



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Zielonej Górze

LZG – 4101-14-02/2013
P/13/039

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Zielonej Górze
ul. Podgórna 9a, 65-213 Zielona Góra
T +48 68 410 66 00, F +48 68 410 66 39
lzg@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/13/039 – Przestrzegania praw podatników przez wybrane urzędy skarbowe i izby skarbowe
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Zielonej Górze
Kontroler	Anna Tronowicz, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 87336 z dnia 10 września 2013 r. (dowód: akta kontroli str. 1-2)
Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Krośnie Odrzańskim, ul. Obrońców Stalingradu 3, 66-600 Krosno Odrzańskie.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Bartosz Zbaraszczyk, od 27 lipca 2009 r. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Krośnie Odrzańskim. (dowód: akta kontroli str. 3)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Uzasadnienie oceny ogólnej

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie¹ działalność Urzędu zakresie przestrzegania praw podatników w latach 2012-2013 (I półrocze).

Kontrolą i czynnościami sprawdzającymi, poza uzasadnionymi wyjątkami, obejmowano bieżące rozliczenia podatkowe lub rozliczenia za niezbyt odległy okres (trzy ostatnie lata), dzięki czemu podatnik szybko uzyskiwał pewność o wysokości zobowiązania podatkowego, a w razie błędu w rozliczeniu płacił niższe odsetki za zwłokę.

W przeprowadzonych kontrolach podatkowych przestrzegano zasad i terminów określonych w ustawie z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej² oraz ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa³.

Po zakończeniu kontroli bez zbędnej zwłoki wszczynano postępowania podatkowe, które prowadzono przy uwzględnieniu zasad prawa podatkowego, z poszanowaniem praw podatników. Decyzje organu podatkowego spełniały wymogi określone w Ordynacji podatkowej. Podatnicy akceptowali ustalenia kontroli i składali korekty deklaracji podatkowych. Organ podatkowy nie ponosił kosztów wydania wadliwych decyzji i wypłaty odszkodowań z tego tytułu. Decyzje w sprawach ulg podatkowych wydawane były terminowo, po wnikliwej analizie materiału dowodowego, z zapewnieniem stronie czynnego udziału w postępowaniu podatkowym.

¹Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

²Dz. U. z 2010 r. Nr 220, poz. 1447 ze zm.

³Dz. U. z 2012 r. poz. 749 ze zm.

Zaświadczenia wydawano bez zbędnej zwłoki, w większości przypadków w dniu złożenia wniosku lub do 3 dni od jego złożenia.

Stwierdzone nieprawidłowości polegały m.in. na wydaniu z kilkudniowym opóźnieniem zawiadomienia o niezafatwieniu sprawy w terminie oraz podejmowaniu działań w ramach czynności sprawdzających wykraczających poza ich dopuszczalny zakres. Nieprawidłowości nie wpłynęły w zasadniczy sposób na ogólną ocenę kontrolowanej działalności.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Postępowania kontrolne i podatkowe oraz czynności administracyjne

1.1. Okres objęty kontrolą i czynnościami sprawdzającymi

Opis stanu faktycznego

W okresie objętym kontrolą przeprowadzono łącznie 389 kontroli podatkowych, w tym 313 kontroli właściwych i 76 kontroli doraźnych⁴, a także 2.629 czynności sprawdzających wobec podmiotów prowadzących działalność gospodarczą⁵.

(dowód: akta kontroli str. 6,14)

Kontrola NIK wykazała⁶, iż poza jednym przypadkiem kontrole dotyczyły bieżących okresów rozliczeniowych (za ostatnie 3 lata). W jednym przypadku, objęcie kontrolą odległego okresu rozliczeniowego (postępowanie kontrolne dotyczące 2008 r. wszczęto w dniu 15.06.2012 r.) było następstwem ustaleń kontrolnych, wpływających na rozliczenie podatku VAT, dokonanych w innej kontroli obejmującej podatek dochodowy.

(dowód: akta kontroli str. 7-9, 50)

Również 99,4% czynności sprawdzających (521 z 524 objętych analizą) dotyczyło bieżących okresów rozliczeniowych. Przyczyną przeprowadzenia czynności sprawdzających za odległe lata było w 2 przypadkach, złożenie w roku, w którym przeprowadzono czynność sprawdzającą korekty deklaracji. W jednym przypadku, czynności dokonano w związku z brakiem reakcji podatnika na wcześniejsze kierowane do niego wezwania.

(dowód: akta kontroli str. 11-13, 15-16)

Przeprowadzona przez Urząd analiza wysokości deklarowanych przychodów, wyłoniła 441 podatników, którzy uzyskali w 2012 r. przychód powyżej kwoty 20 tys. zł i nie zgłosili instalacji kasy rejestrującej. W okresie od stycznia do września 2013 r. przeprowadzono wobec 18 podatników czynności sprawdzające dotyczące ustalenia istnienia obowiązku ewidencjonowania sprzedaży przy zastosowaniu kasy rejestrującej. Analizie poddano 10 z nich.

(dowód: akta kontroli str. 17-21)

Ustalone nieprawidłowości

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

⁴ W 2012 r. 220 kontroli właściwych i 60 doraźnych w I pół. 2013 r. 93 kontroli właściwych i 16 doraźnych.

⁵ W 2012 r. 1866 i 763 w I pół. 2013 r.

