



**Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Krakowie**

Kraków, grudnia 2011 r.

**Pani
Ewa Danilewicz
Naczelnik
Urzędu Skarbowego
Kraków-Podgórze
ul. Wadowicka 10
30-415 Kraków**

P/11/024
LKR-4101-17-02/2011

Wystąpienie pokontrolne

Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Krakowie przeprowadziła – na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (Dz.U. z 2007 r., Nr 231, poz. 1701 ze zm.) – kontrolę Urzędu Skarbowego Kraków-Podgórze, zwanego dalej *Urzędem*, w zakresie prowadzenia postępowań w sprawach o wykroczenia i przestępstwa skarbowe w okresie od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2011 r.

W związku z wynikami tej kontroli, przedstawionymi w protokole podpisanym 6 grudnia 2011 r. i omówionymi na naradzie pokontrolnej 12 grudnia 2011 r., Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Krakowie przekazuje – stosownie do art. 60 ustawy o NIK – niniejsze wystąpienie pokontrolne.

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie – pomimo stwierdzonych nieprawidłowości – działania podejmowane w Urzędzie w kontrolowanym zakresie. Pozytywna ocena wynika z ogólnie prawidłowych, rzetelnych, gospodarnych i celowych działań w zakresie prowadzenia postępowań w sprawach o wykroczenia i przestępstwa skarbowe, a zastrzeżenia NIK dotyczą m.in. nieuzasadnionych przypadków nieprzekazania komórce ds. karnych skarbowych zawiadomień w sprawach objętych ostatecznymi decyzjami wymiarowymi dot. uszczupień należności podatkowych, dopuszczenia w 2 takich sprawach do przedawnienia karalności wykroczeń skarbowych oraz przypadków niezawiadomienia komórki ds. karnych

skarbowych o naruszeniu przepisów prawa podatkowego przez płatników podatku dochodowego zalegających z zaliczkami.

Uzasadnienie oceny ogólnej stanowią poniższe uwagi i oceny częściowe.

1. Na pozytywną ocenę zasługuje – pomimo stwierdzonych nieprawidłowości – skuteczność ujawniania przestępstw i wykroczeń skarbowych, a także terminowość przekazywania informacji o nich do komórki ds. karnych skarbowych.

1.1. W badanym okresie komórki kontroli przekazały do komórek wymiarowych 52 sprawy w celu wydania decyzji wymiarowych (36 w 2010 r. i 16 w I półroczu 2011 r.). Wydano w tych sprawach 123 decyzje, z tego 83 decyzje w wyniku kontroli przeprowadzonych w 2010 r. (łącznie kwota uszczuplonych podatków – 502 680 zł) oraz 40 decyzji w wyniku kontroli przeprowadzonych w I półroczu 2011 r. (łącznie kwota uszczuplonych podatków – 159 444 zł). W kontrolowanym okresie 73 decyzje określające wysokość zobowiązań podatkowych stały się ostateczne (łącznie kwota uszczuplonych podatków – 191 316 zł).

Zastrzeżenia NIK budzą nieuzasadnione przypadki niezawiadomienia komórki ds. karnych skarbowych o sprawach objętych decyzjami ostatecznymi. W świetle postanowień załącznika nr 1 do zarządzenia nr 8 Naczelnika Urzędu z 9 lipca 2003 r. w sprawie wprowadzenia instrukcji obiegu dokumentów w Urzędzie komórki wymiarowe powinny przekazać do komórki ds. karnych skarbowych zawiadomienie o popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia skarbowego *niezwłocznie po uprawomocnieniu się decyzji podatkowych (jeżeli zarzucany czyn polega na uszczupleniu należnych podatków)*.

Dopiero w trakcie kontroli NIK komórki wymiarowe przekazały do komórki ds. karnych skarbowych 6 zawiadomień o naruszeniu przepisów prawa podatkowego w 5 sprawach z 2010 r. (dot. 5 podatników), w których łączna kwota uszczupleń wynosiła 46 823 zł. Zawiadomienia te przekazano po upływie od 232 do 302 dni od dnia, w którym decyzje stały się ostateczne. Z kolei 4 zawiadomienia o naruszeniu przepisów prawa podatkowego w 4 sprawach z I połowy 2011 r. (dot. 4 podatników), w których łączna kwota uszczupleń wynosiła 67 758 zł, przekazano do komórki ds. karnych skarbowych po upływie od 18 do 96 dni od dnia, w którym decyzje stały się ostateczne.

