



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Gdańsku

LGD.410.007.02.2018
P/18/072

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/18/072 – Bariery prawne w rozwoju firm rodzinnych w Polsce

Jednostka
przeprowadzająca
kontrolę

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Gdańsku

Kontrolerzy

1. Maria Mieszalska, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LGD/89/2018 z 26 kwietnia 2018 r.
2. Joanna Szychalewska, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LGD/86/2018 z 24 kwietnia 2018 r.

(dowód: akta kontroli str. 1-4)

Jednostka
kontrolowana

Urząd Skarbowy w Sopocie, ul. 23 Marca 9/11, 81-808 Sopot (dalej: „Urząd”)

Kierownik jednostki
kontrolowanej

Anna Koszykowska, Naczelnik Urzędu od 1 marca 2017 r. (dalej: „Naczelnik Urzędu”). W okresie od 1 czerwca 2003 r. do 28 lutego 2017 r. stanowisko to zajmował Tomasz Słaboszowski.

(dowód: akta kontroli str. 5-9)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

W Urzędzie nie zidentyfikowano w latach 2015-2018 (do 31 marca)¹ trudności ani barier prawnych związanych z działalnością firm rodzinnych. Do Urzędu nie wpłynęły w tym okresie skargi i wnioski, które wskazywałyby na potrzebę wprowadzenia zmian w systemie podatkowym w zakresie działalności firm rodzinnych. Urząd nie otrzymał wytycznych Dyrektora Izby Administracji Skarbowej dotyczących przedmiotowej kwestii, nie wprowadził też własnych regulacji.

W celu zapewnienia rzetelnej, sprawnej i przyjaznej obsługi przedsiębiorców, w tym także firm rodzinnych oraz ułatwienia prowadzenia działalności gospodarczej przeprowadzono zainicjowane przez Ministerstwo Finansów szkolenia, konsultacje, instruktaże i dyżury telefoniczne dotyczące głównie sporządzania i przesyłania plików JPK².

Kontrole podatkowe i czynności sprawdzające dotyczyły głównie okresów bieżących (do 3 lat wstecz). W objętych badaniem kontrolach przestrzegano przepisów ustawy - Ordynacja podatkowa³, a postępowania podatkowe wszczynano terminowo.

W latach 2015-2018 (do 31 marca) działania Urzędu w objętych badaniem sprawach dotyczących firm rodzinnych nie zawsze były prawidłowe.

Stwierdzone w toku kontroli nieprawidłowości polegały na:

- nieterminowym załatwieniu czterech spraw oraz nieterminowym poinformowaniu strony o niezłatwieniu we właściwym terminie sześciu spraw,
- udzielaniu pomocy de minimis w dwóch sprawach dotyczących udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, pomimo że złożone przez podmiot ubiegający się o udzielenie tej pomocy wymagane oświadczenie było niepełne.

¹ Okres objęty kontrolą.

² Jednolity Plik Kontrolny.

³ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r. poz. 800, ze zm.).

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Diagnozowanie barier w rozwoju firm rodzinnych

Opis stanu
faktycznego

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że w okresie objętym kontrolą Urząd w swojej pracy nie zidentyfikował barier prawnych związanych z działalnością firm rodzinnych. Do Urzędu nie wpływały sygnały zewnętrzne w postaci skarg czy wniosków, które wskazywałyby na potrzebę wprowadzenia zmian w systemie podatkowym w zakresie działalności firm rodzinnych. Urząd nie otrzymał wytycznych Dyrektora Izby Administracji Skarbowej dotyczących przedmiotowej kwestii, nie wprowadził też własnych regulacji, problem taki nie był również identyfikowany w rejestrach ryzyka.

Z wyjaśnień Naczelnika Urzędu wynika, że:

- nie dokonywano analiz w zakresie barier prawnych w rozwoju przedsiębiorców z uwagi na brak takich wytycznych oraz sygnałów zewnętrznych, które zainicjowałyby podjęcie stosownych działań (dokonania takich analiz, czy też skierowania pism do organów wyższego stopnia),
- Urząd podejmował działania związane z pomiarem zadowolenia klientów w celu doskonalenia świadczonych usług oraz zapewnienia rzetelnej, sprawnej i przyjaznej obsługi skierowanych do wszystkich klientów Urzędu, w tym także do przedsiębiorców sektora MŚP⁴,
- w wyniku analizy ankiet zebranych wśród klientów Urzędu nie zidentyfikowano przypadku wskazania przez podatników barier prawnych utrudniających prowadzenie działalności gospodarczej. W latach 2015 r. – 2017 r. ogólny poziom satysfakcji klienta z usług Urzędu kształtował się na poziomie powyżej 90%. Ponad 90% ankietowanych było zadowolonych z obsługi, wiedzy i kompetencji pracowników Urzędu.

