



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura we Wrocławiu

LWR.410.029.02.2015

P/15/111

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

W niniejszym wystąpieniu z uwagi na ochronę tajemnicy przedsiębiorcy i ochronę danych osobowych a także tajemnicę skarbową ( art. 5 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej Dz.U. z 2015 r. poz. 2058 ze zm. i art. 11 ust. 4 ustawy z dnia 16 kwietnia 1993 r. o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji Dz. U. z 2003 r. Nr. 153 poz. 1503 ze zm. oraz art. 6 ust.1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o ochronie danych osobowych Dz.U. z 2014 r. poz. 1182 ze zm. a także art. 293 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa Dz.U. z 2012 r. poz.749 ze zm.) anonimizacji poddano nazwy kontrahentów zastępując je kolejnymi literami alfabetu, ich siedzib, dat podpisania umów a także dane osobowe pracowników spółki

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura we Wrocławiu

ul. Marszałka J. Piłsudskiego 15/17, 50-044 Wrocław

T +48 71 711 83 00, F +48 71 711 83 50

[lwr@nik.gov.pl](mailto:lwr@nik.gov.pl)

## I. Dane identyfikacyjne kontroli

|                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|-------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Numer i tytuł kontroli              | P/15/111 – Prawidłowość działań Zakładu Ubezpieczeń Społecznych i organów podatkowych w zakresie ściagalności i egzekucji składek na ubezpieczenia społeczne i należności podatkowych wynikających z zatrudniania pracowników w ramach umów outsourcingowych                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| Jednostka przeprowadzająca kontrolę | Najwyższa Izba Kontroli,<br>Delegatura we Wrocławiu                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| Kontrolerzy                         | <ol style="list-style-type: none"><li>1. Violetta Matuszewska-Potempska, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 98209 z dnia 5 listopada 2015 r.</li><li>2. Mieczysław Tadeusz Obrzut, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 96753 z dnia 28 października 2015 r.</li><li>3. Jakub Mucha, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 8223 z dnia 25 listopada 2015 r.</li><li>4. Mariusz Orawczak, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 98224 z dnia 27 listopada 2015 r.</li></ol> <p>(dowód: akta kontroli str. 1-8)</p> |
| Jednostka kontrolowana              | Dolnośląski Urząd Skarbowy we Wrocławiu, ul. Żmigrodzka 141, 51-130 Wrocław (dalej: „Urząd” lub „DUS”)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| Kierownik jednostki kontrolowanej   | Marianna Wojtowicz, Naczelnik Urzędu od dnia 1 lipca 2005 r. i nadal (dalej: „Naczelnik”)<br><p>(dowód: akta kontroli str. 9)</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |

## II. Ocena kontrolowanej działalności

|              |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|--------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Ocena ogólna | <p>Najwyższa Izba Kontroli przeprowadziła w Dolnośląskim Urzędzie Skarbowym kontrolę dotyczącą prawidłowości działań w zakresie ściagalności i egzekucji należności podatkowych wynikających z zatrudniania pracowników w ramach umów outsourcingowych<sup>1</sup> w latach 2012 - 2015 (do 30 września)<sup>2</sup>.</p> <p>W okresie objętym kontrolą Urząd przeprowadzał kontrole i postępowania podatkowe mające na celu weryfikację działalności podmiotów świadczących usługi tzw. outsourcingu pracowniczego, jak również podmiotów korzystających z tego rodzaju usług. Pomimo podejmowanych działań w tym zakresie występowały przypadki, w których próby wszczęcia kontroli podatkowych okazały się jednak nieskuteczne – m.in. dotyczyło to R[...] Sp. z o.o. tj. podmiotu świadczącej usługi outsourcingu pracowniczego. W okresie objętym kontrolą zakończone zostały łącznie trzy postępowania podatkowe prowadzone wobec dwóch podmiotów korzystających</p> |
|--------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

<sup>1</sup> W praktyce tzw. outsourcing pracowniczy przybiera cztery formy, które różnią się zakresem przekazania danej funkcji w przedsiębiorstwie podmiotowi zewnętrznemu. Dwie z nich (outsourcing funkcji) to formy wykorzystujące instytucje przejścia zakładu pracy w trybie art. 231 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. – Kodeks Pracy (Dz.U. z 2014 r., poz. 1502 ze zm.). Dwie następne formy to praca tymczasowa, jako uzupełnienie grup pracowniczych danego przedsiębiorstwa oraz zatrudnienie zewnętrzne, czyli wykonywanie zadań w przedsiębiorstwie przez pracowników podmiotu zewnętrznego.

<sup>2</sup> Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna. Jeżeli sformułowanie oceny ogólnej według proponowanej skali byłoby nadmiernie utrudnione, albo taka ocena nie dawałaby prawdziwego obrazu funkcjonowania kontrolowanej jednostki w zakresie objętym kontrolą, stosuje się ocenę opisową, bądź uzupełnia ocenę ogólną o dodatkowe objaśnienie

z usług tzw. outsourcingu pracowniczego (B[...]A[...] Sp. z o.o. oraz K[...]W[...] Sp. z o.o.), w wyniku których *Urząd* działając m.in. na podstawie art. 199a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. *Ordynacja podatkowa*<sup>3</sup> (dalej: *O.p.*) uznał za nieważne umowy-porozumienia zawarte przez B[...]A[...] Sp. z o.o. z R[...] Sp. z o.o., wskazując na ich sprzeczność m.in. z art. 23<sup>1</sup> ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. *Kodeks pracy*<sup>4</sup> (dalej: *Kodeks pracy*).

Bez opóźnień wystawiono tytuły wykonawcze po uprzednim doręczeniu zobowiązanemu upomnień. W *Urzędzie* na bieżąco wszczynano postępowania egzekucyjne i podejmowano czynności egzekucyjne, niemniej jednak były one bezskuteczne, gdyż nie udało się wyegzekwować żadnych kwot. W okresie objętym kontrolą nie wydano decyzji w sprawie ulg w spłacie należności z tytułu PIT, CIT, VAT podatnikom, którzy świadczyli usługi tzw. outsourcingu pracowniczego lub korzystali z tych usług.

W toku ww. zakończonych postępowań podatkowych weryfikowano zasadność ustanowienia zabezpieczeń na poczet zobowiązań podatkowych (odpowiedzialności podatkowej płatnika) nie stwierdzając przesłanek do ich ustanowienia. Niemniej jednak według stanu na dzień 17 grudnia 2015 r. w trakcie niezakończonych jeszcze kontroli podatkowej, prowadzonej w S[...] Sp. z o.o. - podmiocie świadczącym usługi tzw. outsourcingu pracowniczego, Naczelnik wydał decyzję, na mocy której określił m.in. przybliżoną wartość zobowiązania w podatku od towarów i usług w łącznej kwocie 1.960,0 tys. zł oraz orzekł o zabezpieczeniu na majątku S[...] Sp. z o.o. na poczet wykonania ww. zaległości. W rezultacie zabezpieczono kwotę 760,2 tys. zł.

W okresie objętym kontrolą Izba Skarbowa we Wrocławiu przeprowadziła w *Urzędzie* pięć kontroli obejmujących swoim zakresem dochodzenie należności i prowadzenie postępowań egzekucyjnych, z czego trzy kontrole zakończyły się oceną pozytywną natomiast dwie – pozytywną z uchybieniami. W celu wyeliminowania stwierdzonych podczas kontroli uchybień Dyrektor Izby Skarbowej we Wrocławiu sformułował zalecenia pokontrolne, które zostały przez *Naczelnika* zrealizowane. Dodatkowo *Urząd* realizował również zalecenia przekazywane przez Izbę Skarbową we Wrocławiu jako koordynatora działań podejmowanych w stosunku do podmiotów zaangażowanych w proceder wykorzystania instytucji outsourcingu pracowniczego.

Stwierdzona w toku kontroli NIK nieprawidłowość miała charakter jednostkowy i polegała na przekazaniu do komórki organizacyjnej właściwej w sprawach karnych skarbowych informacji o naruszeniu przepisów prawnych z przekroczeniem obowiązujących w *Urzędzie* terminów.

### III. Opis ustalonego stanu faktycznego

Opis stanu  
faktycznego

W okresie od 1 stycznia 2012 r. do 30 września 2015 r. w obszarze właściwości działania *Urzędu* pozostawały 123 podmioty podające przy rejestracji działalności gospodarczej kody PKD<sup>5</sup>: 74.50.A - Działalność związana z rekrutacją i udostępnianiem pracowników, 78.10.Z - Działalność związana z wyszukiwaniem miejsc pracy i pozyskiwaniem pracowników, 78.20.Z - Działalność agencji pracy tymczasowej, 78.30.Z - Pozostała działalność związana z udostępnianiem

<sup>3</sup> Dz. U. z 2015r. ,poz.613 ze zm.

<sup>4</sup> (Dz.U. z 2014 r., poz. 1502 ze zm.). Wskazany przepis stwierdza m.in., że w razie przejścia zakładu pracy lub jego części na innego pracodawcę staje się on z mocy prawa stroną w dotychczasowych stosunkach pracy.

<sup>5</sup> Wg Załącznika do rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 24 grudnia 2007 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności.

pracowników. Liczba firm, które nie wskazały na prowadzenie działalności w ramach wymienionych powyżej kodów PKD wynosiła 7.968.