⁶ Badaniem objęto 27 wybranych losowo kontroli właściwych (20% ogółu, z wyłączeniem 179 kontroli dotyczących zasadności zwrotu podatku od towarów i usług) i 8 kontroli doraźnych (10% ogółu).

We wszystkich 10 analizowanych przypadkach, organ podatkowy w celu ustalenia istnienia u podatnika obowiązku ewidencjonowania sprzedaży przy zastosowaniu kasy rejestrującej, w ramach czynności sprawdzających skierował do podatnika, na podstawie art. 272 pkt 3 w związku z art. 280, art. 155 § 1 i art. 159 § 1 Ordynacji podatkowej wezwanie do złożenia wyjaśnień dotyczących rodzaju wykonywanej działalności gospodarczej oraz wysokości uzyskanej sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, pod rygorem skierowania sprawy na drogę postępowania karnego skarbowego. Ustalenie przez organ na podstawie art. 272 pkt 3 Ordynacji podatkowej, istnienia bądź nie obowiązku prowadzenia przez podatnika ewidencji sprzedaży przy użyciu kasy rejestrującej, wykracza poza zakres przedmiotowy czynności sprawdzających i stanowi jego naruszenie. Sprawdzeniu, czy podatnicy wywiązują się z obowiązku stosowania kasy fiskalnej, służy kontrola podatkowa.

(dowód: akta kontroli str. 19-20, 22-47)

Według wyjaśnień kierownika działu obsługi bezpośredniej Urzędu, w którym prowadzone są czynności sprawdzające w ww. zakresie, art. 272 pkt 3 Ordynacji podatkowej uprawnia organ podatkowy do prowadzenia czynności sprawdzających w zakresie obowiązku stosowania kas rejestrujących. Organ na podstawie tego przepisu jest uprawniony do ustalenia stanu faktycznego, który w takich przypadkach polega na ustaleniu wysokości sprzedaży, tym samym na ustaleniu, czy podatnik faktycznie nie miał obowiązku instalacji kasy, w związku z brakiem informacji o jej instalacji.

(dowód: akta kontroli str. 290)

NIK nie podziela stanowiska przedstawionego w wyżej przytoczonych wyjaśnieniach, bowiem czynności sprawdzające, służą formalnemu sprawdzeniu poprawności dokumentacji podatnika, a nie merytorycznej ocenie przysługujących mu uprawnień bądź obowiązków⁷. Art. 272 Ordynacji podatkowej ogranicza dokonywanie czynności sprawdzających wyłącznie do celów (okoliczności) wskazanych w tym przepisie. Żadna z tych okoliczności nie odwołuje się natomiast do celu wskazanego przez Urząd w wezwaniach skierowanych do podatników, a obejmującego ustalenia istnienia obowiązku ewidencjonowania sprzedaży przy pomocy kasy rejestrującej⁸.

Naczelnik Urzędu zadeklarował zmianę sposobu postępowania w ww. zakresie, która polegać będzie na kierowaniu do podatników zamiast wezwań do złożenia wyjaśnień, pism informujących o przepisach z zakresu obowiązku ewidencjonowania sprzedaży przy użyciu kas rejestrujących oraz informujących o postępowaniu w przypadku wystąpienia obowiązku zgłoszenia kasy rejestrującej.

(dowód: akta kontroli str. 293-295)

1.2. Przestrzeganie w kontroli podatkowej zasad wyrażonych w rozdziale 5 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej i w dziale VI Ordynacji podatkowej

Opis stanu faktycznego

Spośród 389 przeprowadzonych kontroli podatkowych (280 w 2012 r. i 109 w I pół. 2013 r.), wobec 138 (102 w 2012 r. i 36 w I pół. 2013 r.)⁹ miały zastosowanie ograniczenia czasu trwania kontroli określone w art. 83 ust. 1 ustawy o swobodzie

⁷ Wyrok WSA w Warszawie z 31.03.2009 r., sygn.. akt III SA/Wa 2001/08 (lex 531453).

⁸ Wyrok WSA w Warszawie z 10.12.2008 r., sygn.. akt III SA/Wa 1264/08 (lex 522601).

⁹ Limity określone w art. 83 ust.1 u.s.d.g. nie miały zastosowania do kontroli zasadności zwrotu VAT przed jego dokonaniem (135 w 2012 r. i 36 w I pół. 2013 r.) oraz kontroli prowadzonych wobec podmiotów nieprowadzących działalności gospodarczej i inne przyczyny (43 w 2012 r. i 29 w I pół. 2013 r.).

działalności gospodarczej (*u.s.d.g.*). Przekroczenie terminów określonych w ww. przepisie nastąpiło w 3 przypadkach w 2012 r.¹⁰, z przyczyn niezależnych od Urzędu. Kontrole te dotyczyły mikroprzedsiębiorców, w 2 przypadkach kontrolowano podatek dochodowy, w jednym podatek VAT. Powodem przekroczenia było ujawnienie w trakcie kontroli zaniżenia zobowiązania podatkowego/zawyżenia straty w wysokości przekraczającej 10% kwoty zadeklarowanego przez podatnika zobowiązania/straty – 2 przypadki oraz niezłożenia deklaracji podatkowej – 1 przypadek, tj. przyczyny wskazane w art. 83 ust. 3a *u.s.d.g.* Czas trwania kontroli zgodnie z art. 83 ust. 3c *u.s.d.g.* nie spowodował przekroczenia dwukrotności czasu określonego w art. 83 ust. 1 *u.s.d.g.* W każdym z 3 zbadanych przypadków podatnicy zostali powiadomieni o zamiarze przeprowadzenia kontroli. Jej wszczęcie następowało w terminie i na podstawie upoważnienia zawierającego wymagane elementy.

