem nieruchomości oddano w dzierżawę lub najem tym samym dzierżawcom, natomiast w pozostałych przypadkach zawierano umowy na okres nie dłuższy niż trzy lata.

16,2 tys. zł w 2021 r. oraz 2,7 tys. zł w 2022 r. Wysokość stawki ww. opłat ustalono zgodnie z §8 zasad gospodarowania nieruchomościami.

Na podstawie analizy dokumentacji wszystkich 14 postępowań zakończonych wydaniem decyzji o ustaleniu opłaty adiacenckiej zgodnie z art. 98a ust. 1-1b ustawy o gospodarce nieruchomościami:

- Wszczęcie postępowania nastąpiło w terminie 3 lat od dnia, w którym decyzja o podziale nieruchomości stała się ostateczna.
- Wysokość stawki opłaty adiacenckiej nie przekraczała 30% różnicy wartości nieruchomości przed i po podziale.
- Opłaty wniesiono w terminie zgodnym z art. 148 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami.

Jak wyjaśniła Naczelnik Wydziału Planowania Przestrzennego i Gospodarki Nieruchomościami Urzędu, analiza możliwości naliczania potencjalnej opłaty adiacenckiej z tytułu podziału nieruchomości odbywała się przede wszystkim na podstawie posiadanych rejestrów podziałów geodezyjnych zatwierdzonych przez Prezydenta. W przypadku budowy urządzeń infrastruktury technicznej na początku każdego roku Urząd wystosowuje zapytanie do spółki koordynującej i nadzorującej wszystkie inwestycje publiczne na terenie miasta, m.in. z prośbą o podanie listy wykonanych i odebranych inwestycji komunalnych oraz innych informacji pozwalających na ustalenie możliwości naliczenia opłat adiacenckich.

(akta kontroli str. 1529-1531, 1686-1689)

**1.12** W latach 2014-2022 Rada Miasta uchwaliła 38 zmian miejscowych planów zagospodarowania przestrzennego<sup>30</sup>, w których określono m.in. wysokość stawki opłaty planistycznej, która w badanym okresie wynosiła do 30% wzrostu wartości nieruchomości.

W Urzędzie nie wprowadzono pisemnych zasad dotyczących postępowania z otrzymanymi wypisami z aktów notarialnych w celu analiz pod kątem wszczęcia postępowania o ustalenie opłaty planistycznej.

Jak wyjaśniła Naczelnik Wydziału Planowania Przestrzennego i Gospodarki Nieruchomościami Urzędu, obowiązujące przepisy nie nakładają obowiązku wprowadzenia dodatkowych pisemnych zasad dotyczących postępowania z otrzymywanymi wypisami aktów notarialnych, w celu dokonania analiz pod kątem wszczęcia postępowania o ustaleniu opłaty planistycznej. Zgodnie z przyjętą wieloletnią praktyką, wszystkie oryginały wypisów aktów notarialnych wpływające do Urzędu kierowane są do Wydziału Planowania Przestrzennego i Gospodarki Nieruchomościami. Informacje zawarte w niniejszych aktach są wykorzystywane w szczególności do monitoringu obrotu wtórnego lokalami komunalnymi nabytymi od miasta, obrotu prawem użytkowania wieczystego gruntów stanowiących własność miasta, analizowania możliwości z korzystania prawa pierwokupu, a także w zakresie potencjalnych postępowań o ustalenie opłaty planistycznej. W przedmiotowej analizie aktów pomocne są Ewmapa, Ewopis oraz system informacji przestrzennej, który posiada na bieżąco aktualizowaną nakładkę dot. zagospodarowania przestrzennego, na którą składają się wszystkie obowiązujące na terenie miasta miejscowe plany zagospodarowania przestrzennego. W oparciu o wskazane powyżej narzędzia ustalane jest, czy sprzedaż udokumentowana danym wypisem aktu notarialnego dotyczy nieruchomości położonej na obszarze, na którym doszło do uchwalenia bądź zmiany ustaleń planu miejscowego.

W związku ze zmianami w MPZP, wydano jedenaście decyzji, z czego w dziewięciu przypadkach pobrano opłaty planistyczne w wysokości 10% lub 30% wzrostu wartości

---

<sup>30</sup> Dalej: MPZP.

nieruchomości, w łącznej kwocie 59,6 tys. zł. W jednym przypadku nie wystąpiły przesłanki do ustalenia opłaty ze względu na brak wzrostu wartości, a w jednym opłata została naliczona na wniosek właścicieli przed potencjalną sprzedażą nieruchomości, która następnie nie została zbyta.

Wartości nieruchomości we wszystkich przypadkach określano na podstawie operatów szacunkowych, wykonanych przez rzeczoznawców majątkowych.

(akta kontroli str. 1529-1555, 1686-1689)

**1.13** W okresie objętym kontrolą Rada Miasta nie podejmowała uchwał o wprowadzeniu opłat lokalnych, o których mowa w ustawie podatkach i opłatach lokalnych. Na terenie Miasta obowiązywała opłata targowa wprowadzona na podstawie Uchwały Rady Miejskiej nr XV.167.16 z dnia 23 lutego 2016 r. Wpływy z tytułu opłaty targowej wynosiły w 2019 r. – 637,6 tys. zł, w 2020 r. – 519,5 tys. zł, w 2021 r. – 36,1 tys. zł, a w 2022 r. – 501,3 tys. zł.

W latach 2019-2022 nie korzystano ze wszystkich możliwości zwiększenia dochodów własnych, m.in. nie wymierzano opłaty od posiadania psów i miejscowej.

Jak wyjaśnił Skarbnik, miasto Ełk nie pobiera opłaty miejscowej ze względu na brak walorów miejscowości posiadającej korzystne właściwości klimatyczne, krajobrazowe oraz brak statusu obszaru ochrony uzdrowiskowej, o której mowa w ustawie. Jak dodał, Rada Miasta przyjęła stawkę zerową opłaty za posiadanie psa, czym idąc śladem innych samorządów, zlikwidowała opłatę jako nieuzasadnioną i generującą koszty niewspółmierne z korzyściami.

W okresie objętym kontrolą Rada Miasta nie skorzystała z możliwości ustalenia - na podstawie art. 17a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - opłaty reklamowej od właścicieli, posiadaczy, użytkowników wieczystych, posiadaczy samoistnych oraz dzierżawców nieruchomości lub obiektów budowlanych.

Jak wyjaśnił Skarbnik, w latach 2019-2022 Urząd nie podejmował działań związanych z wprowadzeniem tzw. opłaty reklamowej. W 2016 r. prowadzono analizy i działania przygotowawcze związane z opracowaniem uchwały reklamowej, jednak ostatecznie do uchwalenia takiej uchwały nie doszło. Bezpośrednią przyczyną niepodjęcia dalszych prac w tym temacie jest brak jednolitego orzecznictwa oraz uchylanie przedmiotowych uchwał przez organy nadzoru w związku z niejednoznacznymi przepisami. W latach 2019-2022 nie szacowano ewentualnych dochodów z tytułu opłaty reklamowej.

(akta kontroli str. 109-112, 898-905, 1556)

**1.14** Prezydent wydał zarządzenie nr 876.2016 z dnia 12 grudnia 2016 r. w sprawie wprowadzenia przepisów wewnętrznych regulujących gospodarkę finansową jednostki samorządu terytorialnego<sup>31</sup>. W załączniku nr 3 do zarządzenia, stanowiącym instrukcje w sprawie kontroli podatkowej określono między innymi pracowników wyznaczonych do przeprowadzania kontroli podatkowych, zasady przeprowadzania kontroli oraz wzór protokołu kontroli.

W okresie objętym kontrolą Urząd przeprowadził dwie kontrole podatkowe w oparciu o art. 281 Ordynacji podatkowej. Analiza dokumentacji obu kontroli podatkowych wykazała m.in., że:

- Kontrole były przeprowadzane w oparciu o upoważnienia jednorazowe wydawane przez Prezydenta, w przypadku kontroli przeprowadzanej we wrześniu 2020 r.) jeden z dwóch pracowników przeprowadzających tę kontrolę nie posiadał takiego upoważnienia (zagadnienie opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji nr 10).

<sup>31</sup> Dalej: Zarządzenie regulujące gospodarkę finansową.

- W jednym przypadku przeprowadzono kontrolę podatkową, nie zawiadamiając podatnika o zamiarze jej wszczęcia, co stanowiło naruszenie art. 282b §1 Ordynacji podatkowej (zagadnienie opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji nr 11).
- W obu przypadkach sporządzono protokół z przeprowadzonej kontroli, w którym wskazano nieprawidłowości w zakresie niewykazania gruntu zajętego pod prowadzoną działalność gospodarczą oraz prowadzenia działalności gospodarczej, mimo zamknięcia działalności gospodarczej. Na podstawie stwierdzonych nieprawidłowości podatnicy złożyli korekty informacji podatkowych.

Ponadto w 212 przypadkach, w ramach planowanych i prowadzonych postępowań podatkowych, przeprowadzono czynności sprawdzające<sup>32</sup>, którymi objęto 242 podatników podatku od nieruchomości, z czego 49 w 2019 r., 11 w 2020 r., 69 w 2021 r. oraz 83 w 2022 r.

(akta kontroli str. 1557-1653, 1667-1674)

#### 1.15 W okresie objętym kontrolą w celu zwiększenia dochodów własnych:

- jednorazowo zwiększono wysokość stawek podatku od nieruchomości, a dochody z tego tytułu wyniosły odpowiednio w 2019 r. – 31 270,2 tys. zł, w 2020 r. – 30 977,1 tys. zł, w 2021 r. – 32 744,9 tys. zł, a w 2022 r. – 37 524,7 tys. zł,
- dwukrotnie zwiększono wysokość stawek podatku od środków transportowych, a dochody z tego tytułu wyniosły odpowiednio w 2019 r. – 1 212,9 tys. zł, w 2020 r. – 1 180,4 tys. zł, w 2021 r. – 1 205,7 tys. zł, a w 2022 r. – 1 326,8 tys. zł.

Jak wyjaśnił Skarbnik, w wyniku działań związanych głównie z proponowaniem wzrostu stawek podatków i opłat, ale również zwiększeniem się powierzchni opodatkowanych, dochody należne zwiększyły się z 52,2 mln zł w 2019 r. 63,22 mln zł w 2022 r. W celu weryfikacji prawidłowości opodatkowania zadeklarowanych powierzchni mieszkalnych, sprawdzane są również strony internetowe oferujące wynajem lokali, w tym mieszkalnych. Jak dodał, Urząd przygotował podstawy do wprowadzenia opłaty parkingowej. Tocząca się dyskusja od kilku lat nie doprowadziła jednak do podjęcia decyzji w tym zakresie. Ponadto w latach 2020–2022 aktualizowano stawki opłaty za gospodarowanie odpadami oraz stawki najmu.

(akta kontroli str. 1654, 1667-1674)

1.16 Według sprawozdania z wykonania dochodów podatkowych<sup>33</sup>, finansowe skutki obniżenia górnych stawek podatkowych i umorzenia zaległości podatkowych wyniosły w latach 2019-2022 łącznie 8 088 tys. zł<sup>34</sup>, co stanowiło 2,2% dochodów podatkowych wykonanych w tym okresie (366 226,1 tys. zł). Dotyczyły one wyłącznie podatków: od nieruchomości (5 603,4 tys. zł, 69,3%), od środków transportowych (2 484,5 tys. zł, 30,7%) oraz wpływów z tytułu opłaty skarbowej (105 zł, poniżej 0,1%), przy czym:

- w podatku od nieruchomości skutki obniżenia wyniosły 5 219,4 tys. zł (w kolejnych latach: 1 017,1 tys. zł, 1 522,6 tys. zł, 2 649,5 tys. zł i 30,6 tys. zł), a skutki umorzenia 383,9 tys. zł (95,4 tys. zł, 109,2 tys. zł, 104,3 tys. zł i 74,9 tys. zł);
- w podatku od środków transportu skutki obniżenia wyniosły 2 448,8 tys. zł (525,1 tys. zł, 533,5 tys. zł, 683,8 tys. zł i 706,4 tys. zł), a skutki umorzenia 35,7 tys. zł (1,9 tys. zł, 8,5 tys. zł, 11 tys. zł i 14,3 tys. zł);

<sup>32</sup> Kontrole określonych ulic lub osiedli z których sporządzano notatki służbowe stanowiące podstawę do wszczęcia postępowania oraz w sześciu przypadkach protokoły oględzin sporządzone na potrzeby prowadzonych postępowań podatkowych.

<sup>33</sup> Sprawozdanie Rb-PDP z wykonania dochodów podatkowych za okres od początku danego roku do dnia 31 grudnia 2019 r., 2020 r., 2021 r. i 2022 r.

<sup>34</sup> W kolejnych latach odpowiednio: 1 639,6 tys. zł, 2 173,9 tys. zł, 3 448,6 tys. zł i 826,0 tys. zł.

- z tytułu opłaty skarbowej skutki umorzenia wyniosły 105 zł (22 zł, 22 zł, 0 zł, 61 zł).  
(akta kontroli str. 1655)

**1.17** W latach 2019-2022 w Mieście prowadzono analizy dotyczące sytuacji demograficznej oraz możliwości przeciwdziałania negatywnym tendencjom. Wyniki tych analiz zawarte były m.in. w Strategii Rozwiązywania Problemów Społecznych Miasta Elku na lata 2019-2023 oraz raportach rocznych z jej realizacji.

Jak wskazał Prezydent, w latach 2019-2022 podjęto między innymi działania takie jak budowa dwóch bloków z nowymi mieszkaniami komunalnymi (60 mieszkań), dostosowywanie MPZP na potrzeby budownictwa wielorodzinnego, utworzenie w żłobku miejskim nowej grupy zapewniającej opiekę 15 dzieciom oraz uruchomiono w 2021 r. drugi żłobek miejski, który zapewnia opiekę dla kolejnych 100 dzieci, a także funkcjonowanie Elckiej Karty Rodziny 3+. Prowadzono także program profilaktyki raka piersi czy szyjki macicy, program szczepień profilaktycznych przeciwko grypie.

Mimo podjętych działań, liczba mieszkańców Miasta<sup>35</sup> w okresie objętym kontrolą sukcesywnie malała z 61 928 osób wg. stanu na koniec 2018 r. do 60 070 osób, według stanu na 30 czerwca 2022 r. tj. o 1 858 osób (3%). Najwyższy spadek nastąpił w 2020 r. w porównaniu do 2019 r., z 62 109 do 60 471 mieszkańców (o 2,6%).

(akta kontroli str. 12-15, 1658-1659, 1697-1698, 3138-3139)

**1.18** Odnośnie prowadzonych analiz i działań podejmowanych w celu przyciągnięcia na teren Miasta nowych podmiotów gospodarczych, Prezydent wyjaśnił, że w latach 2019-2022 w celu przyciągnięcia nowych podmiotów gospodarczych Urząd między innymi prowadził współpracę z Suwalską Specjalną Strefą Ekonomiczną S.A. Podstrefą Elk w zakresie pozyskiwania nowych inwestorów. W Urzędzie funkcjonuje także Biuro obsługi Inwestora w celu wsparcia sprzedaży nieruchomości i obsługi podmiotów zainteresowanych inwestowaniem na terenie Elku. Pozyskano dofinansowanie z Rządowego Programu Inwestycji Strategicznych na modernizację trzech odcinków dróg w obszarze Specjalnej Strefy Ekonomicznej Podstrefa Elk, realizowane są projekty „STARTUP HEROES” oraz „WARMIŃSKO MAZURSKI START UP INKUBATOR” w celu stworzenia korzystnych warunków powstawania i rozwoju innowacyjnych przedsiębiorstw oraz osiągnięcie zdolności samodzielnego działania na rynku w początkowej fazie rozwoju działalności. Ponadto Miasto Elk przygotowało wspólnie z Gminą Elk strategię rozwoju ponadlokalnego pn. „Strategia rozwoju Miejskiego Obszaru Funkcjonalnego Elku 2030” gdzie w celu strategicznym nr 1 „Wzrost konkurencyjności” zawarto wykaz interwencji służących stworzeniu warunków do inwestowania i rozwoju przedsiębiorczości.

Według danych z GUS, liczba podmiotów gospodarczych na terenie Elku zwiększyła się z 4 604 na dzień 31 grudnia 2018 r. do 5 195 na koniec 2022 r. Najwyższy wzrost nastąpił w 2019 r. w porównaniu do 2018 r., z 4 604 do 4 817 przedsiębiorstw (o 4,6%).

W latach 2019-2021 wysokość udziału we wpływach z podatku dochodowego od osób prawnych w porównaniu do roku poprzedniego rosła. I tak, w 2019 r. w porównaniu do roku poprzedniego wartość ta zwiększyła się z 1 596,1 tys. zł do 1 644,5 tys. zł (o 3%), w 2020 r. – do 1 941,4 tys. zł (o 18,1%), a w 2021 r. – do 3 127,4 tys. zł (o 61,1%). Natomiast w 2022 r. ww. wartość spadła do 2 470,8 tys. zł (o 21%).

Natomiast wysokość udziału we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych w latach 2019 oraz 2021 -2022 w porównaniu do roku poprzedniego rosła. I tak, w 2019 r. w porównaniu do roku poprzedniego wartość ta zwiększyła się z 43 714 tys. zł do 48 557,6 tys. zł, tj. o 11,1%, w 2021 r. – do 52 697,2 tys. zł (13,3%),

<sup>35</sup> Na podstawie danych z GUS.

a w 2022 r. – do 53 243,7 tys. zł (1%). Natomiast w 2020 r. ww. wartość spadła do 46 511,6 tys. zł, tj. o 4,2%.

(akta kontroli str.12-15, 1656-1657, 1697-1698, 3138-3139)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

1. W jednym przypadku<sup>36</sup> spośród 80 objętych badaniem, mimo rozbieżności dotyczących wysokości należnego podatku (różnica między kwotą podatku wskazaną

w deklaracji przez podatnika, a kwotą jaka powinna być wykazana w deklaracji na podstawie zawiadomienia o zmianie w ewidencji gruntów i budynków), nie wyjaśniono w sposób należyty stanu faktycznego, na podstawie którego dokonano wymiaru podatku, a w konsekwencji podatnik w 2021 r. zapłacił podatek o 148 zł niższy od należnego.

Jak wyjaśniła Kierownik Referatu ds. Podatków i opłat lokalnych, pracownik przeprowadzając weryfikację błędnie zinterpretował dane zawarte w zawiadomieniu o zmianie w ewidencji gruntów i budynków. Dopiero ponowna weryfikacja danych dokonana podczas kontroli NIK ujawniła pomyłkę. Zawiadomiony telefonicznie podatnik złożył prawidłową korektę deklaracji i uregulował płatność w zakresie zaległego podatku wraz z odsetkami za zwłokę.

