



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI  
Delegatura w Zielonej Górze

LZG – 4101-14-03/2013  
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	Oskar Zadrejko, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 87337 z dnia 12 września 2013 r.  [dowód: akta kontroli str. 1]
Jednostka kontrolowana	Lubuski Urząd Skarbowy w Zielonej Górze, ul. Dr. Pieniężnego 24, 65-054 Zielona Góra
Kierownik jednostki kontrolowanej	Włodzimierz Obworski, od 8 marca 2004 r. Naczelnik Lubuskiego Urzędu Skarbowego w Zielonej Górze  [dowód: akta kontroli str. 3]

## II. Ocena kontrolowanej działalności

### Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie<sup>1</sup> działalność Lubuskiego Urzędu Skarbowego w zakresie przestrzegania praw podatników w latach 2012-2013 (I półrocze).

### Uzasadnienie oceny ogólnej

Prowadząc kontrole podatkowe i postępowania podatkowe przestrzegano zasad ogólnych prowadzenia postępowań, określonych w ustawie z dnia 27 lipca 1997 r. Ordynacja podatkowa<sup>2</sup> (*O. p.*) oraz ustawie z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej<sup>3</sup> (*u.s.d.g.*).

Zarówno kontrole podatkowe, jak i czynności sprawdzające, poza wyjątkami, obejmowały bieżące okresy rozliczeniowe. Postępowania podatkowe wszczynano terminowo a decyzje organu spełniały wymogi określone w Ordynacji podatkowej. Nadawanie decyzjom nieostatecznym rygoru natychmiastowej wykonalności odbywało się w uzasadnionych przypadkach.

Decyzje w sprawach ulg podatkowych wydawane były terminowo, po wnikliwej analizie materiału dowodowego, z zapewnieniem stronie czynnego udziału w postępowaniu. Zaświadczenia wydawano podatnikom bez zbędnej zwłoki, w większości przypadków w terminie do 4 dni od złożenia wniosku, wypełniając założone cele jakości Urzędu w tym zakresie.

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

<sup>2</sup> Dz. U. z 2012 r. poz. 749 ze zm.

<sup>3</sup> Dz. U. z 2013 r. poz. 672 ze zm.

Podjęto szereg działań w celu ułatwienia przedsiębiorcom kontaktu z Urzędem, umożliwienia podatnikom rzetelnego wypełnienia przez nich obowiązków podatkowych oraz zapewnienia jednolitego stosowania prawa podatkowego.

Stwierdzone w trakcie kontroli nieprawidłowości dotyczyły jednostkowego przypadku wydania decyzji przed upływem siedmiodniowego terminu do wypowiedzenia się strony w sprawie, uchybień polegających na niezamieszczeniu w czterech protokołach kontroli podatkowej uzasadnienia przyczyny braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli oraz opóźnienia w wyznaczeniu nowego terminu zakończenia kontroli.

### **III. Opis ustalonego stanu faktycznego**

#### **1. Ocena kontroli podatkowych i postępowań podatkowych oraz czynności administracyjnych pod kątem zgodności z przepisami prawa i naruszeń praw podatników**

##### **1.1. Okres objęty kontrolą podatkową i czynnościami sprawdzającymi**

Opis stanu faktycznego

W okresie objętym kontrolą Lubuski Urząd Skarbowy w Zielonej Górze (dalej *Urząd* lub *LUS*) przeprowadził 528 kontroli podatkowych (363 w 2012 r. i 165 w I połowie 2013 r.), w tym 471 kontroli właściwych (324 i 147) i 57 kontroli doraźnych (39 i 18). Ponadto przeprowadził 7.290 czynności sprawdzających wobec podmiotów prowadzących działalność gospodarczą (5.178 w 2012 r. i 2.103 w I połowie 2013 r.). Spośród 471 kontroli właściwych 309 kontroli zakończyło się ustaleniem nieprawidłowości (tzw. kontrole pozytywne).

[dowód: akta kontroli str. 5-28]

Analiza 65 kontroli właściwych (13,8%) i 7 kontroli doraźnych (12,3%)<sup>4</sup> wykazała, że 94% kontroli właściwych (61) dotyczyło bieżących rozliczeń podatników (do 3 lat wstecz), 2 kontrole dotyczyły 2007 r. i 2 kontrole dotyczyły 2009 r. W przypadku kontroli doraźnych, 4 (57 %) dotyczyły rozliczeń bieżących oraz po jednej kontroli obejmujących: 2007 r., 2008 r. i 2009 r.

