



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura we Wrocławiu

LWR.410.023.01/2015

P/15/012

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura we Wrocławiu

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

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

lwr@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/15/012 – Przedawnianie się zobowiązań podatkowych.
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli, Delegatura we Wrocławiu
Kontrolerzy	1. Zdzisław Poręba – doradca ekonomiczny, upoważnienie do kontroli nr 96722 z dnia 10 września 2015 r. 2. Marek Skrzypecki – doradca ekonomiczny, upoważnienie do kontroli nr 96721 z dnia 9 września 2015 r. (dowód: akta kontroli; Tom I, str. 1-4)
Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy Wrocław Fabryczna, ul. Ostrowskiego 5, 53-238 Wrocław, dalej: „Urząd”.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Waldemar Roman Szuchta, Naczelnik Urzędu Skarbowego Wrocław-Fabryczna, dalej „Naczelnik”. (dowód: akta kontroli; Tom I, str. 5)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna	Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości ¹ działalność Urzędu w zakresie zapobiegania przedawnianiu się zobowiązań podatkowych w latach 2014 – 2015 (I półrocze).
Uzasadnienie oceny ogólnej	W Urzędzie monitorowano zaległości, w tym zagrożone przedawnieniem, a także analizowano przyczyny i skutki przedawniania się zobowiązań podatkowych. Podejmowano również działania w celu niedopuszczenia do przedawnienia się zobowiązań podatkowych. Działania te nie doprowadziły jednak do zmniejszenia się zaległości podatkowych i zaległości przedawnionych. W celu realizacji tych zadań w Urzędzie poprawnie określono wewnętrzne procedury związane z monitorowaniem, zapobieganiem i odpisywaniem przedawnionych zobowiązań podatkowych, które na ogół były przestrzegane. Poprawnie wykonywano polecenia Izby Skarbowej we Wrocławiu, między innymi w zakresie analizowania przyczyn i skutków przedawnień. Skutecznie i efektywnie wdrożono zasady postępowania w zakresie prowadzenia tzw. „miękkiej egzekucji,” w wyniku której uzyskano w badanym okresie wpływy (z tytułu różnych podatków) w wysokości 11 849 293 zł. ² W Urzędzie w celu niedopuszczenia do przedawnienia się zobowiązań podatkowych podejmowano różnego rodzaju działania, polegające m.in. na zabezpieczaniu zobowiązania na majątku podatnika, ustalaniu odpowiedzialności osób trzecich i następców prawnych, występowaniu do sądów z wnioskami o zakaz prowadzenia działalności gospodarczej przez podatnika. Ponadto, w Urzędzie wszczynano postępowania karne skarbowe wobec podatników uporczywie uchylających się od płacenia zobowiązań podatkowych. ³ Z powyższego wynika, że sprawom dotyczącym powstawania i odpisywania zaległości podatkowych w Urzędzie nadano odpowiednio, wysoką rangę.

Stwierdzone w wyniku kontroli nieprawidłowości polegały przede wszystkim na:

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

² Wykonano 3 351 telefonicznych rozmów z podatnikami oraz wysłano 3 724 sms.

³ Wystawiono 339 mandatów karnych, wymierzając grzywny na łączną kwotę 78 401 zł.

[1] niewykorzystaniu wszystkich prawnych możliwości w zakresie poszukiwania majątku podatnika, mających na celu niedopuszczenie do przedawnienia się zobowiązań podatkowych, np. działań związanych z wyjawieniem majątku podatnika, stosownie do przepisu art. 71 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji⁴, wskutek czego doszło do przedawnienia zaległości podatkowych w kwocie ponad 373,6 tys. zł,

[2] niepodjęciu działań w zakresie wypełnienia postanowień orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r. (SK 40/12), w którym Trybunał Konstytucyjny uznał za niezgodny z Konstytucją RP przepis art.70 § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. *Ordynacja podatkowa*,⁵ (dalej: „O.p.”), tj. nie wystąpiono do sądu o wykreślenie hipoteki ustanowionej na nieruchomości jednego z podatników,

[3] długotrwałym sporze kompetencyjnym pomiędzy Naczelnikiem Urzędu Skarbowego Wrocław-Fabryczna a Naczelnikiem Urzędu Skarbowego Wrocław - Stare Miasto w zakresie określenia właściwego urzędu skarbowego do prowadzenie postępowania egzekucyjnego jednego z podatników, mimo że został on rozstrzygnięty już wcześniej przez Izbę Skarbową we Wrocławiu, wskutek czego nie podjęto w tym zakresie stosownych działań egzekucyjnych, co w efekcie doprowadziło do przedawnienia zaległości podatkowych w kwocie ponad 533,5 tys. zł,

[4] nieterminowym i niezgodnym z ustalonymi w Urzędzie procedurami, przeprowadzeniu analizy zaległości podatkowych oraz dokonaniu odpisu zaległości przedawnionych z opóźnieniem wynoszącym w jednym przypadku 10 miesięcy, a w innym – cztery miesiące,

[5] nieodpisywaniu z ewidencji księgowej Urzędu zaległości podatkowych w wysokości ponad 112,2 tys. zł, które uległy przedawnieniu w 2014 r.

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 zostały uznane przez Trybunał Konstytucyjny za niezgodne z Konstytucją RP

1.1. Skala i wielkość zaległości podatkowych

Opis stanu faktycznego

Według stanu na koniec 2014 r. zaległości podatkowe budżetu państwa wyniosły 231 011 747,10 zł, w tym z tytułu podatku od towarów i usług (VAT) wyniosły 162 868 217,81 zł. Na dzień 30 czerwca 2015 r. zaległości te wzrosły o 116 528 910,74 zł i wynosiły 347 539 657,84 zł, w tym zaległości w podatku VAT wzrosły o 104 314 555,81 zł i wynosiły 267 182 773,62 zł. Spośród tych zaległości, na koniec 2014 r. zaległości wynikające z decyzji administracyjnych wynosiły 87 243 877,14 zł, a w wyniku nieuregulowania przez podatników deklarowanego podatku - 143 767 869,96 zł., natomiast na dzień 30 czerwca 2015 r., zaległości wynikające z decyzji administracyjnych wynosiły 243 744 235,70 zł, a w wyniku nieuregulowania przez podatników deklarowanego podatku - 103 795 422,14 zł.

W stosunku do zrealizowanych w 2014 r. dochodów z tytułu podatków w wysokości 695 195 225,96 zł, zaległości stanowiły 33,2%, a na dzień 30 czerwca 2015 r. - 139,2% (249 635 758,17 zł).

⁴ Dz. U. z 2014 r., poz. 1619 ze zm.

⁵ Dz. U. z 2015 r., poz. 613.

W ogólnej kwocie zaległości, zaległości bieżące stanowiły 29,5% na koniec 2014 r. oraz 41,4% na dzień 30 czerwca 2015 r. Zaległości z lat ubiegłych na koniec 2014 r. wynosiły 147 603 584,49 zł, a na 30 czerwca 2015 r. - 191 828 920,53 zł. Według stanu na dzień 30 czerwca 2015 r. zaległości, które będą przedawnione w 2015 r. wyniosły 47 680 086,55 zł., w tym nie występowały zaległości, wobec których nie podjęto żadnych czynności mających wpływ na przedawnienie/zawieszenie biegu przedawnienia.

Na podstawie kwartalnych sprawozdań z zakresu realizacji zobowiązań podatkowych obowiązujących w 2014 r. i 2015 r.⁶, generowanych w formie raportów z hurtowni danych WHTAX oraz danych z systemu Poltax i Poltax 2B i prowadzonych w Urzędzie Skarbowym rejestrów ustalono, że z uwagi na przedawnienie w 2014 r. odpisano 2596 zaległości podatkowych na kwotę 7 497 877,17 zł. (należność główna) wraz z odsetkami za zwłokę w wysokości 5 969 233,00 zł. Najwięcej odpisanych zaległości dotyczyło podatku od towarów i usług (należność główna 5 169 382,84 zł, tj. 69,6% i odsetki za zwłokę 4 261 551,00 zł, tj. 73,2%). Odpisane zaległości podatkowe z decyzji Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej (UKS) wynosiły 1 063 179,92 zł (należność główna) i dotyczyły siedmiu podmiotów. Natomiast w pierwszym półroczu 2015 r. z powodu przedawnienia odpisano 2134 zaległości podatkowych na kwotę 7 903 992,03 zł. (należność główna) wraz z odsetkami za zwłokę w wysokości 5 139 673,00 zł. Odpisane zaległości w podatku od towarów i usług wynosiły: należność główna 5 291 290,71 zł, tj. 66,9% oraz odsetki za zwłokę - 3 260 557,00 zł, tj. 63,4%). Odpisane zaległości podatkowe z decyzji Dyrektora UKS wynosiły 1 011 104,14 zł (należność główna) i dotyczyły siedmiu podatników.

W 2014 r. kwota przedawnionych, a nieodpisanych zaległości podatkowych wynosiła 112 284,74 zł i dotyczyła 46 zaległości. W pierwszym półroczu 2015 r. kwota przedawnionych, a nieodpisanych zaległości podatkowych wynosiła 2 241 033,91 zł. i dotyczyła 401 zaległości.

(dowód: akta kontroli; Tom I, str. 6 -10)

1.2. Monitorowanie zaległości podatkowych zagrożonych przedawnieniem

Opis stanu
faktycznego

W celu monitorowania zaległości podatkowych zagrożonych przedawnieniem Naczelnik Urzędu powołał zespół (zarządzeniem Nr 8 z dnia 12 czerwca 2000 r.) do spraw analizy zaległości podatkowych, którego zadaniem było wypracowanie konkretnych działań zapobiegających narastaniu zaległości podatkowych. Zespół ten działał do końca I półrocza 2014 r., tj. do czasu utworzenia wydzielonej komórki organizacyjnej ds. wierzycielskich (z dniem 1 lipca 2014 r.). Ponadto, Naczelnik Urzędu decyzjami Nr 2/2013 i Nr 3/2013 z dnia 9 stycznia 2013 r. powołał dwie komisje, tj. komisję w zakresie ograniczenia zaległości podatkowych w stosunku do wpływów oraz komisję w zakresie intensyfikacji działań zmierzających do zapobieżenia przedawnieniu się zaległości. Zadaniem komisji była analiza podmiotów wytypowanych na podstawie wykazu zaległości podatkowych i wypracowanie określonych działań w celu niedopuszczenia do przedawnienia się zaległości podatkowych. Efektem prac komisji były m.in. wpisy hipotek na nieruchomościach (posiedzenie z dnia 9 stycznia 2014 r. – dwa przypadki, posiedzenie z dnia 21 maja 2014 r. – jeden przypadek); orzeczenia o odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania podatkowe (członków zarządu bądź wspólników spółek cywilnych).

⁶ Sprawozdania według wzorów opracowanych przez Departament Administracji Podatkowej w Ministerstwie Finansów, tj. załącznik B1a „Informacja o wymagalnych i niewymagalnych należnościach budżetu państwa”, załącznik B16 „Informacja o odpisanych kwotach przedawnionych zaległości budżetu państwa”, załącznik 16a „Informacja o kwotach przedawnionych zaległości”.

