



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Departament Budżetu i Finansów

KBF-4101-005-03/2014

P/14/016

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

ul. Filtrowa 57, 02-056 Warszawa

T +48 22 444 52 31, F +48 22 444 52 24

kbf@nik.gov.pl

Adres korespondencyjny: Skr. poczt. P-14, 00-950 Warszawa 1

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli P/14/016 – Wykonywanie wyroków wojewódzkich sądów administracyjnych i Naczelnego Sądu Administracyjnego

Jednostka przeprowadzająca kontrolę Najwyższa Izba Kontroli
Departament Budżetu i Finansów

Kontroler 1. Katarzyna Smagała, Specjalista k.p., upoważnienie do kontroli nr 88799 z dnia 02.09.2014 r.

(dowód: akta kontroli str. 1-2)

Jednostka kontrolowana Urząd Skarbowy Warszawa-Targówek, 03-482 Warszawa, ul. Dąbrowszczaków 14

Kierownik jednostki kontrolowanej Ewa Krzysiak, Naczelnik Urzędu

(dowód: akta kontroli str. 3-4)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie ocenia¹ wykonywanie przez Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa-Targówek w latach 2013-2014 (do 14 listopada 2014 r.) wyroków wojewódzkich sądów administracyjnych i Naczelnego Sądu Administracyjnego korzystnych dla podatników, a pozytywnie, mimo stwierdzonej nieprawidłowości, wykonywanie wyroków sądów korzystnych dla organów podatkowych.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Stwierdzone nieprawidłowości polegały na:

- nieterminowym dokonaniu zwrotu nadpłaty w kwocie 278,6 tys. zł, czym naruszono art. 77 § 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa²; skutkowało to wypłatą oprocentowania w kwocie o 11,8 tys. zł wyższej niż gdyby zwrot nadpłaty nastąpił najpóźniej z upływem trzech miesięcy od otrzymania z Izby Skarbowej kserokopii wyroku WSA, decyzji Dyrektora Izby Skarbowej i akt sprawy;
- nieuwzględnieniu przez Naczelnika Urzędu w decyzji stwierdzającej nadpłatę w kwocie 44,1 tys. zł dyspozycji Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie i Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie ustosunkowania się do kwestii wysokości zobowiązania podatkowego w toku postępowania o stwierdzenie nadpłaty, czym naruszono zasadę związania organów podatkowych oceną prawną wyrażoną w orzeczeniu sądu określoną w art. 153 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (p.p.s.a.)³;

¹ Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

² Dz. U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.

³ Dz. U. z 2012 r., poz. 270 ze zm.

- a także stwierdzeniu nadpłaty w wysokości 44,1 tys. zł niezgodnie z art. 72 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej;
- wypłaceniu podatnikowi w dniu 5.05.2014 r. kwoty 54,2 tys. zł przed wydaniem decyzji w sprawie stwierdzenia nadpłaty;
- niepodjęciu przez okres 2,5 roku czynności egzekucyjnych na podstawie tytułu wykonawczego wystawionego na zaległość w kwocie 4,9 tys. zł, czym naruszono przepis § 6 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji⁴.

Ponadto stwierdzono opóźnienia w ewidencjonowaniu w systemie informatycznym Poltax orzeczeń sądów administracyjnych (w 21 przypadkach) i decyzji Naczelnika Urzędu (w jednym przypadku) wynoszące od trzech do 16 miesięcy, czym naruszono procedury wewnętrzne Urzędu.

Pozytywnie NIK ocenia następujące działania Urzędu:

- podejmowanie i prowadzenie bez zbędnej zwłoki postępowań podatkowych,
- informowanie podatników każdorazowo o przyczynach niezakończonych spraw w terminie i wyznaczeniu nowego terminu sprawy, zgodnie z art. 140 Ordynacji podatkowej, a także umożliwienie stronom wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego stosownie do art. 200 Ordynacji podatkowej,
- bezzwłoczne wystawianie tytułów wykonawczych i przekazywanie ich do właściwych organów egzekucyjnych.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Postępowanie z wyrokami sądów administracyjnych uwzględniającymi skargę podatnika (uchylającymi w całości lub w części decyzje organów podatkowych)

Opis stanu
faktycznego

1.1. Decyzje zaskarżone do sądów administracyjnych i rozstrzygnięcia⁵

W 2013 r. i w I półroczu 2014 r. 54 decyzji wymiarowych⁶, Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa-Targówek Skarbowego (dalej Naczelnik Urzędu) zostało utrzymanych w mocy przez Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie (dalej: Dyrektor IS w Warszawie), z tego 29 decyzji w podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT), osiem w podatku od towarów i usług (VAT) i trzy decyzje w podatku dochodowym od osób prawnych (CIT).

Podatnicy wnieśli do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (dalej WSA) 38 skarg na decyzje Dyrektora IS w Warszawie, w tym 24 skargi dotyczyły decyzji wydanych w pierwszej instancji przez Naczelnika Urzędu (w PIT – 11, w VAT – 7). Skargi dotyczyły głównie decyzji w przedmiocie podatku od towarów i usług (21 skarg) i w PIT (11 skarg).

⁴ Dz. U. Nr 137, poz. 1541 ze zm. Rozporządzenie przestało obowiązywać z dniem 22.05.2014 r.

⁵ Dotyczy decyzji wymiarowych wydanych w okresie sprawozdawczym, tj. w 2013 r. i w I półroczu 2014 r., skarg wniesionych na ostateczne decyzje wymiarowe do sądów administracyjnych w okresie sprawozdawczym, tj. w 2013 r. i w I półroczu 2014 r. (decyzje wymiarowe mogły być wydane przed tym okresem, np. decyzja wydana w grudniu 2012 r., skarga wniesiona w styczniu 2013 r.), a także wyroków sądów administracyjnych wydanych w okresie sprawozdawczym (skargi mogły być wniesione przed tym okresem, np. skarga wniesiona w 2012 r., wyrok wydany w 2013 r.).

