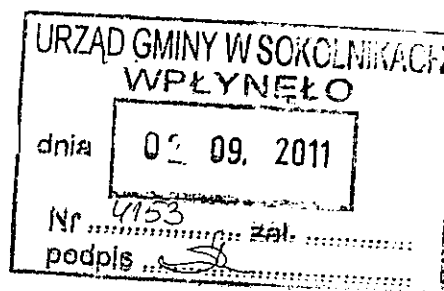


Łódź, dnia 2 września 2011 r.



CENTRALNE BIURO ANTYKORUPCYJNE  
DELEGATURA W ŁODZI  
90-502 ŁÓDŹ, ul. ŻEROMSKIEGO 87



### PROTOKÓŁ KONTROLI

Sporządzony na podstawie:

art. 13 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 44 i art. 31 ust. 2 ustawy z dnia 9 czerwca 2006 r. o Centralnym Biurze Antykorupcyjnym (Dz. U. Nr 104, poz. 708 ze zm.).

#### 1. KONTROLĘ PRZEPROWADZONO W:

**URZĘDZIE GMINY SOKOLNIKI**

ul. M. J. Piłsudskiego 1

98 - 420 Sokolniki

NIP: 619-00-21-220

REGON: 000543663

#### 2. KIEROWNICTWO KONTROLOWANEGO PODMIOTU:

Wójt

Wójtem Gminy Sokolniki w okresie objętym kontrolą był Krzysztof Rembecki na podstawie wyboru:

- od dnia 18 czerwca 1990 roku do dnia 29 czerwca 1994 roku (Uchwała Nr 7/90 Rady Gminy w Sokolnikach z dnia 18 czerwca 1990 r.),
- od dnia 30 czerwca 1994 roku do dnia 28 października 1998 roku (Uchwała Nr I/6/94 Rady Gminy w Sokolnikach z dnia 30 czerwca 1994 roku),
- od dnia 29 października 1998 roku do dnia 20 listopada 2002 roku (Uchwała Nr I/4/98 Rady Gminy Sokolniki z dnia 29 października 1998 roku),
- od dnia 20 listopada 2002 roku do dnia 6 grudnia 2006 roku (Zaświadczenie Przewodniczącej Gminnej Komisji Wyborczej w Sokolnikach z dnia 15 listopada 2002 roku),
- od dnia 6 grudnia 2006 roku do dnia 8 grudnia 2009 roku (Zaświadczenie Przewodniczącej Gminnej Komisji Wyborczej w Sokolnikach z dnia 6 grudnia 2006 roku).

*Rembecki* *SR*

## Zastępca Wójta

Zastępcą Wójta Gminy Sokolniki w okresie objętym kontrolą byli:

1. Maria Werbicka:

- od dnia 29 października 1998 roku do dnia 20 listopada 2002 roku, powołana Uchwałą Nr I/6/98 Rady Gminy Sokolniki z dnia 29 października 1998 roku. Powołanie wygasło wraz z upływem kadencji,
- od dnia 27 listopada 2002 roku do dnia 31 marca 2006 roku, powołana Zarządzeniem Nr 3/2002 Wójta Gminy Sokolniki z dnia 27 listopada 2002 roku. Odwołanie M. Werbickiej nastąpiło z dniem 31 marca 2006 roku, Zarządzeniem Nr 2/2006 Wójta Gminy Sokolniki z dnia 31 marca 2006 roku,

2. Mirosław Urbaś, w okresie do dnia 3 kwietnia 2006 roku od dnia 31 grudnia 2006 roku, powołany Zarządzeniem Wójta Gminy Sokolniki Nr 4/2006 z dnia 3 kwietnia 2006 roku. Odwołanie nastąpiło na wniosek pracownika w związku z rozwiązaniem umowy o pracę za porozumieniem stron.

## Sekretarz Gminy

Sekretarzem Gminy Sokolniki w okresie objętym kontrolą byli:

1. Józef Wójciak, w okresie od dnia 18 czerwca 1990 roku do dnia 31 stycznia 2004 roku, powołany Uchwałą nr 10/90 Rady Gminy Sokolniki z dnia 18 czerwca 1990 roku. J. Wójciak został odwołany z ww. funkcji Uchwałą Nr X/55/03 Rady Gminy Sokolniki z dnia 31 grudnia 2003 roku,
2. Mirosław Urbaś, w okresie od dnia 1 kwietnia 2004 roku do dnia 31 grudnia 2006 roku, powołany Uchwałą Nr XI/62/04 Rady Gminy Sokolniki z dnia 31 marca 2004 roku. M. Urbaś został odwołany z ww. funkcji Uchwałą Nr XIV/18/06 Rady Gminy Sokolniki z dnia 29 grudnia 2006 roku,
3. Jolanta Ulewska Gnych, w okresie od dnia 1 grudnia 2007 roku do dnia 31 maja 2010 roku, powołana Uchwałą Nr IX/50/07 Rady Gminy Sokolniki z dnia 15 listopada 2007 roku.

## Skarbnik Gminy

Skarbnikiem Gminy w okresie objętym kontrolą była Maria Werbicka powołana z dniem 18 czerwca 1990 roku na przedmiotowe stanowisko Uchwałą nr 11/90 Rady Gminy w Sokolnikach z dnia 18 czerwca 1990 roku.


[Dowód: akta kontroli k. 190-340]

W dniu 7 czerwca 2011 r. kontrolujący okazali Wójtowi Gminy Sokolniki Sylwestrowi Skrzypkowi legitymacje służbowe, doręczyli upoważnienie do kontroli oraz pouczyli o prawach i obowiązkach kontrolowanego wynikających z ustawy z dnia 9 czerwca 2006 r. o Centralnym Biurze Antykorupcyjnym (Dz.U. z dnia 23 czerwca 2006 r. Nr 104, poz. 708 ze zm.).

[Dowód: akta kontroli k. 1]

## 3. O KONTROLI POINFORMOWANO:

Nie dotyczy



#### 4. INFORMACJI I WYJAŚNIENŃ ODNOŚNIE PRZEDMIOTU KONTROLI UDZIELALI:

- ✓ Maria Werbicka - Skarbnik Gminy,
- ✓ Małgorzata Okoń - Inspektor ds. księgowości podatkowej.

[Dowód: akta kontroli k. 341-345]

#### DANE DOTYCZĄCE KONTROLI:

##### 5. KONTROLĘ PRZEPROWADZILI W DNIACH:

*od 7 czerwca 2011 r. do dnia 2 września 2011 r.:*

- 5.1 Arkadiusz Dratwicki – Kierownik Sekcji Postępowań Kontrolnych - posiadający upoważnienie do kontroli nr LO/07/11 z dnia 1 czerwca 2011 r. wydane z upoważnienia Szefa Centralnego Biura Antykorupcyjnego przez Dyrektora Delegatury Centralnego Biura Antykorupcyjnego Aleksandra Awdziejczyka,
- 5.2 Hubert Górecki – Starszy Agent - posiadający upoważnienie do kontroli nr LO/07/11 z dnia 1 czerwca 2011 r. wydane z upoważnienia Szefa Centralnego Biura Antykorupcyjnego przez Dyrektora Delegatury Centralnego Biura Antykorupcyjnego Aleksandra Awdziejczyka.

##### 5.3 Zakres kontroli

Zbadanie przestrzegania określonych przepisami prawa procedur podejmowania i realizacji decyzji w przedmiocie przyznawania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, w szczególności w przedmiocie umorzeń, odroczeń i rozkładania na raty podatku lub zaległości podatkowej przez organ podatkowy tj. Wójta Gminy Sokolniki w latach 1994-2007 wobec wytypowanych przez kontrolujących podmiotów gospodarczych.

W trakcie kontroli podjęto następujące czynności:

- sprawdzono wybrane postępowania administracyjne w przedmiocie przyznawania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, prowadzonych w gminie Sokolniki w latach 1994 -2007,
- dokonano analizy zakresów obowiązków osób reprezentujących Urząd Gminy, biorących udział w postępowaniach administracyjnych oraz regulaminy i inne dokumenty wewnętrzne regulujące obowiązki urzędników biorących udział w badanych postępowaniach,

Podjęte czynności miały na celu sprawdzenie, czy nie zachodzi podejrzenie przekroczenia uprawnień lub nie dopełnienia obowiązków przez funkcjonariusza publicznego.

[Dowód: akta kontroli k. 99-340]

##### 6. W TRAKCIE KONTROLI PODJĘTO NASTĘPUJĄCE CZYNNOŚCI:

W trakcie kontroli sprawdzono i poddano analizie następujące dokumenty:

- Postępowanie o umorzenie spłaty odsetek od zaległości podatkowych z tyt. podatku od nieruchomości, dot. decyzji nr 5 z 1997 r.;
- Postępowanie o umorzenie spłaty zaległości podatkowych z tyt. podatku od nieruchomości,

Strona 3 z 42

- dot. decyzji nr 40 z 1998 r.;
- Postępowanie o umorzenie spłaty zaległości podatkowych z tyt. podatku od nieruchomości, dot. decyzji nr 3110/29/00 z dnia 21.11.2000 r.;
  - Postępowanie o umorzenie spłaty zaległości podatkowych z tyt. podatku od nieruchomości, dot. decyzji nr 41/2001 z dnia 08.06.2001 r.;
  - Postępowanie o umorzenie spłaty zaległości podatkowych wraz z odsetkami z tyt. podatku od nieruchomości, dot. decyzji nr 3111/3/02 z dnia 28.06.2002 r.;
  - Postępowanie o umorzenie spłaty odsetek od zaległości podatkowych z tyt. podatku od nieruchomości, dot. decyzji nr 3111/03/02 z dnia 27.12.2002 r.;
  - Postępowanie o umorzenie spłaty odsetek od zaległości podatkowych z tyt. podatku od nieruchomości, dot. decyzji nr 3111/1/03 z dnia 15.01.2003 r.;
  - Postępowanie o umorzenie spłaty zaległości podatkowych wraz z odsetkami z tyt. podatku od nieruchomości, dot. decyzji nr 3111/25/03 z dnia 30.09.2003 r.;
  - Postępowanie o umorzenie spłaty zaległości podatkowych wraz z odsetkami z tyt. podatku od nieruchomości, dot. decyzji nr 3111/30/03 z dnia 04.12.2003 r.;
  - Postępowanie o umorzenie spłaty odsetek od zaległości podatkowych z tyt. podatku od nieruchomości, dot. decyzji nr 3111/4/03 z dnia 30.12.2003 r.;
  - Postępowanie o umorzenie spłaty odsetek od zaległości podatkowych z tyt. podatku od nieruchomości, dot. decyzji nr 3112/1/05 z dnia 03.06.2005 r.;
  - Postępowanie o umorzenie spłaty odsetek od zaległości podatkowych z tyt. podatku od nieruchomości, dot. decyzji nr Fn.3110/03/05 z dnia 01.12.2005 r.;
  - Postępowanie o umorzenie spłaty odsetek od zaległości podatkowych z tyt. podatku od nieruchomości, dot. decyzji nr Fn.3110/04/05 z dnia 30.12.2005 r.;
  - Postępowanie o umorzenie spłaty odsetek od zaległości podatkowych z tyt. podatku od nieruchomości, dot. decyzji nr Fn. 3110/07/06 z dnia 01.09.2006 r.;
  - Postępowanie o umorzenie spłaty odsetek od zaległości podatkowych z tyt. podatku od nieruchomości, dot. decyzji nr Fn. 3110/10/06 z dnia 05.12.2006 r.;
  - Regulamin Organizacyjny Urzędu Gminy Sokolniki wprowadzony uchwałą nr XV/74/96 Rady Gminy Sokolniki z dnia 22.08.1996 r.,
  - Regulamin Organizacyjny Urzędu Gminy Sokolniki wprowadzony Zarządzeniem nr 9/03 Wójta Gminy Sokolniki z dnia 05.03.2003 r.,
  - Regulamin Organizacyjny Urzędu Gminy Sokolniki wprowadzony Zarządzeniem nr 27/2004 Wójta Gminy Sokolniki z dnia 29.12.2004 r.,
  - Instrukcja Kancelaryjna Urzędu Gminy w Sokolnikach wprowadzona Zarządzeniem Nr 1/07 Wójta Gminy Sokolniki z dnia 10 stycznia 2007 r.,
  - Zakresy obowiązków wybranych pracowników Urzędu Gminy w Sokolnikach.



## 7. USTALENIA

### 7.1. Szczegółowy zakres kontroli:

W toku kontroli funkcjonariusze CBA dokonali przeglądu akt postępowania w zakresie stosowania ulg podatkowych przez organ podatkowy tj. Wójta Gminy Sokolniki w latach 1994-2007. Następnie po wykonaniu ww. czynności funkcjonariusze CBA zwrócili się do kontrolowanego, o udostępnienie akt postępowania wydanych przez organ podatkowy tj. Wójta Gminy Sokolniki w latach 1994-2007, w zakresie stosowanie ulg podatkowych wobec następujących podmiotów:

1. WITAR Tartak Tyble,
2. Lignomat s.c. Jerzy Stempin, Piotr Stempin,
3. Zakład Rolny Jerzy Stempin, Ignacy Mrozek,
4. Hotel Sokolnik Artur Dziechciński.

Na tej podstawie funkcjonariusze CBA otrzymali od kontrolowanego dokumentację dotyczącą piętnastu decyzji wydanych przez organ podatkowy tj. Wójta Gminy Sokolniki w latach 1994-2007, w zakresie stosowanie ulg podatkowych wobec: WITAR Tartak Tyble, Zakład Rolny Jerzy Stempin, Ignacy Mrozek, oraz Hotel Sokolnik Artur Dziechciński.

### 7.2. Dane ogólne dotyczące Urzędu Gminy Sokolniki.

W latach 1994-2007 w Urzędzie Gminy w Sokolnikach obowiązywały następujące regulaminy organizacyjne:

- Na podstawie art. 33 ust. 2 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie terytorialnym (Dz. U. z 1996 r., Nr 13, poz. 74 ze zm.) oraz § 22 Statutu Gminy Sokolniki zatwierdzonego Uchwałą Nr XIII/68/96 Rady Gminy Sokolniki z dnia 28 marca 1996 r. (Dz. Urz. Województwa Kaliskiego Nr 22, poz. 118) Rada Gminy Sokolniki na wniosek Zarządu Gminy uchwaliła w dniu 22 sierpnia 1996 r. zatwierdzenie regulaminu organizacyjnego Urzędu Gminy w Sokolnikach. Uchwała Nr XV/74/96 weszła w życie z dniem podjęcia.
- Na podstawie art. 33 ust. 2, art. 40 ust. 2 pkt 2 i art. 42 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2001 r., Nr 142, poz. 1591, ze zm.), Wójt Gminy Sokolniki Zarządzeniem Nr 9/03 z dnia 5 marca 2003 roku nadał regulamin organizacyjny Urzędowi Gminy Sokolniki. Zarządzenie weszło w życie z dniem podjęcia.
- Na podstawie art. 33 ust. 2, art. 40 ust. 2 pkt 2 i art. 42 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2001 r., Nr 142, poz. 1591 ze zm.), Wójt Gminy Sokolniki Zarządzeniem Nr 27/2004 z dnia 29 grudnia 2004 r. nadał regulamin organizacyjny Urzędowi Gminy Sokolniki. Zarządzenie weszło w życie z dniem podjęcia.

81 *Podpis* IM

Urząd Gminy Sokolniki jest jednostką pomocniczą, przy pomocy której Wójt Gminy Sokolniki, jako organ wykonawczy, wykonuje swoją pracę.

Urząd realizuje zadania:

- ✓ własne;
- ✓ z zakresu administracji rządowej, których wykonanie zlecono Gminie na mocy obowiązujących ustaw;
- ✓ z zakresu właściwości powiatu oraz województwa na podstawie porozumień z tymi jednostkami samorządu terytorialnego;
- ✓ wynikające z innych ustaw szczególnych.