(dowód: akta kontroli; Tom I, str. 11 -94)

Od dnia 1 lipca 2014 r., w związku ze zmianami w organizacji Urzędu, komórkami organizacyjnymi uczestniczącymi w realizacji zadań związanych z monitorowaniem zaległości podatkowych zagrożonych przedawnieniem, zgodnie z „Procedurą postępowania w sprawie monitorowania, zapobiegania i odpisywania zaległości przedawnionych”, były m.in.: [1] Dział Spraw Wierzycielskich, do którego zadań należało m.in. wykonywanie wszystkich czynności poprzedzających wszczęcie postępowania egzekucyjnego, w tym podejmowanie działań informacyjnych i dyscyplinujących, monitorowanie terminów następowania przedawnień, dbanie o terminową analizę merytoryczną spraw podatników, których zobowiązania zagrożone były przedawnieniem. Dział ten realizował zadania wierzyciela w ramach postępowania analitycznego oraz zabezpieczającego i egzekucyjnego, [2] Dział Egzekucji Administracyjnej, który realizował zadania w zakresie postępowania egzekucyjnego, skuteczności zastosowanych środków egzekucyjnych i związanych z tym przerwami biegu terminu przedawnienia, [3] Samodzielne Wieloosobowe Stanowisko ds. Karnych Skarbowych, które zajmowało się sprawami dotyczącymi zawieszenia okresu przedawnienia zobowiązania podatkowego w związku z postępowaniem karnym skarbowym.

(dowód: akta kontroli; Tom II str. 36 – 113)

1.3. Sporządzanie analiz i raportów w sprawie określania przyczyn i skutków przedawnień podatkowych

Opis stanu faktycznego

Obowiązek analizowania przyczyn przedawnień zobowiązań podatkowych wynikał z zarządzenia Naczelnika Urzędu nr 23/2013 z dnia 11 lipca 2013 r. w sprawie sposobu i trybu intensyfikacji likwidacji zaległości przedawnionych. W załączniku nr 1 do tego zarządzenia określone zostały procedury dotyczące intensyfikacji likwidacji zaległości podatkowych. Ustalona procedura (obowiązująca do 30 czerwca 2014 r.) wyznaczała komórki uczestniczące w pracach analitycznych z określeniem ich zadań i terminów realizacji oraz sposobu dokumentowania prowadzonych postępowań. Między innymi:

- Dział Rachunkowości Podatkowej w porozumieniu z komórką Wieloosobowe Stanowisko Pracy Informatyki sporządzał co miesiąc aktualny wydruk z systemu zaległości przedawnionych, począwszy od okresów najstarszych, który przedkładał do piątego dnia każdego miesiąca kierownictwu Urzędu. Ponadto Dział ten w odniesieniu do każdego podatnika ujętego w wykazie wystawiał „Kartę Informacyjną o stwierdzeniu zaległości podatkowych będących podstawą do dokonania odpisu zaległości przedawnionych”.
- Referat Udzielania Ulg w Spłacie Zobowiązań Podatkowych, Zabezpieczeń i Odpowiedzialności za Zobowiązania Podatkowe w terminie dwóch dni roboczych od otrzymania Karty informacyjnej, zamieszczał w niej odpowiednie informacje o dłużniku (np. korzystanie z ulg, postępowanie restrukturyzacyjne, ustanowienie hipoteki, zastawu skarbowego itp.).

Po wypełnieniu Karty informacyjnej przez wszystkie wyznaczone komórki organizacyjne Urzędu, Dział Rachunkowości Podatkowej w terminie dwóch dni roboczych sporządzał „Polecenie Odpisu Zaległości Przedawnionej”, na podstawie którego dokonywano odpisu przedawnionych zaległości.

(dowód: akta kontroli; Tom I, str. 95 - 106)

Podobna procedura obowiązywała od dnia 1 lipca 2014 r., kiedy to w Urzędzie zostały wprowadzone zmiany organizacyjne. Komórkami organizacyjnymi uczestniczącymi

w realizacji ww. zadań, zgodnie z „Procedurą postępowania w sprawie monitorowania, zapobiegania i odpisywania zaległości przedawnionych”, były m.in.: Dział Spraw Wierzycielskich, do którego zadań należało sporządzanie dokumentu wewnętrznego ZOB-DP (dokument wewnętrzny określający odpis zaległości przedawnionej) oraz Dział Egzekucji Administracyjnej, który udzielał informacji w zakresie przebiegu postępowania egzekucyjnego.

(dowód: akta kontroli; Tom II str. 36 – 113)

Podejmowanie działań zmierzających do przeciwdziałania powstawaniu zaległości zagrożonych przedawnieniem należało do zadań Samodzielnego Referatu Analiz i Planowania. W celu niedopuszczenia do powstawania zaległości podatkowych prowadzono analizę ryzyka podmiotów rejestrujących się, dokonując w tym zakresie rozpoznania aktywów udziałowców spółek kapitałowych i osobowych oraz członków zarządów tych spółek. Ponadto, zgodnie z dyspozycją Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu Urząd co miesiąc przekazywał wyjaśnienia w zakresie przyczyn spadku dochodów wykonywanych (wpływów) i wzrostu należności pozostałych do zapłaty (zaległości) w podatkach VAT, CIT, PIT. Dodatkowo w dniu 13 lutego 2015 r., w następstwie pisma Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu z dnia 15 stycznia 2015 r. nr WZ/031-3/15/1718, Urząd sporządził analizę dotyczącą m.in. zaległości wynikających z decyzji wydanych na podstawie art. 108 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług⁷. W ramach współpracy z UKS, Urzędem Regulacji Energetyki oraz Prokuraturą Urząd przekazywał informacje o innych podmiotach, w przypadku których występuje wysokie ryzyko niewykazywania lub niewykonywania zobowiązań podatkowych. Informacje te, za pośrednictwem Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu, zostały przekazane do Dyrektora Izby Skarbowej w Zielonej Górze, który jest koordynatorem krajowym do spraw kontroli podatkowych podmiotów prowadzących działalność gospodarczą w zakresie obrotu paliwami.

(dowód: akta kontroli; Tom I, str. 95 -106)

Według prowadzonych w Urzędzie analiz głównymi przyczynami przedawnień zaległości podatkowych w latach 2014 - 2015 r. (I półrocze) były: tworzenie fikcyjnych podmiotów gospodarczych i podawanie ich w fikcyjnych adresach, brak majątku podatnika, do którego można byłoby prowadzić postępowanie egzekucyjne, nieaktualizowanie danych ewidencyjnych przez spółki kapitałowe w Krajowym Rejestrze Sądowym (KRS), likwidacje spółek osobowych w trakcie prowadzonego postępowania podatkowego lub kontroli skarbowej UKS, likwidowanie rachunków bankowych.

(dowód: akta kontroli; Tom I, str. 107 - 109)

1.4. Współpraca Urzędu Skarbowego z Izłąą Skarbową w zakresie wyjaśniania i informowania o przyczynach powstawania przedawnień podatkowych

W badanym okresie Urząd sporządzał dla Izby Skarbowej we Wrocławiu sprawozdania o odpisanych kwotach przedawnionych zaległości budżetu państwa za okresy kwartalne w kwotach ogólnych bez podawania przyczyn przedawnienia. Monitoring zaległości podatkowych zagrożonych przedawnieniem w latach 2014 – 2015 dokonywany był przez organ nadzoru w ramach programu Elektronicznego Nadzoru PEN. Dyrektor Izby Skarbowej dwukrotnie w ciągu roku wydawał polecenia wykonania skryptu SQL w oparciu o dane z hurtowni WHTAX i podsystemu Egapoltax. Wyniki skryptu pozwalały ustalić sprawy egzekucyjne zagrożone w danym

Opis stanu
faktycznego

⁷ Dz. U. z 2011 r., Nr.177, poz.1054 ze zm.

roku przedawnieniem, dla których organ egzekucyjny powinien zastosować środki egzekucyjne w celu przerwania biegu przedawnienia lub zakończenia postępowania egzekucyjnego. W przypadku istnienia składników majątkowych, do których można zastosować skuteczną egzekucję, organ egzekucyjny dokonywał czynności przerywających bieg przedawnienia. W ten sposób kilka razy w roku monitorowane były sprawy podatkowe przez komórkę Egzekucji Administracyjnej Urzędu.

W ramach programu PEN Dyrektor Izby Skarbowej we Wrocławiu monitorował przebieg postępowań egzekucyjnych prowadzonych wobec podatników posiadających znaczne zaległości podatkowe. Na podstawie danych zawartych w podsystemie EGAPOLTAX i aplikacji e-ORUS organ nadzoru dokonywał oceny prowadzonego postępowania. W wyniku tych działań Naczelnik Urzędu otrzymywał „Wystąpienia” z czynności monitorowania zadań. Niezależnie od tego Dyrektor Izby Skarbowej, na podstawie wykonanych skryptów SQL, w oparciu o dane z hurtowni WXTAX i podsystemu EGAPOLTAX, występował do Naczelnika Urzędu z uwagami dotyczącymi prowadzonego postępowania w odniesieniu do konkretnego podmiotu. Na przykład na podstawie „Wystąpienia z przeprowadzonych czynności monitorowania wykonania zadania” Dyrektora Izby Skarbowej z dnia 4 lutego 2015 r. przeprowadzono weryfikację prawidłowości i skuteczności postępowań egzekucyjnych wobec jednego z podatników posiadających najwyższe kwoty zadłużenia z tytułu zobowiązań podatkowych. W odpowiedzi na ww. „Wystąpienie” Naczelnik Urzędu poinformował Dyrektora Izby Skarbowej o kolejnych działaniach wobec tego podatnika. Dyrektor Izby Skarbowej w dniu 20 lutego 2015 r. zaaprobował działania Urzędu względem przedmiotowego podatnika. Takie działania Urząd podejmował również w odniesieniu do innych podmiotów zalegających z płatnościami z tytułu określonych podatków

(dowód: akta kontroli; Tom I, str. 110 - 162)

1.5. Postępowanie z zaległościami podatkowymi, w tym z zagrożonymi przedawnieniem i przedawnionymi

Opis stanu faktycznego

Na podstawie próby 10 zaległości zagrożonych przedawnieniem i zobowiązań odpisanych z uwagi na przedawnienie, wybranej według kryterium największej kwoty i najstarszego okresu, którego dotyczy zaległość, zbadano przestrzeganie procedur związanych z monitorowaniem i odpisywaniem przedawnionych zaległości podatkowych. Łączna wysokość badanych kwot wyniosła 36 122,24 zł, z tego pięć zaległości dotyczyło podatku VAT na kwotę 16 465,82 zł, a pięć zaległości dotyczyło podatku PIT na kwotę 19 656,42 zł. We wszystkich analizowanych przypadkach zaległość powstała w wyniku nieuregulowania przez podatnika deklarowanego podatku. W odniesieniu do analizowanych podatników organy skarbowe nie przeprowadzały kontroli. W przypadku przedawnienia się zaległości zostały one odpisane z ewidencji księgowej Urzędu, stosownie do obowiązujących procedur w tym zakresie.

