



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Zielonej Górze

LZG.410.008.01.2015
P/15/012

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/15/012 - Przedawnianie się zobowiązań podatkowych
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Zielonej Górze
Kontrolerzy	1. Andrzej Misa, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 97027 z dnia 20.10.2015 r. 2. Oskar Zadrejko, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 97006 z dnia 31.08.2015 r. (dowód: akta kontroli str. 1-4)
Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Gorzowie Wielkopolskim, (dalej <i>Urząd</i>)
Kierownik jednostki kontrolowanej	Adam Andrzejewski, Naczelnik Urzędu Skarbowego od 1 lutego 2012 r. (dowód: akta kontroli str. 5)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Uzasadnienie oceny ogólnej

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie, mimo stwierdzonej nieprawidłowości¹, działania podejmowane przez Urząd w celu zapobiegania przedawnieniom.

W okresie objętym kontrolą² w Urzędzie monitorowano zaległości podatkowe, w tym zagrożone przedawnieniem i analizowano przyczyny przedawniania zobowiązań. Podejmowane były działania mające na celu zapobieganie przedawnieniom, m.in. polegające na poszukiwaniu majątku i zabezpieczeniu zobowiązań na majątku podatników. Analizowano, czy we wskazanych przez Naczelnika przypadkach doszło do przedawnienia zobowiązania z winy pracownika. Podejmowano również działania mające na celu dobrowolne wykonanie zobowiązań przez dłużników. W wyniku podjętych czynności dyscyplinujących dłużników³, tzw. miękkiej egzekucji, uzyskano wpłaty zaległych podatków na łączną kwotę 7.894,2 tys. zł i zmniejszono liczbę wystawionych tytułów egzekucyjnych o 6%.

Pomimo działań podejmowanych przez Urząd zaległości podatkowe były wysokie (na koniec 2014 r. wynosiły 208.168,1 tys. zł, w tym 88% stanowiły zaległości z lat ubiegłych, a na koniec 30 czerwca 2015 r. wynosiły 211.627 tys. zł). Wysoka była również kwota przedawnionych zobowiązań podatkowych; w okresie objętym kontrolą odpisano z powodu przedawnienia zaległości na kwotę 22.089,6 tys. zł⁴. Główną przyczyną przedawniania się zobowiązań podatkowych był brak majątku dłużników. Nie stwierdzono przypadku przyczynienia się pracownika do przedawnienia zobowiązań podatkowych.

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

² 2014-2015 (I półrocze).

³ Rozmowy telefoniczne, informujące podatników o występujących zaległościach podatkowych, skutkowały częściowym lub całkowitym wykonaniem obowiązku w 860 sprawach.

⁴ W 2014 r. odpisano 13.003,6 tys. zł; a w I półroczu 2015 r. 9.086 tys. zł.

Odpisywanie przedawnionych zaległości następowało po przeprowadzonych analizach, zgodnie z przyjętymi w Urzędzie procedurami. Stwierdzona nieprawidłowość dotyczyła odpisywania przedawnionych zaległości po upływie okresu sprawozdawczego, w którym nastąpiło ich przedawnienie, co częściowo miało wpływ na sprawozdawczość roczną w zakresie wykonania planu dochodów budżetowych i sprawozdaniach z zakresu działania Departamentu Administracji Podatkowej, przy czym nieprawidłowość nie miała bezpośredniego wpływu na przedawnienie się zobowiązań 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

Opis stanu faktycznego

1.1. Według stanu na koniec 2014 r. w Urzędzie Skarbowym w Gorzowie Wielkopolskim zaległości podatkowe (w liczbie 29.254) wynosiły 208.168,1 tys. zł, w tym z tytułu podatku od towarów i usług (VAT) - 123.808,3 tys. zł (12.609 zaległości). Na 30 czerwca 2015 r. zaległości wzrosły do 33.431 na kwotę 211.627 tys. zł, w tym 12.106 zaległości z tytułu podatku VAT na kwotę 122.501,1 tys. zł.

Spośród zaległości na koniec 2014 r. 65,1% (129.725,9 tys. zł) powstało w wyniku decyzji wymiarowych, a 34,9% (72.589,2 tys. zł) w wyniku nieuregulowania przez podatników deklarowanego podatku (samoobliczenie). Na 30 czerwca 2015 r. 62,6% zaległości wynikało z decyzji wymiarowych, a 37,4% z nieuregulowania przez podatników deklarowanego podatku (samoobliczenie).

W stosunku do zrealizowanych w 2014 r. dochodów podatkowych (434.993,1 tys. zł⁵) zaległości stanowiły 47,8%; na 30 czerwca 2015 r. stanowiły 98,1% (215.784,3 tys. zł).

W ogólnej kwocie zaległości bieżące stanowiły 11,3% na koniec 2014 r. i 9,3% na 30 czerwca 2015 r. Zaległości z lat ubiegłych wynosiły na koniec 2014 r. 180.198,3 tys. zł, a na 30 czerwca 2015 r. 186.778,4 tys. zł. Według stanu na 30.06.2015 r. zaległości, które będą przedawnione w 2015 r.⁶ wynosiły 27.574,6 tys. zł⁷, w tym zaległości zagrożone przedawnieniem, tj. wobec których nie zastosowano środka przerywającego bieg terminu przedawnienia i nie wystąpiły okoliczności, które go zawieszają (wg stanu na 31.12.2014 r.) – 2.509,4 tys. zł⁸.

Z uwagi na przedawnienie w 2014 r. odpisano 1.509 zaległości podatkowych na kwotę 13.003,6 tys. zł (należność główna) wraz z odsetkami za zwłokę w wysokości 13.853,1 tys. zł. Najwięcej odpisanych zaległości dotyczyło podatku VAT (należność

⁵ Dane według sprawozdania z wykonania dochodów budżetowych RB-27 (kol. 9 - dochody wykonane, tj. wpłaty minus zwroty).

⁶ Zgodnie ze słownikiem POLTAX 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).

⁷ Dane według WHTAX - Skoroszyt SPRZAL 40, ark. 37 (dla poszczególnych podatków, ze wskaźnikami MRP, EGA i TP).

⁸ 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). Zobowiązania w kwocie 2.509,4 tys. zł były zabezpieczone hipoteką lub zastawem skarbowym.

główna 9.412,8 tys. zł, tj. 72,4%) i odsetki za zwłokę 9.779,3 tys. zł, tj. 70,6%)⁹. Odpisane zaległości podatkowe dla których pierwszą instancją był dyrektor urzędu kontroli skarbowej (UKS) wynosiły 9.170,7 tys. zł (należność główna) i dotyczyły 158 decyzji.

W I półroczu 2015 r. z powodu przedawnienia odpisano 1.289 zaległości na kwotę 9.086 tys. zł (należność główna) wraz z odsetkami za zwłokę w kwocie 10.488,6 tys. zł. Odpisane zaległości w podatku VAT wynosiły 4.840,6 tys. zł (należność główna, tj. 53,3%) i odsetki za zwłokę (5.523 tys. zł, tj. 52,6%)¹⁰. Kwota odpisanych zaległości podatkowych dla których pierwszą instancją byli dyrektorzy urzędów kontroli skarbowej wynosiła 4.109,3 mln zł (dotyczyły 135 decyzji).

Kwota przedawnionych, ale nieodpisanych zaległości wyniosła na koniec pierwszego półrocza 2015 r. 4,6 tys. zł (4 zaległości), a odsetki od tych kwot wyliczone na 30.06.2015 r. wyniosły 9,6 tys. zł. Na koniec 2014 r. w Urzędzie nie było przedawnionych i nieodpisanych zaległości podatkowych¹¹.

(dowód: akta kontroli, str. 21-70)

1.2. Procedury monitorowania zaległości podatkowych, w tym zagrożonych przedawnieniem oraz działania związane z odpisem zaległości podatkowych, określone zostały w regulacjach wewnętrznych Urzędu:

- w Standardach czynności zapobiegających przedawnieniom oraz związanych z odpisami zaległości przedawnionych¹² – obowiązujących do 10.12.2014 r.;
- w Instrukcji w sprawie zarządzania zaległościami podatkowymi¹³ – obowiązującej do 14.05.2015 r.;
- w Wytycznych w sprawie zarządzania zaległościami podatkowymi¹⁴ – obowiązujących od 15.05.2015 r.

W *Wytycznych* Naczelnik określił zadania związane z zarządzaniem zaległościami dla komórek merytorycznych Urzędu oraz ustalił m.in., że:

- każdy z pracowników zobowiązany jest do przejawiania inicjatywy w zbieraniu i przekazywaniu informacji mogących zapobiec przedawnieniom zobowiązań,
- monitoring zaległości bieżących i z lat ubiegłych sporządza Samodzielny Referat Analiz i Planowania, wyniki monitoringu przesyłane są do Izby Skarbowej oraz Naczelnika, jego zastępców i kierowników właściwych komórek organizacyjnych Urzędu,
- podejrzenie o przedawnienia zaległości podatkowej, wynikające z analizy zaległości, winno skutkować wystawieniem karty informacyjnej, która zawiera opis wszystkich czynności podjętych w Urzędzie w celu zapobieżenia przedawnieniu (od informacji o rodzaju zaległości, poprzez działania komórek wymiarowych, egzekucji, wierzycielskich i rachunkowości podatkowej).

