



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Gdańsku

LGD-4101-017-01/2013

P/13/0039

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Gdańsku

ul. Wały Jagiellońskie 36, 80-853 Gdańsk

T +48 58 768 36 00, F +48 58 768 36 05

lgd@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/13/039/LGD – „Przestrzeganie praw podatników przez wybrane urzędy skarbowe i izby skarbowe”
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Gdańsku
Kontroler	1. Małgorzata Motylow, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 86550 z dnia 8 października 2013 r. 2. Alicja Kosznik, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 88815 z dnia 17 października 2013 r. 3. Kamil Urzędowski, doradca ekonomiczny, legitymacja nr 11954 (dowód: akta kontroli str. 1-2)
Jednostka kontrolowana	Izba Skarbowa w Gdańsku, ul. Długa 75/76, 81-831 Gdańsk (dalej: „Izba”)
Kierownik jednostki kontrolowanej	Mirosław Kowalski, Dyrektor Izby Skarbowej w Gdańsku (dowód: akta kontroli str. 3)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie¹ przestrzeganie przez Izbę praw podatników w 2012 r. i w pierwszym półroczu 2013 r.

Uzasadnienie
oceny ogólnej

Podstawą oceny pozytywnej jest:

- prawidłowe sprawowanie przez Dyrektora Izby nadzoru nad naczelnikami podległych urzędów skarbowych w zakresie wydawania decyzji podatkowych, nadawania rygoru natychmiastowej wykonalności decyzjom nieostatecznym i wstrzymywania wykonania decyzji ostatecznych,
- prowadzenie postępowań odwoławczych od decyzji organów I instancji bez zbędnej zwłoki, przy zachowaniu przepisów prawa i przy dołożeniu należytej staranności,
- prawidłowe rozpoznawanie skarg na działalność podległych urzędów skarbowych,
- prowadzenie aktywnej działalności informacyjnej i edukacyjnej mającej ułatwić działalność gospodarczą i zwiększyć zaufanie podatników do organów podatkowych oraz realizowanie i nadzorowanie zadań w zakresie zarządzania jakością.

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

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Sprawowanie przez Dyrektora Izby nadzoru nad urzędami skarbowymi w celu eliminowania nieprawidłowości w postępowaniach podległych organów.

1.1. Nadzór nad zgodnością z prawem decyzji organów pierwszej instancji i działania podjęte w celu poprawy jakości dokonywanych rozstrzygnięć.

W okresie od stycznia 2012 r. do czerwca 2013 r. do Izby wpłynęło 6.495 odwołań od decyzji organów I instancji (4.387 w 2012 r.) - rozpatrzono 6.084 sprawy (3.958 w 2012 r.) na łączną kwotę 304.892.136 zł (198.984.556 zł w 2012 r.) z tego: 4.933 odwołania od decyzji naczelników urzędów skarbowych (3.205 w 2012 r.) na łączną kwotę 186.532.961 zł (131.219.158 zł w 2012 r.) oraz 1.151 odwołań (753 w 2012 r.) od decyzji Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Gdańsku (dalej: „Dyrektor UKS”) na łączną kwotę 118.359.175 zł (67.765.398 zł w 2012 r.).

W ww. okresie od stycznia 2012 r. do czerwca 2013 r. liczba decyzji organów I instancji uchylonych przez organ odwoławczy lub uchylonych i przekazanych do ponownego rozpatrzenia wyniosła 1.722 (tj. 28,3% ogólnej liczby rozpatrzonych spraw) na łączną kwotę 79.228.574 zł (tj. 26,0% łącznej kwoty rozpatrzonych spraw) w tym: 1.420 uchylonych decyzji naczelników urzędów skarbowych (925 w 2012 r.) na łączną kwotę 36.207.908 zł (23.543.377 zł) oraz 302 (179 w 2012) uchylone decyzje Dyrektora UKS na łączną kwotę 43.020.666 zł (26.360.661 zł).

(dowód: akta kontroli str. 311-320)

Monitorowanie wydawania decyzji przez organy I instancji odbywało się poprzez nadzór instancyjny w trakcie rozpatrywania środków zaskarżenia. W przypadku stwierdzenia nieprawidłowości Dyrektor Izby kierował do podległych organów wytyczne wskazujące na prawidłową wykładnię przepisów podatkowych bądź proceduralnych. W odniesieniu do uchybień powtarzających się, zagadnienia z tego zakresu omawiane były na naradach roboczych bądź szkoleniach organizowanych przez Dyrektora Izby.

W przypadku wątpliwości interpretacyjnych przepisów prawa Dyrektor Izby występował do Ministra Finansów z wnioskami o zajęcie stanowiska (np. pisma Dyrektora Izby Skarbowej z 10 maja 2012 r. nr PD-1II/412-0019/12/AN w sprawie ulgi meldunkowej i z 26 lipca 2013 r. nr PD-2/412-0031/13 w sprawie opodatkowania dochodów uzyskiwanych przez osoby mające miejsce zamieszkania w Polsce z tytułu pracy wykonywanej na terytorium Norwegii).