(akta kontroli str. 325-346, 1690-1696)

2. W 14 przypadkach<sup>37</sup> spośród 89 objętych badaniem<sup>38</sup> nie udokumentowano przeprowadzenia weryfikacji formalno-prawnej informacji składanych przez osoby fizyczne oraz deklaracji złożonych przez osoby prawne i podmioty nieposiadające osobowości prawnej. Stanowiło to naruszenie art. 272 pkt 2 i 3 Ordynacji podatkowej zgodnie z którym, organy podatkowe dokonują czynności sprawdzających, mających na celu stwierdzenie formalnej poprawności składanych deklaracji oraz ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami.

Jak wyjaśniła Kierownik Referatu ds. Podatków i opłat lokalnych, do marca 2020 r. za potwierdzenie weryfikacji przyjmowano wpisanie numeru kartoteki podatnika. Po tym okresie, a w szczególności po otrzymaniu wytycznych Regionalnej Izby Obrachunkowej w 2022 r. pracownicy umieszczają odpowiednie adnotacje na sprawdzanych dokumentach. Brak adnotacji wynikał z przeoczenia i spowodowany był dużą liczbą składanych informacji i deklaracji na poszczególne podatki.

(akta kontroli str. 323-346, 588-742, 1690-1696)

3. W ośmiu spośród 80 zbadanych decyzji podatkowych w sposób nieprawidłowy wymierzono podatek od nieruchomości w łącznej kwocie 1 tys. zł. Podatek ten naliczono bowiem od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu nabycia nieruchomości, a nie od 1 stycznia roku następującego po roku, w którym budowa została zakończona albo w którym rozpoczęto użytkowanie budynku, do czego zobowiązywał art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Taki sposób naliczenia podatku od nieruchomości, tj. od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu nabycia nieruchomości zastosowano w badanym okresie w przypadku 2 647 nieruchomości (lokali mieszkalnych)

<sup>36</sup> Podatnik o nr kartoteki Nr 900 / 0025.

<sup>37</sup> W dwóch przypadkach dotyczących zbadanych informacji składanych przez osoby fizyczne oraz 12 deklaracji złożonych przez osoby prawne i podmioty nieposiadające osobowości prawnej.

<sup>38</sup> Badanie przeprowadzone na próbie 80 przypadków opisanych w pkt 1.2 (trzy przypadki) oraz 20 zbadanych informacji składanych przez osoby fizyczne oraz 20 deklaracji złożonych przez osoby prawne i podmioty nieposiadające osobowości prawnej opisanych w pkt 1.3. (11 przypadków).

wchodzących w skład 19 nowo wybudowanych budynków wielopowierzchniowych (budynki wielorodzinne), uzyskując z tego tytułu wpływy w łącznej kwocie 64,9 tys. zł.

Jak wyjaśnił Prezydent, o momencie powstania obowiązku podatkowego decydują dwie okoliczności, tj.: nabycie władania istniejącego budynku (budowli) albo ich istnienie (wybudowanie). Czym innym jest bowiem nabycie władania nad istniejącym budynkiem (budowlą), a czym innym jest wybudowanie nowego budynku (budowli). Jeżeli ktoś kupuje istniejący budynek lub budowlę, o powstaniu obowiązku podatkowego decyduje nabycie prawa do władania tym obiektem. Obowiązek powstaje w tej sytuacji, zgodnie z art. 6 ust. 1, od początku miesiąca następującego po miesiącu, w którym nabyta została własność budynku (budowli). Natomiast w przypadku, gdy ktoś wybuduje budynek lub budowlę, okolicznością decydującą o powstaniu obowiązku jest istnienie tego budynku lub budowli. Wówczas obowiązek podatkowy powstaje, co wynika z art. 6 ust. 2, od początku roku następującego po roku, w którym wybudowano budynek (budowlę) lub rozpoczęto użytkowanie budynku. Mając na uwadze powyższe, stoję na stanowisku, że obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości powstaje, co do zasady, z początkiem miesiąca następującego po miesiącu, w którym dany podmiot nabył budynek (budowlę). Jeżeli natomiast podmiot ten budynek (budowlę) wybudował, jego obowiązek zapłacenia podatku jest przesunięty na dzień 1 stycznia roku następnego. To on jako adresat obowiązku podatkowego, może korzystać z przesuniętego, na mocy art. 6 ust. 2 u. p. o. l., momentu powstania tego obowiązku. Jeżeli w trakcie roku inny podmiot kupi ten budynek (budowlę), obowiązek zapłacenia podatku powstaje od początku miesiąca następującego po miesiącu, w którym nabył budynek (budowlę). Okolicznością powstania jego obowiązku jest nabycie budynku, a nie jego wybudowanie.

Zdaniem NIK, uwzględniając niewątpliwy wpływ orzecznictwa NSA oraz dokonywanej przez ten sąd wykładni przepisów podatkowych zarówno na kierunek orzecznictwa wszystkich sądów administracyjnych, jak i - co do zasady - na stanowiska organów podatkowych, należy przyjąć, że w przypadku nowo wybudowanych budynków lub ich części obowiązek podatkowy powstaje z początkiem roku następującego po roku, w którym budowa została zakończona, także wówczas kiedy w roku zakończenia budowy nastąpiło przeniesienie własności budynku na inny podmiot. Za prawidłowością takiego poglądu w świetle art. 14a §1<sup>39</sup> Ordynacji podatkowej - przemawia również stanowisko Ministerstwa Finansów przedstawione w piśmie<sup>40</sup> z dnia 27 października 2010 r. zgodnie, z którym art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie ma charakteru podmiotowego, lecz wyłącznie przedmiotowy, gdyż stan istnienia budynku lub budowli, o którym mowa w tym przepisie, jest stanem obiektywnym, tzn. niezależnym od właściwości podmiotu władającego danym obiektem.

(akta kontroli str. 146-313, 743-897, 1660-1664)

4. Analiza dokumentacji 50 losowo wybranych osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą w miejscu zamieszkania wykazała, iż w przypadku pięciu podatników w sposób nie w pełni należyty zweryfikowano czy nieruchomości te były wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej. W toku kontroli NIK, po kontakcie telefonicznym zainicjowanym

<sup>39</sup> Zgodnie z art. 14a § 1 ordynacji podatkowej na Ministrze Finansów ciąży obowiązek do zapewnienia jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego przez organy podatkowe, w szczególności wydając z urzędu ogólne wyjaśnienia przepisów prawa podatkowego dotyczące stosowania tych przepisów (objaśnienia podatkowe) przy uwzględnieniu orzecznictwa sądów, Trybunału Konstytucyjnego lub Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej.

<sup>40</sup> Pismo PL/LS/833/78/SIA/10/227 – Powstanie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości.



przez pracownika Urzędu, czterech podatników<sup>41</sup> złożyło korekty informacji, a w jednym przypadku organ podatkowy wszczął postępowanie podatkowe<sup>42</sup>. Na podstawie skorygowanych informacji wydano decyzje zwiększające wymiar podatku od nieruchomości na łączną kwotę 5 tys. zł, z czego do 13 czerwca 2023 r. podatnicy zapłacili 1,2 tys. zł.

Jak wyjaśniła Kierownik Referatu ds. Podatków i opłat lokalnych, to na podatniku ciąży obowiązek informowania organu podatkowego o każdej zmianie wykorzystywania przedmiotu opodatkowania lub jego części. W latach 2020-2022 weryfikacja poprawności opodatkowania była utrudniona ze względu na pandemię COVID-19, a główną przeszkodą była mniejsza możliwość przeprowadzania oględzin oraz ograniczenia proceduralne spowodowane np. pracą hybrydową czy też ograniczenia stacjonarne przyjmowania interesantów w Urzędzie. Podatników do kontroli typowano na podstawie analizy przeprowadzanej każdego roku, a jej fundamenty stanowią m. in. baza przedsiębiorców CEIDG, ewidencja podatkowa nieruchomości oraz dostępne mapy takie jak Google Maps, Geoportal czy też witryny typu Booking. Podkreślenia wymaga fakt, iż mapy są aktualizowane z opóźnieniem, dlatego też mogą zdarzyć się sytuacje, że działania organu podatkowego są podejmowane w okresie późniejszym.

(akta kontroli str. 347-587, 1690-1696)

5. W 12 przypadkach spośród 402 zbadanych, w których podatnicy nie złożyli deklaracji podatkowych, a Urząd posiadał informacje ze Starostwa Powiatowego o pojazdach zarejestrowanych i wyrejestrowanych, przez okres od 14 do 44 miesięcy nie podjęto działań w celu wezwania podatników do złożenia wyjaśnień lub do złożenia deklaracji. Działania takie podjęto dopiero w trakcie kontroli NIK, tj. po upływie od 419 do 1 345 dni od daty wpływu informacji ze Starostwa Powiatowego do Urzędu. W dziewięciu przypadkach podatnicy<sup>43</sup> złożyli korekty deklaracji, w wyniku których wymiar podatku został zwiększony łącznie o 23 tys. zł wraz z odsetkami w kwocie 4,9 tys. zł, z czego 10,1 tys. zł zostało wpłacone przez podatników do 13 czerwca 2023 r. W pozostałych trzech przypadkach organ podatkowy wszczął postępowanie podatkowe, które nie zostało zakończone do 13 czerwca 2023 r.

Powyższą nieprawidłowość Skarbnik wyjaśnił niedopatrzeniem pracownika.

(akta kontroli str. 909-929, 933-1166, 1667-1674)

6. Nie wywiązano się należycie z obowiązku określonego w art. 25 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami, bowiem plan wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości na lata 2019-2021 został zatwierdzony przez Prezydenta 5 lutego 2019 r., a plan na lata 2022-2024 – dopiero 10 listopada 2022 r.

Jak wyjaśnił Prezydent, brak obowiązywania planu wykorzystania zasobu w podanych wyżej terminach wynikał z okresowego spiętrzenia spraw bezwzględnie koniecznych do zrealizowania, a mających znaczenie dla funkcjonowania gminnego zasobu nieruchomości, w szczególności, jeśli chodzi o dochody budżetu miasta. W/w opóźnienia wynikały również z faktu, iż lata 2019-2022 były okresem znacznych zmian kadrowych w Urzędzie. Na siedem istniejących w 2019 r. etatów, do końca 2022 r. sześciokrotnie następowała zmiana na stanowiskach zajmujących się gospodarką nieruchomościami. Kwestia opóźnień w sporządzaniu planów wykorzystania zasobu była przedmiotem kontroli wewnętrznej przeprowadzonej w marcu b. r., w wyniku

<sup>41</sup> Podatnik o nr kartoteki 001/8916, 005/0013, 004/7394 oraz 009/5003.

<sup>42</sup> Wobec podatnika o nr kartoteki 004/6102.

<sup>43</sup> Podatnicy o nr kartoteki 41, 176, 324, 347, 412, 417, 419 – jeden pojazd, a 420 – dwa pojazdy.

której przyjęte zostały rozwiązania naprawcze, monitorujące prawidłowość i terminowość realizowanych zadań.

(akta kontroli str. 1213-1233, 1675-1685)

7. W jednej spośród 20 zbadanych dokumentacji dotyczących sprzedaży nieruchomości gminnych, wykorzystano nieaktualny operat szacunkowy<sup>44</sup>, ponieważ sporządzono go 556 dni przed ostatnim ogłoszeniem o przetargu (8 października 2021 r.), które zakończyło się zawarciem 31 grudnia 2021 r. umowy sprzedaży nieruchomości. Przy czym po okresie ważności operatu (po 12 miesiącach od opracowania) nie był on aktualizowany.

Było to niezgodne z art. 156 ust. 3 oraz 4 ustawy o gospodarce nieruchomościami. Przepis ten stanowi, że operat szacunkowy może być wykorzystywany do celu, dla którego został sporządzony, przez okres 12 miesięcy od daty jego sporządzenia lub po upływie tego okresu po potwierdzeniu jego aktualności przez rzeczoznawcę majątkowego.

Jak wyjaśnił Prezydent, w przypadku z nieruchomości sprzedanej 31 grudnia 2021 r. jej wartość określona została przez rzeczoznawcę majątkowego 31 marca 2020 r., zaś wykaz nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży przygotowany został i przekazany do zaakceptowania podczas „kolegium prezydenckiego” 15 marca 2021 r.

NIK, zwraca uwagę, że postępowanie przetargowe w sprawie sprzedaży nieruchomości zakończyło się 21 grudnia 2021 r. (protokół z postępowania), zaś po 15 marca 2021 r. sporządzono kolejne ogłoszenia o przetargu pisemnym nieograniczonym (1 czerwca 2021 r. oraz 8 października 2021 r.), w których określano cenę sprzedaży nieruchomości.

(akta kontroli str. 1270-1281, 1344-1345, 1675-1685, 2821-2927)

8. W latach 2019-2022 przyszłych nabywców nieruchomości obciążono kosztami przygotowania nieruchomości do zbycia w łącznej kwocie 138,4 tys. zł<sup>45</sup>, które obejmowały:

- koszty wyceny w łącznej kwocie 67,5 tys. zł,
- podział geodezyjnego w łącznej kwocie 45,8 tys. zł,
- wypis z rejestru gruntów i budynków w łącznej kwocie 20,7 tys. zł,
- koszty geodezyjne w łącznej kwocie 4,5 tys. zł.

Było to niezgodne z art. 25 ust. 2 w związku z art. 23 ust. 1 pkt 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami, który wskazuje, iż wycenę nieruchomości przeznaczonych do zbycia zapewnia wójt, burmistrz albo prezydent miasta oraz z art. 35 ust. 1 ww. ustawy, który określa, że właściwy organ sporządza i podaje do publicznej wiadomości wykaz nieruchomości przeznaczonych do zbycia, a informacje o zamieszczeniu tego wykazu podaje do publicznej wiadomości przez ogłoszenie w prasie lokalnej o zasięgu obejmującym co najmniej powiat. Ponadto, przepisy ustawy o gospodarce nieruchomościami nie dają podstaw do obciążania przyszłych nabywców takimi opłatami.

Jak wyjaśnił Prezydent, obciążanie kosztami przygotowania nieruchomości do zbycia wynikało z zapisów §4 ust. 12 uchwały Rady Miasta z dnia 20 grudnia 2007 r. w sprawie gospodarowania nieruchomościami stanowiącymi przedmiot własności i przedmiot użytkowania wieczystego, który mówił, że przy zbywaniu nieruchomości z gminnych zasobów, kosztami przygotowania nieruchomości do zbycia m. in. odpisów z ksiąg wieczystych, opracowania operatu szacunkowego,

<sup>44</sup> Wykorzystano operat szacunkowy, który został sporządzony 31 marca 2020 r.

<sup>45</sup> W tym wszystkie transakcje sprzedaży nieruchomości (spośród 20 objętych próbą), w których nabywców obciążono kosztami przygotowania nieruchomości do zbycia w łącznej kwocie 21,1 tys. zł.

podziału geodezyjnego, wznowienia znaków granicznych oraz kosztami wpisu praw obciąża się osoby zainteresowane nabyciem nieruchomości. Prezydent wyjaśnił również, że ustalenia powyższej uchwały (w tym m. in. zasada obciążania nabywców nieruchomości komunalnych kosztami ich przygotowania do zbycia) zostały uchylone uchwałą nr XLVII.488.2022 Rady Miasta Elku z 30 listopada 2022 r. w sprawie zasad gospodarowania nieruchomościami.

(akta kontroli str. 1270-1281, 1334, 1675-1685)

9. W przypadku<sup>46</sup> ośmiu z 20 umów dzierżawy (cztery zawarto na czas nieoznaczony, a pozostałe cztery na okres nie krótszy niż pięć miesięcy) nie wywiązano się, z określonego w art. 35. ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami, obowiązku podania do publicznej wiadomości wykazu tych nieruchomości. Zgodnie z tym przepisem właściwy organ sporządza i podaje do publicznej wiadomości wykaz nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży, do oddania w użytkowanie wieczyste, użytkowanie, najem lub dzierżawę lub użyczenie. Wykaz ten wywiesza się na okres 21 dni w siedzibie właściwego urzędu, a także zamieszcza się na stronach internetowych właściwego urzędu.

Jak wyjaśnił Prezydent, Miasto Elk wywiązało się z obowiązku jawności w zakresie wydzierżawiania nieruchomości komunalnych poprzez wywieszenie i ogłoszenie wykazu nieruchomości przeznaczonych do dzierżawy, stanowiącego załącznik do zarządzenia Prezydenta nr 368/2015 z 21 września 2015 r. Od daty wywieszenia wykazu do czasu zawarcia kontrolowanych umów dzierżawy nie uległy zmianie dane dotyczące nieruchomości, ani też nie zmieniony został rodzaj umowy, jaka być zawarta na nieruchomość wymienioną w wykazie (wszystkie działki podlegają jak dotąd umowom dzierżawy). Nie było zatem konieczności ponawiania procedury w zakresie umieszczania nieruchomości w wykazie. Należy podkreślić, że ustawodawca nie wskazał okresu, na jaki dany wykaz nieruchomości przeznaczonej do dzierżawy ma swoją ważność dla celów zawarcia umowy dzierżawy. W szczególności, kiedy nie ulega zmianie oznaczenie nieruchomości, opis nieruchomości, przeznaczenie nieruchomości i sposób jej zagospodarowania, a także rodzaj umowy, którą dana nieruchomość ma być objęta. Ważnym dla znaczenia niniejszej sprawy jest fakt, iż w/w zarządzenie Prezydenta do dnia dzisiejszego nie zostało uchylone i pozostaje w obrocie prawnym, dlatego też na jego podstawie zostały podpisane umowy dzierżawy o których mowa w zapytaniu.

Zdaniem NIK, zgodnie z art. 35 ust. 1b w związku z art. 35. ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami obowiązek, o którym mowa w ust. 1 i 1a, nie dotyczy oddania nieruchomości w najem, dzierżawę lub użyczenie na czas oznaczony do trzech miesięcy. Wykaz sporządza się i podaje do publicznej wiadomości, jeżeli po umowie zawartej na czas oznaczony do trzech miesięcy strony zawierają kolejne umowy, których przedmiotem jest ta sama nieruchomość. Przepis ten wskazuje, iż jedynie w przypadku umów zawieranych na okres do trzech miesięcy nie powoduje obowiązku sporządzenia wykazu. W każdym z kontrolowanych przypadków okres ten był dłuższy i wynosił co najmniej pięć miesięcy, a dodatkowo w czterech kontrolowanych przypadkach dotyczących umów zawartych na czas nieoznaczony było to zawarcie kolejnych umów, których przedmiotem była ta sama nieruchomość. W związku z powyższym NIK nie podziela poglądu, iż ww. przypadkach przed zawarciem tych umów nie było obowiązku sporządzenia wykazu.