W ww. okresie we właściwości *Urzędu* pozostawały dwa podmioty świadczące usługi tzw. outsourcingu pracowniczego<sup>6</sup>: [1] R[...] Sp. z o.o. oraz [2] S[...] Sp. z o.o.

R[...] Sp. z o.o. pozostawała pierwotnie we właściwości *Naczelnika Urzędu Skarbowego Wrocław-Krzyki*. W dniu 3 listopada 2011 r. w Krajowym Rejestrze Sądowym dokonany został wpis, w którym wskazano jako współnika R[...] Sp. z o.o. podmiot zagraniczny. Spółka ta została zarejestrowana w *Urzędzie* w dniu 30 listopada 2012 r.

W badanym okresie liczba usługobiorców ww. podmiotów pozostających we właściwości *Urzędu* wynosiła pięć i należały do nich: [1] K[...] Sp. z o.o., [2] B [...] Sp. z o.o., [3] M[...], [4] C[...] Sp. z o.o.<sup>7</sup> oraz [5] K[...] W[...] Sp. z o.o.

(dowód: akta kontroli str. 459-472, 810-821)

## 1. Dochodzenie należności podatkowych

W okresie objętym kontrolą weryfikacja podatników, którzy nie złożyli deklaracji VAT<sup>8</sup> i CIT<sup>9</sup> dokonywana była na podstawie sporządzanych za pomocą systemów informatycznych skryptów. W przypadku VAT skrypty sporządzane były cyklicznie, natomiast w przypadku CIT weryfikacja odbywała się po okresie pozwalającym obsłużyć złożone zeznania. Wygenerowane skrypty były podstawą dalszych analiz<sup>10</sup> i służyły ustaleniu podmiotów, które nie złożyły wymaganych deklaracji i do których powinny zostać wystosowane wezwania. Zastępca *Naczelnika* wskazała, że monitorowanie prawidłowości przekazywanych zaliczek na podatek PIT<sup>11</sup> jest utrudnione ze względu na obowiązujące przepisy prawne (tj. brak obowiązku składania deklaracji na zaliczki w ciągu roku), jak również przyjęte rozwiązania techniczne w zakresie przypisu należności. W szczególności w przypadku braku złożenia deklaracji PIT-4R<sup>12</sup> i PIT-8AR<sup>13</sup> brak było raportów umożliwiających podjęcie działań w celu wezwania dostarczenia brakujących dokumentów. Monitorowanie dokonywania wpłat w podatku VAT dokonywane było na bieżąco, a monitorowanie dokonywania wpłat w zakresie wywiązywania się z obowiązków w zakresie

<sup>6</sup> W okresie objętym kontrolą w *Urzędzie* do rejestru podatników w okresie od dnia 10 stycznia 2013 r. do dnia 20 kwietnia 2014 r. wpisany był również podmiot C[...] N[...] Sp. z o.o. w upadłości likwidacyjnej. Według przedłożonych w toku kontroli wyjaśnień: „Zgodnie z dokumentami będącymi w posiadaniu *Naczelnika Urzędu Skarbowego Wrocław-Krzyki* podmiot spełniał kryterium, o którym mowa w art. 5 ust. 9b pkt 7 lit. b ustawy o urzędach i izbach skarbowych (Dz.U. z 2004 r. Nr 121, poz. 1267 ze zm.). W postanowieniu Sądu Rejonowego dla Wrocławia-Fabrycznej we Wrocławiu, VI Wydział Gospodarczy KRS z dnia 30.07.2013 r., wskazano ustalenia sądu, zgodnie z którymi Cz[...] Sp. z o.o. (nabywca wszystkich udziałów od w[...] Z[...] odsprzedała w dniu 02.11.2009 roku część posiadanych udziałów podmiotowi zagranicznemu, który został rozwiązany prawomocnym postanowieniem Sądu Rejonowego Lehrte w Niemczech z dnia 09.08.1996 roku i wykreślony z urzędu z tamtejszego rejestru w dniu 30.03.1999 r. Po powzięciu powyższych informacji dokumenty ww. Spółki zostały zwrócone *Naczelnikowi Urzędu Skarbowego Wrocław-Krzyki* (pismem OB-23/402-245/14-RO z dnia 28 kwietnia 2014 roku), ponieważ na dzień 31.10.2010 roku Podmiot nie spełniał żadnego kryterium, o którym mowa w art. 5 ust. 9a pkt 1, 9b pkt 7 lit. a-d ustawy o urzędach i izbach skarbowych (...).”

<sup>7</sup> W dalszej części wystąpienia pokontrolnego prezentowane dane nie będą dotyczyły tego podmiotu, o ile nie zostanie to wyraźnie wskazane w treści wystąpienia (w podmiocie tym przeprowadzona została kontrola podatkowa, w wyniku której nie było wszczynane postępowanie podatkowe).

<sup>8</sup> Podatek od towarów i usług (VAT), którym opodatkowanie zostało uregulowane w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm.).

<sup>9</sup> Podatek dochodowy od osób prawnych (CIT), którym opodatkowanie zostało uregulowane w ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2014 r., poz. 851 ze zm.).

<sup>10</sup> Pozwalających ustalić, czy podatnik, który nie złożył deklaracji np. zmienił właściwość bądź został zlikwidowany.

<sup>11</sup> Podatek dochodowy od osób fizycznych (PIT), którym opodatkowanie zostało uregulowane w ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r., poz. 361 ze zm.).

<sup>12</sup> Deklaracja roczna o pobranych zaliczkach na podatek dochodowy, składana przez płatnika PIT.

<sup>13</sup> Deklaracja roczna o zryczałtowanym podatku dochodowym.

prawidłowości przekazywania pobranych zaliczek na PIT oraz CIT było utrudnione ze względu na wskazane powyżej reguły dotyczące tych rozliczeń.

W okresie objętym kontrolą wystosowano do podatników, którzy nie złożyli deklaracji/zeznań 8.280 wezwań, wskazujących na konieczność realizacji obowiązków w tym zakresie. Zawiadomienia te były również przekazywane do podmiotów, które składały deklaracje po upływie ustawowych terminów.

W przypadku podatników, którzy składali deklaracje po upływie ustawowych terminów sporządzano m.in. zawiadomienia w sprawach karno-skarbowych, które sporządzane były na podstawie wykonywanych skryptów.

W okresie objętym kontrolą do komórki organizacyjnej *Urzędu właściwej w Sprawach Karnych Skarbowych* wpłynęło ogółem 8.175 zawiadomień<sup>14</sup>.

(dowód: akta kontroli str.10-13,314-317,533-535, 930-932)

Jak wskazała p.o. Kierownika Działu Obsługi Bezpośredniej nie dokonywano analiz poprzez „wiązaną” (w rozumieniu czynności technicznej, dokonywanej w systemie informatycznym) pomiędzy informacjami złożonymi przez płatników, a zeznaniami podatkowymi złożonymi przez podatników za dany rok podatkowy, jak również nie dokonywano wiązania tzw. „obowiązku podatkowego” z zeznaniami złożonymi przez podatników. Wynikało to z faktu, że składane przez płatników roczne deklaracje PIT-4R oraz PIT-8AR nie miały powiązania z zeznaniami CIT-8 złożonymi przez podatników<sup>15</sup>. Kierownik Samodzielnego Referatu Analiz i Planowania wskazał z kolei, że pracownicy Referatu typowali podatników niepłacących zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych z wykorzystaniem aplikacji eOrus oraz generując raporty SQL wykonywane w *Urzędzie*. Zaznaczył jednak, że efektywność sporządzanych raportów z aplikacji eOrus była ograniczona. Ponadto pracownicy wspomnianego Referatu dokonywali weryfikacji wywiązywania się z obowiązku wpłacania zaliczek wobec podmiotów, którzy uprzednio naruszyli te obowiązki.

(dowód: akta kontroli str. 532,599-603)

W okresie objętym kontrolą podmioty świadczące tzw. usługi outsourcingu pracowniczego oraz podmioty korzystające z tych usług złożyły łącznie osiem deklaracji PIT-4R. *Naczelnik* wystosował w dniach 12 i 20 lutego 2014 r. odpowiednio do R[...] Sp. z o.o. i S[...] Sp. z o.o. wezwania do złożenia PIT-4R za 2013 r. Wezwania te nie zostały odebrane przez adresatów. W odniesieniu do dwóch zeznań PIT-4R złożonych przez: [1] R[...] Sp. z o.o. w dniu 31 stycznia 2013 r. (za 2012 r.) w związku z brakiem wpłaty na łączną kwotę 6.103,2 tys. zł (w PIT) oraz przez [2] K[...] W[...] Sp. z o.o. w dniu 29 stycznia 2014 r. w związku z brakiem wpłaty na łączną kwotę 49,2 tys. zł (w PIT) *Naczelnik* odpowiednio w dniach 11 kwietnia 2013 r. oraz 20 lutego i 27 czerwca 2014 r. wystosował monity. Według stanu na dzień 30 września 2015 r. należność główna w przypadku R[...] Sp. z o.o. wynosiła 6.090,5 tys. zł oraz odsetki 1.866,1 tys. zł, zaś w przypadku K[...] W[...] Sp. z o.o. 49,2 tys. zł oraz odsetki 9,3 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 304-313,493-496)

Do komórki *Urzędu właściwej w sprawach karnych skarbowych* wpłynęło łącznie 10 zawiadomień<sup>16</sup> w sprawach karnych skarbowych o naruszenie przepisów

<sup>14</sup> Podana liczba dotyczy wszystkich zawiadomień, w tym związanych z naruszeniem terminu złożenia deklaracji.