⁶ Decyzje, które nakładają obowiązki o charakterze pieniężnym, podlegające egzekucji administracyjnej.

WSA po rozpatrzeniu 36 skarg podatników uchylił 22 decyzje Dyrektora IS w Warszawie, wydane w pierwszej instancji przez Naczelnika Urzędu, w tym 17 w podatku PIT i trzy w podatku VAT.

Sześć spośród 17 decyzji w podatku PIT zostało uchylonych przez WSA w związku z treścią wyroku Trybunału Konstytucyjnego Rzeczypospolitej Polskiej z 18 lipca 2013 r. SK 18/09, w którym Trybunał orzekł, że art. 20 ust. 3 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych⁷ w brzmieniu od 1 stycznia 1998 r. do 31 grudnia 2006 r. jest niezgodny z art. 2 w związku z art. 64 ust. 1 Konstytucji RP.

Ponadto do Urzędu wpłynęło 17 wyroków WSA dotyczących decyzji wymiarowych, wydanych w pierwszej instancji przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej (dalej: Dyrektora UKS), w tym 5 orzeczeń uchylających decyzje Dyrektora UKS (cztery w VAT).

Wojewódzki Sąd Administracyjny oddalił lub odrzucił skargi podatników na decyzje w 25 sprawach. W 13 sprawach decyzje w pierwszej instancji wydał Naczelnik Urzędu Skarbowego, a w 12 sprawach Dyrektor UKS.

(dowód: akta kontroli str. 8-10, 785-788, 836-837)

Do Naczelnego Sądu Administracyjnego podatnicy wnieśli 13 skarg kasacyjnych (11 w przedmiocie podatku VAT), ponadto jedną skargę wniósł Dyrektor IS w Warszawie.

Naczelny Sąd Administracyjny wydał w badanym okresie 11 orzeczeń, w tym w ośmiu sprawach oddalił lub odrzucił skargi kasacyjne podatników. W trzech wyrokach NSA orzekł, że decyzje w sprawie podatku od towarów i usług naruszają prawo. Organem pierwszej instancji w tych sprawach był Dyrektor UKS.

(dowód: akta kontroli str.8-10, 788, 836-837)

1.2. Charakterystyka próby badawczej wyroków sądów administracyjnych niekorzystnych dla organów podatkowych

Badaniem objęto 17 wyroków sądów administracyjnych w przedmiocie określenia zobowiązania podatkowego dla 12 podatników z tego: 10 wyroków⁸, korzystnych dla siedmiu podatników i siedem wyroków korzystnych dla organów podatkowych (dla pięciu podatników)⁹. W 10 badanych sprawach dot. ośmiu podatników decyzje w pierwszej instancji wydał Naczelnik Urzędu, a w siedmiu sprawach (dla czterech podatników) Dyrektor UKS.

(dowód: akta kontroli str.11-19)

Badane wyroki, w których sądy administracyjne orzekły, że decyzje organów podatkowych wydano z naruszeniem prawa (niekorzystne dla organów podatkowych), dotyczyły zobowiązań podatkowych do zapłaty w łącznej wysokości 3.669,1 tys. zł za lata 2005-2009. Pierwsze decyzje w 10 badanych sprawach zostały wydane w latach 2010-2012. W ośmiu przypadkach organem pierwszej instancji był Naczelnik Urzędu, a zobowiązania wynikające z uchylonych decyzji wynosiły 485,8 tys. zł (kwota do zapłaty).

⁷ Dz. U. z 2012 r., poz. 361 ze zm.

⁸ W jednym przypadku zbadania wymagało wykonanie trzech wyroków dotyczących tego samego podatnika w podatku dochodowym od osób fizycznych za trzy kolejne okresy rozliczeniowe (tj. za 2005 r., 2006 r. i 2007 r. – akta wspólne).

⁹ W tym zbadano wykonanie wyroków dwóch podatników w podatku VAT za dwa kolejne okresy rozliczeniowe (tj. za 2009 i 2010 r. oraz za 2007 i 2008 r.).

W ośmiu sprawach WSA w Warszawie orzekł, że skargi podatników zasługują na uwzględnienie, gdyż:

- organy podatkowe naruszyły art. 133 § 1 i 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (dalej O.p.) poprzez pozbawienie rozwiedzonego małżonka brania udziału w toczącym się postępowaniu podatkowym, a ponadto naruszyły art. 22 ust. 1, ust. 5 i 6 ustawy z dnia 26 lipca 199 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (wyrok nieprawomocny),
- postępowanie było prowadzone z naruszeniem art. 122, art. 187 § 1 i art. 191 O.p., z których treści wynika, że to organy podatkowe w postępowaniu podatkowym gromadzą materiał dowodowy i dokonują ustaleń faktycznych, a przed wydaniem decyzji dokonują oceny całego zebranego materiału dowodowego (w czterech sprawach),
- naruszono art. 70 § 4 O.p., ponieważ dla przerwania biegu terminu przedawnienia konieczne jest zawiadomienia podatnika o zastosowaniu środka egzekucyjnego, przed upływem terminu przedawnienia, czego skutecznie nie uczyniono. W uzasadnieniu WSA powołał uchwałę NSA w dnia 3.06.2013 r., sygn. akt I FSP 6/12, którą NSA przesądził, że zastosowanie środka egzekucyjnego przerywa bieg terminu przedawnienia na podstawie art. 70 § 4 O.p. w brzmieniu wiążącym od dnia 01.09.2005 r., gdy zawiadomienie podatnika o jego zastosowaniu nastąpi przed upływem terminu przedawnienia,
- naruszono art. 70 § 1 i art. 70 § 6 pkt 1 O.p., ponieważ Skarżąca nie została poinformowana o wszczętym postępowaniu karnym, jak też nie zostały przedstawione jej zarzuty. W uzasadnieniu WSA powołał się na wyrok Trybunału Konstytucyjnego RP z 17.07.2012 r. (sygn. akt P 30/11), w którym stwierdzono, że bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego ulega zawieszeniu w związku z wszczęciem postępowania karnego lub postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe jedynie wówczas, gdy o postępowaniu tym podatnik został poinformowany najpóźniej z upływem terminu wskazanego w art. 70 § 1 O.p.