Analiza 10 kontroli właściwych, dotyczących najstarszych okresów rozliczeniowych, wykazała, że przyczyną wszczęcia 4 kontroli za 2007 r. i 2009 r. były informacje o podatniku uzyskane od innego organu podatkowego (VAT za VI/2007, VAT za VII i VIII/2009)<sup>5</sup> oraz ujęcie podatnika w planie kontroli (CIT za 2007 r., CIT za 2009 r.)<sup>6</sup>.

[dowód: akta kontroli, str. 29-53]

Analiza 987 czynności sprawdzających<sup>7</sup> (13,5%) wykazała, że 96% czynności dotyczyło bieżących rozliczeń podatkowych (w tym 103 przeprowadzone w listopadzie 2012 r. w zakresie niezłożenia sprawozdań finansowych za lata 2008-2011), 7 czynności dotyczyło 2007 r., 4 dotyczyły 2008 r. i 20 czynności dotyczyło rozliczeń 2009 r.

Analiza 10 czynności sprawdzających<sup>8</sup>, dotyczących najstarszych okresów rozliczeniowych, wykazała, że przyczynami ich przeprowadzenia były:

<sup>4</sup> Badanie przeprowadzone na podstawie ewidencji kontroli właściwych i doraźnych, z wyłączeniem kontroli zasadności.

<sup>5</sup> Postępowania kontrolne nr 4654 oraz 4408

<sup>6</sup> Postępowania kontrolne nr 4404 oraz 4489

<sup>7</sup> Czynności sprawdzające przeprowadzone w kwietniu (336) i listopadzie (393) 2012r. oraz w kwietniu (258) 2013r.

<sup>8</sup> Czynności sprawdzające nr: 3187, 2048, 5276, 3666, 3969, 5273, 1550, 6329, 6948, 6784.

1) otrzymane informacje od innego organu podatkowego (krajowego i zagranicznego) – 2 czynności; 2) korekta deklaracji – 6 czynności; 3) analiza spraw mogących ulec przedawnieniu (porównanie deklaracji VAT-7 z informacją VAT-UE – transakcje wewnątrzspółnotowe) – 2 czynności.

[dowód: akta kontroli str. 29, 54-69]

Lubuski Urząd Skarbowy nie wykonywał czynności sprawdzających, których przedmiotem byłoby uzyskanie od podatników informacji o wywiązywaniu się z obowiązku prowadzenia kas rejestrujących.

[dowód: akta kontroli, str. 71]

Ustalone  
nieprawidłowości

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

## **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

Przedłużenia czasu trwania kontroli podatkowej dotyczyły 28 postępowań. W 10 kontrolach podatkowych przekroczony został czas trwania kontroli u przedsiębiorcy, o którym mowa w art. 83 ust. 1 u.s.d.g., z czego 9 postępowań dotyczyło mikroprzedsiębiorców, a 1 postępowanie małego przedsiębiorcy. Analiza ww. 10 postępowań, w których przekroczono czas trwania kontroli podatkowej, wykazała, że przedłużenie było uzasadnione.

[dowód: akta kontroli, str. 72-104]

W kontrolowanym okresie podatnicy nie składali ponagieł dotyczących zbyt długiego czasu trwania kontroli. W jednym przypadku podatnik złożył sprzeciw wobec podjęcia czynności kontrolnych. W wydanym w sprawie postanowieniu Naczelnik LUS prawidłowo stwierdził niedopuszczalność sprzeciwu.

[dowód: akta kontroli, str. 110-116]

Analiza trzech najwcześniej wszczętych i niezakończonych kontroli podatkowych wykazała, że nie wystąpiła nieuzasadniona zwłoka w wykonywaniu czynności kontrolnych. I tak:

- kontrola nr 4742, wszczęta 3.12.2012 r., nie została zakończona ze względu na konieczność uzyskania informacji od innego organu podatkowego oraz portalu aukcyjnego Allegro oraz szczegółowej analizy otrzymanego materiału (Urząd dwukrotnie wystąpił do właściciela portalu Allegro oraz zwrócił się do Naczelnika US w Międzyrzeczu o weryfikację transakcji u dwóch kontrahentów podatnika);
- kontrola nr 4627, wszczęta 15.08.2012 r. nie została zakończona ze względu z trudnością w ustaleniu reprezentanta spółki – po rezygnacji członka zarządu Urząd nie mógł podjąć czynności aż do ustalenia kuratora sądowego;
- kontrola nr 4903, wszczęta 17.04.2013 r., nie została zakończona ze względu na skomplikowany charakter sprawy (Urząd wystąpił do US w Bartoszycach, Szczecinie i w Kwidzynie o weryfikację transakcji i pomoc prawną w ustaleniu stanu prawnego).

[dowód: akta kontroli str. 117-128]

W okresie 2012-2013 (I półrocze) w Urzędzie nie wszczynano postępowań wyjaśniających wobec pracowników, dotyczących niedotrzymania czasu trwania kontroli podatkowej.