<sup>15</sup> Terytorialny zasięg działania Naczelnika Dolnośląskiego Urzędu Skarbowego we Wrocławiu obejmował województwo dolnośląskie w zakresie podatników określonych w art. 5 ust. 9b ustawy z dnia 21 czerwca 1996 r. o urzędach i izbach skarbowych (Dz. U. 2015, poz. 578). Do podmiotów tych zaliczono m.in. banki, zakłady ubezpieczeń społecznych oraz oddziały lub przedstawicielstwa przedsiębiorstw zagranicznych.

<sup>16</sup> Dotyczących podmiotów świadczących usługi tzw. outsourcingu pracowniczego i podmiotów korzystających z tych usług.

podatkowych, w tym cztery<sup>17</sup> zawiadomienia dotyczące niewywiązania się z obowiązków płatnika w PIT przez:

- R[...] Sp. z o.o. - zawiadomienie wpłynęło po 46 dniach od wpływu do *Urzędu* deklaracji PIT-4R;
- B[...]A[...] Sp. z o.o. - zawiadomienie wpłynęło po upływie 41 dni od wydania decyzji;
- K[...]W[...] Sp. z o.o. - zawiadomienie wpłynęło po upływie 413 dni od wydania decyzji;
- K[...] Sp. z o.o. - zawiadomienie wpłynęło po upływie 42 dni od wydania decyzji<sup>18</sup>.

(dowód: akta kontroli str. 360-412, 533-535, 605-606, 609-611, 615-620, 639-650, 774-781, 826-829)

Właściciele spółek R[...] Sp. z o.o., C[...] N[...] Sp. z o.o. oraz S[...] Sp. z o.o., a także K.U[...] GmbH, K.U[...] Sp. z o.o., prowadzących działalność w zakresie świadczenia usług tzw. outsourcingu pracowniczego nie kierowali do *Naczelnika* pism informujących o zbyciu wierzytelności wartości 1 mld USD i zawiadamiających o koncepcji kompensaty należności wierzytelności przeciwko organom skarbowym.

(dowód: akta kontroli str. 10-13, 316)

2. W okresie objętym kontrolą w zakresie podatku VAT podjęte zostały 43.004 czynności sprawdzające (w tym 3.538 z udziałem podatnika), w wyniku których ustalono, że podatnicy zaniżyli podatek VAT o 19.477,2 tys. zł. W przypadku podatku CIT dokonano odpowiednio 11.794 czynności sprawdzających (w tym dwie z udziałem podatnika) i dotyczyły one kwoty 4.333,5 tys. zł, zaś w przypadku podatku PIT dokonano 1.978 czynności (w tym trzy z udziałem podatnika) na łączną kwotę 91,0 tys. zł.

W odniesieniu do podmiotów świadczących usługi tzw. outsourcingu pracowniczego oraz podmiotów korzystających z tego rodzaju usług w latach 2012-2015 (do 30 września) trzykrotnie zostały przeprowadzone czynności sprawdzające z udziałem podatników (wszystkie dotyczyły VAT). Czynności sprawdzające polegające na formalnej weryfikacji podejmowane były dla wszystkich zeznań/deklaracji wpływających do *Urzędu* od ww. podmiotów. Rezultatem tych działań było 35 wezwań (pisemnych i telefonicznych), w tym dwa w zakresie PIT. Kierowane do podatników wezwania dotyczyły m.in. wezwań do złożenia deklaracji/zeznań, przedłożenia pełnomocnictw oraz dokonania korekt deklaracji. W wyniku realizacji czynności sprawdzających w przypadku VAT i PIT nie uzyskano efektu kwotowego, a w przypadku VAT i CIT uzyskano efekty kwotowe odpowiednio w wysokości 4,6 tys. zł<sup>19</sup> i 19,6 tys. zł. Ww. czynności sprawdzające były realizowane w *Urzędzie* w terminie nie dłuższym niż dwa lata od daty złożenia deklaracji/upływu terminu złożenia deklaracji.

(dowód: akta kontroli str. 473-492, 499, 546-598)

P.o. Kierownika Działu Obsługi Bezpośredniej wskazała, że *Urząd* weryfikował w ciągu poszczególnych lat zgodność deklarowanych kwot zaliczek z dokonanymi wpłatami w odniesieniu do podatników, którzy w sposób uproszczony deklarowali

<sup>17</sup> Zawiadomienia wpływały z komórek organizacyjnych *Urzędu* właściwych w: zakresie prowadzenie postępowań podatkowych i rachunkowości podatkowej.

<sup>18</sup> Przy czym w przypadku decyzji termin na przekazanie stosownego zawiadomienie wyznaczono w *Urzędzie* od dnia powzięcia informacji o wydaniu ostatecznego/prawomocnego rozstrzygnięcia. W praktyce termin ten uzależniony był m.in. od daty wpływu zwrotnego potwierdzenia odbioru, oczekiwania na upływ terminu na wniesienie odwołania przez stronę.

<sup>19</sup> Podatnik złożył korektę zwiększając zobowiązanie.

zaliczki na podatek dochodowy, dokonywane były cyklicznie przypisy zaliczek (miesięcznie/kwartalnie) dokumentami wewnętrznymi ZOB-D w systemie POLTAX. Dokumenty te następnie były przekazywane do Działu Rachunkowości, a wpłata dokonywana przez podatnika powiązywana była z przypisem wynikającym z dokumentów wewnętrznych. Kierownik Samodzielnego Referatu Analiz i Planowania wskazał, że powyższa weryfikacja dokonywana była m.in. w drodze kontroli podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. 473-476,529-531,599-600)

W latach 2012-2015 (do 30 września) spośród prowadzonych przez *Urząd* kontroli podatkowych zakończonych zostało ogółem 1.655, w tym 693 kontroli planowych (41,9% zakończonych kontroli) oraz 962 kontroli pozaplanowych (58,1%). W *Urzędzie* podmioty, które powinny zostać objęte kontrolami pozaplanowymi typowano na podstawie kryteriów obowiązujących dla kontroli planowych.

(dowód: akta kontroli str. 473-496,528)

W *Urzędzie* sporządzano w podsystemie KONTROLA raporty o kontrolach podatkowych przeprowadzonych w podmiotach korzystających z usług outsourcingu pracowniczego.

Kierownik Samodzielnego Referatu Analiz i Planowania wskazał, że podsystem KONTROLA nie generował list podmiotów, które powinny zostać objęte kontrolą. Jednakże zawierał rozwiązania pełniące pomocniczą rolę w typowaniu podatników do kontroli, w tym np. Analizę Grupową (działająca na wybranej przez operatora grupie podatników), czy też Segmentację ogólną. Stwierdził również, że liczba wniosków o przeprowadzenie kontroli (zarówno zewnętrznych, jak i wewnętrznych) przekracza możliwości kadrowe komórek organizacyjnych właściwych w sprawach kontroli podatkowej.

Komórki organizacyjne *Urzędu* złożyły w okresie objętym kontrolą łącznie 29 wniosków o przeprowadzenie kontroli/informacji, w wyniku których kontrole podatkowe podjęto w dziewięciu przypadkach (31,0%). Żaden z przywołanych wniosków nie dotyczył podmiotów świadczących usługi tzw. outsourcingu pracowniczego, bądź korzystających z tych usług.

W planowaniu kontroli uwzględniano m.in. Krajowy Plan Dyscypliny Podatkowej (na lata 2012-2015), Wojewódzki Plan Działań (lata 2014-2015), Politykę Zarządzenia Ryzykiem Zewnętrznym w Administracji Podatkowej, a także wykorzystywano korespondencję dotyczącą podsystemu KONTROLA. W planowaniu kontroli uwzględniane były również regulacje wewnętrzne<sup>20</sup> obowiązujące w *Urzędzie*. Wskazywanie do kontroli podmiotów świadczących usługi tzw. outsourcingu pracowniczego i korzystające z tych usług wynikało z zastosowania zaleceń, ujętych w korespondencji wpływającej z Izby Skarbowej we Wrocławiu.

(dowód: akta kontroli str. 444-450, 503-514,520-528)

*Urząd* przekazał w dniu 25 stycznia 2013 r. do Urzędu Kontroli Skarbowej we Wrocławiu<sup>21</sup> dwa wnioski o przeprowadzenie kontroli w R[...] Sp. z o.o. Pismem z dnia

<sup>20</sup> Do których należały m.in.: [1] Zarządzenie Naczelnika Dolnośląskiego Urzędu Skarbowego we Wrocławiu w sprawie wprowadzenia w Dolnośląskim Urzędzie Skarbowym we Wrocławiu Wytycznych dotyczących organizacji pracy komórki Analiz i Planowania w zakresie typowania podmiotów do kontroli podatkowej na podstawie zewnętrznych i wewnętrznych źródeł informacji - Zarządzenie NUS NU/002147 z dnia 31.08.2011 r., [2] Instrukcja 1-017/1-U Realizacja zadań związanych z kontrolą w Dolnośląskim Urzędzie Skarbowym we Wrocławiu, [3] Instrukcja I-018/2-U/1 Realizacja zadań związanych z: 1. weryfikacją i analizą rozliczeń podatkowych oraz dokumentowaniem tych czynności, 2. zatwierdzaniem i księgowaniem deklaracji oraz uwzględnianiem rejestrów przypisów/odpisów, 3. procedurą dokonywania zwrotów podatków i nadpłat, 4. typowaniem podmiotów do kontroli podatkowej.