Ponadto w *Wytycznych* określony został zakres nadzoru kierownika komórki wierzycielskiej, komornika i nadzorującego zastępcę Naczelnika, w zakresie analizy raportów dotyczących zaległości, terminowości i odpisywania przedawnionych zaległości.

(dowód: akt akontroli, str. 76-119)

⁹ 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).

¹⁰ 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).

¹¹ Dane według WHTAX – Skoroszyt SPRZAL.69 – Załącznik B16a-informacja o kwotach przedawnionych zaległości, Arkusz 4 (odsetki wyliczone).

¹² I-SZJ/005/8 obowiązywała od 1.07.2012 r.

¹³ I-SZJ/005/9 obowiązywała od 11.12.2014 r.

¹⁴ Wytyczne Nr 11/15 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gorzowie Wilk z dnia 15.05.2015 r.

Podejmowanie działań służących zabezpieczeniu i wykonaniu zobowiązań podatkowych oraz koordynowanie oceny i analizy ryzyka dotyczących braku wykonania zobowiązań podatkowych przyporządkowane zostało w regulaminie organizacyjnym Urzędu referatom spraw wierzycielskich.

(dowód: akt akontroli, str. 14-15)

1.3. Analiza przyczyn i skutków przedawnień prowadzona była przez komórki spraw wierzycielskich, Referat Analiz i Planowania (AP), zastępcę Naczelnika nadzorującego komórki wierzycielskie oraz Naczelnika Urzędu, w ramach swoich obowiązków. Referat Analiz i Planowania sporządzał i przekazywał do komórek wierzycielskich m.in.: raport zaległości, które mogą ulec przedawnieniom, sporządzany z częstotliwością zależną od daty przedawnienia (rocznie, kwartalnie, miesięcznie, codziennie).

(dowód: akta kontroli, str. 138-145, 510)

Zastępca Naczelnika przedłożyła materiały źródłowe oraz wyjaśniła m.in., że:

Przyczyny przedawnień analizowane są dwukrotnie. W momencie wypełniania karty przedawnień dla poszczególnych zaległości przez pracowników wszystkich komórek uczestniczących w obiegu karty.

Ponadto dane analizowane są zbiorczo po zakończeniu każdego kwartału w oparciu o zestawienie szczegółowe odpisanych przedawnionych zaległości na podstawie załącznika 16 w komórce AP. W przypadku gdy w okresie sprawozdawczym kwota odpisanych zaległości u jednego podatnika przekracza 100 tys. zł następuje ponowna analiza szczegółowa poszczególnych spraw na poziomie komórki AP. Badane są m. in.:

- rodzaj zaległości (z deklaracji czy z decyzji),
- czy są dostępne informacje o majątku podatnika,
- czy podatnik posiada inne zaległości,
- czy i jakie były podejmowane czynności poprzedzające windykację,
- czynności w trakcie prowadzonego postępowania egzekucyjnego, w tym ich liczba,
- czy podmiot był w upadłości,
- czy egzekucję prowadził komornik sądowy itd.

Monitorowanie odbywa się z wykorzystaniem danych zgromadzonych w hurtowni WHTAX, uzupełnianych w miarę potrzeb danymi z bazy urzędu (POLTAX, POLTAX2B, EGAPOLTAX, tablice techniczne hurtowni). Ponadto w roku 2014 i 2015 komórki AP, SW (wcześniej PP) i EA sporządzały monitoring zaległości powyżej 100 tys. zł, w którym wskazywano podejmowane czynności w stosunku do zaległości bieżących (miesięcznie) i z lat ubiegłych (kwartalnie).

Wysokość kwot odpisywanych zaległości jest kwartalnie monitorowana w ramach realizacji kontroli zarządczej poprzez wykonywanie raportów dot. zaległości przedawnionych - na poziomie komórki AP. Ze względu na objętość raporty nie są drukowane, pozostają wyłącznie w formie elektronicznej. Nie stwierdzono przypadku przedawnienia zaległości z winy pracownika urzędu.

Kilkakrotnie w miesiącu wykonywane są raporty wybierające zaległości dla których zbliża się termin przedawnienia – w celu dokonania analizy czy istnieją jeszcze jakieś działania które można podjąć oraz w celu przygotowania kart przedawnień. Raporty sporządza komórka AP i przekazuje je do komórki SW3 (wcześniej – PP3). Niezależnie od tego w komórce EA analizowane są pod kątem przedawnień zaległości objęte toczącym się postępowaniem egzekucyjnym (...).

(dowód: akta kontroli, str. 130-131)

W celu przeprowadzenia postępowań wyjaśniających przedawnienie zobowiązania, zawinione przez pracownika Urzędu, Naczelnik powołał w 2006 r. komisję ds. oceny przedawnień, podejmującą decyzję w składzie co najmniej pięcioosobowym przy udziale radcy prawnego. W latach 2014-2015 (I półrocze) komisja przeprowadziła dwa postępowania wyjaśniające i nie stwierdziła winy pracownika przy przedawnieniu zobowiązań podatkowych.

(dowód: akta kontroli, str. 71-75)

Dodatkowo przed utworzeniem w Urzędzie komórek wierzycielskich w 2015 r., z-ca Naczelnika sporządzała półroczne sprawozdania z czynności zapobiegających przedawnieniom zobowiązań podatkowych, zawierające m.in. analizę działań podejmowanych przez poszczególne komórki Urzędu oraz wnioski wynikające z analizy i efektów działań Urzędu. Sprawozdanie zatwierdzał Naczelnik Urzędu.

(dowód: akt akontroli, str. 289-301)

1.4. Jednorazowo, pismem z dnia 30.01.2015 r.¹⁵, Dyrektor Izby Skarbowej w Zielonej Górze zwrócił się do Naczelnika Urzędu o przekazanie wyjaśnień w zakresie realizacji zobowiązań podatkowych, w tym przyczyn przedawnień zobowiązań podatkowych. W przekazanej odpowiedzi¹⁶ Naczelnik przedstawił wartość i strukturę przedawnionych zaległości w 2014 r. i wskazał przyczyny przedawnień: brak majątku, brak kontaktu ze zobowiązanym, brak możliwości przeniesienia odpowiedzialności. W przypadku zaległości mniejszych niż 10 zł (w 2014 r. przedawniły się zobowiązania u 182 podatników) prowadzenie egzekucji nie jest ekonomicznie uzasadnione.

W kolejnym piśmie Izby Skarbowej z dnia 13.05.2015r.¹⁷ wskazano, iż „zakres sporządzania oceny realizacji zobowiązań podatkowych i terminy jej przekazywania zostaną określone odrębnym pismem”, jednak do dnia zakończenia kontroli NIK Urząd nie otrzymał instrukcji w ww. sprawie.

Zgodnie z przyjętymi procedurami, Urząd co miesiąc przekazywał do Izby Skarbowej informacje o największych bieżących zaległościach w podatkach: dochodowym od osób prawnych, dochodowym od osób fizycznych i VAT, wraz z opisem podejmowanych działaniach egzekucyjnych¹⁸.

(dowód: akta kontroli, str. 502-507)

1.5. Szczegółowym badaniem objęto pięć zobowiązań zagrożonych przedawnieniem na dzień 31 grudnia 2014 r.¹⁹ oraz pięć przedawnionych zobowiązań odpisanych z ewidencji w 2014 r. i I półroczu 2015 r. Łączna kwota zaległości objętych badaniem wynosiła wraz z odsetkami za zwłokę 15.783,8 tys. zł (w tym: należność główna 7.470,9 tys. zł, odsetki za zwłokę 8.312,9 tys. zł)²⁰.

W wyniku analizy ustalono m.in., że:

- w jednej sprawie zaległość powstała w wyniku nieuregulowania przez podatnika deklarowanego podatku (VAT 10/2008 na kwotę 138,5 tys. zł²¹), w pozostałych sprawach w wyniku decyzji pokontrolnej Naczelnika US (2 decyzje na kwotę 1.409,1 tys. zł²²) lub Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej (7 decyzji na kwotę 5.914,3 tys. zł²³);
- w pięciu sprawach podatnicy odwoływali się od decyzji organów pierwszej instancji;
- przypisy decyzji na karcie kontowej podatnika dokonywane były zgodnie z terminami przewidzianymi w instrukcji obiegu dokumentów;
- upomnienia wystawiane były w terminie do 14 dni od daty przypisania decyzji na karcie kontowej podatnika, zgodnie z przyjętymi w Urzędzie procedurami;
- tytuły wykonawcze wystawiane były bezzwłocznie po doręczeniu upomnienia lub po dokonaniu przypisu wynikającego z decyzji określającej zobowiązanie,

¹⁵ Nr SW/0321-0001/15 EA1/0321-001/15.

¹⁶ Pismem nr AP/031-6/156 z dn. 11.02.2015r.

¹⁷ Nr AP.10.0323.1.2015.TDB7.

¹⁸ Monitoring wpływów i zaległości, wykonywany do 17 dnia po upływie okresu sprawozdawczego.