Kierownikiem Urzędu jest Wójt. Jak wynika z regulaminu organizacyjnego Urzędu Gminy Sokolniki z dnia 5 marca 2003 r. do zakresu zadań Wójta należało m.in.:

- ✓ reprezentowanie Urzędu na zewnątrz,
- ✓ prowadzenie bieżących spraw Gminy,
- ✓ podejmowanie czynności w sprawach z zakresu prawa pracy i wyznaczanie innych osób do podejmowania tych czynności,
- ✓ zapewnienie przestrzegania prawa przez wszystkie komórki organizacyjne Urzędu oraz jego pracowników,
- ✓ koordynowanie działalności komórek organizacyjnych Urzędu oraz organizowanie ich współpracy,
- ✓ rozstrzyganie sporów pomiędzy poszczególnymi komórkami organizacyjnymi w szczególności dotyczącymi podziału zadań,
- ✓ udzielanie odpowiedzi na interpelacje i zapytania radnych, o ile Statut Gminy nie stanowił inaczej,
- ✓ czuwanie nad tokiem i terminowością wykonywania zadań Urzędu,
- ✓ upoważnianie swoich Zastępców lub innych pracowników Urzędu do wydawania w jego imieniu decyzji administracyjnych w indywidualnych sprawach z zakresu administracji publicznej,
- ✓ przyjmowanie oświadczeń o stanie majątkowym od przewodniczącego rady gminy oraz pracowników samorządowych upoważnionych przez Wójta do wydawania w jego imieniu decyzji administracyjnych,
- ✓ współpraca z jednostkami pomocniczymi gminy, a także jednostkami OSP i innymi organizacjami społecznymi i zawodowymi w zakresie realizacji zadań gminy,
- ✓ nadzorowanie przestrzegania tajemnicy państwowej i służbowej, a także ustawy o zamówieniach publicznych,
- ✓ wykonywanie innych zadań zastrzeżonych dla Wójta przez przepisy prawa i regulamin oraz Uchwały Rady.

Zgodnie z regulaminem organizacyjnym Urzędu Gminy Sokolniki z dnia 29 grudnia 2004 r. do zakresu zadań Wójta należało m.in.:

- ✓ reprezentowanie Urzędu na zewnątrz,
- ✓ prowadzenie bieżących spraw gminy,
- ✓ podejmowanie czynności w sprawach z zakresu prawa pracy i wyznaczania innych osób do

- podejmowania tych czynności,
- ✓ zapewnienie przestrzegania prawa przez wszystkich pracowników komórek organizacyjnych Urzędu,
  - ✓ koordynowanie działalności komórek organizacyjnych Urzędu oraz organizowanie ich współpracy,
  - ✓ rozstrzyganie sporów pomiędzy poszczególnymi komórkami organizacyjnymi w szczególności dotyczących podziału zadań,
  - ✓ udzielanie odpowiedzi na interpelacje i zapytania radnych, o ile Statut Gminy nie stanowił inaczej,
  - ✓ nadzór na tokiem i terminowością zadań wykonywanych przez Urząd,
  - ✓ upoważnianie Zastępcy, Sekretarza, Skarbnika lub innych pracowników Urzędu do wydawania decyzji administracyjnych w indywidualnych sprawach z zakresu administracji publicznej,
  - ✓ przyjmowanie oświadczeń o stanie majątkowym od Przewodniczącego Rady Gminy, pracowników samorządowych upoważnionych przez Wójta do wydawania w jego imieniu decyzji administracyjnych oraz kierowników gminnych jednostek organizacyjnych,
  - ✓ współpraca z jednostkami pomocniczymi gminy, a także jednostkami OSP i innymi organizacjami społecznymi i zawodowymi w zakresie realizacji zadań gminy,
  - ✓ nadzorowanie przestrzegania tajemnicy państwowej i służbowej, a także ustawy Prawo zamówień publicznych,
  - ✓ wykonywanie innych zadań zastrzeżonych dla Wójta przez przepisy prawa, regulaminy oraz uchwały Rady Gminy.

Według regulaminu organizacyjnego Urzędu Gminy Sokolniki z dnia 22 sierpnia 1996 r., do podstawowych obowiązków Skarbnika Gminy, sprawującego jednocześnie funkcję kierownika Referatu Finansowego, należało:

- ✓ realizacja budżetu gminy,
- ✓ przekazywanie pracownikom niezbędnych informacji związanych z projektowaniem i realizacją budżetu,
- ✓ przygotowanie projektu budżetu,
- ✓ dokonanie analizy budżetu i bieżące informowanie Zarządu o jego realizacji,
- ✓ prowadzenie kontroli realizacji budżetu w jednostkach podporządkowanych,
- ✓ przygotowanie i organizowanie obiegu dokumentów finansowych,
- ✓ organizowanie inwentaryzacji składników majątkowych mienia komunalnego,
- ✓ ustalanie formy ochrony mienia komunalnego,
- ✓ realizacja ustaw o dochodach i finansach gminy, o podatkach i opłacie skarbowej,
- ✓ współpraca z RIO, ZUS,
- ✓ sygnowanie umów gminnych i innych dokumentów związanych z gospodarką finansową gminy.

Zgodnie z regulaminem organizacyjnym Urzędu Gminy w Sokolnikach z dnia 22 sierpnia 1996 r. do zadań Referatu Finansowego należało m.in.:

- ✓ prowadzenie całokształtu księgowości szkół i przedszkoli w rozbiciu na poszczególne szkoły,
- ✓ sprawozdawczość związana z oświatą,
- ✓ prowadzenie księgowości syntetycznej i analitycznej jednostek budżetowych, zakładów budżetowych i gminnych funduszy celowych,
- ✓ sprawozdawczość z zakresu wydatków budżetowych oraz gospodarki pozabudżetowej,
- ✓ przygotowanie uchwał Rady Miejskiej w sprawie podatków,
- ✓ naliczanie podatków,
- ✓ wydawanie decyzji z tytułu ulg i zwolnień ustawowych,
- ✓ ewidencja środków transportowych oraz egzekucja należności,
- ✓ prowadzenie ewidencji zakupów wynikających z przepisów VAT,
- ✓ księgowanie przypisu i wpływów podatkowych,
- ✓ rozliczanie sołtysów i inkasa podatków i świadectw miejsca pochodzenia zwierząt,
- ✓ egzekucja należności budżetowych,
- ✓ wydawanie decyzji w sprawie umorzeń i odroczeń,
- ✓ prowadzenie ewidencji sprzedaży wynikającej z przepisów VAT,
- ✓ bieżące podejmowanie i wypłacanie należności i prowadzenie związanej z tym dokumentacji,
- ✓ zakup i sprzedaż znaków skarbowych,
- ✓ sporządzanie przelewów bankowych,
- ✓ prowadzenie ewidencji druków ścisłego zarachowania,
- ✓ dekretowanie list płac,
- ✓ rozliczanie ZUS, podatków i sporządzanie wykazów do Rejonowego Urzędu Pracy,
- ✓ prowadzenie analityki do kont materiałowych i środków trwałych,
- ✓ pisanie pism.

Zgodnie z przedmiotowym regulaminem w skład Referatu Finansowego poza Skarbnikiem wchodziło 6 jednoosobowych stanowisk do spraw:

- a) księgowości szkół,
- b) księgowości budżetowej,
- c) wymiaru podatków,
- d) księgowości podatkowej,
- e) kasjer,
- f) ogólnobudżetowych.

Regulaminem organizacyjnym z dnia 5 marca 2003 r. do katalogu zadań Skarbnika Gminy wprowadzono m.in.:

- ✓ prowadzenie spraw budżetu gminy, odpowiedzialność za planowanie i realizację budżetu,
- ✓ wykonywanie czynności związanych z obsługą zobowiązań i należności pieniężnych Gminy,
- ✓ zapewnienie prawidłowego wykonania budżetu, czuwanie nad zachowaniem równowagi budżetowej



i przestrzeganiem dyscypliny budżetowej przy współpracy z Izbą Skarbową, Urzędem Skarbowym i RIO,

- ✓ organizowanie i nadzorowanie systemu obiegu dokumentów finansowo-księgowych,
- ✓ podejmowanie działań dla pozyskiwania środków finansowych na rzecz gminy,
- ✓ odpowiadanie za należyte sporządzanie, przechowywanie, i zabezpieczanie dokumentów księgowych i inwentaryzację składników majątkowych,
- ✓ opracowanie okresowych zbiorczych sprawozdań finansowych i informacji z wykonania budżetu,
- ✓ prowadzenie nadzoru nad obsługą księgową i kasową Urzędu,
- ✓ wnioskowanie w zakresie ustalenia wysokości opłat i podatków lokalnych oraz prowadzenie kontroli w tym zakresie,
- ✓ przygotowywanie projektów uchwał,
- ✓ przestrzeganie ustaw i finansach publicznych, ordynacji podatkowej, ustawy o zamówieniach publicznych i tajemnicy skarbowej.
- ✓ współpracę z obsługą prawną Urzędu w zakresie zabezpieczenia i dochodzenia roszczeń Gmin,
- ✓ wykonywanie innych zadań przewidzianych przepisami prawa oraz zadań wynikających z poleceń i upoważnień Wójta.

Regulaminem organizacyjnym z dnia 5 marca 2003 r. do katalogu zadań Referatu Finansowego zaliczono m.in.:

- ✓ prowadzenie księgowości syntetycznej i analitycznej jednostek budżetowych, zakładów budżetowych, gminnych instytucji kultury, funduszy celowych i środków specjalnych,
- ✓ sprawozdawczość z zakresu dochodów i wydatków budżetowych oraz gospodarki pozabudżetowej i instytucji kultury,
- ✓ przygotowanie projektów uchwał Rady w sprawach związanych z realizacją dochodów i wydatków budżetowych,
- ✓ naliczanie podatków i opłat lokalnych,
- ✓ wydawanie decyzji w sprawie ulg i zwolnień oraz zmian w wysokości naliczanych podatków,
- ✓ ewidencja środków transportowych i analiza złożonych deklaracji podatków,
- ✓ prowadzenie ewidencji zakupów i sprzedaży wynikających z przepisów VAT,
- ✓ księgowanie przypisu i wpływów podatkowych,
- ✓ rozliczanie sołtysów z inkasa podatków i świadectw miejsca pochodzenia zwierząt,
- ✓ zakup i sprzedaż znaczków skarbowych,
- ✓ sporządzanie przelewów bankowych,
- ✓ prowadzenie ewidencji druków ścisłego zarachowania,
- ✓ dekretowanie dokumentów finansowych,
- ✓ rozliczenia ZUS, podatków i sporządzenie wykazów refundacyjnych do PUP i PCRON,
- ✓ prowadzenie analityki kont syntetycznych,
- ✓ sporządzanie list płac pracowników Urzędu oraz prowadzenie kart wynagrodzeń,

- ✓ prowadzenie dokumentacji zasiłków rodzinnych i pielęgnacyjnych,
- ✓ wykonywanie czynności ciężących na pracodawcy w zakresie rozliczenia pracowników z Urzędem Skarbowym i ZUS,
- ✓ sporządzanie sprawozdań zbiorczych z produkcji wody w stacjach uzdatniania wody,
- ✓ naliczanie odpłatności za korzystanie z wód podziemnych,
- ✓ sporządzanie umów z odbiorcami wody z sieci komunalnej oraz na odprowadzanie ścieków do kanalizacji. Kontrola legalności poboru wody,
- ✓ inkaso należności za pobór wody i odprowadzanie ścieków, wystawianie faktur,
- ✓ rozliczenie zbiorcze z zainkasowanych należności.

Zgodnie z przedmiotowym regulaminem Referatem Finansowym kierował Skarbnik. W skład Referatu Finansowego wchodziły jednoosobowe stanowiska do spraw:

- a) księgowości budżetowej,
- b) wymiaru podatków i opłat,
- c) księgowości podatkowej,
- d) budżetu i wynagrodzeń,
- e) inkasa i rozliczeń opłat za pobór wody i ścieki oraz prowadzenie ewidencji produkcji wody.

Zgodnie z regulaminem organizacyjnym Urzędu Gminy w Sokolnikach z dnia 29 grudnia 2004 r. do zakresu zadań Skarbnika Gminy należało:

- ✓ planowanie, nadzorowanie i kontrola realizacji budżetu gminy,
- ✓ obsługa zobowiązań i należności pieniężnych gminy,
- ✓ zapewnienie prawidłowego wykonania budżetu, czuwanie nad zachowaniem równowagi budżetowej i przestrzeganiem dyscypliny budżetowej przy współpracy z Izbą Skarbową, Urzędem Skarbowym i RIO,
- ✓ organizowanie i nadzorowanie prawidłowego obiegu dokumentów finansowo-księgowych,
- ✓ podejmowanie działań dla pozyskiwania środków finansowych na rzecz gminy,
- ✓ prawidłowe sporządzanie, przechowywanie i zabezpieczenie dokumentów księgowych oraz inwentaryzacji składników majątkowych,
- ✓ kontrasygnowanie czynności prawnych mogących spowodować powstanie zobowiązań pieniężnych,
- ✓ opracowanie projektu budżetu gminy oraz przygotowanie projektów uchwał dotyczących finansów gminy,
- ✓ kierowanie pracą Referatu Finansów i Podatków,
- ✓ sporządzanie okresowych i zbiorczych sprawozdań finansowych i informacji z wykonania budżetu,
- ✓ prowadzenie nadzoru nad obsługą księgową i kasową Urzędu,
- ✓ wnioskowanie w zakresie ustalenia wysokości opłat i podatków lokalnych oraz prowadzenie kontroli w tym zakresie,
- ✓ przestrzeżenie ustawy o finansach publicznych, ordynacji podatkowej, prawa zamówień publicznych

i tajemnicy skarbowej,

- ✓ współpraca z obsługą prawną Urzędu w zakresie zabezpieczenia i dochodzenia roszczeń gminy,
- ✓ nadzór, kontrola finansowa nad działalnością finansową jednostek i zakładów budżetowych,
- ✓ wykonywanie innych zadań przewidzianych przepisami prawa oraz zadań wynikających z poleceń i upoważnień Wójta.

Regulaminem organizacyjnym z dnia 29 grudnia 2004 r. do katalogu zadań Referatu Finansów i Podatków zaliczono m.in.:

- ✓ udzielenie pomocy Wójtowi w wykonywaniu budżetu gminy,
- ✓ prowadzenie księgowości syntetycznej i analitycznej jednostek budżetowych, zakładów budżetowych, Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej, gminnych instytucji kultury, funduszy celowych,
- ✓ sprawozdawczość z zakresu dochodów i wydatków budżetowych oraz gospodarki pozabudżetowej,
- ✓ uruchamianie środków finansowych dla poszczególnych dysponentów budżetu gminy,
- ✓ obsługa finansowo-księgowa i kasowa Urzędu,
- ✓ nadzór i kontrola nad gospodarką finansową gminnych jednostek organizacyjnych,
- ✓ prowadzenie ksiąg rachunkowych,
- ✓ rozliczanie inwentaryzacji,
- ✓ przygotowanie sprawozdań finansowych,
- ✓ dokonywanie umorzeń środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

Zgodnie z przedmiotowym regulaminem Referatem Finansowym i Podatków kierował Skarbnik. W skład Referatu Finansowego i Podatków wchodziły jednoosobowe stanowiska pracy do spraw:

- a) księgowości budżetowej,
- b) wymiaru podatków i opłat,
- c) księgowości podatkowej,
- d) budżetu i wynagrodzeń.

Jak wynika z regulaminu organizacyjnego Urzędu Gminy Sokolniki z dnia 29 grudnia 2004 r., m.in. przygotowywaniem kompletu dokumentów do umorzenia należności pieniężnych w celu ostatecznego podjęcia decyzji przez Wójta oraz przygotowywaniem decyzji w sprawach umorzenia należności i zobowiązań a także opłaty prolongacyjnej od zobowiązań pieniężnych, należało do zakresu zadań stanowiska do spraw księgowości podatkowej.

Jak wynika z pisma obecnego Wójta Gminy Sokolniki – Sylwestra Skrzypka z dnia 16 sierpnia 2011 r. skierowanego do funkcjonariuszy kontrolujących, osobami odpowiedzialnymi za prowadzenie postępowań podatkowych w Urzędzie Gminy Sokolniki w latach 1994-2007 były:

- ✓ Maria Werbicka – Skarbnik Gminy,
- ✓ Wiesława Syguła – inspektor ds. księgowości podatkowej  
(zatrudniona od dnia 20 lipca 1970 r. do dnia 31 marca 2006 r.),

- ✓ Krystyna Kałuża – inspektor ds. wymiaru i zobowiązań pieniężnych  
(zatrudniona od dnia 1 czerwca 1979 r. do chwili obecnej),
- ✓ Małgorzata Okoń – podinspektor ds. księgowości podatkowej  
(zatrudniona od dnia 1 marca 2006 r. do chwili obecnej).