(dowód: akta kontroli str. 586-593)

W dwóch badanych sprawach, dotyczących podatku od towarów i usług za 2005 r. i 2006 r. NSA uznał, że decyzje organów podatkowych naruszają prawo i w związku z tym:

- uchylił zaskarżony wyrok WSA oddalający skargę podatnika i przekazał sprawę do WSA do ponownego rozpatrzenia (do dnia zakończenia kontroli WSA nie wydał nowego wyroku w tej sprawie),
- oddalił skargę kasacyjną Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie na wyrok WSA uchylający decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie.

Obydwie sprawy dotyczyły tego samego podatnika. Na rozstrzygnięcie miały wpływ wyroki Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dalej: TSUE) z 31.01.2013 r. w sprawach C-642/11 *Stroj Trans* i C-643/11 *ŁWK-56 EOOD* oraz z dnia 21.06.2012 r. w sprawie C-80/11 i C-142/11 *Mehageben kft oraz Peter David*. W świetle orzecznictwa TSUE odebranie prawa do odliczenia z tzw. „pustych” faktur, jest możliwe po uprzednim wykazaniu przez organ, że nabywca wiedział lub przy dochowaniu należytej staranności mógł wiedzieć, że uczestniczy w transakcji stanowiącej oszustwo podatkowe.

(dowód: akta kontroli str.594-596)

1.3. Wykonanie wyroków sądów administracyjnych niekorzystnych dla organów podatkowych

W następstwie 10 niekorzystnych dla organów podatkowych wyroków, Dyrektor IS w Warszawie ponownie rozpatrzył odwołania podatników w siedmiu sprawach¹⁰, z tego:

- w dwóch sprawach, na podstawie art. 233 § 1 pkt 2 lit. a O.p. uchylił decyzję Naczelnika Urzędu i umorzył postępowanie w sprawie,
- w pięciu sprawach, na podstawie art. 233 § 2 O.p. uchylił decyzję organu pierwszej instancji i przekazał sprawę do ponownego rozpatrzenia¹¹.

(dowód: akta kontroli str. 105-113, 427-433, 586-596)

W czterech prowadzonych ponownie postępowaniach organ podatkowy uzupełnił materiał dowodowy zgodnie ze wskazówkami Dyrektora IS w Warszawie i WSA, a w rezultacie Naczelnik Urzędu umorzył trzy postępowania na podstawie art. 208 § 1 ustawy O.p., oraz wydał nową decyzję określającą zobowiązanie podatkowe.

W jednym postępowaniu Naczelnik Urzędu wydał decyzję stwierdzającą nadpłatę podatku dochodowego od osób fizycznych za 2005 r. z tytułu dochodów, o których mowa w art. 30b ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych, jednak w tej decyzji nie ustosunkował się do kwestii wysokości zobowiązania podatkowego (nie zostało określone zobowiązanie podatkowe), co było niezgodne z dyspozycją zawartą w wyroku WSA w Warszawie i decyzji Dyrektora IS w Warszawie. Sprawa została opisana na str. 9 w sekcji: *Ustalone nieprawidłowości*.

Postępowania podatkowe zostały podjęte bezzwłocznie. Prowadzono je bez zbędnej zwłoki, chociaż w czterech przypadkach prowadzono je około czterech miesięcy, a w jednej sprawie prawie dziewięć miesięcy (w sprawie tej podejmowano czynności w celu uzupełnienia materiału dowodowego i dokonania jego oceny zgodnie z zaleceniami WSA i organu odwoławczego, występowano do łotewskiej administracji podatkowej o potwierdzenie dokonanych transakcji wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów na rzecz wskazanego w fakturach kontrahenta). Urząd każdorazowo informował stronę o przyczynach załatwienia sprawy w terminie wyznaczając nowy termin załatwienia sprawy, a przed wydaniem decyzji stosownie do art. 200 O.p. wyznaczał podatnikowi siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego.

(dowód: akta kontroli str. 61-67, 229-234, 447-454, 465-475)

W trzech badanych sprawach wystąpiła nadpłata podatku.

Nadpłata w wysokości 21,8 tys. zł wystąpiła w związku z uchyleniem przez Dyrektora IS w Warszawie decyzji Naczelnika Urzędu z 28.08.2012 r. i umorzeniu postępowania w sprawie. Na podstawie art. 76a § 1 O.p., organ podatkowy wydał stosowne postanowienie w tej sprawie. Nadpłata została zaliczona na podstawie art. 76 § 1 O.p. na poczet zaległości podatkowych podatkniczki w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2006 r.

Nadpłata w wysokości 278,6 tys. zł wystąpiła w związku z uchyleniem przez Dyrektora IS w Warszawie w dniu 27.01.2014 r., decyzji Naczelnika Urzędu z 24.05.2011 r. i przekazaniu sprawy do ponownego rozpatrzenia. Z art. 77 § 4 O.p.

