



**Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Łodzi**

Łódź, dnia lipca 2010 r.

Pan
Sławomir **KUCHARSKI**
Naczelnik
Urzędu Skarbowego

w Rawie Mazowieckiej

**LLO-4110-01-01/2010
R/10/004**

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli¹, zwanej dalej „ustawą o NIK”, Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Łodzi skontrolowała Urząd Skarbowy w Rawie Mazowieckiej, zwany dalej „Urzędem”, w zakresie wdrażania i prowadzenia postępowań w sprawach o wykroczenia i przestępstwa skarbowe w latach 2008-2009.

W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokole kontroli podpisanym w dniu 16 czerwca 2010 r., Najwyższa Izba Kontroli, stosownie do art. 60 ustawy o NIK, przekazuje Panu Naczelnikowi niniejsze wystąpienie pokontrolne.

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia działania Urzędu w zakresie objętym kontrolą, pomimo stwierdzonych nieprawidłowości. W ramach czynności sprawdzających i kontrolnych Urzędu, ujawniane były naruszenia przepisów podatkowych, a wszczęte postępowania karne skarbowe prowadzone były na ogół rzetelnie i zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa. Niemniej jednak wystąpiły przypadki nieprzekazania lub opóźnień w przekazywaniu stosownych informacji przez komórki organizacyjne Urzędu do stanowiska ds. karnych skarbowych, co w 5 sprawach skutkowało przedawnieniem karalności wykroczeń.

¹ Dz. U. z 2007 r. Nr 231, poz. 1701 ze zm

1. W badanym okresie do komórki ds. karnych skarbowych wpłynęły łącznie 1.254 zawiadomienia o naruszeniu przepisów podatkowych, w tym 165 w wyniku kontroli podatkowych przeprowadzonych przez Referat Kontroli, 1.083 z innych komórek organizacyjnych oraz 6 spoza Urzędu.

Analiza 20 spraw, w których stwierdzono w wyniku kontroli uszczuplenia lub narażenie na uszczuplenie o najwyższych kwotach wykazała, że w 5 sprawach na łączną kwotę uszczupień w wysokości 45.305 zł, komórki merytoryczne Urzędu nie przekazały zawiadomień do stanowiska ds. karnych skarbowych o naruszeniu przepisów podatkowych, pomimo okoliczności uzasadniających sporządzenie zawiadomień. W tych sprawach podatnicy złożyli prawnie skuteczną, w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa², korektę deklaracji wraz z uzasadnieniem przyczyny korekty, niemniej jednak:

- w jednej sprawie podatnik nie uiścił - do zakończenia kontroli NIK - uszczuplonej należności w kwocie 5.097 zł,
- w 3 sprawach (uszczuplenie na kwotę 12.891 zł) ostatecznej wpłaty dokonano po upływie od 24 dni do 3 miesięcy i 13 dni od daty złożenia korekty,
- w jednej sprawie (uszczuplenie 27.317 zł) podatnik w terminie wyznaczonym przez Urząd decyzją ratalną, nie uregulował pozostałej do wpłaty zaległości w kwocie 180 zł (należność wpłacono 11 dni po terminie).

Nieprzekazanie w tych sprawach zawiadomień, stanowiło naruszenie art. 16a ustawy z dnia 10 września 1999 r. - Kodeks karny skarbowy³, zwanej dalej „kks”.

NIK zauważa jednocześnie, że w 2 z tych spraw, dotyczących uszczuplenia na kwotę 7.647 zł (podatnicy o Nr NIP: 835-100-10-93 i 835-134-69-98), nastąpiło przedawnienie karalności wykroczeń skarbowych. Kierownik Referatu Podatku Dochodowego od Osób Fizycznych i Prawnych, przyczyny nieprzekazania 4 zawiadomień uzasadnił przeoczeniem. W trakcie kontroli NIK, ww. Referat skierował w pozostałych 2 sprawach, w których nie doszło do przedawnienia, stosowne zawiadomienia do komórki ds. karnych skarbowych.

Kierownik Referatu Podatków Pośrednich, Ewidencji i Identyfikacji Podatników, niezłożenie zawiadomienia w jednej sprawie wyjaśniła brakiem upływu terminu płatności kolejnych rat zaległości objętych przedmiotową decyzją ratalną.

² Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.

³ Dz. U. z 2007 r., Nr 111, poz. 765 ze zm.

NIK nie podziela takiego stanowiska, zwracając uwagę, że zaległości pozostałe do uregulowania w późniejszym terminie (zgodnie z decyzją) dotyczyły okresu, którego nie obejmowała kontrola podatkowa i złożona korekta, a termin płatności każdej z rat został określony w decyzji i powinien być dotrzymany.

Kontrola NIK wykazała ponadto, że Referat Podatku Dochodowego nie skierował zawiadomienia do komórki ds. karnych skarbowych – co Kierownik Referatu uzasadnił również przeoczeniem - o naruszeniu przepisów § 4 pkt 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 sierpnia 2003 r. w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów⁴, przez podatnika Nr NIP 835-103-47-50, polegającego na nieprowadzeniu w 2008 r. ewidencji środków trwałych i ewidencji wyposażenia. Wprawdzie podatnik złożył w wyniku kontroli, skutecznie prawną korektę zeznania PIT-36 i wpłacił bezzwłocznie uszczuploną należność, niemniej jednak korekta związana była z zaniżeniem w pierwotnym zeznaniu przychodów oraz kosztów ich uzyskania i nie dotyczyła nieprowadzenia ewidencji. W tym przypadku karalność wykroczenia skarbowego uległa przedawnieniu z końcem 2009 r. Wykazane nieprawidłowości w rozumieniu art. 5 ustawy o NIK świadczą, że działania komórek merytorycznych Urzędu nie były rzetelne.

2. Postępowania karne skarbowe zostały wszczęte w 31 sprawach dotyczących uszczupień podatkowych na łączną kwotę 1.336.056 zł. W wyniku zakończenia 36 spraw (w tym 5 wszczętych w 2007 r.) do sądu wniesiono 13 aktów oskarżenia, 19 spraw rozstrzygnięto w trybie negocjacji kary, a 4 zakończono mandatem karnym.

Analiza 20 spraw, spośród 31 wszczętych w badanym okresie wykazała, że w 6 sprawach (30% badanych) Urząd wszczął dochodzenie z przekroczeniem 6 miesięcznego terminu, określonego w obowiązującej w Urzędzie instrukcji obiegu dokumentów. Wszczęcie dochodzenia w tych sprawach nastąpiło po upływie 6 do 13 miesięcy od daty wpływu zawiadomienia, co jednak nie spowodowało przedawnienia.

Pełniąca w badanym okresie obowiązki Naczelnika Urzędu, przyczyny opóźnień uzasadniła długą nieobecnością oskarżyciela skarbowego przebywającej od października 2007 r. do lipca 2008 r. na zwolnieniu lekarskim i urlopie macierzyńskim.

W ocenie NIK, wskazane przyczyny nie uzasadniają w pełni stwierdzonych opóźnień, biorąc pod uwagę fakt, że w tym okresie wyznaczono pracownika zastępującego oskarżyciela skarbowego.

⁴ Dz. U. Nr 152, poz. 1475 ze zm.

Dochodzenia prowadzone były w ustawowych terminach określonych w art. 153 kks. Analiza 5 spraw zakończonych skierowaniem do sądu aktu oskarżenia wykazała, że sporządzono je i wniesiono do sądu przed upływem 14 dni od zakończenia dochodzenia tj. w terminie zgodnym z dyspozycją art. 155 § 1 kks.

Na podstawie 5 badanych spraw rozstrzygniętych w trybie negocjacji kary stwierdzono, że wnioski do sądu o udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, złożono po spełnieniu wszystkich warunków określonych w art. 143 kks tj. po uiszczeniu uszczuplonych należności podatkowych, grzywien ustalonych w wyniku negocjacji oraz zryczałtowanych kosztów postępowania. Przedmiotowe wnioski spełniały wymogi określone w art. 145 § 2 kks.

3. W badanym okresie, w związku ze złożonymi przez podatników deklaracjami podatkowymi po terminie, rozpatrzonych zostało w trybie art. 56 § 4 kks, łącznie 449 spraw, z których 440 zakończono mandatem, 6 wniesieniem do sądu aktu oskarżenia, a 3 sprawy rozstrzygnięto w trybie negocjacji kary.

