

Agnieszka Franczak

Akademia im. Jana Długosza w Częstochowie

ULGI W SPŁACIE ZOBOWIĄZAŃ PODATKOWYCH JAKO FORMA POMOCY PUBLICZNEJ UDZIELANEJ PRZEZ GMINNE ORGANY PODATKOWE

Wprowadzenie

W warunkach dekonstrukcji gospodarczej coraz większego znaczenia nabiera odpowiedzialność władz samorządowych nie tylko za administrowanie na danym terenie, ale również za skuteczne stymulowanie rozwoju lokalnego, którego efektem ma być poprawa sytuacji społeczno-ekonomicznej mieszkańców. W gospodarce rynkowej samorząd terytorialny może wykorzystywać instytucje oraz instrumenty systemu finansowego w celu kształtowania ładu społeczno-gospodarczego. Jedną z form interwencji władz lokalnych w sferę działalności gospodarczej jest udzielanie przedsiębiorcom wsparcia ze środków publicznych. Przedsiębiorstwa oczekują wsparcia m.in. poprzez preferencyjne zasady przyznawania ulg w zakresie prawa podatkowego. Ulgi i zwolnienia stanowiące pomoc publiczną mogą wynikać z treści uchwał podejmowanych przez organy stanowiące lub z indywidualnych decyzji organów wykonawczych, będących organami podatkowymi pierwszej instancji. Pomoc publiczna udzielana przez jednostki samorządu terytorialnego może polegać m.in. na rezygnacji, zmniejszeniu lub umożliwieniu wyboru przez podatników korzystniejszej dla nich formy opodatkowania¹. Jako że objętościowe ramy niniejszego opracowania nie pozwalają na omówienie wszystkich rodzajów podatkowych decyzji uznaniowych, skoncentrowano się na tematyce ulg podatkowych uregulowanych w art. 67a § 1 ordynacji podatkowej². Z punktu widzenia przedsiębiorstwa rezultatem

¹ J. Glumińska-Pawlic, *Ulg i zwolnienia jako forma pomocy publicznej udzielanej przez organy samorządowe* [w:] *Księga jubileuszowa Profesora Ryszarda Mastalskiego: stanowienie i stosowanie prawa podatkowego*, red. W. Miemiec, Unimex, Wrocław 2009, s. 172.

² Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa. Dz.U. z 2012 r., poz. 749, ze zm.

korzystania z tego rodzaju instrumentów jest całkowite lub odsunięte w czasie zmniejszenie obciążeń ponoszonych w postaci podatków, które korzystnie wpływa na sytuację finansową przedsiębiorstwa. Celem opracowania jest analiza warunków udzielania przez gminne organy podatkowe pomocy w formie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych oraz analiza wysokości tej pomocy.

1. Pojęcie pomocy publicznej

Od momentu wstąpienia do Unii Europejskiej Polska jest zobowiązana stosować przepisy dotyczące warunków dopuszczalności oraz zasad udzielania pomocy publicznej dla przedsiębiorstw. W prawie wspólnotowym nie została sformułowana legalna definicja pomocy publicznej. Regulacje prawne koncentrują się na skutkach, a więc jej wpływie na konkurencję, wynikającym z uprzywilejowania niektórych przedsiębiorstw lub produkcji niektórych towarów. Fundamentem polityki Unii Europejskiej dotyczącej pomocy publicznej jest zapis zawarty w art. 107 ust. 1 Traktatu o Funkcjonowaniu Unii Europejskiej, który stanowi, że „(...) wszelka pomoc przyznawana przez Państwo Członkowskie lub przy użyciu zasobów państwowych w jakiegokolwiek formie, która zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji poprzez sprzyjanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji towarów, jest niezgodna ze wspólnym rynkiem w zakresie w jakim wpływa na wymianę handlową między Państwami Członkowskimi”³.

