



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Departament Budżetu i Finansów

KBF.410.006.04.2015
P/15/012

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/15/012 – Przedawnianie się zobowiązań podatkowych
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Departament Budżetu i Finansów
Kontrolerzy	1. Agnieszka Szymaniak, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 96661 z dnia 4 września 2015 r. 2. Halina Siembor, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 96690 z dnia 27 października 2015 r. (dowód: akta kontroli str. 1-4)
Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy Warszawa – Wola, ul. Powstańców Śląskich 2D, 01-381 Warszawa
Kierownik jednostki kontrolowanej	Hanna Olczyk, Naczelnik Urzędu Skarbowego Warszawa – Wola w Warszawie od dnia 1 lipca 1994 r. (dowód: akta kontroli str. 5-6)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Uzasadnienie oceny ogólnej

Najwyższa Izba Kontroli ocenia¹ pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości działalność Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa-Wola w latach 2014-2015 (I półrocze) w zakresie zapobiegania przedawnieniom zobowiązań podatkowych.

Z uwagi na przedawnienie w 2014 r. odpisano z ewidencji księgowej Urzędu kwotę 16.100,6 tys. zł należności głównej i 12.307,8 tys. zł odsetek. W I półroczu 2015 r. z powodu przedawnienia odpisano 10.350,2 tys. zł (należność główna) wraz z odsetkami za zwłokę w kwocie 8.983,1 tys. zł. Głównym powodem przedawniania się zobowiązań podatkowych był brak majątku zobowiązanych oraz brak możliwości zastosowania skutecznych środków egzekucyjnych.

W Urzędzie wprowadzone zostały odpowiednie procedury i monitorowano zaległości zagrożone przedawnieniem. Analizowane były również przyczyny i skutki przedawniania się zaległości podatkowych.

Podejmowano działania w celu zapobiegania przedawnianiu się zaległości podatkowych, a także w celu dobrowolnego regulowania przez podatników zobowiązań podatkowych (tzw. „miękka egzekucja”).

Pomimo podejmowanych działań wymagalne zobowiązania podatkowe na koniec 2014 r. wyniosły 505.360,3 tys. zł. W zaległościach podatkowych wykazywanych przez Urząd znajdują się nadal duże kwoty (30.681,9 tys. zł) zagrożone przedawnieniem w 2015 r.

Stwierdzone nieprawidłowości polegały na:

- dokonaniu odpisu z ewidencji księgowej Urzędu zaległości w podatku od towarów i usług (VAT) za miesiące od stycznia do grudnia 2008 r. w kwocie 1.270,6 tys. zł (odsetki 961,1 tys. zł), jako przedawnionych, bez uprzedniego

¹ 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 wyjaśnienie

ustalenia wszystkich okoliczności mających istotny wpływ na przedawnienie tych zobowiązań;

- zwłoce w podjęciu dwóch kontroli podatkowych. W jednym przypadku zwłoka ta oraz przedłużony czas trwania postępowania podatkowego przyczyniły się do przedawnienia zaległości w kwocie 162,4 tys. zł wraz z odsetkami w wysokości 105,9 tys. zł;
- przekazaniu w 2013 r. tytułu wykonawczego z dnia 11 sierpnia 2008 r. na zobowiązanie w podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT) za 2007 r. w kwocie 248,5 tys. zł do właściwego organu egzekucyjnego po ponad 11 miesiącach od daty dokonania w systemie informatycznym zmiany adresu zamieszkania podatnika;
- przekazaniu w 2008 r. prawidłowo wystawionego tytułu wykonawczego z dnia 19 grudnia 2008 r. do właściwego organu egzekucyjnego po ponad trzech latach od powstania zaległości z tytułu podatku VAT za maj 2005 r. na kwotę 376,9 tys. zł z odsetkami za zwłokę w wysokości 431,1 tys. zł;
- dokonaniu odpisu z ewidencji księgowej Urzędu zaległości w podatku VAT za listopad 2006 r. w kwocie 337,1 tys. zł (odsetki 204,6 tys. zł) z ponad 2,5-letnim opóźnieniem oraz zaległości w podatku VAT za 12/2006 r. i za okres 1-6/2007 r. w łącznej kwocie 5.136,6 tys. zł (odsetki 3.642,8 tys. zł) z ponad półtorarocznym opóźnieniem;
- dokonaniu odpisu z ewidencji księgowej Urzędu czterech zobowiązań w łącznej kwocie 228,0 tys. zł (odsetki 142,7 tys. zł) z opóźnieniem od sześciu miesięcy do dwóch i pół roku;
- niezawiadomieniu czterech podatników o dalszym biegu terminu przedawnienia po upływie okresu zawieszenia w związku z wszczęciem postępowania karnego skarbowego, pomimo obowiązku wynikającego z Interpretacji ogólnej Ministra Finansów z dnia 2 października 2012 r.², zawierającej zalecenia co do stosowania przepisu art. 70 § 6 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa³ (O.p.) przy uwzględnieniu wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 17 lipca 2012 r. (P 30/11), a od dnia 15 października 2013 r. obowiązku wynikającego z art. 70c ustawy Ordynacja podatkowa.

Powyższe nieprawidłowości są głównie skutkiem błędów popełnionych w latach poprzednich. W latach 2014-2015 podjęte zostały liczne działania w celu zapobiegania przedawnianiu się zaległości podatkowych.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Monitorowanie zaległości i analizowanie przyczyn i skutków przedawnień oraz podjęte działania w sprawach prowadzonych na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej, które uznane zostały przez Trybunał Konstytucyjny za niezgodne z Konstytucją RP

Opis stanu faktycznego

1.1. Według stanu na koniec 2014 r. w Urzędzie Skarbowym Warszawa – Wola zaległości podatkowe wynosiły 505.360,3 tys. zł⁴, w tym z tytułu podatku od towarów i usług (VAT) – 453.351,4 tys. zł. Na 30 czerwca 2015 r. zaległości wzrosły do 609.220,2 tys. zł, w tym z tytułu podatku VAT na kwotę 543.630,2 tys. zł.

² Interpretacja ogólna nr PK4/8012/239/AAN/12/1804 Ministra Finansów z dnia 2 października 2012 r. (Dz. Urz. MF z dnia 4 października 2012 r., poz. 48).

³ Dz.U. z 2015 r., poz. 613.

⁴ Zaległości wymagalne według sprawozdania załącznik B1a – informacja o wymagalnych i niewymagalnych należnościach budżetu państwa pozostałych do zapłaty.

Spośród zaległości na koniec 2014 r. 62,7% (317.008,6 tys. zł) powstało w wyniku decyzji wymiarowych, a 37,3% (188.351,7 tys. zł) w wyniku nieuregulowania przez podatników deklarowanego podatku (samoobliczenie). Na 30 czerwca 2015 r. 66,2% (403.509,7 tys. zł) zaległości wynikało z decyzji wymiarowych, a 33,8% (205.710,5 tys. zł) z nieuregulowania przez podatników deklarowanego podatku (samoobliczenie).

W ogólnej kwocie zaległości bieżące stanowiły 42,5% na koniec 2014 r. i 23,3% na 30 czerwca 2015 r. Zaległości z lat ubiegłych wynosiły na koniec 2014 r. 290.683,2 tys. zł, a na 30 czerwca 2015 r. 467.544,0 tys. zł. Według stanu na 31.12.2014 r. zaległości, które będą przedawnione w 2015 r.⁵ wynosiły 30.681,9 tys. zł⁶, w tym zaległości zagrożone przedawnieniem, wobec których nie podjęto żadnych czynności mających wpływ na przerwanie/zawieszenie biegu przedawnienia lub zastosowane środki egzekucyjne okazały się nieskuteczne – 5.652,4 tys. zł⁷.

Z uwagi na przedawnienie w 2014 r. odpisano 1.454,0 zaległości podatkowych na kwotę 16.100,6 tys. zł (należność główna) wraz z odsetkami za zwłokę w wysokości 12.307,8 tys. zł. Najwięcej odpisanych zaległości dotyczyło podatku VAT (należność główna 13.546,0 tys. zł, tj. 84,1%) i odsetki za zwłokę 9.950,2 tys. zł, tj. 80,8%⁸.

Odpisane zaległości podatkowe, dla których pierwszą instancją byli dyrektorzy urzędów kontroli skarbowej (UKS) wynosiły 10.772,8 tys. zł (należność główna) i dotyczyły siedmiu podmiotów.

W I półroczu 2015 r. z powodu przedawnienia odpisano 1.205,0 zaległości na kwotę 10.350,2 tys. zł (należność główna) wraz z odsetkami za zwłokę w kwocie 8.983,1 tys. zł. Odpisane zaległości w podatku VAT wynosiły 7.423,3 tys. zł, (należność główna, tj. 71,7%) i odsetki za zwłokę (6.109,4 tys. zł, tj. 68,0%)⁹. Kwota odpisanych zaległości podatkowych, dla których pierwszą instancją byli dyrektorzy urzędów kontroli skarbowej wynosiła 4.711,9 tys. zł (dotyczyła trzech podmiotów).

W stosunku do zrealizowanych w 2014 r. dochodów podatkowych (983.704,5 tys. zł¹⁰) zaległości odpisane stanowiły 1,6%; na 30 czerwca 2015 r. stanowiły 2,6% (404.388,5 tys. zł).

(dowód: akta kontroli str. 9-47)

1.2. Obowiązki w zakresie monitorowania zaległości zagrożonych przedawnieniem zostały określone w Regulaminie organizacyjnym Urzędu Skarbowego Warszawa-Wola¹¹, a także w instrukcjach, wprowadzonych zarządzeniami Naczelnika Urzędu¹² określających między innymi:

⁵ Dotyczy zaległości, których termin przedawnienia upływa z końcem 2015 r., w tym zaległości, wobec których podjęte zostały czynności mające wpływ na przerwanie/zawieszenie biegu przedawnienia (zostały rozłożone na raty, zabezpieczone na majątku podatnika lub została wszczęta egzekucja administracyjna).

⁶ Dane według WHTAX - Skoroszyt SPRZAL 40, ark. 37 (dla poszczególnych podatków, ze wskaźnikami MRP, EGA i TP).

⁷ Dotyczy zaległości, które nie zostały odroczone/rozłożone na raty, nie zostały zabezpieczone na majątku podatnika, nie została wszczęta egzekucja administracyjna. Dane według WHTAX - Skoroszyt SPRZAL 40, ark. 41 (dla poszczególnych podatków, ze wskaźnikiem TP).

⁸ Dane według WHTAX – Skoroszyt SPRZAL.65 – Załącznik B16-informacja o odpisanych kwotach przedawnionych zaległości budżetu państwa, Arkusz: 3 (Nr sprawozdania: 147) i Skoroszyt SPRZAL.69 – Załącznik B16a-informacja o kwotach przedawnionych zaległości, Arkusz: 3 (Nr sprawozdania: 147).

⁹ Dane według WHTAX – Skoroszyt SPRZAL.65 – Załącznik B16-informacja o odpisanych kwotach przedawnionych zaległości budżetu państwa, Arkusz: 3 (Nr sprawozdania: 153) i SPRZAL.69 – Załącznik B16a-informacja o kwotach przedawnionych zaległości, Arkusz: 3 (Nr sprawozdania: 153).

¹⁰ Dane według sprawozdania z wykonania dochodów budżetowych RB-27 (kol. 9 - dochody wykonane, tj. wpłaty minus zwroty).

¹¹ Wprowadzonym Zarządzeniem nr 16/2014 r. Naczelnika Urzędu Skarbowego z dnia 26 marca 2014 r. w sprawie Regulaminu organizacyjnego Urzędu Skarbowego Warszawa – Wola, a następnie Zarządzeniem Nr

- zasady postępowania w sprawach wygaśnięcia zobowiązań podatkowych, zasady monitorowania zaległości zagrożonych przedawnieniem, czynności podejmowane w celu zapobiegania przedawnieniom;
- zasady sporządzania wniosków o ustanowienie hipoteki przymusowej na nieruchomościach podatnika, płatnika, inkasenta, następcy prawnego lub osób trzecich z tytułu zobowiązań podatkowych (*Instrukcja* obowiązująca od 8 lipca 2014 r.);
- zasady ustanawiania zastawów skarbowych na majątku podatnika (*Instrukcja* obowiązująca od 8 lipca 2014 r.);
- zasady realizacji zadań w zakresie zabezpieczenia wykonania zobowiązań (*Instrukcja* obowiązująca od 8 lipca 2014 r.);
- zasady inicjowania postępowań w sprawie przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie i spadkobierców (*Instrukcja* obowiązująca od 8 lipca 2014 r.);
- zasady poszukiwania majątku zobowiązanych po umorzeniu postępowania egzekucyjnego (*Instrukcja* obowiązująca od 30 grudnia 2014 r.).