---

<sup>46</sup> Umowa dzierżawy Nr 492.2019 z 15 marca 2019 r., 88.K.2019 z 15 kwietnia 2019 r., 495.2019 z 24 września 2019 r., 572.2019 z 27 września 2019 r., 589.2020 z 15 czerwca 2020 r., 609.2020 z 24 czerwca 2020 r., 178.K.2020 z 17 grudnia 2020 r. oraz 5.K.2021 z 13 maja 2021 r.

(akta kontroli str. 1382-1333, 1675-1685)

10. W dokumentacji jednej spośród dwóch zbadanych kontroli podatkowych przeprowadzonych przez dwóch pracowników Urzędu (kontrola podatkowa nr F-PO.3163.7.2020.EN przeprowadzona 10 września 2020 r.) stwierdzono, że jeden z nich nie posiadał imiennego upoważnienia do przeprowadzania kontroli wydanego przez Prezydenta. Stanowiło to naruszenie art. 283 §1 pkt 2 Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym kontrola podatkowa jest przeprowadzana na podstawie imiennego upoważnienia udzielonego przez Prezydenta.

Jak wyjaśniła Kierownik referatu ds. Podatków i Opłat lokalnych, referent ds. wymiaru podatków i opłat Urzędu był obecny podczas kontroli podatkowej, jednak nie był osobą przeprowadzającą kontrolę i został omyłkowo wpisany do protokołu kontroli podatkowej.

NIK nie podziela ww. stanowiska, gdyż z treści protokołu kontroli podatkowej z 10 września 2020 r. wynika, iż kontrola została przeprowadzona przez dwóch pracowników Urzędu. Ponadto obie osoby złożyły podpisy jako osoby dokonujące kontroli podatkowej.

(akta kontroli str. 1557-1563, 1690-1696)

11. Organ podatkowy, wbrew postanowieniom art. 282b §1 Ordynacji podatkowej w jednej spośród dwóch przeprowadzonych kontroli podatkowych (Nr F-PO.3163.7.2020.EN) nie zawiadomił w sposób należyty podatnika o zamiarze jej wszczęcia, bowiem podatnikowi przesłano postanowienie o przeprowadzeniu oględzin, a nie zawiadomienie o zamiarze wszczęcia kontroli.

Powyższą nieprawidłowość Kierownik referatu ds. Podatków i Opłat lokalnych, wyjaśniła omyłką.

(akta kontroli str. 1557-1563, 1690-1696)

#### OCENA CZĄSTKOWA

W okresie objętym kontrolą nie w pełni prawidłowo realizowano zadania związane z ustalaniem i poborem podatków i opłat lokalnych. Rzetelnie prowadzono ewidencję podatkową, a naliczania podatków od nieruchomości i od środków transportowych dokonywano zgodnie ze stawkami uchwalonymi przez Radę Miasta. Ujawnione w toku kontroli nieprawidłowości polegały na naliczaniu podatku od nieruchomości od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu nabycia nieruchomości, a nie od 1 stycznia roku następnego (10% badanych spraw), nie w pełni rzetelnej weryfikacji wykorzystywania przez podatników lokali mieszkalnych do prowadzenia działalności gospodarczej (10% badanych) oraz niepodjęcia działań w celu wyegzekwowania od podatników złożenia deklaracji od środków transportowych (3% badanych).

Stwierdzono również, że w Urzędzie nie w pełni przestrzegano obowiązujących przepisów przy sprzedaży i dzierżawie nieruchomości gminnych. Transakcje te zawierano w trybach zgodnych z przepisami ustawy o gospodarce nieruchomościami, jednakże ujawniono nieprawidłowości, które dotyczyły obciążania przyszłych nabywców kosztami przygotowania nieruchomości do zbycia (100% badanych), niesporządzenia wykazów dotyczących upublicznienia zamiaru dzierżawy nieruchomości (40% badanych) oraz nienależytego wywiązania się z obowiązku opracowania planu wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości.

#### OBSZAR

## 2. Dochodzenie zaległości z tytułu dochodów własnych

Opis stanu faktycznego

2.1 W latach 2019-2021 zaległości z tytułu dochodów własnych Miasta wykazywały tendencją wzrostową, natomiast w 2022 r. spadły w porównaniu do roku poprzedniego. W 2019 r. w stosunku do stanu z końca 2018 r. wzrosły o 4,7%

(z 30 752,3 tys. zł do 32 211,3 tys. zł), w 2020 r. – o 4,8% (do 33 771,3 tys. zł), w 2021 r. – o 3,3% (do 34 891,2 tys. zł), zaś w 2022 r. – spadły o 2,8% do 33 926,3 tys. zł).

Największy wpływ na zmiany zaległości ogółem miały zaległości z tytułu:

- Podatku od nieruchomości, w latach 2019-2021 wzrosły one odpowiednio o: 5,8% (do 7 757,6 tys. zł) 7,3% (do 8 327,5 tys. zł) i 3% (8 587,1 tys. zł) w porównaniu do roku poprzedniego, zaś w 2022 r. obniżyły się o 22% do 6 701,1 tys. zł. Według wyjaśnień Prezydenta wzrost stanu należności wymagalnych w latach 2019-2021 wynikał m.in. z rosnącej kwoty naliczeń, zaś spadek w 2022 r. - z odpisu przedawnionych zaległości w kwocie 2 215,5 tys. zł, po bezskutecznej egzekucji.
- Opłat za wieczyste użytkowanie gruntów, które wzrosły w 2019 r. o 13%, tj. o 126,25 tys. zł, w 2021 r. – o 5%, tj. o 52,4 tys. zł. Wpływ na wysokość zadłużenia z ww. tytułu miało m.in. podwyższenie opłaty rocznej w 2021 r.
- Najmu i dzierżawy, których wzrost o 3% w 2020 r. (o 68,8 tys. zł) w porównaniu do roku poprzedniego był wynikiem negatywnego wpływu pandemii COVID-19 na sytuację finansową gospodarstw domowych i podmiotów wynajmujących lokale użytkowe, zaś wzrost o 2% w 2022 r. (o 43,7 tys. zł) w stosunku do stanu z roku poprzedniego był efektem podwyższenia stawek najmu i dzierżaw.
- Dochodów uzyskiwanych w związku z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej, które w latach 2019-2022 wzrosły odpowiednio o: 5%, 4%, 2% i 2% (tj. 801,9 tys. zł, 558,4 tys. zł, 404,2 tys. zł i 319 tys. zł). Powodem wzrostu ww. zaległości była stosunkowo niewielka skuteczność egzekucji związana z niewypłacalnością dłużników alimentacyjnych.

(akta kontroli str. 1750-1753, 1807-1831)

**2.2** Monitoring terminowości wpływów z tytułu dochodów własnych Miasta, w tym: podatków i opłat lokalnych oraz należności cywilnoprawnych, zgodnie z obowiązującymi w Urzędzie przepisami wewnętrznymi regulującymi gospodarkę finansową jednostki samorządu terytorialnego<sup>47</sup>, prowadzony był przez pracowników Urzędu.

Jak wyjaśnił Prezydent, dokonywali oni analizy kont podatników według stanu na koniec miesiąca, po zaksięgowaniu wszystkich wpłat, zwrotów, przypisów i odpisów przypadających do końca analizowanego okresu. Na podstawie dokonanej weryfikacji sporządzano i wysyłano upomnienia do dłużników, a w przypadku braku spłaty dokonywano ponownej weryfikacji stanu zadłużenia w celu wystawiania tytułu wykonawczego. Ponadto, jak podał, kontrolę stanu zadłużenia prowadzono także m.in. podczas opracowywania zestawień danych do sprawozdań Rb-27S - kwartalnych (poprzez analizę kont analitycznych) oraz rocznych Rb-27S (ocena rzetelności i prawidłowości prowadzonych działań na próbie).

(akta kontroli str. 1754-1831)

**2.3** Przed rozpoczęciem czynności windykacyjnych podejmowano wobec podmiotów zalegających z płatnościami podatków i opłat lokalnych działania informacyjne zmierzające do dobrowolnego wykonania przez nich obowiązków, zgodnie z art. 6 § 1b ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji<sup>48</sup>. We wszystkich przypadkach były to rozmowy telefoniczne z dłużnikami. Rejestrowano je na papierowych wydrukach z programu księgowego poprzez naniesienie niektórych informacji, tj. daty wykonanych działań, efektów działań (czy dłużnik uregulował zaległość) oraz informacji o tym, czy wysłano

<sup>47</sup> Wprowadzonych zarządzeniem nr 876.2016 Prezydenta Miasta Elku z dnia 12 grudnia 2016 r. Dalej: Przepisy wewnętrzne regulujące gospodarkę finansową.

<sup>48</sup> Dz. U. z 2022 r. poz. 479, ze zm., dalej: ustawa o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

upomnienie i wystawiono tytuł wykonawczy. Nie odnotowywano formy działania informacyjnego, co było wymagane przepisami § 4 ust. 3 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych<sup>49</sup> oraz § 2 ust. 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 lipca 2020 r. oraz rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 18 listopada 2020 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych<sup>50</sup> i oraz imienia i nazwiska osoby, która podjęła działanie informacyjne, wbrew § 2 ust. 4 ww. rozporządzeń z 2020 r. Nieprawidłowość opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji 1.

(akta kontroli str. 1807-1830, 1834-1836)

Analiza 40 zaległości<sup>51</sup> z tytułu podatków i opłat na łączną kwotę 405,4 tys. zł wykazała, że działania informacyjne skierowano do zobowiązanego w jednym przypadku, w ciągu 18 dni od daty powstania zaległości. Dłużnik nie dokonał spłaty zobowiązania w wyniku tych działań.

Prezydent podał, że działania informacyjne podejmowane są wtedy, gdy zachodzi uzasadnione okolicznościami przypuszczenie, że zobowiązany dobrowolnie wykona obowiązek bez konieczności wszczęcia egzekucji administracyjnej. Nie stosowano ich w stosunku do podatników z najwyższymi kwotami zaległości, wobec których często wdrożone zostało postępowanie egzekucyjne i komornicze. Warunkiem podjęcia ww. działań było także posiadanie przez pracowników aktualnego numeru telefonu do dłużnika. Poinformował, że w latach 2019-2022 w stosunku do osób fizycznych mających zaległości w podatku od nieruchomości wykonano łącznie 4 573 działań informacyjnych<sup>52</sup>.

(akta kontroli str. 1832-1833)

**2.4** W Urzędzie zasady precyzujące termin, w którym powinno zostać przesłane upomnienie określono w Instrukcji w sprawie ewidencji, poboru, windykacji podatków i opłat lokalnych oraz opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, stanowiącej załącznik nr 1 do zarządzenia Prezydenta z 2016 r. w sprawie wprowadzenia przepisów wewnętrznych regulujących gospodarkę finansową<sup>53</sup>.

Zgodnie z ww. dokumentem, upomnienie na zaległości podatkowe wystawia się m.in. w następujących terminach:

- osobom fizycznym: do 15 czerwca roku podatkowego za zaległości pierwszego półrocza, zaś do 15 grudnia roku podatkowego za zaległości drugiego półrocza (podatek od nieruchomości, rolny, leśny i łączne zobowiązanie pieniężne od osób fizycznych),
- osobom prawnym i innym jednostkom organizacyjnym: do 30 dni po upływie terminu płatności lub do 30 dni od otrzymania potwierdzenia odbioru decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego (podatek od nieruchomości, rolny, leśny).

Termin wystawienia upomnień dotyczących zaległości z tytułu podatku od środków transportowych był taki sam jak dla osób prawnych.

<sup>49</sup> Dz. U. z 2017 r., poz. 1483, ze zm., dalej: rozporządzenie w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych z 2015 r.

<sup>50</sup> Dz. U. poz. 1294 oraz Dz.U. poz. 2083, dalej: rozporządzenia w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych z 2020 r.

<sup>51</sup> Dobór celowy. Wybrano najwyższe kwoty zaległości z tytułu podatków i opłat lokalnych, po 10 z poszczególnych lat objętych kontrolą, w tym po 10: z 2019 r. - na kwotę 110,1 tys. zł, tj. 1,3% zaległości na koniec roku, z 2020 r. - na kwotę 62,1 tys. zł, tj. 0,7% zaległości na koniec roku, z 2021 r. - 168,3 tys. zł, tj. 1,8%, z 2022 r. - 64,8 tys. zł, tj. 0,9%.

<sup>52</sup> 1 145 działań informacyjnych w 2019 r., 1 132 w 2020 r., 985 w 2021 r. oraz 1 311 w 2022 r.

<sup>53</sup> Wprowadzone zarządzeniem nr 876.2016 Prezydenta Miasta Elku z dnia 12 grudnia 2016 r., dalej: Instrukcja w sprawie ewidencji, poboru, windykacji podatków i opłat lokalnych.

W dokumencie tym określono także terminy przeprowadzenia czynności przy wystawieniu tytułów wykonawczych. Pracownik windykacji ma wystawiać je w ciągu 30 dni po otrzymaniu rejestru nieopłaconych upomnień, który jest mu przekazywany w terminie 30 dni od upływu terminu określonego w upomnieniu (łącznie do 60 dni).

Przyjęte w Urzędzie regulacje wewnętrzne dotyczące terminu wystawiania osobom fizycznym upomnień z tytułu podatku od nieruchomości, rolnego, leśnego i łącznego zobowiązania pieniężnego, określone w § 9 ust. 6 pkt a) ww. instrukcji były niezgodne z obowiązującymi w tym zakresie przepisami prawa (opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji 2).

(akta kontroli str. 1754-1806)

W okresie objętym kontrolą podmiotom posiadającym zaległości z tytułu podatków i opłat lokalnych wysłano 4 514 upomnień na łączną kwotę 4 865,3 tys. zł<sup>54</sup>.

Analiza 40 przypadków<sup>55</sup> zaległości z tytułu podatków i opłat z lat 2019-2022 na łączną kwotę 405,4 tys. zł<sup>56</sup> wykazała m.in., że:

- Na wszystkie zaległości wysłano upomnienia<sup>57</sup>, przy czym osiem upomnień wystawionych było na pojedyncze raty zaległości, zaś 32 upomnienia dotyczyły od dwóch do dziewięciu rat.
- Osobom fizycznym (23 zbadane przypadki) upomnienia wystawiono w terminie od 7 do 118 dni od powstania zaległości (22 przypadki) oraz w dniu pierwszych podjętych działań informacyjnych zmierzających do dobrowolnego wykonania obowiązku zapłaty przez podatników (jeden przypadek). W terminie dłuższym niż 30 dni od upływu terminu płatności (od 45 do 118 dni) wystawiono 17 upomnień, a w siedmiu przypadkach przekroczone termin wskazany w regulacjach wewnętrznych o od 15 do 67 dni. Nieprawidłowość opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji 3.
- Osobom prawnym (17 zbadanych przypadków) upomnienia wystawiono w terminie od 5 do 98 dni od daty powstania zaległości, z czego jedno upomnienie<sup>58</sup> wystawiono w terminie dłuższym niż 30 dni od upływu terminu płatności, co opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji 3.
- Upomnienia zawierały elementy określone odpowiednio w § 8 i § 4 rozporządzeń w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych z 2015 r. oraz 2020 r., m.in. wezwanie do wykonania obowiązku z zagrożeniem skierowania sprawy na drogę postępowania egzekucyjnego po upływie 7 dni od dnia doręczenia upomnienia.
- W czterech przypadkach na skutek przesłanych upomnień podatnicy w całości lub w części spłacili zaległości w łącznej kwocie należności głównej 136,5 tys. zł<sup>59</sup> (17,4% zaległości objętych tymi upomnieniami) wraz z należnymi odsetkami.

(akta kontroli str. 1807-1830, 1837-1885, 1997-2012)

**2.5** W latach 2019-2022, po bezskutecznym upływie terminów określonych w upomnieniach, osobom posiadającym zadłużenie z tytułu podatków i opłat wystawiono łącznie 1 786 tytułów wykonawczych na łączną kwotę 4 217,9 tys. zł<sup>60</sup> według stanu na koniec poszczególnych lat okresu objętego kontrolą.

<sup>54</sup> W 2019 r. – 1 074 upomnienia na łączną kwotę 1 085,1 tys. zł, w 2020 r. – 1 213 na kwotę 1 159,1 tys. zł, w 2021 r. – 1 029 na kwotę 1 031 tys. zł oraz 1 198 upomnienia na kwotę 1 590,2 tys. zł w 2022 r.

<sup>55</sup> Próba opisana w punkcie 2.3. niniejszego wystąpienia.

<sup>56</sup> 405,4 tys. zł należności głównej i 11,8 tys. zł odsetek.

<sup>57</sup> Na łączną kwotę 783,3 tys. zł.

<sup>58</sup> Nr 186/2022 z dnia 24 marca 2022 r.

<sup>59</sup> Należność główna.

<sup>60</sup> W 2019 r. wystawiono 441 tytułów wykonawczych na łączną kwotę 1 601,3 tys. zł, w 2020 r. – 537 na kwotę 983,7 tys. zł, 2021 r. – 382 na kwotę 683,1 tys. zł oraz w 2022 r. – 426 na kwotę 949,9 tys. zł.

Analiza 40 zaległości z tytułu podatków i opłat<sup>61</sup> na łączną kwotę 288,2 tys. zł wykazała m.in., że:

- We wszystkich przypadkach wystawiono tytuły wykonawcze<sup>62</sup> zgodnie ze wzorami określonymi w rozporządzeniach Ministra Finansów z dnia 8 sierpnia 2016 r. i 25 maja 2020 r. w sprawie wzorów tytułów wykonawczych stosowanych w egzekucji administracyjnej<sup>63</sup>. Wszystkie tytuły wykonawcze skierowano niezwłocznie do właściwych miejscowo organów egzekucyjnych (w dniu ich wystawienia).
- W 26 przypadkach ustanowiono hipotekę przymusową.
- 14 tytułów wystawiono w terminie do 30 dni od dnia, w którym postępowanie egzekucyjne stało się możliwe, w myśl przepisu art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, zaś 26 w terminie dłuższym (przy czym cztery tytuły wystawiono z opóźnieniem z przyczyn nieleżących po stronie Urzędu) - zagadnienia te opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji 4.
- W dwóch przypadkach po wystawieniu tytułu wykonawczego dłużnicy zapłacili należność główną w kwocie 30 tys. zł (2,5% kwot objętych tytułami) wraz z należnymi odsetkami, zaś w 15 sprawach organ egzekucyjny ściągnął część lub całość należności głównej w kwocie 99,4 tys. zł (8,4%) wraz z należnymi odsetkami.