Przez pojęcie pomocy publicznej należy rozumieć selektywne przysporzenie korzyści finansowych przedsiębiorcy, czemu musi odpowiadać jednocześnie powstanie obciążenia finansowego po stronie finansów publicznych. Przyjmuje się, że pomocą publiczną jest każda pomoc państwa lub ze źródeł państwowych zarówno, gdy jest udzielana z budżetu państwa, jak i z budżetu samorządowego. Obciążenie to może występować w postaci wydatkowania środków publicznych na rzecz przedsiębiorstw lub zmniejszenia ciężarów publicznoprawnych spoczywających na przedsiębiorstwach⁴. Cechą charakterystyczną pomocy publicznej jest jej selektywny charakter. Cecha ta polega na przyznawaniu pomocy niektórym tylko przedsiębiorcom, co tworzy preferencyjne warunki dla jednych przedsiębiorstw kosztem innych i tym samym zniekształca zasady konkurencji na rynku⁵. Z pomocą publiczną mamy zatem do czynienia wówczas, gdy zostaną

³ Traktat o Funkcjonowaniu Unii Europejskiej. Dz. Urz. UE, C 83/47 z dnia 30.03.2010 r.

⁴ P. Podsiadło, *Pomoc publiczna w dobie kryzysu finansów publicznych – perspektywa Unii Europejskiej* [w:] *Nowe zarządzanie finansami publicznymi w warunkach kryzysu*, red. S. Owsiak, Warszawa 2011, s. 102.

⁵ J. Choroszczak, M. Mikulec, *Pomoc publiczna a rozwój firmy. Szanse i zagrożenia*, Poltext, Warszawa 2009, s. 11.

spełnione jednocześnie następujące przesłanki: wsparcie zostanie przyznane przez państwo lub będzie pochodziło ze środków państwowych, będzie udzielone na warunkach korzystniejszych niż oferowane na rynku, będzie miało charakter selektywny i będzie zakłócało lub groziło zakłóceniem konkurencji oraz wpływało na wymianę handlową między państwami członkowskim.

Unijna polityka udzielania pomocy publicznej podlega ewolucji i aktualnie pomoc publiczna nie jest traktowana tylko w kategoriach prawnych naruszania zasad konkurencji, ale również jako dopuszczalny (w określonych sytuacjach) instrument przeciwdziałania zawodności rynków krajowych i rynku europejskiego⁶. Wyróżnia się kilka form pomocy publicznej, m.in.: dotacje, pożyczki lub kredyty udzielane przedsiębiorcom na warunkach korzystniejszych od oferowanych na rynku, poręczenia i gwarancje kredytowe oraz ulgi i zwolnienia podatkowe. Komisja Europejska kontroluje przestrzeganie prawa dotyczącego udzielania pomocy publicznej oraz śledzi jej strukturę, wielkość i przeznaczenie. Państwa członkowskie sprawują natomiast funkcję wstępnej kontroli projektów pomocowych i współpracują z właściwymi organami Unii Europejskiej. W Polsce instytucją właściwą w tym zakresie jest Prezes Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów. Publikowane corocznie przez UOKiK raporty o pomocy publicznej pozwalają ocenić skalę wsparcia dla przedsiębiorców w Polsce.

2. Pomoc *de minimis*

Pomoc *de minimis* stanowi pomoc o niewielkiej wartości, która tym samym nie spełnia wszystkich przesłanek uznania jej za pomoc publiczną niezgodną z regułami wspólnotowego rynku. Pomoc *de minimis* jest uregulowana w rozporządzeniu ogólnym Komisji Europejskiej nr 1407/2013 z 17 grudnia 2013 r. w sprawie stosowania art. 87 i 88 Traktatu (obecnie art. 107 i 108 TFUE) do pomocy *de minimis*⁷. W rozporządzeniu Komisja uznała, że pomoc nieprzekraczająca pułapu 200 tys. euro w okresie trzech kolejnych lat nie wpływa na handel między państwami członkowskimi i nie zakłóca bądź nie grozi zakłóceniem konkurencji, a zatem nie podlega przepisom art. 107 ust. 1 TFUE. Dla podmiotów gospodarczych działających w sektorze transportu drogowego towarów pułap został ustalony na poziomie 100 tys. euro.