W instrukcjach tych określono zakres zadań realizowanych przez poszczególne komórki organizacyjne, terminy załatwiania spraw, nadzór, a także zakres odpowiedzialności osób realizujących zadania.

Zaległości zagrożone przedawnieniem były analizowane przez pracowników Drugiego Działu Spraw Wierzycielskich¹³, w oparciu o comiesięczne raporty z systemu WHTAX oraz e-ORUS dotyczące między innymi zaległości, dla których zbliża się termin przedawnienia, wstępnie zakwalifikowanych, jako przedawnione, nieobjętych postępowaniem upominawczym lub na które nie wystawiono tytułów wykonawczych.

W zakresie monitorowania zaległości zagrożonych przedawnieniem w Drugim Dziale Spraw Wierzycielskich m.in. przeprowadzano analizy zaległości, dla których zbliża się termin przedawnienia, monitorowano środki egzekucyjne, jakie zostały zastosowane przez organy egzekucyjne niebędące równocześnie wierzycielem, kierowano zapytania do komorników sądowych, zgłaszano wierzycielności do sądu w przypadku ogłoszenia upadłości, zawiadamiano podatników o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia na podstawie art. 70c ustawy Ordynacja podatkowa (na wniosek UKS, Samodzielnego Wieloosobowego Stanowiska Pracy ds. Karnych Skarbowych, Prokuratury), inicjowano postępowania w sprawie przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie i spadkobierców, poszukiwano majątku zobowiązanych.

W analizach uczestniczyły ponadto: Dział Egzekucji Administracyjnej, który realizował zadania w zakresie postępowania egzekucyjnego, skuteczności zastosowanych środków egzekucyjnych i związanych z tym przerwami biegu terminu przedawnienia, Wieloosobowe Stanowisko ds. Karnych Skarbowych, które zajmowało się sprawami dotyczącymi zawieszenia okresu przedawnienia zobowiązania podatkowego w związku z postępowaniem karnym skarbowym oraz Pierwszy Dział Spraw Wierzycielskich w zakresie m.in. odpowiedzialności osób trzecich za zaległości podatkowe.

Nadzorem Naczelnika Urzędu były objęte postępowania podatkowe prowadzone przez Działy Postępowań Podatkowych zwłaszcza w sprawach zobowiązań zagrożonych przedawnieniem. Po zakończeniu postępowań podatkowych informacje o naruszeniu przepisów prawa podatkowego były przekazywane

63/2015 Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 1 kwietnia 2015 r. w sprawie nadania Urzędowi Skarbowemu Warszawa-Wola regulaminu organizacyjnego.

¹² Z dnia 20 grudnia 2010 r. nr 34/2010; z dnia 31 stycznia 2014 r. nr 8/2014; z dnia 8 lipca 2014 r. nr 60 i 61/2014 r.; z dnia 7 sierpnia 2014 r. nr 85/2014; z dnia 30 grudnia 2014 r. nr 109/2014.

¹³ Do dnia 31 marca 2015 r. zadania te realizował Pierwszy Samodzielny Referat Spraw Wierzycielskich.

do Wieloosobowego Stanowiska ds. Karnych Skarbowych. W uzasadnionych przypadkach wydanym decyzjom nadawano rygor natychmiastowej wykonalności.

Dokumentację przeprowadzonych analiz stanowiły wydruki z WHTAX, e-Orus oraz wewnętrzne dokumenty zawierające informacje dotyczące zaległości podatników.

(dowód: akta kontroli str. 71-192)

1.3. Przyczyny i skutki przedawnień były analizowane przez Urząd w oparciu o miesięczne raporty z hurtowni danych WHTAX lub e-ORUS oraz *Informacje dotyczące zaległości podatnika*¹⁴.

O wynikach analiz, Urząd corocznie informował Dyrektora Izby Skarbowej¹⁵.

Jako główne przyczyny przedawniania zaległości podatkowych wskazano: bezskuteczność egzekucji w stosunku do podmiotów, u których powstało zobowiązanie z powodu braku majątku ruchomego i nieruchomości oraz innych składników mogących podlegać egzekucji, brak rachunku bankowego, brak możliwości ustalenia miejsca przebywania/zamieszkania dłużnika, w przypadku osób prawnych, brak zgłaszanych zmian w KRS, pomimo, że pod wskazanym adresem nie figurują, brak kontaktu z zobowiązanym z uwagi na fikcyjny adres, nieskuteczne zajęcie wynagrodzenia za pracę w uwagi na najniższe wynagrodzenie niepodlegające zajęciu egzekucyjnemu, bezskuteczność egzekucji wobec osób trzecich.

Ponadto Naczelnik Urzędu wskazała, że *zaległości wynikające z decyzji wydanych w trybie art. 108 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług*¹⁶ (opodatkowanie tzw. pustych faktur) już na etapie wydawania decyzji są zaległościami nieściągalnymi, nawet w przypadkach wcześniejszego wydania decyzji zabezpieczających. *Wydawane decyzje zabezpieczające są nieskuteczne, ponieważ organ wnioskujący o ich wydanie nie wskazuje przedmiotu zabezpieczenia, a w toku prowadzonego postępowania brak kontaktu z podatnikiem uniemożliwia ustalenie jakiegokolwiek majątku, również na kontach wskazywanych przez wnioskującego (głównie UKS) brak jest środków finansowych.*

(dowód: akta kontroli str. 193-200)

1.4. Na polecenie Dyrektora Izby Skarbowej z dnia 17.12.2013 r.¹⁷ Urząd przekazywał miesięczne raporty o stanie prowadzonych postępowań podatkowych, których termin przedawnienia upływa z dniem 31 grudnia 2014 r.

Pismem z dnia 5 stycznia 2015 r. nr 1440/PPII/071- 802/2015/JG. Naczelnik Urzędu poinformowała Dyrektora Izby Skarbowej, że według stanu na dzień 31 grudnia 2014 r. nie prowadził postępowań podatkowych, których termin przedawnienia upływał z dniem 31 grudnia 2014 r.

Na polecenie Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 20 stycznia 2015 r. Referat Analiz i Planowania dokonał oceny wzrostu należności za 2014 r.¹⁸, pozostałych do zapłaty według stanu na dzień 31 grudnia 2014 r. w odniesieniu do analogicznego okresu roku poprzedniego, analizę zaległości wynikających z decyzji wydanych na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług, oceny przyczyn pogorszenia się efektywności egzekucji za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2014 r., a także przyczyn przedawnień zobowiązań podatkowych. Informacja została

¹⁴ Na podstawie Informacji dokonywany był odpis przedawnionego zobowiązania podatkowego.

¹⁵ Pismem z dnia 3 marca 2014 r. nr 1440/API/03-4/40993/14/S/BR przekazano informację w powyższym zakresie za 2013 r., pismem z dnia 26 lutego 2015 r. nr 1440/AP/0321-8/1514562/2015/BR przekazano informację według odpowiedniego wzoru za 2014 r.

¹⁶ Dz.U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm.

¹⁷ Pismo nr 1401/NU-I/071-213/13/AW, w którym Dyrektor Izby Skarbowej zalecił zintensyfikowania prac w sprawach, które obarczone są ryzykiem przedawnienia z dniem 31 grudnia 2014 r.

¹⁸ W związku z pismem Ministerstwa Finansów nr AP10-0683-11/TDB/2014/1 z dnia 30 grudnia 2014 r.

przekazana do Izby Skarbowej w formie elektronicznej, według wymaganego wzoru. Kolejną informację w tej sprawie (bez wskazywania przyczyn przedawnień) Naczelnik Urzędu przekazała do Izby Skarbowej w dniu 15 lipca 2015 r. Informacja dotyczyła dochodów wykonanych, należności pozostałych do zapłaty, w tym wynikających z decyzji wydanych przez naczelników urzędów skarbowych i dyrektorów urzędów kontroli skarbowej na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług, według stanu na 30 czerwca 2015 r.

Na polecenie Dyrektora Izby Skarbowej¹⁹ z dnia 10 lutego 2014 r. Naczelnik Urzędu doprecyzowała wewnętrzne procedury dotyczące odpisywania zaległości przedawnionych oraz monitorowania zaległości, dla których zbliża się termin przedawnienia o terminy podejmowania działań przez poszczególne komórki organizacyjne Urzędu.

(dowód: akta kontroli str. 211-265)

1.5 W toku kontroli badaniem objęto pięć przedawnionych zobowiązań, odpisanych z ewidencji w 2014 r. i w I półroczu 2015 r. oraz pięć zobowiązań zagrożonych przedawnieniem na koniec 2014 r. według kryterium najwyższej kwoty oraz najstarszego okresu, którego dotyczy zaległość na łączną kwotę 4.983,3 tys. zł. W wyniku badania ustalono, że:

- pięć zaległości powstało na skutek nieuregulowania zobowiązań powstałych w wyniku decyzji UKS (na kwotę 3.178,5 tys. zł), trzy w wyniku decyzji Naczelnika Urzędu (jedna decyzja w oparciu o wynik kontroli UKS, a dwie po przeprowadzonej kontroli przez Urząd) – na kwotę 1.179,4 tys. zł; dwie zaległości powstały w wyniku nieuregulowania przez podatników deklarowanego podatku na kwotę 625,4 tys. zł;
- spośród trzech spraw rozstrzygniętych decyzją Naczelnika Urzędu w dwóch przypadkach podatnicy wnieśli odwołania; w jednym Dyrektor Izby Skarbowej utrzymał w mocy decyzję organu pierwszej instancji. Decyzja Dyrektora Izby Skarbowej została zaskarżona do WSA – Sąd odrzucił skargę z powodu nieuiszczenia wpisu;
- w jednym postępowaniu zakończonym decyzją Naczelnika Urzędu Dyrektor Izby Skarbowej decyzją z dnia 21 maja 2004 r. uchylił zaskarżoną decyzję w całości i przekazał sprawę do ponownego rozpatrzenia przez organ I instancji; Dyrektor stwierdził, że organ podatkowy nie przeprowadził postępowania dowodowego; zaskarżona decyzja została w całości oparta na wyniku kontroli UKS; w ocenie organu odwoławczego Naczelnik Urzędu nie podjął żadnych działań zmierzających do zebrania i rozpatrzenia w sposób wyczerpujący całego materiału dowodowego, czym naruszył art. 187 O.p.; ponowna decyzja w sprawie została wydana w dniu 2 maja 2005 r. Dyrektor Izby Skarbowej decyzją z dnia 26 października 2005 r. ponownie uchylił decyzję Naczelnika Urzędu i przekazał sprawę do ponownego rozpatrzenia; w ocenie Dyrektora Izby, organ I instancji nie podjął wszelkich działań w celu dokładnego wyjaśnienia sprawy; kolejna decyzja Naczelnika Urzędu z dnia 12 października 2006 r. została przez organ odwoławczy utrzymana w mocy (decyzją z dnia 6 marca 2007 r.); od wszczęcia kontroli UKS do wydania ostatecznej decyzji²⁰ upłynęło 4,5 roku; na skutek dwukrotnie zastosowanego środka egzekucyjnego, o którym zawiadomiono podatnika, przerwany został bieg terminu przedawnienia; zobowiązanie uległo przedawnieniu w dniu 16 października 2014 r., zostało odpisane z ewidencji w dniu 28 października 2014 r.;

¹⁹ Pismo nr 1401/NU-I/071-58/14/LK

²⁰ Tj. od 26 kwietnia 2002 r. do 20 października 2006 r.

- w czterech badanych sprawach zostało wszczęte postępowanie karne skarbowe, tj. w dwóch przez UKS, a w dwóch sprawach przez komórkę karną skarbową Urzędu; w pozostałych sprawach podejmowano bez zbędnej zwłoki czynności przerywające bieg terminu przedawnienia, tj. stosowano środki egzekucyjne, o których zawiadamiano podatników²¹;
- spośród pięciu zaległości zagrożonych przedawnieniem, na dzień badania przedawniły się dwie na kwotę 1.830,8 tys. zł²²;
- przyczyną przedawnienia zobowiązań podatkowych był brak majątku podatnika, z którego można byłoby skutecznie prowadzić egzekucję;
- w dwóch przypadkach Urząd z opóźnieniem przekazał tytuły wykonawcze do właściwych organów egzekucyjnych; ww. sprawy zostały przedstawione w części – *Ustalone nieprawidłowości*;
- w jednej sprawie zastosowanie środka egzekucyjnego (zajęcie rachunku bankowego) nie spowodowało przerwania biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego z uwagi na nieskuteczne zawiadomienie podatnika o jego zastosowaniu; sprawa została przedstawiona w pkt 2 wystąpienia, w części – *Ustalone nieprawidłowości*;
- w badanych sprawach nie wyegzekwowano żadnych kwot na poczet zaległości;
- w dwóch sprawach podatnicy złożyli wnioski o umorzenie zaległości w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2000 r. oraz o rozłożenie na raty zaległości w podatku od towarów i usług za luty i marzec 2007 r.; w obydwu przypadkach Urząd wydał decyzje odmowne.

