Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Poznaniu

Poznań, dnia *23* czerwca 2010 r.

tekst ujednolicony

Pan
Piotr Psikus
Burmistrz
Miasta i Gminy Kępno

LPO-4111-01-04/2010
K/10/001

Na podstawie art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli[1], zwanej dalej „*ustawą o NIK*", Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Poznaniu przeprowadziła w Urzędzie Miasta i Gminy w Kępnie kontrolę stosowania ulg podatkowych przez organy gminy oraz skuteczności egzekwowania zaległości podatkowych w latach 2007-2009.

W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokole kontroli podpisanym w dniu 7 czerwca 2010 r., Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 60 ustawy o NIK, przekazuje Panu Burmistrzowi niniejsze

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie ocenia stosowanie przez Gminę Kępno ulg podatkowych oraz skuteczność egzekwowania zaległości podatkowych w latach 2007-2009.

1. W ocenie Najwyższej Izby Kontroli, projekty uchwał w zakresie wysokości stawek podatkowych i ulg podatkowych były przygotowywane w Urzędzie Miasta i Gminy w Kępnie (Urzędzie) w trybie pozwalającym Radzie Miejskiej na terminowe uchwalenie budżetu gminy.

2. W latach 2007-2009 gmina zrealizowała dochody własne w kwocie 96.641,2 tys. zł, co stanowiło 56% ogółu dochodów gminy. Łączna kwota udzielonych w tym okresie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych wynosiła 2.799,9 tys. zł, tj. 2,9% dochodów własnych. NIK zwraca uwagę, że w latach 2007-2009, wzrósł - z 2,4% w 2007 r. do 3,2% w 2009 r., udział ulg w spłacie zobowiązań podatkowych w dochodach własnych gminy.

3. Prawidłowość podejmowania decyzji przy stosowaniu ulg podatkowych w podatkach wpłacanych bezpośrednio na rachunek gminy oraz prawidłowość prowadzenia postępowań podatkowych w tym zakresie sprawdzono na przykładzie 57 postępowań.

[1] Dz. U. z 2007 r. Nr 231, poz. 1701 ze zm.

ul. Dożynkowa 9H, 61-662 Poznań
tel.: (0-61) 646 38 00, fax: (0-61) 646 38 01, e-mail: LPO@nik.gov.pl

W ocenie NIK postępowania te prowadzone były nierzetelnie, a objęte sprawdzeniem decyzje wydano bez zebrania i wyczerpującego rozpatrzenia materiału dowodowego, co było niezgodne z *art. 187 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa*[2]. W żadnym z objętych badaniem 57 postępowań podatkowych (w tym 36 postępowań, w wyniku których umorzono należności w łącznej kwocie 186.424,00 zł), organ podatkowy nie zgromadził materiału dowodowego pozwalającego na ocenę stanu majątkowego podatników oraz kondycji finansowej przedsiębiorców ubiegających się o ulgę w zapłacie zobowiązań podatkowych. Nie podejmowano też udokumentowanych działań mających na celu wyjaśnienie stanu faktycznego w objętych badaniem postępowaniach podatkowych.

Ustalono ponadto, że w sześciu przypadkach organ podatkowy wydał decyzje przyznające ulgę w zapłacie należnych gminie dochodów (odroczenie terminu płatności podatku w kwocie 4.437,58 zł oraz umorzenie zaległości podatkowych na łączną kwotę 15.496,00 zł), a w czterech przypadkach decyzje odmawiające umorzenia zaległości na łączną kwotę 585,00 zł, jedynie w oparciu o argumenty podane przez strony w podaniach, bez zgromadzenia dokumentacji je potwierdzającej. Takie działanie naruszało przepisy *art. 122* i *art. 187 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa.*

Niezgodnie z *art. 210 § 1 pkt 6 ustawy Ordynacja podatkowa* wydano 27 decyzji przyznających ulgi w zapłacie podatków na łączną kwotę 1.163.993,58 zł (umorzenie, rozłożenia na raty, odroczenie terminu płatności) oraz 3 decyzje, w których odmówiono udzielenia ulgi w zapłacie podatków, na łączną kwotę 1.548,00 zł. W treści żadnej z tych decyzji nie zamieszczono ich faktycznego uzasadnienia, a w 9 (na łączną kwotę 1.056.220,58 zł) nie zamieszczono również ich prawnego uzasadnienia. Wskazana w toku kontroli podstawa odstąpienia od faktycznego i prawnego uzasadniania decyzji nie znajduje uzasadnienia w obowiązujących przepisach, bowiem, w myśl *art. 210 § 5 ustawy Ordynacja podatkowa,* nie można odstąpić od uzasadnienia decyzji, na podstawie której przyznano ulgę w zapłacie podatku oraz gdy nie uwzględnia ona w całości żądania strony.

