



**Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Opolu**

Opole, dnia 12 grudnia 2011 r.

**Pani
Iwona Piechowicz
Naczelnik Urzędu Skarbowego
w Brzegu**

LOP-4101-18-02/2011
P/11/024

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o *Najwyższej Izbie Kontroli*¹, Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Opolu przeprowadziła w Urzędzie Skarbowym w Brzegu² kontrolę w zakresie postępowania w sprawach o wykroczenia i przestępstwa skarbowe w okresie 2010-2011 (I półrocze).

W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokole kontroli podpisanym w dniu 30 listopada 2011 r., Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 60 ustawy o NIK, przekazuje Pani Naczelnik niniejsze wystąpienie pokontrolne.

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie z uchybieniami ocenia realizację zadań w zakresie objętym kontrolą.

¹ Dz. U. z 2007 r. Nr 231, poz. 1701 ze zm., dalej - ustawa o NIK,

² dalej – Urząd

Powyższą ocenę uzasadniają następujące ustalenia kontroli i wynikające z nich oceny częściowe:

1. Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia skuteczność ujawniania przestępstw i wykroczeń skarbowych oraz terminowość przekazywania informacji o powyższych zdarzeniach do komórki ds. Karnych Skarbowych, pomimo stwierdzonych uchybień.

1.1. W okresie objętym kontrolą Samodzielny Referat Kontroli Podatkowej Urzędu³ przekazał do komórki ds. Karnych Skarbowych 195 zawiadomień o naruszeniu przepisów podatkowych (142 w 2010 r. i 53 w I półroczu 2011 r.). Przekazanie to nastąpiło w terminie od 1 do 57 dni od dnia zakończenia kontroli podatkowej, z czego w jednym przypadku⁴ okres ten wynosił 57 dni, a w czterech przypadkach⁵ - od 32 do 38 dni. Kierownik Referatu Kontroli wyjaśniła, że przyczynami były odpowiednio: konieczność zakończenia dwóch kontroli prowadzonych u jednego podatnika w celu określenia kwoty uszczuplenia podatku, a także wniesienie przez podatników zastrzeżeń i wyjaśnień do protokołów kontroli, wymagających dodatkowego postępowania Urzędu.

Łączna kwota uszczupleń w podatkach wynikająca ze złożonych zawiadomień po przeprowadzonych kontrolach wynosiła 3 691,1 tys. zł w 2010 r. i 281,7 tys. zł w I półroczu 2011 r.

Na podstawie 15 losowo wybranych protokołów kontroli przeprowadzonych przez Referat Kontroli ustalono, iż wszystkie nieprawidłowości stwierdzone w trakcie kontroli podatkowej zostały ujęte w złożonych zawiadomieniach o naruszeniu przepisów podatkowych.

1.2. Terminowość składania deklaracji/zeznań podatkowych podlegała rzetelnemu, zgodnemu z procedurami wewnętrznymi⁶ Urzędu monitorowaniu. Ustalano podatników, którzy złożyli deklaracje z opóźnieniem większym niż 7 dni⁷ w stosunku do ustawowego terminu oraz podatników, którzy pomimo obowiązku nie złożyli zeznania podatkowego.

W Urzędzie monitorowano również wywiązywanie się z obowiązku złożenia deklaracji podatkowych i wpłacenia podatków przez płatników podatku dochodowego od osób fizycznych. Kontrola sporządzania zawiadomień o płatnikach zalegających z wpłatą podatku dochodowego od osób fizycznych w kwocie wyższej niż 10 tys. zł wykazała, iż w dwóch

³ dalej – Referat Kontroli

⁴ Kontrola nr 40/2010

⁵ Kontrole o nr: 155/2010, 181/2010, 23/2011, 51/2011

⁶ Zarządzenie Naczelnika Urzędu nr 27/08 z dnia 29 grudnia 2008 r. oraz Instrukcja nr I-019/1 obowiązująca od dnia 01.06.2011 r.