¹⁰ Dyrektor IS w Warszawie nie rozpatrzył ponownie odwołań w trzech sprawach, ponieważ: w jednej sprawie wyrok WSA jest nieprawomocny, a w jednej sprawie WSA jest zobowiązany po wyroku NSA powtórnie rozpatrzeć skargę podatnika na decyzję Dyrektora IS w Warszawie, w jednej sprawie WSA uchylił decyzję Dyrektora IS w Warszawie i poprzedzając ją decyzję Naczelnika Urzędu Skarbowego.

¹¹ W tym w jednej sprawie Dyrektor IS w Warszawie uchylił decyzję Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej

wynika, że w przypadku niewydania nowej decyzji w terminie określonym w art. 77 § 3 O.p. (tj. trzech miesięcy od dnia uchylecia decyzji przez organ podatkowy), nadpłata stanowiąca kwotę wpłaconą na podstawie decyzji uchylonej podlega zwrotowi bez zbędnej zwłoki. Naczelnik Urzędu decyzją z dnia 17.10.2014 r. umorzył postępowanie w sprawie. Nadpłata została zwrócona w dniu 24.10.2014 r., tj. po prawie dziewięciu miesiącach od wydania przez Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie decyzji przekazującej sprawę do ponownego rozpatrzenia. Sprawa jest szerzej opisana na str. 7-8 w sekcji: *Ustalone nieprawidłowości*.

(dowód: akta kontroli str. 229-234, 639-642, 732-734, 738, 741-742, 856-862)

W jednym przypadku, po rozpatrzeniu wniosku podatnika z dnia 8.05.2009 r., decyzją z dnia 12.11.2014 r. wydaną na podstawie art. 75 O.p. została stwierdzona nadpłata w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2008 r. w wysokości 38,5 tys. zł. Organ podatkowy decyzją z dnia 18.11.2013 r. określił zobowiązanie podatkowe w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2008 r. w kwocie 276,0 tys. zł, tj. w kwocie o 38,5 tys. zł niższej od zobowiązania podatkowego wykazanego i wpłaconego przez podatnika w zeznaniu PIT-38 za 2008 r. Stosownie do art. 77 § 1 pkt 2 O.p. nadpłata podlega zwrotowi w terminie 30 dni od dnia wydania decyzji stwierdzającej nadpłatę. Do zakończenia kontroli NIK nadpłata nie została zwrócona spadkobiercom podatnika; termin jej zwrotu upływa z dniem 12.12.2014 r.

(dowód: akta kontroli str. 636, 735-736, 903-908)

W jednym przypadku Urząd zwrócił podatnikowi w dniu 5.05.2014 r. kwotę 54,2 tys. zł, mimo że nie rozpatrzył wniosku podatnika z dnia 27.12.2010 r. o stwierdzenie nadpłaty. Decyzja w sprawie nadpłaty, stanowiącej różnicę między podatkiem deklarowanym przez podatnika w złożonych zeznaniach rocznych podatku PIT-38 za 2005 r., a zobowiązaniem określonym przez organ podatkowy została wydana dopiero w dniu 9.10.2014 r. Zwrócone środki to kwota 42,8 tys. zł, wygezekwowana w dniu 4.01.2010 r. na poczet zobowiązania wykazanego w PIT-38 za 2006 r., oraz kwota 11,4 tys. zł stanowiąca część wpłaconego przez podatnika w dniu 2.05.2006 r. zobowiązania wykazanego w PIT-38 za 2005 r. Sprawa jest szerzej opisana na str. 8-9 w sekcji *Ustalone nieprawidłowości*.

(dowód: akta kontroli str. 731-732, 738, 741-742)

Ustalone nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. Urząd w jednym przypadku zwrócił podatnikowi nadpłatę w wysokości 278,6 tys. zł wraz z odsetkami za zwłokę w wysokości 84,7 tys. zł po prawie dziewięciu miesiącach od uchylecia w dniu 27.01.2014 r. przez Dyrektora IS w Warszawie decyzji Naczelnika Urzędu z dnia 24.05.2011 r. i przekazania sprawy do ponownego rozpatrzenia. Powyższa decyzja była następstwem wyroku WSA w Warszawie z dnia 22.01.2013 r. po rozpatrzeniu skargi wniesionej przez podatnika na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej utrzymującej w mocy decyzję organu pierwszej instancji. Nadpłata powstała w wyniku zaliczenia przez Urząd kwot wykazanych do zwrotu w deklaracjach VAT za lipiec, sierpień i wrzesień 2009 r. na poczet zobowiązania określonego zaskarżoną a następnie uchyloną decyzją. Nadpłatę zwrócono podatnikowi w dniu 24.10.2014 r., tj. siedem dni po wydaniu przez Naczelnika Urzędu decyzji z dnia 17.10.2014 r. umarzającej postępowanie podatkowe w sprawie określenia rozliczenia podatku VAT za powyższy okres. Stosownie do art. 77 § 4 ustawy O.p. w przypadku niewydania nowej decyzji w terminie trzech miesięcy od uchylecia decyzji, nadpłata stanowiąca kwotę

wpłaconą na podstawie decyzji uchylonej lub decyzji, której nieważność stwierdzono, podlega zwrotowi bez zbędnej zwłoki. Zgodnie z art. 78 § 1 O.p. nadpłaty podlegają oprocentowaniu w wysokości równej wysokości odsetek za zwłokę pobieranych od zaległości podatkowych.

Odsetki wypłacone podatnikowi po uchyleniu decyzji przez Dyrektora Izby Skarbowej (decyzja z dnia 27.01.2014 r.) wyniosły 84,7 tys. zł. Gdyby zwrot nadpłaty nastąpił najpóźniej z upływem trzech miesięcy od otrzymania z Izby Skarbowej kserokopii wyroku WSA, decyzji Dyrektora Izby Skarbowej i akt sprawy, kwota wypłaconych odsetek byłaby niższa o 11,8 tys. zł.