Analiza 16 deklaracji złożonych po terminie przekraczającym 1 dzień wykazała, że w 14 przypadkach przekazano stosowne zawiadomienie do komórki prowadzącej sprawę karne skarbowe. Brak było jednak zawiadomienia w 2 sprawach, w których deklaracje złożono z opóźnieniem 7 i 16 dni, co kierownik Referatu Podatku Dochodowego uzasadnił przeoczeniem spowodowanym dużą ilością dokumentów i spraw obsługiwanych przez pracowników Referatu. W tych sprawach karalność wykroczenia skarbowego uległa przedawnieniu. W ocenie NIK, nieprzekazanie zawiadomień w celu prowadzenia postępowania karnego skarbowego świadczy o braku rzetelnego monitoringu składanych deklaracji.

4. Zaległości w spłacie pobranych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych na koniec 2008 r. posiadało 26 płatników na kwotę 34.823 zł, a na koniec 2009 r. – 27 płatników na kwotę 319.874 zł. Referat Rachunkowości Podatkowej przekazał w badanym okresie łącznie 22 wnioski o ukaranie płatników, którzy nie wpłacili w terminie pobranych zaliczek.

Badanie zaległości płatników, które w badanym okresie przekraczały kwotę 5 tys. zł wykazało, że Referat Rachunkowości na ogół sprawnie zawiadamiał komórkę ds. karnych skarbowych o niewpłaceniu przez nich w terminie zaliczek. Spośród 7 analizowanych przypadków obejmujących zaległości w łącznej kwocie 931.816 zł, w jednym przypadku nie przekazano takiego zawiadomienia (zaległość w kwocie 8.127 zł). W tej sprawie,

Kierownik Referatu Rachunkowości Podatkowej, uzasadniała brak zawiadomienia głównie krótkim okresem opóźnienia płatnika w dokonaniu wpłaty (8 dni).

5. W 456 sprawach Urząd odstąpił od wszczęcia postępowania karnego skarbowego, z tego w 193 sprawach uznając znikomą szkodliwość społeczną czynu, w 146 czynny żal, w 25 z powodu przedawnienia karalności, a w pozostałych 92 z innych przyczyn określonych w art. 17 § 1 kodeksu postępowania karnego⁵.

Badanie 15 spraw związanych z odmową wszczęcia, w związku ze znikomą szkodliwością społeczną czynu i czynnym żalem wykazało, że zgromadzona dokumentacja uzasadniała podjęcie takich decyzji.

Spośród 15 badanych spraw, w których nie wszczęto postępowania ze względu na przedawnienie karalności czynu, w 12 sprawach przedawnienie karalności wykroczeń skarbowych nastąpiło bez zaniedbań w działaniu ze strony Urzędu (m.in. przed rozpoczęciem kontroli podatkowej, na etapie doręczania decyzji, w trakcie prowadzenia dodatkowych czynności dowodowych).

W ocenie NIK, Urząd w 3 sprawach nie wykorzystał jednak wszystkich prawnych możliwości w ściganiu sprawców wykroczeń skarbowych, gdyż pomimo braku działań w 1 sprawie, a w 2 kolejnych poprzestając na kilkukrotnym bezskutecznym wzywaniu sprawców nie wszczęto postępowania, co mogłoby – na zasadzie art. 51 § 2 kks - przedłużyć okres dochodzenia o jeden rok.

Pełniąc w badanym okresie obowiązki Naczelnika Urzędu, przyczyny niewszczęcia dochodzenia uzasadniła ekonomiką postępowania wskazując, że sprawy dotyczyły czynów formalnych i prowadzenie dochodzenia z zaangażowaniem innych organów było ekonomicznie nieuzasadnione.

NIK nie podziela takiego stanowiska, zwracając uwagę, że w podobnej sprawie (Nr RKS-6/09), w której pomimo czterokrotnego wezwania sprawca wykroczenia nie stawiał się, Urząd wszczął dochodzenie i przedstawił podejrzanemu zarzut (po uprzednim doprowadzeniu przez Policję), a postępowanie zakończyło się nałożeniem grzywny w drodze mandatu karnego.

Należy przy tym podkreślić, że w wezwaniach kierowanych do sprawców wykroczeń skarbowych nie zamieszczano pouczenia czy ich stawiennictwo jest obowiązkowe oraz nie uprzedzano o skutkach niestawiennictwa. Zdaniem NIK mogło to mieć wpływ na brak reakcji ze strony wzywanych.