⁷ Zgodnie regulacjami wewnętrznymi Urzędu, w przypadku mniejszych opóźnień komórki organizacyjne Urzędu nie miały obowiązku sporządzania zawiadomień o naruszeniu przepisów podatkowych, m.in. z uwagi na jednoosobową obsadę kadrową komórki ds. Karnych Skarbowych

z dziewięciu przypadków stosowne zawiadomienia przekazano niezgodnie z obowiązującą w Urzędzie instrukcją (tj. w dniu 29 lipca 2011 r. zamiast do końca kwietnia 2011 r.⁸). Kierownik Działu Rachunkowości Podatkowej wyjaśniła, iż opóźnienia wynikały ze złożonych przez płatników wniosków o przeksięgowanie nadwyżki podatku VAT oraz oczekiwania na wpływ środków z przeprowadzonych licytacji nieruchomości.

Stwierdzono ponadto, że w dwóch przypadkach stosowne zawiadomienie do komórki ds. Karnych Skarbowych przekazano dopiero w trakcie kontroli NIK, tj. z opóźnieniem prawie czterech i ośmiu miesięcy w stosunku do terminu wynikającego z regulacji wewnętrznych Urzędu. Według wyjaśnień ww. Kierownika Działu Rachunkowości Podatkowej zawiadomienia nie zostały przekazane w terminie z uwagi na ogłoszoną przez spółki upadłość obejmującą likwidację majątku.

2. W ocenie NIK w Urzędzie rzetelnie i zgodnie z obowiązującymi przepisami wykorzystywano informacje o przypadkach naruszenia przepisów podatkowych w postępowaniach karnych skarbowych.

W okresie objętym kontrolą do komórki ds. Karnych Skarbowych wpłynęło ogółem 1 965 zawiadomień o naruszeniu przepisów prawa podatkowego (1 367 z 2010 r. i 598 w I półroczu 2011 r.), przekazanych przez różne komórki organizacyjne Urzędu i podmioty zewnętrzne, w tym 204 zawiadomienia podatników zawierające akt „czynnego żalu”. Ogółem zakończono 123 postępowania przygotowawcze (dochodzenia), w wyniku których skierowano do sądu 107 aktów oskarżenia., a w 10 przypadkach Urząd przekazał do sądu wnioski o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności. Nałożono ponadto 680 mandatów karnych.

Na podstawie próby 30 losowo wybranych spraw ustalono, iż postępowania wszczynane były w terminie od 11 dni do ponad 3 lat⁹ od daty wpływu zawiadomienia do komórki ds. Karnych Skarbowych. Najpóźniej wszczynane były postępowania przygotowawcze, w których oczekiwano na wydanie prawomocnej decyzji podatkowej. Późne wszczęcie postępowania spowodowane było ponadto nieodbieraniem wezwań przez sprawców lub niestawianiem się na wezwania. W żadnej ze zbadanych spraw nie wystąpiło zagrożenie przedawnienia karalności czynu.

⁸ Zgodnie z zarządzeniem Naczelnika Urzędu nr 27/08 z dnia 29 grudnia 2008 r. oraz Instrukcją nr I-019/1 informacje w sprawie nie wpłacania w terminie podatku powinna być sporządzona i przekazana za okresy kwartalne do 30 dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym kwartale.

⁹ Z uwagi na długotrwałe postępowanie podatkowe – postępowanie przygotowawcze wszczęto po upływie 11 dni od dnia otrzymania prawomocnej decyzji Izby Skarbowej w Opolu

3. Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie z uchybieniami ocenia stosowanie przepisów prawa w prowadzonych postępowaniach karnych skarbowych.

3.1. We wszystkich przypadkach (10), w których podatnicy złożyli wnioski o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, Urząd skierował do sądu wnioski o udzielenie stosownej zgody. Przed wniesieniem wniosku do sądu od sprawców egzekwowano spełnienie warunków określonych w art. 143 ustawy z dnia 10 września 1999 r. *Kodeks karny skarbowy*¹⁰, tj. m.in. uiszczenie uszczuplonej należności podatkowej oraz kary grzywny w wysokości odpowiadającej co najmniej 1/3 minimalnego wynagrodzenia i zryczałtowanych kosztów postępowania. Wszystkie wnioski zawierały elementy określone w art. 145 § 2 *kks*, a o wniesieniu wniosku do sądu niezwłocznie informowano sprawcę.