Osobami odpowiedzialnymi za stwierdzone nieprawidłowości byli: pracownik II Samodzielnego Referatu Postępowań Podatkowych oraz kierownik tego Referatu z tytułu pełnionego nadzoru.

Kierownik II Samodzielnego Referatu Postępowań Podatkowych Jolanta Marcysiak wyjaśniła, że wraz z upływem trzymiesięcznego terminu do zwrotu nadpłaty nie przekazano do Działu Rachunkowości Podatkowej informacji o niewydaniu w tym terminie nowej decyzji. Podjęto decyzję o niezwróceniu nadpłaty do czasu zakończenia postępowania w sprawie. Zgromadzone w toku wcześniejszego postępowania dowody nie wskazywały na umorzenie postępowania w stosunku do podatnika i konieczność zwrotu kwoty wpłaconej na decyzję.

P.o. Zastępcy Naczelnika Urzędu Katarzyna Boberek wyjaśniła, że prowadząc postępowanie przeoczono, że w przypadku niewydania nowej decyzji w terminie trzech miesięcy od uchylenia decyzji, nadpłata stanowiąca kwotę wpłaconą na podstawie decyzji uchylonej lub decyzji, której nieważność stwierdzono, podlega zwrotowi bez zbędnej zwłoki. Niezastosowanie się do przepisu art. 77 § 4 O.p. nie wynikało jednak z zaniedbania i braku staranności lecz z nadmiernego obciążenia pracą. Było ono spowodowane długą nieobecnością jednego z trzech pracowników orzecznictwa podatkowego i koniecznością przejęcia przez dwóch pozostałych pracowników postępowań prowadzonych przez tę osobę. Rozpatrując ponownie sprawę Urząd nie brał pod uwagę umorzenia postępowania podatkowego, z uwagi na zgromadzone w toku postępowania dowody, co uśpiło czujność. Ponadto prowadzono jednocześnie kilka postępowań.

(dowód: akta kontroli str. 229-234, 734-735, 738, 841-842, 848-850, 856-862, 889-892, 897-902)

2. Urząd zwrócił podatnikowi w dniu 5.05.2014 r. kwotę 54,2 tys. zł, chociaż w dacie zwrotu w obiegu prawnym nie było decyzji stwierdzającej nadpłatę za 2005 i 2006 r. Nie zostało również zakończone do tego dnia postępowanie w sprawie określenia wysokości zobowiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu dochodów o których mowa w art. 30b tej ustawy o PIT za 2006 r.

W stosunku do podatnika, organ podatkowy prowadził postępowanie na podstawie art. 75 O.p. w związku z wnioskiem podatnika z dnia 27.12.2010 r. (wpływ 3.01.2011 r.) o stwierdzenie nadpłaty w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2005 i 2006 r. Zwrot kwoty 54,2 tys. zł nastąpił 5.05.2014 r. Tymczasem dopiero w dniu 2 października 2014 r. Naczelnik Urzędu umorzył postępowanie podatkowe w zakresie określenia zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu dochodów o których mowa w art. 30b upf o z 2006 r., a decyzja w sprawie nadpłaty nie została wydana do dnia zakończenia kontroli NIK.

W dniu 14 listopada 2014 r. p.o. Zastępcy Naczelnika Katarzyna Boberek wyjaśniła m.in., że zwrotu kwoty 54,2 tys. zł dokonano bez formalnej podstawy prawnej. *Nieprawidłowe działanie organu podatkowego nie doprowadziło w ostatecznym rozliczeniu do uszczerbku.*

Ponadto ustalono, że w decyzji z dnia 9.10.2014 r. stwierdzającej nadpłatę podatku PIT za 2005 r. w kwocie 44,1 tys. zł, Naczelnik Urzędu nie wypełnił zalecenia zawartego w wyroku WSA w Warszawie z dnia 23.07.2013 r. sygn. akt. III SA/WA 184/13 oraz decyzji Dyrektora IS w Warszawie z dnia 7.04.2014 r., gdyż nie ustosunkował się do kwestii wysokości zobowiązania podatkowego. W decyzji uzasadniono jedynie, że „*skoro prawo do określenia zobowiązania podatkowego za 2005 r. wygasło na skutek przedawnienia zgodnie z art. 70 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa pozostała kwota w wysokości 44,1 tys. zł należy uznać jako nadpłatę w trybie art. 72 § 1 pkt 1 ustawy O.p.*”.

NIK zwraca uwagę, że Dyrektor IS w Warszawie w decyzji z 7.04.2014 r. wskazał, że brak możliwości przeprowadzenia postępowania w sprawie określenia zobowiązania (z powodu przedawnienia prawa do określenia zobowiązania) nie zwalnia organu podatkowego od rozpatrzenia żądania w zakresie stwierdzenia nadpłaty i zbadania, czy wystąpiła nadpłata, czy też nie. Ponadto Dyrektor Izby Skarbowej wskazał (na str. 6), że: „*Stosownie do wskazań sądu zawartych w wyroku, stwierdzenie bezprzedmiotowości postępowania w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego oznacza konieczność ustosunkowania się do kwestii wysokości zobowiązania podatkowego w toku postępowania o stwierdzenie nadpłaty*”.