Stwierdzono również przypadki niewłaściwego stosowania przepisów *ustawy Ordynacja podatkowa*, polegające na: niezałatwieniu sześciu podań w ustawowym terminie bez poinformowania strony o tym fakcie i bez wyznaczenia nowego terminu rozpatrzenia (naruszenie *art. 140 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa)*, niezamieszczeniu w treści dwóch decyzji pouczenia o przysługującym stronie trybie odwoławczym (niezgodne z *art. 210 § 1 pkt 7 ustawy Ordynacja podatkowa)*, niewyznaczeniu stronom 18 postępowań terminu do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego (naruszenie dyspozycji *art. 200 § 1,* w związku z *art. 123 ustawy Ordynacja podatkowa).*

W objętych badaniem decyzjach o udzieleniu ulg w zapłacie podatków, NIK stwierdziła przypadki nieprawidłowo naliczonych odsetek za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej. W trzech, na pięć objętych sprawdzeniem decyzji, opłatę prolongacyjną zawyżono o łączną kwotę 125,00 zł, a w dwóch przypadkach zaniżono o 31,00 zł. W 11 przypadkach (na 15 objętych sprawdzeniem decyzji), odsetki za zwłokę zaniżono

[2] Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.

o łączną kwotę 1.041,00 zł, a w czterech przypadkach zawyżono o łączną kwotę 32,00 zł. Przyczyną błędnego naliczania odsetek było dwukrotne niewprowadzenie do programu księgowego, przez upoważnionego do tego pracownika, obowiązujących stawek odsetek za zwłokę.

W ocenie NIK, przyczyną powstania wskazanych powyżej nieprawidłowości było nierzetelne wykonywanie obowiązków służbowych przez pracowników Urzędu biorących udział w objętych badaniem postępowaniach podatkowych, a także niewystarczający nadzór Pana Burmistrza w tym zakresie.

4. W ocenie NIK, w latach 2007-2009, Burmistrz oraz Skarbnik Gminy nie w pełni wywiązywali się z obowiązków sprawozdawczych określonych w *ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości*[3] oraz w *rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej*[4]. Ocenę tę uzasadniają ustalenia z analizy akt spraw 58 podmiotów korzystających ze zwolnień od podatku od nieruchomości, budynków lub ich części, budowli i gruntów (na łączną kwotę 527.156,23 zł), określonych w uchwale Rady Miejskiej nr XLI/290/2002 z dnia 17 kwietnia 2002 r. Ustalono, że w latach 2007-2009, Urząd nie ewidencjonował w księgach rachunkowych informacji i deklaracji podatkowych dotyczących zwolnień od podatku od nieruchomości wprowadzonych przepisami ww. uchwały, co było niezgodne z *art. 6 ust. 1* oraz *art. 24 ust. 1* i *ust. 2 ustawy o rachunkowości.*

Ponadto nierzetelnie i niezgodnie z prowadzoną w Urzędzie ewidencją księgową oraz postanowieniami *rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej,* w Urzędzie sporządzono 10 sprawozdań budżetowych (100% poddanych kontroli), w tym sześć sprawozdań Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych i cztery sprawozdania Rb-PDP z wykonania dochodów podatkowych. Dane w zakresie skutków finansowych wynikających ze zwolnień od podatku od nieruchomości wykazane w tych sprawozdaniach były różne od wynikających z ewidencji księgowej (łączne rozbieżności w sprawozdaniach rocznych wyniosły 561.373,30 zł) oraz od ustalonego w toku kontroli NIK stanu faktycznego (łączne rozbieżności w sprawozdaniach rocznych na kwotę 34.217,07 zł). Było to niezgodne, odpowiednio z *§ 9 ust. 2ww. rozporzadzenia* oraz *§ 7 ust. 3* w związku z *§ 3 ust. 1 pkt 10 załącznika nr 34 do* ww. *rozporządzenia.* Z kolei nieprawidłowo wykazane w kwartalnych sprawozdaniach skutki obniżenia górnych stawek podatków obliczonych za okres sprawozdawczy obejmowały łącznie kwotę 103.544,77 zł, a w sprawozdaniach rocznych kwotę 159.718,14 zł, co stanowiło naruszenie zasady sporządzania sprawozdań Rb-PDP wyrażonej w *§ 7 ust. 3* w związku z *§ 3 ust. 1 pkt 9 załącznika nr 34* do tego *rozporządzenia.*