We wszystkich analizowanych zaległościach Urząd podejmował działania i czynności przerywające oraz zawieszające bieg terminu przedawnienia zaległości podatkowych. Czynności tych dokonano zgodnie z obowiązującymi w Urzędzie procedurami postępowania w takich przypadkach. Uczestnikami analizy były wszystkie komórki organizacyjne wskazane w obowiązujących procedurach. Analizy, w wyniku których odpisane były badane kwoty zaległości, były przeprowadzone i udokumentowane w ustalony w Urzędzie sposób. Dokumentacja wewnętrzna (karty informacyjne podatnika, ewidencja kart informacyjnych) potwierdzające przeprowadzenie analizy zostały podpisane i opatrzone datą przez wyznaczonych pracowników działów, kierowników działów oraz naczelnika Urzędu. Nie wystąpiły nieuzasadnione przerwy

między poszczególnymi czynnościami. W badanych sprawach nie wystąpiły przypadki szczególnie skomplikowane, nie kierowano zatem zapytań w tym względzie do Izby Skarbowej we Wrocławiu. Analizowani podatnicy nie odwoływali się od decyzji Urzędu do organu odwoławczego i nie składali skarg do sądu administracyjnego.

W ośmiu na dziesięć analizowanych zaległości nie stwierdzono nieprawidłowości w terminowości przeprowadzanych analiz, jak również w sporządzaniu poleceń odpisu zaległości przedawnionej oraz dokonywaniu odpisu zaległości z ewidencji księgowej.

(dowód: akta kontroli; Tom I, str. 163 - 182)

Wobec dwóch podatników Urząd zastosował, na wniosek podatnika, ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych w postaci rozłożenia zapłaty podatku na raty, stosownie do przepisu art. 67a O.p. Fakt korzystania z ulg w spłacie zaległości podatkowej każdorazowo był analizowany przy badaniu konkretnego podmiotu, którego dotyczyła zaległość zagrożona przedawnieniem. Powyższe przypadki były ujmowane i opisywane w Kartach informacyjnych. I tak: [1] Podatnik (nr karty RP 201294) posiadając m.in. dwa zobowiązania z tytułu podatku VAT w kwocie 2 809,02 zł (za okres styczeń 2003 r.) oraz 3 583 zł (za luty 2003 r.), wystąpił z wnioskami do Naczelnika Urzędu o przyznanie ulg w spłacie ww. zobowiązań podatkowych, w wyniku których uzyskał decyzje Naczelnika umożliwiające spłatę zobowiązań w ratach. Jednakże podatnik ten przestał realizować układ ratalny i nie dokonał ostatecznie spłaty zobowiązań podatkowych, [2] Podatnik (nr karty 199980), mający zobowiązanie podatkowe wynikające z deklaracji VAT za listopad 2003 r. w kwocie 1 802 zł, otrzymał w okresie od 16 maja 2006 r. do 29 czerwca 2011 r. sześć decyzji ratalnych Naczelnika Urzędu w sprawie rozłożenia na raty spłaty zobowiązań. W rezultacie okres zawieszenia biegu przedawnienia zobowiązań podatkowych wynosił 4 lata i 11 miesięcy w okresie od 16 maja 2006 r. do 15 listopada 2011 r. oraz 11,5 miesięcy w okresie od 29 czerwca 2011 r. do 15 czerwca 2012 r. Podatnik nie wywiązał się jednak z obowiązku terminowego spłacania zadłużenia w ustalonych ratach – ostatnia „wygaszona” rata przypadła na dzień 25 lipca 2012 r. W związku z powyższym w obu przypadkach zaległości uległy przedawnieniu i zostały odpisane z ewidencji księgowej Urzędu.

(dowód: akta kontroli; Tom I, str. 202)

1.6. Wpływ uregulowań prawnych na przedawnienie się zobowiązań podatkowych

Opis stanu faktycznego

W związku z ogłoszeniem wyroku Trybunału Konstytucyjnego (TK) z dnia 17 lipca 2012 r., w którym stwierdzono niezgodność z Konstytucją RP przepis art. 70 § 6 pkt 1 O.p.⁸ w brzmieniu nadanym przez ustawę z dnia 12 września 2002 r. Urząd – na polecenie Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu – sporządził „Raport z zaległości podatkowych”, w odniesieniu, do których nastąpiło przerwanie biegu terminu postępowania na podstawie przepisu art. 70 § 6 pkt 1 O. p. Kontrola wykazała, że wyrok ten nie wpłynął na zmianę terminu zawieszenia biegu postępowania w zakresie przedawnień zobowiązań podatkowych w Urzędzie.

Natomiast w przypadku wyroku z dnia 8 października 2013 r. (SK 40/12), w którym Trybunał uznał za niezgodny z Konstytucją RP przepis art. 70 § 6 O.p. w brzmieniu

⁸ Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego ulega zawieszeniu na podstawie art. 70 § 6 pkt 1 O.p. jedynie wówczas, gdy o postępowaniu tym (tj. wszczęciu postępowania karnego lub postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe) podatnik został poinformowany najpóźniej z upływem terminu wskazanego w art. 70 § 1 O.p.

obowiązującym od 1 stycznia 1998 r. do 31 grudnia 2002 r., Dyrektor Izby Skarbowej we Wrocławiu w piśmie z dnia 26 listopada 2013 r. polecił wszystkim podległym urządům skarbowym dokonanie analizy zaległości podatkowych, biorąc pod uwagę zabezpieczenia zobowiązań na podstawie zarządzenia zabezpieczenia hipoteką przymusową zobowiązania. Jednocześnie Dyrektor Izby Skarbowej zobowiązał urzędy do przekazania syntetycznej informacji odnośnie zaległości za lata 1990 – 1999 z podaniem liczby i sumy kwot zaległości podatkowych zabezpieczonych hipoteką. W związku z tym Urząd przeprowadził analizę zaległości podatkowych pod kątem podstawy wpisu hipoteki, dokonanych czynności powodujących przerwanie lub zawieszenie biegu terminu przedawnienia zaległości podatkowych, na podstawie której Urząd zidentyfikował jeden podmiot, któremu dokonano wpisu hipoteki na podstawie „Zarządzenia zabezpieczenia” i w odniesieniu, do którego nie podjęto skutecznych czynności powodujących przerwanie biegu terminu przedawnienia się zaległości podatkowych. W przypadku tego podatnika wpisu hipoteki przymusowej dokonano w dniu 30 września 2002 r. w związku z zaległością z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych za 1997 r. w wysokości 59 919 zł oraz za 1998 r. w wysokości 5 646,60 zł – łącznie wraz z odsetkami w kwocie 169 701 zł.

Ponadto przeprowadzona analiza wykazała, że uchwała Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 3 grudnia 2012 r. (I FPS 1/12) w sprawie możliwości orzekania o wysokości zobowiązania podatkowego po okresie przedawnienia, nie wpłynęła w Urzędzie na terminy przedawnienia się zobowiązań podatkowych.

(dowód: akta kontroli; Tom I, str. 203 - 385)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono nieprawidłowości polegające na:

1) nieterminowym przeprowadzeniu analizy zaległości podatkowej oraz dokonanie odpisu zaległości przedawnionej z naruszeniem obowiązujących w Urzędzie procedur postępowania. Dotyczyło to dwóch analizowanych przypadków, gdzie odpisu zaległości przedawnionych dokonano:

- po 10 miesiącach po terminie przedawnienia zaległości podatkowej. W stosunku do podatnika (nr karty RP 268648) zobowiązanie podatkowe powstało z tytułu złożenia deklaracji podatkowej, dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych za marzec 2004 r. w kwocie 6 603,48 zł. Zaległość ta przedawniła się z dniem 15 maja 2014 r., ponieważ ostatnie skuteczne przerwanie biegu przedawnienia nastąpiło z dniem 14 maja 2009 r. – w wyniku zastosowania środka egzekucyjnego w postaci rachunku bankowego. Kolejne czynności względem tego podatnika Urząd przeprowadził w dniu 3 marca 2010 r. – dokonano zajęcia innych wierzytelności, lecz było to działanie nieskuteczne. Tymczasem analizę ww. podatnika pod kątem przedawnienia się zaległości podatkowych przeprowadzono w okresie od dnia 19 marca 2015 r. do dnia 26 marca 2015 r., sporządzając stosowne karty informacyjne. W kartach tych opisano przebieg postępowania wobec podatnika, określono datę przedawnienia – 15 maja 2014 r. Na tej podstawie Naczelnik Urzędu w dniu 27 marca 2015 r. wydał polecenie odpisu zaległości przedawnionej w dniu 15 maja 2014 r., tj. po 10 miesiącach od terminu przedawnienia. Odpisu ww. zaległości z ewidencji dokonano w dniu 8 kwietnia 2015 r. Naczelnik Urzędu w złożonych wyjaśnieniach podał m.in., że pracownik Urzędu wykonujący analizę zaległości w zakresie terminu przedawnienia zobowiązania zasugerował się terminem nieskutecznej działalności Urzędu (w dniu 3 marca

2010 r.), określając tym samym nieprawidłową datę przedawnienia w systemie informatycznym.

(dowód: akta kontroli; Tom I, str. 189 – 194; 195 - 199)

- po 4 miesiącach po terminie przedawnienia zaległości podatkowej. W stosunku do podatnika (nr karty RP 199980) zobowiązanie podatkowe powstało z tytułu złożenia deklaracji podatkowej, dotyczącej podatku VAT za listopad 2003 r. w kwocie 1 802 zł. Zaległość ta przedawniła się z dniem 16 listopada 2014 r., gdyż - na wniosek podatnika – Naczelnik wydał decyzję administracyjną umożliwiając podatnikowi spłatę zadłużenia na raty. Decyzja ta spowodowała zawieszenie na 65 miesięcy terminu biegu przedawnienia. Analizę zadłużenia Urząd przeprowadził dopiero w okresie od 12 marca 2015 r. do dnia 25 marca 2015 r. sporządzając stosowne karty informacyjne, na podstawie których Naczelnik Urzędu w dniu 25 marca 2015 r. wydał polecenie odpisu zaległości przedawnionej w dniu 16 listopada 2014 r., tj. po czterech miesiącach od terminu przedawnienia. Odpisu ww. zaległości z ewidencji dokonano w dniu 8 kwietnia 2015 r. Naczelnik w wyjaśnieniach podał, że przeprowadzenie analizy dopiero w marcu 2015 r. wynikało z niedoborów kadrowych oraz z dużej liczby podatników i spraw podlegających analizie, co do zaistniałych zaległości podatkowych.

(dowód: akta kontroli; Tom I, str. 183 – 189, 200 - 201)

2) niepodjęciu przez Urząd działań w celu zrealizowania postanowień orzeczenia z dnia 8 października 2013 r. (SK 40/12), w którym TK uznał za niezgodny z Konstytucją RP przepis art. 70 § 6 O. p. Po okresie wejścia w życie postanowień orzeczenia TK Urząd nie wystąpił bowiem do właściwego sądu o wykreślenie hipoteki w przypadku jednego podatnika w związku z zaległością z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych w wysokości 169 701,0 zł, w tym odsetki stanowiły 104 135, 40 zł. Na podstawie art. 100 ustawy z dnia 6 lipca 1982 r. o księgach wieczystych i hipotece,⁹ w związku z art. 94 ustawy, wierzyciel obowiązany jest do dokonywania wszelkich czynności umożliwiających wykreślenie hipoteki.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że występujące niedobory kadrowe spowodowały zwłokę w realizacji postanowień TK. Należy zaznaczyć, że w trakcie kontroli NIK, Urząd podjął stosowne działania, tj. wystąpił do sądu o wykreślenie hipoteki i wysłał informację do podatnika.