W oparciu o uzyskane w toku kontroli zakresy obowiązków wybranych pracowników oraz treść regulaminu organizacyjnego Urzędu Gminy w Sokolnikach ustalono, iż w Urzędzie Gminy Sokolniki kwestiami m.in. przygotowania kompletu dokumentów związanych z wydaniem decyzji umarzającej zaległe należności, zajmowały się osoby zatrudnione na stanowisku inspektora ds. księgowości podatkowej w Referacie Finansowym, później zmienionym na Referat Finansów i Podatków: Wiesława Syguła oraz Małgorzata Okoń.

Z treści zakresu obowiązków inspektora ds. księgowości podatkowej Wiesławy Syguły z dnia 11 kwietnia 1994 r. oraz z dnia 9 maja 1997 r. wynika, iż była ona odpowiedzialna m.in. za przygotowanie kompletu dokumentów do umorzenia należności pieniężnych w celu ostatecznego podjęcia decyzji przez wójta oraz za wydawanie decyzji o odraczanie terminu płatności oraz umorzenie należności zobowiązań. Z analizy zakresu obowiązków z dnia 23 czerwca 1999 r. wynika, iż ww. od tego czasu odpowiadała m.in. za przygotowywanie kompletu dokumentów do umorzenia należności pieniężnych w celu ostatecznego podjęcia decyzji przez wójta, oraz za przygotowanie decyzji w sprawach dotyczących przesunięcia terminu płatności, rozłożenia na raty, umorzenia należności zobowiązań oraz opłaty prolongacyjnej od zobowiązań pieniężnych. Również z zakresu obowiązków podinspektora ds. księgowości podatkowej Małgorzaty Okoń z dnia 2 marca 2006 r. wynika, iż do jej zadań służbowych należało m.in. prowadzenie postępowania podatkowego, przyjmowanie podań od podatników na odraczanie, rozkładanie na raty terminu płatności w ramach uprawnień Wójta Gminy, przygotowywanie kompletu dokumentów do umorzenia należności pieniężnych w celu ostatecznego podjęcia decyzji przez Wójta. Ponadto do zakresu obowiązków M. Okoń należało przygotowywanie decyzji w sprawach przesunięcia terminu płatności, rozłożenia na raty, umorzenia należności zobowiązań oraz opłaty prolongacyjnej od zobowiązań pieniężnych. Zgodnie z obowiązującymi w latach 1994-2007 regulaminami organizacyjnymi Urzędu Gminy w Sokolnikach, funkcję kierownika Referatu Finansowego, później przekształconego w Referat Finansów i Podatków sprawowała Maria Werbicka - Skarbnik Gminy.

[Dowód: akta kontroli k. 190-340]

Funkcjonariusze CBA objęli kontrolą decyzje wydane przez organ podatkowy tj. Wójta Gminy Sokolniki w latach 1994-2007, w zakresie stosowanie ulg podatkowych wobec podmiotów wymienionych w tabelach nr 1-3.

Tabela nr 1. Jerzy Stempin (właściciel młyna w miejscowości Jankowy 55).

I Lp.	II Nr decyzji	III Data wydania decyzji	IV Kwota umorzenia w zł		V Ustalenia	VI Nieprawidłowości
			zaległość główna	odsetki		
1.	Nr 40 z 1998r.	-	1 016,60	-	Umorzono zaległość w podatku od nieruchomości za IV kwartał 1998 r.	Brak dokumentacji dot. postępowania podatkowego za wyjątkiem wniosku o umorzenie, protokołu w sprawie opisu warunków gospodarczych gospodarstwa rolnego oraz decyzji.
2.	Nr 3111/03/02	27.12.2002 r.	-	507,60	Umorzono odsetki od nieterminowej płatności podatku od nieruchomości za 2002 r.	Brak dokumentacji dot. postępowania podatkowego za wyjątkiem wniosku o umorzenie, protokołu w sprawie opisu warunków gospodarczych gospodarstwa rolnego oraz decyzji.
3.	Nr 3111/30/03	04.12.2003 r.	817,61	348,70	Umorzono zaległość w podatku od nieruchomości za 2003 r. oraz odsetki od nieterminowej płatności ww. podatku	Brak dokumentacji dot. postępowania podatkowego za wyjątkiem wniosku o umorzenie i decyzji.

Tabela nr 2. Hotel Restauracja „Sokolnik” Artur Dziechciński.

I Lp.	II Nr decyzji	III Data wydania decyzji	IV Kwota umorzenia w zł		V Ustalenia	VI Nieprawidłowości
			zaległość główna	odsetki		
1.	Nr 3110/29/00	21.11.2000 r.	8 186,30	-	Umorzono zaległość w podatku od nieruchomości za II półrocze 2000 r.	Brak dokumentacji dot. postępowania podatkowego za wyjątkiem wniosku o umorzenie i decyzji.
2.	Nr 41/2001	08.06.2001 r.	5 927,70	-	Umorzono III ratę zaległości podatku od nieruchomości za 2001 r.	Brak dokumentacji dot. postępowania podatkowego za wyjątkiem wniosku o umorzenie i decyzji.
3.	Nr 3111/3/02	28.06.2002 r.	7 552,80	2 081,70	Umorzono zaległości w podatku od nieruchomości za 2001 r. oraz odsetki od nieterminowej płatności ww. podatku.	Brak dokumentacji dot. postępowania podatkowego za wyjątkiem wniosku o umorzenie, wezwania o usunięcie braków w złożonym wniosku i decyzji.
4.	Nr 3111/25/03	30.09.2003 r.	11 029,80	37,50	Umorzono III ratę zaległości podatku od nieruchomości za 2003 r. oraz odsetki od nieterminowej płatności ww. podatku.	Brak dokumentacji dot. postępowania podatkowego za wyjątkiem wniosku o umorzenie i decyzji.

*Podpis*  
87

Tabela nr 3. WITAR Tartak Tyble Sp. z o.o.

I Lp.	II Nr decyzji	III Data wydania decyzji	IV Kwota umorzenia w zł		V Ustalenia	VI Nieprawidłowości
			zaległość główna	odsetki		
1.	Nr 5 z 1997 r.	-	-	301,80	Umorzono odsetki od nieterminowej płatności podatku od nieruchomości za 1997 r.	Brak dokumentacji dot. postępowania podatkowego za wyjątkiem wniosku o umorzenie i decyzji.
2.	Nr 3111/1/03	15.01.2003 r.	-	417,90	Umorzono odsetki od nieterminowej płatności podatku od nieruchomości za listopad i grudzień 2002 r.	Brak dokumentacji dot. postępowania podatkowego za wyjątkiem wniosku o umorzenie i decyzji.
3.	Nr 3111/4/03	30.12.2003 r.	-	71,50	Umorzono odsetki od nieterminowej płatności podatku od nieruchomości za 2003 r.	Brak dokumentacji dot. postępowania podatkowego za wyjątkiem wniosku o umorzenie i decyzji.
4.	Nr 3112/1/05	03.06.2005 r.	-	117,80	Umorzono odsetki od nieterminowej płatności podatku od nieruchomości za I kwartał 2005 r.	Brak dokumentacji dot. postępowania podatkowego za wyjątkiem wniosku o umorzenie, informacji o pomocy publicznej otrzymanej przez przedsiębiorcę w okresie trzech kolejnych lat poprzedzających dzień złożenia wniosku o udzielenie pomocy oraz decyzji.
5.	Fn 3110/03/05	01.12.2005 r.	-	166,80	Umorzono odsetki od nieterminowej płatności podatku od nieruchomości za II i III kwartał 2005 r.	Brak dokumentacji dot. postępowania podatkowego za wyjątkiem wniosku o umorzenie i decyzji.
6.	Fn 3110/04/05	30.12.2005 r.	-	44,60	Umorzono odsetki od nieterminowej płatności podatku od nieruchomości za IV kwartał 2005 r.	Brak dokumentacji dot. postępowania podatkowego za wyjątkiem wniosku o umorzenie i decyzji.
7.	Fn 3110/07/06	01.09.2006 r.	-	1 432,00	Umorzono odsetki od nieterminowej płatności podatku od nieruchomości za I i II kwartał 2006 r.	
8.	Fn 3110/10/06	05.12.2006 r.	-	53,00	Umorzono odsetki od nieterminowej płatności podatku od nieruchomości VIII rata 2006 r. Oparto się na materiale dowodowym zgromadzonym w aktach sprawy nr Fn. 3110/07/06	

[Dowód: akta kontroli k. 99-184]

### 7.3. Ustalenia szczegółowe

W celu przedstawienia przewidzianych przepisami prawa uprawnień organu podatkowego oraz konsekwencji będących następstwem wydanych przez organ decyzji umorzeniowych, analizując zebrany w toku kontroli materiał, w tym pod kątem dopełnienia obowiązków ciążyących na organie, kontrolujący przywołali w dolnej części również dostępne przykłady orzecznictwa dotyczącego przedmiotu kontroli.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych (Dz. U. z 1993, Nr 108, poz. 486 ze zm.) „*Organami podatkowymi są stosownie do ich właściwości rzeczowej: urzędy skarbowe, izby skarbowe, organy gminy oraz, w zakresie określonym ustawami, także inne organy*”. Ustawodawca w ustawie o zobowiązaniach podatkowych określił zakres uprawnień organu podatkowego w kwestii odroczeń i umorzeń zobowiązań podatkowych. Przedmiotowe regulacje zostały zawarte art. 31 ust. 1 ww. ustawy, zgodnie z którym „*w wypadkach gospodarczo lub społecznie uzasadnionych zaległości podatkowe lub odsetki za zwłokę mogą być umorzone w całości lub w części przez Ministra Finansów lub organy podatkowe*”. Ponadto w myśl art. 31 ust. 2 ww. ustawy „*umorzenie zaległości podatkowej powoduje również umorzenie odsetek za zwłokę w całości lub takiej części, jaka część zaległości podatkowej została umorzona*”. Na organie ciążył jednocześnie, na mocy art. 7 kpa, obowiązek dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego, zgodnie z którym „*w toku postępowania organy administracji publicznej stoją na straży praworządności i podejmują wszelkie kroki niezbędne do dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz do załatwienia sprawy, mając na względzie interes społeczny i słuszny interes obywateli*”. Wydzwięk powyższego, wzmacniał zapis art. 6 kpa, w myśl którego „*organy administracji państwowej działają na podstawie przepisów prawa*”. Należy przy tym zaznaczyć, iż Kodeks postępowania administracyjnego obligował organ podatkowy do przeprowadzenia postępowania w oparciu o zebrany w sposób wyczerpujący materiał dowodowy (art. 77§ 1 kpa). Należy wnioskować, iż intencją ustawodawcy było, by organ podatkowy zebrał możliwie cały materiał dowodowy. Organ mógł w każdym stadium postępowania zmienić, uzupełnić lub uchylić swoje postanowienie dotyczące przeprowadzenia dowodu (art. 77§ 2 kpa). Inicjatywa w zakresie zebrania całego materiału dowodowego leżała przede wszystkim po stronie organu. Organ mógł również jeśli uznał to za wystarczające, oprzeć się na dowodach wskazanych lub dostarczonych przez stronę, o ile miały znaczenie dla sprawy. Wyjątek stanowiły fakty powszechnie znane oraz fakty znane organowi z urzędu, które nie wymagały dowodu, a jedynie zakomunikowania o nich stronie (art. 77§ 4 kpa). Prawa strony zostały zagwarantowane m.in. w przedmiocie zgłaszania przez podatnika żądania przeprowadzenia dowodu, jeżeli przedmiotem dowodu była okoliczność mająca znaczenie dla sprawy (art. 78. § 1 kpa). Organ podatkowy mógł nie uwzględnić ww. żądania, które nie zostało zgłoszone w toku przeprowadzania dowodów lub w czasie rozprawy, a żądanie dotyczyło okoliczności już stwierdzonych innymi dowodami. Wyjątek stanowiły żądania strony mające znaczenie dla sprawy (art. 78. § 1 kpa). Organ mając ku temu stosowne instrumenty prawne, na każdym etapie postępowania podatkowego, powinien wykazać się inicjatywą i wnikliwością w badaniu stanu faktycznego. Organ podatkowy nie powinien zatem wydawać

*Michał*  
87 11/11

decyzji bez zgromadzenia i rozpatrzenia całego materiału dowodowego. Organ w toku postępowania nie mógł również pominąć przeprowadzonego dowodu. Nie mógł też uwzględnić dowodu, którego nie było w aktach sprawy, gdyż udowodnienie danej okoliczności powinno nastąpić na podstawie całokształtu materiału dowodowego (art. 80 kpa). Podobną interpretację przepisów ustawy o zobowiązaniach podatkowych oraz przepisów kpa przeprowadził NSA w uzasadnieniu wyroku z dnia 7 listopada 2001r. I SA/Gd 1682/01:

*„...Należy przypomnieć, że art. 31 ustawy o zobowiązaniach podatkowych jest przepisem o charakterze wyjątkowym. Umożliwia on bowiem organom podatkowym umorzenie zaległości podatkowych i tych należności budżetowych, do których ma zastosowanie, tylko w wypadkach społecznie lub gospodarczo uzasadnionych. Ocena, czy takie przesłanki umorzenia zaległości istnieją, pozostawił ustawodawca właściwym organom. Ten uznaniowy charakter rozstrzygnięć nie przekreśla jednak zasady, że uznanie to jest ograniczone dyrektywami ustawowymi nakazującymi tym organom rozważenie każdej sprawy z punktu widzenia występowania, bądź braku w konkretnym wypadku względów gospodarczych lub społecznych, które uzasadniałyby umorzenie. Właściwa ocena występowania, bądź braku rzeczonych przesłanek w konkretnej sprawie może być dokonana tylko po wszechstronnym i wnikliwym rozważeniu całokształtu dowodowego, a poprzedzać ją powinno wyczerpujące zebranie materiału dowodowego oraz dokładne wyjaśnienie i rozważenie wszystkich okoliczności faktycznych...*

*... Powyższe prowadzi do wniosku, że organy obu instancji, nie prowadząc postępowania w celu oceny, czy w sprawie zaistniały przesłanki określone w art. 31 ustawy o zobowiązaniach podatkowych, naruszyły przepisy proceduralne...”*

W świetle obowiązującego orzecznictwa prawidłowa ocena występowania, bądź braku rzeczonych przesłanek w konkretnej sprawie może być dokonana tylko po wszechstronnym i wnikliwym rozważeniu całokształtu dowodowego, a poprzedzać ją powinno wyczerpujące zebranie materiału dowodowego oraz dokładne wyjaśnienie i rozważenie wszystkich okoliczności faktycznych. Każdorazowo organ jest zobligowany do właściwej oceny dowodów. Dał temu wyraz m.in. NSA we Wrocławiu w wyroku z dnia 28 września 1999 r. (sygn. I SA/Wr 131/97):

*„...Ustawodawca pozostawiając uznaniu organów podatkowych, przy rozstrzyganiu spraw na podstawie przepisów art. 8 ust. 2 oraz 31 ust. 1 ustawy z 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych, ocenę istnienia bądź nieistnienia w konkretnej sprawie szczególnych okoliczności, uzasadniających zastosowanie przepisu ustawy (wyrok NSA z dnia 20 marca 1984 r. - II SA 1942/83, opublikowany w OSPiKA 1987/1, poz. 22; POP 1991/1, poz. 12; wyrok NSA z dnia 27 kwietnia 1988 sygn. SA/Kr 289/88, publikowany w POP 1992/2, poz. 42; wyrok NSA z dnia 30 maja 1988 r. sygn. III SA 107/88, publikowany w Gazecie Prawniczej 1988/2), nie zwolnił ich od właściwej oceny występowania bądź braku występowania ustawowych przesłanek w konkretnej sprawie, która może jednak być dokonana dopiero po wszechstronnym i wnikliwym rozważeniu całokształtu dowodów i okoliczności występujących w sprawie (art. 80 kpa), poprzedzać zaś ją powinno wyczerpujące zebranie materiału dowodowego (art. 77 kpa) oraz dokładne wyjaśnienie wszystkich okoliczności faktycznych (art. 7 kpa) - wyrok NSA z dnia 3 marca 1994 r. SA/Ka 1449/93 nie publikowany...*



... Skoro bowiem uwzględnienie wniosku o umorzenie zaległości podatkowych lub odsetek za zwłokę jest możliwe tylko wówczas, gdy jest to uzasadnione względami gospodarczymi i społecznymi, to tylko w szczególnych sytuacjach interes podatnika ma zostać uwzględniony. Zadaniem organów podatkowych działających w ramach uznania administracyjnego jest wnikliwe ustalenie sytuacji gospodarczej podatnika, a także ocenienie, czy jest uzasadnione uszczuplenie należności budżetu Państwa w tym celu, by poprawić kondycję gospodarczą podatnika...

