

Wpłynięcie: 2.08.2011
f.
Ov-1.1710.2.2011

PROTOKÓŁ KONTROLI

Urzędu Miejskiego w Prudniku

ul. Kościuszki 3, kod 48-200 Prudnik, o numerze statystycznym: 5314131488,

zwanego w dalszym ciągu protokołu „Urzędem”.

[Dowód: akta kontroli: str. 2-3]

Burmistrzem Gminy od dnia 26 listopada 2006 r. jest Pan Franciszek Fejdych.

[Dowód: akta kontroli str. 4-5]

Skarbnikiem Gminy od 1 lipca 2007 r. jest Pani Jadwiga Zielińska.

[Dowód: akta kontroli str. 6]

Kontrolę przeprowadził Jarosław Pałęga – specjalista kontroli państwowej z Delegatury Najwyższej Izby Kontroli w Opolu na podstawie upoważnienia nr 074715 z dnia 3 czerwca 2011 r., w okresie od 6 czerwca 2011 r. do 13 lipca 2011 r., z przerwą w dniach 10, 14, 27, 29 czerwca 2011 r.

[Dowód: akta kontroli: str. 1]

Kontrolą objęto ulgi udzielane przez Gminę w odniesieniu do podatków stanowiących ich dochód w latach 2008-2010.

W toku kontroli ustalono, co następuje:

1.1.

Szczegółowe dane dotyczące finansowych skutków obniżenia górnych stawek podatkowych, skutki ulg i zwolnień a także skutki umorzenia, rozłożenia na raty i odroczenia dla podatków: rolnego, leśnego, od nieruchomości i od środków transportowych – w stosunku do dochodów podatkowych przedstawiono w poniższym zestawieniu.

rok	Dochody z podatków: rolnego, leśnego, od nieruchomości, od środków transportowych (suma kolumny „wykonanie” z ww. 4 podatków)	Skutki obniżenia górnych stawek podatków	Skutki udzielonych ulg i zwolnień (bez ulg i zwolnień ustawowych)	Skutki decyzji przyznających ulgi indywidualne
2008	11 463 899,49 zł	1 075 589,71 zł	115 832,25 zł	313 570,63 zł
2009	11 038 151,22 zł	1 052 425,28 zł	76 678,63 zł	210 005,65 zł

rok	Dochody z podatków: rolnego, leśnego, od nieruchomości, od środków transportowych (suma kolumny „wykonanie” z ww. 4 podatków)	Skutki obniżenia górných stawek podatków	Skutki udzielonych ulg i zwolnień (bez ulg i zwolnień ustawowych)	Skutki decyzji przyznających ulgi indywidualne
2010	10 771 018,79 zł	1 616 887,34 zł	73 160,41 zł	570 777,40 zł
I kw. 2011	3 287 193,70 zł	401 237,00 zł	19 943,08 zł	12 476,00 zł
razem	36 560 263,20 zł	4 146 139,33 zł	285 614,37 zł	1 106 829,68 zł

[Dowód: akta kontroli: str. 7, 8-11]

W sprawozdaniu Rb-PDP za 2008 rok wykazano skutki udzielonych ulg i zwolnień w podatku od nieruchomości w kwocie 115 776,55 zł, a w sprawozdaniu za 2009 rok w kwocie 76 595,00 zł.

[Dowód: akta kontroli: str. 8-9]

Zgodnie wzorem sprawozdania Rb-PDP z wykonania dochodów podatkowych gminy określonym rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. Nr 115 poz. 781 ze zm.) w kolumnie nr 4 wykazuje się „skutki udzielonych ulg i zwolnień, obliczone za okres sprawozdawczy (bez ulg i zwolnień ustawowych).”

W ww. sprawozdaniach nie ujęto skutków udzielonych zwolnień wynikających z uchwał w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości oraz zwolnień w tym podatku nr XVIII/164/2007 z dnia 29 listopada 2007 r. oraz nr XXXI/411/2008 z dnia 30 października 2008 r.

[Dowód: akta kontroli: str. 14-15]

Jan Zapała Z-ca Skarbnika Gminy Prudnik wyjaśnił, iż: „*W przedmiotowych sprawozdaniach nie wykazano skutków udzielonych ulg i zwolnień obliczonych za ww. okres sprawozdawczy (bez ulg i zwolnień ustawowych) z tytułu zwolnienia gruntów stanowiących menie komunalne nie oddane w posiadane zależne z powodu niejednoznacznie interpretowanych przepisów w wyniku których Gmina nie składała deklaracji podatkowych.*”

[Dowód: akta kontroli: str. 12-13]

Skarbnik Gminy Prudnik wyjaśniła, iż „*Wydział Finansowo-Budżetowy w latach 2008-2009 w zakresie mienia Gminy Prudnik prowadził wyłącznie ewidencję syntetyczną - wartościową.*

Ewidencja analityczna prowadzona była przez Wydział Mienia i Gospodarki Przestrzennej. Ustalenie dzisiaj wartości mienia komunalnego nie oddanego w posiadanie zależne, tj. w układzie miesięcznym, niezbędnym dla ustalenia podatku od nieruchomości byłby niezmiernie czasochłonne. Dokonano oszacowania skutków udzielonych zwolnień w podatku od nieruchomości gruntów stanowiących mienie komunalne nie oddane w posiadanie zależne w latach 2008 i 2009 poprzez przyjęcie do ich obliczenia powierzchni wg stanu na dzień 01.01.2010r. w ilości 3.749.763,883 m² oraz stawek obowiązujących odpowiednio w poszczególnych latach: 0,25zł. w 2008r. i 0,26zł. w 2009r. Obliczenia dokonał pracownik Wydziału Mienia i Gospodarki Przestrzennej, odpowiedzialny od 2010r. w wydziale merytorycznym za obliczenie podatku od nieruchomości na podstawie danych znajdujących się w wydziale."