⁶ B. Woźniak, *Instrumenty i instytucje udzielania pomocy publicznej w Polsce*, „Finanse i Marketing” 2010, nr 4 (53), s. 152.

⁷ Rozporządzenie Komisji (UE) nr 1407/2013 z dnia 18 grudnia 2013 r. w sprawie stosowania art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy *de minimis*. Dz. U. UE L 352 z 24.12.2013 r.

Cechą charakterystyczną *de minimis* jest brak określenia celu, na jaki ma zostać przeznaczona pomoc. Wymienione pułapy mają zastosowanie bez względu na formę i cel pomocy oraz na to, czy pomoc przyznana państwu członkowskiemu jest finansowana w całości, czy w części z zasobów UE. Przy przekroczeniu wymienionych pułapów uzyskana pomoc nie podlega zasadom *de minimis*, lecz właściwym uregulowaniom dotyczącym pomocy publicznej. Fakt, że zamiar udzielenia pomocy *de minimis* nie podlega zgłoszeniu Komisji Europejskiej, a sama pomoc *de minimis* nie spełnia wymogów zawartych w definicji pomocy publicznej, nie oznacza, że proces jej udzielania pozostaje poza wszelką kontrolą⁸. Na państwa członkowskie został nałożony obowiązek zapewnienia przestrzegania limitu tej pomocy. W sytuacji gdy państwo członkowskie chce udzielić pomocy *de minimis* określone podmiotowi, to zobowiązane jest pisemnie powiadomić go o kwocie pomocy i o jej charakterze. Podmioty udzielające pomocy wydają beneficjentowi zaświadczenie, stwierdzające, że jest ona pomocą *de minimis*. Ponadto, w art. 37 ust. 1 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej⁹ nałożono na beneficjentów pomocy obowiązek przedstawiania podmiotowi udzielającemu pomocy, wraz z wnioskiem o udzielenie pomocy, wszystkich zaświadczeń o pomocy *de minimis*, jakie otrzymał w ciągu trzech ostatnich lat poprzedzających dzień wystąpienia z wnioskiem o udzielenie pomocy¹⁰.

3. Podatkowe instrumenty udzielania pomocy publicznej

W ostatnich latach coraz częściej są stosowane niestandardowe formy pomocy, zaliczane do środków tzw. biernej pomocy publicznej. Cechą, która odróżnia pomoc bierną od pomocy czynnej jest brak typowego wydatku publicznego w formie np. dotacji lub dopłaty do oprocentowania pożyczek udzielanych przedsiębiorstwom. Pomoc bierna wiąże się z rezygnacją państwa z egzekwowania od beneficjentów pomocy zobowiązań publiczno-prawnych bądź też udzielaniem poręczeń lub gwarancji ze środków publicznych. Wśród pomocy biernej przeważa pomoc udzielana w formie różnego rodzaju instrumentów podatkowych (na gruncie Traktatu określane jako środki podatkowe). Jako instrument podatkowy pomocy publicznej ogólnie rzecz biorąc traktuje się interwencję państwa za pomocą środków dostępnych na gruncie funkcjonującego

⁸ *Prawo podatkowe przedsiębiorców*, red. H. Litwińczuk, Wolters Kluwer, Warszawa 2013, s. 843.

⁹ Ustawa z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej. Dz. U. Nr 123, poz. 1291.

¹⁰ Art. 5 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej.

systemu podatkowego, których rezultatem jest zmniejszenie obciążeń podatkowych beneficjenta pomocy lub odroczenie terminu płatności podatku¹¹. Przepisy ordynacji podatkowej stwarzają organom podatkowym możliwość zastosowania wielu instrumentów, które mogą skutkować udzieleniem pomocy publicznej. Do instrumentów podatkowych stanowiących pomoc publiczną można zaliczyć m.in.: zwolnienia podatkowe, odliczenia od podatku, odroczenia lub rozłożenie na raty płatności podatku lub zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę¹².