Zgodnie z obowiązującym orzecznictwem zadaniem organów podatkowych działających w ramach uznania administracyjnego jest wnikliwe ustalenie sytuacji gospodarczej podatnika. Tym samym, warunkiem prawidłowości oceny wyników postępowania dowodowego jest zgromadzenie wyczerpującego materiału dowodowego. Dano temu wyraz w uzasadnieniu wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 7 maja 1999 r. (sygn. III SA 5402/98):

„...1. Za wypadki społecznie uzasadnione -- (w rozumieniu art. 31 ust. 1 ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych) - należy uznać te wszystkie, w których zapłata zaległości podatkowych naruszałaby elementarne zasady sprawiedliwości i praworządne relacje między obywatelami a Państwem. Podkreślić również należy, że nawet najdalej idące poglądy co do zakresu uwzględnienia interesu strony w postępowaniu administracyjnym przewidują, że granicą dla niego jest kolizja z interesem społecznym. Oceniając zatem sytuację podatnika organy winny mieć także na uwadze interes budżetu Państwa (...). Art. 31 ustawy o zobowiązaniach podatkowych ma charakter wyjątkowy, co oznacza, że umorzenie zaległości podatkowych może nastąpić tylko w sytuacjach szczególnych. Umorzenie, o którym mowa wyżej, jest uzasadnione jedynie w takich wypadkach, które spowodowane zostały działaniem czynników niezależnych od podatnika i sposobu jego zachowania się. Mieć przede wszystkim trzeba na uwadze, że ze względu na charakter decyzji podejmowanych na podstawie art. 31 ustawy o zobowiązaniach podatkowych, nawet wówczas, gdy podatnik spełniałby kryteria określone w tym przepisie, to i tak organ podatkowy nie byłby zobowiązany wydać decyzję pozytywną dla podatnika. Wynika to z konstrukcji tego przepisu, a w szczególności z użytego w nim sformułowania "mogą być umarzone". Jedną z przesłanek przemawiających za umorzeniem zaległości podatkowych jest okoliczność, że pobranie podatku mogłoby zagrozić egzystencji podatnika. Ustalenie, czy jego sytuacja majątkowa wypełnia ten warunek, powinno być przez organ podatkowy dokonane zgodnie z art. 7 i art. 77 k.p.a., a więc na podstawie wszechstronnie wyjaśnionego stanu faktycznego. Dlatego w celu wydania prawidłowego orzeczenia w postaci decyzji w sytuacji uznania administracyjnego zobowiązany jest on szczegółowo zbadać stan faktyczny i utrwalić w aktach wyniki badań.(...) Przy rozpatrywaniu wniosku o umorzenie zaległości organ ma obowiązek brać pod uwagę przede wszystkim sytuację, w jakiej podatnik znajduje się w chwili, gdy podejmowana jest decyzja w sprawie umorzenia. Niepowodzenia działalności gospodarczej, nawet gdyby istniały w tej sprawie, nie mogą przesądzać o obowiązku umorzenia takich zaległości (...).”

Podobną interpretację art. 31 ustawy o zobowiązaniach podatkowych zastosował Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie z dnia 23 kwietnia 1999 r. (sygn. III SA 2292/98):

„(...) Na mocy art. 31 ust. 1 cytowanej ustawy o zobowiązaniach podatkowych w wypadkach społecznie

*Pratiki*  
27 *HM*

i gospodarczo uzasadnionych zaległości podatkowe lub odsetki mogą być umorzone w całości lub w części przez Ministra Finansów lub organy podatkowe. Przepis ten jest wprawdzie przepisem opartym na tzw. uznaniu administracyjnym, ale ten uznaniowy charakter rozstrzygnięcia nie przekreśla jednakże zasady, że uznanie jest ograniczone dyrektywami ustawowymi nakazującymi organom podatkowym rozważenie każdej sprawy z punktu widzenia występowania bądź braku w konkretnym przypadku względów gospodarczych lub społecznych, które uzasadniałyby umorzenie. Właściwa ocena występowania bądź braku rzeczowych przesłanek w konkretnej sprawie może być dokonana tylko po wszechstronnym i wnikliwym rozważeniu całokształtu materiału dowodowego, poprzedzonym wyczerpującym zebraniem materiału dowodowego oraz dokładnym wyjaśnieniem wszystkich okoliczności faktycznych tj. zgodnie z zasadami procedury wyrażonymi w art. 7, 77 i 80 kpa, które w czasie rozpoznawania sprawy obowiązywały w postępowaniu podatkowym (wyrok NSA z 3 marca 1994 r., SA/Ka 1449/93) (...)"

Należy zaznaczyć, iż kodeks postępowania administracyjnego zawierał uregulowania mające ścisły związek z powszechną zasadą zaufania do organów administracji państwowej. W tym miejscu warto należy przytoczyć art. 24 kpa, który w obowiązującej m.in. w latach 1994-1997 wersji brzmiał następująco:

„§ 1. Pracownik organu administracji państwowej podlega wyłączeniu od udziału w postępowaniu w sprawie:

- 1) w której jest stroną albo pozostaje z jedną ze stron w takim stosunku prawnym, że wynik sprawy może mieć wpływ na jego prawa lub obowiązki,
- 2) swego małżonka oraz krewnych i powinowatych do drugiego stopnia,
- 3) osoby związanej z nim z tytułu przysposobienia, opieki lub kurateli,
- 4) w której był świadkiem lub biegłym albo był lub jest przedstawicielem jednej ze stron, albo w której przedstawicielem strony jest jedna z osób wymienionych w pkt 2 i 3,
- 5) w której brał udział w niższej instancji w wydaniu zaskarżonej decyzji,
- 6) z powodu której wszczęto przeciw niemu dochodzenie służbowe, postępowanie dyscyplinarne lub karne,
- 7) w której jedną ze stron jest osoba pozostająca wobec niego w stosunku nadrzędności służbowej.

§ 2. Powody wyłączenia pracownika od udziału w postępowaniu trwają także po ustaniu małżeństwa (§ 1 pkt 2), przysposobienia, opieki lub kurateli (§ 1 pkt 3).

§ 3. Bezpośredni przełożony pracownika jest obowiązany na jego żądanie lub na żądanie strony albo z urzędu wyłączyć go od udziału w postępowaniu, jeżeli zostanie uprawdopodobnione istnienie okoliczności nie wymienionych w § 1, które mogą wywołać wątpliwości co do bezstronności pracownika.

§ 4. Wyłączony pracownik powinien podejmować tylko czynności nie cierpiące zwłoki ze względu na interes społeczny lub ważny interes stron”.

W przypadku wyłączenia pracownika jego bezpośredni przełożony zobowiązany był wyznaczenia innego pracownika do prowadzenia sprawy (art. 26. § 1 kpa). Ustawodawca uwzględnił również ramy czasowe załatwienia sprawy, które regulował w art. 35 oraz art. 36 kpa. W wersji obowiązującej m.in. w latach 1994-1997 przedmiotowe artykuły miały następujące brzmienie:

„Art. 35. § 1. Organy administracji państwowej obowiązane są załatwiać sprawy bez zbędnej zwłoki.

§ 2. Niezwłocznie powinny być załatwiane sprawy, które mogą być rozpatrzone w oparciu o dowody przedstawione przez stronę łącznie z żądaniem wszczęcia postępowania lub w oparciu o fakty i dowody powszechnie znane albo znane z urzędu organowi, przed którym toczy się postępowanie, bądź możliwe do ustalenia na podstawie danych, którymi rozporządza ten organ.

§ 3. Załatwienie sprawy wymagającej postępowania wyjaśniającego powinno nastąpić nie później niż w ciągu miesiąca, a sprawy szczególnie skomplikowanej - nie później niż w ciągu dwóch miesięcy od dnia wszczęcia postępowania, zaś w postępowaniu odwoławczym - w ciągu miesiąca od dnia otrzymania odwołania.

§ 4. Organy wyższego stopnia mogą określać rodzaj spraw, które załatwiane są w terminach krótszych niż określone w § 3.

§ 5. Do terminów określonych w przepisach poprzedzających nie wlicza się terminów przewidzianych w przepisach prawa dla dokonania określonych czynności, okresów zawieszenia postępowania oraz okresów opóźnień spowodowanych z winy strony albo z przyczyn niezależnych od organu.

Art. 36. § 1. O każdym przypadku niezakończono sprawy w terminie określonym w art. 35 organ administracji państwowej obowiązany jest zawiadomić strony, podając przyczyny zwłoki i wskazując nowy termin załatwienia sprawy.

§ 2. Ten sam obowiązek ciąży na organie administracji państwowej również w przypadku zwłoki w załatwieniu sprawy z przyczyn niezależnych od organu”.

Reasumując, w zamyśle ustawodawcy sprawy prowadzone przez organy administracji powinny być rozstrzygane w sposób niebudzący wątpliwości co do bezstronności organu oraz możliwie szybko, z zachowaniem ustawowych terminów przewidzianych do ich załatwienia. Ustawa o zobowiązaniach podatkowych utraciła moc z dniem 1 stycznia 1998 r. Zgodnie z obowiązującym od dnia 1 stycznia 1998 r. art. 13 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej, wójt stosownie do swojej właściwości był Organem podatkowym pierwszej instancji. Na podstawie art. 67 § 1 ww. ustawy, organ podatkowy w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym, mógł na wniosek podatnika umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe oraz odsetki za zwłokę. Należy podkreślić, iż od dnia 1 stycznia 2003 r., tj. wejścia w życie ustawy z dnia 12 września 2002 roku o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2002 r., Nr 169, poz. 1387 ze zm.), uprawnienia organu podatkowego obejmowały również umorzenia z tytułu naliczonej podatnikowi opłaty prolongacyjnej. Jak wynikało z art. 67 § 2 Ordynacji podatkowej, umorzenie zaległości podatkowej powodowało również umorzenie odsetek za zwłokę w całości lub w takiej części, w jakiej została umorzona zaległość podatkowa. W przypadku podatnika będącego przedsiębiorcą umarzanie zaległości podatkowych, odsetek za zwłokę lub opłaty prolongacyjnej na jego wniosek, następowało zgodnie z przepisami o warunkach dopuszczalności i nadzorowaniu pomocy publicznej dla przedsiębiorców, co regulował art. 67 § 1a Ordynacji podatkowej, dodany ustawą z dnia 8 grudnia 2000 r. o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ustawy o dopłatach do oprocentowania niektórych kredytów bankowych, ustawy - Prawo o publicznym obrocie papierami wartościowymi, ustawy - Ordynacja

*Andrzej*  
87 M

podatkowa, ustawy o finansach publicznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o komercjalizacji i prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych – w związku z dostosowaniem do prawa Unii Europejskiej (Dz. U. z 2000 r., Nr 122, Nr 13, poz. 15 ze zm.). Należy zaznaczyć, iż ww. zapis uległ istotnej modyfikacji wprowadzonej ustawą z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (Dz. U. z 2004 r., Nr 123, poz. 1291 ze zm.), uzyskując od dnia 31 maja 2004 r. aż do uchylecia art. 67 Ordynacji podatkowej w dniu 1 września 2005 r. następujące brzmienie:

*„Umarzanie zaległości podatkowych, odsetek za zwłokę lub opłaty prolongacyjnej na wniosek podatnika będącego beneficjentem pomocy, następuje z uwzględnieniem przepisów ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej”.*

Art. 67 ww. ustawy odnosił się bardzo szeroko do uprawnień organu podatkowego w kwestii odroczeń i umorzeń zobowiązań podatkowych. Ustawą z dnia 11 kwietnia 2001 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2001 r., Nr 39, poz. 459) uregulowane zostały z dniem 4 maja 2001 r. m.in. kwestie odnoszące się do umorzeń zaległości podatkowych podejmowanych przez organ podatkowy z urzędu. Organ podatkowy zgodnie ze zmienionym przez art. 1 pkt 26 ww. ustawy art. 67 § 4 Ordynacji podatkowej, mógł umorzyć zaległość podatkową z urzędu, jeżeli:

- 1) zachodziło uzasadnione przypuszczenie, że w postępowaniu egzekucyjnym nie uzyska się kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne,
- 2) kwota zaległości podatkowej nie przekraczała pięciokrotnej wartości kosztów upomnienia w postępowaniu egzekucyjnym,
- 3) kwota zaległości podatkowej nie została zaspokojona w zakończonym postępowaniu likwidacyjnym lub upadłościowym,
- 4) podatnik zmarł nie pozostawiając żadnego majątku lub pozostawił ruchomości niepodlegające egzekucji na podstawie odrębnych przepisów albo pozostawił przedmioty codziennego użytku domowego, których łączna wartość nie przekracza kwoty stanowiącej trzykrotność przeciętnego wynagrodzenia ogłaszanego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego na podstawie przepisów o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych w poprzednim kwartale i jednocześnie brak jest następców prawnych oraz nie ma możliwości orzeczenia odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej; w takim przypadku decyzję umarzającą zaległość podatkową pozostawia się w aktach sprawy.

Warto zaznaczyć, iż pkt 1-3 w § 4 art. 67 Ordynacji podatkowej obowiązywały w niezmiennym kształcie aż do momentu wykreślenia treści art. 67. Nieznacznej modyfikacji poddano natomiast z dniem 1 stycznia 2003 r. pkt 4 w § 4 art. 67 Ordynacji podatkowej, zmieniony art. 1 pkt 55 lit. d ustawy z dnia 12 września 2002 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2002 r., Nr 169, poz. 1387 ze zm.), w myśl którego organ podatkowy mógł umorzyć zaległość podatkową z urzędu, jeżeli „podatnik zmarł nie pozostawiając żadnego majątku lub pozostawił ruchomości niepodlegające egzekucji na podstawie odrębnych przepisów albo pozostawił przedmioty codziennego użytku domowego, których łączna wartość nie przekracza kwoty stanowiącej trzykrotność przeciętnego wynagrodzenia ogłaszanego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego na podstawie przepisów o emeryturach

*Praktyka*  
*M*

*i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych w poprzednim kwartale i jednocześnie brak jest spadkobierców innych niż Skarb Państwa oraz nie ma możliwości orzeczenia odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej”.*

Zarówno art. 31 ustawy o zobowiązaniach podatkowych, jak i art. 67 Ordynacja podatkowa, mają charakter wyjątkowy, bowiem upoważniają organ podatkowy do umorzenia podatku, tylko w sytuacjach społecznie lub gospodarczo uzasadnionych. W żadnym wypadku nie może to oznaczać dowolności rozstrzygnięcia. W podobnym tonie wypowiedział się NSA w wyroku z dnia 3 września 1999 r. (sygn. I SA/Lu 478/98):

*„...Art. 67 § 1 ordynacji podatkowej, podobnie jak obowiązujący uprzednio w tym przedmiocie art. 31 ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych (Dz. U. Nr 108 z 1993 r., poz. 486 ze zm.), oparty jest na konstrukcji uznania administracyjnego, co oznacza, że pozostawia on do uznania organu podatkowego istnienie lub nieistnienie w konkretnej sprawie szczególnych okoliczności, uzasadniających umorzenie zaległości lub odsetek, jak też zakres ewentualnego umorzenia. Nie oznacza to jednak dowolności rozstrzygnięcia. Wydanie decyzji musi być poprzedzone wyjaśnieniem okoliczności sprawy w zakresie przesłanek umorzenia i ich analizą - z zachowaniem wymogów proceduralnych, co winno znaleźć odzwierciedlenie w uzasadnieniu decyzji.*

*Biul.Skarb. 1999/6/30...”*

Zaznaczyć należy, że decyzje wydane przez Wójta Gminy Sokolniki, w kontrolowanym okresie, tj. w latach 1994 – 2007, powołują w podstawie prawnej również cytowany wcześniej przepis Ordynacji, tj. art. 67, który jednakże został uchylony przez art. 1 pkt 32 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. (Dz. U. z 2005 r. Nr 143, poz. 1199) zmieniającej ustawę z dniem 1 września 2005 r. W okresie od 1 września 2005r., w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych obowiązywało brzmienie art. 67a ustawy Ordynacja podatkowa:

*„§ 1. Organ podatkowy, na wniosek podatnika, z zastrzeżeniem art. 67b, w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym, może:*

- 1) odroczyć termin płatności podatku lub rozłożyć zapłatę podatku na raty;*
- 2) odroczyć lub rozłożyć na raty zapłatę zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę lub odsetki określone w decyzji, o której mowa w art. 53a;*
- 3) umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłatę prolongacyjną.*

*§ 2. Umorzenie zaległości podatkowej powoduje również umorzenie odsetek za zwłokę w całości lub w takiej części, w jakiej została umorzona zaległość podatkowa.”*

Zbieżność obu wymienionych regulacji (obowiązującej przed i po 1 września 2005 r.) umożliwia zachować ciągłość linii orzecznictwa sądów i ważność doktryn odnoszących się zarówno do interpretacji art. 67 § 1 jak i po nowelizacji art. 67a Ordynacji podatkowej. W odniesieniu do przedsiębiorców, zastosowanie miał natomiast art. 67b Ordynacji podatkowej obowiązujący od dnia 1 września 2005 r. o treści:

*„§ 1. Organ podatkowy na wniosek podatnika prowadzącego działalność gospodarczą może udzielać ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, określonych w art. 67a:*

- 1) które nie stanowią pomocy publicznej;*

2) które stanowią pomoc *de minimis* - w zakresie i na zasadach określonych w bezpośrednio obowiązujących aktach prawa wspólnotowego dotyczących pomocy w ramach zasady *de minimis*;

3) które stanowią pomoc publiczną:

a) udzielaną w celu naprawienia szkód wyrządzonych przez klęski żywiołowe lub inne nadzwyczajne zdarzenia,

b) udzielaną w celu zapobieżenia lub likwidacji poważnych zakłóceń w gospodarce o charakterze ponadsektorowym,

c) udzielaną w celu wsparcia krajowych przedsiębiorców działających w ramach przedsięwzięcia gospodarczego podejmowanego w interesie europejskim,

d) udzielaną w celu promowania i wspierania kultury, dziedzictwa narodowego, nauki i oświaty,

e) będącą rekompensatą za realizację usług świadczonych w ogólnym interesie gospodarczym powierzonych na podstawie odrębnych przepisów,

f) na szkolenia,

g) na zatrudnienie,

h) na rozwój małych i średnich przedsiębiorstw,

i) na restrukturyzację,

j) na ochronę środowiska,

k) na prace badawczo-rozwojowe,

l) regionalną,

m) udzielaną na inne przeznaczenia określone na podstawie § 6 przez Radę Ministrów.

§ 2. Ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych, o których mowa w art. 67a, w przypadku wymienionym w § 1 pkt 3 lit. a, mogą być udzielane jako pomoc indywidualna albo w ramach programów pomocowych określonych w odrębnych przepisach.

§ 3. Ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych, o których mowa w art. 67a, w przypadku wymienionym w § 1 pkt 3 lit. b-d, mogą być udzielane jako pomoc indywidualna zgodna z programami rządowymi lub samorządowymi albo udzielana w ramach programów pomocowych określonych w odrębnych przepisach.

§ 4. Ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych, o których mowa w art. 67a, w przypadkach wymienionych w § 1 pkt 3 lit. e-m, mogą być udzielane po spełnieniu szczegółowych warunków określonych na podstawie § 5 i 6.

§ 5. Rada Ministrów określi, w drodze rozporządzeń, szczegółowe warunki udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, o których mowa w art. 67a, w przypadkach wymienionych w § 1 pkt 3 lit. e-l wraz ze wskazaniem przypadków, w których ulgi udzielane są jako pomoc indywidualna, mając na uwadze dopuszczalne przeznaczenia i warunki udzielania pomocy państwa określone w przepisach prawa wspólnotowego.

§ 6. Rada Ministrów może określić, w drodze rozporządzeń, inne niż określone w § 1 pkt 3 lit. a-l, przeznaczenia pomocy udzielanej w formie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, o których mowa w art. 67a, oraz szczegółowe warunki udzielania tych ulg dla określonych przez Radę Ministrów przeznaczeń wraz

ze wskazaniem przypadków, w których ulgi udzielane są jako pomoc indywidualna, mając na uwadze dopuszczalność i warunki udzielania pomocy państwa określone w przepisach prawa wspólnotowego”.

Z dniem 1 stycznia 2007 r. § 3-5 art. 67b Ordynacji podatkowej zostały zmienione przez art. 1 pkt 14 Ustawy z dnia 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2006 r., Nr 217, poz. 1590), by ostatecznie otrzymać brzmienie:

*„§ 3. Ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych, o których mowa w art. 67a, w przypadku wymienionym w § 1 pkt 3 lit. b-e, lit. j oraz lit. k mogą być udzielane jako pomoc indywidualna zgodna z programami rządowymi lub samorządowymi albo udzielana w ramach programów pomocowych określonych w odrębnych przepisach.*

*§ 4. Ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych, o których mowa w art. 67a, w przypadkach wymienionych w § 1 pkt 3 lit. f-i, lit. l oraz lit. m mogą być udzielane po spełnieniu szczegółowych warunków określonych na podstawie § 5 i 6.*

*§ 5. Rada Ministrów określi, w drodze rozporządzeń, szczegółowe warunki udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, o których mowa w art. 67a, w przypadkach wymienionych w § 1 pkt 3 lit. f-i oraz lit. l wraz ze wskazaniem przypadków, w których ulgi udzielane są jako pomoc indywidualna, mając na uwadze dopuszczalne przeznaczenia i warunki udzielania pomocy państwa określone w przepisach prawa wspólnotowego”.*

Reasumując na podstawie art. 67a oraz art. 67b ordynacji podatkowej wójt, na wniosek podatnika, był uprawniony do umorzenia zaległości podatkowej w całości lub części, wraz z odsetkami za zwłokę.

Umorzenie części zaległości głównej powodowało umorzenie proporcjonalnej części odsetek za zwłokę.

Zgodnie z ww. przepisami Organ mógł również wydać decyzję umarzającą kwotę naliczonych odsetek, bez konieczności umarzania zaległości podatkowej. Każdorazowo wszczęcie postępowania podatkowego zakończonego wydaniem decyzji umarzającej następowało na wniosek podatnika.

W tym miejscu przytoczyć należy pogląd wyrażony m.in. w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Kielcach z dnia 20 marca 2009r., sygn. akt I SA/Ke 417/08 (publ. Lex nr 507131), zgodnie z którym „...Postępowanie w sprawie umorzenia zobowiązań podatkowych jest inicjowane na wniosek podatnika i w jego też interesie leży podanie do wiadomości organów wszystkich okoliczności sprawy przemawiających za zrezygnowaniem przez Skarb Państwa ze swojego dochodu oraz dopilnowanie ich utrwalenia w dokumentach”.

Z analizy przepisów wynika, iż intencją ustawodawcy było, by Organy podatkowe, działając na podstawie przepisów prawa, kierowały się w toku postępowania podatkowego zasadą dochodzenia do prawdy materialnej (art. 120 Ordynacji podatkowej). W tym celu wójt jako organ podatkowy, miał obowiązek w toku postępowania podejmować wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy, o czym stanowiła pierwotna treść art. 122 Ordynacji podatkowej:

*„W toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy”.*

*Prokurki*  
Sg M

Choć przedmiotowy przepis z dniem 1 stycznia 2003 r. uległ nieznaczącej modyfikacji za sprawą ustawy z dnia 12 września 2002 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2002 r., Nr 169, poz. 1387), to jego wymowa nie uległa zmianie:

*„W toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym”.*

Należy podkreślić, iż postępowanie podatkowe powinno być w całości prowadzone z udziałem stron, o czym mowa w art. 123 § 1 Ordynacji podatkowej. W myśl tego przepisu *„organy podatkowe obowiązane są zapewnić stronom czynny udział w każdym stadium postępowania, a przed wydaniem decyzji umożliwić im wypowiedzenie się co do zebranych dowodów i materiałów oraz zgłoszonych żądań”.* Wyjątki od tej reguły zostały uregulowane, w obowiązującym od dnia 1 stycznia 2003 r. do chwili obecnej, w § 2 art. 123 Ordynacji podatkowej:

*„Organ podatkowy może odstąpić od zasady przewidzianej w § 1, jeżeli w wyniku postępowania wszczętego na wniosek strony ma zostać wydana decyzja w całości uwzględniająca wniosek strony, oraz w przypadkach, o których mowa w art. 200 § 2 pkt 2”.*

W wersji pierwotnej zawartej w § 2 art. 123 Ordynacji podatkowej, obowiązującej do dnia 31 grudnia 2002 r., organ mógł odstąpić od przedmiotowej zasady, *„jeżeli w wyniku postępowania wszczętego na wniosek strony zostanie wydana decyzja w całości uwzględniająca wniosek strony”.*

Ustawodawca wiele miejsca poświęcił części dowodowej postępowania podatkowego, czego wyraz dano w niezmiennym w treści art. 187 Ordynacji podatkowej. Na jego podstawie organ podatkowy był obowiązany zebrać i w sposób wyczerpujący rozpatrzeć cały materiał dowodowy, a w każdym stadium postępowania mógł zmienić, uzupełnić lub uchylić swoje postanowienie dotyczące przeprowadzenia dowodu. Warto zaznaczyć, iż zgodnie z tym przepisem nie wymagały dowodu fakty powszechnie znane oraz fakty znane organowi podatkowemu z urzędu, zastrzeżeniem iż, w przypadku faktów znanych organowi podatkowemu z urzędu należało o nich zakomunikować stronie. Intencją ustawodawcy było, by organ oceniał na podstawie całości zebranego materiału dowodowego, czy dana okoliczność została udowodniona (art. 191 Ordynacji podatkowej). Tym samym, zgodnie z treścią art. 180 § 1 Ordynacji podatkowej *„jako dowód należy dopuścić wszystko, co może przyczynić się do wyjaśnienia sprawy, a nie jest sprzeczne z prawem”.* Wykaz możliwych dowodów w postępowaniu podatkowym został ujęty m.in. w art. 181 Ordynacji podatkowej. W celu rzetelnego załatwienia sprawy, organ podatkowy działając na podstawie zmienionego z dniem 1 stycznia 2003 r. za sprawą ustawy z dnia 12 września 2002 r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2002 r., Nr 169, poz.1387 ze zm.), art. 155 § 1 Ordynacji podatkowej, mógł *„wezwać stronę lub inne osoby do złożenia wyjaśnień, zeznań lub dokonania określonej czynności osobiście, przez pełnomocnika lub na piśmie, jeżeli jest to niezbędne dla wyjaśnienia stanu faktycznego lub rozstrzygnięcia sprawy”.* Również pierwotna treść art. 155 § 1 stwarzała organowi podatkowemu możliwość wezwania strony lub innej osoby do osobistego stawienia się w celu złożenia wyjaśnień lub zeznań bądź dokonania określonej czynności. Zgodnie z zasadą swobodnej oceny dowodów, zebrany przez organ podatkowy materiał dowodowy, powinien być wszechstronnie rozpatrzony,

*Prof. dr hab. J. K.*



umożliwiają w ten sposób wydanie rzetelnej decyzji administracyjnej. Uprawnienia organów podatkowych wynikające z uznania administracyjnego nie zwalniają wójta ze zgromadzenia i wszechstronnego zbadania materiału dowodowego oraz wydania decyzji o treści przekonującej pod względem faktycznym i prawnym. Stosownie do ww. przepisów organ podatkowy zobligowany był zatem do wyjaśnienia, dysponując odpowiednimi instrumentami prawnymi, czy w sprawie zaistniały bądź nie zaistniały okoliczności wyczerpujące zakres wskazanej przez podatnika przesłanki ustawowej, uzasadniające podjęcie korzystnej dla podatnika decyzji w zakresie m.in. rozłożenia na raty zaległości podatkowej czy umorzenia zaległości. Identyczne wnioski wynikają z uzasadnienia wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie z dnia 26 stycznia 2010r. (sygn. I SA/Rz 829/09): „(...) Wyczerpujące zebranie materiału dowodowego i w następstwie tego ustalenie, na jego podstawie, wysokości poniesionych w danym roku podatkowym wydatków oraz wartości zgromadzonego do tego czasu mienia spoczywa na organie podatkowym, do czego jest on zobligowany, na podstawie art. 187 i art. 191, a także art. 122 Ordynacji podatkowej. Nie oznacza to jednak obciążenia organu nieograniczonym obowiązkiem poszukiwania faktów, mających istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy (wyrok NSA z 19 lutego 2003r., I SA/Gd 1658/2000, niepubl.), albowiem na podstawie prawa podatkowego ma także zastosowanie zasada zgodnie z którą ciężar udowodnienia faktu spoczywa na osobie, która z faktu tego wywodzi skutki prawne (wyrok NSA z 17 sierpnia 2001r., III SA 1826/2000, niepubl.). Należy bowiem podzielić również stanowisko B. Gruszczyńskiego, zaprezentowane w: Bogusław Gruszczyński, Małgorzata Niezgódka-Medek, Roman Hauser, Andrzej Kabat, Stefan Babiarz, Bogusław Dauter "Ordynacja podatkowa. Komentarz" Warszawa 2009r., Wydawnictwo Prawnicze Lexis Nexis (wydanie V) str. 1064, że zacytowana powyżej teza nie wynika z art. 6 kodeksu cywilnego, który w postępowaniu podatkowym nie ma zastosowania, lecz z wykładni celowościowej art. 122 Ordynacji podatkowej i prostej konstatacji, że proces dowodzenia polega na wykazaniu istnienia danego faktu, a nie na negowaniu jego istnienia. Oczywiście nie upoważnia to organu podatkowego do pozostawania biernym w toku postępowania dowodowego (...)”. Również fragment uzasadnienia wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 25 lutego 2000r. (sygn. I SA/Wr 2063/98) nie pozostawia w tej kwestii żadnych wątpliwości: „(...) Prawidłową decyzję organ podatkowy może podjąć tylko wówczas, gdy rozporządza całokształtem materiału dowodowego pozwalającym mu na dokładne wyjaśnienie stanu faktycznego (...)”. Podobne wnioski wynikają z uzasadnienia wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 15 lipca 2010r. (sygn. I SA/Gl 884/09): „(...) Zakres uznania administracyjnego nie jest (...) uprawnieniem nieograniczonym. W przeciwnym bowiem wypadku mogłoby to oznaczać dowolność, a nawet samowolność organu przy rozstrzyganiu określonych spraw. Przede wszystkim nie jest oparte o kryterium uznania ustalenie istnienia przesłanek z art. 67a § 1 ustawy Ordynacja podatkowa. Użycie przez ustawodawcę ogólnych zwrotów: "ważny interes podatnika", "interes publiczny" stwarza konieczność dokonania przez organ szerokiej oceny różnych wartości, w tym również systemu ocen mieszczących się poza systemem prawa podatkowego, a nawet pozaprawnych (np. zasad etyki, współzycia społecznego, ekonomii i in. (...)). Ponadto zdaniem Sądu „(...) organ podatkowy obowiązany jest nie tylko do ustalania, czy zachodzą przesłanki wymienione w art. 67a § 1 Ordynacji podatkowej, lecz także obowiązany jest do