<sup>21</sup> W trybie art. 298 pkt 3 O.p.

21 marca 2013 r.<sup>22</sup> Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej we Wrocławiu poinformował, że postępowanie wobec R[...] Sp. z o.o. nie zostanie przeprowadzone przez ten organ<sup>23</sup>. *Naczelnik* podejmował, czynności zmierzające do wszczęcia kontroli podatkowych w zakresie VAT i PIT w R[...] Sp. z o.o., jednakże kontrola taka nie została wszczęta.

(dowód: akta kontroli str.933-936)

W okresie objętym kontrolą *Naczelnik* wszczął wobec podmiotów świadczących usługi tzw. outsourcingu pracowniczego lub podmiotów korzystających z tych usług odpowiednio jedną<sup>24</sup> i sześć<sup>25</sup> kontroli podatkowych<sup>26</sup>. W wyniku tych kontroli (materiałów zgromadzonych w ich toku) zostało następnie wszczętych osiem postępowań podatkowych (wszystkie wobec podmiotów korzystających z ww. usług), w tym sześć postępowań w zakresie PIT i dwa w zakresie VAT.

(dowód: akta kontroli str. 318-320)

W toku prowadzonej przez NIK kontroli badaniem objęto realizację wszystkich zakończonych postępowań podatkowych, tj. postępowań prowadzonych: wobec B[...]A[...] Sp. z o.o. (jedno w zakresie PIT) oraz w K[...]W[...]Sp. z o.o. (dwa w zakresie PIT), a także kontroli podatkowych, z których wynikało podjęcie ww. postępowań podatkowych.

Kontrole podatkowe przeprowadzone w B[...] Sp. z o.o. i K[...]W[...] Sp. z o.o. były kontrolami doraźnymi i obejmowały swym zakresem prawidłowość i rzetelność transakcji wynikających z umów outsourcingu pracowników (w podatku VAT).

Kontrola NIK nie wykazała, aby czynności te prowadzone były z naruszeniem przepisów Działu VI O.p. - Kontrola podatkowa. W szczególności *Naczelnik*, realizując wymogi wynikające z art. 282b § 1 O.p., zawiadamiał o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej (w B[...]A[...] Sp. z o.o. kontrola podatkowa została za zgodą podatnika wszczęta przed upływem 7 dni od dnia doręczenia zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej<sup>27</sup>). Podatnicy w tych przypadkach nie skorzystali z przewidzianej w art. 291 § 1 O.p. możliwości przedstawienia zastrzeżeń lub wyjaśnień do protokołu kontroli.

Kontrola podatkowa w B[...]A[...] Sp. z o.o. nie wykazała nieprawidłowości<sup>28</sup>, natomiast w wyniku przeprowadzenia kontroli podatkowej w K[...]W[...]Sp. z o.o. stwierdzono, że spółka nie rozliczyła w deklaracji VAT-7 jednej z faktur wystawionej przez R[...] Sp. z o.o. na kwotę 41.458,95 zł netto, zawyżyła kwotę podatku naliczonego od deklaracji VAT-7 za październik 2012 r. o kwotę 61;00 zł, a także powinna dokonać korekty z tytułu podatku VAT naliczonego za maj 2013 r. Przeprowadzone kontrole potwierdziły zawarcie przez ww. podmioty umów w zakresie tzw. outsourcingu pracowników i ponoszenie wydatków z tego tytułu.

Zakończone kontrole zostały wprowadzone oraz zatwierdzone w podsystemie KONTROLA w terminie odpowiednio 24 i 43 dni od daty doręczenia protokołu (wskazane okresy obejmowały również 14-dniowy termin, w którym podatnik mógł skorzystać z uprawnień, o których mowa w art. 291 § 1 O.p., tj. przedłożenia

---

<sup>22</sup> W3Y-5021/13711.

<sup>23</sup> Co wg pisma Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej wynikało z ustaleń poczynionych na spotkaniu w Urzędzie Kontroli Skarbowej we Wrocławiu w dniu 19 lutego 2013 r.

<sup>24</sup> S[...]Sp. z o.o.

<sup>25</sup> Wobec podmiotów: 1) K[...]W [...]J Sp. z o.o., 2) B[...]A[...]Sp. z o.o., 3) K[...] Sp. z o.o., 4) M[...] Sp. z o.o., 5) C[...] Sp. z o.o.

<sup>26</sup> W zakresie związanym z tzw. outsourcingiem pracowniczym.

<sup>27</sup> Rozwiązania takie dopuszczał art. 282b § 1 O.p.

<sup>28</sup> Wg stanu na zakończenie tej kontroli.

zastrzeżeń lub wyjaśnień do protokołu kontroli). Kontrolą obejmowano rozliczenia nieprzekraczające trzech lat wstecz.

Po zakończeniu ww. kontroli zostały w dniu 5 sierpnia 2013 r. oraz 24 października 2013 r. wszczęte dwa postępowania podatkowe wobec B[...A[...]] Sp. z o.o. odpowiednio w zakresie VAT i PIT (wspomniana kontrola podatkowa w zakresie VAT zakończyła się w dniu 22 kwietnia 2013 r.) oraz w dniu 20 stycznia 2014 r. dwa postępowania podatkowe w zakresie PIT wobec K[...W[...]] Sp. z o.o. (wspomniana kontrola podatkowa w zakresie VAT zakończyła się w dniu 15 listopada 2013 r.). Wyjaśniając wszczęcie postępowania podatkowego po upływie terminu 6 miesięcy od zakończenia kontroli podatkowej Kierownik Działu Postępowań Podatkowych i Współpracy Podatkowej wskazała, że postępowanie podatkowe dotyczyło odpowiedzialności płatnika z tytułu pobranego i niewpłaconego podatku PIT, a kontrola podatkowa dotyczyła podatku VAT.

Postępowania podatkowe prowadzone były w terminach dłuższych niż określone w art. 139 § 1 O.p. Strony każdorazowo były informowane o przyczynie niedotrzymania terminu i wyznaczeniu nowego terminu załatwienia sprawy. Przedłużanie postępowań wynikało przede wszystkim z konieczności zebrania materiału dowodowego (w tym pozyskania dowodów z innych urzędów skarbowych oraz wezwania i przesłuchania świadków).

B[...A[...]] Sp. z o.o. i K[...W[...]] Sp. z o.o., stosownie do wymogów wynikających z art. 191 § 1 i 200 O.p., były informowane odpowiednio : [1] o miejscu i terminie przeprowadzenia dowodu z zeznań świadków, a także [2] przed wydaniem decyzji o wyznaczeniu 7-dniowego terminu do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego.

W toku prowadzonych postępowań podatkowych zakończonych wydaniem decyzji ostatecznych B[...A[...]] Sp. z o.o. wniosła odwołanie od decyzji *Naczelnika*.

Odwołanie zostało przekazane do organu odwoławczego z dochowaniem terminu określonego w art. 227 O.p. (nie później niż 14 dni od daty złożenia odwołania). W wyniku przeprowadzonego postępowania odwoławczego Dyrektor Izby Skarbowej we Wrocławiu działając na podstawie art. 232 § 2 O.p. uchylił decyzję *Naczelnika* i przekazał sprawę do ponownego rozpatrzenia. Jako uzasadnienie takiego rozstrzygnięcia organ odwoławczy wskazał, że w decyzji *Naczelnika* w nieprawidłowy sposób dokonano określenia pobranego i niewpłaconego podatku PIT (w zakresie liczby pracowników, na rzecz których wypłacane było wynagrodzenie). Niemniej w swej decyzji organ odwoławczy potwierdził prawidłowość ustaleń *Naczelnika* w zakresie niespełniania przez umowy zawarte przez B[...A[...]] Sp. z o.o. z R[...]] Sp. z o.o. wymagań wynikających z art. 23<sup>1</sup> *Kodeksu pracy*. Postępowanie odwoławcze nie było prowadzone w formie rozprawy podatkowej.

Naczelnik w decyzji wydanej w dniu 6 sierpnia 2015 r.<sup>29</sup> w wyniku zakończonego postępowania podatkowego w B[...A[...]] Sp. z o.o.:

- stwierdził m.in. w oparciu o art. 199a O.p.<sup>30</sup>, że umowy-porozumienia<sup>31</sup> zawarte przez B[...S[...]] Sp. z o.o. z R[...]] Sp. z o.o. „...nie zawierały faktycznego zamiaru przejęcia pracowników, czy też ich zatrudnienia w związku z tym zostały uznane przez Naczelnika DUS za nieważne”.

<sup>29</sup> Decyzja Naczelnika nr PP-Ia/PP-1-1/4110-28:36-TR.

<sup>30</sup> W świetle przywołanego przepisu m.in. organ podatkowy dokonując ustalenia treści czynności prawnej, uwzględnia zgodny zamiar stron i cel czynności, a nie tylko dosłowne brzmienie oświadczeń woli złożonych przez strony czynności. Jeżeli pod pozorem dokonania czynności prawnej dokonano innej czynności prawnej, skutki podatkowe wywodzi się z tej ukrytej czynności prawnej.

<sup>31</sup> Umowa-porozumienie między B[...A[...]] Sp. z o.o. i R[...]] Sp. z o.o. z dnia 30 listopada 2011 r. oraz 30 grudnia 2012 r. (zawarta na podstawie art. 23<sup>1</sup> *Kodeksu pracy*) oraz umowa o świadczenie usług z dnia 1 stycznia 2012 r.