W przypadku sprawy o nr postępowania 7451 z 2010 r. (kwota uszczuplonego podatku – 1 865 zł), po sporządzeniu przez Dział Podatku Dochodowego od Osób Fizycznych i Prawnych decyzji orzekającej o odpowiedzialności płatnika za nieodprowadzony podatek, ostatecznej 1 stycznia 2011 r., nie przekazano zawiadomienia o naruszeniu przepisów podatkowych do komórki ds. karnych skarbowych. Płatnik nie złożył deklaracji PIT-4R (do 31 stycznia 2011 r.) i nie wykazał zaliczki za kontrolowany okres. Wobec braku informacji

o nowej siedzibie firmy wezwanie o złożenie brakującej rocznej deklaracji PIT-4R za 2010 r. wysłano na adres zamieszkania płatnika dopiero w trakcie kontroli NIK (27 października 2011 r.). Jak wynika z wyjaśnień Ewy Kopcińskiej – kierownika Działu Postępowań Podatkowych – w związku z odebraniem przez płatnika ww. wezwania (30 października 2011 r.) i niezłożeniem deklaracji PIT-4R za 2010 r. zostanie skierowane zawiadomienie o naruszeniu przepisów podatkowych do komórki ds. karnych skarbowych.

Zastrzeżenia NIK budzi również dopuszczenie przez komórki wymiarowe do przedawnienia z dniem 1 stycznia 2011 r. karalności wykroczeń skarbowych w 2 sprawach. Nastąpiło to wskutek nieprzekazania przez te komórki zawiadomień o naruszeniu przepisów prawa podatkowego do komórki ds. karnych skarbowych po wystawieniu przez:

- Dział Podatku Dochodowego od Osób Fizycznych i Prawnych – decyzji nr PD-1/4110-614/10 z 15 listopada 2010 r. określającej wysokość zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2008 r., ostatecznej 14 grudnia 2010 r. (kwota uszczuplonego podatku – 1 455 zł);
- Dział Podatków Pośrednich – 19 decyzji z 11 czerwca 2010 r. (o numerach od PP/4400-55/10 do nr PP/440073/10) określających wysokość zobowiązań podatkowych w podatku od towarów i usług za okres od września 2007 r. do marca 2009 r., ostatecznych 16 lipca 2010 r. (łącznie kwota uszczuplonych podatków – 6 925 zł).

1.2. Najwyższa Izba Kontroli nie wnosi uwag do terminowości przekazywania komórce ds. karnych skarbowych zawiadomień o naruszeniu przepisów prawa podatkowego sporządzonych w badanym okresie w wyniku kontroli podatkowych w Dziale Kontroli Podatkowej, Dziale Podatków Pośrednich (w 2010 r.) oraz Dziale Obsługi Bezpośredniej (w 2011 r.). Zawiadomienia te przekazywane były generalnie w terminie do 30 dni od dnia zakończenia kontroli i rozpatrzenia ewentualnych zastrzeżeń. Po kontrolach podatkowych przekazano do komórki ds. karnych skarbowych zawiadomienia o naruszeniu przepisów prawa podatkowego w 39 sprawach (18 w 2010 r. i 21 w I półroczu 2011 r.).

Badanie 15 protokołów kontroli podatkowej i zawiadomień o naruszeniu przepisów prawa podatkowego wykazało, że wszystkie nieprawidłowości wykazane w tych protokołach zostały ujęte w zawiadomieniach przekazanych komórce ds. karnych skarbowych. Również kontrola 15 losowo wybranych spraw, w których podatnik po zakończeniu kontroli złożył korektę deklaracji podatkowej wykazała, że w każdym przypadku – zgodnie z art. 16a Kodeksu karnego skarbowego (k.k.s.)¹ – została złożona korekta deklaracji podatkowej wraz

¹ Ustawa z 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz.U. z 2007 r. Nr 111, poz. 765 ze zm.).

z uzasadnieniem przyczyny tej korekty, a kwota zobowiązania podatkowego została uiszczona niezwłocznie lub w terminie wyznaczonym przez Urząd.

1.3. Urząd sporządził wykaz podatników, którzy nie złożyli zeznań/deklaracji podatkowych oraz raporty obejmujące podatników, którzy złożyli te dokumenty z uchybieniem obowiązującego terminu. Liczba brakujących zeznań/deklaracji za 2009 r. wyniosła 19 144, a za 2010 r. – 20 031. Kontrola 20 przypadków brakujących zeznań/deklaracji wykazała, że w 17 z nich (85%) brak było obowiązku złożenia zeznania/deklaracji przez podatników, którym w systemie nie zamknięto obowiązku podatkowego. Z ww. analizy wynika także, że w 2 przypadkach (10%) wezwano podatników do złożenia PIT-38 za 2010 r. dopiero w trakcie kontroli NIK (pismem z 12 października 2011 r.).