3.2. W 7 z 10 zbadanych spraw czas trwania dochodzeń o przestępstwa skarbowe nie przekraczał trzech miesięcy, a wykroczeń skarbowych - dwóch miesięcy, tj. terminów określonych w art. 153 *kks*. W trzech przypadkach¹¹ przedłużono postępowanie z uwagi na niemożność doręczenia wezwania, w związku z czym prowadzono postępowanie w stosunku do nieobecnych. Akty oskarżenia kierowano do sądu w terminie do 14 dni od daty zamknięcia dochodzenia, tj. zgodnie z art. 155 *kks*, za wyjątkiem sprawy RK 36/10¹², w przypadku której według wyjaśnień Pani Oskarżyciel opóźnienie wynikało ze złożoności sprawy (cztery zarzuty o przestępstwa skarbowe i kilka tomów akt).

Żaden ze 107 skierowanych do sądu aktów oskarżenia nie został zwrócony przez sąd do uzupełnienia.

3.3. Postępowania w trybie mandatowym były prowadzone zgodnie z obowiązującymi przepisami i rzetelnie dokumentowane.

W 2010 r. nałożono 523 mandaty karne na łączną kwotę 111,8 tys. zł, natomiast w I półroczu 2011 r. - 157 mandatów na łączną kwotę 31,9 tys. zł. Średnia kwota mandatu w 2010 r. wyniosła 214 zł, natomiast w I półroczu 2011 r. - 203 zł.

Na podstawie badania próby 30 spraw ustalono, że w prowadzonych postępowaniach przestrzegane były warunki dopuszczalności trybu mandatowego, wymogi formalne nakładania mandatu oraz zasady wymiaru kary grzywny. Wymierzone kary mieściły się w granicach określonych ustawowo.

Badanie sześciu mandatów wymierzonych za czyn określony w art. 57 § 1 *kks* (uporczywe niewpłacanie podatku w terminie) wykazało, iż uwzględniano wszystkie okoliczności

¹⁰ Dz. U. z 2007 r. Nr 111 poz. 765 ze zm., dalej - *kks*

¹¹ Sprawa nr RK 19/10, RK 1/11, RK 2/11

¹² Sprawa RK 36/10 – data zakończenia dochodzenia 30 listopada 2010 r., data skierowania aktu oskarżenia 16 grudnia 2010 r.

popęłnienia czynu, w tym rodzaj i ujemne następstwa czynu, takie jak wysokość niezapłaconego w terminie podatku, liczbę dni zwłoki w zapłacie, czy było to pierwsze czy kolejne naruszenie przepisów, a także sytuację majątkową i rodzinną sprawcy, zgodnie z art. 48 § 4 *kks*.

W 2010 r. kwota uiszczonych mandatów karnych wyniosła 102,7 tys. zł, natomiast w I połowie 2011 r. - 35,8 tys. zł. Kwota nieściągniętych grzywien na koniec 2010 r. wynosiła 26,1 tys. zł, z tego 9 tys. zł dotyczyło grzywien z mandatów nałożonych w poprzednich okresach sprawozdawczych.

Kontrola terminowości wystawiania tytułów wykonawczych na próbie 15 niezapłaconych mandatów karnych na kwotę 3 280 zł, wykazała, iż tylko dwa tytuły zostały wystawione po upływie 9 i 15 dni, licząc od dnia nałożenia kary, a pozostałe 13 tytułów na kwotę 2 880 zł (88 %) wystawiono po upływie od 24 do 43 dni. Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że stosownie do § 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r. w *sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji*¹³, wierzyciel jest zobowiązany do systematycznej kontroli zapłaty zobowiązań pieniężnych, której rzetelne prowadzenie umożliwia bieżące wystawianie tytułów wykonawczych. Pomimo obowiązku bezzwłocznego stosowania środków egzekucyjnych, w przypadku pięciu z 15 kontrolowanych postępowań (33 %), pierwsze czynności podejmowane były przez poborców skarbowych po upływie ponad dwóch miesięcy od daty wystawienia tytułów wykonawczych. W ocenie NIK, wskazane w wyjaśnieniach jako przyczyna powyższego – równoległe prowadzenie czynności egzekucyjnych dotyczących należności objętych innymi, wcześniej wystawionymi tytułami – nie usprawiedliwia przewlekłości w działaniu poborców.

Z powodu przedawnienia wykonania kary w kontrolowanym okresie odpisano 10 mandatów karnych z lat 2007-2008 na kwotę 2 265,30 zł. Powodem przedawnienia była bezskuteczność prowadzonej egzekucji.