(dowód: akta kontroli str. 49-51)

Spośród 17 niezakończonych kontroli, badaniem NIK objęto 3 najwcześniej wszczęte. Czas ich trwania wahał się od 10 do 13 miesięcy, a przyczyną niezakończenia była m.in. potrzeba występowania do innych organów: o udzielenie informacji, o przeprowadzenie kontroli w innym podatku, o przeprowadzenie czynności sprawdzających u kontrahentów podatnika, występowanie do kontrahentów podatnika o przedłożenie dokumentów.

(dowód: akta kontroli str. 52-53)

W okresie objętym kontrolą przedłużono czas trwania czterech kontroli w zakresie zasadności zwrotu podatku VAT przed jego dokonaniem (przedłużenie od 1 dnia do 3 miesięcy). W każdym przypadku przedłużenie czasu trwania kontroli było uzasadnione koniecznością uzupełnienia materiału dowodowego. Poza jednym przypadkiem, w którym kontrolę przedłużono o 4 dni, w rozliczeniach podatników stwierdzono nieprawidłowości, wpływające na wysokość zwrotu VAT.

(dowód: akta kontroli str. 54-57)

Podatnicy nie składali ponagieł na długotrwałość kontroli, ani sprzeciwów na działania organu kontroli. Wobec żadnego z pracowników nie prowadzono postępowań wyjaśniających związanych z niedotrzymaniem terminu kontroli.

(dowód: akta kontroli str. 58)

Ustalone
nieprawidłowości

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

1.3 Stosowanie przez organy podatkowe zasad prawa podatkowego

Opis stanu
faktycznego

Spośród 389 kontroli przeprowadzonych od 1.01.2012 r. do 30.06.2013 r., w 283 stwierdzono nieprawidłowości (197 w 2012 r. i 84 w I pół. 2013 r.). Podatnicy złożyli 263 korekty deklaracji na kwotę 539,82 tys. zł (131 na kwotę 351,48 tys. zł w 2012 r. i 132 na kwotę 188,34 tys. zł w I pół. 2013 r.). Ponadto wszczęto 169 postępowań podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. 6, 59)

¹⁰ W I półroczu 2013 r. nie wystąpiły przypadki przekroczenia terminów, o których mowa w art. 83 ust. 1 *u.s.d.g.*

Większość postępowań (tj. 152 z 160, tj. 95%) w 2012 r. wszczynana była bez zbędnej zwłoki, w terminie do 3 miesięcy od dnia zakończenia kontroli, z czego 71 (44,4%) do 30 dni od dnia zakończenia kontroli, oraz 81 (50,6%) od miesiąca do 3 miesięcy po zakończeniu kontroli. Postępowania wszczynane pomiędzy 3 a 6 miesiącem od zakończenia kontroli, w 2012 r. stanowiły 5,0% (8) postępowań, a w I pół. 2013 r. 100% (9) wszczętych postępowań.

Wszczynianie postępowań po upływie od 3 do 6 miesięcy od zakończenia kontroli wynikało, jak wyjaśniła kierownik samodzielnego referatu postępowań podatkowych Urzędu m.in. z powodu trudności w doręczeniu postanowień o wszczęciu postępowania podatkowego, skomplikowanego charakteru spraw oraz obszernego materiału dowodowego wymagającego analizy przed wszczęciem postępowania oraz z rozwiązań organizacyjnych przyjętych w Urzędzie związanych z zakończeniem kontroli, przewidujących dwumiesięczny termin na przekazanie akt wraz z pisemną analizą pokontrolną przez komórkę kontroli, komórce prowadzącej postępowania podatkowe.

(dowód: akta kontroli str. 59, 220-230, 261, 275-276)

W 3 przypadkach, mimo ustaleń kontrolnych stwierdzających nieprawidłowości w rozliczeniach podatników, na dzień objęcia spraw kontrolą NIK, nie wszczęto postępowań podatkowych¹¹.

(dowód: akta kontroli str. 61-62)

Powyższe wynikało, jak wyjaśniła kierownik samodzielnego referatu postępowań podatkowych Urzędu, z krótkiego czasokresu jaki upłynął od dnia zakończenia kontroli podatkowych, zaś w pozostałych dwóch przypadkach z oczekiwania przez Urząd na złożenie przez podatników korekty deklaracji (w jednym przypadku sprawa dotyczy zmniejszenia straty, w innym kwoty zaległości podatkowej wynoszącej łącznie 279,59 zł).

W trakcie kontroli NIK, w 2 przypadkach, postępowanie zostało wszczęte i zakończone decyzją, w jednym przypadku, wydane zostało postanowienie o wszczęciu postępowania podatkowego¹².