(dowód: akta kontroli str. 84-92)

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

Ocena częściowa

W Urzędzie nie zidentyfikowano barier w rozwoju firm rodzinnych oraz nie podjęto działań w kierunku wprowadzenia zmian i uregulowania w przepisach prawa kwestii związanych z działalnością firm rodzinnych. W Urzędzie podejmowano działania mające na celu zapewnienie rzetelnej, sprawnej i przyjaznej obsługi przedsiębiorców poprzez przeprowadzanie szkoleń skierowanych do mikroprzedsiębiorców w zakresie sporządzania i przesyłania plików JPK.

2. Wdrożenie rozwiązań prawnych mających na celu likwidację barier w rozwoju firm rodzinnych

Opis stanu
faktycznego

2.1.1. Ogólna liczba przeprowadzonych kontroli podatkowych z podziałem na kontrole właściwe i doraźne, w zakresie podatków⁵ oraz rozliczeń dotacji przedmiotowych przekazywanych do posiłków sprzedawanych w barach mlecznych z terenu działania Urzędu według stanu na dzień 31 grudnia odpowiednio – 2015 r. wyniosła – 42 (37 właściwych i pięć doraźnych), 2016 r. – 40 (37 właściwych i trzy doraźne), 2017 r. – 37 (36 właściwych i jedna doraźna), a w I kwartale 2018 r. – 11 (dziesięć właściwych i jedna doraźna).

Łączna liczba przeprowadzonych w Urzędzie czynności sprawdzających wobec podmiotów prowadzących działalność gospodarczą w okresie objętym kontrolą

⁴ Małe i średnie przedsiębiorstwa.

⁵ Podatku dochodowego od osób fizycznych opłacanego według skali lub podatku liniowego (PIT, PPL), podatku dochodowego w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych (PPE), podatku od dochodów osób prawnych (CIT), podatku od towarów i usług (VAT) i karty podatkowej (KP).

wynosiła 7.976 (2.185 w 2015 r., 2.283 w 2016 r., 2.791 w 2017 r. i 717 w I kwartale 2018 r.).

W latach 2015-2018 (do 31 marca) pracownicy Urzędu przeprowadzili kontrole podatkowe u 10 przedsiębiorców (firm rodzinnych), z tego dziewięć kontroli właściwych w zakresie podatków PPL, PIT, VAT oraz jedną kontrolę doraźną w zakresie podatku PIT i PPL za lata 2013-2017. Kontrolą podatkową obejmowano każdy podatek odrębnie, a każdy z przedsiębiorców został jednokrotnie skontrolowany w badanym okresie. Dziewięć kontroli dotyczyło bieżących rozliczeń podatków (do trzech lat wstecz), a jedna odległych (4-5 lat wstecz).

Na podstawie analizy czynności sprawdzających podjętych wobec 20 przedsiębiorców (firm rodzinnych) najczęściej poddanych w kontrolowanym okresie takim czynnościom ustalono, że w 18 przypadkach dotyczyły one bieżących rozliczeń podatków (do trzech lat wstecz), a w dwóch – odległych (4-5 lat wstecz).

(dowód: akta kontroli str. 93-103, 221-222, 348-351)

Zastępca Naczelnika Urzędu wyjaśniła, że przyczyną obejmowania kontrolą podatkową i czynnościami sprawdzającymi odległych okresów podatkowych były odpowiednio:

- zmiany organizacyjne, które zachodziły w latach 2015-2017 w komórce odpowiedzialnej za prowadzenie analiz w zakresie podejmowania czynności wyjaśniających oraz znaczna rotacja pracowników. Ponadto, ze względu na ograniczone możliwości kadrowe, dużą złożoność prowadzonych spraw, w pierwszej kolejności podejmowane były kontrole dotyczące znacznych kwot uszczuplenia podatkowego oraz prowadzonych postępowań karnych,
- konieczność dokonania analiz podatników na podstawie raportu dotyczącego niezgodności w wewnątrzwspólnotowych nabyciach towarów generowanych z systemu VIES⁶ lub złożenie przez podatnika błędnych korekt deklaracji VAT-7, będących wynikiem postępowania podatkowego zakończonych wydaniem decyzji przez inny organ podatkowy.

(dowód: akta kontroli str. 377-384, 398)

2.1.2. Na podstawie analizy 10⁷ kontroli podatkowych przeprowadzonych wobec przedsiębiorców (firm rodzinnych), w dwóch przypadkach organ podatkowy przedłużył kontrolę, wydając w odpowiednim terminie postanowienie o jej przedłużeniu. Przedłużenie czasu trwania kontroli nastąpiło z przyczyn niezależnych od organu podatkowego, a wynikających m.in. ze zlecenia wykonania czynności sprawdzających przez inny urząd oraz trzykrotne wezwanie kontrahenta kontrolowanego do udzielenia wyjaśnień. Czas trwania wszystkich kontroli u przedsiębiorców w jednym roku kalendarzowym wynosił od sześciu do 12 dni, co było zgodne z art. 83 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej⁸.

Na podstawie analizy trzech kontroli wszczętych w latach 2017-2018 (do 31 marca), ale dotychczas niezakończonych, ustalono iż przyczynami (niezależnymi od organu podatkowego) ich niezakończenia było m.in. sukcesywne okazywanie kontrolującemu żądanych dokumentów, zlecenie wykonania czynności sprawdzających przez inny organ podatkowy oraz prowadzenie czynności kontrolnych przez inny urząd wobec kontrahentów kontrolowanej spółki.

