



**Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Gdańsku**

Gdańsk, dnia 14 stycznia 2011 r.

**Pani
Małgorzata Bogumił
Dyrektor
Urzędu Kontroli Skarbowej
w Gdańsku**

LGD-4101-024-02/2010
P/10/024

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Na podstawie *art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (Dz.U. z 2007 r. Nr 231, poz. 1701 ze zm.)*, zwanej dalej „ustawą o NIK”, Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Gdańsku przeprowadziła kontrolę w Urzędzie Kontroli Skarbowej w Gdańsku (dalej: „Urząd”). Przedmiotem kontroli była prawidłowość postępowań kontrolnych prowadzonych przez Urząd w latach 2008–2009 i w I półroczu 2010 r.

W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokole kontroli podpisanym 16 grudnia 2010 r., Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie *art. 60 ustawy o NIK*, przekazuje niniejsze wystąpienie pokontrolne.

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie, pomimo stwierdzonych nieprawidłowości, działalność Urzędu w skontrolowanym zakresie.

Powyższa ocena wynika z niżej opisanych ustaleń:

1. W badanym okresie w Urzędzie przeprowadzano rzetelne analizy ryzyka wystąpienia nieprawidłowości podatkowych w poszczególnych obszarach i rodzajach działalności gospodarczej. Potwierdza to rosnący (z 64,7% w 2008 r. do 70,0% w 2009 r. i 71,5% w I półroczu 2010 r.) udział kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości. Zakończono 1.380 postępowań kontrolnych. W ich wyniku Dyrektor Urzędu wydał 1.701 decyzji obejmujących dodatkowe przypisy na kwotę 199.991,1 tys. zł (w należności głównej), a podatnicy złożyli 300 korekt zeznań i deklaracji na kwotę 9.841,2 tys. zł (w należności głównej).

W półrocznych planach kontroli, obejmujących podmioty wyselekcjonowane m.in. na podstawie rozpoznania własnego, wniosków wywiadu skarbowego, naczelników urzędów skarbowych, Policji, Prokuratury i Ministerstwa Finansów, uwzględniano priorytetowe zagadnienia wskazane w Zadaniach Urzędów Kontroli Skarbowej.

Nie realizowano w pełni zamierzeń ujmowanych w planach kontroli z uwagi na konieczność prowadzenia kontroli pozaplanowych, m.in.: doraźnych, w trybie postępowań odwoławczych i krzyżowych (wskaźnik kontroli planowych, przechodzących do realizacji w następnym półroczu mieścił się w granicach od 11,1% za I półrocze 2010 r. do 22,2% za II półrocze 2009 r.).

W Urzędzie trwają prace nad opracowaniem wewnętrznych procedur w zakresie planowania kontroli. Z wyjaśnień Naczelnika Wydziału Analiz i Planowania Urzędu wynika, że powinny one zostać zakończone do końca 2010 r.

2. Kontrole podatkowe działalności gospodarczej przedsiębiorców, wszczęte po 7 marca 2009 r., odbywały się z zachowaniem terminów określonych w *art. 83 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej*¹. Badanie 10 takich kontroli wykazało, że w 9 przypadkach nie przekroczono ww. terminów, a w 1 przypadku przepisy o ograniczeniu czasu trwania kontroli nie miały zastosowania.

Średni czas trwania postępowań kontrolnych² dotyczących zobowiązań podatkowych zmniejszył się ze 173 dni roboczych w okresie od 01.01.2008 r. do 06.03.2009 r. do 154 dni roboczych w okresie od 07.03.2009 r. do 30.06.2010 r.

Badanie 50 postępowań, wykazało, że 48 z nich, zakończonych po upływie terminu określonego w *art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej*³, przedłużano z uzasadnionych powodów. Stwierdzono jednak, że w 3 postępowaniach nie dopełniono (m.in. z powodu przeoczenia) obowiązku zawiadomienia strony o niezakończonym w terminie, określonego w *art. 140 § 1 tej ustawy*, a w 2 postępowaniach postanowienie w sprawie przedłużenia terminu wydano z opóźnieniem, tj. odpowiednio 8 i 27 dni po upływie 2 miesięcy od daty wszczęcia postępowania.

Osobą odpowiedzialną za nadzór nad kontrolowaną działalnością był Dyrektor Urzędu, a za powstałe uchybienia odpowiedzialność ponoszą pracownicy, którym powierzono realizację kontrolowanych zadań.

¹ Ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz.U. z 2007 r. Nr 155, poz. 1095 ze zm.).