[Dowód: akta kontroli: str. 14]

Skutki finansowe udzielonych zwolnień podatkowych wynikających z wybranych zapisów uchwał Rady Miejskiej w Prudniku w sprawie zwolnień w podatku od nieruchomości (uchwała nr XVIII/164/2007 z dnia 29 listopada 2007 r. i nr XXXI/411/2008 z dnia 30 października 2008 r.) obliczone w ww. sposób, przedstawiono w poniższej tabeli.

rok	Skutki udzielonych zwolnień w podatku od nieruchomości grunty, stanowiące mienie komunalne nie oddane w posiadanie zależne (w zł)
2008	937 440,97 zł
2009	974 938,61 zł
razem	1 912 379,58 zł

[Dowód: akta kontroli: str. 15]

1.2.

W okresie objętym kontrolą obowiązywały następujące uchwały podatkowe:

a) w sprawie obniżenia ceny skupu żyta przyjmowanej jako podstawa obliczenia podatku rolnego w latach 2008, 2010 i 2011, tj. odpowiednio:

- uchwała nr XXIV/257/2008 z dnia 31 marca 2008 r.,
- uchwała nr XLV/696/2009 z dnia 29 października 2009 r.,
- uchwała nr LXIII/948/2010 z dnia 28 października 2010 r.

[Dowód: akta kontroli: str. 72-74]

b) w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości oraz zwolnień w tym podatku w latach 2008 – 2011, tj. odpowiednio:

- uchwała nr XVIII/164/2007 z dnia 29 listopada 2007 r.,
- uchwała nr XXXI/411/2008 z dnia 30 października 2008 r.,
- uchwała nr XLVII/716/2009 z dnia 19 listopada 2009 r.,
- uchwała nr LXIII/946/2010 z dnia 28 października 2010 r. zmieniona uchwałą nr II/12/2010 z dnia 10 grudnia 2010 r.

[Dowód: akta kontroli: str. 95-111]

c) w sprawie określenia wysokości stawek podatku od środków transportowych w latach 2008 – 2011, tj. odpowiednio:

- uchwała nr XVIII/166/2007 z dnia 29 listopada 2007 r.,
- uchwała nr XXXI/412/2008 z dnia 30 października 2008 r.,
- uchwała nr XLVII/717/2009 z dnia 19 listopada 2009 r.,
- uchwała nr LXIII/947/2010 z dnia 28 października 2010 r.

[Dowód: akta kontroli: str. 75-94]

Ponadto w okresie objętym kontrolą Rada Miejska przyjęła uchwałę nr XXVI/281/2008 z dnia 29 maja 2008 r. w sprawie zwolnień przedmiotowych od podatku od nieruchomości oraz przyjęcia „Programu pomocy de minimis dla przedsiębiorców tworzących nowe miejsca pracy na terenie Gminy Prudnik na lata 2008-2012” oraz uchwałę nr XXVII/356/2008 z dnia 30 czerwca 2008 r. w sprawie zwolnień przedmiotowych od podatku od nieruchomości oraz przyjęcia „Programu pomocy de minimis dla przedsiębiorców tworzących nowe miejsca pracy na terenie Gminy Prudnik na lata 2008 – 2012.”

[Dowód: akta kontroli: str. 112-118]

Stosownie do treści art. 86 i 90 ust. 2 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. *o samorządzie gminnym*¹ ww. uchwały objęte były zakresem nadzoru Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu i zostały jej przedłożone w terminie określonym w ww. przepisach tj. w ciągu 7 dni od dnia ich podjęcia.

[Dowód: akta kontroli: str. 150]

1.3.

Wszystkie ww. uchwały tworzone były z zachowaniem zasad techniki legislacyjnej oraz z zastosowaniem prawidłowej podstawy prawnej za wyjątkiem:

¹ Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.

- uchwał w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości oraz zwolnień w tym podatku o numerach XVIII/164/2007 z dnia 29 listopada 2007 r. oraz XXXI/411/2008 z dnia 30 października 2008 r., w których przy określaniu wysokości stawek podatku od nieruchomości od budynków i ich części oraz od budowli skorzystano z uprawnień określonych w art. 5 ust. 3 i 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych² (dalej ustawa *o podatkach i opłatach lokalnych*) i zróżnicowano wysokość podatku dla poszczególnych przedmiotów opodatkowania a nie wskazano podstawy prawnej do zróżnicowania wysokości stawek podatku,

[Dowód: akta kontroli: str. 95-106]

- uchwały nr XXVI/281/2008 z dnia 29 maja 2008 r. w sprawie zwolnień przedmiotowych od podatku od nieruchomości oraz przyjęcia „Programu pomocy *de minimis* dla przedsiębiorców tworzących nowe miejsca pracy na terenie Gminy Prudnik na lata 2008-2012”, której nieważność orzekło Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu³. Nieważność ww. uchwały orzeczono z uwagi na naruszenie art. 7 ust 3 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej⁴, tj. z uwagi na zaniechanie zgłoszenia projektu uchwały Prezesowi Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów (dalej UOKiK).

[Dowód: akta kontroli: str. 112-121]

Projekt uchwały nr XXVII/356/2008 z dnia 30 czerwca 2008 r. w sprawie zwolnień przedmiotowych od podatku od nieruchomości oraz przyjęcia „Programu pomocy *de minimis* dla przedsiębiorców tworzących nowe miejsca pracy na terenie Gminy Prudnik na lata 2008 – 2012” zgłoszono Prezesowi UOKiK. Pismem z dnia 26 czerwca 2008 r. Prezes UOKiK wniósł 4 propozycje zmian w projekcie uchwały w celu zapewnienia jego zgodności z przepisami rozporządzenia Komisji (WE) nr 1998/2006 z dnia 15 grudnia 2006 r. w sprawie stosowania art. 87 i 88 Traktatu do pomocy *de minimis*⁵. Wszystkie propozycje zmian Prezesa UOKiK zostały uwzględnione w przyjętej uchwale.

[Dowód: akta kontroli: str. 122-131]

Zgodnie z § 28 ust. 1 i 3 Regulaminu Organizacyjnego Urzędu⁶, projekty uchwał opracowują Wydziały, do których zakresu działania należy przedmiot uchwały a odpowiedzialnym za terminowe sporządzenie projektu uchwały i za jej treść merytoryczną jest Naczelnik

² Dz.U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 ze zm.