(akta kontroli str. 1807-1830, 1838-1843, 1886-1949)

**2.6** W Urzędzie zasady precyzujące terminy dotyczące działań związanych z dochodzeniem zaległości cywilnoprawnych określono w Instrukcji w sprawie ewidencji należności mających charakter publicznoprawny (z wyłączeniem podatków i opłat lokalnych oraz opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi) oraz należności cywilnoprawnych, stanowiącej załącznik nr 2 do zarządzenia Prezydenta z 2016 r. w sprawie wprowadzenia przepisów wewnętrznych regulujących gospodarkę finansową<sup>64</sup>. Wskazano w niej m.in., że:

- Wezwania do zapłaty wystawia się w terminie do 2 miesięcy od daty powstania zaległości, a w przypadku opłat za użytkowanie wieczyste gruntu i trwałego zarządu – do 4 miesięcy.
- W przypadku braku wpłaty zaległości w terminie określonym w wezwaniu, pracownik ds. księgowości, podatków i opłat lokalnych przekazuje rejestr nieopłaconych wezwań na stanowisko ds. windykacji w terminie 30 dni licząc od terminu na wpłatę zaległości wskazanego w wezwaniu do zapłaty.
- Ostateczne przedsądowe wezwania do zapłaty wysyła się niezwłocznie.
- Pracownik ds. windykacji przekazuje kompletną dokumentację dłużnika do Biura Prawnego w terminie nie dłuższym niż 30 dni (licząc od terminu określonego w ostatecznym przedsądowym wezwaniu do zapłaty), a powództwo do sądu wnoszone jest w terminie jednego miesiąca.

<sup>61</sup> Próba opisana w punkcie 2.3. niniejszego wystąpienia, pomniejszona o trzy przypadki, w których w wyniku upomnienia dłużnik uregulował zaległość i powiększona o trzy zaległości, w których wystawiono tytuły wykonawcze. Po korekcie, próba obejmowała najwyższe kwotowo zaległości z tytułu podatków i opłat lokalnych nieuregulowane po przesłaniu upomnień, w tym po 10: z 2019 r. - na kwotę 110,1 tys. zł, tj. 1,3% zaległości na koniec roku, z 2020 r. - na kwotę 57,6 tys. zł, tj. 0,6% zaległości na koniec roku, z 2021 r. - 56,6 tys. zł, tj. 0,6%, z 2022 r. - 63,9 tys. zł, tj. 0,9%.

<sup>62</sup> Na łączną kwotę 1 176,5 tys. zł.

<sup>63</sup> Odpowiednio: Dz. U. z 2018 r., poz. 850; Dz. U. poz. 968.

<sup>64</sup> Wprowadzone zarządzeniem nr 876.2016 Prezydenta Miasta Elku z dnia 12 grudnia 2016 r., dalej: Instrukcja w sprawie ewidencji należności publicznoprawnych i cywilnoprawnych.



(akta kontroli str. 1754-1806)

W latach 2019-2022 stan zaległości dotyczących należności o charakterze cywilnoprawnym<sup>65</sup> (na koniec poszczególnych lat) wynosił odpowiednio: 1 115,8 tys. zł (500 przypadków), 1 106,3 tys. zł (369 przypadków), 1 159,6 tys. zł (470 przypadków) oraz 1 162,3 tys. zł (432 przypadki).

(akta kontroli str. 1950)

Badanie 40 zaległości dotyczących należności o charakterze cywilnoprawnym<sup>66</sup> na łączną kwotę 442,8 tys. zł<sup>67</sup>, przeprowadzone pod kątem prawidłowości prowadzenia działań windykacyjnych wykazało m.in., że:

- W dwóch przypadkach przeprowadzono działania informacyjne.
- W 37 przypadkach, po stwierdzeniu braku dobrowolnej wpłaty, w terminie określonym w regulacjach wewnętrznych Urzędu wysłano wezwanie do zapłaty. W pozostałych trzech przypadkach dotyczących jednego dłużnika, z powodu jego zgonu i prowadzonego postępowania spadkowego (zakończony w 2020 r.), nie skierowano wezwań do zapłaty. Dopiero w toku kontroli NIK stwierdzono, że zaległości tego dłużnika, powinny być zostać odpisane w 2020 r. Nieprawidłowość opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji 5.
- W wezwaniach wyznaczono siedmiodniowy termin do zapłaty liczony od daty doręczenia wezwania oraz zamieszczono informacje o wysokości należności głównej i odsetek, sposobie, w jaki można uiścić należność oraz możliwości skierowania sprawy na drogę postępowania sądowego w przypadku braku wpłaty należności.
- W czterech przypadkach dłużnicy, po przesłanym wezwaniu lub ostatecznym wezwaniu, dokonali spłaty zaległości (całości - trzech lub części – jeden) na łączną kwotę 6,1 tys. zł<sup>68</sup>.
- W 13 przypadkach, dotyczących czterech podatników, działania windykacyjne ograniczono do wystawiania wezwań do zapłaty, w sytuacji braku spłaty zaległości. Przyczyną było nieustalenie adresów tych dłużników, mimo podejmowanych przez Urząd działań.

W odniesieniu do 21<sup>69</sup> zaległości, po bezskutecznym upływie terminu określonego w przedsądowym wezwaniu do zapłaty, skierowano sprawę na drogę postępowania sądowego. Badanie działań w tym zakresie wykazało m.in., że:

- w 19 przypadkach wyrokiem sądu uzyskano nakaz zapłaty<sup>70</sup>, z czego: w 15 nadano mu klauzulę wykonalności, zaś w czterech sąd uchylił nakaz zapłaty i umorzył postępowanie na podstawie art. 182 § 1 pkt 1 Kodeksu postępowania cywilnego ze względu na m.in. brak adresu dłużnika;
- w 14 przypadkach, po nadaniu przez sąd klauzuli wykonalności, wystąpiono z wnioskiem do komornika o wszczęcie egzekucji, a w jednym – nie, ze względu na zgon dłużnika i prowadzone postępowanie spadkowe;
- komornik tylko w jednym przypadku wyegzekwował część należności głównej w kwocie 8,1 zł i 0,7 zł odsetek;

<sup>65</sup> Z tytułu opłat za wieczyste użytkowanie gruntów, dzierżawę i najem.

<sup>66</sup> Z tytułu opłat za wieczyste użytkowanie gruntów, umów najmu i dzierżawy oraz należności za bezumowne korzystanie z nieruchomości Dobór celowy. Wybrano najwyższe kwotowo zaległości o charakterze cywilnoprawnym istniejące według stanu na koniec roku, w tym (po 10): 2019 r. - na kwotę 152,7 tys. zł, tj. 13,7% zaległości na koniec roku, 2020 r. - na kwotę 139,6 tys. zł, tj. 12,6%, 2021 r. - 28 tys. zł, tj. 2,4%, 2022 r. - 122,5 tys. zł, tj. 10,5%.

<sup>67</sup> Należność główna.

<sup>68</sup> Z czego kwota należności głównej – 5,2 tys. zł i odsetki – 0,9 tys. zł.

<sup>69</sup> W tym w jednym przypadku, w którym dłużnik uregulował częściowo zaległość.

<sup>70</sup> Pozostałe dwie sprawy (spośród 21) na dzień 18 maja 2023 r. były jeszcze w toku.

- w przypadku dwóch zaległości dotyczących jednego podmiotu<sup>71</sup>, po ogłoszeniu przez niego upadłości zgłoszono wierzytelności do syndyka;
- naliczono należne odsetki od zaległości i ewidencjonowano je w księgach rachunkowych Urzędu.

W 17 przypadkach (spośród 40 badanych) działania windykacyjne wobec osób posiadających zaległości o charakterze cywilnoprawnym podejmowano z opóźnieniem w stosunku do terminów określonych w regulacjach wewnętrznych, co opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji 6.

(akta kontroli str. 1951-1958, 1997-2012)

**2.7** W latach 2019-2022 w Mieście wystąpiły 204 przypadki przedawnienia zaległości z tytułu podatków na łączną kwotę 2 315 tys. zł oraz 213 przypadków przedawnienia zaległości z tytułu należności cywilnoprawnych na łączną kwotę 156,4 tys. zł.

Na podstawie 12 największych kwotowo zaległości<sup>72</sup> na łączną kwotę 183,7 tys. zł przedawnionych w latach 2019-2022 stwierdzono, że:

- W przypadku zaległości podatkowych (10 z 11 badanych) wystawiono upomnienia, w dziewięciu skierowano tytuły wykonawcze do urzędów skarbowych, które umarzały postępowania egzekucyjne ze względu na ich bezskuteczność i przedawnienie zaległości (art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej). W pozostałych sprawach niedochodzenie zaległości od dłużników wynikało z braku możliwości ustalenia ich adresu, mimo podejmowanych przez Urząd działań w tym zakresie.
- W siedmiu przypadkach wierzytelności zostały zabezpieczone hipoteką przymusową na nieruchomościach należących do dłużnika.
- W przypadku zaległości cywilnoprawnej, wystawiono wezwanie do zapłaty, wystąpiono z pozwem o zapłatę w postępowaniu upominawczym i o nadanie klauzuli wykonalności, a po otrzymaniu nakazu zapłaty skierowano sprawę do komornika sądowego. Komornik umorzył egzekucję na podstawie art. 824 § 1 pkt 3 Kodeksu postępowania cywilnego ze względu na bezskuteczność egzekucji.

(akta kontroli str. 1966-2012)

**2.8** W latach 2019-2022 Urząd prowadził bieżącą analizę przedawniania się zaległości z tytułu podatków i opłat lokalnych, które polegały na weryfikacji kont tych podmiotów oraz na sprawdzaniu możliwości wyegzekwowania zaległości.

Prezydent podał, że przyczyną przedawnienia zaległości w podatkach i opłatach lokalnych była m.in. bezskuteczność egzekucji, spowodowana brakiem majątku lub źródeł dochodu zobowiązanego. Dochodzenie zaległości, mimo ustanawianych hipotek przymusowych było nieskuteczne ze względu na kolejność zaspakajania wierzycieli.

(akta kontroli str. 1807-1831, 1966)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

1. W latach 2019-2022 nienależycie wywiązywano się z obowiązku ewidencjonowania działań informacyjnych zmierzających do dobrowolnego wykonania obowiązków przez zobowiązanego przed wystawieniem upomnienia. Nie odnotowywano bowiem formy działania informacyjnego, co było wymagane

<sup>71</sup> Nr ewidencyjny M/14725.

<sup>72</sup> 11 przedawnionych zaległości w tytułu podatków na łączną kwotę 182,2 tys. zł i jedna zaległość z tytułu bezumownego użytkowania gruntu na kwotę 1,5 tys. zł

przepisami odpowiednio: § 4 ust. 3 pkt 1 rozporządzenia w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych z 2015 r. oraz § 2 ust. 4 rozporządzeń w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych z 2020 r. oraz imienia i nazwiska osoby, która podjęła działanie informacyjne wbrew § 2 ust. 4 ww. rozporządzeń z 2020 r.

Prezydent wyjaśnił m.in., że ewidencja działań informacyjnych na wydrukach pozwalała skrócić czas obsługi postępowań, a pracownicy w swych działaniach podejmują starania, aby nie narażać podatników na dodatkowe koszty.

(akta kontroli str. 1807-1836)

Zdaniem NIK, ewidencjonowanie prowadzonych działań informacyjnych w sposób uwzględniający wymogi ww. rozporządzeń i zawierający wszystkie wymagane informacje, nie wydłużyłoby znacząco czasu obsługi postępowań w Urzędzie ani nie narażało podatników na dodatkowe koszty.

2. Obowiązujące w okresie objętym kontrolą zasady precyzujące termin, w którym powinno zostać wystawione osobom fizycznym upomnienie z tytułu podatku od nieruchomości, rolnego, leśnego i łącznego zobowiązania pieniężnego, określone w § 9 ust. 6 pkt a Instrukcji w sprawie ewidencji, poboru, windykacji podatków i opłat lokalnych<sup>73</sup>, ustalono w sposób niezgodny z przepisami: § 7 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych z 2015 r. oraz § 3 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych z 2020 r. Zgodnie z ww. przepisami, wierzyciel przesyła zobowiązanemu upomnienie niezwłocznie - jeżeli nie zostały podjęte działania informacyjne lub przed upływem 21 dni od dnia, w którym po raz pierwszy podjęto działanie informacyjne.

Prezydent wyjaśnił, że zasady te zostały przyjęte zgodnie z ww. rozporządzeniem. Termin „niezwłocznie”, jego zdaniem, rozumie się bowiem jako realny termin, uwzględniający okoliczności miejsca i czasu. Doprecyzowane w przepisach wewnętrznych terminy na przesłanie upomnienia dłużnikowi można określić jako niezwłoczne, biorąc pod uwagę zakres i sposób podejmowanych działań wobec dłużników. Ponadto przyjęte terminy służą zapewnieniu realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy.

(akta kontroli str. 1754-1831)

Zdaniem NIK, przyjęcie zasady wystawiania upomnień w terminie do trzech miesięcy od upływu terminu ich płatności należy uznać za nieprawidłowe. mając na uwadze przepisy określone w rozporządzeniach w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych, w tym także w § 3 rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z 18 listopada 2020 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. poz. 2083)

3. W okresie objętym kontrolą w 18 przypadkach<sup>74</sup> spośród 40 badanych (45%) upomnienia z tytułu podatku od nieruchomości na łączną kwotę 273 tys. zł<sup>75</sup>, nie zostały niezwłocznie przesłane dłużnikowi, co było niezgodne przepisami § 7 ust. 1 pkt 1 lit. a rozporządzenia w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych z 2015 r. oraz z § 3 pkt 1 lit. a w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych z 2020 r., które stanowiły, że wierzyciel przesyła zobowiązanemu upomnienie niezwłocznie - jeżeli nie zostały podjęte działania informacyjne. Stwierdzono bowiem, że przesłano je w terminie od 45 do 118 dni od daty powstania zaległości.

<sup>73</sup> Stanowiącej załącznik nr 1 do zarządzenia nr 876.2016 Prezydenta Miasta Elku z dnia 12 grudnia 2016 r.

<sup>74</sup> Nr: 542/2019, 1003/2019, 1163/2020, 1351/2020, 1351/2020, 1780/2020, 1782/2020, 2010/2020, 1124/2021, 1740/2021, 1747/2021, 1888/2021, 1215/2022, 1763/2022, 1732/2023, 1746/2023, 186/2022, 206/2023.

<sup>75</sup> Kwota należności głównej badanych zaległości.

Ponadto w ośmiu przypadkach (20% badanych), z czego: siedmiu<sup>76</sup> z 18 wyżej opisanych oraz jednego innego<sup>77</sup>, upomnienia na łączną kwotę 245,7 tys. zł wystawiono z opóźnieniem od 15 do 67 dni w stosunku do terminów określonych w § 9 ust. 6 pkt a i b Instrukcji w sprawie ewidencji, poboru, windykacji podatków i opłat lokalnych<sup>78</sup>.

Prezydent wyjaśnił m.in., że opóźnienia w wystawianiu upomnień wynikają ze znacznej liczby podatników i racjonalnego podejścia do kosztów ich obsługi oraz nienarażania podatników na dodatkowe koszty. Osoby fizyczne jednostkowo wnoszą niewielkie opłaty i wysyłanie każdorazowo upomnień obciąża podatnika. Jednocześnie obsługa ok. 23 tys. podatników w zakresie księgowości przez dwie osoby byłaby niemożliwa przy innym systemie. Podał, że mimo opóźnień należności są dochodzone skutecznie.

(akta kontroli str. 1807-1831, 1837-1885, 1997-2012)

4. W 22 przypadkach<sup>79</sup> spośród 40 objętych badaniem (55%) tytuły wykonawcze na łączną kwotę 178,7 tys. zł<sup>80</sup> nie zostały wystawione niezwłocznie. Wystawiono je bowiem od 34 do 369 dni od dnia, w którym postępowanie egzekucyjne stało się możliwe, naruszając art. 42 ust. 5 ustawy o finansach publicznych. Przepis ten stanowi, że jednostki sektora finansów publicznych są obowiązane do ustalania przypadających im należności pieniężnych oraz terminowego podejmowania w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania.

Ponadto w ww. przypadkach czynności zmierzające wystawienia tytułów wykonawczych prowadzono z opóźnieniem w stosunku do terminów określonych w § 10 Instrukcji w sprawie ewidencji, poboru, windykacji podatków i opłat lokalnych<sup>81</sup>. Dotyczyło to:

- 22 przypadków<sup>82</sup>, w których rejestry niezapłaconych upomnień przekazano do komórki windykacji po terminie wskazanym w regulacjach wewnętrznych (w ciągu 30 dni licząc od daty wskazanej w upomnieniu), z opóźnieniem wynoszącym od trzech do 54 dni.
- jednego przypadku<sup>83</sup> (spośród ww. 22), w którym wystąpiło opóźnienie 291 dni w wystawieniu tytułu wykonawczego w stosunku do terminu określonego w regulacjach wewnętrznych (do 30 dni po otrzymaniu rejestru nieopłaconych upomnień) z uwagi na toczące się postępowanie przed SKO, w związku z odwołaniem się przez podatnika od decyzji Prezydenta w sprawie odmowy przyznania ulgi w przedmiotowej zaległości podatkowej.

Prezydent wyjaśnił m.in., że dwaj pracownicy ds. księgowości podatków i opłat lokalnych na podstawie raportu zaległości podejmują działania informacyjne oraz wysyłają upomnienia, a zajmuje im to (od wysłania pierwszego upomnienia bądź wykonania pierwszego telefonu do ostatniej czynności) ponad miesiąc. Wynika to ze znacznej liczby upomnień, np. w podatku od nieruchomości od osób fizycznych po I i II racie liczba upomnień wynosi średnio 740, zaś po III i IV racie 300

<sup>76</sup> Były to upomnienia nr: 1003/2019, 1163/2020, 1351/2020, , 1124/2021, 186/2022, 1215/2022, 206/2023.

<sup>77</sup> Upomnienie nr 1349/2020.

<sup>78</sup> Stanowiącej załącznik nr 1 do zarządzenia nr 876.2016 Prezydenta Miasta Elku z dnia 12 grudnia 2016 r.

<sup>79</sup> Tytuły wykonawcze nr: 157/2019, 400/2019, 408/2019, 416/2019, 467/2020, 469/2020, 7/2021, 8/2021, 104/2021, 116/2021, 118/2021, 119/2021, 120/2021, 126/2021, 377/2021, 34/2022, 183/2022, 273/2022, 40/2023, 55/2023, 58/2023, 126/2023.

<sup>80</sup> Kwota należności głównej badanych zaległości.

<sup>81</sup> Stanowiącej załącznik nr 1 do zarządzenia nr 876.2016 Prezydenta Miasta Elku z dnia 12 grudnia 2016 r.

<sup>82</sup> Dotyczyło to rejestrów obejmujących upomnienia nr: 533/2019, 537/2019, 542/2019, 1003/2019, 13/2020, 2197/2020, 2201/2020, 2203/2020, 2202/2020, 1780/2020, 1782/2020, 1351/2020, 1349/2020, 25/2021, 1124/2021, 1695/2021, 475/2022, 1215/2022, 1746/2023, 1763/2022, 1732/2023, 1749/2022.