Dyrektor Izby prowadził nadzór instancyjny co do prawidłowości rozstrzygnięć dokonywanych przez organy I instancji, zarówno w aspekcie merytorycznym, jak i proceduralnym. W sytuacjach gdy w rozpatrywanej sprawie wystąpiły błędy proceduralne bądź merytoryczne, które bezpośrednio nie wpływały na rozstrzygnięcie danej sprawy, wydawane były w formie pisemnej wytyczne wskazujące na przedmiotowe uchybienia. W 2012 r. Dyrektor Izby skierował do

podległych urzędów 15 wytycznych w indywidualnych sprawach, zaś w I połowie 2013 r. trzy wytyczne.

W przypadkach wątpliwości co do stosowania konkretnego przepisu prawa, wydawane były wytyczne, kierowane do wszystkich urzędów skarbowych. W 2012 r. Dyrektor Izby skierował dziewięć takich wytycznych, a w I połowie 2013 r. cztery wytyczne.

W ramach nadzoru Izba organizowała narady robocze z kierownictwem i przedstawicielami urzędów skarbowych, podczas których omawiano stan orzecznictwa z uwzględnieniem uchybień i wad występujących w rozpatrywanych sprawach, a także prezentowano aktualne orzecznictwo, w szczególności w sprawach spornych.

W okresie od stycznia 2012 r. do czerwca 2013 r. Izba zorganizowała cztery szkolenia przeznaczone dla pracowników urzędów skarbowych, których zakres tematyczny dostosowany był do problemów zgłaszanych przez naczelników urzędów. Tematy szkoleń były następujące „PIT-28 rozliczenie ryczałtowców”, „Podatek dochodowy od osób prawnych – zeznanie roczne CIT-8” i „Opodatkowanie przychodów nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych” (dwa szkolenia)

Ponadto w ramach nadzoru pracownicy Wydziału Podatku Dochodowego (DP) Izby uczestniczyli w kontrolach przeprowadzanych przez Wydział Nadzoru Izby w urzędach skarbowych.

(dowód: akta kontroli str. 321-330)

1.2. Przestrzeganie przez Dyrektora Izby zasad prawa w postępowaniu odwoławczym i działania podjęte w celu poprawy jakości dokonywanych rozstrzygnięć.

W okresie od stycznia 2012 r. do czerwca 2013 r. liczba skarg do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (dalej: „WSA”) na decyzje Dyrektora Izby w sprawach ustalenia/określenia zobowiązań podatkowych wyniosła łącznie 488 (co stanowi 8,0% rozpatrzonych przez Dyrektora Izby odwołań), w tym:

- w 2012 r. 292 skargi (z tego 95 skarg w sprawach, w których organem I instancji był Dyrektor UKS),
- w I półroczu 2013 r. 196 skarg (z tego 35 skarg w sprawach, w których organem I instancji był Dyrektor UKS).

W 2012 r. WSA wydał:

- 98 wyroków uchylających decyzje Dyrektora Izby (tj. 2,5% liczby odwołań rozpatrzonych przez Dyrektora Izby w 2012 r.) o łącznej wartości przedmiotu sporu 9.598.450,00 zł (w tym 18 wyroków o łącznej wartości przedmiotu sporu 6.954.503,00 zł w sprawach, w których organem I instancji był Dyrektor UKS),
- 421 wyroków oddalających skargi (tj. 10,6% liczby odwołań rozpatrzonych przez Dyrektora Izby w 2012 r.) o łącznej wartości przedmiotu sporu 44.809.547,00 zł (w tym 72 wyroki o łącznej wartości przedmiotu sporu 12.213.741,00 zł w sprawach, w których organem I instancji był Dyrektor UKS),

- 12 postanowień umarzających postępowanie (tj. 0,3% liczby odwołań rozpatrzonych przez Dyrektora Izby w 2012 r.) o łącznej wartości przedmiotu sporu 148.845,00 zł.

W I półroczu 2013 r. WSA wydał:

- 69 wyroków uchylających decyzje Dyrektora Izby (tj. 3,3% liczby odwołań rozpatrzonych przez Dyrektora Izby w I półroczu 2013 r.) w o łącznej wartości przedmiotu sporu 2.824.566,00 zł (w tym 12 wyroków o łącznej wartości przedmiotu sporu 695.627,00 zł w sprawach, w których organem I instancji był Dyrektor UKS),
- 219 wyroków oddalających skargi (tj. 10,3% liczby odwołań rozpatrzonych przez Dyrektora Izby w I półroczu 2013 r.) o łącznej wartości przedmiotu sporu 36.470.861,00 zł (w tym 51 wyroków o łącznej wartości przedmiotu sporu 21.242.778,00 zł w sprawach, w których organem I instancji był Dyrektor UKS),

W I półroczu 2013 r. WSA nie wydał postanowień umarzających postępowanie.

W 2012 r. do Naczelnego Sądu Administracyjnego (dalej: „NSA”) wniesiono ogółem 276 skarg kasacyjnych, w tym 38 skarg wniósł Dyrektor Izby. W tym okresie NSA rozstrzygnął 191 spraw, w tym:

- na korzyść podatnika w 27 sprawach, w tym w sześciu sprawach, w których organem I instancji był Dyrektor UKS,
- na korzyść organu w 164 sprawach, w tym w 32 sprawach, w których organem I instancji był Dyrektor UKS.