Według organu podatkowego „...nie doszło do skutecznego powstania stosunku pracy, czy też zawarcia umowy zlecenia między pracownikami, zleceniobiorcami a Spółką z o.o. R[...].”<sup>32</sup>.

- w konsekwencji powyższego Naczelnik orzekł o odpowiedzialności podatkowej płatnika z tytułu niepobranych i niewpłaconych zaliczek na PIT za poszczególne miesiące od stycznia do sierpnia 2012 r., co skutkowało określeniem zaległości z ww. tytułu w łącznej kwocie 62,6 tys. zł.

W wyniku przeprowadzenia postępowań podatkowych w K[...].W[...]. Sp. z o.o. Naczelnik wydał w dniu 20 października 2014 r. dwie decyzje, w których m.in.:

- nie podważał treści umów zawartych i obowiązujących w 2012 r. pomiędzy K[...].W[...]. Sp. z o.o. a R[...]. Sp. z o.o., bowiem prowadzone postępowania m.in. nie ujawniły zawarcia umów-porozumień z wykonawcami usług (R[...]. Sp. z o.o. oraz K.U.[...]. Sp. z o.o.) w trybie art. 23<sup>1</sup> Kodeksu pracy. W decyzji<sup>33</sup> Naczelnik wskazał także, że „Ze zgromadzonego materiału dowodowego wynika, że dla potrzeb wykonania usługi „Usługodawca” (R[...]. Sp. z o.o.) zawarł zupełnie nowe (niebędące w żaden sposób kontynuacją formalnie przyjętych od „Usługobiorcy” stosunków prawnych) umowy o pracę, przy czym z dokonanych ustaleń wynika, że decyzję o nawiązaniu danego stosunku prawnego i jego podstawowych warunków (forma umowy, wysokość wynagrodzenia) podejmowali w istocie pracownicy dotychczasowego pracodawcy („Usługobiorcy”) samodzielnie. O tym, że zawarte pomiędzy pracownikami a nowym pracodawcą umowy o pracę nie stanowią kontynuacji stosunków prawnych zawartych wcześniej świadczy fakt, że umowy cywilnoprawne zawarte pomiędzy K[...].W[...]. Sp. z o.o. a pracownikami dotyczą okresu od 01.06.2012 r. do 30.06.2012 r. (w niektórych przypadkach do 18.06.2012r.) (...).”;
- na mocy decyzji w zakresie dotyczącym poszczególnych miesięcy 2012 r. Naczelnik orzekł o odpowiedzialności podatkowej płatnika za miesiąc lipiec 2012 r.<sup>34</sup>, w konsekwencji ustalona została zaległość podatkowa w kwocie 323 zł;
- na mocy decyzji dotyczącej poszczególnych miesięcy w okresie od stycznia do sierpnia 2013 r. Naczelnik orzekł o odpowiedzialności podatkowej płatnika, w konsekwencji ustalona została zaległość podatkowa w łącznej kwocie 27,9 tys. zł (K[...].W[...]. Sp. z o.o. nie wpłaciła ww. należności w wymaganym terminie)<sup>35</sup>. W okresie tym K[...].W[...]. Sp. z o.o. nie obowiązywały umowy na świadczenie usługi tzw. outsourcingu pracowniczego.

(dowód: akta kontroli str. 444-450, 639-809)

W lutym 2014 r. Naczelnik otrzymał od Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu pismo wskazujące trzech potencjalnych kontrahentów podmiotów świadczących usługi tzw. outsourcingu pracowniczego, którzy mogli zawrzeć umowy-porozumienia w trybie art. 23<sup>1</sup> Kodeksu pracy tj. M[...]. Sp. z o.o., F[...].SA oraz S[...].T[...]. Sp. z o.o.

W odniesieniu do tych podmiotów:

<sup>32</sup> Ustalenie to zostało oparte m.in. na [1] świadczeniu przez pracowników po przejęciu pracy na rzecz dotychczasowego pracodawcy, [2] przejęciu wszystkich pracowników, w wyjątkiem Prezesa Zarządu, [3] przejęci pracownicy zobowiązani zostali do stosowania się do merytorycznych wskazówek osób wyznaczonych przez poprzedniego pracodawcę- tj. B[...].A[...]. Sp. z o.o.

<sup>33</sup>PP-I/PP-1-I/4110-9:20/14-JP

<sup>34</sup> Spółka zatrudniała w czerwcu 2012 r. pracowników na podstawie umów cywilnoprawnych, wynagrodzenie z tego tytułu zostało wypłacone w lipcu 2012 r.

<sup>35</sup> Wskazana kwota wynikała również z deklaracji PIT-4R złożonej w Urzędzie.

- *Naczelnik* wszczął dwie kontrole podatkowe w M[...] Sp. z o.o. (PIT, VAT), a następnie dwa postępowania podatkowe (PIT, VAT - sprawy te nie zostały zakończone),
- *Naczelnik* podjął czynności zmierzające do wszczęcia kontroli w F[...] SA (do dnia zakończenia kontroli NIK kontrola ta nie została wszczęta),
- wobec S[...]T[...] Sp. z o.o. postępowanie kontrole prowadził Dyrektor UKS we Wrocławiu. W toku prowadzonego przez ten organ postępowania nie stwierdzono wystąpienia transakcji z podmiotami świadczącymi usługi tzw. outsourcingu pracowniczego.

(dowód: akta kontroli str. 193-195, 318-320, 451-453.)

Ponadto *Naczelnik*:

- przeprowadził kontrolę podatkową w K[...] Sp. z o.o. (VAT), a następnie wszczął dwa postępowanie podatkowe w zakresie wywiązywania się z obowiązków płatnika w zakresie PIT (sprawa w Wojewódzkim Sądzie Administracyjnym we Wrocławiu);
- wszczął kontrolę podatkową w S[...] Sp. z o.o. - usługodawcy outsourcingu pracowniczego (sprawa w toku);
- przeprowadził kontrolę podatkową w C[...] Sp. o.o., w wyniku której stwierdzono, że podmiot ten składał do firm zewnętrznych zapotrzebowanie na pracowników tymczasowych i zawierał umowy w tym zakresie (w tym z R[...] Sp. z o.o.), przy czym w kontrolowanym przez *Urząd* okresie zatrudniał na umowę o pracę 100 osób, a w poszczególnych miesiącach wynajmowała od 1 do 7 pracowników tymczasowych (m.in. pracowników produkcji, magazynierów).

(dowód: akta kontroli str. 318-320, 454, 954-968)

## **2. Egzekucja zobowiązań podatkowych oraz dokonywanie zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych na majątku podatnika**

W latach 2012 – 2015 (do 30 września) w *Urzędzie* podejmowano działania egzekucyjne wobec jednej spółki<sup>36</sup> świadczącej tzw. usługi outsourcingu pracowniczego oraz dwóch spółek<sup>37</sup> korzystających z tych usług.

W toku kontroli badaniem objęto działania egzekucyjne prowadzone wobec ww. spółek. W wyniku tych działań ustalono m.in., że:

- bez opóźnień wystawiono łącznie 14 tytułów wykonawczych po uprzednim doręczeniu zobowiązanym upomnień;
- kwoty zaległych należności na tytułach wykonawczych odpowiadały kwotom wynikającym z ewidencji księgowej;
- bezpośrednio po wystawieniu przekazano dwa tytuły wykonawcze dłużnika B[...]A[...] Sp. z o.o. korzystającej z usług outsourcingu pracowniczego, do właściwego ze względu na miejsce prowadzenia działalności organu egzekucyjnego<sup>38</sup>;

<sup>36</sup> Była to R[...] Sp. z o.o., której zadłużenie ogółem wobec budżetu państwa wynosiło na dzień 30 września 2015 r. 7 957,0 tys. zł (w tym 1 866,2 tys. zł odsetek), z czego 7 956,6 tys. zł (w tym 1 866,1 tys. zł odsetek) z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych; pozostała część zadłużenia pochodziła z tytułu podatku od towarów i usług VAT.

<sup>37</sup> Były to B[...]A[...] Sp. z o.o. i K[...]W[...] Sp. z o.o., których zadłużenie ogółem wobec budżetu państwa wynosiło na dzień 30 września 2015 r. 157,1 tys. zł (w tym 31,8 tys. zł odsetek), z czego 132,8 tys. zł (w tym 20,6 tys. zł odsetek) z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych; pozostała część zadłużenia pochodziła z tytułu podatku od towarów i usług VAT.

<sup>38</sup> *Naczelnik* Warmińsko-Mazurskiego Urzędu Skarbowego w Olsztynie.

- bezzwłocznie przekazywano wystawione tytuły wykonawcze do działu egzekucyjnego;
- na bieżąco wszczynano postępowanie egzekucyjne i podejmowano czynności egzekucyjne;
- zajęto prawa majątkowe stanowiące wierzytelność z rachunków bankowych dwóch dłużników – R[...] Sp. z o.o. i K[...]W[...] Sp. z o.o.;
- niezwłocznie przydzielano tytuły wykonawcze poborcom skarbowym;
- w wyniku działań egzekucyjnych nie wyegzekwowano żadnych kwot;
- umorzono postępowania egzekucyjne prowadzone na podstawie 11 tytułów wykonawczych<sup>39</sup> jako bezskuteczne (brak środków na rachunkach bankowych, brak nieruchomości zaewidencjonowanych w Centralnej Informacji Ksiąg Wieczystych, brak pojazdów mechanicznych zarejestrowanych w Centralnej Ewidencji Pojazdów, niefigurowanie w Centralnej Informacji o Zastawach Rejestrowych, nie ujawniono innych składników majątku podlegających egzekucji) oraz na podstawie jednego tytułu wykonawczego<sup>40</sup> z uwagi na wygaśnięcie obowiązku podatkowego (anulowanie deklaracji).