(dowód: akta kontroli str. 352-353)

2.1.3. Ogólna liczba podatników, którzy skorygowali deklaracje podatkowe po przeprowadzonej kontroli podatkowej z terenu działania Urzędu według stanu na

⁶ Internetowy system wymiany informacji o VAT.

⁷ Łączna liczba wszystkich kontroli przeprowadzonych w firmach rodzinnych w okresie objętym kontrolą NIK.

⁸ Ustawa z dnia 6 września 2001 r. o transporcie drogowym (Dz. U. z 2017 r. poz. 2200, ze zm.).

dzień 31 grudnia – odpowiednio – 2015 r. wyniosła – 16 na kwotę 496,8 tys. zł, 2016 r. – 11 na kwotę 3.647,7 tys. zł, 2017 r. – sześć na kwotę 25,0 tys. zł oraz w I kwartale 2018 r. – jedna na kwotę 11,7 tys. zł., w tym odpowiednio: 38,1% 27,5% 16,2% i 9,1% stanowiła liczba zatwierdzonych i przeprowadzonych przez Urząd kontroli podatkowych, w których stwierdzono nieprawidłowości.

Łączna liczba wszczętych postępowań podatkowych po przeprowadzeniu kontroli podatkowych z terenu działania Urzędu według stanu na dzień 31 grudnia – odpowiednio – 2015 r. wyniosła – 39 (w tym w wyniku 36 postępowań wydano decyzje wymiarowe na łączną kwotę 1.088,1 tys. zł), 2016 r. – 70 (w tym w wyniku 63 postępowań wydano decyzje wymiarowe na łączną kwotę 348,2 tys. zł), 2017 r. – 19 (w tym w wyniku 15 postępowań wydano decyzje wymiarowe na łączną kwotę 488,8 tys. zł). W I kwartale 2018 r. nie wszczęto takich postępowań.

(dowód: akta kontroli str. 93, 417)

Na podstawie analizy 13⁹ wszczętych postępowań podatkowych (w tym w dwóch przypadkach po przeprowadzonej kontroli podatkowej) na podstawie przepisów ustawy - Ordynacja podatkowa stwierdzono, że:

- w dwóch przypadkach po zakończonej kontroli podatkowej, w której ujawniono nieprawidłowości w zakresie wywiązywania się przez kontrolowanego z obowiązków wynikających z przepisów prawa, wszczynano postępowania podatkowe zgodnie z art. 165b § 1 tej ustawy, tj. nie później niż w terminie sześciu miesięcy od dnia zakończenia kontroli,
- w dziewięciu przypadkach postępowania podatkowe prowadzono bez zbędnej zwłoki, zgodnie z art. 139 § 1. Natomiast w czterech przypadkach średni czas trwania postępowań podatkowych wynosił od czterech miesięcy do ponad trzech lat,
- w 12 przypadkach organ podatkowy poinformował podatnika o przyczynach niedotrzymania terminu i wyznaczeniu nowego terminu załatwienia sprawy, zgodnie z wymogiem art. 140,
- postępowania podatkowe były prowadzone z zachowaniem odpowiednich procedur, zgodnie z art. 123-126, art. 189-192, art. 200, tj. m.in.: czynnego udziału strony w postępowaniu, możliwości wypowiedzenia się w sprawie zgromadzonego materiału dowodowego, rzetelności dokumentowania poszczególnych czynności i zdarzeń,
- protokoły kontroli zawierały elementy określone w art. 290 § 2, w tym opis dokonanych ustaleń faktycznych i ocenę prawną sprawy będącej przedmiotem kontroli,
- w protokołach kontroli zamieszczono niezbędne pouczenia, zgodnie z art. 290 § 2 pkt 1-8.

(dowód: akta kontroli str. 419-436)

2.1.4. W dwóch, z 13 badanych postępowań podatkowych dotyczących firm rodzinnych, ustalono, że zostały one wszczęte w terminie do sześciu miesięcy od daty zakończenia kontroli, tj. zgodnie z art. 165b § 1 ustawy - Ordynacja podatkowa.

(dowód: akta kontroli str. 419)

2.1.5. Na podstawie analizy 13 ww. postępowań ustalono, że od daty doręczenia postanowienia w sprawie wszczęcia postępowania podatkowego do daty wydania decyzji przez organ pierwszej instancji upłynęło w:

- dziewięciu przypadkach nie więcej niż dwa miesiące,
- dwóch przypadkach więcej niż dwa, a mniej niż sześć miesięcy¹⁰,

⁹ Łączna liczba wszystkich postępowań podatkowych przeprowadzonych w firmach rodzinnych w okresie objętym kontrolą.

¹⁰ Czas trwania jednego postępowania podatkowego wynosił cztery miesiące i 24 dni, a drugiego cztery miesiące i dwa dni.