W I połowie 2013 r. do NSA wniesiono ogółem 173 skargi kasacyjne, w tym 22 skargi wniósł Dyrektor Izby. W tym okresie NSA rozstrzygnął 131 spraw, w tym:

- na korzyść podatnika w 28 sprawach, w tym w pięciu sprawach, w których organem I instancji był Dyrektor UKS,
- na korzyść organu w 103 sprawach, w tym w sześciu sprawach, w których organem I instancji był Dyrektor UKS.

(dowód: akta kontroli str. 403-408)

Badanie szczegółowe dziesięciu wyroków WSA (dobranych spośród spraw o najdłuższym czasie rozpatrywania), którymi zostały uchylone lub częściowo uchylone decyzje Dyrektora Izby wykazało, że:

- postępowania przed wszystkimi organami do czasu wydania wyroku przez WSA trwały od 225 do 1.614 dni,
- w pięciu przypadkach najdłużej prowadzone było postępowanie przed organem I instancji (od 252 do 1.349 dni),
- w trzech przypadkach najdłużej postępowania prowadził Dyrektor Izby (od 120 do 321 dni),
- w dwóch przypadkach najdłużej trwało rozstrzygnięcie sprawy przed WSA (121 i 430 dni),
- w czterech przypadkach podstawą uchylenia decyzji Dyrektora Izby były rozbieżności interpretacyjne przepisów prawa², w dwóch przypadkach wyłączną przyczyną uchylenia było naruszenie przepisów proceduralnych -

² Dotyczyło: art. 1 ust. 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2011 r. Nr 74, poz. 397, ze zm.), art. 26 a w związku z art. 30 § 1 Ordynacji podatkowej, art. 199a Ordynacji podatkowej, art. 21 ust. 1 pkt 47c ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361 ze zm.)

w szczególności naruszenie art. 122 i 187 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa³ (dalej: „Ordynacja podatkowa”), w dwóch przypadkach przyczyną uchylenia było nieuwzględnienie unormowań zawartych w dyrektywach Unii Europejskiej⁴, w jednej sprawie przyczyną uchylenia była konieczność uwzględnienia wytycznych zawartych w wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 17 stycznia 2013 r. w sprawie C-224/11, w jednej sprawie przyczyną uchylenia było uwzględnienie wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 17 lipca 2012 r.⁵,

W przypadku czterech spośród dziesięciu analizowanych wyroków Naczelnicy Wydziałów Izby: Podatku Dochodowego oraz Podatku od Towarów i Usług wskazywali na brak jednolitości orzecznictwa sądów administracyjnych w podobnych do badanych sprawach.

(dowód: akta kontroli str. 459-596)

Badanie szczegółowe pięciu orzeczeń NSA korzystnych dla podatnika (wyroki NSA uchylające wyroki WSA w całości i przekazujących sprawy do ponownego rozpoznania – dobrane według najdłuższego czasu rozpatrywania) wykazało, że:

- postępowania przed wszystkimi organami do czasu wydania orzeczenia przez NSA trwały od 1.138 do 2.836 dni),
- w każdym przypadku postępowania przed sądami (łącznie WSA i NSA) trwały dłużej niż łączny czas postępowania przed organami I i II instancji,
- postępowania na poszczególnych etapach procedowania trwały: w I instancji (od 43 do 652 dni), w II instancji (od 53 do 209 dni), przed WSA (od 171 do 1.219 dni), przed NSA (od 374 do 1.039 dni),
- w każdym przypadku podstawą uchylenia wyroków WSA były m.in. rozbieżności interpretacyjne przepisów prawa⁶,
- w jednym przypadku podstawą uchylenia wyroku WSA było naruszenie art. 122 Ordynacji podatkowej przez organ odwoławczy (Dyrektor Izby).

W ww. badaniu pięciu orzeczeń NSA, Izba nie wskazywała na brak jednolitości orzecznictwa NSA.

(dowód: akta kontroli str. 409-458)

Zgodnie z wyjaśnieniami Wicedyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku w okresie od stycznia 2012 r. do czerwca 2013 r. Izba podejmowała m.in. następujące działania w celu przyspieszenia i polepszenia jakości rozpatrywania spraw oraz poprawy jakości rozstrzygnięć w postępowaniu odwoławczym:

- bieżący monitoring obciążenia pracą,
- tematyczna specjalizacja pracy,

³ Dz. U. z 2012, poz. 749 ze zm.

⁴ Dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U.UE.L.347.1) – w pierwszej sprawie sprzeczność z jej przepisami § 8 ust. 1 pkt 6 (obowiązującego do dnia 30 listopada 2008 r.) rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 kwietnia 2004 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 97, poz. 970 ze zm.), w drugiej sprawie zakres stosowania art. 83 ust. 1 pkt 9, 9a ust. 2a ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm.) – dalej: „ustawa o VAT”.

⁵ Sygn. akt P30/11 – niekonstytucyjność art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej

⁶ Dotyczyło art. 70 § 1 i 6 pkt 1 oraz art. 208 § 1 Ordynacji podatkowej, 87 ust. 5a ustawy o VAT, art. 20 ust.3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, art. 55¹ ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. Nr 16, poz. 93 ze zm.)