³ Uchwała Nr 14/73/2008 z dnia 18 czerwca 2008 r.

⁴ Dz. U. z 2007 r. Nr 59 poz. 404 ze zm.

⁵ Dz. Urz. UE L Nr 379 z 28 grudnia 2006 r.

⁶ nadanego zarządzeniem Burmistrza Prudnika nr 0152/16/2007 z dnia 21 czerwca 2007 r.

Wydziału, który parafuje sporządzony projekt. Natomiast zgodnie z § 28 ust. 8 ww. regulaminu projekty uchwał wraz z uzasadnieniem i opinią radcy prawnego właściwy Wydział przedkłada Burmistrzowi.

[Dowód: akta kontroli: str. 40-71]

Grażyna Begej-Husak - radca prawny w Urzędzie Miejskim w Prudniku, która opiniowała formalno-prawną zgodność projektów uchwał z zasadami techniki legislacyjnej przyczynę pozytywnego zaopiniowania ww. uchwał Rady Miejskiej w Prudniku pomimo, iż nie zawierały one podstawy prawnej do zróżnicowania wysokości stawek podatku od budynków lub ich części oraz od budowli wyjaśniła: „Podstawa prawna uchwały w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości, w której dokonano zróżnicowania wysokości stawek podatku dla poszczególnych rodzajów przedmiotów opodatkowania jest prawidłowa wówczas, gdy powołano w niej oprócz art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2010 r. Nr 95 poz. 613 z późn. zm.) również odpowiednio ust. 2, 3 lub 4 tego artykułu, jak i wówczas, gdy zawiera tylko art. 5 ust. 1 ustawy. Niewątpliwie rozszerzenie podstawy prawnej uchwały tj. art. 5 ust. 1 ustawy o odpowiednie ustępy od 2 do 4 tego artykułu powoduje, że jest ona pełniejsza. Powołanie natomiast w podstawie prawnej uchwały tylko art. 5 ust. 1 ustawy też odpowiada prawu i nie stanowi o wadliwości uchwały, albowiem nie podważa kompetencji rady gminy do dokonywania zróżnicowania wysokości stawek podatku od nieruchomości wynikającej z umocowania ustawowego. W świetle wyroku WSA w Krakowie z dnia 30.01.2009 r. sygn. akt II SA/kr 1242/08- „Akt prawa miejscowego, który w swojej treści nie cytuje jakiegokolwiek podstawy prawnej, jak również podstawy tej jest rzeczywiście pozbawiony jest sprzeczny z prawem”. W przypadku przedmiotowych uchwał Rady Miejskiej w Prudniku sytuacja taka nie zachodzi, gdyż art. 5 ustawy stanowi podstawę dla rady gminy zarówno do ustalenia wysokości stawek podatku od nieruchomości jak i ich różnicowania. Tak więc w przedmiotowych uchwałach powołano w podstawie prawnej tylko art. 5 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, co jest zgodne z prawem. Nadmieniam też, że RIO w Opolu badając przedmiotowe uchwały w ramach nadzoru nie zakwestionowała żadnych ich postanowień w tym również zapisów dotyczących podstawy prawnej, co również świadczy o ich zgodności z prawem.”

[Dowód: akta kontroli: str. 147-148]

1.4.

Podjęte uchwały podatkowe wymienione w pkt 1.2 protokołu kontroli nie przekraczały zakresu szczegółowego upoważnienia zawartego w odpowiednich ustawach za wyjątkiem

uchwał w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości oraz zwolnień w tym podatku o numerach XVIII/164/2007 z dnia 29 listopada 2007 r. oraz XXXI/411/2008 z dnia 30 października 2008 r., co szczegółowo opisano w pkt 1.9. niniejszego protokołu kontroli.

[Dowód: akta kontroli: str. 72-118, 125-131]

Żadna z ww. uchwał nie zawierała niedozwolonych zapisów subdelegujących, tj. przekazujących zawarte w ustawie upoważnienia do wydania aktu prawnego innemu organowi, niewymienionemu w tym upoważnieniu.

[Dowód: akta kontroli: str. 72-118, 125-131]

1.5.

Wszystkie ww. uchwały podatkowe zostały prawidłowo opublikowane w dzienniku urzędowym województwa. Statut gminy nie regulował innego niż ww. sposobu publikowania uchwał Rady Miejskiej w Prudniku.

[Dowód: akta kontroli: str. 150]

1.6.

Przyjęcie uchwał przez Radę Miejską w Prudniku umożliwiało prawidłowe ich wejście w życie. Przypadki wejścia w życie uchwał przed ich opublikowaniem nie wystąpiły.

[Dowód: akta kontroli: str. 72-118, 125-131, 150]

1.7.

Stawki podatków określone w gminnych uchwałach podatkowych mieściły się w granicach ustalonych przez obowiązujące w danym roku przepisy (obwieszczeniach Ministra Finansów w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych⁷)

[Dowód: akta kontroli: str. 72-118, 125-131]

1.8.

W badanym okresie nie wystąpiły przypadki obniżenia w gminnych uchwałach podatkowych stawki podatkowej do zera.

[Dowód: akta kontroli: str. 72-118, 125-131]

1.9.

Stosownie do art. 7 ust 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych Rada Gminy, w drodze uchwały, może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone w ust. 1 ww. art. 7

⁷ Obwieszczenia z dnia 26 lipca 2007 r., z dnia 29 lipca 2008 r., z dnia 3 sierpnia 2009 r. oraz z dnia 30 lipca 2010 r.

oraz w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw.