(dowód: akta kontroli str. 266-295, 327-641, 1153-1178)

1.6. W 2013 r., związku z orzeczeniem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 17 lipca 2012 r. (P 30/11), uznającego przepis art. 70 § 6 pkt 1 O.p. w brzmieniu nadanym przez ustawę z 12 września 2002 r., tj. od 1 stycznia 2003 r. do 31 sierpnia 2005 r., za niezgodny z Konstytucją RP, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie wyrokiem z dnia 7 sierpnia 2013 r.²³ uchylił decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie utrzymującą w mocy decyzję Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej, z powodu naruszenia art. 70c O.p. Kwota odpisu wyniosła 2.480.759,00 zł.

Ponadto w 2014 r. Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie uchylił dwie decyzje Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa-Wola z 10 grudnia 2013 r., a następnie umorzył postępowanie w tych sprawach z powodu naruszenia art. 70c O.p., tj. zawiadomienia podatnika o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego po terminie przedawnienia – kwoty odpisu wyniosły 105.459,00 zł i 15.000,00 zł.

Izba Skarbowa w Warszawie, przy piśmie z dnia 4 października 2012 r. (nr 1401/NU-II/070-75/12/WJ) przekazała Naczelnikowi Urzędu pismo Ministra Finansów z dnia 2 października 2012 r. (nr PK4/8012/239/AAN/12/1804) w sprawie zakresu i skutków orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego z dnia 17 lipca 2012 r. (P/30/11) oraz zasad stosowania przepisu art. 70 § 6 pkt 1 O.p. w zakresie zawieszenia biegu terminu przedawnienia w związku z wszczęciem postępowania o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe.

W wykonaniu wytycznych Urząd dokonał analizy prowadzonych postępowań, dotyczących zobowiązań podatkowych, w których doszło do zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego na podstawie art. 70 § 6 O.p.,

²¹ Dokonywano głównie zajęcia rachunków bankowych lub wynagrodzeń.

²² Ponadto jedno zobowiązanie w kwocie 457.316 zł zostało wystornowane z ewidencji księgowej w związku z uchyleniem decyzji wyrokiem NSA z dnia 9.04.2014 r sygn. AKT IFSK 2000/13.

²³ III SA/Wa 334/13

pod kątem skuteczności zawieszenia biegu terminu przedawnienia, z uwzględnieniem wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 17 lipca 2012 r.

Zarządzeniem z dnia 31 października 2012 r. nr 37/2012 Naczelnik Urzędu wprowadziła obowiązek kierowania do podatników, płatników lub inkasentów, których zobowiązania podatkowe nie uległy przedawnieniu, zawiadomień o wszczęciu postępowania karnego skarbowego skutkującego zawieszeniem biegu terminu przedawnienia²⁴. Zarządzeniem z dnia 30 grudnia 2014 r. nr 109/2014 r. Naczelnik Urzędu doprecyzowała zapisy w zakresie informacji dotyczących wszczynanych postępowań, w związku z którymi ulega zawieszeniu bieg terminu przedawnienia, przekazywanych do Urzędu przez inne organy.

Za zawiadamianie podatników, płatników lub inkasentów o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego na skutek wystąpienia przesłanki, o której mowa w art. 70 § 6 pkt 1 O.p., zgodnie z Zarządzeniem nr 37/2012 odpowiedzialny był Kierownik Referatu Zabezpieczeń i Odpowiedzialności za Zobowiązania Podatkowe. Od 1 lipca 2014 r. realizacja postanowień art. 70c ustawy O.p. została powierzona Pierwszemu Samodzielnemu Referatowi Spraw Wierzycielskich, a od 1 kwietnia 2015 r. Drugiemu Działowi Spraw Wierzycielskich.

Badaniem objęto 18 losowo wybranych zawiadomień²⁵ o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia w związku z wszczęciem postępowania karnego skarbowego²⁶. W czterech sprawach zawiadomienia²⁷ doręczono po upływie terminu przedawnienia, w wyniku czego przedawnieniu uległy zaległości w łącznej kwocie 171,1 tys. zł (odsetki wyniosły 111,2 tys. zł). Działania zmierzające do zawieszenia biegu terminu przedawnienia w tych sprawach Urząd podjął pod koniec roku, w którym zobowiązanie ulegało przedawnieniu. Decyzje podatkowe wydano w listopadzie oraz w grudniu, a zawiadomienia o naruszeniu przepisów prawa podatkowego skierowano do Stanowiska Karnego Skarbowego w grudniu roku podatkowego, w którym upływał termin przedawnienia zobowiązania (w dniach od 6 do 13 grudnia).

Z wyjaśnień Naczelnika Urzędu wynika, że przyczynami późnego zawiadomienia podatników o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia były m.in. *późne informowanie (przez pracowników Urzędu, a także inne instytucje) o konieczności wszczęcia postępowania podatkowego, brak udziału podatnika lub utrudniona współpraca w prowadzonych postępowaniach podatkowych; w wymienionych przypadkach doręczanie korespondencji odbywało się w trybie zastępczym, co wydłużało w zdecydowany sposób czas jego trwania. Informacje o naruszeniu przepisów prawa podatkowego przekazywane do Samodzielnego Wieloosobowego Stanowiska ds. Karnych Skarbowych nie mogły zostać zrealizowane w terminie wcześniejszym, gdyż wszczęcie postępowania karnego skarbowego w sprawie uszczuplenia podatkowego zasadne jest dopiero po uprawomocnieniu się decyzji dotyczącej tego zobowiązania. Dodatkową przyczyną była bardzo duża ilość prowadzonych w tym samym czasie postępowań podatkowych przy małej obsadzie osobowej i zatrudnieniu pracowników z małym doświadczeniem merytorycznym.*

²⁴ Zarządzenie Naczelnika Urzędu z dnia 31 października 2012 r. nr 37/2012 r. w sprawie przekazywania do Referatu Zabezpieczeń i Odpowiedzialności za Zobowiązania Podatkowe informacji dotyczących wszczętych postępowań w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem zobowiązania podatkowego.

²⁵ Po 5 za rok 2012, 2013, 2014 i 3 za 2015 r.

²⁶ W 12 sprawach postępowania karne skarbowe zostały wszczęte przez Urząd, w sześciu przypadkach przez Urząd Kontroli Skarbowej.

²⁷ [...Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. z 2015 r., poz. 2058 ze zm.), zwanej dalej u.d.i.p. i art. 293 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2015 r., poz. 613 ze zm.), zwanej dalej o.p., NIK wyłączyła jawność informacji zawierającej tajemnicę skarbową].

W sześciu przypadkach stwierdzono nieprawidłowości w zakresie czynności podjętych po wysłaniu zawiadomienia. Sprawy te zostały przedstawione w części – *Ustalone nieprawidłowości*.

W związku z Uchwałą Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 3 czerwca 2013 r. (I FPS 6/12) w Dziale Egzekucji Administracyjnej Urzędu dokonano analizy, nie stwierdzając przypadków zastosowania środka egzekucyjnego przed upływem okresu przedawnienia z jednoczesnym zawiadomieniem zobowiązanego o tym środku po upływie pięcioletniego okresu przedawnienia.

W Urzędzie nie wydawano decyzji umarzających postępowanie podatkowe na podstawie art. 208 § 1 ustawy O.p. z uwagi na nieskuteczne zawiadomienie podatnika o zastosowaniu środka egzekucyjnego przerywającego bieg terminu przedawnienia lub o wszczęciu postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe.

W Urzędzie nie wykreślono hipoteki przymusowej w związku z wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r. (SK 40/12), dotyczącym przedawniania się zobowiązań zabezpieczonych hipoteką na podstawie art. 70 § 6 O.p. w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 1998 r. do 31 grudnia 2002 r.

Zgodnie z zaleceniem Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie, zawartym w piśmie z dnia 31 stycznia 2014 r.²⁸ Urząd dokonał analizy realności zabezpieczeń ustanowionych na rzecz Skarbu Państwa, a zestawienie danych w zakresie oszacowania przybliżonych kwot należności możliwych do odzyskania z rzeczy lub praw obciążonych hipoteką/zastawem przekazał do Izby Skarbowej w Warszawie przy piśmie z dnia 5 lutego 2014 r. (nr 1440/PP3/412-11/14/S 412-22759/2014/AF). W dniu 19 czerwca 2015 r. przesłano Dyrektorowi Izby Skarbowej, w formie elektronicznej dane dotyczące hipotek przymusowych ustanowionych na rzecz Naczelnika Urzędu²⁹.

Naczelnik Urzędu nie występowała do Izby Skarbowej o wyjaśnienia i wytyczne odnośnie stosowania wyroków Trybunału Konstytucyjnego i uchwał NSA.

(dowód: akta kontroli str. 92-93, 142-144, 193-200, 953-1143, 1241, 1244-1245, 1248-1250)

Ustalone
nieprawidłowości

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

1. W jednej sprawie spośród 10 badanych zaległości (pkt. 1.5.) stwierdzono opóźnienie w przekazaniu do właściwego organu egzekucyjnego tytułu wykonawczego na zaległość w kwocie 376.938,0 zł (odsetki 431.078,0 zł), z tytułu podatku VAT za maj 2005 r. [...] ³⁰
Prawidłowo wystawiony tytuł wykonawczy [...] ³¹ z dnia 19 grudnia 2008 r.) na ww. zaległość został przekazany do właściwego organu egzekucyjnego po ponad trzech latach od powstania tej zaległości. Było to niezgodne z § 6 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji³², który stanowi, że jeżeli wierzyciel nie jest jednocześnie organem egzekucyjnym niezwłocznie przekazuje tytuł wykonawczy do właściwego miejscowo naczelnika urzędu skarbowego. Powyższe opóźnienie wynikało z

²⁸ Nr 1401/NU-I/071-47/14/TP z dnia 31 stycznia 2014 r. zalecające – w związku z pismem Ministerstwa Finansów znak AP9-0680-18/2014/SHR/1 z dnia 29 stycznia 2014 r. oraz prowadzonymi pracami dotyczącymi wykonania wyroku trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r. sygn. Akt SK 40/12 – dokonanie analizy realności zabezpieczeń ustanowionych na rzecz Skarbu Państwa.

²⁹ W wykonaniu zalecenia zawartego w piśmie Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 29 maja 2015 r. nr 1401/EA-4/511-6/15/KZ/MW.

³⁰ Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji (tajemnica skarbową).

³¹ Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji (tajemnica skarbową).

³² Ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz.U. z 2014 r., poz.1619).

faktu, że w 2005 r. Urząd wystawił tytuł wykonawczy³³ po uprzednim doręczeniu upomnienia na adres miejsca prowadzenia działalności Spółki, zamiast na adres siedziby, a następnie przekazał ten tytuł do organu egzekucyjnego Urzędu zamiast do Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa – Bemowo, który był organem właściwym miejscowo do prowadzenia egzekucji wobec Spółki.

Prawidłowy tytuł wykonawczy (ze względu na adres siedziby i po uprzednim doręczeniu upomnienia) został wystawiony i przekazany do US Warszawa-Bemowo dopiero w dniu 22 grudnia 2008 r.

Osobami odpowiedzialnymi za powstanie nieprawidłowości byli pracownicy Działu Rachunkowości Podatkowej oraz Działu Egzekucji Administracyjnej Urzędu, a z tytułu nadzoru Naczelnik Urzędu Skarbowego Warszawa – Wola.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że *w dniu wystawiania upomnienia oraz tytułu wykonawczego na karcie kontowej podmiotu figurował adres prowadzenia działalności, według którego organem właściwym do wszczęcia i prowadzenia postępowania w zakresie podatku VAT zarówno upominawczego jak i egzekucyjnego był Urząd Skarbowy Warszawa-Wola. Pracownicy wystawiający upomnienia i tytuły wykonawcze w zakresie adresów podmiotów opierają się na zapisach na kartach kontowych, a przy bardzo dużym obciążeniu pracą i koniecznością szybkiego podejmowania działań pracownicy nie mają możliwości w każdym przypadku przeglądać i sprawdzać aktualnych zapisów i opierają się na danych z zasobu informatycznego Urzędu. W dniu 31 marca 2015 r. odbyło się spotkanie Kierownictwa Urzędu z kierownikami właściwych komórek organizacyjnych oraz z pracownikami, na którym omówiono zidentyfikowane nieprawidłowości w działaniach Urzędu i zobowiązano do podjęcia działań w celu poprawy jakości pracy.*

Zobowiązanie, po zastosowanym środku egzekucyjnym uległo przedawnieniu z dniem 26 marca 2015 r.³⁴ Odpis przedawnionej zaległości ujęto we właściwym okresie sprawozdawczym.