- delegowanie uprawnień decyzyjnych i odpowiedzialności za realizację poszczególnych spraw,
- organizowanie narad i szkoleń pracowników.

Wicedyrektor Izby Skarbowej w Gdańsku wyjaśnił również, że w celu zapewnienia zgodności wydawanych decyzji z prawem wspólnotowym w ww. okresie organizowane były przede wszystkim narady tematyczne i szkolenia pracowników.

W okresie od stycznia 2012 r. do czerwca 2013 r. Izba zgodnie z zaleceniami zawartymi w piśmie Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów nr PT8/0683/287/AEW/11/PT-794 z dnia 20 czerwca 2011 r.⁷ poinformowała Ministerstwo Finansów o:

- dwóch przypadkach, w których w trakcie prowadzonego postępowania sądowo-administracyjnego złożono wnioski do NSA o przedstawienie pytania prejudycjalnego Trybunałowi Sprawiedliwości Unii Europejskiej dotyczącego wykładni przepisów prawa unijnego,
- fakcie zawarcia przez podatnika wniosku o wystąpienie z pytaniem prejudycjalnym w skardze kasacyjnej skierowanej do NSA.

(dowód: akta kontroli str. 596-637)

1.3. Terminowość rozpatrywania odwołań od decyzji organów pierwszej instancji.

W 2012 r. i w I półroczu 2013 r.:

- średni czas rozpatrywania odwołań od decyzji organów I instancji wyniósł 198 (2012 r.) i 190 dni (I półrocze 2013 r.),
- w terminie określonym w art. 139 § 3 Ordynacji podatkowej Dyrektor Izby rozstrzygnął 1.086 (2012 r.) i 599 (I półrocze 2013 r.) spraw,
- po upływie terminu określonego w art. 139 § 3 Ordynacji podatkowej Dyrektor Izby rozstrzygnął odpowiednio 1.384 (2012 r.) i 678 (I półrocze 2013 r.) spraw - średni czas opóźnienia wyniósł odpowiednio 104 (2012 r.) i 111 dni (I półrocze 2013 r.).

Na dzień 30 października 2013 r. w toku było 1022 sprawy dotyczące zobowiązań podatkowych za lata 2000-2013. Wg stanu na ww. dzień dla 622 spraw w toku minął termin określony w art. 139 § 3 Ordynacji podatkowej, w tym w sześciu sprawach odwołania wpłynęły przed 1 stycznia 2012 r. Ww. sześć spraw dotyczyło zobowiązań z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych, w tym pięć spraw z zakresu nieujawnionych źródeł przychodów.

Spośród spraw w toku najdłużej prowadzone było postępowanie wszczęte w dniu 8 lipca 2010 r.⁸ zakresie zobowiązania podatkowego w zryczałtowanym podatku dochodowym od osób fizycznych za 2006 r. od przychodów z dokonanej w 2006 r. sprzedaży lokalu mieszkalnego. Na długotrwałość postępowania w tej sprawie wpłynęła konieczność zawieszenia postępowania do czasu rozstrzygnięcia zagadnienia wstępnego przez sąd co do kwestii ustanowienia spadkobierców.

⁷ W nawiązaniu do pisma z dnia 23 maja 2007 r. nr PT10-068-265/07/MR/701 w sprawie przekazywania informacji o postępowaniach toczących się przed sądami administracyjnymi dotyczących zagadnień o istotnym znaczeniu dla systemu podatkowego.

⁸ Znak sprawy PBW/411-0114/10

(dowód: akta kontroli str. 638-655)

Badanie szczegółowe terminowości rozpatrywania odwołań od decyzji organów I instancji przeprowadzone na podstawie pięciu spraw dobranych wg kryterium najdłuższego czasu rozpatrywania wykazało, że:

- przyczynami przekroczenia terminu określonego w art. 139 § 3 Ordynacji podatkowej w czterech na pięć badanych spraw były: wysoki stopień skomplikowania spraw oraz konieczność prowadzenia uzupełniającego postępowania dowodowego przez organ odwoławczy,
- w jednej sprawie na przekroczenie ww. terminu wpływ miał dziewięciomiesięczny okres zawieszenia postępowania w związku z oczekiwaniem na rozstrzygnięcie innego organu,
- w żadnej z badanych spraw wydłużanie terminów ich rozpatrywania nie było wynikiem braku należytej staranności pracowników Izby.