Podjęte uchwały w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości oraz zwolnień w tym podatku o numerach: XVIII/164/2007 z dnia 29 listopada 2007 r. oraz XXXI/411/2008 z dnia 30 października 2008 r. zawierały zapisy wiążące przedmiot zwolnienia z opodatkowanym podmiotem, tj.:

- w § 2 pkt 2 uchwały XVIII/164/2007 z dnia 29 listopada 2007 r. zapisano, iż zwalnia się od podatku od nieruchomości „*grunty stanowiące mienie komunalne nie oddane w posiadanie zależne*”,
- w § 2 pkt 2 i 3 uchwały XXXI/411/2008 z dnia 30 października 2008 r. zapisano, iż zwalnia się od podatku od nieruchomości „*grunty i budynki we władaniu muzeów nierejestrowanych z wyjątkiem części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej*” oraz „*grunty stanowiące mienie komunalne nie oddane w posiadanie zależne*”.

[Dowód: akta kontroli: str. 95-96, 101-102]

Szacowane skutki finansowe zwolnień gruntów stanowiących mienie komunalne nie oddane w posiadanie zależne w latach obowiązywania wyniosły łącznie 1.912.379,58 zł⁸, co szczegółowo opisano w punkcie 1.1 niniejszego protokołu. Natomiast skutki finansowe zwolnienia gruntów i budynków będących we władaniu muzeów nierejestrowanych wyniosły w 2009 r. 935,00 zł.

[Dowód: akta kontroli: str. 15, 138]

Skarbnik Gminy wyjaśniła, iż „*Przygotowując projekty uchwał o numerach XVIII/164/2007 z dnia 29 listopada 2007r. oraz XXXI/411/2008 z dnia 30 października 2008r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości oraz zwolnień w tym podatku dokonałam wszelkiej staranności aby zapisy w niej zawarte były zgodne z prawem. W pierwszej kolejności dokładnie sprawdziłam treść ustawy w brzmieniu obowiązującym w okresie sporządzenia ww. projektów oraz treść aktualnie obowiązujących uchwał w powyższej sprawie (z poprzedniego roku). Następnie wzięłam udział w szkoleniach zorganizowanych przez RIO Opole, prowadzone przez ich pracowników (Kolegiatów), na którym dokładnie omówiono wszelkie błędne zapisy w uchwałach „podatkowych” lat*

⁸ Do ich obliczenia przyjęto powierzchnię wg stanu na dzień 01.01.2010 r. w ilości 3.749.763,883 m² oraz stawek obowiązujących odpowiednio w poszczególnych latach: 0,25zł. w 2008r. i 0,26zł. w 2009r.

poprzednich. Na szkoleniach tych szeroko omawiane były m.in. zapisy w uchwałach dotyczące zwolnienia z podatku od nieruchomości gruntów stanowiących mienie komunalne nie oddane w posiadanie zależne. Opolskie RIO nie kwestionowało tych zapisów, stojąc na stanowisku, że trudno samemu sobie płacić podatek (gmina gminie). Ponadto na szkoleniu zorganizowanym przez Warmińsko-Mazurskie Centrum Edukacji Samorządowej z Olsztyna, dotyczącym podatków i opłat lokalnych, prowadzonym przez dr Sławomira Presnarowicza również dyskutowaliśmy o powyższym zapisie i również wyszłam z przeświadczeniem o jego poprawności. Zgodnie z naszym Regulaminem organizacyjnym projekty uchwał podlegały zaopiniowaniu przez Radcę Prawnego Urzędu. Przed zaopiniowaniem projektów Pani Radca zapoznała się z orzecznictwem w tym zakresie oraz materiałami otrzymanymi na szkoleniu, bardzo szczegółowo omawiała ze mną poszczególne zapisy dotyczące zwolnień udzielanych na podstawie art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych. Obie uchwały w ramach nadzoru RIO Opole zostały zaopiniowane bez zastrzeżeń. Tym samym podane do publicznej wiadomości i stosowane w roku podatkowym odpowiednio 2008 i 2009. Zmiana stanowiska RIO Opole nastąpiła w 2009 roku. Jak nas poinformowali prowadzący szkolenie Kolegiani, zostało ujednolicone stanowisko KRIO, która powyższy zapis kazała interpretować jako zwolnienie przedmiotowo-podmiotowe. Tym samym projekt uchwały na 2010r. nie zawierał już powyższego zwolnienia. W moim odczuciu naliczanie podatku „samemu sobie” służy jedynie obniżeniu należnej gminie subwencji. Sztucznie podwyższone dochody kwalifikują gminę w innym przedziale dochodowości obniżając procent należnej subwencji.”

[Dowód: akta kontroli: str. 132-133]

Na projektach ww. uchwał znajdowały się podpisy Pani Grażyny Begej-Husak – radcy prawnego Urzędu.

[Dowód: akta kontroli: str. 97-98, 103-104]

Grażyna Begej-Husak - radca prawny w Urzędzie Miejskim w Prudniku, która opiniowała formalno-prawną zgodność projektów uchwał z zasadami techniki legislacyjnej przyczynę pozytywnego zaopiniowania ww. uchwał Rady Miejskiej w Prudniku pomimo, iż zawierały zapisy wiążące przedmiot zwolnienia z opodatkowanym podmiotem wyjaśniła następująco: „Opiniując pod względem formalno- prawnym przedmiotowe uchwały nie zakwestionowałam zapisów tych uchwał stanowiących, że zwalnia się z podatku od nieruchomości „grunty stanowiące mienie komunalne nie oddane w posiadanie zależne”. Z treści wyrażenia użytego