(dowód: akta kontroli str. 266-269, 499-546, 1204-1205, 1216-1218, 1228, 1235)

2. W jednym przypadku Urząd przekazał tytuł wykonawczy [...] z dnia 11 sierpnia 2008 r.) na zobowiązanie w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2007 r. w kwocie 248.482,0 zł, wynikające z deklaracji PIT-36L, do właściwego organu egzekucyjnego po ponad 11 miesiącach od daty dokonania w systemie informatycznym zmiany adresu zamieszkania podatnika. W związku ze zmianą adresu zamieszkania od dnia 31 grudnia 2011 r., właściwym miejscowo dla podatnika stał się Trzeci Urząd Skarbowy Warszawa-Śródmieście. Zmiana adresu zamieszkania podatnika została uwidoczniła w Systemie Rejestracji Centralnej SeRCE w dniu 19 marca 2012 r. Tytuł wykonawczy przekazano do realizacji do właściwego urzędu skarbowego 4 marca 2013 r. Zgodnie z § 6 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, jeżeli wierzyciel nie jest jednocześnie organem egzekucyjnym przekazuje niezwłocznie tytuł wykonawczy do właściwego miejscowo naczelnika urzędu skarbowego. Odpowiedzialność za powyższe ponosi pracownik prowadzący sprawę oraz z tytułu nadzoru kierownik Działu Egzekucji Administracyjnej Urzędu. Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że *przyczyną nieprawidłowości było nadmierne obciążenie pracą pracowników Działu Egzekucji Administracyjnej.* Stwierdzona nieprawidłowość nie wpłynęła na przedawnienie zobowiązania. W prowadzonym postępowaniu egzekucyjnym,

³³[... Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji -tajemnica skarbowa].

³⁴ Urząd Skarbowy Warszawa – Bemowo zastosował w dniu 24 marca 2010 r. środek egzekucyjny przerywający bieg terminu przedawnienia tego zobowiązania.

³⁵ Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji (tajemnica skarbowa).

Urząd przed przekazaniem tytułu, dokonał skutecznego zajęcia rachunku bankowego. Na poczet zobowiązania nie odzyskano żadnych kwot. Z podjętych czynności wynikało, że dłużnik nie posiada majątku, do którego można byłoby prowadzić skuteczną egzekucję. Stan majątkowy dłużnika ustalano dwukrotnie. Fakt braku majątku został potwierdzony także przez organ egzekucyjny właściwy po zmianie adresu zamieszkania podatnika.

(dowód: akta kontroli str. 563-593, 1206, 1218-1219)

3. W wyniku badania 18 zawiadomień o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia w związku z wszczętym postępowaniem karnym skarbowym (pkt 1.6) ustalono, że:
- w trzech przypadkach, zobowiązania w łącznej kwocie 65.659,0 zł (odsetki wyniosły 36.842,0 zł), które uległy przedawnieniu na skutek niedoręczenia zawiadomień o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia przed upływem tego terminu, zostały odpisane z ewidencji księgowej Urzędu z opóźnieniem:
 - ✓ zobowiązanie w kwocie 40.744,0 zł³⁶ odpisano w dniu 9 lipca 2014 r., tj. z półrocznym opóźnieniem,
 - ✓ zobowiązania w kwotach: 17.710,0 zł³⁷ oraz 7.205,0 zł³⁸ zostały odpisane dopiero w trakcie kontroli NIK (w dniach 25 i 30 listopada 2015 r.), tj. z opóźnieniem odpowiednio: dwóch lat i 10 miesięcy oraz jednego roku i 10 miesięcy; do tego czasu Urząd nadal je egzekwował, a na poczet przedawnionych zaległości wyegzekwowano kwotę 700,54 zł oraz zarachowano nadpłaty w kwocie 3.058,0 zł wynikające z zeznań podatkowych PIT-37 za 2013 r. i 2014 r.; zgodnie z art. 59 § 1 pkt 9 O.p. zobowiązania te wygasły wskutek przedawnienia i nie podlegały egzekucji; z powodu błędów we wprowadzaniu przerw w Module Rejestracji Przerw (moduł MRP) na ww. zaległości wystawiono tytuły wykonawcze i zarachowano nadpłaty z zeznań podatkowych.

Stosownie do przepisu § 6 ust. 2 zarządzenia Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2010 r. w sprawie zasad rachunkowości i planów kont dla organów podatkowych (...) ³⁹ w związku z art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁴⁰ do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Odpisanie zaległości z opóźnieniem spowodowało, że w rocznych sprawozdaniach Rb-27 za 2013 r. i za 2014 r. wykazywane były zawyżone kwoty należności, należności pozostałych do zapłaty i zaległości netto (kol. 7, 11 i 12 sprawozdania Rb-27) odpowiednio o kwotę 17.710 zł i o kwotę 24.915,0 zł.

- w jednej sprawie⁴¹, na skutek niewprowadzenia danych do ewidencji przerw w biegu przedawnienia w module MRP, błędnie ustalono termin

³⁶ [...Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji -tajemnica skarbowa].

³⁷ [...Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji -tajemnica skarbowa].

³⁸ [...Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji -tajemnica skarbowa].

³⁹ Zarządzenia Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2010 r. w sprawie zasad rachunkowości i planów kont dla organów podatkowych podległych Ministrowi Finansów, w zakresie poboru i rozliczenia podatków, opłat, wpłat z zysku przedsiębiorstw państwowych i jednoosobowych spółek Skarbu Państwa oraz innych niepodatkowych należności budżetowych, do których ustalania lub określania są uprawnione organy podatkowe (Dz. Urz. MF.2012.55 ze zm.). Aktualnie w tym zakresie obowiązuje § 5 ust. 2 zarządzenia Ministra Finansów z dnia 29 września 2015 r. w sprawie zasad rachunkowości i planów kont dla organów podatkowych podległych Ministrowi Finansów, w zakresie poboru i rozliczenia podatków, opłat, wpłat z zysku przedsiębiorstw państwowych i jednoosobowych spółek Skarbu Państwa oraz innych niepodatkowych należności budżetowych, do których ustalania lub określania są uprawnione organy podatkowe (Dz. Urz. MF.2015.65).

⁴⁰ Dz. U. z 2013 r., poz. 330 ze zm.

⁴¹ Zawiadomienie nr 1440/SWII/824-207/14/229579/EC, które zostało doręczone przed upływem terminu przedawnienia.

przedawnienia zobowiązania podatkowego PIT-36L za 2008 r. w kwocie 162.363,0 zł (odsetki⁴² 105.858,0 zł), a w konsekwencji wobec przedawnionej z dniem 28 maja 2015 r. zaległości podejmowano czynności egzekucyjne; przedawnione zobowiązanie odpisano z ewidencji księgowej dopiero w trakcie kontroli NIK (w dniu 30 listopada 2015 r.), tj. z półrocznym opóźnieniem; odpisanie zaległości z opóźnieniem nie miało wpływu na sprawozdawczość roczną. Za rejestrację przerw w module MRP związanych z prowadzonym postępowaniem karnym skarbowym odpowiedzialni byli pracownicy Samodzielnego Wieloosobowego Stanowiska Pracy ds. Karnych Skarbowych; Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że *zobowiązania nie zostały odpisane niezwłocznie po terminie przedawnienia z powodu nie wprowadzenia odpowiednich zapisów w module MRP. Z tego również powodu nadal były egzekwowane. Znacząca ilość oraz zakres obowiązków pracowników tej komórki miały wpływ na przeoczenie wprowadzenia daty końca okresu zawieszenia biegu terminu przedawnienia;*

- w czterech⁴³ sprawach, w których postępowanie karne skarbowe zostało prawomocnie zakończone, Urząd nie zawiadomił podatników o dalszym biegu terminu przedawnienia po upływie okresu zawieszenia, pomimo obowiązku wynikającego z Interpretacji ogólnej Ministra Finansów z dnia 2 października 2012 r.⁴⁴, zawierającej zalecenia co do stosowania przepisu art. 70 § 6 pkt 1 ustawy – Ordynacja podatkowa przy uwzględnieniu wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 17 lipca 2012 r. (P 30/11), a od dnia 15 października 2013 r. obowiązku wynikającego z art. 70c ustawy Ordynacja podatkowa.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że *brak zawiadomienia podatników wynikał z przeoczenia pracowników Samodzielnego Wieloosobowego Stanowiska Pracy ds. Karnych Skarbowych odpowiedzialnych za rejestrację przerw w module MRP, związanych z prowadzonym postępowaniem karnym skarbowym. Podkreślenia jednak wymaga fakt, iż pracownicy ww. komórki organizacyjnej, poza postępowaniami przygotowawczymi w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe, prowadzą również postępowania o czyny zabronione z ustawy o rachunkowości oraz postępowania mandatowe, a także wykonują inne czynności zlecone przez Naczelnika Urzędu (m. in. czynności w ramach pomocy prawnej z ustawy O.p.).*

(dowód: akta kontroli str. 963-1143, 1207-1210, 1222-1225, 1230-231, 1236-1237)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości działalność Urzędu w kontrolowanym zakresie. Nieprawidłowości powstały głównie w latach 2005-2013. Naczelnik Urzędu podjęła działania w celu zapobieżenia podobnym nieprawidłowościom w przeszłości.

⁴² Naliczone na dzień 31 grudnia 2014 r.

⁴³ [...] Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji - tajemnica skarbową].

⁴⁴ W interpretacji ogólnej z dnia 2 października 2012 r. nr PK4/8012/239/AAN/12/1804 Minister Finansów zalecił, aby do czasu wejścia w życie odpowiednich rozwiązań legislacyjnych, organy podatkowe właściwe w zakresie zobowiązania podatkowego, z którego niewykonaniem wiąże się podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia, na podstawie art. 121 w związku z art. 70 § 6 pkt 1 ustawy - Ordynacja podatkowa, zawiadamiały podatnika o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego oraz o rozpoczęciu bądź dalszym biegu terminu przedawnienia po upływie okresu zawieszenia.

2. Prawidłowość odpisywania przedawnionych zaległości podatkowych

Opis stanu faktycznego

2.1. W okresie objętym kontrolą w Urzędzie obowiązywały trzy instrukcje dotyczące procedury postępowania z zaległościami podatkowymi zakwalifikowanymi wstępnie jako przedawnione oraz odpisywania przedawnionych zaległości⁴⁵.

W instrukcjach określono zadania, terminy ich realizacji oraz sposób dokumentowania wyników analizy (sporządzany był dokument *Informacja dotycząca zaległości podatnika*). Do 30 czerwca 2014 r. komórką odpowiedzialną za koordynację prac analitycznych prowadzonych w celu dokonania odpisu zobowiązania podatkowego, które uległo przedawnieniu był Referat Zabezpieczeń i Odpowiedzialności za Zobowiązania Podatkowe (PP3), a od 1 lipca 2014 r. Pierwszy Samodzielny Referat Spraw Wierzycielskich.

W analizach uczestniczyli pracownicy komórek ds. Analiz i planowania, Egzekucji administracyjnej i Rachunkowości podatkowej. Od 1 lutego 2014 r. dodatkowo wskazano, jako uczestnika prac analitycznych także Stanowisko ds. karnych skarbowych. Wniosek o odpis oraz decyzję ZOB-DP sporządzał pracownik Pierwszego Samodzielnego Referatu Spraw Wierzycielskich. Wnioski o odpis, tj. *Informacje dotyczące zaległości podatnika* stanowiące podstawę dokonania odpisu zaległości, która uległa przedawnieniu podlegały ewidencjonowaniu w systemie Biblioteka Akt.