W wyniku nierzetelnego i błędnego naliczania skutków udzielonych odroczeń i rozłożeń podatku na raty, w sprawozdaniach Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych i Rb-PDP z wykonania dochodów podatkowych dotyczących roku 2007

[3] Dz. U. z 2002 r. Nr 76, poz. 694 ze zm. oraz Dz. U. z 2009 r. Nr 152, poz. 1223 ze zm.
[4] Dz. U. Nr 115, poz. 781 ze zm.

wykazano zaniżoną o 4.953,28 zł, kwotę odroczonych i rozłożonych na raty płatności podatków.

Zdaniem NIK, przyczyną powstania wskazanych powyżej nieprawidłowości było nierzetelne działanie pracownika Urzędu odpowiedzialnego za sporządzanie objętych badaniem sprawozdań budżetowych oraz niewystarczający nadzór Skarbnika Gminy w tym zakresie.

5. Stan zaległości podatkowych na koniec lat 2007-2009, wynosił, odpowiednio 1.367.964 zł, 1.101.704 zł i 662.606 zł.

Terminowość podejmowania przez Urząd czynności zmierzających do wyegzekwowania zaległości podatkowych sprawdzono na próbie zaległości występujących na koniec lat 2007-2009 u 45 podatników, na łączną kwotę 566.117,41 zł.

Ustalono, że 12 zaległości (spośród badanych 45), w łącznej kwocie 117.539,80 zł, nie objęto upomnieniami, mimo niewywiązania się przez zobowiązanych z obowiązku zapłaty w wyznaczonym terminie należnych gminie dochodów. Tylko w jednym z ww. przypadków zobowiązany wpłacił zaległości (12.244,00 zł), przy czym zapłaty (cztery wpłaty po 3.061,00 zł każda) dokonano po upływie 157, 129, 127 i 95 dni od dnia powstania zaległości. Jeden ze zobowiązanych złożył wniosek o umorzenie zaległości (w kwocie 23.314,00 zł). W dwóch przypadkach czynności egzekucyjnych nie podejmowano ponieważ Urząd nie znał adresu zamieszkania podatnika, przy czym w jednym z tych przypadków (zaległość na kwotę 3.037,00 zł) nie podjęto żadnych działań w celu ustalenia miejsca pobytu zobowiązanego, co ocenić należy jako nierzetelne. W pięciu przypadkach (zaległość w łącznej kwocie 5.293,50 zł) przyczyną nieprowadzenia czynności egzekucyjnych była śmierć zobowiązanego, przy czym w Urzędzie nie podjęto żadnych działań w celu ustalenia ewentualnych spadkobierców.

Wobec 31 zaległości na łączną kwotę 442.834,61 zł, w Urzędzie podjęto czynności zmierzające do ich wyegzekwowania. NIK zwraca jednak uwagę, że aż w 11 przypadkach (zaległości na łączną kwotę 149.463,26 zł) w trakcie kontroli nie było możliwości ustalenia terminów, jakie upływały od dnia powstania zaległości do dnia wystawienia upomnienia oraz terminów od dnia doręczenia upomnienia do dnia wystawienia tytułu wykonawczego lub przekazania go do egzekucji. W aktach udostępnionych do kontroli 12 spraw (zaległości na łączną kwotę 138.317,03 zł) brak było kopii upomnień skierowanych do zobowiązanych.

W przypadku 29 jednostkowych zaległości składających się na łączne 45 zaległości występujących na koniec lat 2007 – 2009, gdzie możliwe było ustalenie terminów wystawienia upomnień, tylko w 11 sprawach (zaległości w łącznej kwocie 17.833,50 zł) upomnienie wystawiono w terminie do 30 dni od dnia powstania zaległości. W pozostałych przypadkach (18), zaległości (w łącznej kwocie 56.157,70 zł) objęto upomnieniami po upływie od 34 do aż 274 dni od ich powstania. NIK negatywnie ocenia opóźnienia w wystawianiu upomnień i zwraca uwagę, że mogły one stanowić przyczynę obniżenia skuteczności egzekucji. Znaczny upływ czasu pomiędzy terminem zapłaty należności, a wystawieniem upomnienia mógł umożliwić dłużnikom wyzbywanie się składników

majątkowych, co mogło skutkować, lub wręcz uniemożliwiać ich zajęcie dla zaspokojenia roszczeń. Działanie takie nie było zgodne z dyspozycją *§ 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji*[5].

