

# REFERATY

**Tomasz Wołowicz**, Zastępca Burmistrza Krynicy-Zdroju  
**Dariusz Reśko**, Burmistrz Krynicy-Zdroju

## Umarzanie dotacji budżetowej jako należności publiczno-prawnej

### Streszczenie

Umorzenie dotacji budżetowej, jako należności publiczno-prawnej może nastąpić (zgodnie a przepisami ustawy o finansach publicznych – dalej: ufp)<sup>1</sup> wyłącznie w przypadkach uzasadnionych względami społecznymi lub ekonomicznymi, w szczególności możliwościami płatniczymi dłużnika oraz uzasadnionym interesem Skarbu państwa.

**Słowa kluczowe:** dotacja, ulga, umorzenie, finanse publiczne

### Summary

Request of public grant relief as a budget subsidies as public can receivables under provisions of the Law on Public Finance only in cases justified by social or

1. Ustawa z dnia 27.08.2009 r. o finansach publicznych, tekst jednolity Dz. U. z 2013 r. poz. 885.

economic circumstances, in particular the debtor's ability to pay and the legitimate interest of the State Treasury.

**Keywords:** grant, relief, extinction, public finance

### Należności pieniężne mające charakter cywilnoprawny

Zgodnie z art. 56 ust. 1 pkt. 5 ufp należności mogą być umarżane w całości, jeżeli zachodzi ważny interes dłużnika lub interes publiczny. Art. 55 ufp stanowi, iż należności pieniężne mające charakter cywilnoprawny, przypadające organom administracji rządowej, państwowym jednostkom budżetowym i państwowym funduszom celowym, mogą być umarżane w całości albo w części lub ich spłata

może być odraczana lub rozkładana na raty. Ustawa wprowadza zamknięty katalog ulg w spłacie należności pieniężnych, jakie mogą stosować określone w nim jednostki. Umorzenie należności pieniężnej oznacza zwolnienie dłużnika z obowiązku spełnienia świadczenia wobec jednostki sektora finansów publicznych i skutkuje odstąpieniem od dochodzenia tej należności. Należność pieniężna może być umorzona w całości lub w części, jeśli zastosowanie innej ulgi byłoby niewystarczające lub niemożliwe. Umorzenie należności, z uwagi na swój nadzwyczajny charakter, służyć powinno przejściowo do odzyskania równowagi finansowej lub płynności dłużnika, a nie być trwałą formą jego subsydiowania. Nie ma przeszkód, by w przypadku braku możliwości zaspokojenia należności w formie pieniężnej doszło do zamiany należności, na wniosek dłużnika, na świadczenie rzeczowe lub usługi, odpowiadające wartości należności<sup>2</sup>. Zatem organy powinny prowadzić postępowanie dowodowe, zmierzające do ustalenia sytuacji finansowej skarżącego, w tym m.in. jego możliwości płatniczych. By w pełni rozważyć wystąpienie indywidualnego interesu dłużnika nie wystarczy oprzeć się tylko na ustaleniach dotyczących stanu majątkowego oraz dotyczących wpływów, nie ustalając faktycznej sytuacji finansowej zobowiązanego, na którą wpływ - oprócz dochodów - ma również wielkość stałych obciążeń i zobowiązań dłużnika<sup>3</sup>. Organ podejmuje decyzję o ewentualnym umorzeniu po analizie przedstawionych dowodów w sprawie i ocenie, czy w indywidualnym przypadku zasługują na uwzględnienie. Poza tym swobodę wyboru rozstrzygnięcia organu ogranicza wyrażona w art. 7 Kodeksu postępowania administracyjnego (dalej: kpa) zasada uwzględniania z urzędu interesu publicznego (społecznego) lub słusznego interesu strony.

### Interes publiczny i interes strony

Zasada ta obowiązuje organ do podjęcia

2. Lijec-Warzecha L., Komentarz do art. 55 ustawy o finansach publicznych, ABC, 2011, stan prawny: 02.15.2011, komentarz [www.lex.pl](http://www.lex.pl)