w art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatku i opłatach lokalnych wyraźnie wynika, iż uprawnienie rady gminy do wprowadzenia zwolnień dotyczy „innych zwolnień przedmiotowych niż określone w ust. 1”. Ustawodawca wskazuje więc jednoznacznie, że zwolnienia zawarte w ust. 1 tego przepisu mają charakter przedmiotowy. Przyjęłam więc, że skoro rada może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone w art. 7 ust. 1 ustawy, to sposób konstruowania tego zwolnienia może być analogiczny, jak zrobił to ustawodawca w wymienionym art. 7 ust. 1 np. w pkt 2a, pkt 8a i pkt 11, w których dopuścił zwolnienie nieruchomości znajdującej się w określonej sytuacji faktycznej i prawnej, gdzie przedmiot opodatkowania związany jest z określonym podmiotem. Taką też konstrukcję przyjęto w przedmiotowych uchwałach w postanowieniach dotyczących zwolnień z podatku gruntów komunalnych. O zgodności z prawem tych zapisów utwierdziło mnie stanowisko prof. Leonarda Etela, autorytetu w sprawach podatków i opłat lokalnych, który w komentarzu do art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stwierdza, że cyt. „...rada gminy nie może wprowadzać zwolnień określonych podmiotów. Tak więc np. nie może zwolnić od podatku jednostek służby zdrowia lub rencistów i emerytów. Rada może natomiast wprowadzać zwolnienia określonych przedmiotów opodatkowania, takich jak np. budynek, grunt, budowla, lokal. Jeżeli zwolnienie dotyczy tak określonego przedmiotu, to dalsze jego sprecyzowanie przez wskazanie określonych cech tego przedmiotu, np. przez kogo jest wykorzystywany lub jakim celom służy, nie zmienia jego zasadniczego charakteru. Jest to zwolnienie przedmiotowe. Każde zwolnienie przedmiotu odnosi się do konkretnych podatników, którzy z niego korzystają. To nie osoba podatnika decyduje jednak o zwolnieniu, ale przede wszystkim rodzaj przedmiotu opodatkowania. Jako przykład takiego zwolnienia można podać zwolnienie budynków mieszkalnych będących we władaniu rencistów i emerytów, którzy przekazali gospodarstwa za rentę lub emeryturę. Zwolnienie to dotyczy wyraźnie określonego przedmiotu- budynków mieszkalnych, o określonych cechach- znajdujących się we władaniu rencistów i emerytów.” (L. Etel, S. Presnarowicz, G. Dudar, „Podatki i opłaty lokalne. Podatek rolny. Podatek leśny. Komentarz ABC 2003 i 2008 r.). Zapoznawałam się również na bieżąco z opublikowanymi w Dz. Urz. Województwa Opolskiego uchwałami innych rad gmin dotyczącymi zwolnień w podatku od nieruchomości, zawierającymi takie same postanowienia jak przedmiotowe uchwały co pozwoliło mi domniemywać o prawidłowości tych zapisów i ugruntowanej w tym temacie linii orzecniczej Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu. Wobec powyższego „budzące wątpliwości,” zapisy uchwał moim zdaniem były zgodne z prawem. Nadmieniam, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Opolu badając przedmiotowe uchwały w trybie nadzoru nie

zakwestionowała żadnych ich postanowień. Dodaję również, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Opolu 21 października 2009 r. zmieniła dotychczasową linię orzeczniczą uznając, że powyższe zwolnienia z podatku od nieruchomości jako tzw. zwolnienia przedmiotowo- podmiotowe są niezgodne z prawem. W tym stanie rzeczy, w mojej ocenie, w dacie podejmowania przedmiotowych uchwał ich zapisy dotyczące zwolnień z podatku od nieruchomości pod względem formalno- prawnym były prawidłowe."

[Dowód: akta kontroli: str. 134-137]

Prezes Regionalnej Izby Obrachunkowej podał, iż „zapisy dotyczące zwolnień od podatku od nieruchomości, tzw. zwolnienie przedmiotowo-podmiotowe zawarte w uchwałach Rady Miejskiej w Prudniku nr XVIII/164/2007 z dnia 29 listopada 2007 r. oraz nr XXXI/411/2008 z dnia 30 października 2008 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości oraz zwolnień w tym podatku, wobec niejednolitego orzecznictwa sądowego w kraju, jak też innych kolegiów regionalnych izb obrachunkowych, nie były w tym czasie kwestionowane przez Kolegium Izby."

[Dowód: akta kontroli: str. 139-140]

1.10.

W badanym okresie nie wystąpiły przypadki zastosowania w uchwałach Rady Miejskiej w Prudniku zwolnień podatkowych częściowych (określonych procentowo).

[Dowód: akta kontroli: str. 72-118, 125-131]

1.11.

Rada Miejska w Prudniku skorzystała z uprawnienia do różnicowania stawek podatku od nieruchomości na podstawie art. 5 ust. 2-4 i podatku od środków transportowych na podstawie art. 10 ust. 2 ustawy *o podatkach i opłatach lokalnych*.

W uchwałach w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości oraz zwolnień w tym podatku w latach 2008 – 2011⁹ zróżnicowano wysokość stawek podatku dla budynków i ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej w ten sposób, że ustalono wyższą stawkę podatku dla sklepów wielkopowierzchniowych o powierzchni powyżej 1.000 m². W uchwałach tych zróżnicowano również wysokość stawki podatku od budowli w ten sposób, że dla budowli służących do zbiorowego zaopatrywania w wodę, zbiorowego odprowadzania i oczyszczania ścieków określono niższą stawkę podatku od nieruchomości.

Skarbnik Gminy Prudnik wyjaśniła, iż „Projekty uchwał w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości oraz zwolnień w tym podatku o numerach: XVIII/164/2007 z dnia 29 listopada 2007 r.; XXXI/411/2008 z dnia 30 października 2008 r.; uchwała nr XLVII/716/2009 z dnia 19 listopada 2009 r.; oraz uchwała nr LXIII/946/2010 z dnia 28 października 2010 r. zmieniona uchwałą nr II/12/2010 z dnia 10 grudnia 2010 r. w sprawie zróżnicowania stawek dla:

a - od budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej

b - od budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej w sklepach wielko powierzchniowych o powierzchni powyżej 1.000 m²„