(dowód: akta kontroli str. 62, 276-277)

Analiza terminowości prowadzonych postępowań podatkowych wszczętych z urzędu w 2012 r., wykazała, że dominująca ich część (tj. 262, tj. 94,2%) zakończona została zgodnie z zasadą szybkości postępowania, wyrażoną w art. 125 Ordynacji podatkowej tj. w ciągu 2 miesięcy od ich wszczęcia, 16 postępowań (5,8%) w terminie od 2 do 6 miesięcy. Natomiast w I półroczu 2013 r. 58 spośród 117 postępowań, zakończono wydaniem decyzji po postępowaniu podatkowym trwającym do 2 miesięcy (49,6%), a kolejnych 58 po upływie od 2 do 6 miesięcy. Jedno postępowanie zostało zakończone po upływie 6 miesięcy od wszczęcia (0,8%). Niezakończenie postępowań podatkowych w terminie określonym w art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej wynikało (jak wykazała analiza 25 z 59 postępowań trwających dłużej niż 2 miesiące) z konieczności przeprowadzenia niezbędnych czynności dowodowych.

Ponadto ustalono, że w postępowaniu podatkowym trwającym najdłużej - 7 miesięcy i 24 dni, dotyczącym określenia kwoty zobowiązania podatkowego w podatku VAT za II kwartał 2010 r. w wysokości 25.084 zł, nie dokonano zabezpieczenia zobowiązania podatkowego, m.in. z uwagi na nie podejmowanie przez podatnika

¹¹ Wg stanu na dzień 16.10.2013 r. Od dnia zakończenia kontroli podatkowych upłynął odpowiednio: miesiąc, 2,5 oraz 3,5 miesiąca.

¹² Do dnia zakończenia kontroli do Urzędu nie wpłynęło potwierdzenie doręczenia postanowienia.

czynności zbywania majątku oraz brak możliwości dokonania zastawu skarbowego na majątku ruchomym podatnika.

(dowód: akta kontroli str. 63-64, 68, 72, 74, 96-97, 277-278)

Badanie prawidłowości 14 postępowań podatkowych¹³ zakończonych wydaniem decyzji, wykazało m.in. że postępowania te wszczynano w terminie określonym w art. 165b Ordynacji podatkowej, tj. sześciu miesięcy od zakończenia kontroli, na podstawie protokołu spełniającego wymogi określone w art. 290 § 2 Ordynacji podatkowej. W postępowaniach przestrzegano zasady czynnego udziału strony, a w uzasadnieniu decyzji wskazywano okoliczności faktyczne i podstawę prawną rozstrzygnięcia, zgodnie z zasadą przekonywania wyrażoną w art. 124 Ordynacji podatkowej. W każdym postanowieniu o wszczęciu postępowania zamieszczano informacje o prawach strony wynikających z art. 178 § 1 Ordynacji podatkowej, w tym o prawie do wglądu do akt sprawy, sporządzania z nich odpisów, notatek, kopii. Większość postępowań (tj. 10 z 14 badanych) zakończono w terminie określonym w art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej. W 4 przypadkach postępowania przedłużono z uwagi na skomplikowany charakter sprawy, obszerny materiał dowodowy, podejmowanie czynności dowodowych. W każdym przypadku, podatnik był informowany o niezalutwieniu sprawy w terminie. Ustalono jednak, że w jednym z przedłużonych postępowań, trwającym 8 miesięcy, w okresie prawie trzech miesięcy od wszczęcia postępowania, nie podjęto żadnych czynności w sprawie.

(dowód: akta kontroli str. 68-95)

W okresie objętym kontrolą wydano łącznie 198 decyzji pokontrolnych¹⁴, na kwotę 362,04 tys. zł¹⁵. Podatnicy akceptowali wyniki kontroli i przeprowadzonego postępowania podatkowego, i w żadnym przypadku nie skorzystali z prawa do złożenia odwołania od decyzji. Na żadną z decyzji pokontrolnych (także tych, które zostały wydane w okresie przed rozpoczęciem kontroli NIK) w 2012 r. i w I półroczu 2013 r. nie została złożona skarga do sądu administracyjnego, żadna nie została uchylona przez organ odwoławczy i sąd administracyjny.

(dowód: akta kontroli str. 6, 125)

Ustalone
nieprawidłowości

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

W dniu 29.08.2012 r. wszczęto wobec podatnika postępowanie podatkowe w zakresie podatku VAT za II kwartał 2010 r. Termin załatwienia sprawy, stosownie do brzmienia art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej upływał 29.10.2012 r. Pierwszą czynność w sprawie podjęto dopiero 22.11.2012 r., kierując pismo do jednego z kontrahentów podatnika. W okresie pomiędzy wszczęciem postępowania podatkowego - 29.08.2012 r., a terminem na załatwienie sprawy – 29.10.2012 r. organ podatkowy pozostawał w bezczynności, nie podejmując żadnych czynności w celu wyjaśnienia stanu faktycznego i nie wydając rozstrzygnięcia, co stanowiło naruszenie art. 125 w związku z art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej. Zawiadomieniem z dnia 29.10.2012 r. podatnik został poinformowany o niezalutwieniu sprawy w terminie, jako przyczynę wskazano „konieczność zachowania chronologii załatwiania spraw”. Postępowanie zostało zakończone, po trwającym 8 miesięcy postępowaniu, wydaniem w dniu 25.04.2013 r. decyzji

¹³ Postępowania podatkowe wszczęto po zakończeniu 10 kontroli w 2012 r. i 4 kontroli w I połowie 2013 r.

¹⁴ W 2012 r. wydano 170 decyzji, na kwotę 300,84 tys. zł, w I pół. 2013 r. wydano 28 decyzji na kwotę 61,20 tys. zł - decyzje systemowe, obejmujące poszczególne okresy rozliczeniowe.