Od 1 kwietnia 2015 r. obowiązujące w Urzędzie procedury nie były dostosowane do zmienionej struktury organizacyjnej Urzędu⁴⁶. Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że *w związku z procesem konsolidacji zadań izb i urzędów skarbowych realizowanym w sposób ciągły od kwietnia 2015 r. i oczekiwaniem na sygnalizowane opracowanie przez Izbę Skarbową jednolitych instrukcji dla wszystkich urzędów skarbowych województwa mazowieckiego, odstąpiono od aktualizacji procedur w powyższym zakresie. Do końca 2015 r., w przypadku braku ww. procedur zostaną wdrożone nowe instrukcje postępowania w Drugim Dziale Spraw Wierzycielskich opracowane w tut. Urzędzie.*

(dowód: akta kontroli str. 90-91, 94-97, 137-141)

2.2. Dział Analiz i Planowania sporządzał z wykorzystaniem danych z hurtowni danych WHTAX wykazy zaległości, które uległy przedawnieniu lub które przedawnią się nie później niż w ciągu trzech miesięcy (od 7 sierpnia 2014 r. nie później niż w miesiącu, w którym dokonywana była analiza). Analiza odbywała się w oparciu o dane będące w posiadaniu Urzędu (w zakresie postępowań egzekucyjnych, o dokonanych wpłatach, wydanych decyzjach o rozłożeniu zaległości na raty, wydanych decyzjach restrukturyzacyjnych, skargach skierowanych do sądu, zastosowaniu środka karnego). Informacje dotyczące zaległości należących do obcych wierzycieli Pierwszy Samodzielny Referat Spraw Wierzycielskich, a następnie od 1 kwietnia 2015 r. Drugi Dział Spraw Wierzycielskich ustalał w oparciu o dane pozyskane od tych wierzycieli.

2.3. Naczelnik Urzędu nie występowała do Dyrektora Izby Skarbowej o stanowisko w sprawach dotyczących prawidłowości rozstrzygnięcia o przedawnieniu.

⁴⁵ Wprowadzone Zarządzeniami Naczelnika Urzędu: z dnia 30 grudnia 2010 r. nr 34/2010; z dnia 31 stycznia 2014 r. nr 8/2014; z dnia 7 sierpnia 2014 r. nr 85/2014.

⁴⁶ Z dniem 1 kwietnia 2015 r. zarządzeniem Nr 63/2015 Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 1 kwietnia 2015 r. w sprawie nadania Urzędowi Skarbowemu Warszawa-Wola regulaminu organizacyjnego zmieniona została struktura organizacyjna Urzędu. Zamiast dotychczas funkcjonujących Działu Spraw Wierzycielskich i dwóch Referatów utworzono dwa Działy Spraw Wierzycielskich. W nowej strukturze nie przewidziano także stanowiska głównego księgowego.

2.4. Badaniem objęto dziesięć zaległości odpisanych w latach 2014-2015 (I półrocze) z powodu przedawnienia, wybranych spośród pozycji o najwyższych wartościach w łącznej kwocie 16.767,1 tys. zł (odsetki 13.063,4 tys. zł), co stanowiło 63,4% zaległości odpisanych przez Urząd w okresie objętym kontrolą.

Ustalono między innymi, że:

- odpisanie zaległości było poprzedzone każdorazowo analizą, w której uczestniczyły wszystkie komórki wskazane w wewnętrznych procedurach⁴⁷;
- przeprowadzone analizy, w każdym przypadku zostały udokumentowane w formie „*Informacji dotyczącej zaległości podatnika*”;
- we wszystkich badanych sprawach dokumenty stanowiące podstawę odpisania zaległości podatkowych (formularz ZOB – DP) były każdorazowo akceptowane przez kierownika komórki odpowiedzialnej za koordynację prac analitycznych prowadzonych w celu dokonania odpisu zaległości;
- siedem spośród dziesięciu zaległości objętych badaniem zostało odpisanych z ewidencji księgowej Urzędu w okresie sprawozdawczym (miesiącu), w którym nastąpiło ich przedawnienie;
- w jednej sprawie [...] ⁴⁸ odpisu zaległości dokonano z ponad miesięcznym opóźnieniem. Zobowiązanie w kwocie 248,5 tys. zł (odsetki 172,3 tys. zł) uległo przedawnieniu z dniem 1 stycznia 2014 r. – odpisane zostało w dniu 11 marca 2014 r. Z wyjaśnień Naczelnika Urzędu wynika, że przyczyną opóźnienia w odpisaniu tej zaległości było oczekiwanie na informację o przebiegu postępowania egzekucyjnego prowadzonego przez inny urząd skarbowy;
- w jednej sprawie [...] ⁴⁹ zobowiązanie w kwocie 1.457,3 tys. zł (odsetki 933,9 tys. zł) z tytułu podatku VAT za grudzień 2005 r. oraz za okresy od stycznia do listopada 2006 r. zostało uznane za przedawnione z końcem 2011 r., a odpisane w dniu 30 października 2014 r. Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że *w ocenie organu zobowiązania te uległy przedawnieniu, gdyż nie doszło do zawiadomienia podmiotu o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia ww. zobowiązań przez pracownika Referatu Zabezpieczeń i Odpowiedzialności za Zobowiązania Podatkowe. Uznano, że decyzja określająca zobowiązanie w podatku od towarów i usług za ww. okres została wydana przez Dyrektora UKS po terminie przedawnienia. Konsekwencją takiego wniosku sformułowanego po przeprowadzeniu analizy sprawy było sporządzenie „Informacji dotyczącej zaległości podatnika” wraz z wystąpieniem o odpisanie zaległości przedawnionej oraz wycofanie tytułu wykonawczego z organu egzekucyjnego.*

W trakcie kontroli NIK, w związku z pytaniami kontrolera, w dniu 24 listopada 2015 r. dokonano korekty zapisów księgowych i ponownie wprowadzono na kartę kontową podatnika ww. zaległość. W wyjaśnieniach z dnia 20 listopada 2015 r. Naczelnik Urzędu wskazała, że *podstawą zmiany stanowiska tutejszego organu było ponowne przeanalizowanie skuteczności zawiadomienia ww. podatnika o wszczęciu postępowania karnego skarbowego na podstawie analogicznej sprawy dotyczącej zaległości z tytułu podatku od towarów i usług za okresy od stycznia do grudnia 2007 r., gdzie Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie dokonał interpretacji przepisu art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej, uznając, że na jego podstawie w dniu 15 listopada 2011 r. doszło do zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązań. Stanowisko takie podzielił Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie wydając decyzję*

⁴⁷ W analizie poprzedzającej odpisanie zaległości przedawnionych brały udział następujące komórki organizacyjne: egzekucji, postępowań karno skarbowych, rachunkowości podatkowej i spraw wierzycielskich.

⁴⁸ Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji (tajemnica skarbową).

⁴⁹ Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji (tajemnica skarbową).

utrzymującą w mocy decyzję organu pierwszej instancji, argumentując swoje stanowisko tym, że Trybunał Konstytucyjny za niezgodny z Konstytucją RP uznał przepis art. 70 § 6 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa w brzmieniu nadanym ustawą zmieniającą z 2002 r., natomiast w przedmiotowej sprawie zastosowanie znalazł przepis art. 70 § 6 pkt 1 cytowanej ustawy w brzmieniu nadanym ustawą z 2005 r., który nie został uznany za niekonstytucyjny.

(dowód: akta kontroli str. 266-269, 296-313, 327-755, 1205-1206, 1218, 1221-1222, 1229, 1236, 1239-1240, 1245-1247)

Ustalone
nieprawidłowości

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

1. W jednej spośród 10 badanych spraw [...] ⁵⁰, Urząd dokonał w dniu 10 marca 2015 r. odpisu zaległości w podatku VAT za miesiące od stycznia do grudnia 2008 r., w kwocie 1.270.626,0 zł (odsetki 961.142,0 zł), jako przedawnionych bez uprzedniego ustalenia wszystkich okoliczności mających istotny wpływ na przedawnienie tych zobowiązań, tj. bez upewnienia się, czy fakt wszczęcia przez Urząd Kontroli Skarbowej postępowania karnego skarbowego wobec podatnika, o którym Urząd był zawiadomiony, miał wpływ na ustalenie daty przedawnienia tego zobowiązania zgodnie z art. 70 § 6 pkt 1 O.p. Z wniosku UKS o dokonanie zabezpieczenia na majątku podatnika z dnia 29 września 2009 r. wynika, że z dniem 3 sierpnia 2009 r. UKS wszczęła dochodzenie w sprawie posługiwania się nierzetelnymi fakturami, oraz że w dniu 24 września 2009 r. skierowano zawiadomienie do Prokuratury o podejrzeniu popełnienia przez podatnika przestępstwa z art. 258 § 1, art. 56 § 1, art. 61 § 1 kks w związku z art. 45 § 1 kk w zw. z art. 37 § 1 pkt 1,2,3 i 5 kks. W prowadzonej w Urzędzie ewidencji przerw w biegu przedawnienia (MRP) nie odnotowano zawieszenia biegu terminu przedawnienia w związku z wszczętym postępowaniem karnym skarbowym. Zaległość została odpisana jako przedawniona w dniu 10 marca 2015 r. Z wyjaśnień Zastępcy Naczelnika Urzędu z dnia 12 listopada 2015 r. wynika, że *informacja o wszczęciu postępowania karnego skarbowego przez Urząd Kontroli Skarbowej w Warszawie zawarta we wniosku o zabezpieczenie z dnia 29 września 2009 r. nie została wprowadzona do modułu MRP i uwzględniona podczas analizy daty przedawnienia zaległości podatkowej, skutkiem czego zaległość została uznana za przedawnioną i odpisana.* W trakcie kontroli NIK Naczelnik Urzędu wystąpiła do Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie ⁵¹ i Prokuratury Okręgowej w Warszawie ⁵² o informacje w tej sprawie oraz dokonała w dniu 24 listopada 2015 r. korekty zapisów księgowych, wprowadzając ponownie przypis zaległości na karcie kontowej podatnika. Naczelnik Urzędu wskazała także, że *aktualnie, w związku z innymi zaległościami podatnika, podejmowane są działania mające na celu ustalenie majątku zobowiązanego, w stosunku do którego można byłoby skierować egzekucję administracyjną.*

(dowód: akta kontroli str. 693-733, 1182-1183, 1239, 1245)

2. W jednej z 10 badanych spraw [...] ⁵³ odpisu dokonano z opóźnieniem. Zobowiązanie w podatku VAT za listopad i grudzień 2006 r. oraz za okres od stycznia do czerwca 2007 r. w łącznej w kwocie 5.473.718,0 zł (odsetki 3.847.418,0 zł) uległo przedawnieniu: za listopad 2006 r. z końcem 2011 r., za

⁵⁰ Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji (tajemnica skarbową).

⁵¹ [...] Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji - tajemnica skarbową].

⁵² [...] Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji - tajemnica skarbową].

⁵³ Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji (tajemnica skarbową).

pozostałe okresy z końcem 2012 r. Odpisu zaległości dokonano w dniu 6 czerwca 2014 r.

Zgodnie z art. 70 § 4 O.p. bieg terminu przedawnienia zostaje przerwany wskutek zastosowania środka egzekucyjnego, o którym podatnik został zawiadomiony. W przedmiotowej sprawie Urząd uznał, że bieg terminu przedawnienia ww. zobowiązań został przerwany wskutek zastosowania wobec Spółki środka egzekucyjnego (zajęcie wierzytelności z rachunków bankowych), o którym podatnik został zawiadomiony. Z akt sprawy wynika, że przesyłka polecona z dnia 22 maja 2009 r., zawierająca zawiadomienia podatnika o zajęciu prawa majątkowego, stanowiącego wierzytelność z rachunków bankowych wraz z odpisami tytułów wykonawczych przesłana została do spółki i zwrócona przez pocztę z adnotacją „adresat wyprowadził się”. Urząd pocztowy nie awizował przesyłki poleconej z uwagi na to, iż spółka wyprowadziła się spod wskazanego adresu. Mając na uwadze niemożność doręczenia przez pocztę przesyłki poleconej, wobec wyprowadzenia się Spółki spod dotychczasowego adresu, organ egzekucyjny Urzędu, w oparciu o art. 41 ustawy K.p.a.⁵⁴, uznał za skuteczne doręczenie ww. zawiadomień, co w ocenie Urzędu spowodowało przerwanie biegu terminu przedawnienia tych zobowiązań.

Z przedłożonych dokumentów w sprawie wynika, że w toku prowadzonego postępowania egzekucyjnego zobowiązany nie został pouczone o treści art. 41 § 1 K.p.a.⁵⁵. Urząd nie prowadził także innych postępowań egzekucyjnych wobec tego podatnika, w których pouczenie takie miałyby miejsce. Na organie administracji spoczywa obowiązek pouczenia strony o treści przepisu art. 41 § 1 i § 2 K.p.a., natomiast brak pouczenia w tym zakresie stanowi naruszenie art. 9 K.p.a. mające istotny wpływ na wynik sprawy, powodujące jednocześnie nieskuteczność prawną doręczenia pod dotychczasowym adresem, mimo zaniechania przez stronę powiadomienia o jego zmianie (por. wyrok NSA z dnia 7 stycznia 2000 r., sygn. Akt V SA 1084/99).