(dowód: akta kontroli; Tom I, str. 390 – 426, Tom II, str. 401 - 402)

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości działalność Urzędu w zakresie monitorowania zaległości i analizowania przyczyn i skutków przedawnień oraz podjętych działań w sprawach prowadzonych na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej, które zostały uznane przez Trybunał Konstytucyjny za niezgodne z Konstytucją RP.

Ocena cząstkowa

2. Prawidłowość odpisywania przedawnionych zaległości podatkowych

2.1. Uregulowania prawne związane z przedawnianiem się zobowiązań podatkowych

⁹ Dz.U.2013.707 ze zm.

Z dniem 1 lipca 2014 r. w Urzędzie utworzona została komórka organizacyjna p.n. Dział Spraw Wierzycielskich, odpowiedzialna za koordynację prac analitycznych związanych z dokonywaniem odpisu przedawnionych zaległości podatkowych. Do czasu utworzenia tej komórki sprawami dotyczącymi zaległości podatkowych zajmował się Dział Rachunkowości Podatkowej.

(dowód: akta kontroli Tom II, str. 1 – 11)

Z dniem 11 lipca 2013 r. w Urzędzie wprowadzone zostały „Zasady postępowania w sprawie sposobu i trybu intensyfikacji likwidacji zaległości przedawnionych”. W procedurach ustalono odpowiedzialną komórkę za koordynację prac analitycznych oraz komórki uczestniczące w pracach analitycznych z określeniem ich zadań i terminów realizacji oraz sposobu dokumentowania prowadzonych postępowań w przedmiotowym zakresie. W przypadkach skomplikowanych istnieje możliwość zasięgnięcia opinii radców prawnych, funkcjonujących aktualnie w strukturach organizacyjnych Izby Skarbowej we Wrocławiu.

Do dnia 30 czerwca 2014 r. były to komórki: [1] Referat Udzielania Ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, zabezpieczeń i odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe, który był odpowiedzialny za prowadzenie spraw dotyczących: zawieszenia biegu terminu przedawnienia, ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, zawieszenia okresu biegu przedawnienia w związku z postępowaniem restrukturyzacyjnym, postępowań zabezpieczających zobowiązania podatkowe, wpisu hipoteki i zastawu skarbowego; [2] Dział Egzekucji Administracyjnej, który był odpowiedzialny za prowadzenie spraw w zakresie przebiegu postępowania egzekucyjnego; [3] Komórka Orzecznictwa Podatkowego, która odpowiedzialna była za prowadzenie spraw związanych z wnoszeniem skarg do Sądu Administracyjnego oraz spraw dotyczących odpowiedzialności spadkobierców; [4] Wieloosobowe Stanowisko Pracy Spraw Karnych Skarbowych, które odpowiadało za prowadzenie spraw dotyczących zwieszenia okresu przedawnienia zobowiązań podatkowych w związku z postępowaniem karnym skarbowym.

(dowód: akta kontroli Tom II, str. 12 – 35)

Od dnia 1 lipca 2014 r., zgodnie z „Procedurą postępowania w sprawie monitorowania, zapobiegania i odpisywania zaległości przedawnionych”, były to komórki: [1] Dział Spraw Wierzycielskich, do którego zadań należało m.in. sporządzanie dokumentu wewnętrznego ZOB-DP (dokument wewnętrzny określający odpis zaległości przedawnionej), sporządzanie kart informacyjnych o stwierdzeniu zaległości podatkowych będących podstawą do dokonania odpisu zaległości przedawnionych z uwzględnieniem: danych identyfikujących podatnika, rodzaju zobowiązania, kwot powstałych zaległości, terminów płatności, daty i nr tytułu wykonawczego, zastosowanych ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, prowadzonych postępowań upadłościowych, prowadzonych postępowań zabezpieczających zobowiązania podatkowe (wpisu hipoteki i zastawu skarbowego); [2] Dział Egzekucji Administracyjnej, który odpowiedzialny był za przebieg postępowań egzekucyjnych oraz zastosowanych środków egzekucyjnych i związanych z tym przerwami biegu terminu przedawnienia; [3] Samodzielne Wieloosobowe Stanowisko ds. Karnych Skarbowych, które zajmowało się postępowaniami karnymi skarbowymi.

Karty informacyjne po wypełnieniu przez wszystkie ww. komórki poddawane były analizie przez kierownika Działu Spraw Wierzycielskich, pod kątem zmieszczonych zapisów i na podstawie tej analizy kierownik Działu zlecał sporządzanie poleceń odpisu kwot przedawnionych, które Naczelnika Urzędu zatwierdzał.

2.2. Częstotliwość przeprowadzania analiz zaległości zakwalifikowanych wstępnie jako przedawnione

Opis stanu faktycznego

Do dnia 30 czerwca 2014 r. Dział Rachunkowości Podatkowej w każdym miesiącu sporządzał informacje (wydruki z programu informatycznego e-Orus pn. HD_ZAL) o stanie zaległości podatkowych, które przedawniały się z końcem danego miesiąca. Na tej podstawie sporządzane były karty informacyjne o stwierdzeniu zaległości podatkowych będących podstawą do dokonania odpisu zaległości przedawnionych, które to karty następnie przekazywane były do odpowiednich komórek organizacyjnych, stosownie do obowiązujących procedur w tym zakresie. Takie same zasady obowiązywały od 1 lipca 2014 r., z tym, że komórką organizacyjną koordynującą całość działań w tym przedmiocie był Dział Spraw Wierzycielskich.

(dowód: akta kontroli Tom II, str.114 - 116)

2.3. Współpraca Urzędu Skarbowego z Izbą Skarbową w zakresie prawidłowości rozstrzygnięć spraw o przedawnienia podatkowe

Opis stanu faktycznego

W badanym okresie Naczelnik Urzędu nie występował do Izby Skarbowej we Wrocławiu o zajęcie stanowiska w sprawach szczególnie skomplikowanych i budzących wątpliwości, co do prawidłowości rozstrzygnięcia przedawnienia zobowiązań podatkowych z uwagi na niezastąpienie takiej konieczności. Występujące problemy związane z odpisywaniem zaległości podatkowych omawiane były na naradach i szkoleniach organizowanych przez Izbę Skarbową, na których omawiano takie kwestie jak: [1] stosowanie Interpretacji ogólnej Ministra Finansów, wydanej w związku z zawieszeniem biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego na skutek wszczęcie postępowania karnego lub postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenia skarbowego, o którym to postępowaniu podatnik nie został poinformowany, [2] zastosowanie środka egzekucyjnego oraz przerwania biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Ponadto Urząd dysponował opracowaniem Izby Skarbowej we Wrocławiu, zawierającym zbiór zagadnień dotyczących „Instytucji przedawnienia w prawie podatkowym – wybrane zagadnienia” z dnia 3 września 2014 r., pomocnym w rozwiązywaniu spraw trudnych i budzących wątpliwość.

(dowód: akta kontroli, Tom II str. 117 - 233.)

2.4. Przestrzeganie procedur związanych z odpisywaniem przedawnionych zaległości podatkowych

Opis stanu faktycznego

Przestrzeganie procedur związanych z odpisywaniem przedawnionych zaległości podatkowych zbadano na próbie 10 odpisanych zaległości podatkowych o najwyższych kwotach. Podatnicy ci nie występowali o rozłożenie na raty spłaty posiadanych zobowiązań podatkowych. Łączna wysokość badanych kwot wyniosła 2 204 167 zł. Ustalono, że w każdym przypadku odpisanie zaległości podatkowych poprzedzone było analizą, w której uczestniczyły wszystkie odpowiedzialne komórki organizacyjne Urzędu. Wytworzone dokumenty wewnętrzne związane z odpisywaniem zaległości podatkowych (karty Informacyjne, polecenia odpisu) podpisywane i akceptowane były przez wyznaczonych pracowników Urzędu. Skutki operacji finansowych związanych z odpisywaniem przedawnionych zaległości podatkowych uwzględniane były w sprawozdaniach Rb 27 za poszczególne okresy i nie miały wpływu na poprawność sporządzania sprawozdań rocznych. Odpisów zaległości podatkowych dokonywano w terminie do trzech miesięcy od daty

wygenerowania raportu o zaległościach podatkowych, tj. w terminie od dziewięciu do 70 dni.

(dowód: akta kontroli Tom II str. 234 - 907)

Ustalone
nieprawidłowości

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

1. Podatnik, nr karty RP 114787 – nie podjęto wszystkich przypisanych prawem czynności w celu zapobieżenia przedawnieniu zaległości z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych za 2008 r. w kwocie 373 671 zł (odsetki na dzień odpisania zaległości wyniosły 114 787 zł) poprzez założenie z góry, że zobowiązany nie posiada majątku, z którego można prowadzić egzekucję oraz niepodjęcie próby zweryfikowania jego aktualnej sytuacji majątkowej i ponownego wszczęcia egzekucji zobowiązania. Wskutek czego doszło do przedawnienia tych zaległości w dniu 3 marca 2015 r. zobowiązania Działania Urzędu w celu wyegzekwowania zaległości sprowadzały się do następujących czynności: W dniu 15 czerwca 2009 r. Urząd wysłał do Podatnika upomnienie (odebrane 22 czerwca 2009 r.), a w dniu 26 sierpnia 2009 r. wystawił tytuł wykonawczy. W dniu 2 września 2009 r. Urząd przesłał do Banku zawiadomienie o zajęciu prawa majątkowego stanowiącego wierzytelność z rachunku bankowego, na które to zawiadomienie Bank udzielił odpowiedzi (10 września 2009 r.), że na prowadzonym rachunku podatnika brak jest środków pieniężnych, co stanowi przeszkodę w realizacji zajęcia egzekucyjnego. W dniu 29 grudnia 2009 r. poborca skarbowy sporządził raport, w którym zmieścił zapis „nikogo nie zastałem – dom zamknięty – wg. oświadczenia sąsiadów spółka mieści się w budynku Moda Polska w Rynku. W dniu 1 lutego 2010 r. Urząd przekazał tytuł wykonawczy zgodnie z właściwością do Naczelnika Urzędu Skarbowego Wrocław-Stare Miasto. W dniu 25 lutego 2010 r. poborca skarbowy tegoż Urzędu pobrał od Podatnika kwotę 2 185,50 zł oraz w dniu 2 marca 2010 r. kwotę 2 647 zł, które to środki przeznaczone zostały na pokrycie kosztów postępowania egzekucyjnego, przy czym Urząd nie posiadał wiedzy czy poborca skarbowy sporządził protokół o stanie majątku zobowiązanego. W dniu 31 marca 2010 r. poborca ten sporządził raport, w którym podał, że od 1 kwietnia 2010 r. firma znajduje się pod uprzednim adresem. W dniu 19 sierpnia 2010 r. Urzędowi zwrócono tytuł wykonawczy. W dniu 8 sierpnia 2013 r. Dział Rachunkowości Podatkowej Urzędu zwrócił się do Referatu Udzielania Ulg w Spłacie Zobowiązań Podatkowych o rozważenie możliwości orzeczenia odpowiedzialności członków zarządu firmy. Naczelnik Urzędu podjął decyzję o nie orzekaniu odpowiedzialności członków zarządu z uwagi na fakt, że Podatnik prowadzi swoją działalność (Podatnik po zaistnieniu zaległości, nadal składał deklaracje podatkowe, w których w 2011 r., w 2012 r. i w 2014 r. wykazywał sprzedaż). Od tego czasu Urząd nie podjął innych działań w celu wyegzekwowania należnych zaległości lub ustalenia majątku zobowiązanego, m.in. czynności związanych z wyjawieniem majątku podatnika, stosownie do przepisu art. 71 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Nie podjęto także działań w kierunku ustalenia przyczyn nie sporządzenia przez poborcę skarbowego Urzędu Skarbowego Wrocław-Stare Miasto protokołu o stanie majątkowym zobowiązanego. Odpowiedzialność za powyższy stan ponoszą: do 30 czerwca 2014 r. kierownik Działu Rachunkowości Podatkowej, a później – kierownik Działu Spraw Wierzycielskich. Bezpośredni nadzór nad tym Działem sprawował Naczelnik Urzędu, który w złożonych wyjaśnieniach podał, że decyzja o nieorzekaniu odpowiedzialności członków

zarządu podyktowana była przede wszystkim faktem, że Spółka nadal prowadzi działalność gospodarczą. Natomiast w odniesieniu do niewyjawienia majątku podatnika Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że nie uczyniono tego z uwagi na długotrwały okres oczekiwania na wykaz majątku oraz, co wynika z praktyki, na brak ujawnienia dodatkowego majątku niż dotychczas ustalony. Naczelnik nadmienił też, że wynikało to również z prowadzonej w 2014 r. reorganizacji pracy Urzędu, polegającej m.in. na dostosowaniu funkcjonowania Urzędu do nowych, dodatkowych zadań, w tym prowadzenia tzw. „miękkiej egzekucji”.