<sup>83</sup> Dotyczyło to tytułu wykonawczego nr 104/2021 z 1 lutego 2021 r.

upomnień. Ewidencja wysłanych upomnień jest przekazywana na stanowisko ds. windykacji w momencie wpływu ostatniego potwierdzenia odbioru upomnienia, na co wpływ mają opóźnienia w zwrocie ww. potwierdzeń.

W sprawie opóźnienia w wystawieniu tytułu o 291 dni Prezydent wyjaśnił, że w związku z toczącym się postępowaniem w sprawie rozłożenia zaległości na raty oraz wzniesieniem przez dłużnika odwołania od odmownej decyzji w ww. sprawie, Urząd wstrzymał się z prowadzeniem działań egzekucyjnych do czasu rozstrzygnięcia przez SKO, aby uniknąć ewentualnych kosztów.

(akta kontroli str. 1807-1831, 1837-1843, 1886-1945)

5. W przypadku jednej osoby fizycznej, zmarłej w 2015 r., zaległości tytułu opłat za wieczyste użytkowanie gruntów za lata 2004-2020<sup>84</sup> w łącznej kwocie 67,3 tys. zł (w tym odsetki 25,7 tys. zł) odpisano dopiero w toku kontroli NIK, tj. 31 marca 2023 r., mimo że postanowienie o stwierdzeniu nabycia spadku przez Miasto uprawomocniło się już w 2020 r. Stanowiło to naruszenie art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości<sup>85</sup>, zgodnie z którym do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

Niedokonanie odpisów przez okres trzech lat (od marca 2020 do marca 2023 roku) skutkowało wykazywaniem w sprawozdaniach Rb-27S<sup>86</sup> (miesięcznych: za marzec, czerwiec, wrzesień oraz w sprawozdaniach rocznych za 2020, 2021 i 2022 rok) zawyżeniem wykazywanych w nich i zaległości. Prezydent wyjaśnił m.in., że w okresie tym, ze względu na pandemię COVID-19 oraz inne długotrwałe nieobecności, Referat ds. Podatków i Opłat Lokalnych pracował w niepełnym składzie, a pracownicy byli bardziej obciążeni obowiązkami. Ponadto ze względu na konieczność szczegółowej i czasochłonnej analizy zaległości, zmian w ewidencji księgowej tej osoby fizycznej dokonano 31 marca 2023 r., pomimo faktycznej możliwości wcześniejszego odpisu. Obecny podział obowiązków pracowniczych usprawnił proces realizacji zadań.

(akta kontroli str. 1961-1965, 1997-2012)

6. W okresie objętym kontrolą przy dochodzeniu zaległości cywilnoprawnych w 17 przypadkach (42,5% badanych) nie stosowano się do terminów określonych w § 7 Instrukcji w sprawie ewidencji należności publicznoprawnych i cywilnoprawnych<sup>87</sup>. Polegało to:

- w dziewięciu przypadkach<sup>88</sup> - na przekazaniu rejestru nieopłaconych wezwań do komórki windykacji z opóźnieniem wynoszącym od 30 do 112 dni w stosunku do terminu określonego w regulacjach wewnętrznych (30 dni licząc od terminu zapłaty zaległości wskazanego w wezwaniu do zapłaty);
- w ośmiu przypadkach<sup>89</sup> - na przekazaniu kompletnej dokumentacji dłużnika do Biura Prawnego, w celu skierowania sprawy na drogę sądową, z opóźnieniem wynoszącym od 32 do 662 dni w stosunku do terminów określonych w uregulowaniach wewnętrznych (30 dni licząc od terminu określonego w ostatecznym przedsądowym wezwaniu do zapłaty).

<sup>84</sup> W tym objęte próbą, opisaną w punkcie 2.6 niniejszego wystąpienia.

<sup>85</sup> Dz. U. z 2023 r. poz. 120 ze zm.

<sup>86</sup> W kolumnach nr: 5 pn. „Należności” oraz nr 10 pn. „Należności pozostałe do zapłaty, w tym: zaległości netto”.

<sup>87</sup> Stanowiącej załącznik nr 2 do zarządzenia nr 876.2016 Prezydenta Miasta Elku z dnia 12 grudnia 2016 r.

<sup>88</sup> Dotyczyło to podmiotów o numerach ewidencyjnych: F/2574 - opłata za użytkowanie wieczyste gruntu (dalej: uwg) za 2019/1, F/4018 - uwg 2019/1, M/10305 - uwg 2019/1, F/4857 - uwg 2019/1, F/4857 - uwg 2021/1, M/10305 - uwg 2021/1, F/3693 - uwg 2021/1, I/66149 - opłata za dzierżawę 2019/2, I/66149 - opłata za dzierżawę 2019/1.

<sup>89</sup> Dotyczyło to podmiotów o numerach ewidencyjnych: F/4018 - opłata za wieczyste użytkowanie gruntów 2019/1, F/4857 - uwg 2019/1, F/4857 - uwg 2021/1, F/14633 dzierżawa 2021/4, F/4857 - uwg 2022/1, F/2574 - uwg 2017/1, F/4018 - uwg 2017/1, I/13714 - uwg 2017/1.

Prezydent wyjaśnił m.in., że na podstawie raportu zaległości dwaj pracownicy ds. księgowości podatków i opłat lokalnych podejmują działania informacyjne oraz wysyłają wezwania, co zajmuje im ponad miesiąc. Po otrzymaniu zwrotnego potwierdzenia odbioru (których zwrot bywa opóźniony) dokonują na bieżąco wpisu dat odbioru do programu. Ewidencja wysłanych wezwań jest przekazywana na stanowisko ds. windykacji w momencie wpływu ostatniego potwierdzenia odbioru.

W kwestii opóźnień w przekazywaniu kompletnej dokumentacji do Biura Prawnego, Prezydent wyjaśnił, że wynikały one z liczby podatników, racjonalnego podejścia do kosztów ich obsługi oraz nienarażania podatników na dodatkowe koszty. Wskazał, że obsługa ok. 23 tys. podatników w zakresie windykacji przez jedną osobę byłaby niemożliwa przy innym systemie oraz że mimo opóźnień należności są dochodzone.

(akta kontroli str. 1950-1965, 1997-2012)

#### OCENA CZĄSTKOWA

W okresie objętym kontrolą podejmowano działania windykacyjne wobec podmiotów posiadających zadłużenie z tytułu podatków oraz należności o charakterze cywilnoprawnym, jednak nie były one w pełni prawidłowe. Monitorowano wpływy tych należności, a wystawione upomnienia i tytuły wykonawcze spełniały wymagania określone przepisami. Do dłużników zalegających z należnościami o charakterze cywilnoprawnym, wysyłano wezwania do zapłaty, a następnie kierowano sprawy na drogę sądową. Stwierdzono jednak nieprawidłowości dotyczące nieterminowego podejmowania czynności windykacyjnych przy wystawianiu upomnień (45% zbadanych) oraz tytułów wykonawczych (55%). Nie wywiązywano się również z obowiązku rejestrowania działań informacyjnych podejmowanych wobec podatników zalegających w regulowaniu należności z tytułu podatków i opłat. Obowiązująca w Urzędzie procedura wewnętrzna dotycząca dochodzenia zaległości nie była zgodna z obowiązującymi przepisami prawa w zakresie terminów, w których należy osobom fizycznym wystawiać upomnienia za niektóre podatki. Nie przestrzegano też w pełni terminów określonych w tej procedurze, m.in. w zakresie działań dotyczących dochodzenia należności cywilnoprawnych (42,5%)

### 3. Udzielanie ulg w spłacie zobowiązań z tytułu dochodów własnych

Opis stanu faktycznego

3.1 W latach 2019-2022 do Urzędu wpłynęło 279 wniosków o udzielenie, na podstawie art. 67a § 1 Ordynacji podatkowej, ulg w spłacie należności podatkowych w łącznej kwocie 5 087,5 tys. zł. Spośród tych wniosków<sup>90</sup>: 147 dotyczyło umorzenia zaległości na łączną kwotę 2 592 tys. zł<sup>91</sup>, 100 – odroczenia terminu płatności podatków w łącznej kwocie 1 833,5 tys. zł, a 64 – odroczenia lub rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę w kwocie 662 tys. zł.

Po przeprowadzeniu postępowań podatkowych w okresie objętym kontrolą Prezydent jako organ podatkowy, wydał 210 decyzji o udzieleniu ulg<sup>92</sup> (w zakresie całości lub części wnioskowanej kwoty) na łączną kwotę 2 789,8 tys. zł (tj. 54,8% wnioskowanej). Było to:

- 95 decyzji umarzających w całości lub w części zaległości podatkowe oraz odsetki za zwłokę na łączną kwotę 447,7 tys. zł (17,3% wnioskowanej).

<sup>90</sup> Liczba wniosków ogółem jest mniejsza od wykazanej liczby wniosków o udzielenie różnych rodzajów ulg, ponieważ 32 wnioski dotyczyły ulg dotyczących zarówno podatku, jak i zaległości podatkowej.

<sup>91</sup> Z czego: 2 558,1 tys. zł dotyczyło należności głównej z tytułu zaległości podatkowych, 34,7 tys. zł odsetek.

<sup>92</sup> Liczba decyzji ogółem jest mniejsza od wykazanej liczby decyzji o udzielenie różnych rodzajów ulg, ponieważ 31 decyzji dotyczyło ulg dotyczących zarówno podatku, jak i zaległości podatkowej.

- 95 decyzji odraczających termin płatności podatku w kwocie 1 826,5 tys. zł (99,6%).
- 51 decyzji o odroczeniu lub rozłożeniu na raty zapłaty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę w kwocie 515,6 tys. zł (77,9%).

(akta kontroli str. 2013-2046)

**3.2** W latach 2019-2022 w siedmiu przypadkach podatnicy wnieśli odwołania od decyzji do Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Olsztynie<sup>93</sup>. W czterech sprawach pozostawiono wnioski bez rozpatrzenia ze względu na uchybienie terminu na wniesienie odwołania. W pozostałych, po przeprowadzeniu postępowania sądowo-administracyjnego, SKO w dwóch przypadkach utrzymało zaskarżone decyzje w mocy, zaś w jednym – uchyliło decyzję i przekazało ją do ponownego rozpatrzenia.

Sprawa, w której SKO uchyliło decyzję organu I instancji i przekazało ją do ponownego rozpatrzenia<sup>94</sup>, dotyczyła osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą, którym odmówiono umorzenia zaległości z tytułu podatku od nieruchomości (II raty za 2020 r.) w kwocie 6,3 tys. zł. Prezydent, po przeprowadzeniu ponownego postępowania podatkowego, decyzją z dnia 22 października 2021 r. zmienił rozstrzygnięcie i umorzył ww. zaległość w części.

(akta kontroli str. 2047-2072)

**3.3** Analiza dokumentacji postępowań podatkowych przeprowadzonych w latach 2019-2022, w wyniku których wydano 40 decyzji umarzających zaległości podatkowe w łącznej kwocie 399,8 tys. zł<sup>95</sup> wykazała m.in., że:

- 39 decyzji wydano w terminie wskazanym w art. 139 §1 Ordynacji podatkowej, a w jednym przypadku niezakończono sprawy w terminie, zawiadomiono stronę podając przyczyny niedotrzymania terminu i wskazano nowy termin załatwienia sprawy.
- Zapewniono stronom czynny udział w postępowaniu, a przed wydaniem decyzji niezgodnej z wnioskiem umożliwiono im wypowiedzenie się co do zebranych dowodów i materiałów (art. 123 §1).
- W 22 postępowaniach (55% badanych) organ podatkowy podejmował niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym (art. 122) i zgromadził materiał dowodowy potwierdzający wystąpienie przesłanek, o których mowa w art. 67a § 1 Ordynacji podatkowej. W pozostałych przypadkach w aktach spraw nie zgromadzono materiału dowodowego potwierdzającego okoliczności, na które powoływali się wnioskodawcy, ani nie zachowano śladu rewizyjnego (informacji) umożliwiającego zidentyfikowanie dowodów lub faktów znanych Organowi podatkowemu z urzędu, które wzięto pod uwagę przy ich rozpatrywaniu. Ponadto w 16 badanych postępowaniach stwierdzono stosowanie praktyki polegającej na nieujmowaniu w planie finansowym Urzędu środków na zapłatę niektórych podatków lokalnych przez Miasto, a następnie umarzaniu zaległości z tytułu tych podatków. Powyższe zagadnienia opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości” w pozycji 1 i 2.
- Wnioski podatników zawierały elementy, o których mowa w art. 168 § 2 Ordynacji podatkowej.

<sup>93</sup> Dalej: SKO.

<sup>94</sup> Decyzja znak: F-PO.3120.12.5.2020.EN z dnia 24 lutego 2020 r.

<sup>95</sup> Kwota umorzonych zaległości podatkowych wynikająca z decyzji objętych badaniem (399,8 tys. zł) stanowiła 89,6% umorzonych zaległości z ww. tytułu w latach 2019-2022 (446,2 tys. zł).

- Wydane decyzje zawierały elementy wskazane w art. 210 § 1 tej ustawy, tj. m.in. oznaczenie strony, organu podatkowego, powołanie podstawy prawnej, rozstrzygnięcie, szczegółowe uzasadnienie faktyczne i prawne oraz pouczenie o trybie odwoławczym. Ustalono jednak, że w 33 decyzjach niewłaściwie wywiązano się z obowiązku sporządzenia uzasadnienia faktycznego – zagadnienie opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości” w pozycji 3.

(akta kontroli str. 2073-2372)

**3.4** W okresie objętym kontrolą Rada Miasta nie podjęła na podstawie art. 19 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych uchwał dotyczących wprowadzenia innych niż wymienione w tej ustawie zwolnień przedmiotowych od opłat lokalnych. Do Urzędu nie wpłynęły wnioski o zwolnienie z ww. opłat (zarówno na mocy ustawy, jak i uchwał Rady Miasta), ani o udzielenie ulg w opłatach lokalnych.

(akta kontroli str. 2373-2377)

**3.5** W latach 2019-2022 obowiązywały dwie uchwały wprowadzające zwolnienie od podatku od nieruchomości dla budynków będących nową inwestycją w ramach pomocy de minimis, z 19 grudnia 2017 r.<sup>96</sup> oraz z 30 marca 2022 r.<sup>97</sup> W okresie objętym kontrolą do Urzędu wpłynęły cztery wnioski o ww. zwolnienie, które w trzech przypadkach rozpatrzono pozytywnie, a kwota podatku wynikająca z ww. zwolnień wyniosła: po 85,9 tys. zł w 2020 r. i 2021 r. oraz 135,6 tys. zł w 2022 r.

Nie przyjęto uchwał (uprawnienie fakultatywne), o których mowa w art. 15p oraz 15q ustawy COVID-19<sup>98</sup> dotyczących możliwości uzyskania zwolnienia lub przedłużenia terminu płatności podatku od nieruchomości dla określonych grup podatników w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19. Na stronie internetowej Urzędu w dniu 1 kwietnia 2020 r. zamieszczono podpisaną przez Prezydenta informację o pakiecie osłonowym „Wsparcie” w obszarze podatków. Informowano w nim, m.in. o jakie ulgi mogą wnioskować podatnicy (tj. w pierwszej kolejności o odroczenie terminu płatności podatku na okres do 60 dni), zawarto wskazówki, jakie dokumenty i w jaki sposób należy dostarczyć do urzędu. Jak podał Prezydent, pakiet ten pełnił rolę informacyjną i był odpowiedzią na potrzeby i oczekiwania przedsiębiorców w czasie pandemii.

(akta kontroli str. 2378-2385)

**3.6** Szczegółowe zasady, sposób i tryb udzielania ulg o charakterze cywilnoprawnym, warunki dopuszczalności pomocy publicznej w przypadkach, w których ulga stanowi pomoc publiczną oraz organ i osoby uprawnione do udzielania tych ulg określono w uchwałach Rady Miasta z 31 marca 2015 r.<sup>99</sup> i 27 października 2021 r.<sup>100</sup>

W obu uchwałach podkreślono konieczność udokumentowania wniosku dłużnika. I tak:

- W uchwale z 2015 r. wskazano, że ulg można udzielić m.in. w uzasadnionych przypadkach na udokumentowany trudnościami płatniczymi i trudną sytuacją

<sup>96</sup> Uchwała nr XXXIX.391.17 Rady Miasta Elku z dnia 19 grudnia 2017 r. w sprawie zwolnienia z podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis, obowiązująca do 30 czerwca 2021 r.

<sup>97</sup> Uchwała nr XLI.407.2022 Rady Miasta Elku z dnia 30 marca 2022 r. w sprawie zwolnienia od podatku od nieruchomości w ramach pomocy de minimis, obowiązująca do 30 czerwca 2024 r.

<sup>98</sup> 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.).

<sup>99</sup> Uchwała nr V.52.15 Rady Miasta Elku z dnia 31 marca 2015 r. w sprawie szczegółowych zasad, sposobu i trybu umarzania, odraczania lub rozkładania na raty spłat należności pieniężnych o charakterze cywilnoprawnym przypadających Gminie Miasto Elk i jej jednostkom podległym, a także wskazania organów i osób do tego uprawnionych oraz warunków dopuszczalności pomocy de minimis w przypadkach, w których ulga stanowić będzie pomoc de minimis. Uchwała obowiązywała w okresie od 24 kwietnia 2015 r. do 30 czerwca 2021 r.

<sup>100</sup> Uchwała nr XXXV.344.2021 Rady Miasta Elku z dnia 27 października 2021 r. w sprawie należności pieniężnych o charakterze cywilnoprawnym, która weszła w życie z dniem 16 grudnia 2021 r. i według stanu na dzień zakończenia kontroli obowiązywała w jednostce.



rodzinną wniosek dłużnika, jeżeli przemawiają za tym względy społeczne, gospodarcze, a interes Miasta nie stoi temu na przeszkodzie.

- W uchwale z 2021 r. przyjęto, że wniosek dłużnika powinien być należycie udokumentowany i umotywowany, w szczególności przedstawiać opis aktualnej sytuacji finansowej oraz inne dane istotne dla sprawy, a przed udzieleniem ulg należy przeprowadzić postępowanie wyjaśniające, wymieniono także dokumenty, które powinny załączyć do wniosku osoby fizyczne i osoby prawne oraz jednostki nieposiadające osobowości prawnej.

Ponadto w przepisach wewnętrznych regulujących gospodarkę finansową Miasta, zawarto procedury dotyczące udzielania ulg cywilnoprawnych<sup>101</sup>. Określono w nich m.in. przebieg kolejnych czynności w sprawach dotyczących udzielania ulg, a także komórki organizacyjne i stanowiska odpowiedzialne za te czynności.