² Liczony od daty wystawienia upoważnienia do przeprowadzenia czynności kontrolnych do daty doręczenia decyzji lub wyniku kontroli.

³ Ustawa z dnia 28 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.).

3. W wyniku badania 30 postępowań kontrolnych, zakończonych wydaniem decyzji o najwyższych kwotach przypisu (łącznie 23.984,1 tys. zł), stwierdzono, że były one prowadzone poprawnie. Urząd w badanych sprawach prawidłowo realizował obowiązki w zakresie zawiadomienia podatnika o zamiarze wszczęcia postępowania kontrolnego oraz terminu wszczęcia tego postępowania, określone w *art. 282b Ordynacji podatkowej*. Upoważnienia do kontroli oraz protokoły kontroli zawierały wszystkie elementy określone w – odpowiednio – *art. 283 §2 i art. 290 § 2 ww. ustawy*, a decyzje przekazywano do urzędu skarbowego i do strony niezwłocznie.
4. Kwota do odpisu, wynikająca z decyzji organu odwoławczego, wydanych w wyniku rozpatrzenia odwołań od decyzji Dyrektora Urzędu wydanych w badanym okresie, wyniosła 25.960 tys. zł. Stanowiło to 28,3% kwoty przypisu, wynikającej z decyzji objętych rozstrzygniętymi odwołaniami oraz 13,0% łącznej kwoty przypisów, wynikających z ww. decyzji Dyrektora Urzędu.

W wyniku poddania analizie uzasadnień 15 decyzji organu odwoławczego, którymi uchylono decyzje Dyrektora Urzędu (kwota odpisu: 2.109,0 tys. zł) stwierdzono, że w 5 przypadkach (kwota odpisu: 1.581,2 tys. zł) powodem uchylenia było przedawnienie zobowiązań, w tym w 1 przypadku (kwota odpisu: 173,6 tys. zł) z przyczyn niezależnych od Urzędu. M.in. w sprawach zakończonych decyzjami Dyrektora Urzędu:

- nr[...] ⁴(przypis: 1.196,1 tys. zł) wydano (5.01.2010 r.) decyzję ustalającą zobowiązanie w zryczałtowanym podatku dochodowym od osób fizycznych od dochodów z nieujawnionych źródeł przychodu lub nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach i doręczono ją stronie (21.01.2010 r.) po upływie terminu do jej wydania, określonego w *art. 68 § 4 Ordynacji podatkowej* (pięcioletni okres przedawnienia w stosunku do przedmiotowego zobowiązania podatkowego upłynął 31.12.2009 r.);

⁴ Wyłączono na podstawie art. 5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001r. o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. Nr 112, poz.1198 ze zm.) - tajemnica skarbową. Wyłączenia dokonała Ewa Jasiurska – doradca prawny w NIK Delegatura w Gdańsku

- nr[...] ⁵(przypis: 75,1 tys. zł) dokonane zabezpieczenie wykonania zobowiązania na majątku podatnika – w ocenie organu odwoławczego – nie przekształciło się w zajęcie egzekucyjne, gdyż decyzję Dyrektora Urzędu określającą zobowiązanie w podatku dochodowym od osób fizycznych za rok 2001 przekazano organowi egzekucyjnemu 3.03.2008 r., tj. po upływie 26 dni od daty doręczenia jej pełnomocnikowi strony (4.02.2008 r.); w konsekwencji organ podatkowy nie mógł wystawić tytułu wykonawczego w terminie 14 dni od dnia doręczenia decyzji stronie dla skutecznego przerwania biegu terminu przedawnienia. Zgodnie ze złożonym przez Panią Dyrektor wyjaśnieniem Urząd w powyższej sprawie nie naruszył przepisów *ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej* ⁶ oraz *Ordynacji podatkowej*, jednak w ocenie NIK, wobec przepisów art. 33a § 1 pkt 2 *Ordynacji podatkowej* i art. 154 § 4 *ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji* ⁷ działanie Urzędu było nierzetelne;
- nr[...] ⁸(przypis: 72,2 tys. zł) późne wydanie i doręczenie decyzji określającej zobowiązanie w podatku dochodowym od osób prawnych za 2001 r. (po ponownym rozpatrzeniu sprawy) spowodowało, że tytuł wykonawczy wystawiono dopiero 27.12.2007 r., natomiast odpisy zawiadomień z dnia 28.12.2007 r., na podstawie których dokonano zajęcia praw majątkowych, wraz z odpisem tytułu wykonawczego doręczono podatnikowi dopiero w dniu 15.01.2008 r., tj. po upływie terminu przedawnienia (31.12.2007 r.);

⁵ Wyłączono na podstawie art. 5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001r. o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. Nr 112, poz.1198 ze zm.) - tajemnica skarbowa. Wyłączenia dokonała Ewa Jasiurska – doradca prawny w NIK Delegatura w Gdańsku

⁶ Dz.U. z 2004 r. Nr 8, poz. 65 ze zm.