¹⁵ Dotyczy to decyzji wydanych w wyniku postępowań wszczętych przed 2012 r. i w okresie objętym kontrolą; 170 na kwotę 300,84 tys. zł w 2012 r. i 29 na kwotę 61,20 tys. zł w I pół. 2013 r.

określającej kwotę zobowiązania podatkowego w podatku VAT za II kwartał 2010 r. w wysokości 25.084 zł.

(dowód: akta kontroli str. 68-69)

Kierownik samodzielnego referatu postępowań podatkowych oraz pracownica Urzędu prowadząca postępowanie podatkowe złożyły tożsame wyjaśnienia, stwierdzając, że w okresie tym dokonywano analizy materiałów dowodowych zebranych w niniejszej sprawie oraz, że równolegle do niniejszego postępowania pracownica prowadziła inne postępowania, bardzo skomplikowane, obszerne dowodowo oraz priorytetowe ze względu na zbliżający się upływ terminu przedawnienia.

(dowód: akta kontroli str. 265, 270-272, 274)

1.4. Koszty wadliwych decyzji i kwoty wypłaconych odszkodowań

Opis stanu faktycznego

Urząd w okresie od 01.01.2012 r. do 30.06.2013 r. nie ponosił kosztów wydania wadliwych decyzji oraz kosztów wypłaty odszkodowań.

(dowód: akta kontroli str. 99-100)

Ustalone nieprawidłowości

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

1.5. Postępowania wszczęte przeciwko pracownikom Urzędu w celu ustalenia odpowiedzialności za błędy

Opis stanu faktycznego

W Urzędzie, w okresie od 01.01.2012 r. do 30.06.2013 r. nie prowadzono postępowań przeciwko pracownikom w celu ustalenia ich odpowiedzialności za błędy na podstawie ustawy z dnia 20 stycznia 2011 r. o odpowiedzialności majątkowej funkcjonariuszy publicznych za rażące naruszenie prawa¹⁶.

(dowód: akta kontroli str. 101)

Ustalone nieprawidłowości

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

1.6. Czynności administracyjne podejmowane przez organy podatkowe – zaświadczenia wydawane przez Urząd

Opis stanu faktycznego

W kontrolowanym okresie w Urzędzie wydano łącznie 13.933 zaświadczeń, z czego w 2012 r. 10.666, w I półroczu 2013 r. 3.267. Większość z nich wydawana była w dniu złożenia wniosku lub po upływie 1 do 3 dni od dnia jego złożenia (81,1%). I tak: w dniu złożenia wniosku wydano 6.885 zaświadczeń (49,4%); od 1 do 3 dni wydano 4.412 zaświadczeń (31,7%); od 4 do 7 dni wydano 2.513 zaświadczeń (18,0%); po upływie 7 dni wydano 123 zaświadczenia (0,9%).

(dowód: akta kontroli str. 102)

Analiza 3 zaświadczeń, wydanych po upływie od 43 do 73 dni od dnia złożenia wniosku (zbadano największe przekroczenie 7 dniowego terminu) wykazała, że przyczyną niedotrzymania 7 dniowego terminu była konieczność uzyskania

¹⁶ Dz. U. Nr 34, poz. 173.

informacji niezbędnych do wydania zaświadczenia od innego organu podatkowego oraz przyczyny leżące po stronie podatnika - nieodbieranie korespondencji, nieprawidłowo wypełniony druk stanowiący podstawę wydania zaświadczenia.

(dowód: akta kontroli str. 105-106)

W każdym z ww. przypadków, Urząd poinformował podatnika o niezłażeniu sprawy w terminie, jednak w jednym przypadku zawiadomienie takie zostało skierowane do podatnika po upływie 7 dniowego terminu do złażenia wniosku.

(dowód: akta kontroli str. 105-106)

W 65 przypadkach (25 w 2012 r. i 40 w I pół. 2013 r.), Urząd odmówił wydania zaświadczenia. Następowoło to m.in. w przypadku wystąpienia zaległości, w przypadku niezłażenia deklaracji w sprawach o wydanie zaświadczenia odpowiednio o niezłażeniu w podatkach, o wysokości dochodu. Badaniem objęto 3 sprawy. W każdej z nich odmowa była zasadna. W 2 przypadkach podstawą odmowy był brak zgodności między treścią żądania wnioskodawcy a danymi posiadanyimi przez Urząd. W jednym przypadku odmówiono wydania zaświadczenia ponieważ o wydanie zaświadczenia zwróciła się osoba nieupoważniona.

(dowód: akta kontroli str. 103-104)

Ustalone
nieprawidłowości

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

W dniu 24.04.2013 r. podatek złożył wniosek o wydanie zaświadczenia o wysokości dochodu (UE/EOG) za 2012 r. Ustawowym terminem złażenia wniosku, stosownie do brzmienia art. 306a § 5 Ordynacja podatkowa był dzień 2.05.2013 r. Zawiadomienie o niezłażeniu wniosku i wyznaczające nowy termin jego złażenia na dzień do 10.06.2013 r., skierowane zostało do podatnika w dniu 8.05.2013 r., tj. 6 dni po upływie 7 dniowego terminu do złażenia wniosku. Nieterminowe zawiadomienie o niezłażeniu sprawy w terminie stanowiło naruszenie art. 140 Ordynacji podatkowej w związku z art. 306a § 5 i 121 Ordynacji podatkowej. Zaświadczenie zostało wydane w dniu 7.06.2013 r., w terminie wynikającym z zawiadomienia z dnia 8.05.2013 r. Podatek nie złożył ponaglenia na podstawie art. 141 § 1 Ordynacji podatkowej za naruszenie terminu wydania zaświadczenia.