3.4. W okresie objętym kontrolą w przypadku 329 zawiadomień o podejrzeniu popełnienia przestępstwa/wykroczenia skarbowego odstąpiono od wszczęcia postępowania.

Badanie próby 30 zawiadomień złożonych przez podatników na podstawie art. 16 *kks* (akt czynnego żalu) wykazało, iż Urząd rzetelnie sprawdzał spełnienie przesłanek określonych w ww. przepisie. Również badanie 15 spraw, w których podatek po zakończeniu kontroli podatkowej złożył korektę deklaracji wykazało, iż komórka ds. Karnych Skarbowych monitorowała wypełnienie warunków określonych w art. 16a *kks*, tj. m.in. wpłaty

¹³ Dz. U. Nr 137, poz. 1541 ze zm.

w wyznaczonym terminie uszczuplonej należności publicznoprawnej.

W przypadku 125 zawiadomień odstąpiono od ukarania sprawców z uwagi na niewielką społeczną szkodliwość popełnionego czynu na podstawie art. 17 § 1 pkt 3 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. *Kodeks postępowania karnego*¹⁴ w związku z art. 1 § 2 kks. We wszystkich 30 zbadanych sprawach rozstrzygnięcia były uzasadnione, właściwie udokumentowane i zatwierdzone przez Naczelnika Urzędu Skarbowego, a naruszenia przepisów podatkowych dotyczyły m.in. niewielkiego opóźnienia w złożeniu deklaracji, niskiej kwoty wpłaconych po terminie podatków, miały charakter jednorazowy w okresie kilku lat lub wynikały ze zdarzeń losowych.

W 35 sprawach karalność czynu (wykroczenia skarbowego) uległa przedawnieniu. W wyniku szczegółowego badania 10 spraw nie stwierdzono, iż przyczyną przedawnienia było zaniechanie lub nieprawidłowe działanie Urzędu - w trzech przypadkach przedawnienie nastąpiło przed skierowaniem zawiadomienia do komórki ds. Karnych Skarbowych (z powodu złożenia deklaracji po upływie okresu przedawnienia), w jednym przypadku sprawca stawiał się na wezwanie po upływie terminu przedawnienia, a w pozostałych przypadkach podatnicy nie stawili się, pomimo kilkukrotnego wezwania (w jednym przypadku zastosowano doręczenie przez Policję).

3.5. Zgodnie z wytycznymi Ministra Finansów w latach 2010 – 2011 w Urzędzie wdrażano budżet zadaniowy w zakresie alokacji środków z budżetu tradycyjnego do budżetu zadaniowego. Na polecenie Dyrektora Izby Skarbowej w Opolu wdrożono również system wyliczania mierników dla zadań i podzadań realizowanych przez urzędy skarbowe w ramach budżetu zadaniowego. Dane dotyczące wykonania mierników za I półrocze 2011 r. oraz prognozę wykonania na koniec 2011 r. Urząd przekazał do Izby Skarbowej w terminie.

Przedstawiając powyższe uwagi i oceny Najwyższa Izba Kontroli wnosi o:

- 1. Egzekwowanie od pracowników Działu Rachunkowości Podatkowej stosowania postanowień Instrukcji z 1 czerwca 2011 r. w sprawie przekazywania przez komórki organizacyjne Urzędu zawiadomień o uzasadnionym podejrzeniu popełnienia przestępstw i wykroczeń skarbowych.**
- 2. Podjęcie działań mających na celu skrócenie terminu wystawiania tytułów wykonawczych oraz zapewnienie podejmowania czynności egzekucyjnych bez zbędnej zwłoki.**

¹⁴ Dz. U. Nr 89, poz. 555 ze zm.

Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Opolu, na podstawie art. 62 ustawy o NIK zwraca się o przedstawienie przez Panią Naczelnik w terminie 14 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia informacji o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków bądź o działaniach podjętych w celu realizacji wniosku lub przyczynach niepodjęcia takich działań.

Zgodnie z treścią art. 61 ust. 1 ustawy o NIK, w terminie 7 dni od dnia otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego ma Pani prawo zgłoszenia do Dyrektora Delegatury NIK w Opolu 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 ww. informacji, o którym mowa wyżej, liczy się od dnia otrzymania ostatecznej uchwały właściwej komisji NIK.