(dowód: akta kontroli str.243-303)

W toku spraw zakończonych wydaniem trzech decyzji ostatecznych, tj.: dwóch dotyczących K[...] W[...] Sp. z o.o. oraz jednej dotyczącej B[...] A[...] Sp. z o.o.) nie ustanowiono zabezpieczeń na majątku tych podmiotów. Kierownik Działu Postępowań Podatkowych i Współpracy Międzynarodowej wskazała, że w toku ww. postępowań podatkowych dokonywano analizy zasadności ustanowienia zabezpieczenia na majątku płatników (ww. podmiotów). Wynik tych analiz wskazywał jednak na brak wystąpienia przesłanek określonych w art. 33 O.p.<sup>41</sup> w zw. z art. 33b O.p.<sup>42</sup>, tj. trwałego nieuiszczania zobowiązań publicznoprawnych oraz wyzbywania się majątku. W przypadku B[...] A[...] Sp. z o.o. Kierownik Działu wskazała, że zaległości tego podmiotu wynikały wyłącznie z decyzji *Naczelnika* w zakresie podatku VAT za poszczególne miesiące od lutego do września 2012 r. i związane były z transakcjami z R[...] Sp. z o.o. (wedle przekazanych w toku kontroli NIK materiałów decyzja, z której wynikały zaległości nie miała przymiotu ostateczności). B[...] A[...] Sp. z o.o. złożyła w dniu 28 października 2015 r. odwołanie od decyzji *Naczelnika* z dnia 12 października 2015 r. w zakresie VAT<sup>43</sup>. W toku prowadzonych postępowań Naczelnik wystąpił w dniu 8 lipca 2014 r. w trybie art. 39 i 235 O.p. o przedłożenie oświadczenia o nieruchomościach oraz prawach majątkowych, które mogą być przedmiotem hipoteki przymusowej oraz o rzeczach ruchomych oraz zbywalnych prawach majątkowych, które mogą być przedmiotem zastawu skarbowego. B[...]A[...]Sp. z o.o. skorzystała z uprawnienia określonego w art. 39 § 2 O.p. i odmówiła złożenia ww. dokumentu.

Z kolei w przypadku K[...] W[...] Sp. z o.o. Kierownik Działu Współpracy Międzynarodowej i Postępowań Podatkowych wskazał, że spółka posiadała według stanu na dzień 20 stycznia 2014 r. zaległość z tytułu podatku VAT za wrzesień 2013 r. w kwocie 21,1 tys. zł, zaś wg danych na początek maja 2014 r. nastąpiło zmniejszenie

<sup>39</sup> Postanowienia: EA/7240-111/13 z dnia 30.09.2013 r. (pięć tytułów wykonawczych), EA/511-999/15 z dnia 25.05.2015 r. (pięć tytułów wykonawczych) oraz EA/511-80/15 z dnia 22.01.2015 r. (jeden tytuł wykonawczy).

<sup>40</sup> Postanowienie EA/7240-110/13 z dnia 30.09.2013 r.

<sup>41</sup> Z przywołanego przepisy wynika m.in., że zobowiązanie podatkowe przed terminem płatności może być zabezpieczone m.in. na majątku podatnika, jeżeli zachodzi uzasadniona obawa, że nie zostanie ono wykonane, a w szczególności gdy podatnik trwale nie uiszcza wymagalnych zobowiązań o charakterze publicznoprawnym lub dokonuje czynności polegających na zbywaniu majątku, które mogą utrudnić lub udaremnić egzekucję.

<sup>42</sup> Z przywołanego przepisy wynika m.in., że przepis art. 33 stosuje się odpowiednio do zabezpieczenia na majątku płatnika lub inkasenta; decyzja o zabezpieczeniu wygasa z dniem doręczenia decyzji o odpowiedzialności podatkowej.

<sup>43</sup> PP-/PP-I -1/4400-100:107/13-AE.

zobowiązania do 13,1 tys. zł. Ponadto podmiot ten posiadał zaległość z tytułu PIT-4R za 2013 r. (w kwocie 49,3 tys. zł). Brak wnioskowania o ustanowienie zabezpieczenia wynikał z prowadzonego wobec majątku spółki postępowania egzekucyjnego. Z ustaleń kontroli NIK wynika, że postępowanie egzekucyjne (w zakresie VAT) poprzedzało wszczęcie postępowania podatkowego (co nastąpiło w dniu 20 stycznia 2014 r.) oraz wydanie decyzji ostatecznej (w dniu 20 października 2014 r.). Na poczet zobowiązania z tytułu podatku VAT za wrzesień 2013 r. w dniu 27 grudnia 2013 r. zajęto prawa majątkowe stanowiące wierzytelność z rachunku bankowego, a w dniu 10 stycznia 2014 r. poborca skarbowy zajął ruchomość (serwer) będący własnością Spółki. Z kolei tytuły wykonawcze w zakresie PIT-4R wystawione zostały w dniu 24 lipca 2014 r. (w toku postępowań podatkowych).

W toku prowadzonych postępowań podatkowych, występował brak kontaktu z B[...] A[...] Sp. z o.o. oraz K[...] W[...] Sp. z o.o., niemniej z przeprowadzonej w toku kontroli NIK analizy nie wynika, aby niska skuteczność egzekwowania zobowiązań z decyzji ostatecznych wydanych wobec ww. podmiotów wynikała z braku dokonania zabezpieczeń podatkowych na podstawie art. 33 O.p. w związku z art. 33b O.p.

(dowód: akta kontroli str. 612-614, 639-650, 774-781)

Ponadto w związku z będącą w toku kontrolą podatkową prowadzoną w S[...] Sp. z o.o. *Naczelnik* w dniu 13 czerwca 2013 r. wydał decyzję w przedmiocie określenia przybliżonej kwoty zobowiązania za zwłokę w podatku VAT oraz przybliżonej należności odsetek za zwłokę i orzekającą o zabezpieczeniu majątku podatnika na łączną kwotę 1.973,1 tys. zł (w tym 1.959,6 tys. zł zaległości i 13,5 tys. zł odsetek za zwłokę). W związku ze złożonym przez S[...] Sp. z o.o. odwołaniem, Dyrektor Izby Skarbowej we Wrocławiu wydał w dniu 17 września 2013 r. decyzję, na mocy której kwota ustalonego zabezpieczenia nie uległa zmianie<sup>44</sup>. W rezultacie do momentu przekazania sprawy do Naczelnika Urzędu Skarbowego Wrocław- Krzyki zabezpieczono środki pieniężne w kwocie 760,2 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str.337-355)

### 3. Udzielanie ulg podatkowych

W latach 2012-2015 (do 30 września) nie wydano decyzji w sprawie ulg w spłacie należności z tytułu PIT, CIT, VAT podatnikom, którzy świadczyli usługi tzw. outsourcingu pracowniczego lub korzystali z tych usług.

Spółka K[...]W[...] Sp. z o.o. korzystająca z outsourcingu pracowniczego złożyła w 2013 r. dwa podania<sup>45</sup>, w których wnosiła o rozłożenie na raty zapłaty zaległości podatkowej z tytułu podatku od towarów i usług za 2013 r. wraz z odsetkami za zwłokę, zgodnie z art. 67a §1 pkt 2 O.p. W związku z tym, że spółka nie odpowiedziała we wskazanych w wezwaniach<sup>46</sup> terminach, *Naczelnik*, na podstawie art. 169 §4 O.p., postanowieniami z dnia 17 grudnia 2013 r. i 31 stycznia 2014 r. pozostawił złożone wnioski bez rozpatrzenia.

(dowód: akta kontroli str. 23-79)

<sup>44</sup> Decyzja została wydana na podstawie art. 233 § 1 pkt 2 lit. a O.p. - uchylenie częściowe i orzeczenie co do istoty sprawy dotyczyło orzeczenia o zabezpieczeniu na majątku podatnika wykonania należnych odsetek za zwłokę liczonych na dzień wydania decyzji od zaległości podatkowych - za miesiące listopad i grudzień 2012 r. Organ odwoławczy orzekł o zabezpieczeniu na majątku podatnika wykonania należnych odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych za miesiące i kwiecień 2013 r.

<sup>45</sup> Wpływ wniosków do Urzędu w dniach 15 listopada 2013 r. i 20 grudnia 2013 r.

<sup>46</sup> Wezwanie z dnia 22 listopada 2013 r nr PP-23/4405-63/13 (doręczone w dniu 28 listopada 2013 r.) oraz z dnia 31 grudnia 2013 r nr PP-23/4405-74/13 (doręczone w dniu 07 stycznia 2014 r.) do usunięcia braków w złożonych wnioskach.

#### 4. Nadzór nad działalnością Urzędu

Do *Urzędu* przekazywane były drogą elektroniczną, przeprowadzone w okresie objętym kontrolą przez Izbę Skarbową we Wrocławiu, analizy<sup>47</sup> w zakresie skuteczności egzekwowania zaległości podatkowych wraz z sformułowanymi na ich podstawie wnioskami.