Naczelnik Urzędu Ewa Krzysiak wyjaśniła m.in., że w treści uzasadnienia decyzji Dyrektora Izby Skarbowej z dnia 07 kwietnia 2014 r. znajduje się stwierdzenie, w myśl którego w decyzji o stwierdzeniu nadpłaty organ podatkowy winien odnieść się do kwestii wysokości zobowiązania podatkowego. Jednocześnie decyzją z 11 marca 2014 r. Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie umorzył postępowanie w zakresie określenia zobowiązania podatkowego za rok 2005 z tytułu dochodów, o których mowa w art. 30b updof. Podstawą do umorzenia postępowania w tym zakresie był fakt przedawnienia co do możliwości określenia zobowiązania podatkowego. Ponadto p.o. Zastępcy Naczelnika Katarzyna Boberek w dniu 14 listopada 2014 r. wyjaśniła m.in., że organ podatkowy nie ustosunkował się w decyzji stwierdzającej nadpłatę za 2005 r. do zaleceń, do których został zobowiązany przez Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie w związku z wyrokiem WSA, gdyż w trakcie postępowania podatkowego został przedłożony nowy dowód w postępowaniu – wyrok sądu karnego. Dowód ten został uznany i w sposób zasadniczy zmienił stan faktyczny.”

NIK zwraca uwagę, że w decyzji z dnia 9.10.2014 r. nie powołano się na ten dowód, ani na fakt wydania wyroku w sprawie karnej, ani na jego treść, a jedyną wskazaną przez Naczelnika przesłanką stwierdzenia nadpłaty było wygaśnięcie prawa do określenia zobowiązania podatkowego za 2005 r.

Ustalono ponadto, że nadpłata w wysokości 44,1 tys. zł została stwierdzona niezgodnie z art. 72 § 1 pkt 1 O.p. Według Naczelnika Urzędu w decyzji z dnia 9.10.2014 r. stwierdzona została kwota nadpłaty w podatku dochodowym od osób fizycznych w wysokości 44,1 tys. zł, tj. fizycznie figurująca na karcie kontowej podatnika. Według NIK nadpłata powinna zostać stwierdzona w wysokości 67,9 tys. zł, ponieważ podatnik w zeznaniu PIT38 za 2005 r. wykazał 67,9 tys. zł i taką kwotę wpłacił. Kwota 44,1 tys. zł figurowała na karcie kontowej podatnika, ponieważ Urząd zwrócił 11,4 tys. zł w dniu 5.05.2014 r., a wcześniej, tj. w dniu 2.11.2012 r. zwrócił podatnikowi 12,4 tys. zł.

Osobami odpowiedzialnymi za nieprawidłowości byli: pracownik Samodzielnego Referatu Postępowań Podatkowych oraz kierownik tego Referatu i p.o. Zastępcy Naczelnika Urzędu z tytułu pełnionego nadzoru – za nieuwzględnienie zaleceń Dyrektora Izby Skarbowej i WSA i nieprawidłowe stwierdzenie nadpłaty, a także pracownik Działu Rachunkowości Podatkowej oraz kierownik tego Działu i główny księgowy z tytułu pełnionego nadzoru – za wypłatę kwoty 54,2 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 61-63, 84-114, 127-128, 153-162, 643-645, 731-732, 738, 741-742, 840-848, 889-890, 917-921, 909-920)

3. Ustalono ponadto, że z opóźnieniem zaewidencjonowano w systemie informatycznym Poltax 21 orzeczeń sądów administracyjnych i jedną decyzję Naczelnika Urzędu. Zwłoka w ewidencjonowaniu orzeczeń wynosiła od trzech do 16 miesięcy od otrzymania przez Urząd wyroku. 15 spośród 21 orzeczeń sądu wprowadzono do systemu Poltax po ponad roku od otrzymania orzeczenia. Decyzję Naczelnika Urzędu z 25.10.2013 r. zaewidencjonowano w systemie Poltax po prawie 11 miesiącach od wydania.

Zgodnie z procedurą postępowania przy realizacji bieżących należności podatkowych (Zarządzenie nr 10 Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa-Targówek z dnia 31.01.2007 r., zmienione Zarządzeniem nr 14 z dnia 21.03.2013 r. i Zarządzeniem nr 25 z 2.08.2013 r.) decyzje wprowadzane są do systemu Poltax najpóźniej w terminie 14 dni od ich wydania, a następnie zatwierdzane w systemie najpóźniej w terminie 14 dni od dnia wpływu potwierdzenia ich odbioru. W procedurach wewnętrznych, nie wskazano w jakim terminie powinny zostać zaewidencjonowane w systemie wyroki sądowe.

P.o. Z-cy Naczelnika Urzędu Katarzyna Boberek wyjaśniła, że rejestrowanie wyroków w systemie Poltax jest czynnością techniczną, nie wpływającą na wykonanie wyroków. Zwłoka w zaewidencjonowaniu orzeczeń była spowodowana dużym obciążeniem pracy. Decyzja z 25.10.2013 r. została uchylona po rozpatrzeniu odwołania przez Dyrektora IS w Warszawie. Opóźnienie w zaewidencjonowaniu decyzji nie miało wpływu na egzekucję zobowiązania, ponieważ wykonaniu podlegają decyzje ostateczne (art. 239 e ustawy O.p.).

Osobami odpowiedzialnymi za stwierdzone nieprawidłowości byli pracownicy I Samodzielnego Referatu Postępowań Podatkowych oraz kierownik tego Referatu z tytułu pełnionego nadzoru.

(dowód: akta kontroli str. 790-807, 837-839)

**Ocena
częstkowa**

Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

2. Postępowanie z wyrokami oddalającymi skargę podatnika, utrzymującymi w mocy decyzje organów podatkowych

Opis stanu
faktycznego

Badaniem objęto wykonanie siedmiu wyroków sądów administracyjnych dotyczących pięciu podatników, w tym cztery wyroki Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie (dla trzech podatników) i trzy wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego (dla dwóch podatników).

W pięciu sprawach sądy administracyjne nie dopatrzyły się naruszenia przepisów prawa przez organy podatkowe. W dwóch sprawach odrzuciły skargę podatnika, z tego w jednym przypadku z powodu nieuiszczenia przez podatnika wpisu

sądowego (WSA), w drugim z powodu uchybienia terminu do wniesienia skargi kasacyjnej (NSA).