(dowód: akta kontroli Tom II, str. 383 -433)

2. Podatnik, nr karty RP 29023 – nie wykorzystano, w odpowiednim czasie, wszystkich możliwości prawnych w zakresie poszukiwania majątku zobowiązanego i zabezpieczenia przedawnienia zaległości z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych, wskutek czego doszło do przedawnienia zaległości podatkowych w kwocie 164 641 zł, (w tym odsetki stanowiły – 108 462 zł). Dział Rachunkowości Podatkowej, po zwrocie tytułu wykonawczego w dniu 27 września 2011 r. przez Dział Egzekucji z uwagi na niemożność prowadzenia postępowania egzekucyjnego, następnie czynności podjął dopiero 11 lutego 2013 r., tj. po upływie blisko 17 miesięcy. Przerwa w działaniach egzekucyjnych wystąpiła także od 11 lutego 2013 r. do 3 marca 2015 r., tj. do dnia odpisania zaległości. Podkreślić tutaj należy, że zgodnie z §1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 maja 2014 r. w *sprawie trybu postępowania wierzycieli należności pieniężnych przy podejmowaniu czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych*¹⁰ wierzyciel jest obowiązany do systematycznej kontroli terminowości zapłaty należności pieniężnych. Odpowiedzialność za ten stan ponosi kierownik Działu Rachunkowości Podatkowej, która w złożonych wyjaśnieniach podała, że wynikało to z dużego obciążenia jednoosobowego stanowiska ds. rekwizycji tytułów wykonawczych. Pracownik zajmujący to stanowisko, z uwagi na bardzo dużą liczbę prowadzonych spraw nadawał priorytet konkretnej sprawie, biorąc pod uwagę terminowość przedawnienia się spraw, zwłaszcza spraw, co do których nie przerwano biegu terminu przedawnienia się zaległości podatkowych. Nadmieniła też, że w pewnym stopniu na stan ten wpłynęła również reorganizacja Urzędu, jaka miała miejsce w 2014 r., tj. utworzenie Działu Spraw Wierzycielskich.

(dowód: akta kontroli Tom II, str.476 - 569)

3. Podatnik, nr karty RP 196950 – pomimo ustalenia przez Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu (pismo z dnia 15 sierpnia 2011 r.) właściwego urzędu do prowadzenia postępowania egzekucyjnego, Urząd prowadził nadal długotrwały (do sierpnia 2013 r.) spór kompetencyjny z Naczelnikiem Urzędu Skarbowego Wrocław-Stare Miasto, zamiast podjąć działania egzekucyjne, wskutek czego doszło do przedawnienia zaległości podatkowych z tytułu podatku VAT za 2008 r. w kwocie 533 546 zł (w tym odsetki – 378 891 zł). Urząd, mimo jednoznacznego stanowiska Izby Skarbowej, nadal bowiem przysyłał tytuły wykonawcze do Urzędu Skarbowego Wrocław-Stare Miasto, np. przy piśmie z dnia 2 kwietnia 2012 r., na które otrzymał odpowiedź, że właściwym urzędem do załatwienia przedmiotowej sprawy jest Urząd Skarbowy Wrocław-Fabryczna. W dniu 13 października 2011 r. Urząd wystawił tytuł wykonawczy, który w dniu 17 października 2011 r. przekazany został do

¹⁰ Dz. U. z 2014 r., poz. 656.

komórki egzekucyjnej. Dział Egzekucji zwrócił jednak w dniu 26 października 2011 r. przedmiotowy tytuł z uwagi na jego wady, uniemożliwiające przeprowadzenia postępowania egzekucyjnego. W związku z tym Urząd nie podjął wobec tego podatnika czynności egzekucyjnych, ograniczając się do wysłania w dniu 17 września 2013 r. pisma do urzędów skarbowych w Jaworze, Częstochowie, Ząbkowicach Śląskich i w Poznaniu z prośbą o podanie informacji m.in. w zakresie czy dany podmiot prowadzi na ich terenie działalność gospodarczą. Naczelnik Urzędu w złożonych wyjaśnieniach podał, że długotrwałe procedury związane z ustaleniem właściwości Urzędu do wszczęcia postępowania egzekucyjnego wynikały z różnych interpretacji podstaw prawnych, co do właściwości urzędu w zakresie wymierzania podatku od towarów i usług, a inne w zakresie prowadzenia postępowania egzekucyjnego. Ponadto podejmowane były próby zastępczego doręczenia tytułu wykonawczego przez Naczelnika Urzędu Skarbowego Wrocław-Stare Miasto, jednakże każdorazowo Naczelnik tego Urzędu zwracał przedmiotowy tytuł, powołując się na stanowisko Izby Skarbowej we Wrocławiu, że właściwym urzędem w tej sprawie jest Urząd Skarbowy Wrocław-Fabryczna.

4. Urząd nie dokonał odpisania z ewidencji księgowej Urzędu zaległości w kwocie 112 284,74 zł, które uległy przedawnieniu w 2014 r. Zgodnie z § 6 ust. 2 zarządzenia Nr 54 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*¹¹, w związku z art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. *o rachunkowości*¹², zaległości te nie zostały odpisane z ewidencji Urzędu w okresie sprawozdawczym za 2014 r. Konsekwencją powyższego było wykazywanie w sprawozdaniu rocznym za 2014 r. z wykonania planu dochodów budżetowych (RB-27) należności pozostałej do zapłaty, zawyżonej kwot 112 284,74 zł; obejmującej zaległości, które nie podlegały już egzekwowaniu z uwagi na upływ terminu przedawnienia. Pierwszy zastępca Naczelnika Urzędu wyjaśniła m.in., że przyczyną zaistniałego stanu było przede wszystkim odejście jednego pracownika do pracy w Izbie Skarbowej we Wrocławiu, a „blokada” zatrudnienia nowych pracowników nie pozwalała na obsadzenie tego stanowiska. W związku z tym zadanie te zostały przekazane innemu pracownikowi, jako zadania dodatkowe.

(dowód: akta kontroli; Tom I, str. 6,7 i 590 oraz Tom II, str. 570 - 698)

Ocena cząstkowa

¹¹ 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).

¹² Dz.U. z 2013 r., poz. 330 ze zm.

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości działalność Urzędu w zakresie odpisywania przedawnionych zaległości podatkowych

3. Podejmowanie przez Urząd działań w celu zapobiegania przedawnieniom podatkowym

3.1. Podejmowanie działań w celu przerwania lub zawieszenia biegu terminu przedawnienia (na podstawie art. 70 O.p.)

Opis stanu faktycznego

W badanym okresie Urząd podejmował działania w celu zapobiegania przedawnieniom zaległości podatkowych. Według stanu na dzień 31 grudnia 2014 r. Urząd wydał 655 decyzji o odpowiedzialności osób trzecich i następców prawnych powiązanych z zaległościami podatkowymi. Dotyczyło to 82 podmiotów zalegających z płatnościami, zaś kwota zaległości wyniosła 6 210 803 zł, przy czym największą pozycję stanowiły zaległości podatników z tytułu zobowiązań w podatku od towarów i usług – 4 501 443 zł. Natomiast na dzień 30 czerwca 2015 r. liczba wydanych decyzji w tym zakresie wynosiła 651 decyzji, a kwota zaległości – 4 965 016 zł.

Według stanu na dzień 31 grudnia 2014 r. wysokość zaległości, w odniesieniu do których Urząd dokonał zabezpieczenia w postaci hipoteki przymusowej, wynosiła 25 322 700 zł, w tym zaległości przedawnione stanowiły 11 112 298 zł. Natomiast na dzień 30 czerwca 2015 r. wysokość takich zaległości wynosiła 24 763 320 zł, w tym zaległości przedawnione stanowiły 11 667 173 zł.

W latach 2014-2015 (I półrocze) w 184 przypadkach doszło do zawieszenia (na podstawie art. 70 § 2 i § 6 O.p.) biegu terminu przedawnienia zaległości podatkowych na łączną kwotę 1 152 568 zł, w tym z tytułu podatku VAT na kwotę 979 518 zł oraz podatku dochodowego w wysokości 168 170 zł. W 9 963 przypadkach bieg terminu przedawnienia zaległości podatkowych, na łączną kwotę 46 527 518 zł, w tym z tytułu podatku VAT na kwotę 16 380 659 zł, podatku od osób fizycznych – 29 444 254 zł oraz podatku dochodowego od osób prawnych – 470 592 zł, uległ przerwaniu na podstawie art. 70 § 4 O.p.

(dowód: akta kontroli Tom II, str. 908 - 960)

3.2. Postępowanie z zaległościami podatkowymi zagrożonymi przedawnieniem

Opis stanu faktycznego

W oparciu o dane z raportów wygenerowanych z hurtowni danych WHTAX wytypowano oraz przeprowadzono kontrolę 10 zaległości o najwyższych wartościach, których termin przedawnienia upływał w 2014 r. oraz w pierwszym półroczu 2015 r. Badana próba obejmowała zaległości podatkowe w łącznej wysokości 813 703,96 zł, z tego sześć zaległości powstałych z tytułu podatku VAT (564 444,13 zł) oraz cztery z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych (249 259,83 zł).

Na podstawie badanej próby ustalono, że w procesie przeglądu zaległości zagrożonych przedawnieniem uczestniczyły wszystkie właściwe komórki organizacyjne (komórki, które zgodnie z kompetencjami obowiązane były do działań związanych z zapobieganiem przedawnieniom).

W przypadku każdej badanej zaległości Urząd podejmował działania zmierzające do przerwania lub zawieszenia biegu terminu przedawnienia. Działania te były zgodne z prawem, tj. uwzględniały orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r. (SK 40/12) i zmiany wprowadzone od 15 października 2013 r. do przepisu art. 70 § 6 pkt 1 O.p. (wszczęcie postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe ulega zwieszeniu, jeśli podatnik został o tym fakcie zawiadomiony przed upływem terminu przedawnienia).