- dwóch przypadkach więcej niż sześć miesięcy¹¹. Organ prowadził dwa postępowania podatkowe w sposób opieszale. Pomiedzy wyznaczeniem kolejnych terminów zakończenia sprawy, od trzech do pięciu miesięcy nie podejmowano żadnych czynności związanych z prowadzonym postępowaniem podatkowym.

(dowód: akta kontroli str. 419-436)

2.1.6. W latach 2015-2018 (do 31 marca) Naczelnik Urzędu w postępowaniach podatkowych po zakończonych kontrolach podatkowych wydał 241 decyzji, o których mowa w art. 207 § 1 ustawy - Ordynacja podatkowa, na łączną kwotę 4.677,1 tys. zł. Dotyczyły one m.in:

- decyzji, od których podatnicy wnieśli odwołania do organu podatkowego wyższego stopnia – 34 w łącznej kwocie 1.394,8 tys. zł¹²,
- decyzji, które Dyrektor Izby Administracji Skarbowej¹³ utrzymał w mocy – 28 w łącznej kwocie 1.081,5 tys. zł¹⁴,
- decyzji, co do których sąd administracyjny oddalił skargę w całości lub w części – cztery w łącznej kwocie 207,1 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 625)

W okresie objętym kontrolą żadna decyzja Naczelnika Urzędu wydana wobec firm rodzinnych nie została uchylona.

(dowód: akta kontroli str. 626-628, 630)

2.1.7. Na podstawie instrukcji dotyczących zasad typowania i planowania kontroli podatkowych oraz wewnętrznych procedur Urzędu, tworzone były kwartalne plany kontroli. Na ich podstawie wybierano podmioty do przeprowadzenia kontroli w poszczególnych obszarach ryzyka, m.in.: produkcja materiałów budowlanych, usługi budowlane, dokonywanie obrotu paliwami, produkcja i handel elektroniką, e-handel i usługi informatyczne itp. Ponadto głównym celem kontroli podatkowej było zwalczanie oszustw w podatku od towarów i usług w transakcjach wewnątrzwspólnotowych. Doboru jednostek do kontroli podatkowej ustalano również na podstawie wytycznych Ministerstwa Finansów dla urzędów skarbowych, które dotyczyły kontroli w sprawie przychodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych.

(dowód: akta kontroli str. 105-163)

Zastępca Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że w ramach analizy weryfikowane były m.in.: dane rejestracyjne, otwarte obowiązki podatkowe – zgłoszone przez podatnika formy rozliczenia, złożone deklaracje i informacje podatkowe, dokonane wpłaty, stan zaległości oraz wewnętrzne i zewnętrzne informacje sygnałowe. W procesie typowania podmiotów do kontroli od 1 stycznia 2017 r. nie były wykorzystywane pliki JPK z uwagi na fakt, że niewiele podmiotów było zobowiązanych do ich przekazywania. Powszechny obowiązek przekazywania ww. plików istnieje od 1 stycznia 2018 r. (termin pierwszego przekazania – 26 luty 2018 r. za styczeń 2018 r.). Ponadto dokonywano sprawdzenia ww. obowiązku pod kątem możliwości wykorzystania dostępnych organowi danych. Wśród wytypowanych do kontroli podmiotów tylko jeden miał taki obowiązek.

(dowód: akta kontroli str. 377-383)

2.2. W ramach zapewnienia rzetelnej, sprawnej i przyjaznej obsługi przedsiębiorców, w tym także firm rodzinnych oraz ułatwienia prowadzenia

¹¹ Czas trwania jednego postępowania podatkowego wynosił dwa lata, dziesięć miesięcy i dziewięć dni, a drugiego trzy lata, trzy miesiące i osiem dni.

¹² W 2016 r. – 20 na łączną kwotę 782,1 tys. zł, w 2017 r. – 13 na łączną kwotę 584,8 tys. zł, w I kw. 2018 r. – jedna na kwotę 27,9 tys. zł.

¹³ Do 28 lutego 2017 r. – Dyrektor Izby Skarbowej.

¹⁴ W 2016 r. – 20 na łączną kwotę 782,1 tys. zł, w 2017 r. – osiem na łączną kwotę 299,4 tys. zł.

działalności gospodarczej, w każdy wtorek listopada oraz grudnia 2017 r. pracownicy Urzędu prowadzili szkolenia skierowane głównie do mikroprzedsiębiorców zgłaszających potrzebę pomocy w zakresie sporządzania i przesyłania plików JPK. W ramach tzw. „Wtorków z JPK” z ww. konsultacji mogli również skorzystać pozostali zainteresowani podatnicy. Pełnione były także dyżury telefoniczne mające na celu pomoc w tworzeniu i przesyłaniu plików JPK_VAT oraz pomoc w zakresie wyjaśniania powstałych wątpliwości, m.in. przy elektronicznej wysyłce deklaracji VAT. Dodatkowo, w poniedziałek 26 lutego 2018 r. (termin pierwszego obowiązkowego przesłania plików i deklaracji) Urząd zapewnił podatnikom merytoryczne wsparcie telefoniczne do godziny 22.00. Przedsiębiorcy mogli korzystać z porad pracowników Urzędu również w soboty – w dniach 17 i 24 lutego 2018 r. Ponadto na Sali Obsługi Klienta w Urzędzie wydawano ulotki informacyjne dotyczące obowiązku przesyłania plików JPK oraz elektronicznych deklaracji VAT, a na ogólnie dostępnych monitorach wyświetlane były filmy instruktażowe mające na celu ułatwienie pod względem technicznym elektronicznej wysyłki dokumentów. Instruowano również podatników w zakresie zakładania i potwierdzania bezpłatnego Profilu Zaufanego (e-GO) oraz udzielano porad w zakresie sposobów autoryzowania wysyłanych danych.