¹⁹ Przy doborze próby uwzględniono zaległości, które na dzień 31.12.2013 r. miały termin przedawnienia w 2014 r.

²⁰ 5 zobowiązań na kwotę 1.792 tys. zł dotyczyło VAT, 3 zobowiązania na kwotę 4.120,1 tys. zł dot. PIT i 2 zobowiązania na kwotę 1.558,8 tys. zł dot. CIT.

²¹ Deklaracje złożona w terminie, tj. 25.11.2008 r.

²² VAT I/2008 i PIT /2003.

²³ CIT/2005 i CIT/2006, VAT 10/2006, VAT 6/2008, VAT 12/2005, 2 decyzje PIT/2002.

z zachowaniem 7 dniowego terminu na wszczęcie postępowania egzekucyjnego, o którym mowa w § 3 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji²⁴;

- nie wystąpiły zaległości w stosunku, do których nie podjęto żadnych czynności przerywających lub zawieszających bieg przedawnienia, prowadząc działania egzekucyjne Urząd występował z zapytaniami dotyczącymi majątku oraz miejsca zatrudnienia podatnika (m.in. banki, sądy, ZUS, CEPiK), występował do sądu o orzeczenie zakazu prowadzenia działalności, a w przypadku śmierci podatnika podejmowano egzekucję wobec spadkobierców;
- przyczyną przedawnienia się zobowiązań podatkowych był brak majątku u dłużników lub śmierć dłużnika (jedna sprawa);
- nie stwierdzono bezpośredniego wpływu sprawności postępowań egzekucyjnych na przedawnienie się zobowiązań podatkowych, w dziewięciu sprawach stosowano środki egzekucyjne przerywające lub zawieszające bieg terminu przedawnienia, przyczyną niepodjęcia takich czynności w jednej sprawie opisano w pkt 3.2 niniejszego wystąpienia;
- ze względu na brak majątku dłużników na poczet zaległości objętych badaniem wyegzekwowano łącznie 631,7 tys. zł (4% zaległości objętych badaniami)²⁵.

(dowód: akta kontroli, str. 166-288)

1.6. W sprawie stosowania wyroku Trybunału Konstytucyjnego (TK) P 30/11 z dnia 17.07.2012 r. Urząd otrzymał z Izby Skarbowej w Zielonej Górze pismo²⁶ dotyczące interpretacji ogólnej Ministra Finansów Nr PK 4/8012/239/AAN/12/1804 z dnia 02.10.2012 r. w sprawie stosowania przepisu art.70 § 6 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa²⁷ (Op).

W celu weryfikacji wpływu ww. wyroku Trybunału Konstytucyjnego Naczelnik Urzędu:

- wystąpił do Dyrektora UKS w Zielonej Górze o przekazanie informacji dot. wszystkich wszczętych postępowań wobec podatników, u których może dojść do przedawnienia zobowiązań podatkowych z upływem roku 2012. Na podstawie otrzymanych wykazów wystosowano do wskazanych podmiotów, zawiadomienia o wszczęciu postępowania wraz z informacją o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego;
- w stosunku do spraw prowadzonych przez Urząd przeprowadzono analizy spraw gdzie postępowanie podatkowe było wszczęte lub zakończone 18 miesięcy przed upływem terminu przedawnienia i zostało wszczęte postępowanie KKS (pierwszą analizę przeprowadzono w październiku 2012 r.). Na podstawie raportu dokonano przeglądu akt spraw pod kątem doręczenia zawiadomienia. W przypadkach, w których stwierdzono, że do dnia analizy nie powiadomiono podatnika o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia komórki wymiaru wysłały stosowne zawiadomienia.

W Urzędzie ustalono sposób i właściwość sporządzania zawiadomień do podatnika o początku biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, w związku z wszczęciem postępowania karnego skarbowego, zgodnie z treścią art. 70 § 6 pkt 1 Op oraz o jego końcu w przypadku prawomocnego zakończenia tego postępowania, o których mowa w art.70 § 7 pkt 1 Op. Od tego momentu:

²⁴ Dz. U. z 2001 r. Nr 137, poz. 1541 ze zm. - wymienione rozporządzenie obowiązywało w czasie wystawiania upomnień i tytułów wykonawczych objętych badaniem. Od dnia 21 maja 2014 r. kwestie te zostały uregulowane w Rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 20 maja 2014 r. (Dz. U. z 2014 r. poz. 656).

²⁵ 3,463,25 zł NIP 5990106638 PIT za 2007 r.; 816,20 zł NIP 5991009311 VAT za 10/2008, 627.411,44 zł NIP 5981530101 VAT za 1/2008

²⁶ Nr EA-1/005-0051/12 z dnia 09.10.2012r.

²⁷ Dz. U. z 2015 r., poz. 613 ze zm.

- po wszczęciu dochodzenia, w związku z przekazaniem zawiadomieniem o naruszeniu przepisów, komórka karna skarbowa przekazuje uwierzytelniony odpis postanowienia o wszczęciu dochodzenia do odpowiedniej komórki, która na tej podstawie pisemnie informuje podatnika o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia. W przypadku prawomocnego zakończenia dochodzenia komórka karna skarbowa zawiadamia podatnika o dacie końca zawieszzonego biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego;
- analogicznie o dacie początku lub końca zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania Urząd informuje podatnika w przypadku informacji przekazywanych przez UKS.

Wyrok TK P 30/11 pozostał bez wpływu na sprawy prowadzone w Urzędzie. Nie wystąpiła sytuacja umorzenia postępowania w sprawie o wykroczenie lub przestępstwo skarbowe w wyniku braku powiadomienia podatnika o toczącym się postępowaniu w sprawie.

W celu wykonania wyroku Trybunału Konstytucyjnego SK 40/12/ z dnia 8.10.2013 r., stwierdzającego niezgodność z konstytucją art. 70 § 6 1 Op w brzmieniu obowiązującym od 1.01.1998 r. do 31.12.2002 r., w Urzędzie:

- w oparciu o dane z WHTAX sporządzony został raport w celu wytypowania zaległości przedawnionych zabezpieczonych hipoteką, dla których termin płatności przypadał od 1.01.1998 r. do 31.12.2002r.;
- przeprowadzono ponowną analizę kart informacyjnych dotyczących przedawnionych zaległości pod kątem wyroku TK i odpisano przedawnione zobowiązania.

Na podstawie ww. wyroku TK z dnia 8.10.2013 r., po analizie przedawnionych zaległości, Urząd odpisał 369 zaległości na łączną kwotę 1.909,9 tys. zł.

(dowód: akt akontroli, str.31-32, 132-163, 498-502)

Jak wyjaśniła z-ca Naczelnika wyrok TK SK 40/12 z dnia 8.10.2013 r. był przedmiotem dyskusji na każdej naradzie Naczelników urzędów skarbowych z Dyrektorem Izby Skarbowej w Zielonej Górze, w tym również spotkania Naczelników Urzędów Skarbowych woj. lubuskiego w dniu 24.04.2015 r., w trakcie którego padło stwierdzenie, że "art.70 § 6 Op w brzmieniu obowiązującym do 31.12.2002 r. - Ministerstwo Finansów przyznało, że przepis ten nie obowiązuje i należy odpisać zaległości jako przedawnione(...)". Na tym samym spotkaniu przekazano Naczelnikom urzędów skarbowych pismo Ministerstwa Finansów Departament Służby Celnej z dnia 9.05.2014 r. Nr SC5/0121/1/CF/20/201421.

Ponadto w odpowiedzi na pismo Izby Skarbowej z dnia 3.01.2014 r. dot. oszacowania skutków zastosowania wyroku TK SK 40/12 Naczelnik poinformował Dyrektora IS o liczbie i kwotach zaległości zabezpieczonych hipoteką w okresie od 1.01.1998 r. do 31.12.2002 r.

(dowód: akta kontroli, str. 132-136, 495-497)

W stosunku do uchwały Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 3.06.2013 r., dotyczącej skuteczności przerw w biegu terminu przedawnienia przez zastosowanie środka egzekucyjnego na podstawie art. 70 §4 Op, z-ca Naczelnika wyjaśniła, że w Urzędzie analizy pod tym kątem były prowadzone już przed wspomnianą uchwałą, od 2011 r. Pod koniec roku 2011 na podstawie raportów tworzonych w komórce AP pracownicy komórek egzekucji uzupełniali w systemie informacje po analizie akt we wszystkich czynnych sprawach. Od tego czasu informacje o doręczeniu zawiadomień ewidencjonowane są na bieżąco, niezwłocznie po wpłynięciu ich do urzędu. Ze względu na fakt, iż data przedawnienia zobowiązania naliczana jest m. in. na podstawie informacji ewidencjonowanych

w EGAPOLTAX, a dane te ewidencjonowane są w sposób prawidłowy, nie ma podstaw do stwierdzenia, iż wystąpiła sytuacja umorzenia zaległości z powodu nieskutecznego zastosowania przerwy w biegu terminu przedawnienia.

(dowód: akta kontroli, str. 31-32, 135-136)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym obszarze.

2. Prawidłowość odpisywania przedawnionych zaległości podatkowych

Opis stanu
faktycznego

2.1. W Urzędzie opracowano procedury postępowania z zaległościami podatkowymi²⁸, a ponadto wprowadzono *Wytyczne dotyczące zarządzania zaległościami podatkowymi w urzędzie skarbowym*, opracowane przez Izbę Skarbową w Zielonej Górze.