*Reaktyw*  
27 W

wyważenia interesu społecznego z indywidualnym interesem strony (...). W konsekwencji ustalenie przez organ podatkowy kwestii istnienia przesłanki "interesu publicznego" wiąże się z koniecznością ważenia relacji w dwóch płaszczyznach: jedną płaszczyznę tworzy zasada, jaką jest terminowe płacenie podatków w pełnej wysokości, drugą - wyjątek od zasady, polegający na zastosowaniu indywidualnej ulgi podatkowej. Organ w danym przypadku winien ustalić, co jest korzystniejsze z punktu widzenia interesu publicznego (dochodzenie należności czy też zastosowanie ulgi). Oczywiście bywają sytuacje, w których sam rachunek ekonomiczny przemawia za zastosowaniem ulgi podatkowej (np. nie ma możliwości ściągnięcia podatku w pełnej wysokości, a np. sytuacja zdrowotna podatnika wyklucza możliwość radykalnej poprawy jego sytuacji finansowej w dającym się przewidzieć okresie czasu) Organ podatkowy, ustalając istnienie przesłanki "interesu publicznego" nie może jednak abstrahować od innych wartości wspólnych dla całego społeczeństwa, jak sprawiedliwość, zasady etyki, zaufanie do organów państwa itp.(...) Organ winien był dokonać ważenia skutków społecznych jednorazowej egzekucji zaległości podatkowej. Ocenic konsekwencje po stronie podatnika i jego rodziny, jakie przyniesie taka egzekucja świadczenia. Odpowiedzieć na pytanie, czy rzeczywiście koszty społeczne takiego rozwiązania będą mniejsze niż uwzględnienie wniosku strony i rozłożenie zaległego podatku na raty. Uwzględnienie wniosku podatnika nie będzie żadnym "aktem łaski", ale efektem rzetelnej oceny, co w ustalonych realiach stanu faktycznego będzie z punktu widzenia społecznego korzystniejsze: zastosowanie ulgi, czy też odmowa uwzględnienia żądania strony (...). Identyczne wnioski wynikają z uzasadnienia wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z dnia 30 czerwca 2010r. (sygn. I SA/Bd 50/10): „ (...) Wybór rozstrzygnięcia organu dokonanego w ramach uznania musi zostać jednak odpowiednio uzasadniony. Uznanie administracyjne sprowadza się w tym przypadku do tego, że organ zobligowany jest do ustalenia, czy w danej sprawie mają miejsce przesłanki uzasadniające przyznanie ulgi. Prowadzone postępowanie musi wyjaśnić okoliczności faktyczne po to, aby na tej podstawie stwierdzić istnienie przesłanki "ważnego interesu podatnika" lub "interesu publicznego". Użycie przez Ustawodawcę ogólnych zwrotów: "ważny interes podatnika", "interes publiczny" stwarza konieczność dokonania przez organ oceny różnych okoliczności, w tym aktualnej sytuacji składającego wniosek, czasu i sposobu powstania zaległości czy też zachowań dotyczących wywiązywania się przez podatnika wobec zobowiązań budżetu państwa. Granice swobodnego uznania wyznacza zarówno ważny interes podatnika, jak i interes publiczny, co wiąże się z koniecznością odpowiedzi przez organ na pytanie - czy w konkretnym przypadku udzielenie ulgi lub też domaganie się spełnienia obowiązku podatkowego nie będzie sprzeczne z ważnym interesem podatnika lub też z interesem publicznym. Organ zatem zobowiązany jest do wyważenia tych interesów, w taki sposób, żeby podjęta decyzja uwzględniała przesłanki art. 67 § 1 Ordynacji podatkowej, a przede wszystkim, żeby w sposób nie budzący wątpliwości wskazywała - w konkretnej sprawie - na ich istnienie lub ich brak. Jednocześnie wskazać należy, iż stwierdzenie istnienia tych przesłanek nie wiąże jednak organu podatkowego, tj. nie musi on podjąć decyzji korzystnej dla zobowiązanego. Może, bowiem - w ramach swojego uznania - zadecydować o odmowie przyznania ulgi, nawet wówczas, gdy istnieje np. ważny interes zobowiązanego. W literaturze i orzecznictwie sądowym wskazuje się, że uznanie administracyjne wyraża się nie w swobodzie oceny istnienia przesłanek do

*Praszkowski*  
11

*przyznania ulgi w danym stanie faktycznym, ale w możliwości negatywnego dla podatnika rozstrzygnięcia nawet w sytuacji ich istnienia (...)*”.

Należy zaznaczyć, iż od momentu wejścia w życie Ordynacji podatkowej zawierała ona uregulowania analogiczne jak w ustawie o zobowiązaniach podatkowych, mające ścisły związek z powszechną zasadą zaufania do organów podatkowych. Przykładem tego jest art. 132 Ordynacji, który w pierwotnej wersji brzmiał następująco:

*„§ 1. Wójt lub burmistrz (prezydent miasta) podlegają wyłączeniu od załatwiania spraw dotyczących ich zobowiązań podatkowych, a także ulg, odroczeń, umorzeń lub zaniechania poboru należności związanych z tymi zobowiązaniami.*

*§ 2. Przepis § 1 stosuje się również do spraw dotyczących:*

- 1) małżonka, rodzeństwa, wstępnych lub zstępnych wójta, burmistrza (prezydenta miasta),*
- 2) osób związanych stosunkiem przysposobienia, opieki lub kurateli z osobami wymienionymi w pkt 1 lub w § 1.*

*§ 3. W przypadku wyłączenia organu, o którym mowa w § 1, samorządowe kolegium odwoławcze wyznacza organ właściwy do załatwiania sprawy”.*

Uwzględniając powyższe należy przyjąć, że intencją ustawodawcy było w każdym postępowaniu prowadzonym przez organ, były zachowane całkowita bezstronność oraz obiektywizm. Najskuteczniejszym sposobem realizacji tych zasad było wyłączenie pracownika lub organu w okolicznościach określonych przez prawo. Ustawą z dnia 12 września 2002 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2002 r., Nr 169, poz. 1387 ze zm.) rozszerzono w art. 132 Ordynacji podatkowej katalog osób podlegających wyłączeniu od załatwiania spraw dotyczących zobowiązań podatkowych lub innych spraw normowanych przepisami prawa podatkowego, m.in. o zastępcę wójta oraz skarbnika:

*„§ 1. Wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta, marszałek województwa, ich zastępcy oraz skarbnik jednostki samorządu terytorialnego podlegają wyłączeniu od załatwiania spraw dotyczących ich zobowiązań podatkowych lub innych spraw normowanych przepisami prawa podatkowego.*

*§ 2. Przepis § 1 stosuje się również do spraw dotyczących:*

- 1) małżonka, rodzeństwa, wstępnych, zstępnych albo powinowatych pierwszego stopnia osób wymienionych w § 1,*
- 2) osób związanych stosunkiem przysposobienia, opieki lub kurateli z osobami wymienionymi w § 1.*

*§ 3. W przypadku wyłączenia organu, o którym mowa w § 1, samorządowe kolegium odwoławcze wyznacza, w drodze postanowienia, organ właściwy do załatwienia sprawy”.*

Z tych samych powodów co powyżej ustawodawca uznał za obligatoryjne wyłączenie z mocy prawa pracownika urzędu gminy, jeżeli występowały okoliczności mogące uchodzić za zagrażające przeprowadzeniu postępowania podatkowego w sposób bezstronny, o których mowa w art. 130 § 1-3 Ordynacji podatkowej w wersji pierwotnej o brzmieniu:

*„§ 1. Pracownik urzędu skarbowego, urzędu gminy (miasta), izby skarbowej, Ministerstwa Finansów oraz*

*członek samorządowego kolegium odwoławczego podlega wyłączeniu od załatwiania spraw dotyczących zobowiązań podatkowych oraz innych spraw normowanych przepisami prawa podatkowego, w których:*

- 1) jest stroną,*
- 2) stroną jest jego małżonek, rodzeństwo, wstępny oraz zstępny,*
- 3) stronami są osoby związane z nim z tytułu przysposobienia, opieki lub kurateli,*
- 4) był świadkiem lub biegłym albo był lub jest przedstawicielem podatnika, albo w których przedstawicielem podatnika jest jedna z osób wymienionych w pkt 2 i 3,*
- 5) brał udział w wydaniu zaskarżonej decyzji,*
- 6) zaistniały okoliczności, w związku z którymi wszczęto przeciw niemu postępowanie służbowe, dyscyplinarne lub karne,*
- 7) stroną jest osoba pozostająca wobec niego w stosunku nadrzędności służbowej.*

*§ 2. Przyczyny wyłączenia od załatwienia sprawy trwają także po ustaniu małżeństwa, przysposobienia, opieki lub kurateli.*

*§ 3. Bezpośredni przełożony pracownika jest obowiązany na jego żądanie lub na żądanie strony albo z urzędu wyłączyć go od udziału w postępowaniu, jeżeli zostanie uprawdopodobnione istnienie okoliczności nie wymienionych w § 1, które mogą wywołać wątpliwości co do bezstronności pracownika.(...)"*

Wyłączenie z mocy prawa pracownika urzędu gminy, nastąpiło z dniem 1 stycznia 2003 r. na podstawie ustawy z dnia 12 września 2002 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2002 r., Nr 169, poz. 1387 ze zm.).

W związku z powyższym m.in. pracownik urzędu gminy podlegał wyłączeniu od załatwiania spraw dotyczących zobowiązań podatkowych oraz innych spraw normowanych przepisami prawa, w których był:

- 1) stroną,
- 2) pozostawał ze stroną w takim stosunku prawnym, że rozstrzygnięcie sprawy mogło mieć wpływ na jego prawa lub obowiązki,
- 3) stroną był jego małżonek, rodzeństwo, wstępny, zstępny lub powinowaty pierwszego stopnia,
- 4) stronami były osoby związane z nim z tytułu przysposobienia, opieki lub kurateli,
- 5) był świadkiem lub biegłym, był przedstawicielem podatnika albo przedstawicielem podatnika była jedna z osób wymienionych w pkt 3 i 4,
- 6) brał udział w wydaniu zaskarżonej decyzji,
- 7) zaistniały okoliczności, w związku z którymi wszczęto przeciw niemu postępowanie służbowe, dyscyplinarne lub karne,
- 8) stroną była osoba pozostająca wobec niego w stosunku nadrzędności służbowej.

Warto zaznaczyć, iż zmianie nie uległ § 2art. 130 Ordynacji podatkowej zgodnie, z którym „*przyczyny wyłączenia od załatwienia sprawy trwają także po ustaniu małżeństwa, przysposobienia, opieki lub kurateli*”. W przypadku wyłączenia pracownika wójt wyznaczał innego pracownika do prowadzenia sprawy (art. 130 § 4 Ordynacji podatkowej). Ustawodawca uwzględnił również ramy czasowe załatwienia sprawy,

które regulował art. 139 Ordynacji podatkowej. W wersji pierwotnej przedmiotowy artykuł miał następujące brzmienie:

*„§ 1. Załatwienie sprawy wymagającej przeprowadzenia postępowania wyjaśniającego powinno nastąpić bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu miesiąca od dnia wszczęcia postępowania, chyba że przepisy niniejszej ustawy stanowią inaczej.*

*§ 2. Niezwłocznie powinny być załatwiane sprawy, które mogą być rozpatrzone na podstawie dowodów przedstawianych przez stronę łącznie z żądaniem wszczęcia postępowania.*

*§ 3. Załatwienie sprawy w postępowaniu odwoławczym powinno nastąpić nie później niż w ciągu 2 miesięcy od dnia otrzymania odwołania przez organ odwoławczy.*

*§ 4. Do terminów określonych w § 1-3 nie wlicza się terminów przewidzianych w przepisach prawa podatkowego dla dokonania określonych czynności, okresów zawieszenia postępowania oraz okresów opóźnień spowodowanych z winy strony albo z przyczyn niezależnych od organu”.*

Kolejne wprowadzone zmiany w art. 139 Ordynacji podatkowej dotyczyły modyfikacji § 1-3 przedmiotowego artykułu, i tak:

- z dniem 1 stycznia 2003 r. za sprawą ustawy z dnia 12 września 2002 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2002 r., Nr 169, poz. 1387 ze zm.) § 1-2 art. 139 Ordynacji podatkowej otrzymały brzmienie:

➤ *„§ 1 Załatwienie sprawy wymagającej przeprowadzenia postępowania dowodowego powinno nastąpić bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu miesiąca, a sprawy szczególnie skomplikowanej - nie później niż w ciągu 2 miesięcy od dnia wszczęcia postępowania, chyba że przepisy niniejszej ustawy stanowią inaczej.*

➤ *§ 2. Niezwłocznie powinny być załatwiane sprawy, które mogą być rozpatrzone na podstawie dowodów przedstawianych przez stronę łącznie z żądaniem wszczęcia postępowania lub na podstawie faktów powszechnie znanych i dowodów znanych z urzędu organowi prowadzącemu postępowanie”.*

- z dniem 1 stycznia 2007 r. za sprawą ustawy z dnia 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2006 r., Nr 217, poz. 1590) § 3 art. 139 Ordynacji podatkowej otrzymał brzmienie:

➤ *„§ 3. Załatwienie sprawy w postępowaniu odwoławczym powinno nastąpić nie później niż w ciągu 2 miesięcy od dnia otrzymania odwołania przez organ odwoławczy, a sprawy, w której przeprowadzono rozprawę lub strona złożyła wniosek o przeprowadzenie rozprawy - nie później niż w ciągu 3 miesięcy”.*

Uwzględniając powyższe należy stwierdzić, że organ podatkowy został zobligowany przez ustawodawcę, do załatwiania spraw podatników w określonych przepisami terminach.

Analizując postępowania podatkowe, należy mieć na względzie okoliczności, których konsekwencją jest umorzenie zaległości podatkowej, w tym opisane w art. 26 ust. 1 ustawy o zobowiązaniach podatkowych, zgodnie z którym „zobowiązanie podatkowe wygasa przez zapłatę podatku, przedawnienie lub umorzenie”.

Sy Podatkowik! W

Przy czym nie bez znaczenia pozostaje też kwestia przedawnienia zobowiązania, opisana w art. 30 ustawy o zobowiązaniach podatkowych:

„1. Zobowiązania podatkowe przedawniają się z upływem 5 lat - licząc od końca roku, w którym upłynął termin płatności podatku.

2. Bieg przedawnienia przerywa się przez odroczenie terminu płatności, rozłożenie zaległości na raty oraz przez czynność egzekucyjną, o której zobowiązany został zawiadomiony.

3. Po każdym przerwaniu przedawnienia biegnie ono na nowo. Jednakże w razie odroczenia terminu płatności podatku lub rozłożenia zaległości na raty przedawnienie biegnie na nowo od terminu, do którego odroczone zostało płatność podatku, lub od terminu płatności ostatniej nie wpłaconej raty. Przedłużenie terminu przedawnienia nie może być większe niż dalsze 5 lat.

4. Nie ulegają przedawnieniu zaległości podatkowe zabezpieczone na nieruchomości. Jednakże po upływie terminu określonego w ust. 1 zaległości te mogą być egzekwowane tylko z tej nieruchomości”.

Przedmiotowe kwestie zostały również uregulowane odpowiednio w art. 59 oraz art. 70 Ordynacji podatkowej. Przy czym treść ww. przepisów na przestrzeni lat ulegała zmianom. Art. 59 Ordynacji w pierwotnej wersji brzmiał:

§ 1. Zobowiązanie podatkowe wygasa w całości lub w części wskutek:

1) zapłaty podatku, w tym również potrącenia oraz zaliczenia nadpłaty na poczet zaległości podatkowych lub bieżących zobowiązań podatkowych, zaniechania poboru podatku, a także umorzenia zaległości podatkowych,

2) pobrania podatku przez płatnika lub inkasenta,

3) przedawnienia.

§ 2. Zobowiązanie płatnika lub inkasenta wygasa w całości lub w części wskutek:

1) zapłaty należności wynikającej z decyzji o odpowiedzialności podatkowej płatnika lub inkasenta,

2) przedawnienia.

Natomiast z dniem 1 stycznia 2003 r. przedmiotowy przepis, za sprawą ustawy z dnia 12 września 2002 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2002 r., Nr 169, poz. 1387 ze zm.) zaczął obowiązywać w następującym kształcie:

„ § 1. Zobowiązanie podatkowe wygasa w całości lub w części wskutek:

1) zapłaty,

2) pobrania podatku przez płatnika lub inkasenta,

3) potrącenia,

4) zaliczenia nadpłaty lub zaliczenia zwrotu podatku,

5) zaniechania poboru,

6) przeniesienia własności rzeczy lub praw majątkowych,

7) przejęcia własności nieruchomości lub prawa majątkowego w postępowaniu egzekucyjnym,

8) umorzenia zaległości,

9) przedawnienia....”