(dowód: akta kontroli str. 377-383, 401-416)

Zastępca Naczelnika Urzędu wyjaśniła, że działania dotyczące prowadzonych szkoleń, instruktaży oraz dodatkowych dyżurów telefonicznych związanych z wysyłką plików JPK zostały zainicjowane przez Ministerstwo Finansów i obejmowały teren całego kraju. W dniu 24 października 2017 r. Izba Administracji Skarbowej w Gdańsku przekazała informację o obowiązku prowadzenia szkoleń pod hasłem „Wtorki z JPK” w listopadzie 2017 r., a następnie przedłużono organizowanie szkoleń o kolejny miesiąc. Ponadto Minister Finansów zwrócił się z prośbą do Naczelników Urzędów Skarbowych, aby 26 lutego 2018 r. zapewnili do godz. 22 merytoryczne wsparcie telefoniczne dla podatników chcących wystać plik JPK_VAT.

(dowód: akta kontroli str. 380-383, 399-416)

2.3. W latach 2015-2018 (do 31 marca) Naczelnik Urzędu udzielił ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, o których mowa w art. 67a 1 ustawy - Ordynacja podatkowa, 83 przedsiębiorcom na łączną kwotę 6.713,2 tys. zł.

Udzielone ulgi polegały na:

- odroczeniu terminu płatności podatku – dziewięciu przedsiębiorcom w łącznej kwocie 302,7 tys. zł¹⁵,
- rozłożeniu podatku na raty – 70 przedsiębiorcom w łącznej kwocie 6.084,7 tys. zł¹⁶,
- umorzeniu w całości lub części zaległości podatkowych – czterem przedsiębiorcom na łączną kwotę 325,8 tys. zł¹⁷.

(dowód: akta kontroli str. 631, 633)

Kontrolą NIK objęto pięć decyzji przyznających ulgę w spłacie zobowiązań podatkowych¹⁸ i pięć decyzji, w których organ odmówił przyznania ulgi¹⁹. W wyniku przeprowadzonej analizy stwierdzono, że:

¹⁵ W 2015 r. – jednemu przedsiębiorcy na kwotę 1,5 tys. zł, w 2016 r. – dwóm przedsiębiorcom na kwotę 17,2 tys. zł, w 2017 r. – pięciu przedsiębiorcom na kwotę 110,5 tys. zł, w I kw. 2018 r. – jednemu przedsiębiorcy na kwotę 173,6 tys. zł.

¹⁶ W 2015 r. – 14 przedsiębiorcom na kwotę 514,7 tys. zł, w 2016 r. – 21 przedsiębiorcom na kwotę 3.273,3 tys. zł, w 2017 r. – 25 przedsiębiorcom na kwotę 1.945,6 tys. zł, w I kw. 2018 r. – dziesięciu przedsiębiorcom na kwotę 351,1 tys. zł.

¹⁷ W 2015 r. – jednemu przedsiębiorcy na kwotę 4,4 tys. zł, w 2016 r. – dwóm przedsiębiorcom na kwotę 311,8 tys. zł, w 2017 r. – jednemu przedsiębiorcy na kwotę 9,6 tys. zł.

¹⁸ Łączna liczba decyzji przyznających ulgę w spłacie zobowiązań podatkowych firmom rodzinnym.