Opis stanu
faktycznego

3.3. Monitorowanie zaległości podatkowych zagrożonych przedawnieniami

Na podstawie danych wygenerowanych z raportów z hurtowni danych WHTAX przeprowadzono badanie trzech¹³ najstarszych zaległości zagrożonych przedawnieniem (zaległości te nie uległy przedawnieniu). Ustalono, iż były one monitorowane poprawnie. Uczestnikami analizy i monitoringu były wszystkie komórki organizacyjne wskazane w obowiązujących procedurach. W odniesieniu do tych podatników podjęto czynności i działania w celu odzyskania należności. Między innymi dokonano:

- zajęcie świadczeń z ubezpieczenia społecznego (w jednym przypadku),
- przekazania innemu organowi egzekucyjnemu – Komornikowi Sądowemu do łącznego prowadzenia egzekucji (w jednym przypadku),
- wpisu hipoteki przymusowej na nieruchomości położonej we Wrocławiu (w jednym przypadku),
- sporządzenia protokołu o stanie majątkowym zobowiązanego (w dwóch przypadkach),
- wysłania zapytań do Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców oraz Centralnej Informacji Ksiąg Wieczystych o stanie majątkowym podatnika (w jednym przypadku),
- przekazania sprawy, zgodnie z właściwością, do innego urzędu skarbowego (w jednym przypadku),
- ustanowienia zastawu skarbowego (w jednym przypadku),
- zastosowania środka egzekucyjnego z rachunku bankowego (w jednym przypadku).

(dowód: akta kontroli; Tom I, str. 436 - 437)

3.4. Kontrole podatkowe w aspekcie przedawniania się zaległości podatkowych

Opis stanu
faktycznego

Do 1 kwietnia 2015 r. zadania związane z przeprowadzaniem kontroli przypisane zostało Działowi Kontroli Podatkowej, a następnie Samodzielnemu Referatowi Analiz i Planowania. Podstawą do planowania działań kontrolnych w danym roku był Wojewódzki Plan Działań, zatwierdzany przez Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu. Dokument ten pozwalał na skoncentrowanie prowadzenia czynności kontrolnych w odniesieniu do określonej grupy podmiotów, które z różnych przyczyn (ustalonych za pomocą obiektywnych kryteriów) w większym stopniu wymagają zainteresowania od pozostałych podmiotów. W oparciu o Wojewódzki Plan Działań, a także biorąc pod uwagę posiadaną wiedzę o podatnikach, Urząd sporządzał plany kontroli na dany rok.

(dowód: akta kontroli; Tom I, str. 438 - 590)

W badanym okresie Urząd przeprowadził 14 kontroli podatkowych za okresy rozliczeniowe 2008 – 2009, których termin przedawnienia upływał w okresie 2014 - 2015. I tak, w 2014 r. przeprowadzono cztery kontrole podatkowe planowe dotyczące okresu rozliczeniowego za 2008 r. oraz sześć kontroli podatkowych (w tym dwie doraźne) dotyczące okresu rozliczeniowego 2009 r. W I półroczu 2015 r.

¹³ Podatnik (nr karty RP 198249), zobowiązanie z tytułu podatku VAT w kwocie 120 343,88 zł; Podatnik (Nr Karty RP 198055), zobowiązanie z tytułu podatku VAT w wysokości 40 123,00 zł; Podatnik (Nr karty RP 203186), zobowiązanie z tytułu podatku VAT w wysokości 57 310,00 zł:

przeprowadzono cztery kontrole podatkowe planowe dotyczące okresu rozliczeniowego 2009 r. W odniesieniu do tych kontroli należy nadmienić, że wnioski o ich przeprowadzenie zostały sporządzone już w 2013 r., jednakże podjęci kontroli uzależnione było od liczby tych wniosków oraz stopnia ich pilności. Priorytetem było uwzględnienie wniosków z określoną datą ich załatwienia, np. w odniesieniu do zwrotu składki (PTU – Towarzystwa ubezpieczeniowe) za nie wykorzystany okres ubezpieczenia, zwrotu nadpłaty w podatkach bezpośrednich oraz wniosków o kontrolę podmiotów uczestniczących w obrocie gospodarczym, podejrzewanych o transakcje oszukańcze. Szczegółową kontrolą objęto dokumentację z trzech przeprowadzonych kontroli. I tak:

- Podatnik nr 1. Kontrola zastała przeprowadzona w okresie od dnia 13 lutego 2015 r. do dnia 13 kwietnia 2015 r. Kontrolą objęto podatek dochodowy od osób fizycznych z tytułu prowadzenia działalności gospodarczej. Kwota zaległości wynikająca z ustaleń kontroli wyniosła 5 342 zł i dotyczyła okresu rozliczeniowego 2009 r., zaś termin płatności ustalony w trakcie kontroli przypadł na dzień 30 kwietnia 2010 r. Z ustaleń kontroli podatkowej wynikało, że ww. zaległości podatkowe nie uległy przedawnieniu, (data przedawnienia 1 stycznia 2016 r.). Zobowiązania podatkowe nie zostało zabezpieczone na majątku podatnika. Urząd w dniu 25 czerwca 2015 r. wszczął postępowanie podatkowe – sprawa w toku.
- Podatnik nr 2. Kontrola podatkowa została przeprowadzona w okresie od dnia 25 listopada 2014 r. do dnia 14 stycznia 2015 r. Kontrolą objęto podatek dochodowy od osób fizycznych z tytułu prowadzenia działalności gospodarczej. Kwota zaległości wynikająca z ustaleń kontroli wyniosła 4 838 zł i dotyczyła okresu rozliczeniowego 2009 r., zaś termin płatności ustalony w trakcie kontroli przypadł na dzień 30 kwietnia 2010 r. Stwierdzona zaległość podatkowa nie uległa przedawnieniu (data przedawnienia 1 stycznia 2016 r.). Ustalone zobowiązanie podatkowe podatnik zapłacił z własnej inicjatywy w dwóch ratach, tj. w dniu 14 maja 2015 r. i w dniu 11 czerwca 2015 r. i w związku z tym nie zalegał z płatnościami.
- Podatnik nr 3. Kontrola została przeprowadzona w okresie od dnia 22 października 2013 r. do dnia 15 maja 2014 r. w zakresie regulowania zobowiązań podatkowych w podatku od towarów i usług. Długi okres przeprowadzania czynności kontrolnych wynikał, jak wyjaśnił Naczelnik Urzędu, z dużego stopnia pracochłonności tej kontroli, gdyż zaszła konieczność przyporządkowania każdej transakcji handlowej z danymi rachunku bankowego. Podatnik prowadził bowiem przez pięć lat aktywną, niezarejestrowaną działalność gospodarczą na portalu aukcyjnym Allegro. Z uwagi na rodzaj podatku (VAT) skontrolowane okresy rozliczeniowe były miesięczne: w latach: 2009 (12 rozliczeń), 2010 (12 rozliczeń), 2011 (12 rozliczeń), 2012 (12 rozliczeń), 2013 (osiem rozliczeń - od stycznia do sierpnia). W wyniku kontroli podatkowej ustalono kwotę zaległości w podatku VAT w łącznej wysokości 14 309 zł za 18 okresów rozliczeniowych (od sierpnia 2009 r. do stycznia 2011 r.). W odniesieniu do czterech okresów rozliczeniowych (od sierpnia 2009 r. do listopada 2009 r.) zobowiązania przedawniały się z dniem 1 stycznia 2015 r., w przypadku 12 rozliczeń (od grudnia 2009 r. do listopada 2011 r.) data przedawnienia przypadała na dzień 1 stycznia 2016 r., zaś w przypadku dwóch rozliczeń (grudzień 2011 – styczeń 2012 r.) – 1 stycznia 2017 r. Jednakże podatnik w dniu 30 września

2014 r. zapłacił całość zaległych zobowiązań, co spowodowało, że nie zalegał z żadnymi płatnościami.

(dowód: akta kontroli; Tom I, str. 584 - 595)

3.5. Funkcjonowanie komórek wierzycielskich

Opis stanu faktycznego

Z dniem 1 lipca 2014 r. utworzony został Dział Spraw Wierzycielskich¹⁴. Dział ten podlegał bezpośrednio Naczelnikowi Urzędu. Do zadań Działu – stosownie do postanowień Regulaminu organizacyjnego Urzędu – należało w szczególności:

- 1) 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 oraz zarządzeń zabezpieczenia;
- 2) wykonywanie zadań wierzyciela w ramach postępowania zabezpieczającego i egzekucyjnego, w tym w egzekucji sądowej po zbiegu egzekucji;
- 3) prowadzenie spraw w zakresie: ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, orzekania o zabezpieczeniu wykonania zobowiązań podatkowych, przeniesienia własności rzeczy lub praw majątkowych, nadawania decyzjom rygoru natychmiastowej wykonalności, odpowiedzialności osób trzecich za zaległości podatkowe;
- 4) inicjowanie i udział w postępowaniach: wieczystoksięgowym, upadłościowym i naprawczym, orzeczenia zakazu prowadzenia działalności gospodarczej;
- 5) dokonywanie wpisu zastawu skarbowego oraz prowadzenie Rejestru Zastawów Skarbowych;
- 6) składanie wniosków o dokonanie wpisu w Krajowym Rejestrze Sądowym dłużników niewypłacalnych;
- 7) poszukiwanie majątku zobowiązanych;
- 8) koordynowanie oceny i analizy ryzyka dotyczących braku wykonania zobowiązań podatkowych w wyniku ich przedawnienia;

(dowód: akta kontroli Tom II str. 61 – 99)

Funkcjonowanie od 1 lipca 2014 r. komórki wierzycielskiej (Dział Spraw Wierzycielskich) przyniosło w badanym okresie wymierne efekty. Nastąpił wzrost wskaźnika dobrowolności regulowania zobowiązań podatkowych RP. RZP¹⁵ z 95,97% do 97,09%, co świadczy o większej skłonności regulowania zobowiązań podatkowych przez podatników bez stosowania przymusu egzekucyjnego. Zauważyć przy tym należy, że poprzez zastosowanie tzw. „miękkiej egzekucji” uzyskano wpływy w kwocie 11 849 293 zł. W okresie od 1 lipca 2014 r. do 31 grudnia 2014 r. przeprowadzono z podatnikami 1502 rozmowy telefoniczne, w wyniku których uzyskano wpływy w wysokości 1 946 495 zł, wysłano 800 sms, w wyniku których uzyskano wpływy w kwocie 1 197 492 zł, natomiast w okresie I półrocza 2015 r. przeprowadzono 1849 rozmów telefonicznych, uzyskując 4 348 430 zł oraz wysłano 2 222 sms, uzyskując 7 500 863 zł. Nastąpiła również poprawa miernika realizacji podatków RP. RPO¹⁶. Wartość wpływów bieżących, porównując I półrocza 2014 r. i 2015 r. na podstawie tego miernika wzrosła z 386 103 668 zł do 398 943 416 zł, tj. o 12 839 748 zł.

¹⁴ Według stanu na dzień 1 lipca 2014 r, zatrudnionych było 15 osób, a na dzień 30 czerwca 2015 r. – 14 osób.