⁷ Dz.U. z 2005 r. Nr 229, poz. 1954 ze zm.

⁸ Wyłączono na podstawie art. 5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001r. o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. Nr 112, poz.1198 ze zm.) - tajemnica skarbowa. Wyłączenia dokonała Ewa Jasiurska – doradca prawny w NIK Delegatura w Gdańsku

- nr[...] ⁹(przypis: 64,1 tys. zł) wydano decyzję (17.02.2009 r.) określającą zobowiązanie w podatku od czynności cywilnoprawnych (z tytułu zawarcia w 2003 r. umowy pożyczki) po upływie terminu przedawnienia zobowiązania (31.12.2008 r.). Zgodnie z wyjaśnieniem Pani Dyrektor zostało to spowodowane m.in. błędnym przyjęciem terminu przedawnienia zobowiązania w podatku od czynności cywilnoprawnych oraz tempem dokonywanych kolejno czynności (postępowanie wszczęto 30.10.2008 r.).

W pozostałych przypadkach organ odwoławczy wskazywał takie przyczyny uchylenia decyzji Dyrektora Urzędu, jak: błędy proceduralne lub merytoryczne, niewłaściwe udokumentowanie faktów, odmienna interpretacja prawa, zmiana przepisów lub konieczność uwzględnienia aktualnego stanu faktycznego.

Urząd monitorował zarówno przyczyny, jak i koszty wadliwych decyzji. Zadania w tym zakresie realizowane były przez Referat Kontroli Wewnętrznej Urzędu.

Urzędy skarbowe w badanym okresie wypłaciły 7.363,0 tys. zł (w tym 3.284,5 tys. zł tytułem odsetek) w wyniku uchylenia wadliwych decyzji Dyrektora Urzędu. Ponadto Urząd wypłacił kwotę 11,5 tys. zł z tytułu roszczenia odszkodowawczego.

Badanie 3 spraw, w których koszty wadliwych decyzji były najwyższe (3.100,0 tys. zł, w tym 1.785,7 tys. zł tytułem odsetek) wykazało jednak, że decyzje Dyrektora Urzędu w 2 przypadkach były utrzymane w mocy przez organ odwoławczy, a w 1 przypadku także przez Wojewódzki Sąd Administracyjny, natomiast ich uchylenie było wynikiem zastosowania odmiennej interpretacji prawa przez – odpowiednio – Wojewódzki i Naczelny Sąd Administracyjny. I tak w przypadku kontroli:

- nr[...] ¹⁰(kwota zwrotu 1.169,0 tys. zł) WSA uznał, że nieprawidłowe było stanowisko organów podatkowych co do wykładni art. 16b ust. 1 pkt 5 i art. 16b ust. 2 pkt 4 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych i w konsekwencji tego przyjęcie, że nabyte przez Spółkę licencje (w wyniku zawarcia umów licencyjnych, jak i sublicencyjnych) powinny być amortyzowane z zastosowaniem przepisów

⁹ Wyłączono na podstawie art. 5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001r. o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. Nr 112, poz.1198 ze zm.) - tajemnica skarbowa. Wyłączenia dokonała Ewa Jasiurska – doradca prawny w NIK Delegatura w Gdańsku

¹⁰ Wyłączono na podstawie art. 5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001r. o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. Nr 112, poz.1198 ze zm.) - tajemnica skarbowa. Wyłączenia dokonała Ewa Jasiurska – doradca prawny w NIK Delegatura w Gdańsku

rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 6 kwietnia 1993 r. w sprawie zaliczania przedmiotu umów najmu lub dzierżawy rzeczy albo praw majątkowych do składników majątku stron tych umów;

- nr[...] ¹¹(kwota zwrotu 1.165,3 tys. zł) WSA uznał, że na podstawie zebranego w sprawie materiału dowodowego brak było podstaw do zakwestionowania wydatków poniesionych przez Spółkę z tytułu świadczonych na podstawie umowy usług w zakresie doradztwa finansowego, podatkowego i wykonywania zadań głównego księgowego;
- nr[...] ¹²(kwota zwrotu 765,8 tys. zł) NSA dokonał innej, niż WSA, wykładni *art. 4 pkt 1 ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowym (Dz.U. Nr 11, poz. 50 ze zm.)*, wykluczającej opodatkowanie podatkiem VAT sprzedaży udziału we współwłasności nieruchomości (NSA stwierdził, że w stanie prawnym 2003 r., w rozumieniu *art. 4 pkt 1 ww. ustawy*, udział we współwłasności części budynku nie był towarem, a tym samym jego sprzedaż nie podlegała na podstawie *art. 2 tej ustawy* opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług).