uwzględniają wniosek radnego J. Roszkowskiego z 30 listopada 2004r. przegłosowany przez radnych (19 „za”- protokół w załączeniu) oraz stawki podatku ad. „a” zostały podwyższone w stosunku do roku poprzedniego o wskaźnik wzrostu cen konsumpcyjnych towarów i usług konsumpcyjnych, natomiast dla ad. „b” zachowano stawki maksymalne z obwieszczenia Ministra Finansów w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych. Przy ustalaniu stawek obowiązujących w Gminie Prudnik wzięto również pod uwagę stawki obowiązujące w sąsiednich gminach, aby nie dopuścić do przenoszenia działalności do sąsiednich gmin. Zróżnicowanie stawek miało też m.in. chronić lokalny rynek handlowy przed dużymi sklepami wielkopowierzchniowymi, które zainteresowane były wejściem na nasz rynek. Natomiast z budowli została wyodrębniona grupa budowli służących do zbiorowego zaopatrzenia w wodę, zbiorowego odprowadzania i oczyszczania ścieków, dla której ustalono niższą stawkę podatku. Ponieważ podatek od nieruchomości-budowli służących do zbiorowego zaopatrzenia w wodę, zbiorowego odprowadzania i oczyszczania ścieków jest kosztem uwzględnianym w taryfach za wodę i ścieki, natomiast w latach 2007-2008 znacząco wzrosła długość budowli z zakresu wodociągów i kanalizacji, radni ze względów społecznych zainteresowani byli, by podwyżki z tego tytułu nie obciążały „skokowo” gospodarstwa domowe. Na przełomie 2006/2007r. m.in. zakończono budowę kanalizacji i podłączenie do oczyszczalni ścieków w Prudniku dwóch sołectw Łąkę Prudnicką i Moszczankę. Zadanie pn. „Stworzenie podstaw systemu ochrony bioróżnorodności i rozwoju Doliny Złotego Potoku”.

⁹ uchwała nr XVIII/164/2007 z dnia 29 listopada 2007 r., uchwała nr XXXI/411/2008 z dnia 30 października 2008 r., uchwała nr XLVII/716/2009 z dnia 19 listopada 2009 r., uchwała nr LXIII/946/2010 z dnia 28 października 2010 r. zmieniona uchwałą nr II/12/2010 z dnia 10 grudnia 2010 r.

współfinansowane było ze środków przedakcesyjnych PHARE; jego koszt wyniósł 14.313.438,30 zł.”

[Dowód: akta kontroli: str. 141-146]

W uchwałach w sprawie określenia wysokości stawek podatku od środków transportowych w latach 2008 – 2011¹⁰ zróżnicowano wysokość stawek podatku w zależności od posiadania bądź nie urządzeń służących do ochrony środowiska oraz wg wieku pojazdu, tj. stawki podatku były wyższe dla pojazdów wyprodukowanych w 1995 roku i wcześniej oraz wyższe dla pojazdów nie posiadających urządzeń służących do ochrony środowiska.

Różnicowanie stawek podatku wg ww. kryteriów dotyczyło samochodów ciężarowych o dopuszczalnej masie całkowitej powyżej 3,5 tony i poniżej 12 ton, ciągników siodłowych i balastowych przystosowanych do używania łącznie z naczepą i przyczepą o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów od 3,5 do 12 ton, przyczep i naczep, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą od 7 ton i poniżej 12 ton z wyjątkiem związanych wyłącznie z działalnością rolniczą prowadzoną przez podatnika podatku rolnego oraz autobusów.

[Dowód: akta kontroli: str. 75-94]

Skarbnik Gminy Prudnik wyjaśniła, iż „Zróżnicowanie wysokości stawek podatku od środków transportu w zależności od faktu posiadania bądź nie posiadania urządzeń służących do ochrony środowiska jak i wieku pojazdu zastosowano po raz pierwszy na 2001r. Celem tego podziału była troska o środowisko naturalne. Na tut. terenie nagminnie sprowadzano z zagranicy „stare” środki transportu, które nie spełniały wymogów unijnych i nie mogły poruszać się na drogach państw zachodniej Europy. Gmina Prudnik z uwagi na położenie i zasoby krajoznawcze przyjęła strategię rozwoju turystycznego, tym samym zainteresowana była i jest by minimalizować zanieczyszczenie na swoim terenie. Służyć temu miały m.in. niższe stawki podatków od środków transportu dla pojazdów posiadających katalizatory i niewyeksplotowanych. Powyższe zasady kontynuowano przy konstruowaniu projektów uchwał określających wysokość stawek podatku od środków transportowych o numerach: uchwała nr XVIII/166/2007 z dnia 29 listopada 2007 r.; uchwała nr XXXI/412/2008 z dnia

¹⁰ uchwała nr XVIII/166/2007 z dnia 29 listopada 2007 r., uchwała nr XXXI/412/2008 z dnia 30 października 2008 r., uchwała nr XLVII/717/2009 z dnia 19 listopada 2009 r. oraz uchwała nr LXIII/947/2010 z dnia 28 października 2010 r.

30 października 2008 r.; uchwała nr XLVII/717/2009 z dnia 19 listopada 2009 r. oraz uchwała nr LXIII/947/2010 z dnia 28 października 2010 r. ”

[Dowód: akta kontroli: str. 141-146]

1.13.

Nie stwierdzono przypadku, aby różnicowanie stawek podatkowych miało na celu udzielenie pomocy konkretnym przedsiębiorcom lub zmierzało do wsparcia konkretnych rodzajów działalności gospodarczej.

[Dowód: akta kontroli: str. 72-118, 125-131]

2.

2.1.

W okresie objętym kontrolą wpłynęły 202 wnioski złożone przez przedsiębiorców oraz pozostałe osoby prawne o przyznanie ulgi indywidualnej, z których 164 rozpatrzono pozytywnie i ulgę przyznano. Badaniem objęto 15 decyzji o przyznaniu ulgi (5 najwyższych kwotowo w każdym badanym roku).