(dowód: akta kontroli str. 656-662)

Badanie szczegółowe trzech postępowań odwoławczych będących w toku, w sprawie odwołań, które do Izby wpłynęły najwcześniej wykazało, że:

- odwołania w badanych sprawach wpłynęły do Dyrektora Izby 8 lipca 2010 r., 21 lipca 2011 r. i 3 października 2011 r.,
- przyczyną ich nierozstrzygnięcia był charakter i zawartość spraw, w tym m.in. konieczność prowadzenia uzupełniającego postępowania dowodowego. W dwóch sprawach przesłanką niezakończenia postępowania była konieczność wstrzymania się Dyrektora Izby z podjęciem rozstrzygnięć do czasu ukształtowania się wykładni co do skutków wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 18 lipca 2013 r.⁹ w zakresie utraty mocy obowiązującej przepisu art. 20 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. W jednym przypadku przesłanką było oczekiwanie na rozstrzygnięcie zagadnienia wstępnego przez sąd, co do kwestii ustanowienia spadkobierców; nie stwierdzono przypadków opieszałości pracowników Izby,
- w każdym przypadku Dyrektor Izby, stosownie do art. 140 § 1 Ordynacji podatkowej zawiadamiał stronę o niezalutwieniu sprawy w terminie z podaniem przyczyn niedotrzymania terminu i ze wskazaniem nowego terminu załatwienia sprawy. Jako przesłanki uzasadniające przedłużenie postępowania Dyrektor Izby wskazywał m.in. na: konieczność podjęcia w sprawie wszelkich niezbędnych działań w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy, a także uzupełnienia materiału dowodowego, konieczność dokonania analizy i oceny okoliczności faktycznych sprawy w związku z zebraniem uzupełniającym materiałem dowodowym oraz z uwagi na złożony charakter sprawy,
- zobowiązania podatkowe wynikające z decyzji organu I instancji nie zostały uregulowane, nie dokonano również zabezpieczenia na majątku podatnika, zobowiązanie nie zostało wyegzekwowane w drodze postępowania egzekucyjnego.

(dowód: akta kontroli str. 663-678)

W okresie od stycznia 2012 r. do czerwca 2013 r. Dyrektor Izby w ramach wzmocnienia nadzoru nad terminowym i prawidłowym załatwianiem spraw m.in.:

⁹ Sygn. akt SK18/09

- zapewnił bieżący monitoring spraw „do załatwienia” z wykorzystaniem elektronicznego systemu ewidencjonowania spraw oraz w ramach kontroli funkcjonalnej,
- wprowadził zasadę przydziału spraw poszczególnym pracownikom według ich kompetencji,
- określił zasady podpisywania postanowień w przedmiocie przedłużania terminów postępowań odwoławczych,
- polecił realizowanie zasady, wg której każdy pracownik Izby najpóźniej w terminie do dziesięciu dni roboczych od otrzymania sprawy zobowiązany jest przeprowadzić wstępną analizę akt z potwierdzeniem tego faktu w metryce sprawy,
- wprowadził zasadę rozpatrywania w pierwszej kolejności spraw zagrożonych przedawnieniem i utratą środków należnych budżetowi państwa.

(dowód: akta kontroli str.638-655)

1.4. Wykonanie decyzji nieostatecznych i wstrzymanie wykonania decyzji ostatecznych w związku ze złożeniem skargi do sądu administracyjnego.

W okresie od stycznia 2012 r. do czerwca 2013 r.:

- do Izby wpłynęło 208 zażaleń na postanowienia w sprawie nadania rygoru natychmiastowej wykonalności, w tym w 2012 r. 201 zażaleń, a siedem w I półroczu 2013 r.,
- Dyrektor Izby rozpatrzył łącznie 205 zażaleń, w tym 165 w 2012 r., a 40 w I półroczu 2013 r. i uchylił łącznie dziesięć postanowień o nadaniu rygoru natychmiastowej wykonalności decyzji nieostatecznej (wszystkie w 2012 r.),
- na odmowy wstrzymania wykonania decyzji ostatecznych w związku ze złożeniem skargi do sądu administracyjnego wpłynęło do Izby 16 zażaleń (jedno w 2012 r. i 15 w I półroczu 2013 r.). Wszystkie zaskarżone postanowienia Dyrektor Izby utrzymał w mocy,
- do Dyrektora Izby nie wpłynęły zażalenia na odmowę uwzględnienia wniosku o przyjęcie zabezpieczenia na wniosek i w formie zaproponowanej przez podatnika.

(dowód: akta kontroli str. 220-222)

Badanie szczegółowe trzech (spośród dziesięciu) uchylonych postanowień w sprawie nadania rygoru natychmiastowej wykonalności decyzji nieostatecznej dobranych wg kryterium najwyższej kwoty zobowiązania podatkowego wykazało, że podstawą uchylenia postanowienia naczelnika urzędu skarbowego były:

- brak przesłanek z art. 239b § 1 pkt 2 i 4 Ordynacji podatkowej (przesłanki dotyczą sytuacji majątkowej podatnika i upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego),
- fakt, iż naczelnik urzędu skarbowego nie dokonał analizy wszystkich okoliczności sprawy, w szczególności stanu majątkowego podatnika co do posiadanych składników majątku i ich wartości (obowiązek wynikający z art. 239b § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej),

(dowód: akta kontroli str. 9-10)

1.5. Koszty wadliwych decyzji i kwoty wypłaconych odszkodowań.

W okresie od stycznia 2012 r. do czerwca 2013 r.:

- kwoty zwrotów związanych z wadliwymi decyzjami Dyrektora Izby (zwrot należności głównej) wyniosły łącznie 203.872,00 zł (118.866,00 zł w 2012 r.), w tym 27.449,00 zł (11.234,00 zł w 2012 r.) w odniesieniu do spraw, w których organem I instancji był Dyrektor UKS,
- Dyrektor Izby nie wypłacał odsetek związanych z wadliwymi decyzjami,
- łączna kwota wypłaconych roszczeń odszkodowawczych wyniosła 698.067,00 zł (505.678,00 zł w 2012 r.), w tym koszty postępowań sądowych i prokuratorskich wyniosły łącznie 599.359,00 zł (406.970 zł w 2012 r.).