Wśród objętych badaniem 45 zaległości, stwierdzono należności przedawnione na łączną kwotę 9.075,90 zł, w tym zaległości za lata 1998 – 2003 w kwocie 7.351,50 zł, z czego z ewidencji księgowej z dniem 31 grudnia 2008 r. odpisano zaległość w kwocie 4.942,00 zł. W opinii NIK, przyczyną doprowadzenia do przedawnienia ww. zaległości były nierzetelne działania pracowników Urzędu odpowiedzialnych za podejmowanie czynności egzekucyjnych wobec tych zaległości. Nieodpisanie z ewidencji księgowej do dnia zakończenia czynności kontrolnych (28 maja 2010 r.), zaległości za lata 1998 – 2003, w kwocie 2.409,50 zł, było niezgodne z postanowieniami *art. 24 ust. 1 ustawy* w związku z *ust. 2 i 5 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości*, w myśl których, księgi rachunkowe powinny być prowadzone bieżąco i rzetelnie.

W ocenie NIK, przyczyną powstania wskazanych powyżej nieprawidłowości było nierzetelne działanie pracowników Urzędu odpowiedzialnych za podejmowanie czynności egzekucyjnych, a także niewystarczający nadzór Burmistrza w tym zakresie.

6. NIK badaniem objęła również sposób realizacji wniosków pokontrolnych skierowanych do Burmistrza Miasta i Gminy Kępno w wystąpieniach pokontrolnych RIO z dnia 4 lipca 2005 r. oraz z dnia 8 lipca 2009 r. W ocenie NIK, niezrealizowano siedmiu, spośród 13 wniosków sformułowanych w wystąpieniu pokontrolnym z dnia 8 lipca 2009 r. Nie w pełni zrealizowane zostały wnioski w zakresie wykazywania skutków ulg, zwolnień, umorzeń, odroczeń, rozłożeń na raty oraz obniżenia stawek w podatkach, sformułowane w wystąpieniach RIO, zarówno z dnia 4 lipca 2005 r., jak i z dnia 8 lipca 2009 r. Jak ustaliła NIK, do dnia zakończenia czynności kontrolnych, w Urzędzie nie był realizowany, określony *rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych*[6] oraz *zarządzeniem Burmistrza Nr 56/2009 z dnia 30 czerwca 2009 r.*, obowiązek wykazywania w księgach rachunkowych Urzędu należności i zobowiązań saldami stron Wn i Ma. Występujące na dzień 31 grudnia 2009 r. na kontach analitycznych 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych" należności i zobowiązania wykazywane były „per saldo", zamiast saldami stron Wn i Ma. Spowodowało to, że dane wykazane w sprawozdaniu Rb-27S sporządzonym na dzień 31 grudnia 2009 r. w kolumnach 9 – Należności pozostałe do zapłaty i 11- Nadpłaty, wynikały z sald rozrachunkowych objętych badaniem podatków, lecz nie wynikały z ewidencji księgowej Urzędu. Rozbieżności pomiędzy danymi wykazanymi w ww. sprawozdaniu, a danymi wynikającymi z ewidencji księgowej Urzędu wyniosły łącznie 122.996,38 zł. Ponadto stwierdzono, że w latach 2007-2009 odpisy na koncie 221 ujmowane były ze znakiem „-" po stronie Wn, natomiast zwroty nadpłat wynikające z sald

[5] Dz. U. Nr 137, poz. 1541 ze zm.
[6] Dz. U. Nr 142, poz. 1020 ze zm.

rozrachunkowych ewidencji podatkowej, ujmowano w postaci salda pomiędzy wpłatami należności podatkowych, a zwrotami nadpłat powstałych z tytułu nadpłaconych podatków, co było niezgodne z zasadami funkcjonowania konta 221, określonymi w załączniku nr 2 do ww. *rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 r.*

Weryfikację danych zawartych w deklaracjach podatkowych oraz czynności podjęte w celu wyjaśnienia stanu faktycznego i załatwienia sprawy prowadzono w Urzędzie (w 50% poddanych kontroli spraw) bez zachowania formy pisemnej, co było niezgodne z *art. 126 ustawy Ordynacja podatkowa.*