[Dowód: akta kontroli: str. 151-152]

Szczegółowe dane dotyczące decyzji przyznających ulgi w podatku przedstawiono w poniższym zestawieniu:

nr decyzji / podatnik	kwota wnioskowanej / udzielonej ulgi	rodzaj udzielonej ulgi	ważny interes podatnika / interes publiczny (zwiąże określona podstawa ulgi)
2008 r.			
FP.V-3110/2/01/08 Zakłady Przemysłu Bawełnianego Frotex S.A.	183 202,00 zł	rozłożenie na raty III i IV raty podatku od nieruchomości za 2008 r. (pomoc de minimis)	Przyznano ulgę z uwagi na ważny interes podatnika - Spółka poprawia rentowność sprzedawanych produktów i towarów, co skutkuje zwiększonym zapotrzebowaniem na wyroby spółki, w związku z czym zwiększone jest zapotrzebowanie na środki obrotowe. Za 2007 rok uzyskała dodatni wynik finansowy. Możliwe dofinansowanie spółki w najbliższych miesiącach.
FP.V-3110/2/02/08 Zakłady Przemysłu Bawełnianego Frotex S.A.	91 601,00 zł	rozłożenie na raty V raty podatku od nieruchomości za 2008 r. (pomoc de minimis)	Przyznano ulgę z uwagi na ważny interes podatnika - poprawia się rentowność sprzedawanych produktów i towarów, co skutkuje zwiększonym zapotrzebowaniem na wyroby spółki, w związku z czym zwiększone jest zapotrzebowanie na środki obrotowe. Za 2007 rok uzyskała dodatni wynik finansowy i nastąpiła istotna spłata zobowiązań.

nr decyzji / podatnik	kwota wnioskowanej / udzielonej ulgi	rodzaj udzielonej ulgi	ważny interes podatnika / interes publiczny (zwięźle określona podstawa ulgi)
FP.V-3110/2/03/08 Zakłady Przemysłu Bawełnianego Frotex S.A.	91 601,00 zł	rozłożenie na raty VI raty podatku od nieruchomości za 2008 r. (pomoc de minimis)	Przyznano ulgę z uwagi na ważny interes podatnika - poprawia się rentowność sprzedawanych produktów i towarów, co skutkuje zwiększonym zapotrzebowaniem na wyroby spółki, w związku z czym zwiększone jest zapotrzebowanie na środki obrotowe. Jednocześnie nastąpiła istotna spłata zobowiązań, co przy planowanych wpływach od firm z terminem pomiędzy 27 a 40 tygodniem roku powinno spowodować terminowe regulowanie rat.
FP.V-3110/2/05/08 Zakłady Przemysłu Bawełnianego Frotex S.A.	274 803,00 zł	rozłożenie na raty VII, VIII i IX raty podatku od nieruchomości (pomoc de minimis)	Przyznano ulgę z uwagi na ważny interes podatnika oraz interes publiczny. Trudna sytuacja spółki ma charakter przejściowy. Poprawia się rentowność sprzedawanych produktów i towarów, co skutkuje zwiększonym zapotrzebowaniem na wyroby spółki, w związku z czym zwiększone jest zapotrzebowanie na środki obrotowe. Spółka nie może skorzystać z dodatkowego kredytu bankowego - wnioski zostały odrzucone z uwagi na długotrwały proces uzyskania odpowiedniego zabezpieczenia. Za 2007 rok uzyskała dodatni wynik finansowy. Spółka zatrudnia ok. 530 osób. Ważny proces przygotowania się do sprzedaży w IV kwartale 2008 r. powoduje że spółka musi zaangażować wszystkie środki finansowe w proces produkcji co da szansę na dochodowe przedsiębiorstwo.
FP.V-3110/2/06/08 Zakłady Przemysłu Bawełnianego Frotex S.A.	336 406,00 zł	odroczenie terminu płatności (pomoc de minimis)	Przyznano ulgę z uwagi na ważny interes podatnika - rozpoczęto proces restrukturyzacji, zmniejszono zobowiązania w ciągu 8 lat z 52 do 19,5 mln zł. Proces zmian finansowany jest z własnych środków, gdyż nie ma możliwości uzyskania dodatkowego kredytu. Prognoza sprzedaży na 2009 rok to ok. 42 mln zł, środki uzyskane ze sprzedaży w okresie świątecznym (ok. 9 mln zł) wpłyną na konto spółki na początku grudnia i pozwolą na terminową spłatę rat. Trudna sytuacja ekonomiczna jest przejściowa.
2009 r.			
FP.V-3110/2/01/09 Zakłady Przemysłu Bawełnianego Frotex S.A.	373 093,00 zł	odroczenie terminu płatności - raty XI, XII 2008 i I i II 2009 r. (pomoc de minimis)	Przyznano ulgę z uwagi na ważny interes podatnika oraz interes publiczny. Trudna sytuacja finansowa, która ma charakter przejściowy. Opóźnienia w płatnościach podatku od nieruchomości wynikają z braku możliwości uzyskania dodatkowego kredytu. Zawirowania na rynkach światowych skutkują zmniejszeniem zamówień. Poprawie uległa rentowność produktów i towarów. Ulga pozwoli na zakup surowców, a w związku z tym dalsze funkcjonowanie Spółki. W spółce zatrudnionych jest ok. 530 osób.