(akta kontroli str. 2386-2409)

**3.7** W latach 2019-2022 do Urzędu wpłynęło 20 wniosków o udzielenie ulg w spłacie należności cywilnoprawnych (z tytułu opłaty za wieczyste użytkowanie gruntu, opłat za dzierżawę gruntu i z tytułu najmu) na łączną kwotę 96 tys. zł (z czego: 48,9 tys. zł należność główna i 47,1 tys. zł odsetki). Na ich podstawie udzielono 12 ulg w łącznej wysokości 59,4 tys. zł (z czego: 12,3 tys. zł należność główna i 47,1 tys. zł odsetki), uwzględniających w całości lub w części wnioski zobowiązanych, w tym:

- sześć ulg w postaci umorzenia na łączną kwotę 51,1 tys. zł<sup>102</sup>,
- cztery przypadki odroczenia płatności należności – 3,9 tys. zł<sup>103</sup>,
- dwie ulgi polegające na rozłożeniu na raty należności – 4,4 tys. zł<sup>104</sup>.

(akta kontroli str. 2077-2090)

Analiza dokumentacji wszystkich 12 postępowań o udzielenie ulg o charakterze cywilnoprawnym zakończonych wydaniem w latach 2019-2022 decyzji uwzględniających w całości lub części wniosek podatnika wykazała, że w 11 przypadkach ulgi przyznano zgodnie z zasadami określonymi w przyjętych regulacjach wewnętrznych.

Natomiast w jednym przypadku<sup>105</sup>, dotyczącym udzielenia podmiotowi w likwidacji ulgi w formie umorzenia odsetek od zaległości za wieczyste użytkowanie gruntu w kwocie 47 tys. zł, stwierdzono m.in., że:

- Według stanu na 25 czerwca 2019 r., należność z tytułu nieopłaconej opłaty za wieczyste użytkowanie za lata 1998-2002 w łącznej kwocie 27,5 tys. zł wraz z należnymi ustawowymi odsetkami za zwłokę zabezpieczona była hipotekami na rzecz Miasta.
- 1 lipca 2019 r. likwidator zawarł z podmiotem trzecim umowę warunkową sprzedaży udziału w prawie użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej, obciążonej hipoteką, za kwotę 170 tys. zł,
- Likwidator ww. podmiotu wystąpił 5 lipca 2019 r. z wnioskiem o umorzenie odsetek, argumentując, że podmiot nie prowadzi działalności na danym terenie, nie ma przychodów i nie jest w stanie spłacić odsetek, zaś zwolnienie hipoteki umożliwiłoby zakończenie procesu likwidacji.

<sup>101</sup> Załącznik nr 2 Instrukcja w sprawie ewidencji należności mających charakter publicznoprawny (z wyłączeniem podatków i opłat lokalnych oraz opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi) oraz należności cywilnoprawnych.

<sup>102</sup> Z czego: 4,1 należność główna i 47 tys. zł odsetek.

<sup>103</sup> Z czego: 3,9 należność główna i 2,3 zł odsetek.

<sup>104</sup> Z czego: 4,3 należność główna i 24,3 zł odsetek.

<sup>105</sup> Znak: F-PO.3150.14.2019.EN.

- W dniu 10 lipca 2019 r. podatnik dokonał spłaty 45 tys. zł tytułem zaległości (w tym: należność główna – 27,5 tys. zł oraz odsetki 17,5 tys. zł), zaś 11 lipca 2019 r. Prezydent wydał decyzję w sprawie umorzenia odsetek od zaległości za wieczyste użytkowanie gruntu w kwocie 47 tys. zł oraz zgodę na wykreślenie hipotek.

W aktach postępowania podatkowego nie zgromadzono dowodów potwierdzających wystąpienie przesłanek do umorzenia tej zaległości (co opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji 4).

(akta kontroli str. 2073-2076, 2410-2457)

**3.8** W latach 2019-2022 Prezydent w związku z przyznanymi ulgami w podatkach oraz należnościami cywilnoprawnych udzielił pomocy publicznej w łącznej kwocie 202,6 tys. zł. Były to:

- ulgi podatkowe, które stanowiły pomoc de minimis w rozumieniu przepisu art. 67b § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej w kwocie 198,2 tys. zł (104 decyzje),
- ulgi w należnościach cywilnoprawnych, które na podstawie art. 59 ust. 1 i 2 ustawy o finansach publicznych oraz uchwał Rady Miasta w Ełku stanowiły pomoc de minimis w kwocie 4,4 tys. zł (11 decyzji).

(akta kontroli str. 2458-2462)

**3.9** Analiza dokumentacji 40 postępowań dotyczących udzielenia podmiotom gospodarczym ulg w spłacie należności cywilnoprawnych oraz publicznoprawnych stanowiących pomoc de minimis na łączną kwotę 121 tys. zł<sup>106</sup> wykazała m.in., że:

- Kwota pomocy de minimis przyznanej każdemu z przedsiębiorców w ciągu roku, w którym udzielono danej pomocy oraz dwóch lat poprzednich nie przekraczała 200 tys. euro, stosownie do przepisów Rozporządzenia Komisji UE Nr 1407/2013 z dnia 18 grudnia 2013 r. w sprawie stosowania art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy de minimis<sup>107</sup>.
- W 36 przypadkach podmioty gospodarcze ubiegające się o udzielenie pomocy publicznej przedłożyły, wraz z wnioskami, informacje i dokumenty określone w art. 37 ust. 1 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej<sup>108</sup> oraz w § 2 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc de minimis<sup>109</sup>, zaś w czterech - wystąpiły w tym zakresie braki, które opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości” w pozycji 5.
- W 18 przypadkach zaświadczenia o udzielonej pomocy de minimis wydano w dniu wydania decyzji, tj. w terminie określonym 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 rybołówstwie<sup>110</sup>. Natomiast w 22 wydano je z opóźnieniem od jednego do sześciu dni w stosunku do ww. terminu, co opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości” w pozycji 6.
- Zaświadczenia te zawierały wszystkie elementy określone w rozporządzeniu w sprawie zaświadczeń o pomocy de minimis.

(akta kontroli str. 2463-2502)

<sup>106</sup> Badaniem objęto te postępowania z próby wskazanej w punkcie 3.3, które zakończyły się przyznaniem ulgi podatkowej stanowiącej pomoc de minimis (11 z 40 postępowań z ww. próby) oraz z próby opisanej w punkcie 3.7 (11 z 12). Ponadto dobrano 18 przypadków spoza ww. prób.

<sup>107</sup> Dz. Urz. UE L 352 z 24.12.2013, str. 1; dalej: rozporządzenie Komisji w sprawie pomocy de minimis.

<sup>108</sup> Dz. U. z 2023 r., poz. 702, dalej: ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej.

<sup>109</sup> Dz. U. Nr 53, poz. 311, ze zm., dalej: rozporządzenie w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc de minimis.

<sup>110</sup> Dz. U. z 2018 r., poz. 350, ze zm., dalej: rozporządzenie w sprawie zaświadczeń o pomocy de minimis.

**3.10** W wyniku analizy poprawności i terminowości przekazanych Prezesowi UOKiK danych dotyczących 40 ulg<sup>111</sup> stanowiących pomoc de minimis stwierdzono m.in., że:

- W każdym przypadku złożono sprawozdania o udzielonej pomocy publicznej, w których wykazano pomoc de minimis przyznaną z tytułu ulg. Sprawozdania te, zgodnie z art. 32 ust. 10 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej, przekazano z wykorzystaniem aplikacji SHRIMP<sup>112</sup>.
- W sprawozdaniach prawidłowo podano informacje wskazane w § 2 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 7 sierpnia 2008 r. w sprawie sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej, informacji o nieudzieleniu takiej pomocy oraz sprawozdań o zaległościach przedsiębiorców we wpłatach świadczeń należnych na rzecz sektora finansów publicznych w sprawie sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej<sup>113</sup>, tj. m.in.: dzień udzielenia pomocy, dane beneficjenta, kwotę pomocy i jej formę.
- Sprawozdania te w 38 przypadkach przekazano w terminie określonym w § 6 ust. 2 tego rozporządzenia, tj. w ciągu siedmiu dni od dnia udzielenia pomocy, zaś w dwóch – z przekroczeniem tego terminu, co opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji 7.

(akta kontroli str. 2503-2505)

**3.11** W okresie objętym kontrolą podawano do publicznej wiadomości wykazy osób prawnych, 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, stosownie do art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o finansach publicznych. Upubliczniano także wykazy osób prawnych i fizycznych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym udzielono pomocy publicznej, zgodnie z art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. g ustawy o finansach publicznych.

Wykazy za 2020 r. i 2021 r. upubliczniono w BIP w terminie określonym w art. 37 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych, tj. do 31 maja następnego roku. Natomiast wykazy za 2019 r. podano do publicznej wiadomości w BIP dnia 21 lipca 2020 r., tj. z opóźnieniem 51 dni. Jak podał Prezydent, opóźnienie w publikacji wynikało z prac informatycznych nad prawidłowością działania strony internetowej urzędu. Poinformował także, że od dnia 31 maja 2020 r. do czasu ukazania się w wykazów w Internecie informacja o udzielonych ulgach wywieszona była w gablocie informacyjnej znajdującej się na korytarzu Urzędu.

(akta kontroli str. 2511-2518)

Badanie prawidłowości danych<sup>114</sup> zawartych w wykazach, o których mowa w art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o finansach publicznych, sporządzonych za 2019, 2020 i 2021 rok wykazało m.in., że:

- ujęto w nich dane osób i podmiotów, którym udzielono ulg w podatkach (20, wszystkich badanych) oraz czterech (z 11 badanych), którym przyznano ulgi w należnościach o charakterze cywilnoprawnym;

<sup>111</sup> Próba opisana w punkcie 3.8.

<sup>112</sup> System Harmonogramowania Rejestracji i Monitorowania Pomocy (SHRIMP) służy przekazywaniu Prezesowi Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów (UOKiK) przez organy administracji publicznej sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej lub informacji o jej nieudzieleniu. Aplikacja posiada też funkcje pozwalające na sprawdzenie, jaka pomoc publiczna została już udzielona danemu beneficjentowi.

<sup>113</sup> Dz. U. z 2016 r. poz. 1871, ze zm., dalej: rozporządzenie w sprawie sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej.

<sup>114</sup> Stwierdzono na podstawie analizy danych dotyczących podmiotów, którym udzielono ulg w okresie objętym kontrolą (sprawy z prób opisanych w punkcie 3.3 i 3.7), w tym: osiem podmiotów, które otrzymały ulgi w 2019 r., 18 w 2020 r. oraz pięć w 2021 r.

- w 23 przypadkach (spośród 31 badanych) upublicznione dane (w tym: nazwy podmiotów, którym udzielono ulgi, kwoty tych ulg oraz przyczyny umorzeń) były zgodne z wydanymi decyzjami.

Przypadki niezgodności informacji zamieszczonych w wykazach z danymi źródłowymi w zakresie: kwot (sześć przypadków), nazw podmiotów, którym udzielono ulgi (dwa przypadki) oraz nieumieszczenia informacji o udzielonych ulgach w opłatach cywilnoprawnych (siedem przypadków) opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości” w pozycji 8.

(akta kontroli str. 2506-2509)

Po analizie danych<sup>115</sup> zawartych w wykazach osób prawnych i fizycznych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym udzielono pomocy publicznej za 2019, 2020 i 2021 rok stwierdzono, że wykazano w nich łącznie 25 spośród 33 badanych podmiotów, które otrzymały pomoc de minimis, a nazwy 22 podano w brzmieniu wynikającym z decyzji i zaświadczeń o pomocy publicznej. Pozostałe przypadki, w których ww. wykazy nie zawierały niektórych danych lub zawierały błędne nazwy podmiotów opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”, w pozycji 9.

(akta kontroli str. 2510-2518)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

1. Dwa postępowania (5% badanej próby) zakończone wydaniem decyzji o umorzeniu zaległości podatkowych na łączną kwotę 6,8 tys. zł przeprowadzono nierzetelnie. W aktach tych spraw nie zgromadzono bowiem dowodów, które potwierdzałyby okoliczności, na które powoływali się podatnicy we wnioskach o udzielenie ulgi, co należało uczynić w myśl art. 187 § 1 Ordynacji podatkowej. Ponadto w aktach tych spraw nie było śladu rewizyjnego (informacji) umożliwiającego zidentyfikowanie dowodów lub faktów znanych organowi podatkowemu z urzędu, które ewentualnie wzięto pod uwagę przy ich rozpatrywaniu i zakomunikowano stronie. Zgodnie z przepisem art. 171a § 2 Ordynacji podatkowej, w treści metryki sprawy wskazuje się wszystkie osoby, które uczestniczyły w podejmowaniu czynności w postępowaniu podatkowym oraz określa się wszystkie podejmowane przez te osoby czynności wraz z odpowiednim odesłaniem do dokumentów określających te czynności.

Dotyczyło to postępowań, w wyniku których wydano:

- Decyzję<sup>116</sup>, której przedmiotem było umorzenie odsetek od podatku od nieruchomości Powiatowi Elckiemu na kwotę 4 tys. zł.

Wnioskodawca wniósł o umorzenie odsetek od podatku od nieruchomości ze względu na błędny zapis w systemie ewidencji gruntów powstały w wyniku automatycznego generowania danych do systemu informatycznego. W aktach sprawy nie zgromadzono dokumentów potwierdzających informacje, na które powołał się wnioskodawca we wniosku, a w metryce sprawy nie było zapisów o czynnościach innych niż dotyczące rejestracji pism przychodzącego i wychodzącego, w szczególności nie odnotowano żadnych czynności świadczących o przeprowadzeniu analizy zasadności udzielenia ulgi oraz ewentualne zakomunikowania stronie okoliczności (faktów) znanych organowi z urzędu. W trakcie kontroli NIK uzupełniono akta tej sprawy o kserokopie dokumentów.

<sup>115</sup> Badano rzetelność informacji w wykazach o podmiotach, którym udzielono ulg będących pomocą de minimis (sprawy z prób opisanych w punkcie 3.3, 3.7 i 3.10), w tym: pięć w 2019 r., 22 z 2020 r. oraz pięć z 2021 r.

<sup>116</sup> F-PO.3120.12.16.2022.EN z dnia 31 marca 2022 r.

Prezydent wyjaśnił, że dokumenty, na podstawie których wydano decyzję pozytywną i które uwzględniono przy pozytywnym rozstrzygnięciu wniosku o umorzenie odsetek, znajdują się w Wydziale Finansowym w Referacie ds. podatków i opłat lokalnych u osoby, która zajmuje się wymiarem podatków.

(akta kontroli str. 1807-1831, 2089-2090, 2301-2303)

- Decyzję<sup>117</sup>, którą umorzono odsetki od podatku od nieruchomości spółce z ograniczoną odpowiedzialnością na kwotę 2,8 tys. zł.

Wnioskodawca wnioskiem z 1 października 2020 r. zwrócił się o umorzenie odsetek od zaległości podatkowych (opłaconych) za okres od kwietnia do lipca 2020 r., argumentując, że nie jest w stanie dokonać płatności ww. podatku w pełnej wysokości. Do wniosku załączono dokumenty wymagane przy ubieganiu się o pomoc de minimis<sup>118</sup> oraz dokument potwierdzający dokonanie zapłaty za podatek od nieruchomości za miesiące od kwietnia do lipca 2020 r. W toku postępowania podatkowego nie zgromadzono dowodów potwierdzających problemy finansowe podatnika, a więc okoliczności, na którą powołał się we wniosku o udzielenie ulgi. W metryce tej sprawy nie było zapisów o czynnościach innych niż dotyczące pism przychodzącego i wychodzącego.

Prezydent wyjaśnił, że w trakcie rozmowy telefonicznej uzyskano informację, że wszystkie dokumenty finansowe (tj. zeznanie CIT-2017, 2018, 2019 i bilansami za 2018, 2017 i 2019) dostarczone przez spółkę w lutym 2020 r. do wniosku o odroczenie terminu płatności podatku od nieruchomości pozostają niezmienione. Decyzję F-PO.3120.12.140.2020.EN wydano w oparciu o analizę tych dokumentów.

(akta kontroli str. 1807-1831, 2083-2084, 2219-2232)

2. Prezydent 16 decyzjami<sup>119</sup> (40% badanych) umorzył zaległości podatkowe Miastu na łączną kwotę 272,5 tys. zł (z czego: w podatku od nieruchomości – 248 tys. zł oraz w podatku od środków transportowych – 24,5 tys. zł), dotyczące nieruchomości będących własnością Miasta (m.in. lokali mieszkalnych, piwnic), zarządzanych przez podmiot „Administrator” Sp. z o.o. oraz środków transportowych (autobusów miejskich). Takie rozstrzygnięcia podjęto, mimo że w aktach tych spraw znajdowały się jedynie wnioski o udzielenie ulgi oraz decyzje przyznające te ulgi. Wbrew art. 187 §1 Ordynacji podatkowej nie zgromadzono w nich natomiast żadnych materiałów dowodowych, jak również nie odnotowano (wymóg art. 171a §2 ww. ustawy) żadnych czynności, w tym świadczących o przeprowadzeniu analiz zasadności udzielenia tych ulg. Taki sposób postępowania wynikał ze stosowanej w latach 2019-2022 praktyki nieujmowania w planie finansowym Urzędu środków finansowych na zapłatę podatku od nieruchomości (w łącznej kwocie 248 tys. zł<sup>120</sup>) oraz podatku od środków transportowych (32,2 tys. zł<sup>121</sup>), a następnie umarzania Miastu zaległości z tytułu tych podatków w wysokości 100% podatku naliczonego na dany rok wraz z odsetkami. Potwierdza to treść wniosków składanych oraz uzasadniania wydanych decyzji. We wnioskach o umorzenie zaległości w podatku od nieruchomości w ogóle nie podawano uzasadnienia wnioskowanej

<sup>117</sup> F-PO.3120.12.140.2020.EN z dnia 6 października 2020 r.

<sup>118</sup> Tj. formularz informacji przedstawianych przy ubieganiu się o pomoc de minimis oraz informacje o przyznanej pomocy de minimis w ciągu trzech ostatnich lat.

<sup>119</sup> Dotyczyło to decyzji nr: F-PO.3120.12.18.2019.EN, F-PO.3120.12.28.2019.EN, F-PO.3120.12.36.2019.EN, F-PO.3120.12.97.2020.EN, F-PO.3120.12.136.2020.EN, F-PO.3120.12.157.2020.EN, F-PO.3120.12.38.2021.EN, F-PO.3120.12.44.2021.EN, F-PO.3120.12.48.2021.EN, F-PO.3124.6.1.2021.EN, F-PO.3124.6.2.2021.EN, F-PO.3120.12.14.2022.EN, F-PO.3120.12.24.2022.EN, F-PO.3120.12.26.2022.EN, F-PO.3124.6.1.2022.EN, F-PO.3124.6.2.2022.EN.