Przysporzenie korzyści podatnikom korzystającym z takiej formy pomocy publicznej nie budzi wątpliwości. Problemem jest natomiast ocena czy zmniejszenie obciążeń podatkowych beneficjenta stanowi pomoc publiczną w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE. Zgodnie ze stanowiskiem Komisji Europejskiej, instrumenty systemu podatkowego są zaliczane do tzw. środków ogólnych, niestanowiących pomocy publicznej, ponieważ mają zastosowanie do wszystkich przedsiębiorstw we wszystkich sektorach gospodarki w danym kraju członkowskim¹³. Środki podatkowe skierowane tylko do wybranych form bądź typów działalności gospodarczej są uznawane jako selektywne i wówczas podlegają ocenie Komisji Europejskiej pod kątem dopuszczalności pomocy publicznej.

4. Ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych

Grupą instrumentów, które mogą stanowić pomoc publiczną są ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych. Ordynacja podatkowa w art. 67a § 1 daje organom podatkowym możliwość, na wniosek podatnika, w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym, udzielenie ulg w postaci:

- odroczenia terminu płatności podatku lub rozłożenia zapłaty podatku na raty,
- odroczenia lub rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę,
- umorzenia w całości lub w części zaległości podatkowej, odsetek za zwłokę lub opłaty prolongacyjnej.

Udzielenie ulgi podatkowej wymaga co do zasady uprzedniej aktywności ze strony podatnika, która przejawia się w postaci złożenia stosownego wniosku. Z treści przepisów art. 67a § 1 ordynacji podatkowej wynika, że przesłankami dla złożenia takiego wniosku jest ważny interes podatnika lub interes publiczny.

¹¹ R. Budlewska, *System podatkowy jako narzędzie pomocy publicznej w Unii Europejskiej* [w:] *Opodatkowanie przedsiębiorstw. Wybrane zagadnienia*, red. J. Iwin-Garzyńska, Difin, Warszawa 2013, s. 28.

¹² Ibid.

¹³ Ibid., s. 30.

Zastosowanie spójnika „lub” oznacza w konsekwencji, iż wskazane w przepisie przesłanki nie muszą zostać spełnione kumulatywnie, a podatnik powinien wskazać istnienie przynajmniej jednej z nich. W orzecznictwie sądów administracyjnych¹⁴ przyjmuje się, że przez „ważny interes podatnika” należy rozumieć m.in. nadzwyczajne względy, które mogłyby zachwiać podstawami egzystencji podatnika. Pojęcie „interesu publicznego” nie ma zatem stałego zakresu treści, lecz powinno być traktowane jako zespół ogólnie zarysowanych celów, które należy wziąć pod uwagę w procesie stosowania prawa. Organ podatkowy dysponuje tutaj pewnym marginesem swobody w odniesieniu zarówno do wykładni tych pojęć, jak również do oceny sytuacji faktycznej sprawy.

Udzielenie ulgi w spłacie zobowiązań będzie skutkowało udzieleniem pomocy publicznej podatnikom, gdy przedsiębiorstwu lub grupie przedsiębiorstw zostanie przyznana selektywna, ekonomiczna korzyść, która zakłóca konkurencję i wpływa na wymianę pomiędzy państwami członkowskimi. W okresie odczuwania skutków kryzysu ekonomicznego organ podatkowy musi zachować szczególną ostrożność w przyznawaniu ulg w spłacie zobowiązań podatkowych. Do organów podatkowych należy bowiem ocena czy przesłanki występowania pomocy publicznej są spełnione¹⁵. W praktyce jednak podatnik już w składanym wniosku o udzielenie ulgi powinien wskazać, czy ubiega się o pomoc publiczną. Jeżeli przyznanie ulgi podatkowej będzie się wiązać z przyznaniem pomocy publicznej, to zgodnie z art. 67b § 1 pkt 3 ordynacji podatkowej pomoc taka może zostać udzielona m.in.:

- w celu naprawienia szkód wyrządzonych przez klęski żywiołowe lub inne nadzwyczajne zdarzenia,
- w celu zapobieżenia lub likwidacji poważnych zakłóceń w gospodarce o charakterze ponadsektorowym,
- w celu wsparcia krajowych przedsiębiorców działających w ramach przedsięwzięcia gospodarczego podejmowanego w interesie europejskim,
- w celu promowania i wspierania kultury, dziedzictwa narodowego, nauki i oświaty,
- w celu zrekompensowania realizacji usług świadczonych w ogólnym interesie gospodarczym powierzonych na podstawie odrębnych przepisów,
- na szkolenia,
- na zatrudnienie,
- na rozwój małych i średnich przedsiębiorstw,

¹⁴ Por. wyroki NSA z 19 sierpnia 2010 r. II FSK 619/09, z dnia 17 listopada 2011 r. II FSK 60/11, z dnia 18 kwietnia 2012 r. FSK 2119/10.

¹⁵ L. Etel, *Ulgi w spłacie podatków, a pomoc publiczna* [w:] *Ordynacja podatkowa w teorii i praktyce*, red. L. Etel, Uniwersytet w Białymstoku, Białystok 2008, s. 68.

- na restrukturyzację,
- na ochronę środowiska,
- na prace badawczo-rozwojowe,
- o innym niż wskazane wyżej przeznaczeniu określone na podstawie § 6 tego artykułu przez Radę Ministrów.

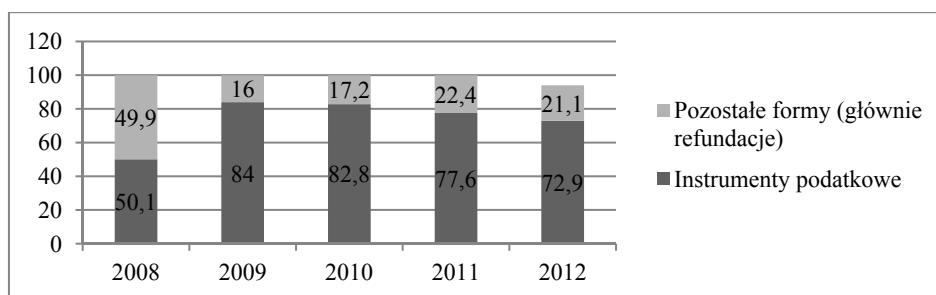
Z otrzymaniem ulgi podatkowej w trybie pomocy publicznej wiąże się obowiązek przekazywania sprawozdań na rzecz udzielających pomocy. Organy udzielające pomocy publicznej są zobowiązane po zakończeniu roku kalendarzowego do badania skuteczności i efektywności pomocy udzielanej w danym roku i przedstawienia wyników badania organowi nadzorującemu.

5. Pomoc publiczna w formie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych przyznawana przez gminne organy podatkowe w latach 2008-2012

Ulg w spłacie zobowiązań przyznawane przez organy gmin dotyczą m.in.: podatku od nieruchomości, podatku od środków transportowych, podatku rolnego i leśnego oraz opłaty targowej i skarbowej. Organy jednostek samorządu terytorialnego mimo swojego władztwa podatkowego nie mają dowolności we wprowadzaniu preferencji podatkowych, co wynika bezpośrednio z art. 217 Konstytucji RP¹⁶. Stwierdza on, że wyłącznie w drodze ustawy mogą być wprowadzone m.in. zwolnienia podmiotowe czy zasady przyznawania ulg. Główną formą udzielania pomocy przez wójtów (burmistrzów, prezydentów miast) są instrumenty podatkowe. Stanowią one średnio około 75% ogólnej wartości pomocy (wykres 1).