⁵ Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r.-Kodeks postępowania karnego (Dz. U. Nr 89, poz. 555 ze zm.)

6. W ocenie NIK, odstąpienie przez Urząd - uzasadnione brakiem znamion czynu zabronionego - od wszczęcia postępowania w sprawie niezłożenia przez prezesa zarządu Spółki z o.o. WALENDZIK, deklaracji VAT-7 za październik 2008 r. w związku ze sprzedażą prawa użytkowania wieczystego gruntu oraz własności naniesień nieruchomości, dokonaną w imieniu Spółki przez komornika sądowego na kwotę 1.736.273 zł, należy uznać za nieuzasadnione.

Radca Prawny Urzędu Aleksandra Majchrzak w złożonych wyjaśnieniach podała, że postępowanie karne skarbowe nie mogło być w tej sprawie prowadzone, gdyż sprawca czynu swoim zachowaniem nie wypełnił dyspozycji czynu zabronionego opisanego w art. 56 § 4 kks, ponieważ deklaracja podatkowa nie została złożona w ogóle, jak również dyspozycji art. 54 kks, gdyż przeprowadzone postępowanie podatkowe nie wykazało, aby następstwem niezłożenia deklaracji było uszczuplenie podatkowe.

Zdaniem NIK, wypełnieniem znamion wykroczenia skarbowego przewidzianego w art. 56 § 4 kks jest zarówno złożenie deklaracji po upływie określonego w przepisach prawa podatkowego terminu, jak i całkowite zaniechanie wypełnienia obowiązku złożenia deklaracji. Pogląd taki prezentowany jest również przez Piotra Kardasa, Grzegorza Łabudę i Tomasza Razowskiego w komentarzu do art. 56 kks, Lex, 2010 (pkt 46, 48 i 49).

7. W drodze postępowania mandatowego rozstrzygnięto 659 spraw. Łączna kwota wymierzonych w ten sposób grzywien wyniosła 116.169 zł, z czego uregulowano 111.002 zł. W 2008 r. wskaźnik ściagalności wynosił 87,0%, a w 2009 r. - 91,5%. Uwagi kontroli dotyczyły terminowości wystawiania tytułów wykonawczych. Analiza 8 niezapłaconych mandatów nałożonych w badanym okresie (100%) wykazała, że dla 3 mandatów (37,5% badanych) tytuły wykonawcze wystawiono po upływie 52 do 76 dni od daty ukarania sprawców.

Główna Księgowa Urzędu wyjaśniła, że zwłoka w wystawieniu tytułów spowodowana była znacznym obciążeniem pracą na stanowisku ds. rachunkowości budżetowej.

W ocenie NIK powyższe przyczyny nie mogą stanowić wystarczającego uzasadnienia stwierdzonych opóźnień.

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

- przekazywania do komórki ds. karnych skarbowych zawiadomień o stwierdzonym naruszeniu przepisów podatkowych, w szczególności dotyczących podatników nie spełniających wszystkich wymogów określonych w art. 16a kks,
- wszczynania dochodzeń w terminie określonym w instrukcji obiegu dokumentów,

- wykorzystywania zasady przedłużania okresu przedawnienia określonego w art. 51 § 2 kks przy rozpoznawaniu spraw o wykroczenia skarbowe,
- zamieszczania w wezwaniach kierowanych do sprawców wykroczeń skarbowych pouczenia, czy stawiennictwo jest obowiązkowe oraz o skutkach niestawiennictwa,
- bezzwłocznego wystawiania tytułów wykonawczych na nieuregulowane grzywny nałożone w postępowaniu mandatowym.

Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Łodzi, na podstawie art. 62 ust. 1 ustawy o NIK, oczekuje przedstawienia przez Pana Naczelnika 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 przyczyn niepodjęcia takich działań.

Zgodnie z treścią art. 61 ust. 1 ustawy o NIK, w terminie 7 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego przysługuje Panu Naczelnikowi prawo zgłoszenia na piśmie do Dyrektora Delegatury NIK w Łodzi 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 której wyżej mowa, liczy się od dnia otrzymania ostatecznej uchwały właściwej komisji NIK.