Obowiązujące w Urzędzie procedury określały, które komórki uczestniczą w pracach analitycznych w ramach zarządzania zaległościami podatkowymi, definiując ich zadania, sposób dokumentowania dokonanych czynności, terminy ich wykonania oraz nadzór.

Zgodnie z ww. procedurami, Referat SW3 zobowiązany był do sporządzania karty informacyjnej w zakresie przedawnienia zaległości, na podstawie której Referat Przetwarzania Danych Urzędu sporządzał dokument wewnętrzny (ZOB-DP w systemie POLTAX), stanowiący podstawę do dokonania odpisu zaległości.

(dowód: akta kontroli str. 76-127)

Działania związane z analizą ryzyka w zakresie braku wykonania zobowiązań podatkowych w wyniku ich przedawnienia przypisane zostało, w Regulaminie organizacyjnym Urzędu, do zakresu zadań III Referatu Spraw Wierzycielskich (SW3).

(dowód: akta kontroli str. 14-15)

2.2. Zaległości podatkowe były analizowane w Urzędzie przede wszystkim przez Samodzielny Referat Analiz i Planowania oraz Referat SW3. Bieżące analizy prowadzone były z wykorzystaniem danych zgromadzonych w hurtowni WHTAX oraz w innych bazach, np.: POLTAX, POLTAX2B, EGAPOLTAX i tablicach technicznych hurtowni. Zaległości podatkowe, dla których III Referat Spraw Wierzycielskich sporządzał karty informacyjne, analizowane były pod względem biegu terminów przedawnienia przez właściwe komórki merytoryczne Urzędu oraz radców prawnych.

W okresie objętym kontrolą Samodzielny Referat Analiz i Planowania, po zebraniu informacji z innych komórek organizacyjnych Urzędu, sporządzał dla Izby Skarbowej sprawozdania, zwane monitoringiem znacznych zaległości podatkowych, które aktualizowano – w odniesieniu do zaległości bieżących – co miesiąc, a z lat poprzednich – co kwartał.

²⁸ Instrukcja I-SZJ/005/8 – Standardy czynności zapobiegających przedawnieniom oraz związanych z odpisami zaległości przedawnionych; Instrukcja I-SZJ/005/9 w sprawie zarządzania zaległościami podatkowymi; Wytyczne Nr 11/15 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gorzowie Wlkp. z dnia 15.05.2015 r. w sprawie zarządzania zaległościami podatkowymi w Urzędzie Skarbowym w Gorzowie Wlkp.

Między innymi na podstawie prowadzonego monitoringu, III Referat Spraw Wierzycielskich analizował możliwość zabezpieczenia zaległości w postaci wpisu hipoteki lub zastawu skarbowego, a w stosunku do podmiotów wobec, których egzekucja była nieskuteczna, orzeczenia odpowiedzialności osób trzecich, wystąpienia z wnioskiem o upadłość lub zakaz prowadzenia działalności gospodarczej.

Od 2015 r., zgodnie z wytycznymi Izby Skarbowej, referaty spraw wierzycielskich przekazywały Zastępcy Naczelnika Urzędu między innymi raporty dotyczące zaległości zagrożonych przedawnieniem. Natomiast Samodzielny Referat Analiz i Planowania przedkładał raport w zakresie czasu trwania postępowań podatkowych.

Dodatkowo działalność Urzędu dotycząca zapobiegania przedawnieniom zaległości była omawiana na bieżąco podczas spotkań kierowników poszczególnych komórek organizacyjnych z Naczelnikiem Urzędu, odbywających się raz w tygodniu.

(dowód: akta kontroli str. 10-11, 315)

2.3. W okresie objętym kontrolą Naczelnik Urzędu nie występował do Izby Skarbowej o zajęcie stanowiska w sprawach szczególnie skomplikowanych i budzących wątpliwości co do prawidłowości rozstrzygnięcia o przedawnieniu. Sprawy takie były przedmiotem kwartalnych narad naczelników poszczególnych urzędów z kierownictwem Izby Skarbowej.

(dowód: akta kontroli str. 303-304)

2.4. W latach 2014-2015 (I półrocze) z ewidencji Urzędu odpisano z powodu przedawnienia 2.640 zaległości w łącznej kwocie 22.089,6 tys. zł²⁹ (odsetki za zwłokę 24.341,7 tys. zł).

W wyniku badania 10 wybranych zaległości odpisanych w latach 2014-15 z powodu przedawnienia, na kwotę ogółem 5.254,8 tys. zł, wybranych spośród pozycji o najwyższych wartościach, ustalono między innymi, że:

- każdorazowo odpisanie zaległości z ewidencji było poprzedzone analizą, której przeprowadzenie dokumentowano na opracowanym w Urzędzie formularzu (karta informacyjna);
- dokumenty potwierdzające przeprowadzenie analiz zostały podpisane przez poszczególnych pracowników Urzędu oraz opatrzone datą,
- dokumenty stanowiące podstawę do dokonania odpisu zaległości (decyzje ZOB-DP) zostały zatwierdzone przez upoważnioną osobę,
- każdorazowo przedawnienie było przedmiotem oceny radcy prawnego Urzędu,
- w 8 przypadkach, spośród 10 badanych spraw, odpisu zaległości z ewidencji dokonano w okresie sprawozdawczym, w którym nastąpiło ich przedawnienie³⁰.

(dowód: akta kontroli str. 305-312)

Opóźnienie w odpisaniu dwóch ww. zaległości spowodowane było w jednym przypadku błędem systemu (pomimo rejestracji w systemie MRP daty początku okresu przedawnienia, po wszczęciu postępowania karnego skarbowego, system nieprawidłowo ustalił datę przedawnienia), a w drugim zwłoka zawiniona została przez pracownika, który zbędnie uruchomił obieg karty informacyjnej – odpisanie zaległości powinno nastąpić zaraz po wystawieniu karty.

(dowód: akta kontroli, str. 316-317)

W toku kontroli badaniem pod kątem terminowości odpisywania objęto wszystkie przedawnione zaległości w 2014 r. i I połowie 2015 r. wykazane przez system

²⁹ Należność główna.

³⁰ Zaległość dot. VAT za 10/2005 w kwocie 187.110 zł, przedawnioną w styczniu 2014 r. odpisano w miesiącu następnym, a zaległość dot. PIT za 2003 w kwocie 766.840 zł przedawnioną w marcu 2015 r. odpisano w maju 2015 r.

informatyczny Urzędu. Ustalono, że 491 zaległości, o wartości 5.314,8 tys. zł, odpisano w okresie sprawozdawczym (miesiącu) innym niż miesiąc, w którym nastąpiło ich przedawnienie.

(dowód: akta kontroli, str. 318)

Ustalona
nieprawidłowość

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

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 podatkowe³¹, w związku z art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości³², do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

W toku kontroli ustalono, że w latach 2014-2015 (I półrocze) 491³³ zaległości (18,6% liczby odpisanych zaległości) w łącznej kwocie 5.314,9 tys. zł (24% odpisanych zaległości), w tym dwie zaległości w łącznej kwocie 953,9 tys. zł z próby 10 zaległości objętych badaniem, nie zostało odpisanych z ewidencji Urzędu w okresie sprawozdawczym (miesiącu), w którym nastąpiło ich przedawnienie. Najdłuższe opóźnienia w odpisywaniu zaległości wyniosły 5.585 dni w 2014 r. i 3.975 dni w I połowie 2015 r.

W 2014 r. 148 zaległości na kwotę 588,9 tys. zł odpisano do 3 miesięcy po terminie przedawnienia, 71 zaległości na kwotę 182,3 tys. zł odpisano ze zwłoką od 3 miesięcy do roku, 49 zaległości na kwotę 373,6 tys. zł – od 5 do 10 lat i 32 zaległości na kwotę 163,7 tys. zł - powyżej 10 lat.

W 2015 r. 44 zaległości na kwotę 813 tys. zł odpisano do 3 miesięcy po terminie przedawnienia, 49 zaległości na kwotę 1.859,7 tys. zł odpisano ze zwłoką od roku do 3 lat, 29 zaległości na kwotę 67,4 tys. zł - od 5 do 10 lat.

Ponadto na dzień 30 czerwca 2015 r. w ewidencji Urzędu figurowały cztery zaległości, wykazane jako przedawnione i nieodpisane, w łącznej kwocie 4,6 tys. zł. Przedawnione zaległości w kwocie 4,1 tys. zł zostały odpisane w lipcu 2015 r.³⁴ a jedna zaległość³⁵ została błędnie oznaczona jako przedawniona (zobowiązanie zabezpieczone było hipoteką).

Konsekwencją powyższego było wykazywanie w sprawozdaniach z wykonania planu dochodów budżetowych (RB-27) za miesiące marzec, czerwiec, wrzesień, a także w sprawozdaniu rocznym za 2014 r. w kolumnach 7, 11 i 12 (należności, należności pozostałe do zapłaty i zaległości netto) zawyżonych kwot, obejmujących zaległości, które nie podlegały już egzekwowaniu, z uwagi na upływ terminu przedawnienia. W odniesieniu do sprawozdawczości rocznej za 2014 r. kwota zobowiązań przedawnionych w 2014 r. i nieodpisanych w tym okresie wyniosła 142.232,23 zł (należność główna 57.990,23 zł; odsetki 84.242 zł)³⁶.