Urząd monitorował, jakie kwoty dodatkowych przypisów, ustalonych decyzjami Dyrektora Urzędu lub wynikające z korekt deklaracji złożonych w wyniku kontroli, zostały odzyskane od kontrolowanych podmiotów.

5. W badanym okresie Dyrektor Urzędu przed wydaniem decyzji wystąpił do organów podatkowych z 99 wnioskami o dokonanie zabezpieczeń na majątku podatnika na łączną kwotę 37.022,6 tys. zł. Na podstawie tych wniosków organy podatkowe wydały 88 decyzji o zabezpieczeniu na łączną kwotę 34.491,8 tys. zł. Pozostałe 11 wniosków nie zrealizowano z uwagi na wydanie decyzji wymiarowej (5 spraw) lub brak składników majątkowych podlegających zabezpieczeniu (6 spraw).

¹¹ Wyłączono na podstawie art. 5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001r. o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. Nr 112, poz.1198 ze zm.) - tajemnica skarbowa. Wyłączenia dokonała Ewa Jasiurska – doradca prawny w NIK Delegatura w Gdańsku

¹² Wyłączono na podstawie art. 5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001r. o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. Nr 112, poz.1198 ze zm.) - tajemnica skarbowa. Wyłączenia dokonała Ewa Jasiurska – doradca prawny w NIK Delegatura w Gdańsku

Badanie 30 postępowań kontrolnych, zakończonych wydaniem decyzji o najwyższych kwotach przypisu wykazało, że Dyrektor Urzędu w 6 sprawach wnioskował o zabezpieczenie na majątku podatnika, w 13 sprawach nie wystąpiły przesłanki do dokonania zabezpieczenia, określone w *art. 33 § 1 Ordynacji podatkowej*, a w pozostałych 11 podatnik nie posiadał majątku, który mógłby stanowić przedmiot zabezpieczenia.

6. Informatyczny System Wspomagania Kontroli Skarbowej ISKOS został wdrożony w 2 (na 24) komórkach Urzędu, a w zakresie obsługi tego Systemu zostało przeszkolonych 58 (z 326) pracowników Urzędu. Według wyjaśnienia kierownika Oddziału Informatyki Urzędu szkolenia przeprowadzano zgodnie z zaleceniami i harmonogramem, przekazywanymi przez Departament Kontroli Skarbowej Ministerstwa Finansów.

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi, Najwyższa Izba Kontroli wnosi o:

- 1) sfinalizowanie prac nad wewnętrznymi procedurami w zakresie planowania kontroli,
- 2) wzmocnienie nadzoru nad przeprowadzanymi postępowaniami kontrolnymi, poprzez wprowadzenie mechanizmów kontrolnych (rozwiązań organizacyjnych) mających na celu ograniczenie ryzyka:
 - wydawania decyzji po upływie terminu przedawnienia zobowiązania,
 - wydawania i przekazywania decyzji organom podatkowym w terminach uniemożliwiających wyegzekwowanie należności podatkowych,
 - wydawania decyzji na podstawie niepełnego lub niewłaściwego udokumentowania stanu faktycznego,
 - wydawania decyzji w wyniku błędnej interpretacji prawa podatkowego,
 - niezawiadamiania lub nieterminowego zawiadamiania stron o przyczynach niezakończoności sprawy w terminie i wyznaczeniu nowego terminu jej załatwienia.

Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Gdańsku, na podstawie *art. 62 ust. 1 ustawy o NIK* oczekuje przedstawienia, w terminie 14 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków, bądź o działaniach podjętych w celu realizacji wniosków lub przyczynach niepodjęcia takich działań.

Zgodnie z treścią *art. 61 ust. 1 ustawy o NIK*, w terminie 7 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, przysługuje Pani prawo zgłoszenia na piśmie, do dyrektora Delegatury NIK w Gdańsku, umotywowanych zastrzeżeń w sprawie ocen, uwag i wniosków zawartych w tym wystąpieniu.

W razie zgłoszenia zastrzeżeń, zgodnie z *art. 62 ust. 2 ustawy o NIK*, termin nadesłania informacji, o którym mowa wyżej, liczy się od dnia otrzymania ostatecznej uchwały właściwej komisji NIK.