[dowód: akta kontroli, str. 110]

Ustalone  
nieprawidłowości

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

1. W 4 protokołach z 10 analizowanych (nr: 4624, 4502, 4491 i 4412) nie wskazano uzasadnienia przyczyny braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli, co stanowiło naruszenie art. 79 ust. 7 u.s.d.g.

[dowód: akta kontroli, str. 102]

Z-ca Naczelnika Urzędu Urszula Wolniak-Kielarska wyjaśniła, że pracownicy prowadzący kontrole informowali ustnie podatników o braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli oraz dokonywali wpisu w książce kontroli. W wymienionych wyżej postępowaniach kontrolnych nie zawarto odpowiednich zapisów przez niedopatrzenie prowadzących kontrole. Na comiesięcznej naradzie z osobami prowadzącymi kontrole przypomniano obowiązujące przepisy w powyższym zakresie.

[dowód: akta kontroli, str. 106]

2. Z opóźnieniem wystosowano do podatnika zawiadomienie o niezakończeniu kontroli podatkowej w terminie i wyznaczeniu nowego terminu zakończenia kontroli. W kontroli podatkowej nr 4412 planowany termin zakończenia kontroli ustalony został, w upoważnieniu do kontroli, na 29.02.2012 r. Przedmiotowe zawiadomienie o niezakończeniu kontroli wystawione zostało z opóźnieniem, dopiero 8.03.2012 r., naruszając art. 284b § 2 O. p.

[dowód: akta kontroli, str. 409-412]

Z-ca Naczelnika Urzędu Urszula Wolniak-Kielarska wyjaśniła, że opóźnienie spowodowane było niedopatrzeniem pracowników prowadzących kontrolę. Podjęto działania w celu wyeliminowania powyższej sytuacji w przyszłej działalności Urzędu.

[Dowód: akta kontroli, str. 102]

### **1.3 Stosowanie przez organy podatkowe zasad prawa podatkowego**

Opis stanu  
faktycznego

Po przeprowadzonej kontroli podatkowej podatnicy złożyli łącznie 273 korekty (160 w 2012 r. i 113 w I połowie 2013 r.), wobec 309 kontroli właściwych, w których ustalono nieprawidłowości. Organ podatkowy wszczął 140 postępowań podatkowych (odpowiednio 115 i 25), zakończonych wydaniem 137 decyzji (112 i 25) na łączną kwotę 106.772.805,38 zł (17.921.976,38 zł i 88.850.829 zł).

[dowód: akta kontroli, str. 129]

Terminowość wszczynania zobowiązań podatkowych w Urzędzie kształtowała się następująco<sup>9</sup>: 1) 25 postępowań wszczęto w terminie do 30 dni od zakończenia kontroli; 2) 67 postępowań wszczęto w terminie do 3 miesięcy; 3) 17 postępowań wszczęto w terminie do 6 miesięcy. Żadne postępowanie nie zostało wszczęte z naruszeniem 6 miesięcznego terminu, określonego w art. 165 § 1 O. p.

Czas trwania 102 ze 111 postępowań (92%)<sup>10</sup> nie przekroczył 2 miesięcy, 6 postępowań (5%) rozstrzygnięto w terminie 2-6 miesięcy, a czas trwania 3 postępowań (3%) przekroczył 6 miesięcy.

Z-ca Naczelnika Urzędu Ewa Leks wyjaśniła, że, czas trwania postępowania wykazywany w podsystemie Kontrola uwzględnia czas od momentu wszczęcia postępowania podatkowego do daty wydania decyzji ostatecznej. W przypadku najdłużej trwającego postępowania (285 dni), od daty wszczęcia postępowania do

<sup>9</sup> Dane z podsystemu Kontrola.

<sup>10</sup> Ogółu spraw wykazanych w podsystemie Kontrola

wydania decyzji nie minęły 2 miesiące (od 16.05. do 4.07.2012 r.). Podatnik odwołał się od decyzji, a proces odwoławczy zakończył się ponownym wydaniem decyzji przez Naczelnika LUS (5.03.2013 r.), od której podatnik już się nie odwołał.