³¹ Dz. Urz. MF.2012.55 ze zm. Aktualnie w tym zakresie obowiązuje §5 ust. 2 Zarządzenia nr 65 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).

³² Dz. U. z 2013 r., poz. 330 ze zm.

³³ 2014 - 364 zaległości na kwotę 2.393,7 tys. zł; 2015 (I półrocze) – 127 zaległości na kwotę 2.922,2 tys. zł.

³⁴ Dwie zaległości (VAT za VII i IX 2000 r.) na łączną kwotę 4.072,59 zł przedawniły się 9.12.2014 r.

³⁵ 554,89 zł.

³⁶ 10 zaległości przedawnionych w 2014 r. nie odpisanych do końca roku 2014.

Skutkiem powyższego było również wykazywanie nieprawidłowych danych w sprawozdaniach z zakresu działania Departamentu Administracji Podatkowej, prezentowanych w formie raportów w hurtowni WHTAX³⁷

(dowód: akta kontroli str. 318-322)

Wskazując przyczyny nieterminowego odpisywania przedawnionych należności z-ca Naczelnika wyjaśniła m.in., że:

(...)Z uwagi na dużą liczbę podmiotów posiadających zaległości podatkowe w Urzędzie Skarbowym w Gorzowie Wlkp. analiza przedawnień zobowiązań w głównej mierze opiera się na danych wykazywanych przez hurtownię WHTAX.(...) System ten posiada jednak swoje wady, które mogą mieć wpływ między innymi na to, że odpis zaległości przedawnionych nie zawsze jest możliwy w okresie sprawozdawczym w którym nastąpiło przedawnienie. Przykładem może być data przedawnienia zobowiązań powstałych w wyniku orzeczenia odpowiedzialności osób trzecich. Hurtownia WHTAX termin przedawnienia dla osób trzecich liczy tak, jak dla podmiotu głównego, czyli pięć lat od końca roku w którym przypadał termin płatności i analogicznie pięć lat od każdego zdarzenia skutkującego przerwaniem biegu terminu przedawnienia, a zgodnie z ustawą Ordynacja podatkowa termin ten jest krótszy i wynosi trzy lata. W skrajnych przypadkach, gdy na podmiocie głównym zastosowano środek na krótko przed orzeczeniem odpowiedzialności, a egzekucja na osobie trzeciej jest nieskuteczna, gdyby opierano się wyłącznie na danych hurtowni WHTAX, możliwe jest odpisanie zobowiązania nawet dwa lata po przedawnieniu zobowiązania na osobie trzeciej. (...)

Kolejnym przykładem są okresy zawieszenia biegu terminu przedawnienia, a dokładniej zastosowane w tym czasie środki egzekucyjne. Do czasu zamknięcia okresu zawieszenia (technicznie do chwili zarejestrowania w Module Rejestracji Przerw daty końca okresu zawieszenia) WHTAX termin przedawnienia liczy jako kolejne pięć lat od zastosowanego środka egzekucyjnego. Wystarczy, że po zarejestrowaniu w Module Rejestracji Przerw daty początku zawieszenia (do czasu zakończenia tego okresu nie można w module wprowadzić daty końca) zostanie zastosowany skuteczny środek egzekucyjny, system automatycznie do wprowadzonej w programie daty środka dodaje kolejne pięć lat i termin przedawnienia zostaje przesunięty. Po zakończeniu zawieszenia biegu terminu przedawnienia (technicznie zamknięciu w Module Rejestracji Przerw przerwy czyli wprowadzeniu np.daty zakończenia postępowania karno skarbowego, daty prawomocnego wyroku WSA lub NSA) wszystkie środki egzekucyjne wprowadzone do systemu EGAPOLTAX jako zastosowane w okresie zawieszenia stają się nieskuteczne i przestają mieć znaczenie dla określenia prawidłowej daty przedawnienia. To w takich sytuacjach najczęściej system pokazuje, że zobowiązanie przedawniło się dużo wcześniej. (...)

Jako powód odpisywania zaległości w okresie innym niż sprawozdawczy można również wymienić sprzedaż komorniczą ruchomości lub nieruchomości, która zabezpieczała zobowiązanie. Jeżeli sprzedaż nastąpiła po okresie przedawnienia zaległości i dochodzenie jej było możliwe tylko z przedmiotu zastawu lub hipoteki, a środki uzyskane ze sprzedaży nie wystarczyły na pokrycie całej zaległości, to pozostała zaległość jest odpisywana jako przedawniona. W takich przypadkach również okres, w którym nastąpiło przedawnienie i okres sprawozdawczy mogą być bardzo odległe. Podobnie przedstawia się sprawa, gdy w wyniku analizy dokumentów źródłowych następuje wykreślenie zastawu skarbowego. Centralna Ewidencja Pojazdów i Kierowców, z której stosunkowo niedawno urząd ma możliwość korzystania i która nadal niestety nie działa on-line, nie posiada aktualnych danych dotyczących właścicieli, współwłaścicieli i dlatego po uzyskaniu i analizie dokumentów źródłowych konieczne jest wykreślenie ustanowionego wcześniej zastawu, a to często nie pozostaje bez wpływu na datę odpisania zobowiązania. Do zdarzeń na które urząd nie ma wpływu można również zaliczyć opieszałość innych urzędów w udzielaniu odpowiedzi na temat zastosowanych przez te urzędy środków egzekucyjnych(z powodu właściwości miejscowej tytuły wykonawcze zostały przekazane do innego urzędu skarbowego).

³⁷ Załącznik B1 – Informacja o dochodach wykonanych oraz pozostałych do zapłaty należnościach budżetu państwa, załącznik B1a – Informacja o wymagalnych i niewymagalnych należnościach budżetu państwa pozostałych do zapłaty, załącznik B4 – Informacja o należnościach budżetu państwa pozostałych do zapłaty, załącznik 8a – Kwartalne zestawienie podmiotów, które posiadają zaległości we wpłatach do budżetu państwa.

Wśród niezależnych od Urzędu Skarbowego przyczyn nieterminowego odpisywania przedawnionych zaległości nie sposób nie wskazać trudności, jakie napotykał urząd na przestrzeni lat, z prawidłową oceną daty przedawnienia zobowiązania podatkowego. Związane to jest z niewątpliwie trudną materią jaką są przepisy dotyczące przedawnienia zobowiązań podatkowych, częstymi zmianami tych przepisów, a także pojawiającymi się interpretacjami przepisów w tym zakresie, orzeczeniami wojewódzkich sądów administracyjnych – nierzadko wzajemnie się wykluczających, orzeczeniami NSA, czy też wreszcie wyrokami Trybunału Konstytucyjnego, które w znaczny sposób rewidowały stanowisko organów podatkowych i wymuszały odmienny od przyjętego sposób postępowania.

Poza wyżej opisanymi niezależnymi od urzędu przyczynami nieterminowego odpisania zaległości zobowiązań należy również wskazać tzw. czynnik ludzki jak chociażby nieodpisanie zobowiązania wynikającego z decyzji ustalającej (sankcja w podatku VAT) w dacie odpisania zaległości tego samego podatnika wynikającego z decyzji określającej za ten sam okres i rok, błędne zaznaczenie na karcie kontowej flagi zabezpieczenia hipoteką.

Jako główne przyczyny odpisu zaległości w terminie późniejszym niż okres sprawozdawczy, niezależne od Urzędu, z-ca Naczelnika wskazała m.in.:

- wykreślenie, po przeprowadzeniu analizy dokumentów źródłowych, zastawu skarbowego,
- sprzedaż nieruchomości przez komornika sądowego,
- zakończenie postępowania karno skarbowego,
- usunięcie daty początku przerwy w Module Rejestracji Przerw w zawiązku z brakiem skutecznego zawiadomienia podatnika o wszczęciu postępowania karno skarbowego,
- uznanie środka egzekucyjnego za nieskuteczny,
- długi czas oczekiwania na informację o zastosowanych przez inny US środkach egzekucyjnych,
- długi czas oczekiwania na informację o zakończeniu postępowania karno skarbowego przez UKS.

Do przyczyn zależnych od Urzędu z-ca Naczelnika zaliczyła:

- nieodpisanie zobowiązania wynikającego z decyzji ustalającej (sankcja w podatku VAT) w dacie odpisania zaległości tego samego podatnika wynikającego z decyzji określającej za ten sam okres i rok,
- niewłaściwe wprowadzenie przez pracownika w MRP przerwy dotyczącej umorzenia postępowania egzekucyjnego,
- nieskuteczne zabezpieczenie zobowiązania - wnioskowanie o wpis hipotek po dacie przedawnienia -ustaleń dokonano w trakcie analizy pod kątem orzeczenia TK w sprawie przedawnienia zobowiązań zabezpieczonych hipoteką,
- zaznaczenie flagi zabezpieczenia hipoteki na podmiocie głównym zamiast na osobie trzeciej,
- zaznaczenie flagi zabezpieczenia zobowiązania hipoteką, na zaległości dla której nie było zabezpieczenia hipoteką.