Podatnicy nieterminowo złożyli 7 186 zeznań/deklaracji za 2009 r. i 6 023 za 2010 r. Komórki organizacyjne Urzędu przekazały do komórki ds. karnych skarbowych 388 zawiadomień w sprawach dot. nieterminowego złożenia zeznań/deklaracji podatkowych (276 w 2010 r. i 112 w I półroczu 2011 r.). Według przyjętej przez Panią Naczelnik zasady nie kierowano zawiadomień do komórki ds. karnych skarbowych w przypadkach nieznacznych opóźnień albo gdy społeczna szkodliwość czynu zabronionego była znikoma. Najwyższa Izba Kontroli zwraca jednak uwagę na obowiązek niezwłocznego kierowania zawiadomień w uzasadnionych przypadkach wynikający z załącznika nr 1 do zarządzenia nr 8 Naczelnika Urzędu powołanego w pkt 1.1. niniejszego wystąpienia. Należy bowiem zauważyć, że badanie dokumentacji dot. 30 losowo wybranych zeznań podatkowych, złożonych po terminie, wykazało, że w przypadku 2 z nich (PIT-37 złożony z 57-dniową zwłoką i PIT-38 złożony z 42-dniową zwłoką) komórka ds. karnych skarbowych została zawiadomiona o wykroczeniu skarbowym dopiero w trakcie kontroli NIK, tj. – odpowiednio – po 87 i 108 dniach od złożenia zeznania podatkowego.

1.4. W Urzędzie sporządzano wykazy płatników, którzy dokonali wpłat zaliczek na podatek dochodowy, a nie złożyli deklaracji PIT-4R. Według stanu na koniec 2009 r. liczba płatników zalegających z płatnościami pobranego podatku (zaliczek) wyniosła 572 (łączna kwota zaległości – 4 622 756 zł), w tym 67 zalegało z wpłatą powyżej 10 000 zł (łącznie na 3 971 404 zł). Do końca 2010 r. nastąpił wzrost liczby płatników zalegających z tymi płatnościami – do 911 (zwiększyła się także łączna kwota zaległości – do 6 153 560 zł), a do 92 wzrosła liczba płatników zalegających w wpłatą powyżej 10 000 zł (łącznie na 5 221 251 zł).

Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie opóźnienia w przekazywaniu przez Dział Rachunkowości Podatkowej zawiadomień o naruszeniu przepisów prawa podatkowego przez

płatników zalegających z płatnościami pobranego podatku (zaliczek) do komórki ds. karnych skarbowych. W kontrolowanym okresie przekazano 236 takich zawiadomień, z tego zdecydowaną większość w 2010 r. – po upływie ok. 8 miesięcy od daty złożenia deklaracji rocznej PIT-4R, a w I półroczu 2011 r. – po upływie ok. 3 miesięcy od daty złożenia tej deklaracji. Najwyższa Izba Kontroli nie wnosi zastrzeżeń do przyjętej przez Panią Naczelnik zasady kierowania zawiadomień do komórki ds. karnych skarbowych w przypadkach, kiedy zaległość przewyższa 500 zł, zwraca jednak uwagę na nieprzestrzeganie tej zasady, co było nierzetelne.

Ustalenia kontroli dowiodły, że Dział Rachunkowości Podatkowej nie skierował – w uzgodnieniu z komórką ds. karnych skarbowych – zawiadomień o naruszeniu przepisów prawa podatkowego przez płatników zalegających z zaliczkami w sprawach:

- 58 płatników w 2010 r. (posiadających zaległości od 617 zł do 65 228 zł), w stosunku do których zostało sporządzonych 135 tytułów wykonawczych, łącznie na 628 519 zł;
- 70 płatników w I półroczu 2011 r. (posiadających zaległości od 537 zł do 129 911 zł), w stosunku do których zostały sporządzone 172 tytuły wykonawcze, łącznie na 685 026 zł.

Jak wyjaśniła Aleksandra Solnica – starszy komisarz skarbowy kierujący wieloosobowym stanowiskiem pracy ds. karnych skarbowych – przyczyną nieprzyjęcia ww. zawiadomień przez komórkę ds. karnych skarbowych była duża ilość zalegających płatników.

2. Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie sposób wykorzystania informacji o naruszeniu przepisów prawa podatkowego w prowadzonych postępowaniach karnych skarbowych, a także terminowość wszczynania tych postępowania.

W okresie objętym kontrolą do komórki ds. karnych skarbowych Urzędu wpłynęły ogółem 1003 zawiadomienia o naruszeniu przepisów podatkowych (623 w 2010 r. i 380 w I półroczu 2011 r.), w tym 39 w wyniku kontroli podatkowych (18 w 2010 r. i 21 w I półroczu 2011 r.). Wszczętych zostało 728 postępowania karnych skarbowych (456 w 2010 r. i 272 w I półroczu 2011 r.), z tego 67 przygotowawczych i 661 mandatowych.

Najwyższa Izba Kontroli nie wnosi uwag do terminowości wszczynania postępowania przygotowawczych i mandatowych (skontrolowanej na próbie 30 spraw). Wszystkie analizowane dochodzenia i postępowania mandatowe zostały zakończone, w żadnej ze spraw nie doszło do przedawnienia karalności czynu.

W badanym okresie nie doszło do przedawnienia spraw o przestępstwa skarbowe. Stwierdzono przedawnienie ukarania w 125 sprawach o wykroczenia skarbowe (63 sprawy w 2010 r. oraz 62 sprawy w I połowie 2011 r.). Analiza 10 z tych spraw wykazała, że

w każdej, pomimo prawidłowo doręzonego wezwania do podatnika/płatnika, osoba wezwana nie stawiała się w Urzędzie. Zawiadomienia o naruszeniu przepisów prawa podatkowego przekazane przez komórki organizacyjne Urzędu opatrzone zostały klauzulą odstąpienia od wszczęcia dochodzenia w sprawach o wykroczenie skarbowe na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 ustawy z 6 czerwca 1997 r. Kodeks postępowania karnego² w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. i zatwierdzone przez Naczelnika Urzędu zgodnie z zaleceniami Dyrektora Izby Skarbowej w Krakowie z 17 stycznia 2008 r.

Najwyższa Izba Kontroli uwzględnia wyjaśnienia Pani Naczelnik, że w ww. przypadkach zostały uwzględnione zasady ekonomiki procesowej w zakresie prowadzonych postępowań i niezasadne było podejmowanie nieadekwatnych do całokształtu okoliczności sprawy działań w stosunku do sprawców wykroczeń skarbowych o charakterze porządkowym, niepolegających na uszczupleniu należności publicznoprawnej.

3. Na pozytywną ocenę zasługuje sposób stosowania przepisów prawa i procedur wewnętrznych w prowadzonych postępowaniach karnych skarbowych.

3.1. Najwyższa Izba Kontroli nie wnosi uwag do sposobu podejmowania przez Naczelnika Urzędu decyzji o:

- Odstąpieniu od wszczęcia postępowań z uwagi na niewielką społeczną szkodliwość czynu. Badanie 30 spraw, w których odstąpiono od wszczęcia postępowania z ww. powodu wykazało, że istniała podstawa prawna do odstąpienia od ukarania sprawców czynów, a stosowane kryteria oceny tych czynów były takie same.
- Odstąpieniu od ukarania z uwagi na złożenie przez podatników czynnego żalu. Kontrola 30 spraw, w których odstąpiono od ukarania z ww. przyczyny wykazała, że we wszystkich przypadkach zostały spełnione wymogi z art. 16 k.k.s.

3.2. Sposób prowadzenia postępowań, w których sprawcy wnieśli o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności (19 wniosków w 2010 r. i 4 wnioski w I półroczu 2011 r.) nie budzi zastrzeżeń NIK. We wszystkich objętych badaniem sprawach (10 przypadków) złożono do właściwych sądów wnioski o udzielenie zezwoleń na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności (d.p.o.) przed upływem 32 dni od złożenia przez sprawców wniosków o zezwolenie na d.p.o. oraz po spełnieniu warunków określonych w art. 143 k.k.s. Wszystkie zbadane wnioski o udzielenie zezwolenia na d.p.o. zawierały elementy określone w art. 145 § 2 k.k.s., a Naczelnik Urzędu każdorazowo zawiadamiał sprawcę o wniesieniu do sądu wniosku o udzielenie zezwolenia na d.p.o.

² Dz.U. z 1997 r. Nr 89, poz. 555 ze zm.