Zmiany nie ominęły również art. 70 Ordynacji podatkowej, którego pierwotna treść miała następujące brzmienie:

*„§ 1. Zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku.*

*§ 2. Bieg terminu przedawnienia nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu:*

*1) od dnia wydania decyzji, o których mowa w art. 48 § 1 pkt 1 i 2, do dnia terminu płatności odroczonego podatku, ostatniej raty podatku lub ostatniej raty zaległości podatkowej,*

*2) od dnia nabycia prawa do ulgi podatkowej do dnia wygaśnięcia tego uprawnienia.*

*§ 3. Bieg terminu przedawnienia zostaje przerwany wskutek pierwszej czynności egzekucyjnej, o której podatnik został powiadomiony.*

*§ 4. Po przerwaniu biegu terminu przedawnienia biegnie on na nowo od dnia następującego po dniu, w którym zakończono postępowanie egzekucyjne.*

*§ 5. Kolejne wszczęcie postępowania egzekucyjnego nie przerywa biegu terminu przedawnienia.*

*§ 6. Nie ulegają przedawnieniu zobowiązania podatkowe zabezpieczone hipoteką, jednakże po upływie terminu przedawnienia zaległość podatkowa może być egzekwowana tylko z przedmiotu hipoteki”.*

Ustawa z dnia 12 września 2002 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2002 r., Nr 169, poz. 1387), nadała natomiast art. 70 Ordynacji podatkowej, z dniem 1 stycznia 2003 r., poniższe brzmienie:

*„§ 1. Zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku.*

*§ 2. Bieg terminu przedawnienia nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu:*

*1) od dnia wydania decyzji, o których mowa w art. 48 § 1, do dnia terminu płatności odroczonego podatku lub zaległości podatkowej, ostatniej raty podatku lub ostatniej raty zaległości podatkowej,*

*2) od dnia wejścia w życie rozporządzenia w sprawie przedłużenia terminu płatności podatku, wydanego przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych, do dnia upływu przedłużonego terminu.*

*§ 3. Bieg terminu przedawnienia przerywa ogłoszenie upadłości. Po przerwaniu biegu terminu przedawnienia biegnie on na nowo od dnia następującego po dniu uprawomocnienia się postanowienia o ukończeniu postępowania upadłościowego.*

*§ 4. Bieg terminu przedawnienia zostaje przerwany wskutek zastosowania środka egzekucyjnego, o którym podatnik został zawiadomiony. Po przerwaniu biegu terminu przedawnienia biegnie on na nowo od dnia następującego po dniu, w którym zakończono postępowanie egzekucyjne.*

*§ 5. Kolejne wszczęcie postępowania egzekucyjnego nie przerywa biegu terminu przedawnienia.*

*§ 6. Bieg terminu przedawnienia zostaje zawieszony z dniem:*

*1) wszczęcia postępowania karnego lub postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe,*

*2) wniesienia skargi do sądu administracyjnego.*

*§ 7. Termin przedawnienia biegnie dalej od dnia następującego po dniu:*

1) *prawomocnego zakończenia postępowania karnego lub postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe,*

2) *doręczenia organowi podatkowemu orzeczenia sądu administracyjnego wraz z jego uzasadnieniem.*

*§ 8. Nie ulegają przedawnieniu zobowiązania podatkowe zabezpieczone hipoteką lub zastawem skarbowym, jednakże po upływie terminu przedawnienia zobowiązania te mogą być egzekwowane tylko z przedmiotu hipoteki lub zastawu”.*

Ostatnia modyfikacja przedmiotowego artykułu, w okresie objętym kontrolą, nastąpiła z dniem 1 września 2005 r., za sprawą ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2005 r., Nr 143, poz. 1199 ze zm.):

*„§ 1. Zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku.*

*§ 2. Bieg terminu przedawnienia nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu:*

1) *od dnia wydania decyzji, o których mowa w art. 67a § 1 pkt 1 lub 2, do dnia terminu płatności odroczonego podatku lub zaległości podatkowej, ostatniej raty podatku lub ostatniej raty zaległości podatkowej;*

2) *od dnia wejścia w życie rozporządzenia w sprawie przedłużenia terminu płatności podatku, wydanego przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych, do dnia upływu przedłużonego terminu.*

*§ 3. Bieg terminu przedawnienia przerywa ogłoszenie upadłości. Po przerwaniu biegu terminu przedawnienia biegnie on na nowo od dnia następującego po dniu uprawomocnienia się postanowienia o ukończeniu postępowania upadłościowego.*

*§ 4. Bieg terminu przedawnienia zostaje przerwany wskutek zastosowania środka egzekucyjnego, o którym podatnik został zawiadomiony. Po przerwaniu biegu terminu przedawnienia biegnie on na nowo od dnia następującego po dniu, w którym zastosowano środek egzekucyjny.*

*§ 5. (uchylony).*

*§ 6. Bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego zostaje zawieszony z dniem:*

1) *wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania;*

2) *wniesienia skargi do sądu administracyjnego na decyzję dotyczącą tego zobowiązania;*

3) *wniesienia żądania ustalenia przez sąd powszechny istnienia lub nieistnienia stosunku prawnego lub prawa.*

*§ 7. Termin przedawnienia biegnie dalej od dnia następującego po dniu:*

1) *prawomocnego zakończenia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe;*

2) *doręczenia organowi podatkowemu odpisu orzeczenia sądu administracyjnego, ze stwierdzeniem jego prawomocności;*

3) *uprawomocnienia się orzeczenia sądu powszechnego w sprawie ustalenia istnienia lub nieistnienia stosunku prawnego lub prawa.*



*§ 8. Nie ulegają przedawnieniu zobowiązania podatkowe zabezpieczone hipoteką lub zastawem skarbowym, jednakże po upływie terminu przedawnienia zobowiązania te mogą być egzekwowane tylko z przedmiotu hipoteki lub zastawu”.*

Powyższe nabiera dodatkowego znaczenia w kontekście kondycji finansowej Gminy Sokolniki, której dochodami, według obowiązującego w okresie objętym kontrolą zapisu art. 54 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2001 r., Nr 142, poz. 1591 ze zm.) były m.in. „...*podatki, opłaty i inne wpływy określone w odrębnych przepisach jako dochody gminy...*”. Natomiast, za prawidłową gospodarkę finansową gminy w okresie objętym kontrolą odpowiadał odpowiednio zarząd, a od dnia 27 października 2002 r. wójt gminy, za sprawą ustawy z dnia 20 czerwca 2002 r. o bezpośrednim wyborze wójta, burmistrza i prezydenta miasta (Dz. U. z 2002 r., Nr 113, poz. 984 ze zm.) zmieniającej art. 60 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym. Wójt umarzając zaległości podatkowe powodował wygaśnięcia zobowiązań podatkowych, w ten sposób ostatecznie odstępując od poboru podatku po upływie terminu jego płatności, od poboru odsetek za zwłokę od zaległości podatkowej lub opłaty prolongacyjnej.

#### **7.4. Umorzenia dokonane w latach 1994-2007 przez Wójta Gminy Sokolniki**

Zarówno art. 31 ustawy o zobowiązaniach podatkowych, jak i art. 67 oraz wprowadzone z dniem 1 września 2005 r. art. 67a oraz 67b ustawy Ordynacja podatkowa, miały charakter wyjątkowy, bowiem upoważniały organ podatkowy na wniosek podatnika do umorzenia zaległości podatkowej, tylko w sytuacjach społecznie lub gospodarczo uzasadnionych. Podejmowanie przez organ podatkowy decyzje uznaniowe w tym zakresie określone są przez przepisy i dotyczą „wypadków gospodarczo lub społecznie uzasadnionych” oraz „ważnego interesu podatnika”. O tym, co w określonym przypadku stanowiło „wypadek gospodarczo lub społecznie uzasadniony”, „ważny interes podatnika” lub „interes publiczny”, każdorazowo rozstrzygał organ uprawniony do wydania decyzji, a ustalenie takie jest dla tego organu jedyną obligatoryjną przesłanką, a nie zobowiązaniem do podjęcia określonej decyzji. Organ podatkowy miał zatem z urzędu obowiązek zgromadzenia dowodów służących ustaleniu stanu faktycznego sprawy. Na podstawie ww. przepisów organ zobowiązany był do przeprowadzenia postępowania, mającego na celu uprawdopodobnienie przesłanek do ewentualnego umorzenia zaległości podatkowej, przy czym organ (Wójt) miał możliwość swobodnej oceny przedstawionych faktów. W tym miejscu, podkreślić należy, że interes podatnika winien być oceniany obiektywnie, a nie wynikać z własnego przekonania podatnika o zasadności zastosowania ulgi, przyznanie ulg winno być bowiem wyjątkowe. Do organu podatkowego należał wybór jednego z możliwych sposobów rozstrzygnięcia sprawy, a kontrola legalności aktów administracji opartych na uznaniu, z woli ustawodawcy obejmuje jedynie przestrzeganie przez organy podatkowe procedury normowanej przez kpa oraz Ordynację podatkową, w tym w szczególności kompletność materiału dowodowego oraz prawidłowość jego oceny, w myśl wskazań zasady swobodnej oceny dowodów obowiązującej w postępowaniu podatkowym.

W oparciu o informacje uzyskane w trakcie kontroli od pracowników Urzędu Gminy w Sokolniki stwierdzono, że występujący w roli organu podatkowego Wójt Gm. Sokolniki Krzysztof Rembecki, w latach 1994-2007 wydał piętnaście decyzji umarzających zaległości podatkowe oraz odsetki od zaległości podatkowych w przypadku podatku od nieruchomości dla wybranych przez kontrolujących podatników, i tak: osiem decyzji wydanych dla WITAR Tartak Tyble; cztery decyzje wydane dla Hotelu Sokolnik Artur Dziechociński oraz trzy decyzje wydane dla Zakładu Rolnego Jerzy Stempin, Ignacy Mrozek. W toku kontroli stwierdzono, iż dziesięć (nr 5 z 1997 r.; nr 3110/29/00 z dnia 21.11.2000 r.; nr 41/2001 z dnia 08.06.2001 r.; nr 3111/3/02 z dnia 28.06.2002 r.; nr 3111/1/03 z dnia 15.01.2003 r.; nr 3111/25/03 z dnia 30.09.2003 r.; nr 3111/30/03 z dnia 04.12.2003 r.; nr 3111/4/03 z dnia 30.12.2003 r.; Fn. 3111/03/05 z dnia 01.12.2005 r.; Fn. 3111/04/05 z dnia 30.12.2005 r.) spośród piętnastu decyzji objętych badaniem, zostało wydanych w oparciu o materiał dowodowy, na który składał się wyłącznie wniosek złożony przez podatnika. Wójt Gminy Sokolniki wydając przedmiotowe decyzje, bez przeprowadzenia jakichkolwiek czynności pozwalających dokonać oceny stanu materialnego podatnika, nie zastosował się do przepisów zarówno kodeksu postępowania administracyjnego jak i ordynacji podatkowej.

Kontrolujący stwierdzili, że w latach 1994-2007, dwie (nr 40 z 1998 r. oraz nr 3111/03/02 z dnia 27.12.2002 r.) spośród piętnastu decyzji objętych kontrolą, umarzających zaległości podatkowe oraz odsetki od zaległości podatkowych w przypadku podatku od nieruchomości, zostały wydane wyłącznie w oparciu o materiał dowodowy w postaci protokołu ws. opisu warunków gospodarczych gospodarstwa rolnego. W toku kontroli stwierdzono, iż ww. protokół ws. opisu warunków gospodarczych gospodarstwa rolnego sporządziła zatrudniona w Urzędzie Gminy Sokolniki – Wiesława Syguła. Ze wzoru formularza stosowanego w toku postępowania podatkowego wynika, że podatnik był zobowiązany poinformować m.in. o posiadanych gruntach ornych, łąkach, pastwiskach z uwzględnieniem powierzchni oraz klasy gleby. W formularzu przewidziano również miejsce na informacje dotyczące stanu posiadania podatnika w przedmiocie gruntów, w tym gruntów pod stawami oraz lasów i gruntów leśnych. W formularzu uwzględniono także miejsce na informacje dotyczące działów specjalnych produkcji rolnej z uwzględnieniem rodzaju produkcji, jednostki miary, rozmiaru oraz szacunkowego rocznego dochodu. Ponadto wzór formularza przewidywał uwzględnienie informacji dotyczących wymiaru zobowiązania pieniężnego za wskazany rok, z uwzględnieniem ulg w podatku rolnym od gruntów, opłat (leśna, melioracyjna, za urządzenia wodne, elektryfikacyjna, składka PZU) oraz Funduszu Ubezpieczenia Społecznego Rolników. Odrębną pozycję przewidziano na informacje dotyczące uzyskanych ulg w podatku rolnym. Ze wzoru stosowanego formularza wynika, że podatnik był zobowiązany poinformować również o posiadanych budynkach oraz inventarzu martwym, z uwzględnieniem opisu i stopnia zużycia. Urzędnicy pobierali również informacje o posiadanych przez podatnika inventarzu żywym z uwzględnieniem rodzaju oraz ilości. W formularzu przeznaczono również miejsce na informacje o innych rocznych dodatkowych dochodach podatnika uzyskiwanych m.in. z furmaństwa, pracy nakładczej oraz rzemiosła. Ze wzoru stosowanego formularza wynika również, że w zakresie zainteresowania organu były informacje o stanie

*Arabatowski*  
HK

osobowym rodziny podatnika oraz okolicznościach osłabiających jego zdolność płatniczą. W formularzu uwzględniono również miejsce na informacje dotyczące sił najemnych (ilość i sposób zatrudnienia), odszkodowań i umorzeń a także urzędzeń domowych podlegających egzekucji. Protokół powinien być podpisany przez osoby, w obecności i przy udziale których sporządzono czynności oraz przez pracownika Urzędu Gminy w Sokolnikach.

W toku kontroli funkcjonariusze CBA stwierdzili, iż w żadnym z ww. protokołów ws. opisu warunków gospodarczych gospodarstwa rolnego, stanowiących jedyny materiał dowodowy w postępowaniach podatkowych, zakończonych wydaniem przez Wójta Gminy Sokolniki decyzji umarzającej zaległość podatkową oraz odsetki od zaległości podatkowej w podatku od nieruchomości, nie zawarto jakichkolwiek informacji o dochodach szacunkowych uzyskiwanych przez podatnika tak z produkcji rolnej jak i innych źródeł. Kontrolujący w przedmiotowych protokołach nie stwierdzili również informacji o odszkodowaniach, umorzeniach oraz o ulgach w podatku rolnym od gruntów. Żaden z analizowanych protokołów ws. opisu warunków gospodarczych gospodarstwa rolnego nie zawierał także informacji o stanie rodzinnym oraz posiadanym inwentarzu żywym. Wypełnione zostały rubryki odnoszące się do wielkości posiadanych nieruchomości gruntowych oraz zabudowań. Ponadto wskazane zostały okoliczności osłabiające zdolność płatniczą. Ponadto w protokole z dnia 20 grudnia 2002 r. ujęto wysokość zobowiązań pieniężnych oraz wiek podatnika. Cechą charakterystyczną dla dwóch ww. protokołów jest fakt, iż jak wynika z ich treści, zostały sporządzone bez udziału wnioskodawcy wyłącznie przez pracownika Urzędu Gminy Sokolniki – Wiesławę Sygułę. W tych przypadkach organ podatkowy w toku postępowania zgromadził podstawowe informacje dotyczące składników gospodarstwa podatnika. Wójt wydając decyzje administracyjne w oparciu o materiał dowodowy wyłącznie w postaci protokołu ws. opisu warunków gospodarczych gospodarstwa rolnego, nie powziął informacji istotnych dla oceny sytuacji materialno-finansowej podatnika, a spośród uzyskanych informacji żadna nie została poparta przez organ podatkowy materiałem źródłowym, tj. nie została zweryfikowana ze stanem faktycznym. Organ nie powziął również jakichkolwiek informacji umożliwiających dokonanie oceny całokształtu kondycji finansowej podatnika, w tym aktualnej sytuacji składającego wniosek, czasu i sposobu powstania zaległości oraz potwierdzenie lub wykluczenie obniżenia jego zdolności płatniczej. Tym samym organ podatkowy przy ocenie sytuacji materialno-finansowej podatnika oparł się tylko na niepełnych oraz niezweryfikowanych informacjach, wbrew przepisom zawartym w ordynacji podatkowej.

W toku kontroli funkcjonariusze CBA stwierdzili, iż jedna (nr 3112/1/05 z dnia 03.06.2005 r.) spośród piętnastu objętych badaniem decyzji, została wydana wyłącznie w oparciu o materiał dowodowy w postaci informacji o pomocy publicznej otrzymanej przez przedsiębiorcę w okresie trzech kolejnych lat poprzedzających rok, w którym złożono wniosek. Organ nie powziął natomiast jakichkolwiek informacji umożliwiających dokonanie oceny całokształtu kondycji finansowej podatnika, w tym aktualnej sytuacji składającego wniosek, czasu i sposobu powstania zaległości oraz potwierdzenie lub wykluczenie obniżenia

jego zdolności płatniczej. Brak podjęcia przez Wójta Gminy Sokolniki jakichkolwiek czynności umożliwiających w toku postępowania podatkowego weryfikację informacji zawartych we wniosku podatnika ze stanem faktycznym, wynika zarówno z materiału dowodowego z postępowania podatkowego jak również z uzasadnienia wydanej decyzji, sprowadzającego się przede wszystkim do lakonicznego powielenia informacji zawartych we wniosku podatnika.