(dowód: akta kontroli, str. 324-336)

Ocena cząstkowa

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

3. Podejmowane przez Urząd działania w celu zapobiegania przedawnieniom

3.1. W okresie od 1 stycznia 2014 r. do 30 czerwca 2015 r. Urząd podejmował następujące działania w celu zawieszenia lub przerwania biegu przedawnienia:

- wydano 256 decyzji zabezpieczających majątek dłużników w 2014 r. (na kwotę 26.633,1 tys. zł) i 120 decyzji w pierwszym półroczu 2015 r.³⁸ (na kwotę 73.550,1 tys. zł);
- wydano 1.174 decyzje³⁹ o odpowiedzialności osób trzecich i następców prawnych w 2014 r. i 782 decyzje⁴⁰ w pierwszym półroczu 2015 r.;
- w 2014 r. zabezpieczono zastawem lub hipoteką zaległości w kwocie 35.191 tys. zł, a w I połowie 2015 r. zabezpieczono zaległości w kwocie 33.291,8 tys. zł⁴¹.

(dowód: akta kontroli str. 58-65)

3.2. Analiza dziesięciu zaległości w łącznej kwocie: 5.254,8 tys. zł - należność główna (5.195,5 tys. zł – odsetki), zagrożonych przedawnieniem⁴² w okresie objętym kontrolą wykazała, m.in., że:

- w dziewięciu badanych sprawach zastosowano działania przerywające lub zawieszające bieg terminu przedawnienia, w jednej sprawie brak zastosowania takich działań spowodowane było nieustaleniem majątku dłużnika⁴³;
- w wyniku prowadzonych działań egzekucyjnych w stosunku do zaległości objętych badaniem Urząd wyegzekwował 627,4 tys. zł⁴⁴;
- pomimo podejmowanych działań pozostała kwota uległa przedawnieniu, przyczyną przedawnienia zaległości objętych badaniem, we wszystkich przypadkach, był brak majątku dłużników;
- w procesie przeglądu badanych zaległości uczestniczyły wszystkie właściwe komórki organizacyjne, w każdym przypadku sporządzono kartę informacyjną w zakresie przedawnienia zaległości, wypełnioną przez komórki organizacyjne Urzędu zobowiązane do działań zapobiegających przedawnieniom, z akceptacją radcy prawnego.

(dowód: akta kontroli str. 166-171, 209-279)

3.3. Badanie trzech najstarszych zaległości zagrożonych przedawnieniem, na łączną kwotę 4.670 zł⁴⁵ (odsetki - 12.645 zł), wykazało, że:

- zaległości były monitorowane; zgodnie z przyjętą procedurą tytuły wykonawcze, na podstawie których prowadzona była długotrwała egzekucja, podlegają cyklicznemu monitoringowi za pomocą tworzonych ad hoc tablic w aplikacji WHTAX⁴⁶, ponadto badane zobowiązania były np. przedmiotem analizy przeprowadzonej w formie pisemnej w 2010 r. i 2011 r.;
- w celu wyegzekwowania zobowiązań podatkowych podejmowano następujące czynności: wystawiono upomnienia i tytuły wykonawcze, dokonywano pobrania gotówki, zajęto rachunki bankowe, zajęto wynagrodzenie za pracę, w przypadku zgonu podatnika ustalono potencjalnych spadkobierców i wystąpiono do sądu

³⁸ Na podstawie art. 33 Ordynacji podatkowej.

³⁹ Dotyczy zaległości w kwocie 12.976,1 tys. zł.

⁴⁰ Dotyczy zaległości w kwocie 11.373,8 tys. zł.

⁴¹ Ponadto zabezpieczenie w postaci hipoteki lub zastawu ustanowiono na rzecz zaległości, które przedawniły się w 2014 r. (12.085 tys. zł) i I połowie 2015 r. (10.856 tys. zł).

⁴² Doboru dokonano spośród zaległości o najwyższych wartościach, których termin przedawnienia upływał w 2014 r. i I półroczu 2015 r., w tym: 6 zaległości z tytułu podatku VAT za IX i X/2005 oraz I,II,III/2008; 3 zaległości z tytułu CIT za lata 2004, 2005 i 2006 oraz 1 zaległość z tytułu podatku PIT za rok 2003.

⁴³ Kwota zaległości: 600.512 zł, CIT 2006. W toku prowadzonego postępowania egzekucyjnego ustalono brak ruchomości i nieruchomości, brak rachunków bankowych, próby zajęcia wierzytelności okazały się nieskuteczne.

⁴⁴ Dot. decyzji US na kwotę 1.269.731 zł za VAT 1/2008.

⁴⁵ VAT za XII/1999, 2.560 zł i PIT XII/1999, 1273,40 zł; PPE XII/1998, 837,12 zł.

⁴⁶ Zgodnie z przyjętymi w Urzędzie procedurami zaległości, które mogą ulec przedawnieniu są przedmiotem miesięcznego i kwartalnego monitoringu.

rejonowego o stwierdzenie nabycia spadku w celu orzeczenia odpowiedzialności za zobowiązania zmarłego (dotyczy kwoty 2.786 zł). W wyniku podjętych czynności egzekucyjnych Urząd wyegzekwował jedynie 6% zaległości głównej (274,20 zł);

- zaległości nie zostały przedawnione, w wyniku podejmowanych czynności egzekucyjnych zobowiązania przedawnią się odpowiednio w 2016 r. i 2019 r.⁴⁷
(dowód: akta kontroli str. 374-400)

3.4. W latach 2014 – 2015 (I półrocze) przeprowadzono łącznie czternaście kontroli podatkowych, obejmujących okresy rozliczeniowe 2008-2009 r.⁴⁸, przy czym jedynie cztery kontrole zostały rozpoczęte i zakończone w 2014 r. Dodatkowy przypis w łącznej kwocie 506,7 tys. zł uzyskano w wyniku trzynastu z ww. czternastu kontroli podatkowych.

Kierownik Działu Kontroli Podatkowej wyjaśniła, że przyczynami przeprowadzenia w 2014 r. kontroli w zakresie zobowiązań dotyczących okresów rozliczeniowych z lat 2008-2009 były wnioski z komórek Analiz i Planowania i Obsługi Bieżącej, na podstawie informacji od informatorów zewnętrznych oraz informacje przekazane przez Urząd Kontroli Skarbowej.

(dowód: akta kontroli, str. 337-339, 342-345)

Szczegółowa analiza 3 wybranych kontroli⁴⁹ (rozpoczętych/zakończonych: 18.02./9.05.2015 r.; 27.11.2013 r./23.01.2014 r.; 2.05./10.09.2014 r.), wykazała, że:

- zostały przeprowadzone w wyniku wniosku z UKS oraz ustaleń kontroli przeprowadzonych za inne okresy;
- w wyniku kontroli przypisano zobowiązania podatkowe na kwotę 93 tys zł (PIT za 2009 r., 53.489 zł, VAT za I-XII/2009, 33.199 zł; VAT za XII/2008, 6.316 zł);
- żadne z zobowiązań nie przedawniło się i nie przedawni do końca 2015 r. (data przedawnienia, to odpowiednio 27.07.2016 r., 6.07.2019 r., a w ostatnim przypadku trwa zawieszenie biegu terminu z tytułu wszczęcia postępowania karnego skarbowego);
- Dział Kontroli Podatkowej, po przeprowadzeniu analizy i ustaleniu sytuacji majątkowej podatników, odstąpił od wnioskowania o zabezpieczenie ze względu na brak majątku. Mimo tego, w ramach prowadzonych czynności egzekucyjnych Urząd podejmował próby egzekucji zobowiązań (zajęto wynagrodzenie za pracę oraz rachunki bankowe). Ostatecznie do czasu zakończenia kontroli NIK żadne z zobowiązań nie zostało uregulowane w części lub w całości (wynagrodzenie minimalne i brak środków na zajętych rachunkach bankowych);
- w dwóch przypadkach zawieszony został bieg terminu przedawnienia (kontrola nr 5552 – zawieszenie od 30.10.2014 r. do 25.05.2015 r.; kontrola nr 5576 – zawieszenie trwa od 24.11.2014 r.).

(dowód: akta kontroli str. 340, 344-373)

3.5. Dział Spraw Wierzycielskich (SW) powołany został w Urzędzie 1.07.2014 r. W jego skład wchodzi trzy referaty (SW1, SW2 i SW3), w których zatrudniono łącznie 22 osoby (przy przyznanych 24 etatach). Zadania tych referatów zostały określone w Regulaminie organizacyjnym Urzędu Skarbowego w Gorzowie Wlkp.

Do głównych zadań komórek Działu SW należało m.in.:

- koordynowanie oceny i analizy ryzyka dotyczących braku wykonania zobowiązań podatkowych w wyniku ich przedawnienia,

⁴⁷ Według stanu na 31.08.2015 r.

⁴⁸ Nie przeprowadzono kontroli obejmujących okresy rozliczeniowe 2008 r. Spośród siedmiu kontroli: trzy dotyczyły podatku dochodowego od osób fizycznych, jedna dotyczyła podatku od towarów i usług, jedna dotyczyła podatku dochodowego od osób prawnych, a dwie obejmowały łącznie podatek VAT i PIT.