- w czterech sprawach dotrzymano terminu załatwienia sprawy²⁰, o którym mowa w art. 139 ustawy - Ordynacja podatkowa, w sześciu nie, a o każdym przypadku niezakończono sprawy w terminie powiadomiono stronę, podając przyczyny i wyznaczając nowy termin (art. 140), z tym, że w każdej sprawie nastąpiło to po upływie terminu na załatwienie sprawy,
 - w dziewięciu przypadkach wzywano do usunięcia braków we wniosku, wyznaczając siedmiodniowy termin na ich usunięcie, zgodnie z art. 169 § 1,
 - we wszystkich przypadkach zebrano i rozpatrzono materiał dowodowy w celu ustalenia, czy istnieje ważny interes strony lub interes publiczny uzasadniający uwzględnienie wniosku (art. 187). W przypadku decyzji odmawiających udzielenia ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych uznano, że nie zachodził żaden z nich, natomiast w przypadku decyzji udzielających takiej ulgi uznano, że istniał ważny interes strony wynikający z trudnej sytuacji finansowej, w tym m.in. ograniczonych możliwości regulowania zobowiązań oraz trudnej sytuacji rodzinnej lub problemów zdrowotnych. W zbadanych decyzjach i ich uzasadnieniach nie stwierdzono, aby zawierały cechy dowolności ze strony Organu, ani aby w podobnych sprawach Organ podatkowy rozstrzygał w odmienny sposób,
 - w przypadkach dotyczących odmowy udzielenia ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych²¹ zapewniono stronom czynny udział w każdym stadium postępowania, udostępniono stronie akta, a przed wydaniem decyzji umożliwiono wypowiedzenie się, co do zebranych dowodów i materiałów (art. 123, art. 178, art. 200),
 - wszystkie decyzje zawierały elementy określone w art. 210, przy czym w uzasadnieniu faktycznym Organ podatkowy podał, które fakty oraz dowody, na których się oparł, uznał za udowodnione, przyczyny z powodu których innym dowodom odmówił wiarygodności i mocy dowodowej, zaś w uzasadnieniu prawnym wyjaśnił podstawy prawne decyzji, z przytoczeniem przepisów prawa. Ponadto w decyzjach zamieszczono stosowne pouczenia o trybie odwoławczym,
 - rzetelnie naliczono odsetki i opłatę prolongacyjną, uwzględniając przerwy w naliczeniu odsetek (art. 53-58),
 - w przypadku udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych badano kwestię pomocy publicznej, w tym pomocy de minimis, jednak dwie decyzje wydano pomimo niepełnych oświadczeń podatnika w tym zakresie.
- (dowód: akta kontroli str. 634-641, 643, 714-825)

2.4. Dane zawarte w plikach JPK_VAT były wykorzystywane w Urzędzie w prowadzonych czynnościach sprawdzających oraz kontrolach podatkowych – jak wyjaśniła Zastępca Naczelnika Urzędu – w celu weryfikacji prawidłowości rozliczenia podatku VAT. Ich analiza ułatwiała wyjaśnienie powstałych wątpliwości, co do poprawności odliczenia podatku od towarów usług z faktur ujętych w deklaracjach VAT, a także wyjaśnienie niezgodności kwotowych między deklaracją VAT a plikiem JPK.

(dowód: akta kontroli str. 377-383)

Zastępca Naczelnika Urzędu wyjaśniła, że w celu zmniejszenia dolegliwości kontroli, kontrolujący nie żądali plików, które podatnik przysyłał obligatoryjnie, lecz importowali je samodzielnie, a następnie na ich podstawie prowadzili wszystkie czynności wyjaśniające. Dodatkowo kontrolujący każdorazowo informowali

¹⁹ Spośród łącznie sześciu decyzji, w których odmówiono przyznania ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych firmom rodzinnym.

²⁰ W tym w jednej – przy niewliczeniu do terminu załatwienia sprawy terminów określonych w art. 139 § 4 ustawy - Ordynacja podatkowa.

²¹ W przypadku decyzji udzielających ulg w spłacie zobowiązań podatkowych stosowano art. 123 § 2 ustawy - Ordynacja podatkowa.

kontrolowanych będących małymi przedsiębiorcami o obowiązku udostępniania organom na ich żądanie dodatkowych plików JPK, o których mowa w art. 193a ustawy - Ordynacja podatkowa, do czego będą zobowiązani od 1 lipca 2018 r. Analiza plików JPK dokonywana była także przez pracowników Referatu Egzekucji Administracyjnej oraz Referatu Spraw Wierzycielskich i była pomocna w zakresie egzekwowania zaległości podatkowych. Ww. pliki JPK_VAT wykorzystywane były przy tzw. "poszukiwaniu majątku" po umorzonych, ze względu na bezskuteczność, egzekucji administracyjnej wobec dłużnika. W przypadku stwierdzenia, że podatnik posiadał wierzytelności ze strony kontrahentów, wystawiane były tytuły wykonawcze, które dają podstawę do ponownej egzekucji ze wskazaniem nowego majątku, tj. wierzytelności ustalonej na podstawie danych z plików JPK_VAT.

(dowód: akta kontroli str. 377-383)

Ustalone
nieprawidłowości

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

1. Cztery sprawy²² załatwiono po upływie dwóch miesięcy, co stanowiło naruszenie art. 139 § 1 ustawy - Ordynacja podatkowa. Ponadto w przypadku dwóch²³ z powyższych spraw i czterech²⁴ innych naruszono art. 140 § 1 i 2 tej ustawy.

W zakresie naruszenia art. 139 § 1 ustawy - Ordynacja podatkowa ustalono, że:

- w dwóch przypadkach – w ocenie NIK – postępowania podatkowe prowadzono opieszale, ponieważ pomiędzy wyznaczeniem przez organ podatkowy kolejnych terminów zakończenia sprawy, tj. w ciągu od trzech do pięciu miesięcy, nie podejmowano żadnych czynności związanych z prowadzonym postępowaniem podatkowym. Jedno postępowanie podatkowe trwało ponad dwa lata (1044 dni)²⁵, a drugie ponad trzy lata (1195 dni)²⁶,
- dwie decyzje dotyczące udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych²⁷ wydano 7 kwietnia 2016 r., tj. wyłączając terminy, o których mowa w art. 139 § 4 ustawy - Ordynacja podatkowa, po upływie ponad dwóch miesięcy (73 dni).