<sup>120</sup> Z czego: należność główna 244,6 tys. zł, odsetki – 2,4 tys. zł.

<sup>121</sup> Z czego: należność główna 32 tys. zł, odsetki – 0,2 tys. zł.

ulgi, a we wnioskach o umorzenie podatku od środków transportowych wskazywano jedynie, że dotyczyły autobusów miejskich, argumentując przy tym, iż wydatki na ten cel nie były ujęte w planie finansowym. Z kolei w uzasadnieniach decyzji umarzających zaległości w podatku od nieruchomości nie wskazano na czym polega ważny interes podatnika lub interes publiczny (nie realizowano zatem należycie wymogu wynikającego z art. 210 § 1 pkt 6 w związku z §4 Ordynacji podatkowej), zaś w decyzjach umarzających zaległości w podatku od środków transportowych wskazano na „zaspokajanie zbiorowych potrzeb”. I tak, np. w związku z wnioskiem z:

- 24 marca 2022 r. Naczelnika Wydziału Mienia Komunalnego Urzędu, o treści: „Wydział Mienia Komunalnego prosi o umorzenie podatku od nieruchomości wraz z odsetkami za budynki komunalne Miasta Ełku od stycznia do marca 2022 roku”, organ podatkowy wydał decyzję (nr F-PO.3120.12.14.2022.EN) z 28 marca 2022 r. w całości uwzględniającą ww. wniosek, stwierdzając w niej, że: „Uznając rację i argumenty podatnika wymienione w przedmiotowym wniosku organ podatkowy postanowił jak w osnowie niniejszej decyzji”.
- 29 września 2021 r. Zastępcy Prezydenta Miasta o treści: „Wydział Mienia Komunalnego w/m zwraca się z prośbą o umorzenie zaległości z tytułu podatków od środków transportu, tj. sześciu autobusów hybrydowych miejskich za II półrocze 2021 r. w kwocie 5 055,00 zł (słownie: pięć tysięcy pięćdziesiąt pięć złotych) wraz z odsetkami. Wyżej wymienione wydatki nie były ujęte w planie finansowym tutejszego Wydziału. Z uwagi na brak środków w budżecie miasta prosimy o pozytywne rozpatrzenie w/w prośby” - Prezydent wydał decyzję nr F-PO.3124.6.2.2021.EN w całości uwzględniającą ww. wniosek. W jej uzasadnieniu stwierdził, że: „w związku z wykorzystywaniem autobusów w celu zaspokojenia zbiorowych potrzeb wspólnoty w zakresie lokalnego transportu zbiorowego, który zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 4 ustawy o samorządzie gminnym stanowi zadanie własne gminy, organ podatkowy postanowił jak w osnowie niniejszej decyzji”.

Wskazany wyżej sposób prowadzenia postępowania w sprawie udzielenia ulgi w zapłacie podatku, mając na względzie obowiązujące uregulowania prawne, nie można uznać za rzetelny. Tym bardziej, że instytucja umorzenia jest najdalej idącą ulgą w spłacie zobowiązań podatkowych prowadzącą do wygaśnięcia zobowiązania. Zdaniem NIK, podstawą do skorzystania z uznania administracyjnego wynikającego z art. 67a §1 Ordynacji podatkowej, powinno być zebranie i rozpatrzenie materiału dowodowego pozwalającego na potwierdzenie lub zaprzeczenie istnienia ustawowych przesłanek do udzielania ulg, tj. ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego. Zatem to, czy przesłanki umorzenia istnieją w danej sprawie, może być ustalone po wszechstronnym i wnikliwym rozważeniu całokształtu materiału dowodowego (art. 191 ww. ustawy), a powinno je poprzedzać wyczerpujące zebranie całego materiału dowodowego (art. 187 §1 ustawy).

Prezydent Miasta Ełku w złożonych wyjaśnieniach podał m.in., że nieujmowanie w planie finansowym środków na zapłatę niektórych podatków lokalnych przez Miasto, a następnie umarzanie zaległości z tytułu tych podatków było stałą praktyką związaną z gminnymi lokalami oraz pozostałymi budynkami, za które trzeba było płacić z budżetu do budżetu. Jego zdaniem polski system podatków lokalnych jest nacechowany licznymi wadami konstrukcyjnymi, a jedną z nich jest konieczność płacenia podatku „samemu sobie”. Istnieją w nim wyłączenia i zwolnienia od podatków dla gmin, ale nie mają charakteru generalnego. Wskazał, że nie jest to wina samorządu, lecz ustawodawcy, gdyż w tym zakresie

gminy nie mają wpływu na konstrukcję danego podatku i zmuszone są stosować przepisy nieodzwoiercedlające realnych potrzeb i zadań nałożonych na nie. Zadeklarował ponadto, że tak długo jak nie będzie rozwiązań systemowych samorządy gminne, w tym Gmina Miasto Etk, będą podejmować kroki celem ograniczenia „pozomych obciążeń podatkowych” poprzez stosowanie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych. Podał także, że umarzanie ww. zobowiązań nie miało wpływu na wynik Miasta.

(akta kontroli str. 1807-1831, 1997-2012, 2077-2090, 2096-2118, 2176-2349)

NIK zwraca uwagę, że od 2016 r. istnieje zwolnienie z podatku od nieruchomości gruntów i budynków lub ich części stanowiących własność gminy, za wyjątkiem zajętych na działalność gospodarczą lub będących w posiadaniu innych niż gmina jednostek sektora finansów publicznych oraz pozostałych podmiotów (art. 7 ust. 1 pkt 15 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych<sup>122</sup>). Zlikwidowało ono obowiązek „płacenia samemu sobie”, który przywołał Prezydent w swoich wyjaśnieniach. Zwolnienie to nie dotyczy jednak analizowanych przypadków, w których przedmiot opodatkowania był w posiadaniu podmiotów innych niż Miasto.

3. W przypadku 33 decyzji<sup>123</sup> (82,5% badanych) o udzieleniu ulg podatkowych nienależycie sporządzono ich uzasadnienia faktyczne, bowiem w 11 przypadkach nie wskazano w nich tych faktów, które organ uznał za udowodnione oraz dowodów, którym dał wiarę, pomimo że wymóg ten wynikał z art. 210 § 1 pkt 6 w związku z § 4 Ordynacji podatkowej, zaś w 22<sup>124</sup> przypadkach w ogóle odstąpiono od sporządzenia uzasadnienia, powołując się na przepis art. 210 § 5 Ordynacji podatkowej. Przepis ten nie ma natomiast zastosowania w przypadku decyzji, na podstawie których przyznano ulgę w zapłacie podatku. W orzecznictwie sądowym wyrażono stanowisko, iż decyzja powinna być uzasadniona w sposób pozwalający na poznanie motywów, jakimi kierował się organ, na którym ciąży obowiązek jasnego i czytelnego wyjaśnienia, jakie przyczyny skłoniły go do takiego, a nie innego rozstrzygnięcia (np. wyrok WSA w Gliwicach z 23 września 2020 r., sygn. akt ISA/GI 165/20).

Prezydent wyjaśnił, że decyzje te zostały wydane na podstawie dokładnej analizy wniosków i dokumentów uznając ważny interes podatnika lub ważny interes publiczny, co zostało wskazane w każdej decyzji.

(akta kontroli str. 1807-1831, 2073-2372, 2077-2090, 2176-2330)

4. W jednym przypadku, 11 lipca 2019 r. umorzono<sup>125</sup> podmiotowi w likwidacji odsetki od zaległości za wieczyste użytkowanie gruntu w kwocie 47 tys. zł, mimo że w postępowaniu nie zgromadzono dowodów, które potwierdzałyby wystąpienie okoliczności (przesłanki) określonej w § 4 ust. 1 uchwały nr V.52.15

<sup>122</sup> Dz. U. z 2023 r., poz. 70.

<sup>123</sup> Dotyczyło to decyzji nr: F-PO.3120.12.3.2019.EM, F-PO.3120.12.14.2019.EM, F-PO.3120.12.18.2019.EN, F-PO.3120.12.28.2019.EN, F-PO.3120.12.30.2019.EN, F-PO.3120.12.32.2019.EN, F-PO.3120.12.36.2019.EN, F-PO.3120.12.39.2019.EN, F-PO.3124.6.1.2019.EM, F-PO.3124.6.5.2019.EM, F-PO.3120.12.97.2020.EN, F-PO.3120.12.101.2020.EN, F-PO.3120.12.136.2020.EN, F-PO.3120.12.140.2020.EN, F-PO.3120.12.157.2020.EN, F-PO.3120.12.158.2020.EN, F-PO.3120.12.162.2020.EN, F-PO.3120.12.9.2021.EN, F-PO.3120.12.38.2021.EN, F-PO.3120.12.44.2021.EN, F-PO.3120.12.48.2021.EN, F-PO.3120.12.52.2021.EN, F-PO.3124.6.1.2021.EN, F-PO.3124.6.2.2021.EN, F-PO.3120.12.10.2022.EN, F-PO.3120.12.14.2022.EN, F-PO.3120.12.16.2022.EN, F-PO.3120.12.24.2022.EN, F-PO.3120.12.25.2022.EN, F-PO.3120.12.26.2022.EN, F-PO.3120.12.30.2022.EN, F-PO.3124.6.1.2022.EN, F-PO.3124.6.2.2022.EN.

<sup>124</sup> F-PO.3120.12.3.2019.EM, F-PO.3120.12.14.2019.EM, F-PO.3120.12.18.2019.EN, F-PO.3120.12.28.2019.EN, F-PO.3120.12.30.2019.EN, F-PO.3120.12.32.2019.EN, F-PO.3120.12.36.2019.EN, F-PO.3120.12.39.2019.EN, F-PO.3124.6.1.2019.EM, F-PO.3124.6.5.2019.EM, F-PO.3120.12.97.2020.EN, F-PO.3120.12.101.2020.EN, F-PO.3120.12.136.2020.EN, F-PO.3120.12.140.2020.EN, F-PO.3120.12.157.2020.EN, F-PO.3120.12.158.2020.EN, F-PO.3120.12.38.2021.EN, F-PO.3120.12.44.2021.EN, F-PO.3120.12.48.2021.EN, F-PO.3120.12.52.2021.EN, F-PO.3120.12.10.2022.EN, F-PO.3120.12.30.2022.EN.

<sup>125</sup> Nr F-PO.3150.14.2019.EN.

Rady Miasta Elku z 31 marca 2015 r.<sup>126</sup>, stanowiącej podstawę do ewentualnego przyznania ulgi.

Wnioskodawca we wniosku z 5 lipca 2019 r. wskazał, że podmiot nie prowadzi działalności na danym terenie, nie ma przychodów i nie jest w stanie spłacić odsetek, zaś zwolnienie hipoteki umożliwiłoby zakończenie procesu likwidacji. Do wniosku załączono CIT-8 za lata 2018 r. i 2017 r.

Jak wyjaśnił Prezydent, uznano, że w sprawie tej zachodziło uzasadnione przypuszczenie, że w postępowaniu egzekucyjnym nie uzyskano by kwoty wyższej od kosztów dochodzenia i egzekucji należności lub postępowanie egzekucyjne okazałoby się nieskuteczne (przesłanka wskazana w § 4 ust. 1 pkt 3 ww. uchwały).

Podał także m.in., że przed wydaniem decyzji w 2019 r. o umorzeniu części odsetek od zaległości w opłacie użytkowania wieczystego gruntu zbadano dokumenty dostarczone przez likwidatora, tzn. CIT-8 za 2017 r. i 2018 r., z których wynikało, iż dłużnik nie prowadził żadnej działalności gospodarczej i nie posiadał dochodów pozwalających na spłatę zobowiązań. Likwidator dysponował kwotą 45 tys. zł, którą w dniu 10 lipca 2019 r. przełał na konto Miasta. Likwidator dokonał też opłat bieżących należności. Chcąc uzyskać dochody przyszłe od nowego właściciela przychyłono się do wniosku likwidatora o umorzeniu pozostałych odsetek. Sprzedana nieruchomość była ostatnią własnością podmiotu w likwidacji. Podmiot ten nie posiadał innego majątku w postaci nieruchomości, nie prowadził działalności gospodarczej, dlatego też zachodziło uzasadnione przypuszczenie, że w postępowaniu egzekucyjnym dotyczącym części niespłaconych odsetek egzekucja okazałaby się bezskuteczna. Po sprzedaży Miasto pozyskało nowego podatnika, który do dnia dzisiejszego regularnie opłaca wszystkie należności.

(akta kontroli str. 1807-1831, 1997-2005, 2073-2076, 2386-2398, 2410-2457)

NIK zwraca uwagę, że z dokumentacji tej sprawy nie wynikało, że Urząd przeprowadził analizę dotyczącą aktualnej sytuacji majątkowo-finansowej tego podmiotu, w szczególności w zakresie roszczeń innych wierzycieli, a wyjaśnienia dotyczące ww. okoliczności w części dotyczącej sytuacji finansowo-majątkowej podmiotu nie znajdują odzwierciedlenia w zebranych materiale dowodowym. Poza tym, nieruchomość została sprzedana za kwotę 170 tys. zł, która wystarczylaby do pokrycia w całości zaległości tego dłużnika.

5. W czterech przypadkach (10% badanych) udzielono ulg podatkowych będących pomocą de minimis, mimo że wnioskodawca nie załączył niektórych dokumentów wymaganych przepisami art. 37 ust. 1 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej oraz w § 2 rozporządzenia w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc de minimis.

Dotyczyło to spraw, w których nie przedłożono:

- formularza informacji przedstawianych przy ubieganiu się o pomoc de minimis (dwie sprawy<sup>127</sup>), wnioskodawca załączył natomiast Formularz informacji przedstawianych przy ubieganiu się o pomoc rekompensującą negatywne konsekwencje ekonomiczne z powodu COVID-19;

<sup>126</sup> Uchwała nr V.52.15 Rady Miasta Elku z dnia 31 marca 2015 r. w sprawie szczegółowych zasad, sposobu i trybu umarzania, odraczania lub rozkładania na raty spłat należności pieniężnych o charakterze cywilnoprawnym przypadających Gminie Miasto Elk i jej jednostkom podległym, a także wskazania organów i osób do tego uprawnionych oraz warunków dopuszczalności pomocy de minimis w przypadkach, w których ulga stanowić będzie pomoc de minimis.

<sup>127</sup> F-PO.3120.12.92.2020.EN, F-PO.3150.20.2020.EN.



- zaświadczenia o otrzymanej pomocy de minimis bądź oświadczenia o otrzymaniu lub braku otrzymania takiej pomocy (dwie sprawy<sup>128</sup>).

Prezydent wyjaśnił, że dwa przypadki przyjęcia innego formularza niż wymagany wynikały z chaosu informacyjnego spowodowanego stanem epidemii COVID-19 i błędnej interpretacji wiadomości, które ukazały się na stronie UOKiK. Odnośnie niezłożenia przez podatników zaświadczeń lub oświadczeń o otrzymanej pomocy Prezydent wyjaśnił, że obaj podatnicy, którym wydano ww. decyzje nie otrzymali w ostatnich trzech latach pomocy de minimis, co ustalono w trakcie rozmowy telefonicznej. Podatnicy zobowiązali się dostarczyć brakujące oświadczenia. W okresie pandemii, przy obłożeniu pracą pracownik nie dopilnował tego.

(akta kontroli str. 1807-1831, 2463-2502)

6. W 22 przypadkach<sup>129</sup> (55% badanych) wydano zaświadczenia o pomocy de minimis po terminie wynikającym z § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia w sprawie zaświadczeń o pomocy de minimis i pomocy de minimis w rolnictwie lub rybołówstwie, zgodnie z którym zaświadczenia takie w przypadku pomocy udzielanej na podstawie decyzji wydawane są wraz z tą decyzją w dniu jej wydania. Opóźnienia te wynosiły: jeden dzień w 13 przypadkach (59%), trzy dni – w pięciu, cztery – w jednym oraz sześć dni w trzech przypadkach.

Prezydent wyjaśnił m.in., że opóźnienia w wydawaniu zaświadczeń o pomocy de minimis wynikają z obiegu dokumentów, tj. obsługi wniosków na odrębnych stanowiskach przygotowujących dokumenty.

(akta kontroli str. 1807-1831, 2463-2502)

7. W dwóch sprawach spośród 40 zbadanych (5%), dotyczących udzielenia ulg stanowiących pomoc de minimis, sprawozdania z udzielonej pomocy przekazano za pomocą aplikacji SHRIMP po terminie określonym w § 6 ust. 2 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 7 sierpnia 2008 r. w sprawie sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej, informacji o nieudzieleniu takiej pomocy oraz sprawozdań o zaległościach przedsiębiorców we wpłatach świadczeń należnych na rzecz sektora finansów publicznych<sup>130</sup>, tj. z opóźnieniem wynoszącym jeden<sup>131</sup> i cztery dni<sup>132</sup>.

Prezydent wyjaśnił, że wynikało to z okresowej kumulacji zadań realizowanych przez pracownika zajmującego się (oprócz przekazywania sprawozdań w aplikacji SHRIMP), terminowym rozliczaniem podatku VAT. Sprawozdania z pomocy zostały przekazane niezwłocznie po zakończeniu niezbędnych czynności w tym zakresie.

(akta kontroli str. 1807-1831, 2503-2506)

8. W opublikowanych w BIP wykazach osób prawnych i fizycznych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym w zakresie podatków lub opłat udzielono ulg, odroczeń, umorzeń lub rozłożono spłatę na

<sup>128</sup> Nr F-PO.3120.12.92.2020.EN z dnia 18.05.2020 r. oraz decyzja F-PO.3150.17.2020.EN z dnia 28.04.2020 r.

<sup>129</sup> Dotyczyło to zaświadczeń o pomocy de minimis wydanych w związku z udzieleniem ulg stanowiących pomoc de minimis w oparciu o decyzje nr: F-PO.3120.12.118.2020.EN, F-PO.3120.12.101.2020.EN, F-PO.3120.12.123.2020.EN, F-PO.3120.12.9.2021.EN, F-PO.3120.12.57.2020.EN, F-PO.3120.12.105.2020.EN, F-PO.3120.12.15.2021.EN, F-PO.3120.12.19.2021.EN, F-PO.3120.12.36.2020.EN, F-PO.3120.12.40.2020.EN, F-PO.3120.12.153.2020.EN, F-PO.3120.12.93.2020.EN, F-PO.3124.6.5.2020.EN, F-PO.3150.9.2019.EN, F-PO.3150.17.2020.EN, F-PO.3150.20.2020.EN, F-PO.3150.25.2020.EN, F-PO.3150.24.2020.EN, F-PO.7146.22.2020.EN, F-PO.7146.20.2020.EN, F-PO.7146.25.2020.EN, F-PO.3150.4.2022.EN.