(dowód: akta kontroli str. 105, 107-115)

Wydawaniem zaświadczeń o wysokości dochodu UE/EOG zajmuje się dział obsługi bezpośredniej. Kierownik działu sprawująca nadzór nad terminowością realizowanych zadań wyjaśniła, że nie potrafi, ze względu na upływ czasu oraz dużą ilością wydanych w I półroczu 2013 r. zaświadczeń, podać przyczyn skierowania do podatnika zawiadomienia z opóźnieniem.

(dowód: akta kontroli str. 200-210, 281-282)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie, mimo stwierdzonych nieprawidłowości, działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym obszarze.

2. Stosowanie przez Urząd instytucji mających ułatwić prowadzenie działalności gospodarczej

2.1. Postępowanie Urzędu w zakresie wykonania decyzji pod kątem ustalania przesłanek nadawania nieostatecznym decyzjom wymiarowym rygoru natychmiastowej wykonalności

Opis stanu faktycznego

Spośród 766 decyzji (465 - 2012 r. i 301 - 2013 r.) podlegających wykonaniu w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji¹⁷, 17 decyzjom (2,2 %) na łączną kwotę 176.772 zł, nadano rygor natychmiastowej wykonalności, w tym 16 (2012 r.) na kwotę 70.502 zł i jednej decyzji w 2013 r. na kwotę 106.270 zł. Na postanowienia w sprawie nadania decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności, złożono 5 zażaleń (4 w 2012 i jedno w 2013 r.)

(dowód: akta kontroli str. 116)

Analiza 5 spraw dotyczących nadania rygoru natychmiastowej wykonalności, o najwyższych kwotach zobowiązania podatkowego, na łączną kwotę 167.263 zł (94,6%) wykazała, że w każdym przypadku przesłanką nadania rygoru natychmiastowej wykonalności był okres terminu przedawnienia krótszy niż 3 miesiące oraz uprawdopodobnienie niewykonania przez podatnika zobowiązania, a w jednym przypadku dodatkowo, nieposiadanie przez podatnika majątku o wartości odpowiadającej wysokości zaległości podatkowej.

(dowód: akta kontroli str. 118-121)

Spośród 5 zażaleń na postanowienia w sprawie nadania decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności, analizie poddano 3 z nich (60%). Ustalono, że w jednym przypadku zażalenie zostało uwzględnione, ze względu na zmianę w związku ze złożonym odwołaniem decyzji, w sposób powodujący nie wystąpienie zaległości podatkowej i w związku z tym bezprzedmiotowość postanowienia o nadaniu decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności. W 2 przypadkach, Dyrektor Izby Skarbowej w Zielonej Górze umorzył postępowanie z uwagi na rozpatrzenie odwołania od decyzji, której nadano rygor i wydaniem decyzji przez organ II instancji - brakiem wobec tego decyzji nieostatecznej. Na jedno z postanowień organu odwoławczego wniesiona została skarga do WSA, który zaskarżone postanowienie uchylił¹⁸.

(dowód: akta kontroli str. 116, 120-121)

Ustalone nieprawidłowości

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

2.2. Postępowanie Urzędu w zakresie wykonania decyzji ostatecznych

Opis stanu faktycznego

Spośród 1.146 wszystkich wydanych decyzji¹⁹ (pokontrolnych i nie poprzedzonych kontrolą), w tym 667 w 2012 r. i 479 w I pół. 2013 r., 4 zostały zaskarżone do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (2 w 2012 r. i 2 w I pół. 2013 r.). W 2 przypadkach podatnicy wnieśli o wstrzymanie wykonania decyzji, z czego w żaden z wniosków podatnika nie został uwzględniony, z uwagi na nie wniesienie przez

¹⁷ Obejmuje decyzje systemowe wydane w roku 2012 i okresie od 1.01.2013 r. do 16.09.2013 r. tj. dzień sporządzenia zestawienia.

¹⁸ Wyrok z dnia 26.09.2013 r., sygn. akt I SA/Go 388/13.

¹⁹ Rozstrzygnięcia systemowe, wydane na żądanie strony i z urzędu (poprzedzone kontrolą i bez wcześniejszej kontroli).

podatnika zabezpieczenia w formie, o której mowa w art. 33d § 2 Ordynacji podatkowej.