3.3. W okresie poddanym kontroli Naczelnik Urzędu skierował do sądu łącznie 46 aktów oskarżenia (37 w 2010 r. i 9 w I półroczu 2011 r.). Kontrola aktów oskarżenia wniesionych w 11 sprawach dot. łącznej kwoty uszczupień w wysokości 3 825 293 zł nie wykazała nieprawidłowości.

4. Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie sposób prowadzenia postępowań w trybie mandatowym.

W kontrolowanym okresie Naczelnik Urzędu nałożył 661 mandatów karnych łącznie na 115 700 zł (409 w 2010 r. łącznie na 71 900 zł oraz 252 w I półroczu 2011 r. łącznie na 43 800 zł). W badanym okresie kary grzywny w drodze mandatu karnego nakładane były w granicach określonych w art. 48 k.k.s. Średnia wysokość grzywien nałożonych w związku z niezłożeniem w terminie deklaracji VAT-7 (art. 56 § 4 k.k.s.) wynosiła w 2010 r. 179 zł, a w przypadku 6 wybranych kar grzywny nałożonych w 2010 r. za ten sam czyn zabroniony – wahała się od 150 zł do 800 zł. W badanych sprawach grzywny odbiegające wysokością od średniej były adekwatne do rodzaju czynu i okoliczności jego popełnienia.

Z badania dokumentacji dot. 15 postępowań mandatowych wynika, że w postępowaniach tych przestrzegano warunków dopuszczalności trybu mandatowego, wymogów formalnych nakładania mandatu oraz zasad wymiaru kary grzywny. W każdym przypadku osoba sprawcy i okoliczności popełnienia wykroczenia skarbowego nie budziły wątpliwości oraz nie zachodziła potrzeba wymierzenia kary surowszej niż określona w art. 48 § 2 k.k.s. Wszystkie mandaty zostały przyjęte przez sprawców.

5. Zastrzeżenia NIK budzi zwlekanie z wystawieniem 4 z 15 zbadanych tytułów wykonawczych dot. najwyższych grzywien (10 wystawionych w 2010 r. i 5 wystawionych w I półroczu 2011 r.). Kontrola wykazała bowiem, że sporządzono je po upływie od 32 do 41 dni od daty upływu 7-dniowego terminu płatności określonego na mandacie.

Z powodu przedawnienia wykonania kary odpisano w okresie objętym kontrolą 33 zaległości z tytułu kary grzywny, z tego 30 w 2010 r. (na 8 930 zł) i 3 w I półroczu 2011 r. (na 650 zł). Z badania 10 takich należności wynika, że w 6 przypadkach poborcy skarbowi podjęli czynności egzekucyjne dopiero po upływie od 2 do 8 miesięcy od skierowania tytułów wykonawczych do służby.

6. Według wyjaśnień Naczelnika Urzędu dla zadań i podzadań Urzędu na 2011 r. nie określono celów i mierników pozwalających ocenić stopień ich realizacji.

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi, Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Krakowie wnosi o podjęcie stosownych działań w celu:

1. Usprawnienia mechanizmów kontroli w obszarach, w których wystąpiły nieprawidłowości.
2. Maksymalnego skrócenia okresów niezbędnych do:
 - zawiadomienia komórki ds. karnych skarbowych o nieterminowym złożeniu zeznania/deklaracji podatkowej,
 - zawiadomienia tej komórki o zaległości płatnika podatku dochodowego,
 - wystawienia tytułu wykonawczego obejmującego należność z tytułu mandatu karnego,
 - podjęcia pierwszej czynności egzekucyjnej zaległości z tytułu kary grzywny.

Stosownie do art. 61 ust. 1 ustawy o NIK, przysługuje Pani Naczelnik prawo zgłoszenia pisemnych umotywowanych zastrzeżeń do dyrektora Delegatury NIK w Krakowie w sprawie zawartych w niniejszym wystąpieniu ocen, uwag i wniosków – w terminie 7 dni od daty jego otrzymania.

Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Krakowie – na podstawie art. 62 ust. 1 ustawy o NIK – oczekuje przedstawienia przez Panią Naczelnik, w terminie 14 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia, informacji o sposobie wykorzystania uwag i realizacji wniosków oraz o podjętych działaniach lub przyczynach ich niepodjęcia.

W razie zgłoszenia zastrzeżeń termin nadesłania informacji, o której wyżej mowa, liczy się od dnia otrzymania ostatecznej uchwały w sprawie ich rozstrzygnięcia, zgodnie z art. 62 ust. 1 ustawy o NIK.

Otrzymują:

1. *Adresat.*
2. *Departament Budżetu i Finansów.*
3. *Akta kontroli.*