⁴⁹ Kontrole nr: 5552 – PIT 2009; 5496 – VAT I-XII/2009; 5576 – VAT XII/2008.

- analiza zaległości podatkowych w zakresie wystawiania upomnień i tytułów wykonawczych, wystawianie upomnień i tytułów wykonawczych, dalszych tytułów wykonawczych,
- analiza spraw podatkowych przekazanych do komorników sądowych po rozstrzygnięciu zbiegu egzekucji sądowej i administracyjnej w zakresie kierowania odpowiednich wniosków o etap egzekucji,
- poszukiwanie majątku poprzez kierowanie pism do odpowiednich instytucji oraz sprawdzanie w systemach w urzędzie,
- analiza spraw po umorzeniu postępowania egzekucyjnego z względu na bezskuteczność pod kątem zasadności i celowości prowadzenia egzekucji z ujawnionego majątku,
- sporządzanie wniosków o wpis hipoteki w oparciu o tytuły wykonawcze,
- kierowanie pism o etap egzekucji po przekazaniu tytułów wykonawczych do organów egzekucyjnych.

Do czasu powstania w 2014 r. komórek wierzycielskich sprawami, które stały się zadaniami tych komórek, zajmowały się różne komórki Urzędu. Efekty podejmowanych w Urzędzie Skarbowym w Gorzowie Wlkp. działań mających na celu zapobieganie przedawnieniom zobowiązań podatkowych były przedmiotem półrocznych sprawozdań. Porównując działania podejmowane w celu zapobiegania przedawnieniom z okresu przed powstaniem Działu SW (I półrocze 2014 r.) z danymi za II półrocze 2014 r. i I półrocze 2015 r. można zauważyć m.in., że:

- wzrosła liczba wystawionych tytułów wykonawczych, w tym przekazanych do innych urzędów skarbowych,
- wzrosła liczba wniosków o wpis hipoteki przymusowej i wpisanych zastawów skarbowych, a także liczba wydanych decyzji o zabezpieczeniu zobowiązań podatkowych,
- wzrosła liczba wydanych postanowień w sprawie nadania decyzjom rygoru natychmiastowej wykonalności,
- zwiększono liczbę analiz sytuacji finansowo-majątkowej podatników po umorzeniu postępowania egzekucyjnego,
- wzrosła liczba wniosków kierowanych do stanowiska ds karnych skarbowych w związku z uporczywym niepłaceniem podatków.

(dowód: akta kontroli str. 14-15, 443-445)

Sposób wykorzystania raportów sporządzanych przez komórki Działu SW Naczelnik Urzędu przedstawił następująco:

Referaty spraw wierzycielskich od 2015 r., zgodnie z wytycznymi Izby Skarbowej z grudnia 2014 r., przekazują Zastępcy Naczelnika nadzorującego ich pracę raporty np. zaległości zagrożonych przedawnieniem, wykazy wystawiania upomnień po terminie. Zastępcy Naczelnika przekazywane są także sporządzane przez Samodzielny Referat Analiz i Planowania raporty kontrolne dotyczące czasu trwania postępowań podatkowych, które następnie są analizowane przez kierownika referatu SW2 i omawiane z pracownikami tej komórki. Również wynik raportu dot. upomnień był omawiany, ze szczególnym zwróceniem uwagi na zaległości, na które wystawiono upomnienie po ponad 15 dniach od upływu terminu płatności; raport był analizowany w zakresie ustalenia przyczyn wystawienia upomnień po terminie i ewentualnego wyciągnięcia wniosków w zakresie zapobieżenia występowania podobnych sytuacji w przyszłości.

Poza raportami sprawy dotyczące zapobiegania przedawnieniom (zabezpieczenia w postaci wpisu hipoteki, orzeczenie odpowiedzialności) omawiane są na bieżąco na spotkaniach kierowników komórek wierzycielskich z Zastępcą Naczelnika, które odbywają się zazwyczaj raz w tygodniu.

(dowód: akta kontroli str. 445, 450-454)

W sprawie narastania zaległości podatkowych u tych samych podatników z tytułu kolejnych okresów rozliczeniowych, Naczelnik przedstawił materiały i wyjaśnił m.in., że:

Zaległości podatników generujących długi podlegają tzw. monitoringowi. Monitorowanie odbywa się z wykorzystaniem danych zgromadzonych w hurtowni WHTAX, uzupełnianych w miarę potrzeb danymi z bazy urzędu (POLTAX, POLTAX2B, EGAPOLTAX, tablice techniczne hurtowni). W roku 2014 i 2015 komórki AP, SW (wcześniej PP) i EA sporządzały „monitoring” zaległości powyżej 100 tys. zł, w którym wskazywano podejmowane czynności w stosunku do zaległości bieżących (miesięcznie) i z lat ubiegłych (kwartalnie). Na tej podstawie SW3 rozważała możliwości zabezpieczenia w postaci wpisu hipoteki lub zastawu skarbowego, a w stosunku do podmiotów wobec, których egzekucja była nieskuteczna, także możliwość orzeczenia odpowiedzialności osób trzecich, wystąpienia z wnioskami o upadłość lub zakaz prowadzenia działalności. Niezależnie od powyższego na podstawie różnych raportów sporządzanych przez komórkę AP, na bieżąco analizowane są zaległości podatników (spółek cywilnych, jawnych, komandytowych, osób prawnych) pod kątem orzeczenia odpowiedzialności osób trzecich. Taka analiza przeprowadzana jest również po otrzymaniu postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego. Każda analiza kończy się decyzją orzekającą odpowiedzialność osób trzecich lub notatką o odstąpieniu od orzeczenia. W trakcie tej analizy rozważana jest również możliwość złożenia wniosku o upadłość, wniosku o zakaz prowadzenia działalności oraz wystąpienia o uznanie za bezskuteczną czynność prawną zobowiązanego dokonaną z pokrzywdzeniem wierzyciela (skarga pauliańska). Do końca I półrocza 2015 r., SW3 (SWIII) wydała decyzje lub sporządziła notatki w 184 sprawach.

Ponieważ niektóre nazwiska dłużników powtarzają się systematycznie, komórka SW3 w oparciu o raport mający wytypować podmioty, którym odpisano kiedykolwiek kwotę zobowiązania jako zobowiązanie przedawnione, a po dacie przedawnienia podmioty te generują nadal długi, dokonała analizy 32 podmiotów i w ten sposób wytypowała podmioty do wystąpienia przez urząd o zakaz prowadzenia działalności. Założono sprawy dla 3 podmiotów – dwie są w toku, w stosunku do jednego podmiotu odstąpiono od sporządzenia wniosku o zakaz z uwagi na to, że okres najstarszej zaległości wychodził poza ramy terminu określonego ustawą puin, a kolejnych 29 podmiotów z uwagi na małe kwoty zaległości objętych jest stałym półrocznym monitorowaniem pod kątem zwiększania się zaległości.

Niezależnie od analiz prowadzonych przez SW3, informacje o podatnikach generujących długi przekazywane są również przez Pierwszy Referat Spraw Wierzycielskich i Dział Egzekucji. (...)

(dowód: akta kontroli, str. 446, 455-465)

3.6. Wskazując na główne przeszkody i ograniczenia w skutecznym i efektywnym monitorowaniu i egzekwowaniu zaległości, Naczelnik Urzędu podał, że podstawowymi przeszkodami mającymi wpływ na skuteczność egzekwowania są: brak majątku zobowiązanych; zadłużenie na rzecz innych wierzycieli, często korzystających z pierszeństwa zaspokojenia przed urzędem; trudności z ustaleniem miejsca pobytu zobowiązanych; brak egzekwowania od właścicieli nieruchomości czy ruchomości aktualności wpisów w księgach wieczystych i w CEPIK-u oraz brak dostępu urzędów do wyszukiwarek nieruchomości po nazwisku (NIP-ie, PESEL-u) dłużnika. Ograniczeniem jest także wysokość opłat związanych ze złożeniem do sądu wniosku o upadłość.

Ponadto nie bez znaczenia są częste zmiany organizacyjne w urzędach, brak możliwości zatrudniania nowych pracowników, również w miejsce odchodzących na emeryturę, przestarzały sprzęt na którym pracuje urząd (zawieszające się serwery,

które potrafią tuż przed ukończeniem "zerwać" raporty tworzące się w ciągu kilku godzin, utrudniony dostęp do różnych baz danych Ministerstw np: KRS, CEDG, Monitory Sądowe i Gospodarcze czy niewielka pojemność skrzynek mailowych, co wymusza konieczność usuwania starszych wiadomości).