[dowód: akta kontroli, str. 142]

Analiza 15 zakończonych kontroli w 2012 r. i 2013 r. (3% zakończonych kontroli właściwych) wykazała, że:

- postępowania podatkowe wszczynane były nie później niż 6 miesięcy po zakończeniu kontroli, zgodnie z art. 165b § 1 O. p.;
- czas trwania postępowań podatkowych w 7 sprawach nie przekroczył terminu określonego w art. 139 § 1 O. p., a w sytuacji przedłużenia postępowania, o przyczynach przedłużenia i wyznaczeniu nowego terminu zakończenia informowano podatników zgodnie z art. 140 O. p.;
- postępowania podatkowe były prowadzone z zachowaniem procedur przewidzianych w art. 123-126, art. 189-192 i art. 200 O. p., poza jedną sprawą gdzie decyzja wymiarowa wydana została przed upływem siedmiodniowego terminu do wypowiedzenia się strony w sprawie;
- wszystkie protokoły kontroli zawierały elementy określone w art. 290 § 2 O. p., łącznie z wymaganymi pouczeniami.

Najdłuższy czas od zakończenia kontroli podatkowej do wszczęcia postępowania podatkowego – 117 dni – spowodowany był m.in. oczekiwaniem na złożenie korekty i zapłatę zaległego podatku przez podatnika, do czego zobowiązał się po kontroli podatkowej.

Niedotrzymanie 2 miesięcznego terminu na rozstrzygnięcie postępowania podatkowego w 3 przypadkach (83 dni, 83 dni i 89 dni) spowodowane było m.in.: analizą obszernego materiału dowodowego, skomplikowanym charakterem sprawy, brakiem kontaktu z podatnikiem, oraz jednostkowym zagubieniem przez Poczta Polską druku potwierdzającego odbiór postanowienia o wszczęciu postępowania podatkowego.

[dowód: akta kontroli, str. 143-145]

W roku 2012 w Urzędzie wydano łącznie 276 decyzji wymiarowych pokontrolnych, na kwotę 15.413.545 zł. W I półroczu 2013 r. organ podatkowy wydał 97 decyzji na kwotę 98.093.330 zł.

Podatnicy odwołali się łącznie od 62 decyzji pokontrolnych - 58 decyzji w 2012 r. na kwotę 3.371.648 zł i 4 decyzji w I półroczu 2013 r. na kwotę 447.369 zł. Organ odwoławczy utrzymał w mocy 20 decyzji Urzędu na kwotę 717.860,76 zł.

Dyrektor Izby Skarbowej w Zielonej Górze uchylił i przekazał do ponownego rozpatrzenia 13 decyzji Urzędu - 9 decyzji na kwotę 1.312.009,16 zł w 2012 r. i 4 decyzje na kwotę 446.369 zł w I półroczu 2013 r. Po uchyleniu decyzji przez organ odwoławczy: 1) w 4 sprawach trwa postępowanie w Urzędzie; 2) w 5 sprawach wydano decyzję po ponownym rozpatrzeniu sprawy, od których podatnicy się nie odwołali; 3) 4 sprawy trafiły do sądu administracyjnego po zaskarżeniu przez podatnika decyzji izby skarbowej utrzymujących decyzje Urzędu wydane po ponownym rozpatrzeniu. Do czasu zakończenia kontroli sąd nie wydał rozstrzygnięcia.

Ponadto w 2012 r. organ odwoławczy uchylił 13 decyzji Urzędu na kwotę 546.988 zł i orzekł co do istoty sprawy, na podstawie art. 233 § 1 pkt 2a O. p. (tzw. decyzje reformatoryjne).

[dowód: akta kontroli, str. 131-141]

Analiza losowo wybranych 10 z 13 decyzji uchylonych i przekazanych do ponownego rozpatrzenia wykazała, że organ odwoławczy jako przyczynę uchylecia

wskazywał w uzasadnieniu m.in.: 1) nieustalenie wszystkich okoliczności sprawy, uchybienie zasadzie dążenie do prawdy obiektywnej wyrażonej w art. 122 O. p.; 2) niepełny materiał dowodowy, nieustalenie się do wszystkich okoliczności powołanych przez stronę i nieustalenie w sposób wyczerpujący stanu faktycznego; 3) brak w dokumentacji sprawy dokumentów na które powoływał się organ I instancji; 4) niedochowanie 7 dniowego terminu na wypowiedzenie się w sprawie zgromadzonego materiału dowodowego (decyzję wydano 8.03.2012 r. bez odniesienia się do pisma podatnika, nadanego 7.03.2012 r.).

W jednej sprawie, organ odwoławczy uchylając decyzję LUS z 24.12.2012 r., wskazał w uzasadnieniu m.in., że organ pierwszej instancji nie zebrał i w sposób wyczerpujący nie rozpatrzył całego materiału dowodowego oraz nie wyjaśnił wszystkich aspektów sprawy (organ pierwszej instancji oparł się na wybranych elementach umowy nie dokonując jej analizy w pozostałym zakresie) oraz niewłaściwie interpretował przepisy w zakresie VAT. Jako pomocną przy interpretacji przepisów, w trakcie ponownego rozpatrzenia sprawy, organ odwoławczy wskazał opinię Rzecznika Generalnego Trybunału Sprawiedliwości UE, przedstawiona 31 stycznia 2013 r. już po wydaniu decyzji przez Naczelnika LUS<sup>11</sup>.