W zakresie naruszenia art. 140 § 1 i § 2 powyższej ustawy ustalono, że w przypadku sześciu spraw²⁸, dotyczących firm rodzinnych, postanowienia o niezałatwieniu sprawy we właściwym terminie, podając przyczyny niedotrzymania terminu i wskazując nowy termin załatwienia sprawy, przekazano²⁹ stronom po upływie dwóch miesięcy od dnia wszczęcia postępowań, w tym w dwóch sprawach również po upływie wyznaczonego nowego terminu na załatwienie sprawy³⁰.

Zastępca Naczelnika Urzędu wyjaśniła, że powodem opóźnienia w zakończeniu postępowań podatkowych była konieczność oparcia rozstrzygnięcia na pełnym materiale dowodowym, m.in.: oczekiwanie na zakończenie czynności prowadzonych wobec kontrahentów kontrolowanego podatnika przez inne organy podatkowe, wnikliwa analiza zgromadzonego materiału dowodowego w konfrontacji z ustaleniami innych organów podatkowych oraz organów

²² W dwóch postępowaniach podatkowych i dwóch postępowaniach o udzielenie ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych.

²³ Dotyczących udzielenia ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych.

²⁴ Jednej dotyczącej udzielenia ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych i trzech dotyczących odmowy udzielenia takiej ulgi.

²⁵ Organ podatkowy wszczął postępowanie podatkowe w dniu 21 sierpnia 2014 r., a decyzję wydał w dniu 30 czerwca 2017 r.

²⁶ Organ podatkowy wszczął postępowanie podatkowe 9 sierpnia 2012 r., a decyzję wydał 17 listopada 2015 r.

²⁷ Jedna decyzja dotyczyła udzielania ulgi w spłacie zobowiązań i zaległości podatkowych, a druga udzielenia ulgi w spłacie zaległości podatkowych.

²⁸ Dwóch dotyczących odmowy udzielenia ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych oraz czterech dotyczących udzielenia takiej ulgi.

²⁹ Nadano w placówce pocztowej, a w jednym przypadku przekazano w siedzibie Urzędu. W czterech sprawach postanowienia również wydano po upływie dwóch miesięcy od wszczęcia postępowań.

³⁰ W sprawach dwukrotnie wydano postanowienie o niezałatwieniu sprawy we właściwym terminie.

ścigania, czas potrzebny do obsługi kierowanych przez organ i stronę przesylek przez operatora pocztowego. Ponadto przyczyną opóźnień było również zachowanie terminów proceduralnych, tj.: siedmiodniowego terminu do wypowiedzenia się podatnika w sprawie wyznaczonych terminów do przeprowadzenia dowodu z przesłuchania, czy zapoznanie się podatnika ze zgromadzonym materiałem dowodowym na każdym etapie prowadzonego postępowania. Naczelnik Urzędu wyjaśniła również, że w okresach pomiędzy przesunięciami terminów załatwienia sprawy zasięgano informacji dotyczących etapu prowadzonych czynności wobec kontrahentów kontrolowanych przedsiębiorstw drogą telefoniczną, które nie zawsze były dokumentowane w formie pisemnej, czy notatkami służbowymi. W taki sposób kilkakrotnie pozyskano informacje, że postępowania kontrolne pozostają nadal na etapie gromadzenia materiału dowodowego.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że sprawy o udzielenie ulg podatkowych załatwiono po terminie z uwagi na złożoność spraw, o czym świadczą kwoty zaległości podatkowych, duża liczba okresów rozliczeniowych i obszerny materiał dowodowy, który był uzupełniany przez podatnika niemal do dnia wydania decyzji, w tym m.in. 1 i 6 kwietnia 2016 r. Ponadto Naczelnik Urzędu wskazała, że 19 lutego 2016 r. wystapiono do Sądu Rejonowego w Gdyni z wnioskami dotyczącymi zabezpieczenia hipotecznego spłaty zaległości podatkowych objętych żądaniem strony, a 1 kwietnia 2016 r. otrzymano informację o ustanowieniu hipotek przymusowych.

W ocenie NIK powyższe wyjaśnienia nie stanowią wystarczającego uzasadnienia dla niezakończonych spraw w terminie, ponieważ zgodnie z art. 139 § 1 ustawy - Ordynacja podatkowa załatwienie sprawy wymagającej przeprowadzenia postępowania dowodowego powinno nastąpić bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu miesiąca, a sprawy szczególnie skomplikowanej – nie później niż w ciągu 2 miesięcy od dnia wszczęcia postępowania, chyba że przepisy niniejszej ustawy stanowią inaczej. Jeśli organ związany prawnie ustalonym terminem nie podjął żadnych czynności, wówczas można zarzucić temu organowi beczynność. Natomiast w zakresie postępowania o udzielenie ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych wskazany okres załatwienia sprawy został obliczony z wyłączeniem terminu na uzupełnienie przez stronę materiału dowodowego. Dla oceny zachowania terminu na załatwienie sprawy nie mają wpływu działania związane z ustanowieniem hipotek przymusowych.