W ocenie NIK w przedmiotowej sprawie zobowiązany nie został prawidłowo pouczone o skutkach wypływających z niedopełnienia obowiązku zawiadomienia organu egzekucyjnego o zmianie swojego adresu, a więc nie można przyjąć, że zawiadomienia zostały skutecznie doręczone w trybie art. 41 K.p.a. Weryfikacji stanu sprawy dokonano w czerwcu 2014 r., w trakcie analizy okoliczności mających wpływ na przedawnienie tego zobowiązania, wskazując w *Informacji dotyczącej zaległości podatnika, że mając na uwadze, niedoręczenie skutecznie zawiadomień o zajęciu wierzytelności pieniężnych wraz z tytułami wykonawczymi Spółce, zastosowane środki egzekucyjne nie przerwały biegu terminu przedawnienia (...)*. We wniosku o dokonanie odpisu Urząd właściwie określił termin przedawnienia tych zobowiązań na koniec, odpowiednio 2011 r. i 2012 r.

Stosownie do przepisu § 6 ust. 2 zarządzenia Ministra Finansów w sprawie zasad rachunkowości i planów kont dla organów podatkowych (...), w związku z art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Konsekwencją odpisania zaległości z opóźnieniem było wykazanie w rocznych sprawozdaniach z wykonania planu dochodów budżetowych (RB-27) zawyżonych kwot należności, należności

⁵⁴ Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2013 r., poz. 267 ze zm.).

⁵⁵ Zgodnie z art. 41 § 1 i § 2 K.p.a. w toku postępowania strony oraz ich przedstawiciele i pełnomocnicy mają obowiązek zawiadomić organ administracji publicznej o każdej zmianie swojego adresu, w tym adresu elektronicznego. W razie zaniechania obowiązku określonego w § 1 doręczenie pisma pod dotychczasowym adresem ma skutek prawny.

pozostałych do zapłaty i zaległości netto (kol. 7, 11 i 12 sprawozdania Rb-27) za 2012 r. o kwotę 337,1 tys. zł oraz za 2013 r. o 5.437,7 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 446-498, 1204, 1215-1216, 1240, 1246-1248)

3. W jednym przypadku [...] ⁵⁶ odpisu kwoty 914.704,0 zł (odsetki 606.026,0 zł) dokonano bez uprzedniej zgody Naczelnika Urzędu. Odpisu dokonano w dniu 7 lutego 2015 r. natomiast akceptacja Naczelnika Urzędu miała miejsce w dniu 10 lutego 2015 r. Zgodnie z wymienionymi w pkt 2.1 *Instrukcjami* dokonanie odpisu zaległości przedawnionych wymaga zgody Naczelnika Urzędu. Dopiero po tym sporządzony powinien być rejestr odpisów, który po akceptacji Kierownika SWII powinien być przekazany Kierownikowi Działu Rachunkowości Podatkowej. Z wyjaśnień Naczelnika Urzędu z dnia 12 listopada 2015 r. wynika, że rozbieżność dat przy zatwierdzeniu odpisu wynikała z pomyłki pisarskiej.

(dowód: akta kontroli str. 651-691, 1182-1183)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości działalność Urzędu w zakresie odpisywania przedawnionych zaległości podatkowych. Na powstanie stwierdzonych nieprawidłowości miały wpływ głównie zdarzenia mające miejsce przed okresem objętym kontrolą NIK.

3. Podejmowane przez Urząd działania w celu zapobiegania przedawnieniom

Opis stanu faktycznego

3.1. W celu zapobiegania przedawnieniom w 2014 r. wydano 70 decyzji o zabezpieczeniu zobowiązań podatkowych⁵⁷ obejmujących zabezpieczeniem kwotę 106.193,3 tys. zł⁵⁸. W pierwszym półroczu 2015 r. wydano 47 decyzji obejmujących zabezpieczeniem kwotę 52.938,4 tys. zł⁵⁹.

W okresie objętym kontrolą podatnicy nie wnioskowali do Urzędu o przyjęcie zabezpieczenia.

Według stanu na koniec 2014 r. zaległości (CIT, PIT i VAT) zabezpieczone hipoteką lub zastawem skarbowym⁶⁰ wyniosły 42.284,3 tys. zł (w tym 14.150,8 tys. zł stanowiły zaległości przedawnione, które zgodnie z art. 70 § 8 O.p. mogą być egzekwowane jedynie z przedmiotu hipoteki lub zastawu). Na dzień 30 czerwca 2015 r. zaległości zabezpieczone hipoteką lub zastawem skarbowym wyniosły 44.094,8 tys. zł (w tym 14.179,4 tys. zł stanowiły zaległości przedawnione).

W 2014 r. wydano 950 decyzji⁶¹ przenoszących odpowiedzialność za zaległości podatkowe w kwocie 35.943,4 tys. zł na osoby trzecie i następców prawnych⁶².

W I półroczu 2015 r. wydano 686⁶³ takich decyzji dotyczących zaległości w kwocie 30.830,5 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 1266-1275)

3.2. Analiza 10 zaległości o najwyższych wartościach w łącznej kwocie 12.086,4 tys. zł, zagrożonych przedawnieniem w okresie objętym kontrolą, wykazała m.in., że:

⁵⁶ Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji (tajemnica skarbową).

⁵⁷ Według załącznika 10b – informacja o decyzjach zabezpieczających.

⁵⁸ Jedną decyzję w dotyczącą podatku dochodowego od osób prawnych na kwotę 96,6 tys. zł, jedną decyzję dotyczącą podatku dochodowego od osób fizycznych na kwotę 19,5 tys. zł oraz 68 decyzji dotyczących podatku od towarów i usług na kwotę 106.077,2 tys. zł.

⁵⁹ Wszystkie decyzje dotyczyły podatku od towarów i usług.

⁶⁰ Według załącznika 12a – informacja o zaległościach zabezpieczonych hipoteką lub/i zastawem skarbowym.

⁶¹ 35 w CIT, 544 w PIT i 371 w VAT.

⁶² Według załącznika 11 – Informacja o zaległościach podatkowych w związku z którymi wydano decyzje o odpowiedzialności osób trzecich i następców prawnych.

⁶³ 5 w CIT, 448 w PIT i 233 w VAT.

- zaległości w kwocie 9.911,9 tys. zł (tj. 82,0% badanych kwot zaległości) wynikały z decyzji Dyrektorów Urzędów Kontroli Skarbowej w Warszawie i w Białymstoku, stwierdzających uczestnictwo podatników w oszustwach podatkowych;
- w przypadku każdej z sześciu zaległości, które uległy przedawnieniu sporządzono *Informację dotyczącą zaległości podatnika*, zgodną z wzorem Formularza określonym w Karcie Podprocesu F/PP 3/11⁶⁴, wypełnioną przez komórki organizacyjne Urzędu zobowiązane do działań zapobiegających przedawnieniom, z akceptacją Naczelnika Urzędu dotyczącą dokonania odpisu kwoty zaległości z uwagi na przedawnienie;
- działania przerywające lub zawieszające bieg terminu przedawnienia zastosowano w pięciu sprawach (w czterech zastosowano skuteczny środek egzekucyjny, o którym podatnik został zawiadomiony i w jednej zostało wszczęte postępowanie karne skarbowe przez urząd kontroli skarbowej); w pozostałych pięciu sprawach brak dokonania czynności skutecznie przerywającej bieg terminu przedawnienia spowodowany był:
 - ✓ brakiem składników majątku dłużnika, w tym należności pieniężnych, z których można by było prowadzić egzekucję,
 - ✓ niedoręczeniem dłużnikowi odpisu tytułu wykonawczego przez organ egzekucyjny właściwy do egzekucji zobowiązania podatnika – w jednej sprawie;
 - ✓ niemożnością dokonania czynności egzekucyjnych z uwagi na zaprzestanie przez spółkę działalności gospodarczej pod wskazanym adresem oraz wyprowadzenie się spółki z wynajmowanego lokalu „w nieznaną” jeszcze przed datą wydania decyzji przez Dyrektora UKS w Białymstoku;
- w wyniku prowadzonej egzekucji zaległych zobowiązań podatkowych objętych badaniem, organ egzekucyjny wyegzekwował łącznie 16.978,61 zł, które zgodnie z art. 115 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji zarachowano na koszty egzekucyjne;
- w sprawach dotyczących badanych zaległości nie stwierdzono działań Urzędu niezgodnych z prawem w zakresie wynikającym z orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego z 8 października 2013 r. SK 40/12 i zmian wprowadzonych do art. 70 § 6 pkt 1 od 15 października 2013 r.;
- przyczyną przedawnienia zaległości objętych badaniem, we wszystkich przypadkach był brak składników majątku, z których byłaby możliwa skuteczna egzekucja.

3.3. W oparciu o dane wygenerowane z raportów z hurtowni danych WHTAX wytypowano oraz przeprowadzono badanie trzech najstarszych zaległości zagrożonych przedawnieniem⁶⁵ w okresie objętym kontrolą na łączną kwotę 618,2 tys. zł, w tym zaległości odpisane na kwotę 317,5 tys. zł wraz z odsetkami w kwocie 310,2 tys. zł. Ustalono, że zaległości te były monitorowane w prawidłowy sposób. Na badane zaległości zostały wystawione tytuły wykonawcze, z czego:

- w jednej sprawie⁶⁶ postępowanie egzekucyjne nie zostało przeprowadzone z uwagi na zgon dłużnika; Naczelnik Urzędu nie orzekła o odpowiedzialności spadkobierców z uwagi na brak przed upływem terminu przedawnienia prawomocnego orzeczenia sądu o nabyciu spadku; zobowiązanie uległo przedawnieniu w dniu 23 października 2014 r. i zostało odpisane;

⁶⁴ Karta Podprocesu Systemu Zarządzania Jakością wg PN-EN ISO 9001:2009, Edycja:05, Data Edycji: 5 lipca 2013 r., stanowiąca załącznik nr 4 do zarządzenia Nr 13 Naczelnika Urzędu Warszawa-Wola z dnia 20 grudnia 2007 r. w sprawie wprowadzenia dokumentacji SZJ w Urzędzie Skarbowym Warszawa Wola wg wymagań PN EN ISO 9001:2009.

⁶⁵ [...Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji - tajemnica skarbowa].

⁶⁶ [...Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji -tajemnica skarbowa].

- w pozostałych dwóch sprawach organ egzekucyjny Urzędu zastosował skuteczne środki egzekucyjne (dwukrotnie w każdej sprawie), zajmując wiarytelności na rachunkach bankowych dłużników; z uwagi na brak środków na rachunkach, prowadzone postępowania były bezskuteczne, a podejmowane wielokrotnie przez organ egzekucyjny próby ustalenia składników majątku⁶⁷, z których możliwa byłaby egzekucja nie doprowadziły do wykonania tych zobowiązań; zobowiązanie [...]⁶⁸ zostało odpisane, natomiast zobowiązanie [...]⁶⁹ pozostaje w ewidencji księgowej, jako wymagalne do dnia 3 kwietnia 2019 r., tj. upływu terminu przedawnienia ustalonego po zastosowaniu ostatniego skutecznego środka egzekucyjnego.

W badanych sprawach nie wyegzekwowano żadnych kwot na poczet zaległości.

(dowód: akta kontroli str. 314-953)

3.4. Urząd w 2014 r. przeprowadził trzy kontrole podatkowe za okresy rozliczeniowe obejmujące 2008 r. W I półroczu 2015 r. przeprowadzono pięć kontroli podatkowych obejmujących swoim zakresem okresy rozliczeniowe 2009 r.

Zbadano trzy spośród ośmiu przeprowadzonych przez Urząd kontroli podatkowych obejmujących zobowiązania za okresy rozliczeniowe 2008-2009, których termin przedawnienia upływał w okresie 2014-2015 r.

W wyniku postępowań podatkowych będących następstwem badanych kontroli powstały zaległości w kwocie 265,4 tys. zł, z tego:

- 162,4 tys. zł - z tytułu 19% podatku dochodowego od dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia w 2008 r. lokali mieszkalnych oraz miejsc postojowych (kontrola 8082);
- 77,4 tys. zł, z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych za 2009 r. (kontrola 8044);
- 25,6 tys. zł z tytułu podatku od towarów i usług za grudzień 2009 r. (kontrola 8394).

Zaległość w kwocie 162,4 tys. zł wraz z odsetkami w wysokości 105,9 tys. zł⁷⁰ uległa przedawnieniu w dniu 28.05.2015 r. Pierwotny termin przedawnienia (1 stycznia 2015 r.) został przesunięty w związku z prowadzonym postępowaniem karnym skarbowym. Do przedawnienia przyczyniła się zwłoka w podjęciu kontroli oraz przedłużony czas trwania postępowania podatkowego.

W dwóch sprawach (kontrola 8044 i 8082) stwierdzono ponadroczne opóźnienie w podjęciu kontroli.