Łączne koszty zasądzone prawomocnymi wyrokami w okresie od stycznia 2009 do czerwca 2013 r. wyniosły 994.444 zł, w tym: 332.609,00 zł w 2009 r., 282.231,00 zł w 2010 r., 154.041,00 zł w 2011 r., 206.047,00 zł w 2012 r. i 19.515,00 zł w I półroczu 2013 r.

Wicedyrektor Izby wyjaśnił, że na obniżenie się wysokości wypłaconych kwot z tytułu kosztów zasądzonych prawomocnymi wyrokami wpływ miało zmniejszenie liczby spraw w stosunku, do których zapadały wyroki uchylające decyzje Dyrektora Izby oraz merytoryczna poprawność wydawanych rozstrzygnięć Dyrektora Izby.

(dowód: akta kontroli str. 403-408)

1.6. Postępowania w celu ustalenia odpowiedzialności za błędy wszczęte przeciwko urzędnikom.

W okresie od stycznia 2012 r. do czerwca 2013 r. przeciwko urzędnikom Izby nie zostały wszczęte postępowania w celu ustalenia odpowiedzialności za błędy na podstawie ustawy z dnia 20 stycznia 2011 r. r. o odpowiedzialności majątkowej funkcjonariuszy publicznych za rażące naruszenie prawa.¹⁰

(dowód: akta kontroli str. 403-408)

1.7. Skargi na działalność urzędów skarbowych.

W okresie od stycznia 2012 r. do czerwca 2013 r.:

- do Izby wpłynęły 102 skargi na działalność podległych urzędów skarbowych (65 skarg w 2012 r.),
- wszystkie skargi zostały załatwione w ciągu jednego miesiąca, tj. w terminie określonym w art. 237 § 1 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego¹¹ (dalej: „Kpa”),
- w 26 przypadkach skargi uznano za uzasadnione (16 w 2012 r.), 63 skargi uznano za niezasadne (40 w 2012 r.),
- dziewięć skarg rozpatrzono w inny sposób (siedem w 2012 r.), w tym cztery pozostawiono bez rozpatrzenia (ze względu na nieuzupełnienie braków lub brak wskazania imienia i nazwiska oraz adresu wnoszącego skargę), jedna została załatwiona przez urząd skarbowy, którego działalności dotyczyła, cztery załatwiono w trybie art. 239 Kpa.

¹⁰ Dz. U. Nr 34, poz. 173

¹¹ Dz. U. 2013 r., poz. 267

W celu wyeliminowania stwierdzonych nieprawidłowości jeden egzemplarz zawiadomienia o sposobie załatwienia skargi przekazywany był do właściwego urzędu skarbowego, wraz ze zobowiązaniem naczelnika urzędu do wyeliminowania stwierdzonych nieprawidłowości (w przypadku uznania skargi za zasadną).

Kierownik Samodzielnego Oddziału Nadzoru nad Urzędami Skarbowymi i Kontroli Wewnętrznej Izby (dalej: „Kierownik Oddziału Nadzoru”) wyjaśnił, że w celu likwidacji źródeł skarg analizowano sprawozdania kwartalne z wdrażania systemu zarządzania jakością w Izbie i podległych jej urzędach skarbowych, analizowano wyniki badań ankietowych dotyczących oceny działalności podległych urzędów skarbowych oraz prowadzono akcje informacyjne o obowiązkach wynikających z przepisów prawa.

Izba sprawowała nadzór nad wykonywaniem zadań przez podległe urzędy skarbowe oraz monitorowała wykonywanie ich zadań poprzez:

- sporządzanie okresowych analiz z wpływu skarg i wniosków oraz sposobu ich załatwiania,
- prowadzenie kontroli urzędów skarbowych, w wyniku których formułowano zalecenia oraz wnioski w sprawach organizacyjnych,
- udzielanie instruktaży i wydawanie wytycznych,
- redagowanie wytycznych w zakresie sposobu załatwiania skarg i wniosków.

(dowód: akta kontroli str. 211-215)

1.8. Wyniki kontroli przeprowadzonych przez Izbę w podległych urzędach skarbowych.

W zakresie związanym z ochroną praw podatników Izba przeprowadziła w podległych urzędach skarbowych 29 kontroli w 2012 r. oraz 11 kontroli w pierwszym półroczu 2013 r.

Jako kryteria podjęcia kontroli Izba przyjmowała m.in.:

- wyniki oceny miernikowej działalności podległych urzędów,
- upływ czasu od ostatniej kontroli.

Zakres przeprowadzanej kontroli ustalany był w oparciu o m.in. wyniki oceny skarg i wniosków.