(dowód: akta kontroli str. 122, 124-125)

Ustalone
nieprawidłowości

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

2.3. Przestrzeganie przez Urząd przepisów prawa podatkowego w zakresie udzielania ulg podatkowych na podstawie art. 67a Ordynacji podatkowej

Opis stanu
faktycznego

W okresie objętym kontrolą podatnicy prowadzący działalność gospodarczą złożyli łącznie 266 wniosków o udzielenie ulgi, z czego 203 w 2012 r. i 63 w I półroczu 2013 r. W ich wyniku wydano:

- 54 decyzje rozkładające zapłatę zaległości podatkowej na raty na kwotę 347.042,09 zł, w tym 2012 r. 53 decyzje na kwotę 333.542,49 zł i jedną decyzję w I pół. 2013 r. na kwotę 13.499,60 zł;
- 14 decyzji (w 2012 r.) odmawiające odroczenia zapłaty zaległości podatkowej na kwotę 88.591,67 zł;
- 27 decyzji odmawiających rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowej na kwotę 357.026,28 zł, w tym w 2012 r. 26 decyzji, na kwotę 311.019,28 zł oraz jedną decyzję w I pół. 2013 r. na kwotę 46.007 zł;
- 171 decyzji umarzających postępowanie, z czego w 2012 r. 110 i w I pół. 2013 r. 61 decyzji.

(dowód: akta kontroli str. 126)

Kontrola NIK wykazała²⁰, iż w celu ustalenia czy istnieje ważny interes strony lub interes publiczny wydanie decyzji poprzedzone zostało zebraniem materiału dowodowego, który następnie został opisany w uzasadnieniu decyzji. Decyzje spełniały wymogi określone w art. 210 § 1 Ordynacji podatkowej. Dotrzymywano terminu załatwienia sprawy lub obowiązku powiadomienia podatnika o przyczynach jego niedotrzymania, wskazując jednocześnie nowy termin jej załatwienia oraz zapewniono stronie czynny udział w postępowaniu.

(dowód: akta kontroli str. 128-133)

Ustalone
nieprawidłowości

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

2.4. Realizacja zadań w zakresie zarządzania jakością

Opis stanu
faktycznego

Z dniem 18.07.2007 r. Urząd rozpoczął wdrażanie systemu zarządzania jakością. Dokumentacja z tego zakresu składa się m.in. z instrukcji, kart informacyjnych oraz formularzy. Obowiązujące instrukcje dotyczą m.in. obsługi i kontaktów z interesantami urzędu, wstrzymania wykonania decyzji, wydawania zaświadczeń, prowadzenia postępowań w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych komunikacji zewnętrznej, promowania i przyjmowania dobrych praktyk.

(dowód: akta kontroli str. 134-142)

²⁰ Badaniem objęto 6 decyzji w sprawie udzielenia ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych, z czego 3 przyznające ulgę w łącznej wysokości 347.042,09 zł (rozkładające na raty zapłatę zaległości podatkowych w podatku VAT - 2 przypadki i podatku dochodowym od osób fizycznych - 1 przypadek) oraz 3 decyzje odmawiające rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowej w łącznej wysokości 323.529,81 zł (odmawiające rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowej w podatku dochodowym od osób fizycznych - 2 przypadki i w podatku VAT - 1 przypadek).

Instrukcje określały m.in. kompetencje i odpowiedzialność osób zajmujących się zagadnieniami w niej opisywanymi oraz sposób ich postępowania.

(dowód: akta kontroli str. 134, 143-150)

Wdrażanie systemu następuje na podstawie harmonogramu. Spośród 35 zadań objętych harmonogramem wykonane zostały 33. Realizacja 2 dotychczas niezrealizowanych zadań, tj. sformułowanie karty wyników i zgłoszenie urzędu do procedury certyfikacji była przesuwana przez Urząd z IV kwartału 2012 r., na II kwartał 2013 r., następnie na IV kwartał 2013 r. Według wyjaśnień pełnomocnika ds. systemu zarządzania jakością Urzędu wiązało się to z oczekiwaniem na ustabilizowanie liczby oraz budowy mierników określonych przez Ministerstwo Finansów, na których postanowiono oprzeć kartę wyników, a zgłoszenie urzędu do certyfikacji jest ostatnim zadaniem, którego realizacja jest uzależniona od wykonania wszystkich pozostałych zadań.

(dowód: akta kontroli str. 151-178, 296-298)

Ustalone
nieprawidłowości

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

2.5. Działania Urzędu w celu zapewnienia rzetelnej, sprawnej i przyjaznej obsługi podatników

Opis stanu
faktycznego

W celu ułatwienia podatnikom rozliczania się, w Urzędzie podjęto działania polegające m.in. na uruchomieniu w okresie składania rocznych rozliczeń podatkowych dodatkowych punktów obsługi podatnika, udostępnieniu podatnikom stanowiska komputerowego, w celu umożliwienia im złożenia deklaracji przez Internet, wydłużenia w ostatnich dniach kwietnia czasu pracy Urzędu, zorganizowania w dniach wolnych od pracy dni otwartych, przeprowadzenie akcji informacyjno-edukacyjnych w zakresie e-deklaracji, oświadczeń majątkowych, wspólnego rozliczania się małżonków, utworzenia punktu informacyjnego w Urzędzie Miasta w Gubinie oraz dostarczenie do gminnych urzędów powiatu krośnieńskiego deklaracji podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. 179-181)

Planowanie, wdrażanie i ocena działań na rzecz jakości następowało m.in. na podstawie: 1) planu działalności Urzędu sporządzonego na poszczególne lata, w którym określano cele i ocenę stopnia ich realizacji. Coroczna ocena i wnioski z niej wynikające służyły do modyfikacji i wytyczania nowych celów w roku następnym. Doprecyzowanie planu działalności na poszczególne lata następowało poprzez „Studium wykonania zadań przyjętych w planie działalności Urzędu Skarbowego”, w którym szczegółowo opisano zadania i mierniki (w stosunku do tych wskazanych w planie działalności) oraz osoby odpowiedzialne; 2) corocznie dokonywanej identyfikacji i oceny ryzyk w zakresie wykonywanych zadań, które dwa razy do roku monitorowano (do 20 czerwca i 20 listopada); 3) prowadzenie działań audytowych. W okresie objętym kontrolą objęto nimi udzielanie zamówień publicznych oraz wewnętrzny obieg dokumentów; 4) przeprowadzonych badań ankietowych, których wyniki dokonały oceny poszczególnych obszarów działalności Urzędu, w tym wiedzy i kompetencji pracowników Urzędu, czasu oczekiwania na załatwienie sprawy, dostępność druków i formularzy.