Zaległości 77,4 tys. zł i 25,6 tys. zł przedawnią się 1 stycznia 2016 r. Wobec zaległości w kwocie 77,4 tys. zł Urząd podjął czynności egzekucyjne w celu przerwania biegu terminu przedawnienia.

W żadnej z badanych spraw nie dokonano zabezpieczenia zobowiązania na majątku podatnika.

(dowód: akta kontroli str. 1276-1366)

⁶⁷ Zapytania do: Centralnej Informacji o Zastawach Rejestrowych KRS oraz Ksiąg Wieczystych, Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców (CEPIK), zapytania do aplikacji OGNIVO odnośnie posiadanych przez zobowiązanych rachunków bankowych, do Policji o ustalenie miejsc pobytu zobowiązanych, próby dokonania czynności egzekucyjnych pod adresem zamieszkania, sprawdzanie dostępnych baz danych tj. KEP oraz CZM, itd.

⁶⁸ Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji (tajemnica skarbową).

⁶⁹ Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji (tajemnica skarbową).

⁷⁰ Naliczone na dzień 31 grudnia 2014 r.

3.5. Zgodnie z zarządzeniem Nr 5 Ministra Finansów z dnia 27 stycznia 2014 r. w sprawie organizacji urzędów i izb skarbowych oraz nadania im statutów⁷¹ Naczelnik Urzędu Warszawa-Wola z dniem 1 lipca 2014 r. utworzył w strukturze Urzędu trzy komórki organizacyjne do spraw wierzycielskich (Dział Spraw Wierzycielskich – SW I i dwa Referaty Spraw Wierzycielskich SW II i SW III)⁷². Z dniem 1 kwietnia 2015 r. w Regulaminie organizacyjnym nadanym zarządzeniem nr 63/2015 Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie w sprawie nadania Urzędowi Skarbowemu Warszawa-Wola regulaminu organizacyjnego utworzone zostały dwa Działy Spraw Wierzycielskich (SW-1 i SW-2).

Według stanu na dzień 31 grudnia 2014 r. w komórkach ds. wierzycielskich zatrudnione były 24 osoby, a według stanu na dzień 30 czerwca 2015 r. w dwóch Działach Spraw Wierzycielskich zatrudnionych było 20 osób.

Zgodnie z Regulaminem organizacyjnym, do zakresu zadań Działów Spraw Wierzycielskich należało m.in.:

- koordynowanie oceny i analizy ryzyka dotyczących braku wykonania zobowiązań podatkowych w wyniku ich przedawnienia,
- wykonywanie czynności poprzedzających wszczęcie postępowania egzekucyjnego, w tym podejmowanie działań informacyjnych i dyscyplinujących, wystawianie i doręczanie upomnień, a także wystawianie i przekazywanie do organów egzekucyjnych tytułów wykonawczych i wniosków egzekucyjnych,
- podejmowanie innych działań służących zabezpieczeniu i wykonaniu zobowiązań podatkowych w zakresie nienależącym do zadań innych komórek organizacyjnych, w tym czynności zmierzające do ustalenia spadkobierców, osób trzecich odpowiedzialnych za zobowiązania podatkowe, zaległości i inne należności, o których mowa w ustawie Ordynacja podatkowa, podatników, płatników, inkasentów.

(dowód: akta kontroli str. 71-89, 1367-1396)

W opinii Naczelnika Urzędu, utworzenie komórek wierzycielskich nie wpłynęło w sposób znaczący na proces zarządzania zaległościami w Urzędzie, gdyż kierownicy tych komórek, tak jak poprzednio kierownicy właściwych komórek organizacyjnych, nadal koordynują działania zabezpieczające wykonanie zobowiązań podatkowych na majątku dłużników oraz sprawują nadzór nad szybkością wszczynania postępowania upominawczego i obejmowania zaległości tytułami wykonawczymi, a także prowadzą postępowania w sprawie udzielenia ulg w spłacie należności podatkowych. Utworzenie komórek wierzycielskich uporządkowało i scaliło zadania wcześniej rozproszone w różnych komórkach organizacyjnych Urzędu.

Nowym działaniem komórek wierzycielskich było natomiast wprowadzenie na szerszą skalę czynności poprzedzających wszczęcie postępowania egzekucyjnego poprzez skierowaną do podatników akcję informacyjną (telefony, e-maile, krótkie pisma dołączane do upomnień), a równocześnie dyscyplinującą poprzez uświadamianie o dodatkowych kosztach wynikających z braku dobrowolnego regulowania zobowiązań (tzw. „miękką egzekucją”). *W pismach kierowanych do podatników oraz w trakcie kontaktów bezpośrednich przekazywane są także podatnikom informacje o możliwości skorzystania w uzasadnionych przypadkach z ulg w spłacie zobowiązań, tj. rozłożenia na raty zaległości lub odroczeniu terminu płatności należności.*

Zdaniem Naczelnika Urzędu działania, podejmowane w obszarze tzw. miękkiej

⁷¹ Dz. Urz. Min. Fin. z 2014 r., poz. 3.

⁷² Zarządzenie nr 16/2014 Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa – Wola z dnia 26 marca 2014 r. w sprawie regulaminu organizacyjnego Urzędu Skarbowego Warszawa – Wola.

*egzekucji są korzystne także dla wierzyciela*⁷³, niestety są jednak istotnie utrudnione z uwagi na niechęć podatników do zgłaszania swoich numerów telefonów oraz adresów poczty elektronicznej.

Naczelnik Urzędu wskazała m.in. następujące efekty skuteczności funkcjonowania komórki spraw wierzycielskich⁷⁴:

- wpłaty zaległych zobowiązań na kwotę ponad 18 mln zł, dokonane w wyniku czynności podjętych w zakresie tzw. „miękkiej egzekucji”, np. wysłano do podatników 12 tys. pism, w których m.in. zawarto informacje o konsekwencjach nieuregulowania zaległości⁷⁵, poinformowano telefonicznie lub za pośrednictwem poczty elektronicznej ponad 1,8 tys. podatników o braku wpłat zobowiązania podatkowego i konsekwencjach wynikających z ich nieuregulowania; w przypadku zgłaszania przez zobowiązanych trudności finansowych poinformowano ich także o możliwości skorzystania z ulg w spłacie zobowiązań⁷⁶; na poczet decyzji ratalnych w okresie 1 lipca 2014 r.-30 czerwca 2015 r. dokonano ponad 3 tys. wpłat na kwotę łączną blisko 3,5 mln zł,
- przekładanie się działań podejmowanych w ramach tzw. „miękkiej egzekucji” na zwiększenie zaufania do aparatu skarbowego, budowę pozytywnego obrazu administracji skarbowej (tj. poza wymiernymi korzyściami – wpłaty, wnioski o rozłożenie zaległości na raty lub odroczenie terminu płatności, wyjaśnienie nieprawidłowo dekretowanych wpłat lub dokonanych na rachunek niewłaściwego organu),
- wystawienie ponad 23 tys. upomnień na łączną kwotę ponad 380 mln zł, czego wynikiem było objęcie zaległości postępowaniem egzekucyjnym, ale również dokonanie dobrowolnych wpłat po dacie doręczenia upomnienia w wysokości łącznej ponad 55 mln zł,
- wystawienie ponad 11,0 tys. tytułów wykonawczych na zaległości w kwocie ponad 400 mln zł,
- dokonanie 75 wpisów zastawów skarbowych na kwotę około 19 mln zł,
- wydanie 132 decyzji przenoszących na osoby trzecie odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe na kwotę 6,5 mln zł,
- przekazanie do sądów 92 wniosków o dokonanie zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych poprzez wpis hipotek przymusowych na kwotę 16.504,6 tys. zł,
- skierowanie do sądów wniosków o wyjawienie majątku dotyczących zaległości w kwocie ponad 1 mln zł oraz o zakaz prowadzenia działalności w związku z zaległościami na kwotę ponad 900 tys. zł.

W celu poprawy efektywności pracy Urzędu Kierownictwo dokonywało analizy realizacji zadań przez poszczególne komórki organizacyjne Urzędu. Ponadto na podstawie wydruków z WHTAX dokonywano porównania wyników Urzędu w odniesieniu do wyników innych jednostek województwa mazowieckiego i klasyfikacji w grupie dużych urzędów skarbowych.

Informacje i wnioski z dokonanych analiz przekazywano pracownikom w celu ustalenia przyczyn niezadowolających wyników i podjęcia działań mogących przynieść poprawę efektywności pracy.

⁷³ Działania te nie generują dodatkowych wydatków związanych z wszczęciem i prowadzeniem egzekucji administracyjnej.

⁷⁴ W okresie od 1 lipca 2014 r. do 30 czerwca 2015 r.

⁷⁵ Informacje takie mają charakter dyscyplinujący i edukacyjny i przekazywane są również podczas każdej rozmowy z podatnikiem.

⁷⁶ M.in. w wyniku ww. działań informacyjnych w pierwszym półroczu 2015 r. wpłynęło do Urzędu 1.091 wniosków o rozłożenie zobowiązania na raty i 78 w sprawie odroczenia terminu płatności.

Bieżąca kontrola terminowości załatwiania spraw w Urzędzie odbywała się przy wykorzystaniu raportów z systemu Biblioteka Akt (BA), m.in. raportów: spraw niezalatwionych, spraw danego pracownika, spraw za dany okres, wszystkich spraw rozpoczętych w danym okresie, spraw których termin załatwienia upływa w ciągu kolejnych siedmiu dni, spraw z terminem załatwienia na dzisiaj, spraw których termin realizacji upłynął (...). Nadzór i kontrolę nad terminowością i poprawnością działań pracowników sprawowali kierownicy komórek organizacyjnych Urzędu. Dzięki raportom z BA na bieżąco monitorowany był stan prowadzonych spraw, ustalane były przyczyny, np. niezalatwienia spraw w terminie.

Pracownicy Działu Kontroli Podatkowej (KP) sporządzali tygodniowe karty pracy obejmujące podjęte i prowadzone działania w zakresie kontroli podatkowych. Na potrzeby Zastępcy Naczelnika Urzędu nadzorującego KP sporządzane były zbiorcze Stany Spraw na dany dzień. Kierownik Działu Rachunkowości Podatkowej terminowość załatwianych spraw monitorował m.in. poprzez wydruki miernika OB.SDK (średnia arytmetyczna liczby dni pomiędzy datą wpływu dokumentu, a datą pierwszego księgowania w podsystemie POLTAX2B). Raz w tygodniu, sprawdzana była terminowość wystawianych upomnień i tytułów wykonawczych (sprawdzane były upomnienia z datą doręczenia).

(dowód: akta kontroli str. 1238, 1243-1254, 1261-1265, 1397-1400)

W odniesieniu do przypadków narastania zaległości podatkowych u tych samych podatników z tytułu kolejnych okresów rozliczeniowych, Naczelnik Urzędu wyjaśniła między innymi, że *zaległości te są bezzwłocznie obejmowane postępowaniem upominawczym, a następnie bez zbędnej zwłoki wystawiane są i przekazywane do Działu Egzekucji Administracyjnej tytuły wykonawcze. W takich przypadkach organ egzekucyjny niezwłocznie podejmuje działania w celu zastosowania środka egzekucyjnego przerywającego bieg terminu przedawnienia i wyegzekwowania zaległości objętych tytułem wykonawczym.*

W sprawach szczególnie trudnych, tj. dotyczących osób prawnych, w przypadku których brak jest możliwości wyegzekwowania zaległości, a wcześniejsze postępowania egzekucyjne zostały już umorzone z uwagi na bezskuteczność, organ egzekucyjny (biorąc pod uwagę ekonomikę postępowania) niezwłocznie wszczyna postępowanie egzekucyjne i z uwagi na bezskuteczność umarza, a następnie przekazuje sprawy w celu przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie.

W odniesieniu do dłużników tzw. „trudnych” generujących kolejne zaległości z tytułu podatku od towarów i usług przekazywane są wnioski do Samodzielnego Wieloosobowego Stanowiska Pracy ds Karnych Skarbowych w celu wszczęcia postępowania karnego skarbowego. Cyklicznie przekazywane są do Działu Egzekucji Administracyjnej wykazy dłużników należących do tej grupy w celu przeanalizowania postępowań egzekucyjnych pod kątem skierowania wniosku o wpis do Rejestru Dłużników Niewypłacalnych lub wnioskowania do sądu o zakaz prowadzenia działalności gospodarczej. Kierowano do sądu wnioski o wyjawienie majątku podmiotów w stosunku do których postępowanie egzekucyjne okazało się bezskuteczne, czego konsekwencją może być również dokonanie przez sąd wpisu do Rejestru Dłużników Niewypłacalnych.