Nie wystąpiły sytuacje uchylenia decyzji przez organ odwoławczy, uzasadnione rażącym naruszeniem przepisów przez organ pierwszej instancji.

[dowód: akta kontroli, str. 167, 183, 394-408]

Ustalone  
nieprawidłowości

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

W postępowaniu podatkowym LUS/PP/4400/93/12/SS w zakresie prawidłowości rozliczenia VAT za trzeci kwartał 2011 Naczelnik LUS nie zapewnił stronie siedmiodniowego terminu na wypowiedzenie się w sprawie. Zawiadomienie o siedmiodniowym terminie do wypowiedzenia w sprawie, o którym mowa w art. 200 §1 O. p., doręczone zostało w dniu 6.12.2012r. Decyzja w sprawie, określająca m.in. kwotę VAT do zapłaty na podstawie art. 108 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług<sup>12</sup>, w wysokości 14.141.911 zł, wydana została 7.12.2012 r., bez umożliwienia podatnikowi wypowiedzenia się co do zebranych materiałów i dowodów. Działaniem tym organ podatkowy naruszył art. 123 § 1 O. p.

W analizowanym przypadku nie zachodziły przesłanki określone w przepisie art. 200 § 2 O. p.

[dowód: akta kontroli, str. 144, 154-157]

Naczelnik LUS Włodzimierz Obworski wyjaśnił w sprawie m.in., że wydanie decyzji przed upływem terminu wyznaczonego przez przepis art. 200 O. p. podyktowane było chęcią umożliwienia działania organom państwa, w związku z procederem wyludzenia przez podatnika podatku VAT. Dodatkowo w wyjaśnieniach Naczelnik wskazał na brak uczestnictwa we wcześniejszych fazach postępowania.

[dowód: akta kontroli, str. 159-160]

Zdaniem NIK, brak udziału podatnika we wcześniejszych fazach postępowania nie uzasadnia wydania decyzji z naruszeniem prawa podatnika do wypowiedzenia się w sprawie zgromadzonego materiału. Zauważyć należy, że wymieniona wyżej decyzja nie została zaskarżona, jednak w sytuacji złożenia przez stronę odwołania, naruszenie prawa podatnika do wypowiedzenia się w sprawie, przed wydaniem decyzji, mogłoby stanowić podstawę do uchylenia decyzji przez organ odwoławczy.

<sup>11</sup> Wyrok NSA z 27.06.2013 r.

<sup>12</sup> Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm.

#### 1.4. Koszty wadliwych decyzji i kwoty wypłaconych odszkodowań

Opis stanu faktycznego

Koszty wadliwych decyzji (zwroty podatku wraz z odsetkami za zwłokę) w Urzędzie wyniosły 2.313.933,73 zł (1.794.189,73 zł w 2012 r. i 519.744 zł w 2013 r.). Zwroty dotyczyły łącznie 8 decyzji (4 w zakresie VAT, 2 CIT, 1 PIT i 1 PCC).

Analiza dwóch spraw, dotyczących najwyższych zwrotów (1.149.664,13 zł i 520.053 zł) wykazała, że przyczyną uchylenia decyzji LUS było:

- w pierwszej sprawie, zdaniem organu odwoławczego, organ pierwszej instancji nie podjął wszelkich niezbędnych działań w celu wyjaśnienia stanu faktycznego, w szczególności nie ustalił okoliczności wystawienia spornej faktury VAT i wyczerpująco nie rozpatrzył materiału dowodowego,
- w drugiej organ odwoławczy rozstrzygając odwołanie powołał się na opinie Rzecznika Generalnego Trybunału Sprawiedliwości UE, w sprawie C-155/12<sup>13</sup>, dotyczącej opodatkowania podatkiem od towarów i usług kompleksowych usług magazynowania towarów na rzecz podmiotu zagranicznego.

[dowód: akta kontroli, str. 168-182]

W obu przypadkach czas trwania postępowania podatkowego w Urzędzie był krótszy niż czas rozstrzygnięcia przez organ odwoławczy.

Urząd nie był zobowiązany do wypłacenia przedsiębiorcom roszczeń odszkodowawczych.

[dowód: akta kontroli, str. 168]

Wobec pracowników urzędu nie wszczynano postępowań w celu ustalenia odpowiedzialności za błędy, o których mowa w ustawie z dnia 20 stycznia 2011 r. o odpowiedzialności majątkowej funkcjonariuszy publicznych za rażące naruszenie prawa<sup>14</sup>.