W przypadku trzynastu spośród piętnastu poddanych analizie decyzji, brak jest dokumentów dowodzących istnienia opisanych w art. 31 ustawy o zobowiązaniach podatkowych, jak i w art. 67 oraz art. 67a oraz 67b ustawy Ordynacja podatkowa, okoliczności mających być przesłanką do wydania przez organ decyzji o przyznaniu ulgi, co w konsekwencji prowadzi do wniosku, że postępowanie podatkowe, do przeprowadzenia których zobowiązany był organ, zostały zaniechane. W wyniku przeprowadzonej kontroli ustalono, że co do zasady, dokumentacja dotycząca umorzeń zobowiązań podatkowych z tytułu podatków w Gminie Sokolniki, jest niekompletna. Najczęściej przedmiotowa dokumentacja ogranicza się do lakonicznego wniosku podatnika oraz decyzji w sprawie, ewentualnie protokołu ws. opisu warunków gospodarczych gospodarstwa rolnego, które nie wyczerpują przesłanek merytorycznych opisanych w przepisach o postępowaniu podatkowym.

Biorąc powyższe pod uwagę, stwierdzić należy, iż dokumentacja zebrana w toku postępowań świadczyć może o nieprzeprowadzeniu przez organ podatkowy – Wójta Gminy Sokolniki, żadnych czynności w celu uprawdopodobnienia przesłanek do zastosowania ulg podatkowych bądź przeprowadzeniu takich postępowań wadliwie, co wykluczało podjęcie decyzji o przyznaniu ulgi w oparciu o rzetelny materiał dowodowy. Wśród objętych kontrolą decyzji umarzających zaległości podatkowe, tylko dwie spośród piętnastu (Fn. 3110/07/06 z dnia 01.09.2006 r.; Fn. 3110/10/06 z dnia 05.12.2006 r.) zostały poparte dokumentacją umożliwiającą wydanie tychże decyzji w sposób prawidłowy pod względem faktycznym i prawnym.

[Dowód: akta kontroli k. 99-184]

Treść objęta ochroną danych osobowych

Treść objęta ochroną danych osobowych

Treść objęta ochroną danych osobowych

[Dowód: akta kontroli k. 343-345]

Strona 38 z 42

*Alberty*  
81 *1/2*

## 7.5. Błędy formalno-prawne

Zgodnie z art. 210 § 1-3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005r. Nr 8, poz. 60 ze zm.) każda pisemna decyzja wydana przez organ podatkowy powinna zawierać:

- ✓ oznaczenie organu podatkowego;
- ✓ datę jej wydania;
- ✓ oznaczenie strony;
- ✓ powołanie podstawy prawnej;
- ✓ rozstrzygnięcie;
- ✓ uzasadnienie faktyczne i prawne;
- ✓ pouczenie o trybie odwoławczym - jeżeli od decyzji służy odwołanie;
- ✓ podpis osoby upoważnionej, z podaniem imienia i nazwiska oraz stanowiska służbowego.

Decyzja, w stosunku do której może zostać wniesione powództwo do sądu powszechnego lub skarga do sądu administracyjnego, zawiera ponadto pouczenie o możliwości wniesienia powództwa lub skargi (art. 210 § 2 op). Decyzja nakładająca na stronę obowiązek podlegający wykonaniu w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji zawiera również pouczenie o odpowiedzialności karnej za usunięcie, ukrycie, zbycie, darowanie, zniszczenie, rzeczywiste lub pozorne obciążenie albo uszkodzenie składników majątku strony, mające na celu udaremnienie egzekucji obowiązku wynikającego z tej decyzji (art. 210 § 2a op). Uzasadnienie faktyczne decyzji zawiera w szczególności wskazanie faktów, które organ uznał za udowodnione, dowodów, którym dał wiarę, oraz przyczyn, dla których innym dowodom odmówił wiarygodności, uzasadnienie prawne zaś zawiera wyjaśnienie podstawy prawnej decyzji z przytoczeniem przepisów prawa (art. 210 § 4 op).

Zgodnie z przepisami organ podatkowy wydając decyzję może odstąpić od jej uzasadnienia, ale tylko w przypadku gdy uwzględni ona w całości żądanie strony i nie dotyczy to decyzji wydanej na skutek odwołania bądź na podstawie której przyznano ulgę w zapłacie podatku (art. 210 § 5 op). Należy zaznaczyć, iż przepisy odnoszące się do uzasadnienia faktycznego i prawnego decyzji w obecnym kształcie, obowiązują niezmiennie od dnia 1 stycznia 2003 r. Natomiast od dnia 1 stycznia 1998 r., tj. wejścia w życie Ordynacji podatkowej do dnia 31 grudnia 2002 r. treść art. 210 § 4 Ordynacji podatkowej brzmiała w sposób następujący: „*Uzasadnienie faktyczne decyzji zawiera w szczególności wskazanie faktów, które organ uznał za udowodnione, dowodów, którym dał wiarę, oraz przyczyn, dla których innym dowodom odmówił wiarygodności, uzasadnienie prawne zaś zawiera podstawę prawną decyzji z przytoczeniem przepisów prawa*”. Uwzględniając powyższe należy stwierdzić, iż organ podatkowy wydając decyzję umarzającą należności powinien każdorazowo wskazać fakty, które uznał za udowodnione, dowody, którym dał wiarę, oraz przyczyny, dla których innym dowodom odmówił wiarygodności. Na organie podatkowym wydającym decyzję umorzeniową spoczywał także, od dnia wejścia w życie ordynacji podatkowej, obowiązek zawarcia uzasadnienia prawnego, zawierającego podstawę prawną decyzji z przytoczeniem przepisów prawa, których podstawa od dnia 1 stycznia 2003 r. powinna być również wyjaśniona. Podobne wnioski wynikają

z uzasadnienia wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 18 maja 2000r. (sygn. V SA 2762/99): „(...) Zgodnie z zasadami prawidłowo prowadzonego postępowania administracyjnego (także prowadzonego na podstawie przepisów ordynacji podatkowej), decyzja powinna wskazywać ustalony przez organ administracyjny stan faktyczny, określać przesłanki zastosowania tej a nie innej kwalifikacji prawnej i ustalać jakie okoliczności stanu faktycznego odpowiadają którym z fragmentów normy prawnej zastosowanej w sprawie. To wszystko kryje w sobie formuła art. 210 § 1 pkt 6 OP(...)”. Tezę tę potwierdza również uzasadnienie wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 8 listopada 2000r. (sygn. III SA 760/99): „(...) Zgodnie z art. 210 § 1 pkt 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. Nr 137, poz. 926 ze zm.), (...) integralną częścią każdej decyzji jest jej uzasadnienie faktyczne i prawne. Art. 210 § 4 Ordynacji stanowi, że uzasadnienie faktyczne zawiera w szczególności wskazanie faktów, które organ uznał za udowodnione, dowodów, którym dał wiarę, oraz przyczyn, dla których innym dowodom odmówił wiarygodności, uzasadnienie prawne zaś zawiera podstawę prawną decyzji z przytoczeniem przepisów prawa. Przytoczenie przepisów prawa to również wskazanie ich treści i relacji do stanu faktycznego sprawy (...)”. Zaznaczyć należy, że również w przypadku obowiązywania przepisów ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych (Dz. U. z 1993, Nr 108, poz. 486 ze zm.), decyzja umorzeniowa wydana przez organ podatkowy, zgodnie z przepisami ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2000r. Nr 98, poz. 1071 ze zm.), powinna zawierać tak uzasadnienie faktyczne jak i uzasadnienie prawne. Dla decyzji wydanych przez organ podatkowy w latach 1994-1997 miał zastosowanie m.in. art.107 § 3 Kpa zgodnie, z którym „uzasadnienie faktyczne decyzji powinno w szczególności zawierać wskazanie faktów, które organ uznał za udowodnione, dowodów, na których się oparł, oraz przyczyn, z powodu których innym dowodom odmówił wiarygodności i mocy dowodowej, zaś uzasadnienie prawne - wyjaśnienie podstawy prawnej decyzji, z przytoczeniem przepisów prawa”. Zaznaczyć jednak należy, że przepisy Kpa pozwalały organowi na odstępianie od uzasadnienia decyzji, gdy żądanie strony w całości zostało uwzględnione, z wyjątkiem decyzji rozstrzygających sporne interesy stron oraz decyzji wydanych na skutek odwołania. Organ mógł odstąpić od uzasadnienia decyzji również w przypadkach, w których z dotychczasowych przepisów ustawowych wynikała możliwość zaniechania lub ograniczenia uzasadnienia ze względu na interes bezpieczeństwa Państwa lub porządek publiczny (art.107 § 4-5 Kpa).

Kontrolujący stwierdzili, że w latach 1994-2007, pięć (nr 40 z 1998 r.; nr 3110/29/00 z dnia 21.11.2000 r.; nr 41/2001 z dnia 08.06.2001 r.; nr 3111/03/02 z dnia 27.12.2002 r.; nr 3111/30/03 z dnia 04.12.2003 r.) spośród piętnastu decyzji wydanych przez Wójta Gminy Sokolniki, objętych badaniem przez funkcjonariuszy CBA, wbrew obowiązującym przepisom nie zawierało żadnego uzasadnienia. Spośród pozostałych objętych kontrolą decyzji, siedem zawierało uzasadnienie, które nie wypełniało treści art. 210 § 1 pkt 6 oraz art. 210 § 4 Ordynacji podatkowej. Jak wynika z analizowanych dokumentów, Wójt Gminy Sokolniki w sześciu (nr 3111/3/02 z dnia 28.06.2002 r.; nr 3111/1/03 z dnia 15.01.2003 r.; nr 3111/4/03 z dnia 30.12.2003 r.; nr 3112/1/05 z dnia 03.06.2005 r.; Fn. 3110/03/05 z dnia 01.12.2005 r.; Fn. 3110/04/05



z dnia 30.12.2005 r.) przypadkach wydanie decyzji umarzających zaległości podatkowe, uzasadnił jednozdaniowo, argumentując ich wydanie trudną sytuacją finansową podatnika. W przypadku decyzji nr 3111/25/03 wydanej w dniu 30.09.2003 r., Wójt Gminy Sokolniki wykazał powody trudnej sytuacji podatnika, za które uznał, de facto streszczając informacje zawarte we wniosku, nakłady poniesione na renowację parku oraz jego bieżące utrzymanie. W wydanych decyzjach organ nie wskazał faktów, które uznał za udowodnione, dowodów, którym dał wiarę, oraz przyczyn, dla których innym dowodom odmówił wiarygodności, nie przytoczył również zastosowanych przepisów prawa oraz nie wyjaśnił podstawy prawnej wydanej decyzji. Reasumując, w dwunastu spośród piętnastu decyzji wydanych przez Wójta Gminy Sokolniki, objętych badaniem przez funkcjonariuszy CBA, w uzasadnieniu nie zawarto informacji wyczerpujących znamiona przytoczonych powyżej przepisów.

Biorąc powyższe pod uwagę, stwierdzić należy, iż dokumentacja zebrana w toku postępowań umarzających zaległości podatkowe, świadczyć może o nieprzeprowadzeniu przez organ podatkowy – Wójta Gminy Sokolniki, podstawowych czynności w celu uprawdopodobnienia przesłanek do zastosowania ulg podatkowych bądź przeprowadzeniu tych postępowań w sposób niepełny, co wykluczało podjęcie decyzji o przyznaniu ulgi w oparciu o rzetelny materiał dowodowy.

**8. W TRAKCIE KONTROLI ODEBRANO WYJAŚNIENIA OD:**

- ✓ Maria Werbicka - Skarbnik Gminy,
- ✓ Małgorzata Okoń - Inspektor ds. księgowości podatkowej.

**9. W WYNIKU PRZEPROWADZONYCH CZYNNOŚCI STWIERDZONO KONIECZNOŚĆ PRZEPROWADZENIA OGLEDZIN:**

nie przeprowadzono

**10. W WYNIKU PRZEPROWADZONYCH CZYNNOŚCI STWIERDZONO KONIECZNOŚĆ PRZEPROWADZENIA BADAŃ Z UDZIAŁEM BIEGŁEGO:**

nie powoływano

**11. W TRAKCIE PRZEPROWADZONYCH CZYNNOŚCI KONTROLNYCH STWIERDZONO NIEPRAWIDŁOWOŚCI:**

Dokonując kontroli materiału dowodowego wymienionego w pkt 6, funkcjonariusze stwierdzili, iż przy wydaniu badanych decyzji doszło do naruszenia prawa materialnego (art. 31 ustawy o zobowiązaniach podatkowych oraz art. 67, art. 67a §1, 67b §1 oraz art. 48 §1 Ordynacji podatkowej) oraz zasad postępowania w zakresie opisanym szczegółowo w pkt 7.5 niniejszego protokołu. Jak ustalono w toku kontroli, organ podatkowy traktował podatników w sposób nierówny, ewidentnie podważający zaufanie do organu podatkowego. W wyniku poczynionych w trakcie kontroli ustaleń, stwierdzono, iż Wójt Gminy Sokolniki jako organ podatkowy, nie przeprowadził trzynastu postępowań podatkowych spośród piętnastu objętych kontrolą (bądź przeprowadził je w sposób rażąco uchybiający przepisom Ordynacji podatkowej) w zakresie zastosowania ulg podatkowych, przyczyniając się do uzyskania korzyści majątkowej przez

podatników, na rzecz których dokonał przyznania poszczególnych ulg. Nie dopełniając obowiązku przeprowadzenia postępowania podatkowego, Wójt działał na szkodę interesu publicznego, tj. na szkodę Gminy Sokolniki. W konsekwencji wydania decyzji o ulgach podatkowych, w badanym okresie, Gmina straciła należne jej dochody z tytułu podatków lokalnych. W toku kontroli wyliczono wysokość utraconych dochodów na kwotę ogółem 38 626,71 zł. Stwierdzone przez kontrolujących nieprawidłowości zostały opisane w pkt.7.4 – 7.5 niniejszego protokołu.

[Dowód: akta kontroli k. 99-340]

Osobą odpowiedzialną za nieprawidłowości jest były Wójt Gminy Sokolniki – Krzysztof Rembecki.

**Integralną część protokołu stanowią następujące załączniki:**

**Załącznik nr 1:** Wykaz dokumentów zebranych w trakcie przeprowadzania kontroli.

**Załącznik nr 2:** Protokoły przyjęcia ustnych wyjaśnień.

Kontrolowany podmiot został poinformowany o prawie wniesienia umotywowanych zastrzeżeń do treści protokołu przed jego podpisaniem oraz o prawie odmowy podpisania protokołu i możliwości przedstawienia swojego stanowiska na piśmie Szefowi CBA w terminie 7 dni.

Niniejszy protokół sporządzono w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach i po odczytaniu podpisano. Wszystkie strony pierwszego egzemplarza protokołu dwustronnie parafowano.

Dokonano wpisu w książce kontroli pod poz. 5/2011.

Jeden egzemplarz podpisanego protokołu przekazano panu *Sylwestrowi Skrzypkowi*

W dniu ..... 2011r. wniesiono zastrzeżenia./odmówiono podpisania protokołu \*)

(powody odmowy podpisania, sposób rozpatrzenia zastrzeżeń)

Sokolniki, dnia *02.09.2011*

(miejscowość) **WÓJT**  
*Sylwester Skrzypek*  
**Sylwester Skrzypek**

(podpis i pieczęć przedstawiciela  
Kontrolowanego podmiotu)  
**WÓJTA GMINY SOKOLNIKI**  
98-220 Sokolniki, ul. M. J. Piłsudskiego 1  
tel. 022 77 15 111 fax 78 45 134  
NIP 013-00-21-220

Kierownik  
Sekcji Postępowań Kontrolnych  
Delegatury Centralnego Biura Antykorupcyjnego  
w Łodzi  
*Arkadiusz Dratwicki*  
**Arkadiusz Dratwicki**

Sekcja Postępowań Kontrolnych  
Delegatury Centralnego Biura Antykorupcyjnego  
w Łodzi  
*Hubert Górecki*  
**Hubert Górecki**

(podpisy kontrolujących)

\*) Niepotrzebne skreślić.