Aktualnie analizowane są podmioty, do których zostaną wysłane wezwania o wpłatę zaległości przed skierowaniem do Sądu wniosków o wpisanie zobowiązanych do Rejestru Dłużników Niewypłacalnych.

3.6. *W opinii Naczelnika Urzędu na etapie prowadzonych postępowań dotyczących zobowiązań zagrożonych przedawnieniem główną przeszkodą jest utrudniony kontakt z podatnikami, ponieważ bardzo często nie odbierają oni korespondencji. Wielu podatników przedłuża postępowania wnioskując o zawieszenia postępowań, nie składając dokumentów lub występując o przeprowadzenie nowego dowodu,*

np. przesłuchanie świadka. Powyższe działania podatników wydłużają czas prowadzonego postępowania podatkowego, a w przypadku nie przeprowadzenia nowego dowodu mogą skutkować uchynieniem decyzji przez organ odwoławczy. Te działania mogą mieć również wpływ na skuteczne i efektywne egzekwowanie zaległości.

Utrudniony kontakt z podatnikami jest również problemem w podejmowaniu czynności przed wszczęciem egzekucji, tj. w działaniach tzw. „miękkiej egzekucji”, przy wystawianiu tytułów wykonawczych i na etapie samego postępowania egzekucyjnego.

Jako główne przeszkody w skutecznym egzekwowaniu zaległości podatkowych Naczelnik Urzędu wskazała m.in.:

- brak majątku dłużników, wobec którego można prowadzić postępowanie egzekucyjne, brak rachunków bankowych dłużników;*
- adresy tzw. wirtualne, podawanie adresów rejestracyjnych nieistniejących lub bez numeru lokalu,*
- brak aktualizowania danych przez podatników,*
- niepodejmowanie korespondencji przez podmioty, unikanie kontaktów poprzez niepodawanie numerów telefonów i adresów poczty elektronicznej,*
- zbyt małe zatrudnienie w Urzędzie w stosunku do ilości nałożonych zadań.*

Ponadto Naczelnik Urzędu wskazała, że znacznym utrudnieniem w pracy Urzędu są narzucone organom, częste zmiany organizacyjne, które powodują konieczność przenoszenia pracowników do innych komórek organizacyjnych, co z kolei wymusza zmiany w zakresie ich kompetencji i zadań, konieczność doszkalania, wdrażanie nowych procedur itp. przy stale zmniejszającym się stanie zatrudnienia.

(dowód: akta kontroli str. 1401-1402)

3.7. Z dniem 1 kwietnia 2014 r.⁷⁷ Naczelnik Urzędu utworzyła Samodzielne Wieloosobowe Stanowisko Pracy ds. Kontroli Wewnętrznej (KW). Problematyka przedawniania się zobowiązań podatkowych lub odpisywania zobowiązań z ewidencji nie była przedmiotem kontroli wewnętrznej. W dniach od 29 września do siódmego listopada 2014 r. przedmiotem kontroli wewnętrznej było monitorowanie zaległości i nadpłat pod kątem ich wymagalności. Kontrolę przeprowadzono w Dziale Rachunkowości Podatkowej i w Pierwszym Samodzielnym Referacie Spraw Wierzycielskich.

W wyniku kontroli stwierdzono m.in. opóźnienia w wystawianiu upomnień i tytułów wykonawczych oraz opóźnienia w zatwierdzaniu rejestrów przypisów/odpisów. W realizacji zaleceń pokontrolnych m.in. wdrożono od dnia 26 czerwca 2015 r. *Instrukcję w sprawie działań w obszarze „miękkiej egzekucji” oraz trybu wystawiania upomnień, oraz Instrukcję w sprawie wystawiania tytułów wykonawczych.*

W dniach od 13 lutego do 20 marca 2015 r. przeprowadzono kontrolę w zakresie terminowości wszczynania i czasu trwania postępowań podatkowych. W wyniku kontroli stwierdzono m.in. nieprawidłowe i opieszale prowadzenie postępowań podatkowych oraz opóźnienia we wprowadzaniu decyzji do systemu POLTAX. W wykonaniu zaleceń pokontrolnych przeprowadzono szkolenie pracowników dotyczące zasad prowadzenia postępowań podatkowych oraz sposobu gromadzenia materiału dowodowego.

3.8. W załączniku nr 2 do Regulaminu organizacyjnego Urzędu⁷⁸ (aktualnie załącznik nr 2 do Regulaminu organizacyjnego nadanego Zarządzeniem nr 63/2015

⁷⁷ Regulamin organizacyjny, wprowadzony Zarządzeniem z dnia 26 marca 2014 r., nr 16/2014 w sprawie Regulaminu organizacyjnego Urzędu Skarbowego Warszawa-Wola.

⁷⁸ Jw.

Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 1 kwietnia 2015 r.) określono obowiązki pracowników Urzędu w związku z pkt 8.1 *Wytycznych w sprawie pełniejszego wykorzystania możliwości ujawniania w związku z kontrolą skarbową, podatkową i celną ukrytych kosztów łapówek i płatnej protekcji – kwot przeznaczonych lub wydatkowanych w działalności gospodarczej na przekupstwo funkcjonariuszy publicznych, w szczególności zagranicznych funkcjonariuszy publicznych w międzynarodowych transakcjach handlowych*. Pracownicy zostali zobligowani do zapoznania się zapisami Regulaminu. Kierownicy komórek organizacyjnych Urzędu przeszkolili nowozatrudnionych pracowników w zakresie zapobiegania zjawisku korupcji. W *Instrukcji prowadzenia kontroli podatkowej*⁷⁹ określono zasady postępowania w przypadku ujawnienia w związku z kontrolą podatkową ukrytych kosztów łapówek i płatnej protekcji, z którymi zapoznano pracowników.

3.9. W dniach 17-20 marca 2015 r. Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie przeprowadził w Urzędzie kontrolę w zakresie: *Działania podejmowane przez Urząd Skarbowy Warszawa-Wola wobec podmiotu (...)*. W wyniku kontroli Dyrektor Izby Skarbowej stwierdził, że niestaranność w bieżącej realizacji obowiązków służbowych oraz niedostateczny nadzór ze strony przełożonych skutkowało ryzykiem niewyegzekwowania należności objętych tytułami wykonawczymi przed upływem terminu przedawnienia. W sprawozdaniu Dyrektor Izby Skarbowej zobowiązał Naczelnika Urzędu do podjęcia wszelkich niezbędnych działań, mających na celu wyeliminowanie wszystkich stwierdzonych i opisanych w sprawozdaniu nieprawidłowości oraz polecił m.in. dołożyć należytej staranności i rzetelności w bieżącej realizacji obowiązków służbowych, w szczególności w zakresie prawidłowej obsługi wniosku o podjęcie środków odzyskania wierzytelności w ramach pomocy międzynarodowej przy dochodzeniu należności podatkowych, objąć osobistym nadzorem działania w ramach pomocy międzynarodowej przy dochodzeniu należności podatkowych oraz wobec osób odpowiedzialnych za stwierdzone nieprawidłowości wyciągnąć stosowne konsekwencje służbowe.

Według informacji Naczelnika Urzędu o sposobie likwidacji nieprawidłowości z pracownikami odpowiedzialnymi za ustalone nieprawidłowości przeprowadzono rozmowy dyscyplinujące i zobowiązano ich do dochowania należytej staranności mającej na celu niedopuszczenie do tego typu przypadków w bieżącej pracy. Pomimo błędnego wypełnienia wniosku o podjęcie środków odzyskania wierzytelności, administracja czeska wyegzekwowała i przekazała w dniu 30 listopada 2015 r. na poczet zaległości zajętą wierzytelność w wysokości 37,2 mln zł.

(dowód: akta kontroli str. 71-89, 1403-1469)

Ustalone
nieprawidłowości

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

1. W jednej sprawie [...] ⁸⁰zwłoka w podjęciu kontroli oraz przedłużony czas postępowania podatkowego przyczyniły się do przedawnienia zobowiązania podatkowego w kwocie 162.363,00 zł z tytułu 19% podatku dochodowego od dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia w 2008 r. lokali mieszkalnych oraz miejsc postojowych. Z akt kontroli dotyczącej zaległości, która uległa przedawnieniu [...] ⁸¹wynika, że kontrola podatkowa została wszczęta przez Urząd z opóźnieniem. W dniu 19 kwietnia 2013 r. do Urzędu wpłynął wniosek Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa – Wawer z dnia

⁷⁹ Instrukcja stanowiąca załącznik nr 1 do Zarządzenia Naczelnika Urzędu z dnia 2.06.2014 r. (poprzednio Zarządzenia z dnia 15.05.2009 r., nr 16/2009).

⁸⁰ Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji (tajemnica skarbową).

⁸¹ Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji (tajemnica skarbową).

17 kwietnia 2013 r. [...] ⁸² o pilne wszczęcie kontroli podatkowej w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2008 r. z uwagi na zbliżający się termin przedawnienia zobowiązania w podatku od towarów i usług. Kontrola została podjęta dopiero w dniu 22 maja 2014 r., tj. po ponad roku od złożenia przez Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa - Wawer wniosku o kontrolę. Jak wynika z wyjaśnień Naczelnika Urzędu przyczyną opóźnienia było duże obciążenie pracą, małe zasoby kadrowe oraz utrudnienie w kontaktach z podatnikiem. Postępowanie podatkowe w tej sprawie trwało trzy miesiące. Kierownik Pierwszego Działu Postępowań Podatkowych wyjaśniła, że *dlugotrwałość postępowania wynikała m.in. z powierzenia prowadzenia sprawy nowozatrudnionemu pracownikowi, który nie poradził sobie z jej załatwieniem. Przydzielenie sprawy doświadczonemu pracownikowi, który równolegle prowadził inne postępowania wydłużyło czas jej załatwienia.*

2. W jednej sprawie [...] ⁸³ wystąpiła ponadroczna zwłoka w podjęciu kontroli ⁸⁴. Karta informacyjna podmiotu typowanego do kontroli podatkowej z dnia 18 czerwca 2012 r. została przekazana do Działu Kontroli Podatkowej w dniu 25 czerwca 2012 r. Kontrolę ujęto w planie na II półrocze 2012 r., następnie na I półrocze 2013 r. i następnie na II półrocze 2013 r. Kontrolę wszczęto 31 marca 2014 r., a zakończono 4 lutego 2015 r. Z wyjaśnień z dnia 18 września 2015 r. Z-cy Naczelnika Urzędu wynika, że *na bieżąco były realizowane zlecenia bardzo pilne poza planem, tj. wnioski SCAC, wnioski dotyczące zwrotu podatku VAT, co miało wpływ na fakt przenoszenia przedmiotowego wskazania do kolejnego planu kontroli. Do Działu Kontroli kierowana jest szacowana liczba zleceń w stosunku do możliwości ich realizacji, tj. zasobów kadrowych, natomiast faktycznie trudno jest przewidzieć jaką ilość dokumentów posiada podatnik, jak są one ewidencjonowane, w jakim tempie będą udostępniane i jakie są nieprawidłowości. W efekcie końcowym czas trwania kontroli znacznie wydłuża się i ma wpływ na fakt przenoszenia niezrealizowanych zleceń do kolejnych planów kontroli.*

(dowód: akta kontroli str. 1227,1232-1234,1285-1355.)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości działalność Urzędu w zakresie zapobiegania przedawnieniom podatkowym.

Wnioski pokontrolne

IV. Uwagi i wnioski

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 ⁸⁵, wnosi o:

- 1) zwiększenie nadzoru nad komórką ds. karnych skarbowych w zakresie ewidencjonowania przerw w module MRP;
- 2) przeanalizowanie zaległości w podatku VAT za grudzień 2005 r. i za okres od stycznia do listopada 2006 r. w łącznej kwocie 1.457,3 tys. zł [...] ⁸⁶ pod kątem możliwości jej egzekwowania lub odpisania z ewidencji.

⁸² Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji (tajemnica skarbową).

⁸³ Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji (tajemnica skarbową).

⁸⁴ Kontrola powinna być przeprowadzona, zgodnie z planem w II półroczu 2012 r.

⁸⁵ Dz. U. z 2015 r., poz. 1096.

⁸⁶ Na podstawie art. 5 ust. 1 u.d.i.p. i art. 293 o.p. NIK wyłączyła jawność informacji (tajemnica skarbową).

V. 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 o NIK 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 Departamentu Budżetu i Finansów Najwyższej Izby Kontroli.

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, 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.

Warszawa, dnia grudnia 2015 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Departament Budżetu i Finansów

Kontroler
Agnieszka Szymaniak
Główny specjalista
kontroli państwowej

Dyrektor
Stanisław Jarosz

.....
podpis

.....
podpis