Wykres 1

Formy pomocy publicznej udzielanej przez wójtów (burmistrzów, prezydentów miast) w latach 2008-2012 (%)



Źródło: Raport UOKiK o pomocy publicznej w Polsce udzielanej przedsiębiorcom w latach 2008-2012.

¹⁶ Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 roku. Dz. U. 1997, nr 78, poz. 483.

Wśród pomocy regionalnej przyznawanej przez wójtów (burmistrzów, prezydentów miast) w latach 2008-2012 w formie instrumentów podatkowych dominowała pomoc udzielana w postaci zwolnień z podatku.

Tabela 1

Wielkość pomocy regionalnej udzielanej przez gminne organy podatkowe w latach 2008-2012 (w mln zł)

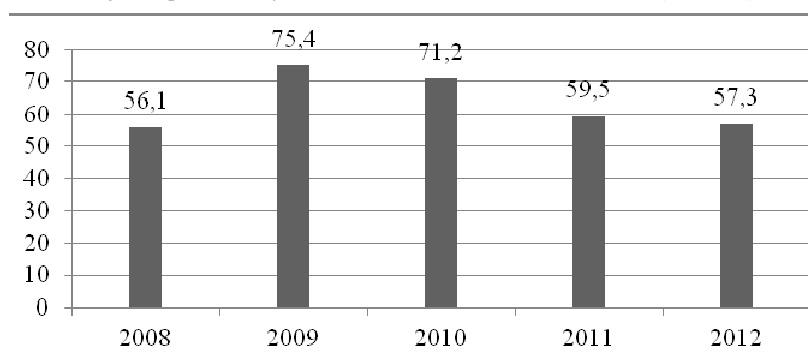
Wyszczególnienie	2008	2009	2010	2011	2012
Zwolnienie z podatku	70,6	78,1	89,4	93,1	99,2
Umorzenie zaległości podatkowej wraz z odsetkami	5,2	5,2	4,7	3,7	4,0
Obniżka lub zmniejszenie, powodujące obniżenie podstawy opodatkowania lub wysokości podatku	0,1	1,2	0,6	0,5	0,4

Źródło: Raport UOKiK o pomocy publicznej w Polsce udzielanej przedsiębiorcom w latach 2008-2012.

Analizując pomoc udzieloną na przestrzeni kilku ostatnich lat w formie umorzenia zaległości podatkowej, należy zauważyć stopniowy spadek wielkości tej pomocy. W latach 2008-2012 wielkość pomocy regionalnej w formie umorzenia zaległości podatkowej kształtowała się na poziomie od 3,7 do 5,2 mln zł, co stanowiło od 4% do 7% pomocy publicznej przyznawanej przez wójtów (burmistrzów, prezydentów miast) w formie instrumentów podatkowych.

Wykres 2

Wartość pomocy *de minimis* udzielanej przez gminne organy podatkowe w formie umorzeń zaległości podatkowej wraz z odsetkami w latach 2008-2012 (w mln zł)



Źródło: Raport UOKiK o pomocy *de minimis* w Polsce udzielanej przedsiębiorcom w latach 2008-2012.

W 2012 r. wójtowie (burmistrzowie, prezydenci miast) udzielili pomocy *de minimis* w wysokości 57,3 mln zł. W latach 2009-2010 odnotowano wzrost pomocy *de minimis* udzielonej w formie umorzenia zaległości podatkowej.