*Urząd* nie dysponował wynikami analiz przeprowadzonych w okresie objętym kontrolą przez Ministerstwo Finansów w zakresie skuteczności egzekwowania zaległości podatkowych oraz wnioskami sformułowanymi w wyniku przeprowadzonych analiz. Ostatnia taka analiza dostępna w *Urzędzie* była za 2011 r. i została przekazana z Ministerstwa Finansów w 2012 r.

Ministerstwo Finansów (bezpośrednio lub za pośrednictwem Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu) nie przekazywało pism wyjaśniających wątpliwości w sprawie prowadzenia egzekucji należności pieniężnych z zakresu objętego kontrolą. W okresie objętym kontrolą *Urząd* nie kierował do Ministerstwa Finansów zapytań w kontrolowanym zakresie.

(dowód: akta kontroli str.80, 83)

W trakcie kontroli przedłożono pisma, które zostały w okresie kontrolowanym kierowane przez Izbę Skarbową we Wrocławiu do *Naczelnika*. W pismach tych Dyrektor Izby Skarbowej we Wrocławiu:

- zalecił bezwzględne utrzymanie ścisłej współpracy pomiędzy *Urzędem* i *Urzędem* Skarbowym Wrocław-Krzyki oraz pełnej koordynacji podejmowanych działań i czynności służbowych w związku z prowadzonymi wobec spółek świadczących tzw. usługi outsourcingu pracowniczego postępowaniami administracyjnymi (egzekucyjnymi) oraz karnymi skarbowymi<sup>48</sup>;
- informował o zarejestrowanych transakcjach, występujących w bazie danych Generalnego Inspektora Informacji Finansowej po dniu 1 stycznia 2013 r., z podmiotami gospodarczymi powiązanymi z Panem Z.K.<sup>49</sup>;
- zamieścił informację o narastającym zagrożeniu funkcjonowania w obrocie gospodarczym nieuczciwych przedsiębiorców oferujących obniżenie kosztów pracowniczych z wykorzystaniem instytucji outsourcingu personalnego, wraz z listą podmiotów podejrzanych o udział w procederze<sup>50</sup>;
- zalecił systematyczne, comiesięczne informowanie o stanie spraw w rozbiciu na poszczególne podmioty gospodarcze uczestniczące w procedurze oszustw podatkowych z wykorzystaniem instytucji outsourcingu pracowniczego<sup>51</sup>;
- przesłał w załączeniu do wiadomości i stosowania pismo skierowane przez Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu do Dyrektorów wszystkich Izb Skarbowych w kraju, dotyczące sposobu postępowania organów podatkowych w razie ujawnienia przypadków nieuczciwego obniżania kosztów pracowniczych poprzez stosowanie instytucji tzw. outsourcingu pracowniczego<sup>52</sup>;
- przekazał pismo Naczelnika Warmińsko-Mazurskiego Urzędu Skarbowego w Olsztynie, w związku z ustaleniami podjętymi podczas spotkania jakie odbyło się w dnach 30 września – 1 października 2014 r. w Białobrzegach odnośnie wymiany doświadczeń kontrolnych i orzecznictwa w zakresie procedur

<sup>47</sup> „Ocena działalności organów egzekucyjnych województwa dolnośląskiego” za rok 2012 (pismo nr EA/035-68/13-RO z dnia 22 kwietnia 2013 r.), za rok 2013 (pismo nr EA/035-23/14-RO z dnia 18 kwietnia 2014 r.) oraz za rok 2014 (pismo nr EA/031-2/15-RO z dnia 24 kwietnia 2015 r.)

<sup>48</sup> Pismo nr NK/070-04/06/2013/EK/12840 z dnia 9 kwietnia 2013 r.

<sup>49</sup> Pismo nr NK/070-04/07/2013/EK/15713 z dnia 6 maja 2013 r.

<sup>50</sup> Pisma nr NK/070-04/10/2013/EK/36396 z dnia 22 października 2013 r., nr NK/070-04/28/2013/2014/EK/7044 z dnia 17 lutego 2014 r. oraz nr NK/070-04/31/2013/2014/EK/15027 z dnia 15 kwietnia 2014 r.

<sup>51</sup> Pismo nr NK/070-04/19/2013/EK/39179 z dnia 14 listopada 2013 r.

<sup>52</sup> Pismo nr PD/071-4/2014 z dnia 2 lipca 2014 r. i dnia 26 listopada 2014 r. (uzupełnienie)

wykorzystywania instytucji outsourcingu pracowniczego do obniżania kosztów pracowniczych<sup>53</sup>;

- przekazał, opracowane przez Ministerstwo Finansów we współpracy z ZUS, zasady postępowania i koordynacji w zakresie współpracy pomiędzy naczelnikami urzędów skarbowych oraz dyrektorami izb skarbowych a jednostkami ZUS dotyczące ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, które powstały z oferty spółek zaangażowanych w proceder pozornego outsourcingu pracowniczego<sup>54</sup>.

Urząd realizował zalecenia przekazywane przez Izbę Skarbową we Wrocławiu jako koordynatora działań podejmowanych w stosunku do podmiotów zaangażowanych w proceder wykorzystania instytucji outsourcingu pracowniczego.

Poza ww. pismami, w dniach 25 i 26 lipca 2013 r. Rzecznik Prasowy Izby Skarbowej we Wrocławiu przesłał do *Urzędu* dyspozycję bezzwłocznego umieszczenia na stronie internetowej *Urzędu* artykułu pt. „ZUS ostrzega przed nieuczciwymi agencjami pracy tymczasowej” oraz oficjalnego komunikatu Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, na podstawie którego został napisany artykuł.

(dowód: akta kontroli str.83, 116-117, 121-197, 200-238, 240-242)

W 2015 r. Izba Skarbowa we Wrocławiu przekazała do *Urzędu* informację<sup>55</sup>, że na stronie internetowej Centralnej Bazy Orzeczeń Sądów Administracyjnych opublikowany został wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu (syg. akt I SA/Wr 189/15), wraz z uzasadnieniem, oddalający skargę podatnika będącego kontrahentem spółek świadczących tzw. outsourcing pracowniczy. Zdaniem Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu, wyrażonym w przedmiotowym piśmie, ww. wyrok był pierwszym orzeczeniem sądowym w zakresie prawa podatkowego, weryfikującym stanowisko organów podatkowych i utrzymującym w mocy zaskarżoną decyzję orzekającą o odpowiedzialności podatkowej płatnika za niepobrany i niewpłacony podatek dochodowy od osób fizycznych od wypłat ze stosunku pracy.

(dowód: akta kontroli str. 117, 139)

W okresie objętym kontrolą Izba Skarbowa we Wrocławiu przeprowadzała w *Urzędzie* pięć kontroli obejmujących swoim zakresem dochodzenie należności i prowadzenie postępowań egzekucyjnych. Trzy z nich, tj.:

- kontrola uproszczona w zakresie umorzenia zaległości podatkowych, odsetek za zwłokę lub opłat prolongacyjnych w okresie od 1 stycznia do 31 grudnia 2012 r., przeprowadzona od 26 kwietnia 2013 r. do 24 maja 2013 r. i zakończona Wystąpieniem pokontrolnym nr NU/0910-26/13 z dnia 26 czerwca 2013 r.,
- kontrola problemowa w zakresie weryfikacji działań podejmowanych przez organ podatkowy w zakresie prawidłowego i terminowego wydawania zaświadczeń o pomocy de minimis udzielonej w formie decyzji w Dziale Spraw Wierzycielskich, przeprowadzona w dniach 23-27 lutego 2015 r. i zakończona Wystąpieniem pokontrolnym nr KW/0710-4/15 z dnia 3 kwietnia 2015 r.,
- kontrola uproszczona w zakresie umorzenia zaległości podatkowych, odsetek za zwłokę lub opłat prolongacyjnych w okresie od 1 stycznia do 30 czerwca 2015 r., przeprowadzona w dniu 2 września 2015 r. i zakończona Wystąpieniem pokontrolnym nr KW/0710-53/15 z dnia 15 września 2015 r.,

zakończyły się pozytywną oceną skontrolowanej działalności i w związku z tym Dyrektor Izby Skarbowej we Wrocławiu odstąpił od sformułowania zaleceń pokontrolnych.

<sup>53</sup> Pismo nr KP(NK)/070-04/40/2013/2014/EK/39084 z dnia 22 listopada 2014 r.

<sup>54</sup> Pisma nr KP/705-03/61/2015/EK/20370 z dnia 2 czerwca 2015 r. oraz nr KP/705-03/66/2015/EK/21774 z dnia 12 czerwca 2015 r. (uzupełnienie)

<sup>55</sup> Pismo (do wszystkich Naczelników Urzędów Skarbowych województwa dolnośląskiego) nr KP/705-03/69/2015/EK/24032 z dnia 19 czerwca 2015 r.