3. Por. m.in. wyrok WSA w Białymstoku z dnia 7 czerwca 2006 r., I SA/Bk 150/06, LEX nr 194209).

decyzji w sprawie po dokładnym wyważeniu wchodzących w grę konkurujących ze sobą wartości ogólnospołecznych i indywidualnych. Art. 7 kpa - wprowadzając zasadę uwzględniania z urzędu interesu społecznego i słusznego interesu obywateli - nie określa hierarchii tych wartości ani też zasad rozstrzygania konfliktów między nimi. Z punktu widzenia struktury i celów postępowania administracyjnego można przyjąć, że wymienione w tym artykule interesy są prawnie równorzędne, co oznacza, iż w procesie wykładni norm proceduralnych organ administracji publicznej nie może kierować się założoną a priori hierarchią tych interesów. Ogólnie można stwierdzić, iż powyższy przepis nakłada na organy prowadzące postępowanie obowiązek harmonizowania interesu publicznego i interesu indywidualnego, jeżeli są one w konkretnym przypadku ze sobą sprzeczne. W orzecznictwie sądowym wypowiedziano się na temat relacji między interesem społecznym, a słusznym interesem strony w ten sposób, że uznawano w istocie dominację interesu społecznego nad słusznym interesem strony<sup>4</sup>. W obowiązującym stanie prawnym tzw. uznanie administracyjne utraciło swój dotychczasowy charakter. Zakres swobody organu administracji, wynikający z przepisów prawa materialnego, jest obecnie ograniczony ogólnymi zasadami postępowania administracyjnego, określonymi w art. 7 i innych przepisach kpa<sup>5</sup>.

### Postępowanie dowodowe

W postępowaniu administracyjnym o udzielenie ulgi, prowadzonym przez Wojewodę, strona takiego postępowania, czyli gmina jest zobligowana przedstawić wszelkie dokumenty i materiały niezbędne do dokonania kompleksowej oceny sytuacji materialnej i finansowej. Do dokumentów takich należy zaliczyć: sprawozdania z wykonania budżetu, wieloletnia prognoza finansowa, sprawozdania o stanie zobowiązań i należności, sprawozdania o nadwyżce i deficycie,

4. Por. wyrok NSA z dnia 18 stycznia 1995 r., SA/Wr 1386/94, POP 1996, z. 6, s. 181.

5. Jaśkowska M., Wróbel A., Komentarz aktualizowany do art. 7 Kodeksu postępowania administracyjnego. LEX/el., 2015, stan prawny: 2015.02.01

a także wszelkie inne informacje i dokumenty pozwalające dokładnie zbadać stan faktyczny, mając na uwadze szczególnie rolę w decyzji uznaniowej jej zgodności z interesem społecznym i interesem obywatela. W ramach postępowania administracyjnego prowadzonego Wojewoda wykorzystuje w praktyce pewne wskaźniki należące do grupy wskaźników rekomendowanych przez Ministerstwo Finansów, jako pomocne przy ocenie sytuacji finansowej jednostek samorządu terytorialnego. W ramach analizy wskaźnikowej organ prowadzący postępowanie o udzielenie ulgi ocenia udział dochodów bieżących oraz dochodów własnych w dochodach ogółem gminy. Dochody własne są traktowane jako wyznacznik zamożności gminy oraz podstawowe źródło informacji o jej kondycji finansowej. Udział dochodów własnych w dochodach ogółem jest miarą samodzielności dochodowej j.s.t. Im wskaźnik dochodów własnych jest wyższy, tym większa niezależność budżetu j.s.t. od transferów z budżetu państwa. Dochody własne gminy obejmują wszystkie dochody gminy z wyjątkiem subwencji ogólnych i dotacji celowych. Do źródeł dochodów własnych gminy należą między innymi: wpływy z podatków, opłat budżetowych oraz dochody z majątku gminy. Dodatkowo istotnym źródłem dochodów własnych gmin są udziały we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych i prawnych. Jeśli organ prowadzący postępowanie o udzielenie ulgi stwierdzi wypracowanie przez gminę nadwyżki operacyjnej, rozumianej jako różnica pomiędzy dochodami bieżącymi, a wydatkami bieżącymi, określona jako wynik bieżący, który w przypadku osiągnięcia wartości dodatnich określany jest jako nadwyżka operacyjna, będzie to pozytywne zjawisko w gospodarce finansowej gminy. Należy pamiętać, iż występowanie nadwyżki operacyjnej nie przesądza jeszcze o dobrej kondycji finansowej gminy. Przy czym powinna być ono istotnym kryterium badania zdolności kredytowej gminy, a także znaczącym parametrem analiz