Najwyższa Izba Kontroli oceniła negatywnie¹⁷ udzielanie ulg przez gminne organy podatkowe w odniesieniu do podatków stanowiących dochód gmin w latach 2008-2011¹⁸. Według Najwyższej Izby Kontroli przesłanki, którymi kierowano się przy udzielaniu indywidualnych ulg nie zostały w wystarczający sposób udowodnione w postępowaniach podatkowych. Postępowania były prowadzone nierzetelnie, z naruszeniem przepisów ordynacji podatkowej. W ocenie Najwyższej Izby Kontroli w decyzjach dotyczących ulg podatkowych powszechnie uchylano obowiązkowi prawidłowego uzasadniania decyzji, zarówno pod względem prawnym, jak i faktycznym. Jako podstawę przyznawania ulg przyjmowano przesłanki, takie jak: zła sytuacja finansowa podatnika, dokonywane inwestycje czy fakt zatrudniania nowych pracowników, naruszając zasadę, że ulga podatkowa powinna być udzielana w sytuacjach wyjątkowych, niezawinionych przez podatnika. W ocenie Najwyższej Izby Kontroli gminne organy podatkowe uchyliły z instytucji ulgi podatkowej element wspierania wybranych przedsiębiorców. Zasady udzielania ulg podatkowych były niejasne, zaś w kontroli stwierdzono przypadki nierównego traktowania podatników¹⁹. Niejednokrotnie wójt (burmistrz, prezydent miasta) w ogóle nie uzasadnia podjętego stanowiska. Wydane postanowienia ograniczają się często wyłącznie do określenia sentencji stanowiącej o przyznaniu bądź nie wnioskowanej ulgi. W niektórych gminach funkcjonują standardowe wzory uzasadnienia wydanego postanowienia, ograniczającego się do kilku zadań, stanowiących, że organ opiniujący nie dopatrzył się w sprawie ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego. Czasami uzasadnienie postanowienia ogranicza się wyłącznie do wskazania na złą sytuację finansową gminy.

Podsumowanie

Wydanie wobec przedsiębiorcy decyzji o udzieleniu ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych może wiązać się z przyznaniem pomocy publicznej, która zakłóca konkurencję i wpływa na wymianę pomiędzy państwami członkowskimi. Decyzje o ulgach w spłacie zobowiązań podatkowych wydane na podstawie art. 67a § 1 ordynacji podatkowej mają charakter uznaniowy. To od rozstrzygnięcia organu podatkowego zależy zatem, czy uzna on, że w konkretnej spr-

¹⁷ Ze względu na kryterium legalności, rzetelności i gospodarności.

¹⁸ Raport NIK, *Informacja o wynikach kontroli ulg udzielanych przez gminy w odniesieniu do podatków stanowiących ich dochód w okresie 2008 r. – I kwartał 2011 r.*, Rzeszów, grudzień 2011, s. 32, www.bip.nik.gov.pl [25.03.2014].

¹⁹ Ibid.

wie zachodzą przesłanki, o których mowa w tym przepisie, tj. czy wystąpił ważny interes podatnika lub interes publiczny, czy też nie. Należy podkreślić, że spełnienie przesłanek nie przesądza o pozytywnej decyzji organu podatkowego, ponieważ jest on uprawniony, a nie zobligowany do jej udzielenia²⁰. Mając na uwadze nieprawidłowości w zakresie udzielania ulg przez gminne organy podatkowe oraz dużą liczbę podatników prowadzących działalność gospodarczą zainteresowanych otrzymaniem ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych, należy podkreślić istotną rolę szkoleń przygotowujących merytorycznie organy podatkowe do rozpatrywania wniosków o udzielenie ulgi podatkowej. Nie ulega wątpliwości, że samo zjawisko pomocy publicznej jest zjawiskiem dynamicznym, które jest widoczne w szczególności w kontekście wdrażania programów operacyjnych, współfinansowanych ze środków funduszy strukturalnych. Znajomość tych regulacji wydaje się więc niezbędna na każdym etapie, na którym występuje ryzyko pojawienia się pomocy publicznej. Nacisk na szkolenie urzędników ma szczególne znaczenie, gdyż pozwoli na nabycie umiejętności prawidłowego udzielania pomocy publicznej w zakresie dostępnych instrumentów oraz rozpatrywania tego typu wniosków bez obaw, że będzie to preferencja niezgodna z interesem Skarbu Państwa.