¹⁵ Wskaźnik RP. - RZP - stosunek: dochody w okresie sprawozdawczym minus wpłaty na przypisy z tytułami wykonawczymi do dochodów wykonanych w okresie sprawozdawczym.

¹⁶ Wskaźnik RP. RPO – stosunek: wpływy bieżące (dla podatku VAT wpływy bieżące powiększone o zwrot VAT rozliczone przez US) minus nadpłaty wymagalne do wpływów bieżących (dla podatku VAT wpływy bieżące powiększone o zwrot VAT rozliczone przez US) minus nadpłaty wymagalne, plus zaległości wymagalne bieżące.

W zakresie postępowania egzekucyjnego ustalonych zostało 19 mierników, w tym:

1.EG.EBN – wskaźnik efektywności egzekucji podatkowych /SM/ tytułów wykonawczych /T.W/ czynnych, które wpłynęły w okresie ostatnich dwóch lat od końca okresu sprawozdawczego. Wartość tego miernika w Urzędzie kształtowała się na poziomie 15,16.

2.EG.EPN – wskaźnik efektywności egzekucji podatkowych /SM+SI/ tytułów wykonawczych czynnych, które wpłynęły w okresie ostatnich sześciu miesięcy od końca okresu sprawozdawczego. W Urzędzie wartość tego miernika za I półrocze 2015 r. wyniosła 19,03.

3.EG.ESN – wskaźnik efektywności egzekucji podatkowych /SI/ tytułów wykonawczych czynnych, które wpłynęły w okresie ostatnich dwóch lat od końca okresu sprawozdawczego. Wartość tego miernika w Urzędzie za I półrocze 2015 r. wyniosła 5,52.

4.EG.RSN - wskaźnik udziału czynnych tytułów wykonawczych, które wpłynęły w okresie wcześniejszym niż sześć miesięcy od końca okresu sprawozdawczego we wszystkich czynnych tytułach wykonawczych. Wartość tego miernika za I półrocze 2015 r. wyniosła 66,17.

5.EG.RTS – wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych czynnych ogółem, które wpłynęły w okresie wcześniejszym niż dwa lata od końca okresu sprawozdawczego. Wartość tego wskaźnika za I półrocze 2015 r. Urząd uzyskał na poziomie 21,63.

6.EG.SEN - wskaźnik skuteczności egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych, które wpłynęły w okresie ostatnich dwóch lat od końca okresu sprawozdawczego. Wartość tego wskaźnika w I półroczu 2015 r. ukształtowała się na poziomie 31 275,16 zł na jednego zatrudnionego w Urzędzie.

Wymienione wskaźniki w okresie I półrocza 2015 r. ukształtowały się na poziomie średnim, biorąc pod uwagę wskaźniki uzyskane przez pozostałe urzędy skarbowe zlokalizowane na terenie woj. dolnośląskiego. Na podobnym poziomie (niekiedy lepszym) ukształtowały się wskaźniki za 2014 r. Na przykład wskaźnik nr 1 – na poziomie 35,37.

(dowód: akta kontroli Tom II str. 961 – 972,1124 - 1257)

Według Naczelnika Urzędu utworzenie wyodrębnionej komórki spraw wierzycielskich spowodowało skupienie zadań w jednym miejscu, poprzednio przypisanych do realizacji wielu komórkom organizacyjnym. Umożliwia to sprawniejszy nadzór nad procesem poboru należności podatkowych, a tym samym stanowi wsparcie w całym procesie zarządzania zaległościami podatkowymi. Naczelnik Urzędu dodał także, że ważnym elementem było jednocześnie wprowadzenie uregulowań prawnych w sprawie trybu postępowania wierzycieli należności finansowych przy podejmowaniu czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 maja 2014 r. *w sprawie trybu postępowania wierzycieli należności pieniężnych przy podejmowaniu czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych*¹⁷ stanowi m.in. istotny instrument do podejmowania wobec podatników czynności informacyjnych i dyscyplinujących zmierzających do ściągnięcia zobowiązań podatkowych bez konieczności stosowania środków egzekucyjnych.

(dowód: akta kontroli Tom II str. 963 - 972)

W celu niedopuszczenia do przedawnienia się zobowiązań podatkowych zostały opracowane procedury w zakresie postępowania z zaległościami zakwalifikowanymi wstępnie, jako przedawnione oraz odpisywaniem przedawnionych zaległości

¹⁷ Dz. U. z 2014 r., poz. 656.

podatkowych. W szczególności dotyczyły one sposobu i trybu intensyfikacji likwidacji zaległości przedawnionych wraz z opracowanymi wzorami dokumentów dla każdej komórki uczestniczącej w toku postępowania oraz określono termin wykonywania poszczególnych czynności. Według stanu na dzień 31 grudnia 2014 r. dokonano zabezpieczeń hipotecznych w odniesieniu do 134 podatników na kwotę łączną 25 322 700 zł, natomiast według stanu na dzień 30 czerwca 2015 r. - wobec 141 podatników na kwotę łączną 24 763 320 zł. Niezależnie od powyższego Urząd dokonuje zabezpieczeń należności na podstawie art. 41 § 1 ustawy O.p. W tym zakresie dokonano 36 zastawów skarbowych na łączną kwotę 5 161 807 zł. Urząd występował też do Krajowego Rejestru Sądowego o wpis do rejestru dłużników niewypłacalnych. Dodatkowo kierowano zapytania o dłużników, m.in. do Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców, ZUS, Biura Ewidencji Ludności. Monitorowano też przebieg postępowań egzekucyjnych prowadzonych w wyniku zbiegu egzekucji przez komorników sądowych.

W celu zapobieżenia przedawnieniom zaległości podatkowych w Urzędzie obowiązywała INSTRUKCJA I-001/1-U w sprawie prowadzenia postępowań w sprawach o wykroczenie i przestępstwa skarbowe w Urzędzie Skarbowym Wrocław -Fabryczna, według której prowadzone były postępowania w sprawach o wykroczenie i przestępstwa skarbowe. Od dnia 18 grudnia 2014 r. w tym względzie obowiązuje zarządzenie Nr 54/2014 Naczelnika Urzędu Skarbowego Wrocław-Fabryczna w sprawie określenia procedur postępowania w zakresie realizacji spraw karnych skarbowych.

(dowód: akta kontroli Tom II str. 963 – 965, 973 - 1044)

W badanym okresie Urząd korzystał z raportów dotyczących terminowości załatwiania spraw. Wyniki skryptu SQL edytowane dwukrotnie w ciągu roku w oparciu o WHTAX i podsystemu EGAPOLTAX pozwalały na identyfikację spraw znajdujących się w postępowaniu egzekucyjnym, które zagrożone były przedawnieniem zaległości podatkowych w danym roku. W oparciu o powyższe raporty sprawy przekazywane były konkretnym rejonom, a od 01.01.2015 r. - zespołom w celu zintensyfikowania działań zmierzających do wyegzekwowania bądź przerwania biegu przedawnienia zobowiązań podatkowych.

Pomocnym w tym względzie był prowadzony monitoring przez Dyrektora Izby Skarbowej w ramach programu PEN, za pomocą którego monitorowany był przebieg postępowania egzekucyjnego. W oparciu o dane zawarte w podsystemie Egapoltax i aplikacji e-Orus organ nadzoru dokonywał oceny prowadzonego postępowania egzekucyjnego i na tej podstawie sporządzał „Wystąpienia” z czynności monitorowania zadań przez poszczególnych naczelników urzędów skarbowego. Ponadto w bieżącej pracy Urząd korzysta z aplikacji „wydruki własne” oraz e-Orus.

(dowód: akta kontroli Tom II str. 965)

W przypadku narastania zaległości podatkowych Urząd podejmował różnorodne działania, które najczęściej sprowadzały się do: występowania do sądów z wnioskami o zakaz prowadzenia działalności przez podatników zalegających z płatnościami; prowadzenia bezpośrednich rozmów z podatnikami uporczywie nieregulujących zobowiązań podatkowych; rozkładania na raty spłat zaległych zobowiązań podatkowych. Wobec podatników uporczywie nieplacących w terminie zobowiązań podatkowych Urząd stosował postępowania mandatowe lub wszczynał dochodzenia, kończące się wniesieniem do sądu aktu oskarżenia. Działania te przynosiły pożądane efekty, np. w dniu 28 stycznia 2014 r. Sąd Rejonowy w Jeleniej Górze orzekł zakaz prowadzenia działalności przez jednego z podatników na okres trzech lat. W badanym okresie wystawiono podatnikom 339 mandatów karnych na kwotę 78 401 zł. Na

skutek prowadzonych rozmów/negocjacji z podatnikami doprowadzono w 39 przypadkach do dobrowolnego spłaty istniejącego zadłużenia podatkowego.

(dowód: akta kontroli Tom II str. 961 – 966, 1045 – 1123, 1258 - 1279)

3.6. Ograniczenia w skutecznym i efektywnym monitorowaniu i egzekwowaniu zaległości podatkowych

Opis stanu
faktycznego

Według Naczelnika Urzędu możliwości skutecznego i efektywnego monitorowania i egzekwowania zaległości podatkowych są ograniczone przez niemożność zatrudnienia większej liczby pracowników, mimo dużego obciążenia Urzędu pracami związanymi z realizacją przypisanych mu zadań. W wyniku przeprowadzonej przez Izbę Skarbową we Wrocławiu analizy obciążenia pracą w urzędach skarbowych województwa dolnośląskiego ustalono, że współczynnik obciążenia pracą w Urzędzie Skarbowym Wrocław-Fabryczna kształtuje się na poziomie 116%, co wskazuje, że występuje 16% niedobór w stosunku do oczekiwanego poziomu zatrudnienia. Oznaczało to, że w Urzędzie brak było 31 pracowników w relacji do obciążenia w pozostałych dolnośląskich urzędach skarbowych.

Ponadto Naczelnik Urzędu wskazał, że pewnym ograniczeniem w tym przedmiocie jest także: przestarzały sprzęt komputerowy, wielość aplikacji, brak kompatybilności oprogramowania oraz ograniczenia pod względem ilościowego dostępu do aplikacji. Natomiast ograniczeniami w zakresie możliwości egzekwowania zaległości wobec dłużników w postępowaniu egzekucyjnym są:

- brak posiadania przez dłużników majątku, wobec którego można prowadzić postępowanie egzekucyjne,
- nieposiadanie przez dłużników rachunków bankowych,
- fikcyjne podmioty oraz ich adresy,
- nieaktualizowanie przez podmioty danych ewidencyjnych w Krajowym Rejestrze Sądowym.

(dowód: akta kontroli Tom II, str. 1280 - 1282)

3.7. Funkcjonowanie kontroli wewnętrznej w zakresie przedawnianie się zobowiązań podatkowych

Opis stanu
faktycznego

Samodzielne Jednoosobowe Stanowisko Pracy Kontroli Wewnętrznej zostało utworzone w Urzędzie z dniem 1 kwietnia 2014 r. Stanowisko podlegało bezpośrednio Naczelnikowi Urzędu. Do podstawowych zadań osoby zajmującej to stanowisko należało: [1] przeprowadzanie kontroli wewnętrznych, [2] rozpoznanie przekazywanych do załatwienia przez dyrektora Izby Skarbowej skarg na pracowników obsługujących naczelnika urzędu skarbowego, [3] orzecznictwo w zakresie kar porządkowych.