Kontrole przeprowadzone w podległych urzędach skarbowych w okresie od stycznia 2012 r. do czerwca 2013 r. w 17 przypadkach zakończyły się oceną negatywną (16 w 2012 r.), w dziesięciu przypadkach oceną pozytywną z nieprawidłowościami i uchybieniami (siedem w 2012 r.), w czterech przypadkach oceną pozytywną z uchybieniami (wszystkie w 2012 r.), w ośmiu przypadkach oceną pozytywną pomimo nieprawidłowości (dwa w 2012 r.) i w jednym przypadku oceną pozytywną (w 2012 r.).

W wyniku ww. kontroli naczelnicy urzędów skarbowych podejmowali działania zmierzające do wyeliminowania stwierdzonych nieprawidłowości, w tym:

- wprowadzano bądź zmieniano akty prawa wewnętrznego,
- wprowadzono raportowanie spraw w celu zwiększenia nadzoru np. nad terminowością wszczynania postępowań podatkowych,

- organizowano szkolenia wewnętrzne dla pracowników.

Kierownik Oddziału Nadzoru wyjaśnił, że w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości Izba każdorazowo sprawdzała wykonanie wniosków i zaleceń pokontrolnych, a działania podejmowane przez naczelników urzędów skarbowych oceniane były przez Dyrektora Izby z punktu widzenia ich wystarczalności pod kątem trwałego wyeliminowania stwierdzonych nieprawidłowości.

(dowód: akta kontroli str. 223-248)

Kierownik Oddziału Nadzoru wyjaśnił, że monitorowanie przestrzegania przez organy podatkowe zasad ogólnych prawa podatkowego oraz zasad wyrażonych w rozdziale 5 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej¹² w zakresie praw podatników w Izbie dokonywane jest poprzez:

- bieżącą analizę wpływających do Izby odwołań, zażaleń na niezłatwienie spraw, skarg kierowanych w trybie art. 227 Kpa oraz zażaleń na wydane w toku kontroli podatkowych postanowienia,
- analizę porównawczą wartości mierników osiągniętych przez poszczególne urzędy skarbowe, we wszystkich wymaganych obszarach oceny określonych przez Ministerstwo Finansów,
- monitorowanie prawidłowości i terminowości działań podejmowanych przez urzędy skarbowe w obszarze rejestracji podatników i płatników,
- nadzór i koordynowanie współpracy z administracjami innych krajów, w tym w zakresie wymiany informacji podatkowych,
- szkolenia, narady robocze, instruktaże.

Ponadto Dyrektor Izby wydawał pisemne zalecenia dotyczące m.in. terminowości wydawanych rozstrzygnięć ustalających wysokość podatku dochodowego w formie karty podatkowej, podatku od towarów i usług, podatku dochodowego od osób fizycznych.

(dowód: akta kontroli str. 223-231)

1.9. Kontrole przeprowadzone przez Ministerstwo Finansów.

W okresie od stycznia 2012 r. do czerwca 2013 r. Izba nie była kontrolowana przez Ministerstwo Finansów w zakresie ochrony praw podatników.

(dowód: akta kontroli str.11, 218)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie¹³ sprawowanie przez Dyrektora Izby nadzoru nad podległymi urzędami skarbowymi w zakresie przestrzegania praw podatników.

¹² Dz. U. z 2013 r., poz. 672 ze zm.

¹³ Podobnie jak przy ocenie ogólnej, Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen częściowych dotyczących działalności w badanym obszarze: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

Opis stanu
faktycznego

2. Stosowanie przez organy podatkowe instytucji mających ułatwić prowadzenie działalności gospodarczej.

2.1. Prowadzona przez Izbę działalność informacyjna i edukacyjna.

W okresie od stycznia 2012 r. do czerwca 2013 r. Izba podejmowała m.in. następujące działania informacyjne i edukacyjne w zakresie upowszechniania wiedzy o rozliczeniach podatkowych i zwiększania zaufania podatników do organów podatkowych:

- akcja uświadamiająca podatników o korzyściach płynących z terminowego i szybkiego składania deklaracji podatkowych oraz promująca elektroniczną formę składania deklaracji (tzw. akcja „Szybki PIT”),
- akcja o charakterze prewencyjnym i edukacyjnym pn. „Weź paragon”, której celem jest uświadomienie istotnego znaczenia społeczeństwa w ograniczaniu tzw. „szarej strefy” i wzmacnianiu warunków uczciwej konkurencji,
- dyżury ekspertów podatkowych w mediach lokalnych.

(dowód: akta kontroli str. 11,13-41)

2.2. Realizacja zadań w zakresie zarządzania jakością.

W okresie od stycznia 2012 r. do czerwca 2013 r. Izba podejmowała następujące działania w zakresie zarządzania jakością:

- wprowadziła Przewodnik jakości stanowiący podstawowy instrument zarządzania jakością w Izbie,
- wdrożyła system informatyczny wspierający system zarządzania jakością – Qasystent, umożliwiający pracownikom dostęp do dokumentów określających procedury wewnętrzne oraz zidentyfikowanych procesów, a także ułatwiający dostęp do bieżących informacji publikowanych na tablicy ogłoszeń,
- rozpoczęła pracę związane z ujednolicaniem i opracowaniem dokumentów zamieszczanych na stronie internetowej Izby i podległych urzędów skarbowych w celu ułatwienia dostępu podatnikom do jednolitych informacji nt. usług świadczonych przez urzędy skarbowe i wzorów dokumentów,
- przeprowadzała wewnętrzne audyty jakości.