<sup>130</sup> Dz. U. z 2016 r., poz. 1871 ze zm.

<sup>131</sup> Sprawozdanie z pomocy udzielonej na podstawie decyzji F-PO.3150.4.2022.EN z dnia 24 maja 2022 r. Sprawozdanie przesłano 1 czerwca 2022 r.

<sup>132</sup> Sprawozdanie z pomocy udzielonej na podstawie decyzji F-PO.3150.9.2019.EN z dnia 24 maja 2019 r. Sprawozdanie przesłano 4 czerwca 2019 r.

raty w kwocie przewyższającej 500 zł, sporządzonych za 2019, 2020 i 2021 rok, znajdowały się informacje, które nie były zgodne z danymi zawartymi w decyzjach dotyczących przyznania ulg w podatkach i opłatach, tj.:

- w sześciu przypadkach w wykazie podano kwoty umorzenia niezgodne z wydanymi decyzjami w tym zakresie (cztery<sup>133</sup> – w wykazie za 2019 r. i po jednym<sup>134</sup> w wykazach za 2020 r. i 2021 r.);
- w dwóch przypadkach podano nazwy podmiotów inne niż w decyzjach (po jednym w wykazach za 2020 r. i 2021 r.);
- nie umieszczono informacji o ulgach udzielonych w opłatach cywilnoprawnych (dwóch w wykazie za 2019 r. na łączną kwotę 49,7 tys. zł<sup>135</sup> i pięciu umorzeń w wykazie za 2020 r. na łączną kwotę 4,1 tys. zł).

Prezydent wyjaśnił, że wynikało to z błędów, pomyłki pisarskiej i złej interpretacji przepisów przez pracownika.

(akta kontroli str. 1807-1831, 2506-2509, 2511-2518)

9. W wykazach osób prawnych i fizycznych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym udzielono pomocy publicznej za rok 2019 oraz rok 2021, sporządzonych i upublicznionych w BIP, nie wykazano ośmiu<sup>136</sup> podmiotów, które otrzymały pomoc de minimis, a w wykazie za 2020 r. błędnie podano nazwy trzech podmiotów (beneficjentów pomocy).

Prezydent wyjaśnił, że w wykazach pracownik ujmował wyłącznie ulgi podatkowe, co wynikało ze złej interpretacji przepisów, a błędy w nazwach wynikały z pomyłki pisarskiej pracownika.

(akta kontroli str. 1807-1831, 2510-2518)

#### OCENA CZĄSTKOWA

NIK negatywnie ocenia działalność kontrolowanej jednostki w badanym zakresie. W Urzędzie nie przestrzegano w pełni wymogów określonych w Ordynacji podatkowej. Stwierdzono bowiem, że w 45% zbadanych postępowań podatkowych nie stosowano niektórych wymogów w zakresie ich prowadzenia i dokumentowania, zaś w 82,5% badanych decyzji nienależycie wywiązano się z obowiązku sporządzenia uzasadnienia faktycznego (210 § 1 pkt 6 w związku z § 4 Ordynacji podatkowej).

Udzielając ulg w spłacie należności cywilnoprawnych także nie w pełni przestrzegano zasad określonych w uchwale Rady Miasta w sprawie ich przyznawania. Nieprawidłowość ujawniono bowiem w przypadku jednej ulgi (79,1% wartości badanych ulg), a dotyczyła ona m.in. nienależytego zbadania okoliczności, na które powołał się podatnik we wniosku o udzielenie tej ulgi.

Stwierdzono także przypadki (10% badanych) udzielenia pomocy de minimis, pomimo nieprzedłożenia przez wnioskodawców niektórych wymaganych dokumentów oraz nieterminowego wystawiania zaświadczeń o udzielonej pomocy (55%). Należy jednak zaznaczyć, że do Prezesa UOKiK przekazywano prawidłowe i rzetelne sprawozdania o udzieleniu ww. pomocy, co do zasady w wymaganym terminie.

Nie w pełni prawidłowo realizowano jednak wynikający z art. 37 ust. 1 pkt 2 lit. f) i g) ustawy o finansach publicznych obowiązek podawania do publicznej wiadomości wykazów dotyczących udzielonych ulg oraz pomocy publicznej za poszczególne lata 2019-2021.

<sup>133</sup> W trzech przypadkach wykazano wartość umorzenia w kwocie należności głównej (bez odsetek), zaś w jednym przypadku podano wartość wyższą niż wynikająca z przedmiotowej decyzji o 1 tys. zł (2,9 tys. zł zamiast 1,9 tys. zł).

<sup>134</sup> W wykazie za 2020 r., w jednym przypadku podano wartość umorzenia wyższą niż wynikająca z decyzji o 42 zł, zaś w wykazie za 2021 r. – o 79 zł.

<sup>135</sup> Z czego: 47 tys. zł stanowiły ulgi w formie umorzenia, zaś 2,7 tys. zł - rozłożenia płatności na raty.

<sup>136</sup> Trzech w wykazie za 2019 r. i pięciu w wykazie za 2021 r.

## 4. Nadzór nad realizacją dochodów własnych

4.1 W latach 2019-2022 w Urzędzie prowadzono analizę i ocenę ryzyka zgodnie z metodologią określoną w zarządzeniu Prezydenta z 2012 r.<sup>137</sup> Określano m.in. prawdopodobieństwo wystąpienia ryzyka oraz możliwe skutki, poziom, status oraz priorytety kierownictwa, które wyznaczał Prezydent we współpracy z zastępcami i sekretarzem.

W każdym z badanych lat zidentyfikowano ryzyko dotyczące realizacji dochodów własnych, tj. m.in. w obszarach:

- planowania i realizacji budżetu - ryzyko niewykonania planu dochodów z tytułu opłat i podatków, błędy w naliczaniu podatków,
- obsługi administracyjnej klientów – ryzyko wydania decyzji administracyjnych niezgodnie z przepisami lub po ustawowym terminie, braku kontroli wydawanych przez pracowników decyzji,
- postępowania wobec dłużników – ryzyko nieskutecznego dochodzenia należności, nieprzeprowadzenia działań wobec dłużników, nieprzekazania informacji mających wpływ na skuteczność egzekucji komornikowi sądowemu, niewystawienia tytułu wykonawczego,
- gospodarowania gminnym zasobem nieruchomości – ryzyko m.in. nieprzeprowadzenia przetargu wobec nieruchomości, która powinna zostać sprzedana na drodze przetargowej.

W okresie objętym kontrolą w Urzędzie prowadzono działania zaradcze zaplanowane dla zidentyfikowanego ryzyka. Były to: audyty wybranych procesów w ramach systemu zarządzania jakością oraz cztery, przewidziane w planach audytu wewnętrznego, zadania zapewniające związane z realizacją dochodów własnych. Ze względu na zaangażowanie audytora w działania inne niż audytowe jedno z tych zadań (w obszarze planowania i realizacji budżetu<sup>138</sup>), zostało przeprowadzone dopiero w 2022 r., mimo że było ujęte w planach audytu na rok 2020 i rok 2021.

W latach 2020-2021 audytora wewnętrznego angażowano w działalność inną niż audytowa, tj. czynności kontrolne oraz długotrwały udział w pracach nad opracowaniem Planu Rozwoju Instytucjonalnego Miasta Elku, skutkiem czego – jak wskazują sprawozdania z wykonania planu audytu za ww. lata – nie zrealizował on czterech z siedmiu zadań audytowych zaplanowanych na 2020 r. oraz pięciu z dziewięciu na 2021 r.<sup>139</sup> Dodatkowe obciążenie ww. zadaniami audytora wewnętrznego uniemożliwiło mu realizację planów audytu. Prezydent wyjaśnił, że wynikało to z skutków pandemii COVID-19 uniemożliwiającej prowadzenie bezpośrednich czynności audytu w jednostce. Od marca do końca października 2020 r. audytor wewnętrzny pełnił wiodącą rolę przy opracowywaniu Planu Rozwoju Instytucjonalnego Miasta Elku, a wypracowane przez niego narzędzia służą do usprawnienia pracy Urzędu. W 2021 r. pełnił rolę koordynatora zespołu kontrolującego placówki oświatowe. W wyniku tych działań m.in. dochodzono zwrotu niewłaściwie wykorzystanych dotacji w kwocie 719,3 tys. zł. Zdaniem Prezydenta ww. zadania miały cechy czynności doradczych, a przy okazji zrealizowany został

<sup>137</sup> Zarządzenie nr 768/2012 Prezydenta Miasta Elku z dnia 14 września 2012 r. wprowadzające Regulamin prowadzenia kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta Elku i jednostkach organizacyjnych Gminy Miasta Elk oraz zasad jej koordynacji.

<sup>138</sup> Celem tego zadania zapewniającego było m.in. ustalenie sposobu postępowania ze zidentyfikowanymi w obszarze ryzykami, takimi jak m.in.: niewykonanie planu dochodów z tytułu podatków i opłat oraz błędy w naliczaniu podatków.

<sup>139</sup> W każdym z ww. lat przewidziano zadanie audytowe w obszarze planowania i realizacji budżetu, związane z ryzykiem w obszarze dochodów własnych (ryzyko niewykonania planu dochodów z tytułu opłat i podatków oraz ryzyko błędów w naliczaniu podatków), tj. obszarów objętych niniejszą kontrolą.

czynnik społeczny polegający m.in. na doradztwie pracownikom Urzędu w zakresie prowadzenia działań kontrolnych.

(akta kontroli str. 2519-2543, 2557-2595)

**4.2** Do Urzędu w latach 2019-2022 nie wpłynęły skargi ani wnioski dotyczące zagadnień związanych z wymiarem i poborem dochodów własnych, ich dochodzeniem oraz udzielaniem ulg.

(akta kontroli str. 2544)

**4.3.** W okresie objętym kontrolą w Urzędzie przeprowadzono 38 kontroli zewnętrznych<sup>140</sup>, spośród których jedna obejmowała zagadnienia związane m.in. wymiarem podatków, udzielaniem ulg podatkowych, dochodzeniem zaległości z ww. tytułu oraz z gospodarką mieniem komunalnym. Była to kompleksowa kontrola gospodarki finansowej za 2021 r. przeprowadzona w 2022 r. przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Olsztynie<sup>141</sup>.

W wyniku ww. kontroli RIO zaleciła<sup>142</sup> usunięcie nieprawidłowości polegających m.in. na:

- dokonywaniu przypisów lub odpisów podatku na kontach podatników przed doręczeniem decyzji organu podatkowego,
- niezgodności zapisów „Instrukcji w sprawie ewidencji, poboru windykacji podatków i opłat lokalnych oraz opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi”<sup>143</sup> z § 3 rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 18 listopada 2020 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych,
- prowadzeniu postępowań egzekucyjnych wobec dłużników podatkowych (wystawiania tytułów wykonawczych) w sposób niezgodny z art. 6 ust. 1 i art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji,
- obciążania przyszłych nabywców nieruchomości kosztami przygotowania nieruchomości do sprzedaży.

W odpowiedzi z 8 sierpnia 2022 r. Prezydent poinformował RIO o realizacji zaleceń, poza aktualizacją przepisów wewnętrznych regulujących gospodarkę finansową Miasta, którą zadeklarowano wprowadzić w IV kwartale 2022 r.

Zalecenia te według stanu na 24 maja 2023 r. zostały zrealizowane, oprócz terminowego prowadzenia działań zmierzających do wystawiania tytułów wykonawczych (co potwierdzają nieprawidłowości stwierdzone w ramach niniejszej kontroli NIK) oraz aktualizacji ww. przepisów wewnętrznych. Prezydent wyjaśnił, że wynikało to konieczności realizacji spraw bieżących oraz obciążenia wynikającego z kontroli zewnętrznych. Podał, że trwają prace nad zmianą tych przepisów, a ich zakończenie zaplanowane jest do końca IV kwartału 2023 r. lub w I półroczu 2024 r.

(akta kontroli str. 2545-2556, 2596-2601)

**4.4.** Audyty wewnętrzne obejmujące tematykę m.in. dochodów własnych, przeprowadzone w okresie objętym kontrolą, zakończyły się wydaniem oceny pozytywnej. Nie sformułowano zaleceń w wyniku audytów w obszarach dotyczących: postępowania wobec dłużników (2019 r.), obsługi administracyjnej klientów (2021 r.), planowania i realizacji budżetu (2022 r.). Natomiast w wyniku zadania audytowego

<sup>140</sup> W tym: 12 w 2019 r., 5 w 2020 r., 8 w 2021 r. oraz 13 w 2022 r.

<sup>141</sup> Dalej: RIO.

<sup>142</sup> Protokół kontroli z dnia 2 czerwca 2022 r., wystąpienie pokontrolne z dnia 4 lipca 2022 r. znak: RIO.II.600-20/2022.

<sup>143</sup> Stanowiącej załącznik nr 1 do zarządzenia nr 876/2016 Prezydenta Miasta Elku z dnia 12 grudnia 2016 r. w sprawie wprowadzenia przepisów wewnętrznych regulujących gospodarkę finansową jednostki samorządu terytorialnego w zakresie terminów do podejmowania czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych.

w obszarze gospodarowania gminnym zasobem nieruchomości (2022 r.) stwierdzono, że Miasto nie posiada aktualnego planu wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości, którego obowiązek sporządzenia wynika z art. 25 ust. 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami. Sformułowano zalecenie, aby przy opracowywaniu kolejnego planu uwzględnić możliwe opóźnienia w pracach formalnych dotyczących jego przyjęcia.

W badanym okresie w Urzędzie nie przeprowadzono kontroli wewnętrznych dotyczących realizacji dochodów własnych.

(akta kontroli str. 2557-2567, 2602-2820)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

#### OCENA CZĄSTKOWA

W okresie objętym kontrolą bieżący nadzór nad realizacją dochodów własnych nie był w pełni właściwy. Pomimo identyfikowania przez Urząd ryzyk (m.in. błędów w naliczaniu podatków, wydania decyzji niezgodnie z przepisami) oraz wskazywania nieprawidłowości przez kontrole zewnętrzne (dotyczących m.in. nieterminowego prowadzenia postępowań wobec dłużników podatkowych oraz niezgodnego z przepisami prawa określenia terminu wystawiania osobom fizycznym upomnień z tytułu podatków) nie podjęto skutecznych działań zaradczych, aby zapobiec podobnym nieprawidłowościom w przyszłości.

Ujawnione w toku niniejszej kontroli NIK nieprawidłowości dotyczące m.in. gospodarowania nieruchomościami, windykacji oraz udzielania ulg przemawiają za uznaniem, że w zakresie realizacji dochodów własnych system kontroli zarządczej nie był skuteczny i efektywny.

Audytora wewnętrznego angażowano w Urzędzie do działalności innej niż audytowa, skutkiem czego w latach 2020 i 2021 nie zrealizował on niektórych zaplanowanych zadań audytowych.

## IV. Uwagi i wnioski

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, przedstawia następujące uwagi i wnioski:

Uwagi

Nieprawidłowości stwierdzone w związku z ustalaniem i poborem dochodów własnych, dochodzeniem zaległości z tego tytułu oraz udzieleniem ulg w podatkach i należnościach o charakterze cywilnoprawnym wskazują, że w Urzędzie nie wprowadzono skutecznego nadzoru i kontroli wewnętrznej w badanym zakresie, a w konsekwencji nie w pełni zapewniono funkcjonowanie skutecznej kontroli zarządczej, o której mowa w art. 68 ustawy o finansach publicznych. W związku z tym, wskazane jest dokonanie przeglądu przyjętych rozwiązań i stosowanych praktyk oraz podjęcie działań minimalizujących ryzyko wystąpienia nieprawidłowości w tym zakresie.

Wnioski

1. Wymierzanie podatku od nieruchomości od dnia 1 stycznia roku następującego po roku, w którym budowa została zakończona albo w którym rozpoczęto użytkowanie budynku, także wówczas kiedy w roku zakończenia budowy nastąpiło przeniesienie własności budynku lub jego części (lokal mieszkalny) na inny podmiot.
2. Niezwłoczne podejmowanie działań wobec podatników, którzy nie przedłożyli deklaracji dotyczących wystąpienia okoliczności uzasadniających powstanie obowiązku podatkowego w zakresie podatku od środków transportowych.

3. Rzetelne wywiązywanie się z określonego w art. 25 ust. 2a ustawy o gospodarce nieruchomościami obowiązku dotyczącego sporządzania planu wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości.
4. Wykorzystywanie operatów szacunkowych do celu, dla których zostały sporządzone w okresie, o którym mowa w art. 156 ust. 3 oraz 4 ustawy o gospodarce nieruchomościami.
5. Wywiązywania się z obowiązku sporządzania i podawania do publicznej wiadomości wykazów nieruchomości przeznaczonych do dzierżawy, stosownie do wymogu określonego w art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami.
6. Rzetelne wywiązywanie się z określonego w art. 282b oraz art. 283 Ordynacji podatkowej obowiązku zawiadamiania kontrolowanego o kontroli podatkowej oraz przeprowadzania kontroli podatkowej na podstawie imiennego upoważnienia wydanego przez Prezydenta Miasta Elku.
7. Ewidencjonowanie podejmowanych działań informacyjnych w sposób odpowiadający wymogom rozporządzenia w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych.
8. Niezwłoczne podejmowanie działań windykacyjnych i zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych.
9. Prowadzenie postępowań o udzielenie ulg podatkowych w sposób odpowiadający w pełni wymogom Ordynacji podatkowej, w tym gromadzenie w aktach spraw dowodów uzasadniających ich udzielenie.
10. Sporządzanie uzasadnień faktycznych decyzji w sprawie ulg podatkowych w sposób odpowiadający w pełni wymogom określonym w art. 210 § 4 Ordynacji podatkowej.
11. Wydawanie zaświadczeń o udzielonej pomocy de minimis w wymaganym terminie oraz terminowe przekazywanie Prezesowi UOKiK sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej.
12. Stosowanie się w pełni do wewnętrznych regulacji dotyczących udzielania ulg cywilnoprawnych.
13. Należyte sporządzanie wykazu osób i jednostek, którym udzielono ulg lub pomocy publicznej.
14. Zwiększenie nadzoru nad realizacją dochodów własnych.

## V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia  
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Olsztynie. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek  
poinformowania  
NIK o sposobie  
wykorzystania uwag i  
wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 21 od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwagi i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

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

Olsztyn, 20 lipca 2023 r.

Najwyższa Izba Kontroli  
Dyrektor Delegatury w Olsztynie  
z up.

Kontrolerzy  
(-) Marcin Wójcik  
Starszy inspektor kontroli państwowej

(-) Barbara Zajdel  
Wicedyrektor

(-) Olga Ratkiewicz  
Starszy inspektor kontroli państwowej