dotyczących zadłużenia. Jeżeli gmina przez kolejne lata generuje dodatnią wartość wyniku bieżącego (nadwyżka operacyjna), oznacza to, iż gmina posiada zdolności i możliwości do terminowej spłaty zaciągniętych wcześniej zobowiązań oraz do finansowania wydatków o charakterze inwestycyjnym. Jeśli udział nadwyżki operacyjnej przyjmuje wartości dodatnie oznacza to, iż gmina ma zdolność pełnego pokrycia wydatków bieżących dochodami bieżącymi, bez udziału dochodów z majątku gminy, przy możliwości zwiększenia wydatków bieżących o określony procent nadwyżki operacyjnej<sup>6</sup>. Wysoki wskaźnik samofinansowania oznacza lepszą sytuację finansową gminy. Wydatki majątkowe są podstawową formą wspierania przedsiębiorczości przez gminy, a ich wysokość stanowi wypadkową lokalnych potrzeb i możliwości ich zaspokajania. To właśnie działania inwestycyjne, których finansowym odzwierciedleniem jest wielkość ponoszonych przez gminy wydatków inwestycyjnych, stanowią podstawowy czynnik rozwoju lokalnego. Trudno będzie zatem uzyskać przez gminę umorzenie dotacji budżetowej w sytuacji, gdy gmina generuje od kilku lat nadwyżkę operacyjną, a udział tej nadwyżki w dochodach ogółem gminy przyjmuje wartości dodatnie. Oznaczać to będzie, iż zadania własne gminy są realizowane z uzyskanych dochodów bieżących, przy jednoczesnej możliwości zwiększenia nieplanowanych wydatków bieżących (istotny jest również poziom zadłużenia gminy w stosunku do wykonanych i planowanych dochodów). Istotny wydaje się być także być wskaźnik dochodów podatkowych w przeliczeniu na jednego mieszkańca dla poszczególnych gmin (G), stanowiący podstawę do wyliczania subwencji ogólnej. Wysoka wartość wskaźnika świadczy o dobrej sytuacji finansowej gminy.

### **Uznaniowość decyzji**

Decyzja o umorzeniu dotacji budżetowej wydana na podstawie art. 56 ust.

6. Jeżeli np. udział nadwyżki operacyjnej w dochodach ogółem wynosi 3%, to o taki sam poziom istnieje możliwość zwiększenia wydatków bieżących przez gminę.

1 pkt. 5 ufp ma charakter uznaniowy. To od decyzji organu zależy czy uzna, że w konkretnej sprawie zachodzą przesłanki ważnego interesu dłużnika lub interesu publicznego. Jednocześnie wystąpienie tych przesłanek nie musi oznaczać pozytywnej decyzji organu (Wojewody), bowiem jest on uprawniony do rozważenia, czy w ogóle, a jeśli tak, to w jakiej części zaległość może być umorzona. Pojęcia ważny interes dłużnika oraz interes publiczny są pojęciami nieostrymi, mają zatem charakter klauzul generalnych, co powoduje, że ich treść powinna być oceniana sprawy<sup>7</sup>. Ważny interes podatnika jest przesłanką związaną bezpośrednio z sytuacją określonego podmiotu. Powód ten musi być na tyle istotny i wyjątkowy, aby jego pominięcie przyniosło dla tego podmiotu wyraźnie dostrzegalne negatywne skutki. W przypadku podmiotów nie będących osobami fizycznymi, co do których nie wchodzi w grę skutki w sferach takich zdrowie, rodzina, edukacja, negatywne skutki przejawiać się będą z reguły w sferze ekonomicznej wpływając na zdolność konkurencji, wywiązywanie się z różnego rodzaju zobowiązań, a mogąc też prowadzić do likwidacji podmiotu. Pozostawienie przez ustawodawcę organom podatkowym w wyżej wskazanym przepisie wyłącznej kompetencji dla dokonania oceny, czy okoliczności faktyczne konkretnej sprawy przemawiają za ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym w umorzeniu zaległości podatkowych, oznacza, że organ podatkowy dysponuje także pewnym zakresem swobody zarówno w wykładni pojęć: ważny interes podatnika i interes publiczny (ustawa pojęć tych nie definiuje) jak i podjęcia ostatecznej decyzji o zastosowaniu ulgi. Nawet zaistnienie w okolicznościach konkretnej sprawy przesłanki ważnego interesu podatnika może skutkować zatem rozstrzygnięciem negatywnym dla podatnika<sup>8</sup>. W orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego utrwalony jest pogląd, że skoro umorzenie zaległości jest instytucją nadzwyczajną, to

tym samym przypadki społeczne i gospodarcze muszą posiadać tę samą cechę. Zatem za stosowaniem ulgi w postaci umorzenia zaległości przemawiać będą takie sytuacje, które niezależne są od sposobu postępowania podatnika, bądź spowodowane są działaniem czynników, na które podatnik nie mógł mieć wpływu<sup>9</sup>.