(dowód: akta kontroli str. 584-585, 597-599)

Z utrzymanych w mocy decyzji organów podatkowych wynikała kwota zobowiązania do zapłaty w łącznej wysokości 1.614,1 tys. zł.

W jednej sprawie zobowiązanie w wysokości 1,6 tys. zł zostało uregulowane po nadaniu, na podstawie art. 239b § 1 O.p., rygoru natychmiastowej wykonalności decyzji nieostatecznej Naczelnika Urzędu z 7.12.2011 r.

W pozostałych sześciu sprawach Urząd bezzwłocznie wystawił tytuły wykonawcze na zaległości podatników na łączną kwotę 1.612,5 tys. zł. W czterech sprawach tytuły wykonawcze zostały przekazane do właściwych organów egzekucyjnych (innych urzędów skarbowych).

(dowód: akta kontroli str. 584-585, 649-657, 727-731, 737, 741-742)

W dwóch sprawach, w których urząd był zobowiązany prowadzić egzekucję zaległości ustalono, że:

- egzekucję zmierzającą do wyegzekwowania zaległości w kwocie 102,2 tys. zł wszczęto w terminie trzech dni od otrzymania tytułu wykonawczego; w trakcie prowadzonej egzekucji zajęto wierzytelności, w tym m.in. wierzytelności z rachunku bankowego, spisano protokoły o stanie majątkowym dłużnika, dokonano wpisu do rejestru dłużników niewypłacalnych; ponadto w trakcie kontroli NIK podjęto działania w celu dokonania wpisu hipoteki na nieruchomości stanowiącej współwłasność dłużnika;
- w jednej sprawie organ egzekucyjny nie podjął żadnych czynności egzekucyjnych przez ponad 2,5 roku od nadania tytułowi wykonawczemu na kwotę 4,9 tys. zł klauzuli wykonalności.

(dowód: akta kontroli str. 788-790, 837)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

W dniu 16.07.2014 r. do Urzędu wpłynęło postanowienie Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 13.06.2014 r., sygn. akt I FSK 1104/13 o odrzuceniu skargi kasacyjnej podatnika na wyrok WSA korzystny dla organu podatkowego. Postępowanie podatkowe w sprawie rozpatrywanej przez Sąd dotyczyło określenia zobowiązania w podatku VAT za miesiące maj i październik 2007 r. Decyzja ostateczna Dyrektora IS w Warszawie w tej sprawie została wydana w dniu 8.02.2012 r. i na jej podstawie, w dniu 20.03.2012 r. wystawiono tytuł wykonawczy na zaległość w kwocie 4,9 tys. zł. W dniu 22.03.2012 r. tytułowi nadano klauzulę wykonalności. Od tej daty przez ponad 2,5 roku organ egzekucyjny nie podejmował żadnych czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych, w szczególności nie doręczył zobowiązanemu tytułu wykonawczego. Obowiązek bezzwłocznego zastosowania środka egzekucyjnego wynikał z przepisu § 6 ust. 2 obowiązującego w latach 2012-2013 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji¹².

P.o. Zastępcy Naczelnika Katarzyna Boberek wyjaśniła, że niepodjęcie egzekucji w stosunku do podatnika miało charakter incydentalny i było spowodowane

¹² Dz. U. Nr 137, poz. 1541 ze zm. Rozporządzenie przestało obowiązywać z dniem 22.05.2014 r.

wniesieniem przez zobowiązanego skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego.

Zgodnie z art. 239e O.p. decyzja ostateczna podlega wykonaniu. Postanowieniem z dnia 29.03.2012 r. Naczelnik Urzędu odmówił wstrzymania wykonania decyzji ostatecznej na wniosek podatnika. Tym samym wniesienie skargi do WSA nie wstrzymywało wykonania decyzji.

Na dzień rozpoczęcia kontroli NIK zaległość podatnika wynosiła 1,4 tys. zł, ponieważ na podstawie art. 76 § 1 O.p. na poczet zaległości zaliczono nadpłaty w podatku dochodowym od osób fizycznych wykazane w zeznaniach rocznych PIT-36 za lata 2011-2013 w łącznej kwocie 3,5 tys. zł. W trakcie kontroli NIK, w dniu 4.11.2014 r., organ podatkowy wystawił tytuł wykonawczy na aktualną kwotę zaległości, a w dniu 5.11.2014 r. doręczył tytuł wykonawczy dłużnikowi i dokonał zajęcia wierzytelności z rachunku bankowego dłużnika.

Osobami odpowiedzialnymi za stwierdzoną nieprawidłowość byli: pracownik Działu Egzekucji Administracyjnej oraz kierownik tego Działu z tytułu pełnionego nadzoru.

(dowód: akta kontroli str. 664-667, 788-789, 837, 842-843, 851-855, 868-873)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie, mimo stwierdzonej nieprawidłowości, działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

3. Ponaglenia kierowane przez podatników do Dyrektora IS na niezłatwienie sprawy w terminie oraz skargi na bezczynność organów podatkowych do WSA. Odpowiedzialność porządkowa i dyscyplinarna pracownika za bezczynność i opieszałość. Odpowiedzialność za błędy na podstawie ustawy z dnia 20 stycznia 2011 r. o odpowiedzialności majątkowej funkcjonariuszy publicznych za rażące naruszenie prawa.

Opis stanu faktycznego

Pięciu podatników wniosło, na podstawie art. 141 § 1 O.p., 25 ponagleń na niezłatwienie sprawy w terminie, z tego: w 2013 r. wniesiono 22 ponaglenia, a w 2014 r. – trzy.

W żadnym przypadku ponaglenia nie dotyczyły spraw związanych z wykonywaniem wyroków sądów administracyjnych.