Dwie kontrole, tj.:

- kontrola problemowa w zakresie likwidacji zaległości podatkowych oraz zgodności danych wprowadzanych do podsystemu EGAPOLTAX z dokumentacją źródłową, przeprowadzona w dniach 12-27 kwietnia 2012 r. i zakończona wystąpieniem pokontrolnym nr NU/0910-10/12 z dnia 3 lipca 2012 r.;
- kontrola problemowa w zakresie działań podejmowanych przez organ podatkowy w przedmiocie monitorowania zaległości podatkowych objętych ryzykiem przedawnienia w okresie II półrocze 2013 r. – I półrocze 2014 r., przeprowadzona od 14 lipca 2014 r. do 1 sierpnia 2014 r. i zakończona wystąpieniem pokontrolnym nr KW/0910-19/14 z dnia 9 października 2014 r.,

zakończyły się pozytywną oceną skontrolowanej działalności z uchybieniami. W celu wyeliminowania stwierdzonych podczas kontroli uchybień Dyrektor Izby Skarbowej we Wrocławiu sformułował zalecenia pokontrolne. Naczelnik przedstawił pisemne informacje<sup>56</sup> o wykonaniu zaleceń pokontrolnych oraz o podjętych działaniach skutkujących poprawą funkcjonowania *Urzędu* na kontrolowanych przez Izbę Skarbową we Wrocławiu odcinkach pracy.

Ponadto Izba Skarbowa we Wrocławiu przekazywała do *Urzędu* roczne informacje<sup>57</sup> o wykonanych czynnościach nadzoru nad urzędami skarbowymi, w których zawierano m.in. syntetyczne informacje o wynikach przeprowadzonych kontroli, w tym w zakresie poboru podatków i egzekucji administracyjnej

(dowód: akta kontroli str. 81- 82, 84-115)

Ustalona  
nieprawidłowość

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następującą nieprawidłowość:

Informacja o naruszeniu przez K[...] W[...] Sp. z o.o. przepisów prawa podatkowego, (które polegało na nieuregulowaniu w terminie kwoty 52.300,00 zł z tytułu PIT-4R za 2013 r. złożonego przez płatnika 31 stycznia 2014 r. w tym zaległość stanowiła 49.228,00 zł), została przedłożona przez Kierownika Działu Rachunkowości do Wieloosobowego Stanowiska Pracy Spraw Karnych Skarbowych w dniu 7 grudnia 2015 r. (w toku kontroli NIK), pomimo tego, że stosownie do pkt. 5.2.5 Instrukcji I-005/2-U<sup>58</sup> (obowiązującej do dnia 29 grudnia 2014 r.) przekazywanie tego rodzaju dokumentów z Działu Rachunkowości podatkowej powinno się odbywać raz na kwartał, a zgodnie z § 2 ust. 3 Zarządzenia NU/0021-34/14-Z z dnia 30 grudnia 2014 r.<sup>59</sup> zawiadomienia takie winny być dokonywane nie rzadziej niż raz na pół roku i nie częściej niż 3 razy w roku.

Kierownik Działu Rachunkowości wyjaśniła, że informacja o naruszeniu przepisów prawa podatkowego prawdopodobnie nie została przekazana w I półroczu 2014 r. z uwagi na wszczęte w styczniu 2014 r. postępowanie podatkowe, które zakończyło się wydaniem decyzji w październiku 2014 r. i potwierdziło istnienie zaległości podatkowych. Wskazała, że po wydaniu decyzji wystąpiło duże obciążenie pracą, zachodziły m.in. zmiany personalne, a w konsekwencji ww. wystąpiło opóźnienie w przekazaniu informacji.

(dowód: akta kontroli str. 304-309, 619-620, 633, 774-781, 946-953)

Uwaga dotycząca  
badanej działalności

NIK zwraca uwagę, że dokumentacja R[...] Sp. z o.o. wpłynęła do *Naczelnika DUS* (jako właściwego organu podatkowego) od Naczelnika Urzędu Skarbowego Wrocław-

<sup>56</sup> Pismo nr OL2/910-2/12 z dnia 2 sierpnia 2012 r. oraz pismo OL-2/0910-1/14 z dnia 10 listopada 2014 r.

<sup>57</sup> Pisma przekazane w formie elektronicznej nr NI 0711/7/12 z dnia 22 lutego 2012 r., nr NI 0711/6/13 z dnia 25 marca 2013 r., nr NI 0711/7/14 z dnia 11 marca 2014 r. oraz nr KW/705-3/15 z dnia 10 marca 2015 r.

<sup>58</sup> Zasady obiegu dokumentów dotyczących przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych w Dolnośląskim Urzędzie Skarbowym we Wrocławiu.

<sup>59</sup> W sprawie określenia procedur postępowania w zakresie realizacji spraw karnych skarbowych (obowiązujące od 30 grudnia 2014 r.).

Krzyki na przełomie 2012 (od listopada) i 2013 r., pomimo tego, że w 2011 r. wystąpiły przesłanki, z których wynikała właściwość Naczelnika DUS od początku 2012 r. Ustalenia kontroli wskazują, że: [1] Spółka nie składała do *Urzędu* żadnej dokumentacji, z której wynikałaby zmiany współników (wpisane do KRS w dniach 3 listopada 2011 r. i 22 sierpnia 2012 r.), [2] zawiadomienie o zmianie właściwości naczelnika urzędu skarbowego R[...] Sp. z o.o. powinna przedłożyć do Naczelnika Urzędu Skarbowego Wrocław-Krzyki, a ponadto [3] jedynym dokumentem, przesłanym z sądu rejestrowego, znajdującym się w aktach ewidencyjnych R[...] Sp. z o.o. był odpis postanowienia z dnia 23 lipca 2013 r., które dotyczyło wykreślenia z KRS danych Prezesa Zarządu.

(dowód: akta kontroli str. 810-821, 884-897)

#### Ocena częściowa

Kontrola wykazała, że *Urząd* przeprowadzał kontrole podatkowe i postępowania podatkowe mające na celu weryfikację działalności podmiotów świadczących usługi tzw. outsourcingu pracowniczego, jak i korzystających z tego rodzaju usług. Niemniej występowały również przypadki, w których próby wszczęcia kontroli podatkowych okazały się nieskuteczne, w tym wobec świadczącej usługi outsourcingu pracowniczego R[...] Sp. z o.o. W okresie objętym kontrolą zakończone zostały łącznie trzy postępowania podatkowe prowadzone wobec dwóch podmiotów korzystających z usług tzw. outsourcingu pracowniczego (B[...]A[...] Sp. z o.o. oraz K[...]W[...] Sp. z o.o.). *Naczelnik* działając m.in. na podstawie art. 199a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. *O.p.* uznał za nieważne umowy-porozumienia zawarte przez B[...]A[...] Sp. z o.o. z R[...] Sp. z o.o., wskazując na ich sprzeczność m.in. z art. 23<sup>1</sup> ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. *Kodeks pracy*.

Bez opóźnień wystawiono tytuły wykonawcze po uprzednim doręczeniu zobowiązanemu upomnień. W *Urzędzie* na bieżąco wszczynano postępowanie egzekucyjne i podejmowano czynności egzekucyjne, jedna w wyniku tych działań nie wyegzekwowano żadnych kwot. W okresie objętym kontrolą nie wydano decyzji w sprawie ulg w spłacie należności z tytułu PIT, CIT, VAT podatnikom, którzy świadczyli usługi tzw. outsourcingu pracowniczego lub korzystali z tych usług.

W toku ww. zakończonych postępowań podatkowych analizowano w *Urzędzie* zasadność ustanowienia zabezpieczeń na poczet zobowiązań podatkowych (odpowiedzialności podatkowej płatnika) nie stwierdzając przesłanek do ich ustanowienia.

W okresie objętym kontrolą Izba Skarbowa we Wrocławiu przeprowadzała w *Urzędzie* pięć kontroli obejmujących swoim zakresem dochodzenie należności i prowadzenie postępowań egzekucyjnych, z czego trzy kontrole zakończyły się pozytywną oceną skontrolowanej działalności natomiast dwie – pozytywną oceną z uchybieniami. W celu wyeliminowania stwierdzonych podczas kontroli uchybień Dyrektor Izby Skarbowej we Wrocławiu sformułował zalecenia pokontrolne, które zostały przez *Naczelnika* zrealizowane. Dodatkowo należy wskazać, że *Urząd* realizował również zalecenia przekazywane przez Izbę Skarbową we Wrocławiu jako koordynatora działań podejmowanych w stosunku do podmiotów zaangażowanych w proceder wykorzystania instytucji outsourcingu pracowniczego.

Stwierdzona w toku kontroli NIK nieprawidłowość miała charakter jednostkowy i polegała na przekazaniu do komórki organizacyjnej właściwej w sprawach karnych skarbowych informacji o naruszeniu przepisów prawnych z przekroczeniem obowiązujących w *Urzędzie* terminów.

## IV. Wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi 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 Kontroli<sup>60</sup>, wnosi o:

1. Podjęcie działań mających na celu przestrzeganie regulacji wewnętrznych określających procedury postępowania w zakresie sporządzania i przekazywania zawiadomień o uzasadnionym podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego do komórki organizacyjnej właściwej w sprawach karnych skarbowych.

## V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia  
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy z 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli 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 we Wrocławiu.

Obowiązek  
poinformowania  
NIK o sposobie  
wykorzystania uwag  
i wykonania  
wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Delegatury Najwyższej Izby Kontroli we Wrocławiu, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i 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.

Wrocław, dnia                      stycznia 2016 r.

Dyrektor  
Najwyższej Izby Kontroli  
Delegatury we Wrocławiu

Kontroler  
Jakub Mucha  
specjalista kontroli państwowej

.....  
Podpis

.....  
Podpis

<sup>60</sup> Dz. U. z 2015 r., poz. 1096.