W ramach nadzoru nad procesem wdrażania systemu zarządzania jakością w podległych urzędach skarbowych Izba:

- organizuje spotkania z pełnomocnikami ds. systemu zarządzania jakością w podległych urzędach,
- organizuje szkolenia w zakresie zarządzania jakością dla pełnomocników ds. systemu zarządzania jakością w urzędach skarbowych,
- prowadzi analizę i weryfikację kwartalnych sprawozdań z procesu wdrożenia systemu zarządzania jakością w urzędach skarbowych.

Kontrola NIK nie wykazała odstępstw od harmonogramu działań Izby w zakresie wdrożenia systemu zarządzania jakością w podległych urzędach skarbowych.

Planowanie działań w zakresie zarządzania jakością w Izbie odbywa się na szczeblu kierownictwa Izby. Wdrażanie planów i działań w tym zakresie dokonywane jest przy współudziale Pełnomocnika ds. Systemu Zarządzania Jakością. W tym celu Dyrektor Izby powołuje również zespoły interdyscyplinarne.

Pełnomocnik ds. Systemu Zarządzania Jakością wyjaśnił, że działania podejmowane na rzecz jakości podlegają bieżącym konsultacjom z kierownictwem Izby na potrzeby oceny ich skuteczności i wdrażania działań doskonalących.

(dowód: akta kontroli str. 11, 42-45)

2.3. Realizacja zadań w zakresie badań ankietowych .

W okresie od stycznia 2012 r. do czerwca 2013 r. w zakresie realizacji badania ankietowego pod nazwą „Ocena działalności administracji podatkowej” Izba dokonała podsumowania i analizy zebranych w województwie pomorskim danych za I i II półrocze 2012 r. i I półrocze 2013 r. Podsumowanie wyników tego badania zostało wprowadzone na platformę sprawozdawczą w terminach wyznaczonych przez Ministerstwo Finansów.

Pełnomocnik ds. Systemu Zarządzania Jakością wyjaśnił, że wyniki ww. badania ankietowego nie mają odzwierciedlenia w miernikach wykonania zadań wykorzystywanych w ocenie urzędów i izb skarbowych.

Wyniki ww. badania ankietowego pokrywały się z wynikami ogólnopolskiego konkursu na „Urząd Skarbowy Przyjazny Przedsiębiorcy” organizowanego w latach 2012 i 2013 przez Business Centre Club w odniesieniu do pięciu urzędów skarbowych w województwie pomorskim (laureaci konkursu).

(dowód: akta kontroli str. 11-12,42-45)

2.4. Odwołania od decyzji w sprawie odmowy nadania podatnikom Numeru Identyfikacji Podatkowej (dalej: „NIP”)

W okresie od stycznia 2012 r. do października 2013 r. do Dyrektora Izby wpłynęło dziesięć odwołań od decyzji naczelników urzędów skarbowych w sprawie odmowy nadania NIP.

Podstawą odmowy nadania NIP były przepisy art. 8c ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników¹⁴ (osiem przypadków) i art. 8c ust. 1 pkt 2 tej ustawy (dwa przypadki). Wszystkie odwołania dotyczyły podmiotów, które w zgłoszeniach identyfikacyjnych wskazały adres siedziby w tzw. „wirtualnym biurze”.

Dyrektor Izby wydał w ww. sprawach decyzje utrzymujące w mocy decyzje organów I instancji.

Przesłankami uzasadniającymi odmowę nadania NIP były:

- w ośmiu przypadkach brak możliwości potwierdzenia przez organy podatkowe tożsamości podatnika lub istnienia podmiotu dokonującego zgłoszenia identyfikacyjnego,
- w dwóch przypadkach dokonanie przez podmiot zgłoszenia identyfikacyjnego nie spełniającego wymogów dla tego zgłoszenia.

¹⁴ t.j. Dz. U. z 2012 r., poz. 1314 ze zm.

W przypadku dwóch rozstrzygnięć Dyrektora Izby strony nie kwestionowały ich słuszności. Środki zaskarżenia w postaci skarg do WSA w Gdańsku wniesiono od ośmiu rozstrzygnięć. W jednej sprawie WSA w Gdańsku wydał orzeczenie oddalające skargę na decyzję Dyrektora Izby (wyrok nieprawomocny wg stanu na dzień 31 października 2013 r.). Pozostałych siedem spraw było w toku.

(dowód: akta kontroli str. 4-8)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie stosowanie przez Izbę instytucji mających ułatwić prowadzenie działalności gospodarczej.

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 Delegatury NIK w Gdańsku.

Gdańsk, dnia grudnia 2013 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Gdańsku

Kontrolerzy:
Małgorzata Motylow
główny specjalista kontroli państwowej

.....
podpis

.....
podpis

Kamil Urzędowski
doradca ekonomiczny

.....
podpis