[dowód: akta kontroli str. 185]

Ustalone nieprawidłowości

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

#### 1.5. Czynności administracyjne podejmowane przez organy podatkowe - zaświadczenia wydawane przez urzędy skarbowe

Opis stanu faktycznego

Organ podatkowy terminowo, zgodnie z art. 306 §1 i 5 O. p. wydawał zaświadczenia na żądanie osoby ubiegającej się. I tak, w kontrolowanym okresie Naczelnik Urzędu wydał łącznie 710 zaświadczeń (475 w 2012 r. i 235 w I połowie 2013 r.)<sup>15</sup>. W dniu złożenia wniosku lub w dniu następnym wydano 500 zaświadczeń (odpowiednio 343 i 157), 135 zaświadczeń (84 i 51) wydano w terminie 2-3 dni, a 75 zaświadczeń wydano w terminie 4-7 (48 i 27) dni od złożenia wniosku.

Terminowość analizowanych zaświadczeń potwierdza spełnienie przyjętego *Celu Jakości*, zakładającego wydanie 90% zaświadczeń o dochodach i przychodach oraz o niezaleganiu w terminie nie dłuższym niż 5 dni oraz wydanie 90% zaświadczeń VAT-25 i CFR-1 w terminie nie dłuższym niż 3 dni od daty wpływu wniosku.

[dowód: akta kontroli, str. 186-195, 204]

<sup>13</sup> Wyrok NSA z 27.06.2013r.

<sup>14</sup> Dz. U. Nr 34, poz. 173.

<sup>15</sup> Zaświadczenia w zakresie VAT-25, certyfikacji rezydencji, VAT czynny, VAT-UE, status osoby podlegającej opodatkowaniu, nadanie NIP.

Naczelnik LUS odmówił w 28 przypadkach (15 w 2012 r. i 13 w 2013 r.) wydania zaświadczenia VAT-25, po ustaleniu, że w rozpatrywanych sprawach nie zachodziło wewnątrzspółnotowe nabycie towarów.

Analiza 3 wybranych losowo spraw wykazała, że odmowa wydania zaświadczeń była uzasadniona<sup>16</sup>. Podatnicy wnioskowali o wydanie zaświadczeń VAT-25 dotyczących pojazdów, które nie były środkami transportu, oraz pojazdów w stosunku do których nie nabyli prawa do dysponowania jak właściciel (nie wystąpiło nabycie wewnątrzspółnotowe).

[dowód: akta kontroli, str. 186, 196-201]

Ustalone  
nieprawidłowości

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

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

Postanowienia o nadaniu rygoru natychmiastowej wykonalności decyzji nieostatecznej wydane zostały w stosunku do 2 decyzji z 2012 r<sup>17</sup>, na podstawie art. 239b §1 pkt 4 O. p. Objęte rygorem decyzje dotyczyły solidarnej odpowiedzialności podatkowej osoby fizycznej, jako byłego członka zarządu, za zaległości spółki z tytułu VAT za wybrane miesiące 2007 i 2008r., na łączną kwotę 48.379,54 zł<sup>18</sup>.

Podstawą wydania postanowień o nadanie rygoru natychmiastowej wykonalności ww. decyzji był zbliżający się upływ terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego za 2007r. Organ podatkowy uzasadnił postanowienia m.in. brakiem regulacji zobowiązań podatkowych za wskazane w decyzji okresy, zakończenie prowadzenia działalności spółki w 2008r., bezskutecznością egzekucji z rachunku bankowego, umorzenie postępowania egzekucyjnego wobec spółki z powodu nieustalenia majątku. Powyższe ustalenia wykazały, że zobowiązanie podatkowe może nie zostać wpłacone w okresie pozostałych 3 miesięcy i uzasadniały zastosowanie instytucji uregulowanej w art. 239b O. p.

W obu przedmiotowych postanowieniach strona została poinformowana o możliwości złożenia zażalenia. Na postanowienia nie wniesiono zażalenia.

[dowód: akta kontroli, str. 206-213]

Ustalone  
nieprawidłowości

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

<sup>16</sup> Postanowienia: LUS/OB./4421/O/10/12/DL, LUS/OB./4421/O/10/13/DL, LUS/OB/4421/O/3/13/DL.

<sup>17</sup> LUS/PP/4406-12/11/12/IK i LUS/PP/4411-06/11/12/IK z 30.11.2012 r.

<sup>18</sup> Należność główna, odsetki oraz koszty postępowania egzekucyjnego.