(dowód: akta kontroli str. 179-181, 183-196)

Działania Urzędu, podjęte w celu dbałości o jakość wydawanych rozstrzygnięć, opierały się na rozwiązaniach organizacyjnych, polegających na:

- wykonywaniu zadań przez pracowników w ramach przypisanej im specjalizacji;
- określeniu zasad nadzoru nad orzecznictwem podatkowym, który z wyjątkami dotyczącymi decyzji poniżej 10 tys. zł, decyzji umarzających zaległości podatkowe (decyzje te wymagały akceptacji Naczelnika Urzędu), postępowań kontrolnych dotyczących zwrotu podatku VAT poniżej 50 tys. zł, sprawował zastępca Naczelnika Urzędu. Dokonywaniu po zakończeniu kontroli podatkowej - przez inną komórkę organizacyjną (samodzielny referat postępowań podatkowych), powtórnej analizy opisanego w protokole stanu faktycznego i zastosowanych do niego regulacji prawnych, stanowiącej podstawę do podjęcia decyzji o wszczęciu postępowania podatkowego bądź odstąpieniu od tego;
- uczestnictwie pracowników prowadzących kontrole podatkowe, postępowania podatkowe oraz czynności sprawdzające w szkoleniach z zakresu prawa podatkowego, zakup wydawnictw fachowych, dostęp pracowników do informatycznego systemu prawnego.

(dowód: akta kontroli str. 179-181)

Urząd w 3 przypadkach odmówił podatnikowi nadania numeru identyfikacji podatkowej, z uwagi na nieprowadzenie przez niego działalności gospodarczej²¹. Na żadną z decyzji nie złożono odwołania.

(dowód: akta kontroli str. 197)

Ustalone
nieprawidłowości

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

2.6. Prowadzenie przez Urząd badań ankietowych

Opis stanu
faktycznego

W okresie od 01.01.2012 r. do 30.06.2013 r. w Urzędzie przeprowadzono łącznie 3 badania ankietowe (za I i II półrocze 2012 r. i I półrocze 2013 r.), z uwzględnieniem wytycznych w zakresie „Prowadzenia badań ankietowych dotyczących oceny działalności administracji podatkowej”. Stosownie do postanowień pkt. 5 tych wytycznych badaniem objęto minimalnie 45 prawidłowo wypełnionych ankiet (za każde półrocze; w I półroczu 2012 r. – 73 szt., w II półroczu – 55 szt., w I półroczu 2013 r. – 47 szt.). Funkcjonowanie wszystkich obszarów Urzędu objętych badaniem ocenione zostało bardzo wysoko. Liczba zadowolonych z obsługi Urzędu wahała się między 96,22% a 98,63%.

Izba Skarbowa w Zielonej Górze i Najwyższa Izba Kontroli nie przeprowadzały w Urzędzie kontroli zagadnień, wchodzących w zakres przedmiotowy przeprowadzonych badań ankietowych. W 2012 r. dokonano oceny wykonania zadań przez Urząd, na podstawie mierników oceny wykonania zadań, w sześciu następujących obszarach tematycznych, w tym m.in.:

- obsługi bezpośredniej, na podstawie wskaźnika szybkości zatwierdzania dokumentów, wskaźnika prawidłowości przetwarzania, upływu czasu między wpływem deklaracji, a datą pierwszego księgowania, wskaźnika bieżącego przetwarzania dokumentów podlegających księgowaniu;

²¹ W 2012 r. – 3 przypadki, w I pół. 2013 r. Urząd nie odmawiał nadania numeru NIP.

- postępowania podatkowego, na podstawie wskaźnika czasu trwania postępowania podatkowego, wskaźnika wadliwości orzeczeń wydanych przez naczelników urzędów skarbowych;

- kontroli podatkowej, na podstawie wskaźnika efektywności kontroli podatkowej, ogólnej efektywności finansowej kontroli, wydajności kontroli podatkowej, aktywności urzędu w zakresie kontroli podatników podatku dochodowego od osób prawnych.

Urząd zajął pierwsze miejsce (z sześciu) wśród średnich urzędów województwa lubuskiego i czwarte miejsce (z 159) wśród średnich urzędów w kraju.

(dowód: akta kontroli str. 198-199, 285)

Ustalone
nieprawidłowości

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

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność w badanym obszarze.

IV. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Zgodnie z art. 54 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli²² kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Zielonej Górze.

Zielona Góra, dnia 17 grudnia 2013 r.

Kontroler
Anna Tronowicz
Specjalista kontroli państwowej

.....
podpis

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Zielonej Górze

Dyrektor
Zbysław Dobrowolski

.....
podpis

²² Dz. U. z 2012 r., poz. 82 ze zm.