Pomimo wniosków pokontrolnych RIO, w Urzędzie stwierdzono przypadki (w 50% objętych sprawdzeniem spraw) prowadzenia dla podatnika więcej niż jednego konta szczegółowego do kont analitycznych, służącego do rozliczania rozrachunków z tytułu podatków od nieruchomości i rolnego od osób prawnych oraz zaprowadzenia, w przypadku 16 podatników (9,3% wszystkich podatników) podatku od środków transportowych od dwóch do czterech kont szczegółowych, na których ewidencjonowano pojazdy. Działanie takie było niezgodne z *§ 11 ust. 3 pkt 1 i ust. 4 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 21 czerwca 2006 r. w sprawie zasad rachunkowości i planu kont w zakresie ewidencji podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetowych dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego*[7], a jego konsekwencją było zawyżenie, o 21 podmiotów, liczby podatników podatku od środków transportowych ujętych w wykazie podatników tego podatku wg stanu na dzień 31 grudnia 2009 r.

Niezgodnie z *§ 4 ust. 2 Ministra Finansów z dnia 21 czerwca 2006 r. w sprawie zasad rachunkowości i planu kont w zakresie ewidencji podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetowych dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego*, w Urzędzie dokonano, na podstawie postanowień Burmistrza w sprawie sprostowania błędu rachunkowego oraz oczywistej omyłki, dwóch, spośród 67 objętych badaniem, odpisów na kontach podatników.

Zgodnie z wnioskiem RIO, w Urzędzie opracowano i wdrożono do stosowania zasady korzystania z kart płatniczych. Ponadto, Burmistrz zwrócił na rachunek gminy kwotę 7.276,35 zł z poniesionych w 2008 r. wydatków w łącznej kwocie 9.669,43 zł, które RIO zakwalifikowała jako dokonane bez podstawy prawnej.

O niepełnej realizacji wniosków pokontrolnych RIO dotyczących podejmowanych w Urzędzie czynności egzekucyjnych oraz prowadzonych postępowań podatkowych świadczą ustalenia i uwagi NIK przedstawione w punktach 3 i 5 niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi, Najwyższa Izba Kontroli wnosi o:

1) podejmowanie wszelkich działań w celu ustalenia stanu majątkowego podatników oraz wyjaśnienia stanu faktycznego w postępowaniach o udzielenie ulg w spłacie należnych gminie podatków,

[7] Dz. U. Nr 112, poz. 761

74p

2) umożliwienie stronom postępowań podatkowych zapoznania się i wypowiedzenia co do zebranego materiału dowodowego oraz terminowe prowadzenie tych postępowań, a także zamieszczanie w treści decyzji faktycznego i prawnego ich uzasadnienia oraz pouczenia o przysługującym trybie odwoławczym,
3) podjęcie działań w celu zapewnienia prawidłowego prowadzenia ksiąg rachunkowych,
4) dokonanie korekty sprawozdań budżetowych Rb-27S i Rb-PDP za lata 2007–2009 w zakresie skutków ulg, zwolnień, rozłożeń na raty oraz obniżenia stawek w podatkach,
5) podjęcie działań organizacyjnych mających na celu zwiększenie efektywności egzekucji administracyjnej podatków oraz skrócenie okresu między terminem płatności zobowiązania, a wystawieniem upomnienia,
6) zwiększenie nadzoru nad sporządzaniem sprawozdań budżetowych, prowadzonymi w Urzędzie postępowaniami podatkowymi oraz czynnościami zmierzającymi do wyegzekwowania zaległości podatkowych.

Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Poznaniu, na podstawie art. 62 ust. 1 ustawy o NIK, oczekuje przedstawienia przez Pana Burmistrza, w terminie 14 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków bądź o działaniach podjętych w celu realizacji wniosków lub o przyczynach niepodjęcia takich działań.

Zgodnie z treścią art. 61 ust. 1 ustawy o NIK, w terminie 7 dni od dnia otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego przysługuje Panu Burmistrzowi prawo zgłoszenia na piśmie do dyrektora Delegatury Najwyższej Izby Kontroli w Poznaniu umotywowanych zastrzeżeń w sprawie ocen, uwag i wniosków zawartych w tym wystąpieniu.

W razie zgłoszenia zastrzeżeń, zgodnie z art. 62 ust. 2 ustawy o NIK, termin nadesłania informacji, o którym mowa wyżej, liczy się od dnia otrzymania ostatecznej uchwały właściwej komisji NIK.

Rozdzielnik:
1. Adresat.
2. Aa.