Dyrektor IS w Warszawie uznał ponaglenia w 18 sprawach za bezprzedmiotowe, a w pozostałych sprawach za bezzasadne.

Podatnicy nie skorzystali z prawa złożenia skargi do WSA na bezczynność organów podatkowych w trybie przepisu art. 3 § 2 pkt 8 ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi.

W stosunku do pracowników Urzędu nie zostało wszczęte żadne postępowanie zarówno na podstawie ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o służbie cywilnej, w zakresie art. 142 O.p., jak również w celu ustalenia odpowiedzialności majątkowej za szkodę wyrządzoną przy wykonywaniu władzy publicznej za działania lub zaniechania prowadzące do rażącego naruszenia prawa.

(dowód: akta kontroli str. 668-669, 758-769)

Ustalone nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

4. Koszty z tytułu odsetek zapłaconych w związku z opieszałym wykonaniem lub niewykonaniem wyroków sądów administracyjnych, wypłaconych odszkodowań oraz zasądzonych grzywien.

Opis stanu
faktycznego

W 2013 r. i w I półroczu 2014 r. Urząd wypłacił odsetki na kwotę 96,1 tys. zł po uchyleniu ośmiu wadliwych decyzji, z tego:

- w 2013 r. wypłacono 68,8 tys. zł po uchyleniu dwóch decyzji w podatku od towarów i usług,
- w I półroczu 2014 r. wypłacono 27,3 tys. zł po uchyleniu pięciu decyzji w podatku dochodowym od osób fizycznych (15,6 tys. zł) i jednej decyzji w podatku od towarów i usług (11,7 tys. zł).

Zbadano wypłatę odsetek w pięciu sprawach.

W jednej sprawie Urząd, na podstawie art. 78 § 1 i § 3 pkt 1 O.p., wypłacił w 2013 r. współnikowi zlikwidowanej spółki odsetki w wysokości 34,4 tys. zł¹³, po uchyleniu przez WSA decyzji Dyrektora IS w Warszawie, utrzymującej w mocy decyzję Naczelnika Urzędu. W uzasadnieniu WSA wskazał na wyrok Trybunału Konstytucyjnego RP z 17.07.2012 r. sygn. akt P 30/11, w którym Trybunał uznał art. 70 § 6 pkt 1 O.p., w brzmieniu obowiązującym od 1.01.2003 r. do 31.08.2005 r., za niezgodny z art. 2 Konstytucji RP w zakresie, w jakim przewiduje skutek w postaci zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w związku ze wszczęciem postępowania karnego, o przestępstwo albo wykroczenie skarbowe, o którym to postępowaniu podatnik nie został powiadomiony najpóźniej z upływem terminu wskazanego w art. 70 § 1 Op.

W czterech sprawach odsetki w łącznej wysokości 3,7 tys. zł wypłacono w I półroczu 2014 r., w terminie określonym w art. 77 § 1 pkt 1 lit. b ustawy O.p., po wyroku Trybunału Konstytucyjnego RP z 18 lipca 2013 r. sygn. SK 18/09, w którym Trybunał orzekł m.in., że art. 68 § 4 O.p. oraz art. 20 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 1998 r. do 31 grudnia 2006 r. są niezgodne z art. 2 w zw. z art. 64 ust.1 Konstytucji RP (w trzech sprawach decyzje organów podatkowych zostały uchylone przez WSA, a w jednym przypadku Dyrektor IS w Warszawie na wniosek podatnika wznowił postępowanie podatkowe, uchylił decyzję wymiarową Dyrektora IS w Warszawie i poprzedzając ją decyzję Dyrektora UKS w Warszawie i umorzył postępowanie).

Na podstawie badanej próby ustalono, że do zakończenia kontroli NIK Urząd wypłacił odsetki w wysokości 84,7 tys. zł. Sprawa została opisana w pkt. III.1 na str. 6-7 i na str. 7-8 w sekcji: *Ustalone nieprawidłowości*).

W 2013 r. i w I półroczu 2014 r. podatnicy nie występowali o odszkodowania na podstawie art. 154 § 4 ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi¹⁴ jak też o ukaranie Naczelnika Urzędu grzywną na podstawie art. 154 § 1 i 6 tej ustawy.

(dowód: akta kontroli str. 52-55, 761-769)

¹³ W tym kwota 0,3 tys. zł została przerachowana na podstawie art. 76 § 1 O.p. na poczet zaległości podatnika.

¹⁴ Dz. U. z 2012 r., poz. 270 ze zm.

Ustalono
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym zakresie stwierdzono nieprawidłowość opisaną na str. 6-7 i na str. 7-8 w sekcji: *Ustalono nieprawidłowości*.

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność w badanym obszarze, mimo stwierdzonej nieprawidłowości.

IV. Uwagi i wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli¹⁵, wnosi o:

1. Prawidłowe i terminowe zwracanie podatnikom nadpłat podatków.
2. Uwzględnianie w wydanych decyzjach dyspozycji sądów administracyjnych i organu odwoławczego.
3. Wyeliminowanie przypadków niepodjęcia czynności egzekucyjnych.
4. Zwiększeniu nadzoru nad prawidłowym i terminowym ewidencjonowaniem wszystkich decyzji oraz wyroków sądów administracyjnych.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w dwóch egzemplarzach; jeden dla kierownika jednostki kontrolowanej, drugi do akt kontroli.

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Departamentu Budżetu i Finansów Najwyższej Izby Kontroli.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Warszawa, dnia listopada 2014 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Departament Budżetu i Finansów

Kontroler
Katarzyna Smagała
Specjalista k.p.

Dyrektor
Stanisław Jarosz

.....
Podpis

.....
podpis

¹⁵ Dz.U. z 2012 r., poz. 82 ze zm.