O istnieniu ważnego interesu podatnika (organu) decydują zobiektywizowane kryteria, na podstawie których organ rozstrzyga o umorzeniu, bądź nie zaległości podatkowej (dotacji). Ważnego interesu publicznego nie powinno się utożsamiać z subiektywnym przekonaniem o potrzebie umorzenia zaległości podatkowej (dotacji). W doktrynie przyjmuje się, że przez ważny interes podatnika należy rozumieć nadzwyczajne względy, które mogłyby zachwiać podstawą egzystencji podatnika (lub możliwością realizacji np. zadań własnych przez gminę)<sup>10</sup>.

### Wnioski

Przyznanie gminie ulgi w spłacie należności budżetowej o charakterze publiczno-prawnym z tytułu dotacji powinno być dokonywane z powodów na tyle istotnych, aby zdecydowanie wyróżniały one sytuację gminy w porównaniu z innymi, na których spoczywają podobne obowiązki. Mając na uwadze cel fiskalny, jako nadrzędny cel finansów publicznych, instytucja umorzenia powinna mieć charakter nadzwyczajny i dotyczyć z jednej strony sytuacji w której znalazła się strona, a także sytuacji ekonomicznej i materialnej gminy. Wydaje się, iż niewystraczącym argumentem będzie powołanie się gminy na jej ogólne trudności finansowe, bowiem nie każde trudności finansowe mogą uzasadniać zastosowanie ulgi w postaci umorzenia należności, lecz tylko takie, które w konkretnych okolicznościach wiązałyby się z zagrożeniem dla istotnego interesu zobowiązanego. Oznacza to, że za umorzeniem zaległości (dotacji) przemawiać będą sytuacje niezależne od sposobu postępowania strony i spowo-

7. Rozstrzygnięcie Nadzorcze Wojewody Lubelskiego z dnia 30 lipca 2010 r. znak: NK.II.0911/2412/10.

8. Wyrok WSA w Szczecinie z dnia 19 maja 2010 r. sygn.akt I SA/Sz 110/2010.

9. Wyrok NSA w Warszawie z dnia 20 marca 2002 r. sygn.akt I SA/Gd 1563/99.

10. Por. wyrok NSA w Warszawie z dnia 22 kwietnia 1999 r. sygn.akt SA/Sz 850/98, POP 2000 nr 6, poz. 168.

dowane działaniem czynników, na które strona nie mogła mieć wpływu (zdarzenia nieprzewidziane, losowe). Dla właściwej oceny sytuacji konieczne jest ustalenie sytuacji finansowej gminy, jednakże nie może ona stanowić jedynej przesłanki podejmowanej decyzji o umorzeniu dotacji.

### **Bibliografia:**

Jaśkowska M. Wróbel A. Komentarz aktualizowany do art. 7 Kodeksu postępowania administracyjnego. LEX/el., 2015, stan prawny: 2015.02.01

Lipiec-Warzecha L., Komentarz do art. 55 ustawy o finansach publicznych, ABC, 2011, stan prawny: 02.15.2011, komentarz [www.lex.pl](http://www.lex.pl)

Rozstrzygnięcie Nadzorcze Wojewody Lubelskiego z dnia 30 lipca 2010 r. znak: NK.II.0911/2412/10.

Ustawa z dnia 27.08.2009 r. o finansach publicznych, tekst jednolity Dz. U. z 2013 r. poz. 885.

Wyrok WSA w Białymstoku z dnia 7 czerwca 2006 r., I SA/Bk 150/06, LEX nr 194209).

Wyrok NSA z dnia 18 stycznia 1995 r., SA/Wr 1386/94, POP 1996, z. 6, s. 181.

Wyrok WSA w Szczecinie z dnia 19 maja 2010 r. sygn.akt I SA/Sz 110/2010.

Wyrok NSA w Warszawie z dnia 20 marca 2002 r. sygn.akt I SA/Gd 1563/99.

Wyrok NSA w Warszawie z dnia 22 kwietnia 1999 r. sygn.akt SA/Sz 850/98, POP 2000 nr 6, poz. 168.

Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 3 czerwca 2014 r. sygn.akt III SA/Po 1780/13/