nr decyzji / podatnik	kwota wnioskowanej / udzielonej ulgi	rodzaj udzielonej ulgi	ważny interes podatnika / interes publiczny (zwięźle określona podstawa ulgi)
FP.V-3110/2/06/09 Zakłady Przemysłu Bawełnianego Frotex S.A.	94 945,00 zł	rozłożenie na raty VI raty podatku od nieruchomości za 2009 r. (pomoc de minimis)	Przyznano ulgę z uwagi na ważny interes podatnika oraz interes publiczny. Trudna sytuacja finansowa, spółka podejmuje działania związane z dostosowaniem swojego potencjału produkcyjnego do zmieniającej się sytuacji rynkowej jednak na skutek kryzysu gospodarczego nie może skorzystać z kredytu bankowego. Zawierania na rynkach światowych spowodowały zmniejszenie zamówień ze strony dotychczasowych klientów. Do wielu sieci handlowych skierowano duże dostawy ręczników z płatnościami na koniec sierpnia. W Spółce zatrudnionych jest ok. 480 osób.
FP.V-3110/2/08/09 Tradtex sp. z o.o.	72 948,98 zł	rozłożenie na raty III, IV, V, VI i VII raty podatku od nieruchomości za 2009 r. (pomoc de minimis)	Przyznano ulgę z uwagi na ważny interes podatnika - trudna sytuacja finansowa, proces restrukturyzacji, spółka współpracuje z ZPB Frotex S.A., która zmniejszyła zamówienia i wstrzymała płatności w stosunku do spółki Tradtex.
F.P.I.- 3110/2/XL/2009 Ryszard Jędrzejak	119 923,99 zł	odroczenie terminu zapłaty zaległości podatkowej z tytułu podatku od nieruchomości za lata 2005-2008 (pomoc de minimis)	Przyznano ulgę z uwagi na ważny interes podatnika - trudna sytuacja finansowa spowodowana koniecznością realizacji w 2004 roku inwestycji przystosowującej zakład do wymogów unijnych. Ponadto zmniejszony popyt na wyroby mięsne i nierzetelność kontrahentów, którzy przestali regulować zobowiązania (windykacja nie przyniosła spodziewanej realizacji).
F.P.I.-3114/2/03/09 Jan Brzeźnicki	2 548,00 zł	rozłożenie na miesięczne raty zaległości podatkowej - I i II rata podatku od środków transportowych za 2009 r. (pomoc de minimis)	Przyznano ulgę z uwagi na ważny interes podatnika - przedstawione przez wnioskodawcę argumenty spełniają przesłanki zawarte w art. 67a § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, tj. trudna sytuacja finansowa w związku poniesieniem wysokich nakładów i kosztów z uwagi na rozpoczęcie działalności gospodarczej - koszty znacznie przewyższyły przychody z uwagi na wydłużone terminy zapłaty przez kontrahentów za wykonane usługi transportowe.
2010 r. i I kwartał 2011 r.			
FP.V-3110/2/04/10 Zakłady Przemysłu Bawełnianego Frotex S.A.	47 635,00 zł	odroczenie terminu płatności I raty podatku od nieruchomości za 2010 r. (pomoc de minimis)	Przyznano ulgę z uwagi na ważny interes podatnika - ZPB Frotex przechodzą proces restrukturyzacji, nieustannie dostosowując potencjał produkcyjny do zmieniających się warunków prowadzenia działalności gospodarczej, jednocześnie obniżając swoje zobowiązania. Cały proces zmian finansowany jest wyłącznie z posiadanych środków, gdyż nie ma możliwości uzyskania dodatkowego źródła finansowania w postaci nowego kredytu, co powoduje przejściowe trudności w terminowej zapłacie należnego gminie podatku.

nr decyzji / podatnik	kwota wnioskowanej / udzielonej ulgi	rodzaj udzielonej ulgi	ważny interes podatnika / interes publiczny (zwięźle określona podstawa ulgi)
FP.V- 3110/2/14/09/10 Zakłady Przemysłu Bawełnianego Frotex S.A.	523 250,80 zł	rozłożenie na raty VI, VIII, IX, X, XI i XII raty podatku od nieruchomości za 2009 r. (pomoc de minimis)	Przyznano ulgę z uwagi na ważny interes podatnika – trudna sytuacja finansowa – Spółka podejmuje działania związane z dostosowaniem swojego potencjału produkcyjnego do zmieniającej się sytuacji rynkowej, jednak na skutek kryzysu gospodarczego nie może skorzystać z kredytu bankowego na sfinansowanie swojej działalności. Zawirowania na rynkach światowych spowodowały zmniejszenie zamówień ze strony dotychczasowych klientów. Podjęto działania w celu poprawy – Plan Restrukturyzacji. Interes publiczny – w Spółce zatrudnionych jest ok. 200 osób.
F.P.I.- 3110/2/XXXIV/2010 Beata i Bartosz Szczepańscy	24 282,00 zł	odroczenie terminu zapłaty podatku od nieruchomości III i IV raty za 2010 r.	Ulgę przyznano w ograniczonym zakresie, tj. odroczone termin płatności podatku do 10 grudnia 2010 r. (podatnik wnioskował o odroczenie do dnia 31 grudnia 2011 r.). Ulga przyznano ze względów społecznych uzasadniających odroczenie terminu płatności w ograniczonym zakresie tj. spełnione są przesłanki zawarte w sentencji wyroku NSA z dnia 8 października 2002 r. Nr SA/Wr 1458/01, POP 2004, z.3, poz. 59 - organ podatkowy obowiązany jest nie tylko do ustalenia czy zachodzą przesłanki określone w art. 67a Ordynacji podatkowej ale również do wyważenia interesu publicznego z indywidualnym interesem strony, gdyż zobowiązuje do tego art 2 Konstytucji RP w każdym przypadku, w którym ma zastosowanie norma prawna uzależniająca załatwienie sprawy od tzw. uznania administracyjnego.
F.P.I.-3120.IV.2011 PPHU TEMAR	18 795,00 zł	rozłożenie na raty podatku od nieruchomości za 2011 rok (pomoc de minimis)	Przyznano ulgę z uwagi na ważny interes podatnika - trudna sytuacja finansowa spowodowana kryzysem, trudna sytuacja na rynku obuwniczym i specyfika jego funkcjonowania - sezonowość. Zastosowana ulga pozwoli na utrzymanie stanu zatrudnienia i przysporzy korzyści finansowych przedsiębiorcy umożliwiając mu samodzielne wywiązywanie się z bieżących zobowiązań podatkowych
F.P.I.- 3110/2/XLb/2010 Ryszard Jędrzejak	167 388,99 zł	rozłożenie na raty podatku od nieruchomości za lata 2005 - 2008 (pomoc de minimis)	Przyznano ulgę z uwagi na ważny interes podatnika - trudna sytuacja finansowa spowodowana koniecznością realizacji w 2004 roku inwestycji przystosowującej zakład do wymogów unijnych. Ponadto zmniejszony popyt na wyroby mięsne i nierzetelność kontrahentów, którzy przestali regulować zobowiązania (windykacja nie przyniosła spodziewanej realizacji).

[Dowód: akta kontroli str. 153-171]

W badanej próbie 15 decyzji stwierdzono przypadki przyznania ulgi uzasadnionej okolicznościami spoza zakresu ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego, takimi