Do 31 marca 2014 r. w strukturze organizacyjnej Urzędu wyodrębnione było Jednoosobowe Stanowisko Pracy Audytu Wewnętrznego, do którego zadań należało m.in. sporządzanie planu audytu wewnętrznego i jego realizacja. Stanowisko to nie zostało jednak obsadzone. Naczelnik Urzędu w złożonych wyjaśnieniach podał, iż z uwagi na zapowiadane już wtedy dalsze zmiany organizacyjne w administracji podatkowej, polegające na konsolidacji procesów pomocniczych oraz prowadzoną przez Ministerstwo Finansów politykę kadrową wyrażającą się m.in. zakazem zatrudniania nowych pracowników, stanowisko to nigdy nie zostało obsadzone.

(dowód: akta kontroli Tom II str. 36 - 113)

Urząd posiadał instrukcję I – 024/1, opracowaną przez Izbę Skarbową we Wrocławiu, określającą zasady i tryb planowania i przeprowadzania instytucjonalnej kontroli

wewnętrznej wykonywanej przez komórki kontroli wewnętrznej Izby Skarbowej i urzędów skarbowych. W załączniku nr 1 do Instrukcji zamieszczona została tabela obrazująca analizę i ocenę ryzyka poszczególnych obszarów, jaką należy przyjąć do opracowania planu rocznego kontroli danego urzędu skarbowego. Osoba zajmująca w Urzędzie Samodzielne Jednoosobowe Stanowisko Pracy Kontroli Wewnętrznej sporządziła Plan kontroli na 2014 r. i na 2015 r. Spośród trzech kontroli przewidzianych na 2014 r., w jednym przypadku zaplanowano przeprowadzenie kontroli w Dziale Spraw Wierzycielskich (komórce organizacyjnej Urzędu odpowiedzialnej za całokształt spraw związanych z odpisywaniem przedawnionych zaległości podatkowych) w zakresie terminowości wystawiania upomnień i tytułów wykonawczych. Natomiast na 2015 r. założono w Planie przeprowadzenie pięciu kontroli, z których dwie dotyczyły wspomnianego Działu. Jedna kontrola, w zakresie weryfikacji działań podejmowanych przez organ podatkowy w przedmiocie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, w tym stosowanie przepisów o pomocy publicznej, zaplanowana została do wykonania na przełomie I i II kwartału, a druga – w IV kwartale 2015 r. Przed sporządzeniem planów kontroli została wykonana analizy ryzyka poszczególnych obszarów działalności Urzędu wraz z uzasadnieniem. Z przeprowadzonej analizy ryzyka, zarówno w 2014 r., jak i w 2015 r. nie wynikała konieczność ujęcia w planach kontroli zagadnień bezpośrednio dotyczących przedawniania się zobowiązań podatkowych. Plan kontroli na 2014 r. został wykonany, a Plan kontroli na 2015 r. jest w trakcie realizacji.

(dowód: akta kontroli Tom II str. 1283 - 1359)

W badanym okresie zostały przeprowadzone dwie kontrole w Dziale Spraw Wierzycielskich Urzędu. Pierwsza z nich, która miała miejsce w okresie od 1 grudnia 2014 r. do 19 grudnia 2014 r., związana była pośrednio z przedawnianiem się zobowiązań podatkowych i dotyczyła terminowości wystawiania upomnień i tytułów wykonawczych. Kontrola ta wykazała m.in. uchybienia w terminowym wystawianiu tytułów wykonawczych i upomnień. W związku z tym pod adresem kierownika Działu sformułowano pięć zaleceń pokontrolnych, w tym w zakresie niedopuszczania do nieuzasadnionej zwłoki w wystawianiu upomnień i tytułów wykonawczych. Wnioski te zostały wdrożone do realizacji. Druga kontrola, przeprowadzona w okresie od 11 maja 2015 r. do 11 czerwca 2015 r., nie była związana z przedawnianiem się zobowiązań podatkowych i dotyczyła weryfikacji działań podejmowanych przez organ podatkowy w przedmiocie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, w tym stosowanie przepisów o pomocy publicznej.

(dowód: akta kontroli Tom II, str. 1360 - 1394)

3.8. Funkcjonowanie w Urzędzie programu działań antykorupcyjnych

W zakresie działań antykorupcyjnych Naczelnik Urzędu wydał zarządzenie nr 10/2009 z dnia 28 lipca 2009 r. *w sprawie zasad dokumentowania ustaleń dotyczących podejrzenia popełnienia przestępstw w postaci przekupstwa i płatnej protekcji funkcjonariuszy publicznych, w szczególności zagranicznych funkcjonariuszy publicznych w międzynarodowych transakcjach handlowych, trybu i terminów przekazywania Naczelnikowi Urzędu informacji, dowodów w sprawie popełnienia ww. przestępstwa oraz formy zawiadamiania prokuratora lub policji o przestępstwach i płatnej protekcji*. Zarządzeniem tym wprowadzona została Instrukcja (obowiązująca na wszystkich stanowiskach pracy), szczegółowo określająca zasady postępowania pracowników Urzędu w przypadku ujawnienia zachowań wskazujących na podejrzenie wystąpienia przestępstwa, w tym przestępstwa łapownictwa i płatnej protekcji. Z instrukcji tej wynikało, że pracownicy działów oraz ich przełożeni podlegają systematycznym szkoleniom w celu zapewnienia koniecznej wiedzy

Opis stanu
faktycznego

w realizacji obowiązków wynikających z „Wytycznych w sprawie pełniejszego wykorzystania możliwości ujawniania w związku z kontrolą skarbową, podatkową i celną ukrytych kosztów łapówek i kosztów protekcji” oraz, że szkolenia te mają odbywać się raz w roku, w okresie I półrocza. Ponadto, Urząd dysponował materiałami szkoleniowymi Izby Skarbowej we Wrocławiu na temat przeciwdziałania korupcji. W 2014 r. jeden pracownik Działu Spraw Wierzycielskich uczestniczył w szkoleniu „Przeciwdziałanie korupcji”. Z materiałami ze szkolenia zostali zapoznani pozostali pracownicy Działu. Ponadto w dniu 18 listopada 2014 r. pracownik zajmujący Samodzielne Jednoosobowe Stanowisko Pracy Kontroli Wewnętrznej uczestniczył w szkoleniu „Rozpoznanie, zapobieganie i wykrywanie korupcji nadużyć wewnętrznych w organizacji”

W badanym okresie w Urzędzie nie odnotowano przypadków działań korupcyjnych, ani też wyłączenia pracowników z postępowania podatkowego z uwagi na ewentualne powiązania z dłużnikami.

(dowód: akta kontroli Tom II, str. 1395 - 1467)

3.9. Kontrole organów zewnętrznych w zakresie przedawniania się zobowiązań podatkowych

Opis stanu faktycznego

W badanym okresie w Urzędzie zostało przeprowadzonych siedem kontroli, z tego cztery w 2014 r. i trzy w I półroczu 2015 r. W okresie tym Izba Skarbowa przeprowadziła cztery kontrole, w tym dwie w 2014 r. Żadna z tych kontroli nie dotyczyła kontrolowanego przedmiotu, tj. przedawnienia się zobowiązań podatkowych.

(dowód: akta kontroli Tom II, str. 1468 - 1471)

Ustalone nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono nieprawidłowość polegającą na nieprzeprowadzeniu w 2014 r. i w I półroczu 2015 r. (z wymaganą częstotliwością) szkoleń pracowników w celu zapewnienia koniecznej wiedzy w realizacji obowiązków wynikających z „Wytycznych w sprawie pełniejszego wykorzystania możliwości ujawniania w związku z kontrolą skarbową, podatkową i celną ukrytych kosztów łapówek i kosztów protekcji”. Nieprzeprowadzenie przedmiotowych szkoleń naruszało postanowienia zawarte w zarządzeniu nr 10/2009 z dnia 28 lipca 2009 r., gdyż szkolenia takie powinny odbywać się raz w roku, w okresie I półrocza. Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że przyczyną nieprzeprowadzenia szkoleń były zmiany organizacyjne w Urzędzie oraz toczący się proces konsolidacji administracji podatkowej. Podniósł także, że takie szkolenia prowadzone były w latach wcześniejszych i z uwagi na niską fluktuację kadry, wiedza pracowników w tym zakresie została przypomniana w edytowanej w intranecie instrukcji I – 003/1 – U. Naczelnik Urzędu nadmienił też, że szkolenie pracowników w wymienionym zakresie zaplanowane jest do przeprowadzenia na przełomie listopada i grudnia 2015.

(dowód: akta kontroli Tom II str. 1399 – 1416, 1429)

Ocena cząstkowa

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

IV. Wnioski

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi, wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli¹⁸ (dalej: ustawa o NIK), wnosi o:

Wnioski pokontrolne

1. Przeprowadzenie analizy i odpisanie z ewidencji Urzędu zaległości podatkowych, które uległy przedawnieniu w 2014 r. i w I półroczu 2015 r., a dotychczas nie zostały odpisane.
2. Podjęcie działań w celu przeprowadzenia, przewidywanego na przełomie listopada i grudnia 2015 r., szkolenia w zakresie „Wytucznych w sprawie pełniejszego wykorzystania możliwości ujawniania w związku z kontrolą skarbową, podatkową i celną ukrytych kosztów łapówek i kosztów protekcji”.
3. Zapewnienie pełniejszego wykorzystywania możliwości egzekucyjnych zaległych należności podatkowych w celu niedopuszczania do ich przedawnienia i odpisania z ewidencji, np. w szerszym zakresie podejmowanie czynności związanych z wyjawieniem majątku zobowiązanego, stosownie do przepisu art. 71 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, a także orzekania odpowiedzialności osób trzecich za powstałe zobowiązania.
4. Podjęcie działań zapewniających przeprowadzanie analiz zaległości podatkowych zgodne z procedurami obowiązującymi w Urzędzie oraz terminowe dokonywanie odpisu zaległości przedawnionych.
5. Poinformowanie o realizacji złożonego w trakcie kontroli NIK wniosku do sądu w sprawie wykreślenia z księgi wieczystej hipoteki, stanowiącej zabezpieczenie zobowiązania podatkowego jednego z podatników, mając na względzie wypełnienie postanowienia orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r.

¹⁸Dz.U. z 2015 r. poz. 1096

V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy 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 Delegatury NIK we Wrocławiu.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania
wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Delegatury Najwyższej Izby Kontroli we Wrocławiu, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

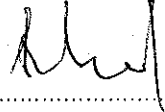
W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Wrocław, dnia 1 grudnia 2015 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura we Wrocławiu

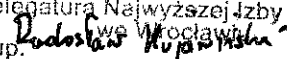
Kontrolerzy:

Zdzisław Poręba
Doradca ekonomiczny



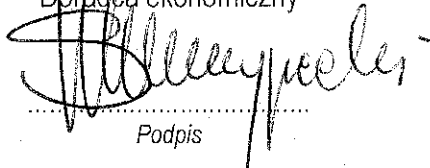
Podpis

Z up. Dyrektora
Radosław Kujawiński
Wicedyrektor

DYREKTOR
Delegatura Najwyższej Izby Kontroli
we Wrocławiu
z up. 

Podpis
Radosław Kujawiński
Wicedyrektor

Marek Skrzypecki
Doradca ekonomiczny



Podpis