Z wyjaśnień Zastępcy Naczelnika Urzędu wynika, że powodem opóźnienia w wystawieniu postanowień w czterech sprawach było przeoczenie spowodowane dużą ilością prowadzonych spraw, między innymi z zakresu ulg i umorzeń oraz reorganizacja komórki wierzycielskiej. Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że w przypadku dwóch spraw jedno postanowienie wydano przed upływem dwóch miesięcy od dnia wszczęcia postępowania, ale trudno obecnie wskazać przyczyny przekazania go w terminie późniejszym, natomiast drugie postanowienie wydano z powodu niedopatrzenia po upływie wyznaczonego nowego terminu na załatwienie sprawy.

(dowód: akta kontroli str. 419-449, 643, 714-720, 749-757, 762, 768-787, 796-801)

2. Dwie decyzje dotyczące udzielenia ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych³¹ w ramach pomocy de minimis wydano, pomimo iż przedsiębiorca przedłożył niepełne oświadczenie, iż nie otrzymał w roku, w którym ubiegał się o pomoc,

³¹ Jedna decyzja dotyczyła udzielania ulgi w spłacie zobowiązań i zaległości podatkowych wraz z odsetkami za zwłokę, a druga udzielenia ulgi w spłacie zaległości podatkowych wraz z odsetkami za zwłokę i odsetek od zaległości podatkowych. Łączna kwota zobowiązań i zaległości podatkowych wraz z odsetkami za zwłokę, których dotyczyły decyzje – 341,2 tys. zł.

oraz w ciągu 2 poprzedzających go lat takiej pomocy, czym naruszono art. 37 ust. 7 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej³² w związku z art. 37 ust. 1 pkt 1 tej ustawy.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że:

- podatnik złożył oświadczenie, w którym wyraźnie wskazał, iż nie korzystał z pomocy de minimis w latach 2013 – 2015,
- mając oświadczenie wymagane art. 37 ust. 1 powyższej ustawy, Organ podatkowy samodzielnie zweryfikował, czy podatnik faktycznie nie korzystał z pomocy de minimis, a wynik weryfikacji potwierdził treść złożonego przez podatnika oświadczenia,
- w związku z powyższym, w ocenie Organu spełniona została przesłanka do udzielenia pomocy de minimis wskazanemu podmiotowi.

W treści oświadczenia podatnik wskazał – „Oświadczam, iż w latach 2013-2015 nie korzystałem z pomocy w ramach de minimis dotyczącej zaległości podatkowych”.

W ocenie NIK oświadczenie przez podatnika, że nie korzystał z pomocy de minimis, ale dotyczącej jedynie zaległości podatkowych, nie stanowiło pełnego oświadczenia, o którym mowa w art. 37 ust. 1 pkt 1 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej. Powyższego nie zmienia fakt, że pracownicy Urzędu zweryfikowali złożone oświadczenie, gdyż zgodnie z art. 37 ust. 7 powyższej ustawy do czasu przekazania przez podmiot ubiegający się o pomoc zaświadczeń, oświadczeń lub informacji, o których mowa w ust. 1, 2 i 5, pomoc nie może być udzielona temu podmiotowi.

(dowód: akta kontroli str. 734-766, 768-778, 788-804, 825)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia, że w objętych badaniem kontrolach podatkowych przestrzegano przepisów ustawy - Ordynacja podatkowa, a postępowania podatkowe wszczynano terminowo. W toku kontroli stwierdzono jednak nieprawidłowości w zakresie przeprowadzonych postępowań podatkowych oraz postępowań w sprawach dotyczących ulg w spłacie zobowiązań podatkowych.

IV. Wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny 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 Kontroli³³, wnosi o podjęcie działań mających na celu:

- 1) wyeliminowanie przypadków nieterminowego załatwiania spraw oraz informowania z opóźnieniem podatników o niezakończonym terminie, wraz z podaniem przyczyn niedotrzymania terminu i wyznaczeniem nowego terminu załatwienia sprawy,
- 2) wyeliminowanie przypadków udzielania pomocy de minimis, na podstawie oświadczeń zawierających niepełne dane w zakresie takiej pomocy uzyskanej w roku, w którym podatnik ubiega się o pomoc oraz w ciągu 2 lat poprzedzających ten rok.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

³² Ustawa z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (Dz. U. z 2018 r. poz. 362).

³³ Dz. U. z 2017 r. poz. 524, ze zm.

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
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 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.

Gdańsk, dnia 29 czerwca 2018 r.

Kontrolerzy
Maria Mieszalska
specjalista kontroli państwowej


.....
podpis

Joanna Szychałewska
starszy inspektor kontroli państwowej


.....
podpis

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Gdańsku

Dyrektor



WICEDYREKTOR DELEGATURY
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI
w Gdańsku

.....
podpis
Teresa Sawicka