## **2.2. Postępowanie Urzędu w zakresie wykonania decyzji ostatecznych**

Opis stanu faktycznego

W kontrolowanym okresie 8 przedsiębiorców zaskarżyło łącznie 70 decyzji ostatecznych. Na dzień zakończenia kontroli 65 skarg nie zostało rozstrzygniętych (akta spraw znajdowały się w sądach). W 5 rozstrzygniętych sprawach sąd odrzucił skargi przedsiębiorców.

Mimo złożenia skarg na decyzje ostateczne podatnicy nie korzystali z możliwości złożenia wniosku o wstrzymanie wykonania decyzji. Nie wystąpiła również sytuacja wstrzymania wykonania decyzji ostatecznej z urzędu, przewidziana w art. 239f § 1 pkt 2 O. p., w związku z czym Urząd nie dokonywał zabezpieczenia decyzji ostatecznych na etapie ich zaskarżenia.

[dowód: akta kontroli, str. 214-215]

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 23 wnioski w sprawie udzielenia ulgi podatkowej (9 w 2012r. i 14 w I półroczu 2013r.). Po rozpatrzeniu wniosków organ podatkowy wydał: 1) 17 decyzji, rozkładające zapłatę zaległości podatkowej na raty, (5 decyzji w 2012r. i 12 decyzji w 2013r.); 2) 1 decyzję (w 2013r.) w sprawie odroczenia zapłaty zaległości podatkowej; 3) 1 decyzję umarzającą zobowiązanie podatkowe w kwocie 479 zł; 4) 4 decyzje odmawiające przyznania ulgi podatkowej w łącznej kwocie 2.102.549 zł (3 decyzje odmowne w 2012r. i 1 w 2013r.).

[dowód: akta kontroli str. 216-226]

Szczegółowym badaniem objęto 6 decyzji w sprawie udzielenia ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych - 3 przyznające ulgę w łącznej wysokości 1.781.255,60 zł i 3 decyzje odmowne w łącznej wysokości 2.386.409,60 zł. W każdym przypadku rozstrzygnięcie nastąpiło w terminie ustawowym, poprzedzone zostało zebraniem i wnikliwym rozpatrzeniem materiału dowodowego w celu ustalenia, czy istnieje ważny interes strony lub interes publiczny. Stronie każdorazowo zapewniono czynny udział w postępowaniu. Wydane w sprawach decyzje spełniały wymogi formalne, o których mowa w art. 210 O. p. W ramach postępowań, w których udzielono ulgi podatkowej, organ podatkowy ustanawiał zastaw skarbowy na majątku podatnika, o wartość odpowiadającą wartości udzielonej ulgi.

[dowód: akta kontroli str. 227-295]

Ustalone nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

## **2.4. Nadawanie podatnikom numerów identyfikacji podatkowej (NIP)**

Opis stanu faktycznego

W kontrolowanym okresie Naczelnik LUS nadał 25 numerów NIP (wszystkie w 2012 r.). Wszystkie wnioski rozpatrzone zostały pozytywnie. Nie wystąpiły wnioski o nadanie NIP dla przedsiębiorców korzystających z tzw. biur wirtualnych.

[dowód: akta kontroli, str. 70]

Ustalone  
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

## **2.5. Realizacja zadań w zakresie zarządzania jakością**

Opis stanu  
faktycznego

W roku 2005 Naczelnik LUS podjął decyzję o wdrożeniu w Urzędzie systemu zarządzania jakością, w oparciu o normę PN-EN ISO 9001:2001. Certyfikat potwierdzający spełnienie norm jakości przyznany został Urzędowi dwukrotnie – w 2006 i 2009 roku - na okresy trzyletnie.

W ramach systemu zarządzania jakością opracowano i wdrożono 59 procedur obejmujących obszary działalności Urzędu, takie jak m.in.: ocena zasadności zwrotu VAT, udzielanie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, standardy obsługi klienta, zasady prowadzenia elektronicznych kontroli podatkowych, promowanie i przejmowanie dobrych praktyk.

Procedury zawierają m.in. takie elementy jak: cel, zakres obowiązywania, terminologię, kompetencję i odpowiedzialność pracowników, uprawnienia oraz szczegółowy opis postępowania w poszczególnych komórkach Urzędu.

Ze względu na brak środków finansowych w 2012 r. i 2013 r. nie przedłużono certyfikatu na następne okresy.

[dowód: akta kontroli, str. 298-303, 324-344]

Ustalone  
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

## **2.6. Działania Urzędu w celu zapewnienia rzetelnej, sprawnej i przyjaznej obsługi podatników**

Opis stanu  
faktycznego

W celu zapewnienia rzetelnej, sprawnej i przyjaznej obsługi podatników oraz pogłębienia zaufania podatników do organów podatkowych w Urzędzie podejmowano szereg działań, do których można zaliczyć m.in.: wdrożenie Systemu Zarządzania Jakością, wprowadzenie Polityki Jakości Urzędu oraz organizację seminariów, szkoleń i spotkań z przedsiębiorcami na tematy podatkowe.