Literatura

- Bartosiewicz J., *Problematyka udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych dotyczących podatków pobieranych przez urzędy skarbowe a stanowiących dochód gmin* [w:] *Sądowa kontrola administracji w sprawach podatkowych*, red. B. Brzeziński, J.P. Tarno, Wolters Kluwer, Warszawa 2011.
- Budlewska R., *System podatkowy jako narzędzie pomocy publicznej w Unii Europejskiej* [w:] *Opodatkowanie przedsiębiorstw. Wybrane zagadnienia*, red. J. Iwin-Garzyńska, Difin, Warszawa 2013.
- Choroszczak J., Mikulec M., *Pomoc publiczna a rozwój firmy. Szanse i zagrożenia*, Poltext, Warszawa 2009.
- Etel L., *Ulg w spłacie podatków, a pomoc publiczna* [w:] *Ordynacja podatkowa w teorii i praktyce*, red. L. Etel, Uniwersytet w Białymstoku, Białystok 2008.
- Głumińska-Pawlic J., *Ulg i zwolnienia jako forma pomocy publicznej udzielanej przez organy samorządowe* [w:] *Księga jubileuszowa Profesora Ryszarda Mastalskiego: stanowienie i stosowanie prawa podatkowego*, red. W. Miemieć, Unimex, Wrocław 2009.

²⁰ J. Bartosiewicz, *Problematyka udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych dotyczących podatków pobieranych przez urzędy skarbowe a stanowiących dochód gmin* [w:] *Sądowa kontrola administracji w sprawach podatkowych*, red. B. Brzeziński, J.P. Tarno, Warszawa 2011, s. 46.

- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 roku. Dz. U. 1997, nr 78, poz. 483.
- Prawo podatkowe przedsiębiorców*, red. H. Litwińczuk, Wolters Kluwer, Warszawa 2013.
- Podsiadło P., *Pomoc publiczna w dobie kryzysu finansów publicznych – perspektywa Unii Europejskiej* [w:] *Nowe zarządzanie finansami publicznymi w warunkach kryzysu*, red. S. Owsiak, Warszawa 2011.
- Raport NIK, *Informacja o wynikach kontroli ulg udzielanych przez gminy w odniesieniu do podatków stanowiących ich dochód w okresie 2008 r. – I kwartał 2011 r.*, Rzeszów, grudzień 2011.
- Raport UOKiK o pomocy *de minimis* w Polsce udzielanej przedsiębiorcom w latach 2008-2012.
- Raport UOKiK o pomocy publicznej w Polsce udzielanej przedsiębiorcom w latach 2008-2012.
- Rozporządzenie Komisji (UE) nr 1407/2013 z dnia 18 grudnia 2013 r. w sprawie stosowania art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy *de minimis*. Dz. U. UE L 352 z 24.12.2013 r.
- Traktat o Funkcjonowaniu Unii Europejskiej. Dz. Urz. UE, C 83/47 z dnia 30.03.2010 r.
- Woźniak B., *Instrumenty i instytucje udzielania pomocy publicznej w Polsce*, „Finanse i Marketing” 2010, nr 4 (53).
- Wyroki NSA z 19 sierpnia 2010 r. II FSK 619/09.
- Wyrok NSA z dnia 17 listopada 2011 r. II FSK 60/11.
- Wyrok NSA z dnia 18 kwietnia 2012 r. FSK 2119/10.
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa. Dz. U. z 2012 r., poz. 749, ze zm.
- Ustawa z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej. Dz. U. Nr 123, poz. 1291.

EXEMPTIONS IN TAX LIABILITIES AS A FORM OF PUBLIC ASSISTANCE GRANTED BY LOCAL TAXING AUTHORITIES

Summary

Relief granted to commercial interests by taxing authorities frequently, but not always, takes the form of state aid. The financial crisis has caused companies to count on support from local authorities in the form of, among others, preferential policies in granting credits in the area of tax law. The objective of the study is an analysis of permissible conditions under which local taxing authorities may grant tax credits.