Doskonalono także ciągle proces monitorowania działań na rzecz jakości, w szczególności poprzez przeprowadzanie i analizowanie zadowolenia Klientów Urzędu z wykorzystaniem badań ankietowych, powołanie audytorów wewnętrznych oraz ocenianie wyników audytów wewnętrznych pod kątem skuteczności funkcjonowania systemu zarządzania jakością, a ponadto w celu ułatwienia Klientom wyrażania opinii na temat funkcjonowania Urzędu wprowadzono Kartę informacyjną K-003/SZJ „Składanie skarg i wniosków”.

W celu zapewnienia wysokiej jakości dokonywanych rozstrzygnięć w Urzędzie zapewniono: dostęp pracowników do serwisu prawnego LEX, przekazywanie pracownikom pocztą elektroniczną bieżących interpretacji w zakresie stosowania prawa podatkowego, dostęp do baz orzeczeń sądowych i wyroków ETS, każdorazową akceptację przez radcę prawnego decyzji w zakresie ulg podatkowych i orzekaniu o odpowiedzialności osób trzecich, dyskusje z kierownictwem Urzędu o rozbieżnościach w orzecznictwie.

Naczelnik LUS nie przekazywał do jednostki nadrzędnej, tj. Izby Skarbowej, informacji o rozbieżnościach w orzecznictwie sądowo-administracyjnym.

[dowód: akta kontroli, str. 297-312]

Ustalono  
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

## 2.7. Prowadzenie przez Urząd badań ankietowych

Opis stanu  
faktycznego

W okresie objętym kontrolą w LUS przeprowadzono łącznie 3 badania ankietowe (za I i II półrocze 2012 r. oraz I półrocze 2013 r.). Metoda ich przeprowadzania następowała przy uwzględnieniu wytycznych w zakresie „Prowadzenia badań ankietowych dotyczących oceny działalności administracji podatkowej”. Ankiety, w okresie prowadzenia badania, były dostępne w przygotowanych miejscach, wręczane podatnikom w sekretariacie i w miejscu bezpośredniego kontaktu z podatnikiem oraz udostępnione na stronie internetowej Urzędu. Badaniem objęto co najmniej 30 wypełnionych ankiet w każdym półroczu, zgodnie z wytycznymi dla urzędów wyspecjalizowanych (31 w I półroczu 2012r., 33 w II półroczu 2012r. oraz 60 w I półroczu 2013r.). Przeprowadzanie badania ankietowego wspomaganie było przez platformę sprawozdawczą, na której umieszczane były wyniki ankiet wraz z komentarzem do nich. Funkcjonowanie wszystkich obszarów objętych badaniem ankietowym ocenione zostało bardzo wysoko. Wskaźnik poziomu satysfakcji klienta wyniósł odpowiednio: - 100% w I połowie 2012r., - 98,61% w II połowie 2012r., - 99,76% w I połowie 2013r.

[Dowód: akta kontroli, str. 349-362]

Prawidłową pracę Urzędu potwierdzają m.in.:

- brak nieprawidłowości w czterech kontrolach przeprowadzonych przez Izbę Skarbową w Zielonej Górze, w okresie objętym kontrolą, w zakresie m.in.: nadzoru organu podatkowego nad wywiązywaniem się przedsiębiorców z obowiązków podatkowych, załatwiania spraw karnych skarbowych oraz prawidłowości prowadzonych postępowań egzekucyjnych;
- realizację w 100,5% kwoty zaległości do wyegzekwowania, zaplanowanej dla Urzędu na I półrocze 2013r. (wyegzekwowano 3.814,9 tys. zł zaległości podatkowych wobec zaplanowanych dla Urzędu 3.797,1 tys. zł).

Od momentu powstania, tj. od 2004r. Urząd każdego roku otrzymywał tytuł *Urzędu Przyjaznego Przedsiębiorcy*, nadawany w konkursie organizowanym przez Business Center Club, przy współpracy Ministerstwa Finansów.

[dowód: akta kontroli str. 298, 345-346, 363-370, 390-393]

Ustalono  
nieprawidłowości

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

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność Urzędu w zbadanym 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 Kontroli (Dz. U. z 2012 r., poz. 82, ze zm.) 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 12 grudnia 2013 r.

Kontroler  
Oskar Zadrejko  
główny specjalista kontroli państwowej

.....  
*podpis*

Najwyższa Izba Kontroli  
Delegatura w Zielonej Górze  
Dyrektor  
Zbysław Dobrowolski

.....  
*podpis*