Ograniczeniem w bieżącej pracy są również same aplikacje, na których pracuje Urząd Skarbowy. Uniemożliwiają one bowiem generowanie i automatyczne przekazywanie niektórych informacji mogących przyczynić się do bardziej skutecznego i oszczędzającego czas zarządzania zaległościami podatkowymi. Jako przykład może tu służyć sytuacja, w której po umorzeniu postępowania egzekucyjnego wobec braku majątku, wierzyciel w celu poszukiwania tegoż majątku jest zobowiązany do sprawdzenia i generowania w aplikacjach (Poltax, Czynności Majątkowe) raportów mających na celu prześledzenie aktualnej sytuacji majątkowej zobowiązanego. Tymczasem część informacji, jak np. chociażby te dotyczące zaewidencjonowanych czynności majątkowych (otrzymane spadki, darowizny, pożyczki) mogłaby być – przy odpowiednich ustawieniach aplikacji – generowana "z automatu", a informacje w tym zakresie winny pojawiać się w komórce wierzycielskiej w czasie rzeczywistym, bez konieczności generowania specjalnych raportów.

(dowód: akta kontroli str. 446-447)

3.7. Problematyka przedawniania się zobowiązań podatkowych nie była przedmiotem odrębnej kontroli prowadzonej przez funkcjonującą w Urzędzie komórkę kontroli wewnętrznej w okresie od 1.01.2014 r. do 30.06.2015 r.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że:

Sama problematyka odpisywania zobowiązań nie była przedmiotem kontroli wewnętrznej, jednakże każda karta przedawnień po stwierdzeniu przez pracownika komórki SW3 (wcześniej PP-3), że zobowiązanie dla którego wystawiono kartę uległo przedawnieniu, przedkładana jest do sprawdzenia kierownikowi komórki i po jego akceptacji kierowana do radców prawnych, co wynika z konstrukcji karty przedawnień. Karta na której brak byłoby akceptacji radcy prawnego nie może być przedłożona Naczelnikowi. Zatem kontrola prawidłowości finalnego odpisu zaległości jest wieloetapowa.

(dowód: akta kontroli str. 448, 473-474)

3.8. W grudniu 2010 r. wprowadzono w Urzędzie Kodeks Etyki-Dobrej Praktyki Zarządzania w Urzędzie Skarbowym w Gorzowie Wlkp. opisujący relacje wewnętrzne i zewnętrzne w Urzędzie z punktu widzenia wysokich standardów etycznych. Ponadto określono politykę antykorupcyjną Urzędu - załącznik do Księgi Jakości - System Przeciwdziałania Zagrożeniom Antykorupcyjnym w Urzędzie Skarbowym w Gorzowie Wlkp. opisujący całość systemu antykorupcyjnego oraz wdrażający odpowiednie mechanizmy kontrolne. Zgodnie z ww. dokumentem pracownik Urzędu zobowiązany był m.in. do unikania zachowań lub kontaktów, które mogły prowadzić do wykorzystania ich pozycji w celu uzyskania korzyści dla siebie lub osób trzecich. do konfliktu interesów (między interesem publicznym a prywatnym) oraz unikania powiązań, które mogą powodować ryzyko korupcji lub mogą być źródłem wątpliwości co do jego uczciwości, obiektywizmu, bezstronności. Pracownicy zostali zobowiązani również do zgłaszania wszelkich zjawisk i uwarunkowań utrudniających poprawne wykonywanie zadań, w szczególności, jeśli jest to związane z powstaniem zagrożenia korupcyjnego.

(dowód: akta kontroli str. 448, 512-533)

Dyrektor Izby Skarbowej w Zielonej Górze wprowadził Strategię Etyczną i Antykorupcyjną Lubuskiej Administracji Podatkowej (dalej *Strategia*), do której

przestrzegania zostali zobowiązani pracownicy Izby Skarbowej oraz urzędów skarbowych województwa lubuskiego. Naczelnik Urzędu przedkładał Dyrektorowi Izby Skarbowej informacje o podjętych działaniach związanych z doskonaleniem mechanizmów kontrolnych służących zapewnieniu realizacji Strategii. Z przedłożonej przez Naczelnika Urzędu informacji za 2014 r. wynikało m.in., że:

- pracownicy Urzędu odbyli 2 szkolenia e-learningowe (www.szkolenia-antykorupcyjne.edu.pl),
- przeprowadzono w Urzędzie 18 szkoleń wewnętrznych z zakresu etyki i antykorupcji,
- przeprowadzono coroczne badania ankietowe dotyczące m.in. postaw etycznych pracowników.

(dowód: akta kontroli str. 448, 469-472)

3.9. W latach 2014-2015 (I półrocze) przeprowadzono w Urzędzie jedną kontrolę obejmującą tematykę przedawniania się zobowiązań podatkowych. Izba Skarbowa w Zielonej Górze przeprowadziła w październiku 2014 r. w Urzędzie kontrolę w zakresie *Działań podejmowanych przez organ podatkowy w przedmiocie monitorowania zaległości podatkowych objętych ryzykiem przedawnienia.*

W trakcie kontroli ustalono m.in. następujące uchybienia i nieprawidłowości:

- nieuzasadnione przedłużanie terminu załatwienia sprawy,
- brak analizy możliwości ustanowienia zastawu skarbowego i brak wniosku o wpis do hipoteki (dot. 3 podatników),
- brak analizy możliwości przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie (dot. 1 podatnika),
- długi upływ czasu między wydaniem wniosku o przeprowadzenie kontroli a datą wszczęcia kontroli,
- brak wszczęcia postępowania w sprawie przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie i brak decyzji w tym zakresie przed upływem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego,
- brak informacji między komórkami Urzędu dot. naruszenia przez podatnika przepisów kodeksu karnego skarbowego,
- zagubienie deklaracji podatnika,
- brak monitoringu zaległości objętych tytułami wykonawczymi Naczelnika, przekazanych zgodnie z właściwością do innych urzędów skarbowych,
- brak weryfikacji i nadzoru nad terminowością przekazywania wystawionych tytułów wykonawczych do komórki egzekucyjnej.

(dowód: akta kontroli str. 476-487)

W odpowiedzi na ustalenia kontroli Naczelnik Urzędu poinformował Izbę Skarbową o realizacji zaleceń pokontrolnych, w ramach których m.in.:

- omówiono z pracownikami Urzędu uchybienia i nieprawidłowości stwierdzone w trakcie kontroli,
- podjęto czynności zmierzające do wszczynania i prowadzenia kontroli podatkowych w terminach uniemożliwiających przedawnienie zobowiązania,
- prowadzi się bieżący monitoring wprowadzania deklaracji do systemu Poltax oraz zaległości kierowane do egzekucji,
- prowadzi się analizy zaległości pod kątem orzeczenia odpowiedzialności osób trzecich,
- prowadzi się bieżącą ocenę i analizę prowadzonych spraw pod kątem wystąpienia ryzyka przedawnienia się zobowiązania podatkowego.

(dowód: akta kontroli, str. 488-494)

3.10. Realizacja i wykonanie celów i mierników przyjętych w Planie pracy na rok 2014 i Planie celów/zadań Urzędu Skarbowego na rok 2015⁵⁰, dotyczących obszaru zmniejszenie zaległości podatkowych, kształtowała się następująco:

- obniżenie kwot zaległości objętych egzekucją (kwota zaległości podatkowych objętych tytułami wykonawczymi czynnymi) – nie więcej niż 76.384,3 tys. zł na rok 2014 i do 68.371,1 tys. zł w każdym kwartale 2015 r. – cel został osiągnięty (w 2014 r. tytułami wykonawczymi objęto zaległości na kwotę 46.427,1 tys. zł, a w II kwartale 2015 r. na kwotę 37.485,8 tys. zł);
- zwiększenie efektywności egzekucji należności bieżących, mierzone jako wskaźnik efektywności egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych czynnych, które wpłynęły w okresie sześciu miesięcy od końca okresu sprawozdawczego, wartość docelową określono w 2014 r. na nie mniej niż 26,20%; a w dla II kwartału 2015 r. na 40%⁵¹. Założony wskaźnik zostały zrealizowane w 2014 r. - osiągnięto 40,34%. Dla II kwartału 2015 r. wskaźnik nie został osiągnięty – uzyskano 31,52%.

Według wyjaśnień zamieszczonych w sprawozdaniu za I połowę 2015 r. przyczyną, która negatywnie wpłynęła na realizację ww. zadania było zbyt późne przekazywanie tytułów wykonawczych do realizacji, spowodowane prowadzonym w Urzędzie badaniem Banku Światowego.

(dowód: akta kontroli, str. 401-425)

W celu poprawy efektywności procesu poboru i egzekucji należności podatkowych, mając na uwadze postanowienia Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 maja 2014 r. w sprawie trybu postępowania wierzycieli należności pieniężnych przy podejmowaniu czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych⁵², Naczelnik Urzędu w wewnętrznych aktach prawnych regulujących zarządzanie zaległościami podatkowymi (Instrukcja z dnia 11 grudnia 2014 r. w sprawie zarządzania zaległościami podatkowymi, następnie Wytoczne Nr 11 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gorzowie Wlkp z dnia 15 maja 2015 r w sprawie zarządzania zaległościami podatkowymi) doprecyzował sposób i zakres stosowania czynności, o których mowa w rozporządzeniu, a nazwanych „miękką egzekucją” (w przypadku zaległości podatkowych nieprzekraczających dziesięciokrotności kosztów upomnienia przed wystawieniem upomnienia podejmuje się (za pośrednictwem kanałów komunikacji bezpośredniej) czynności zmierzające do dobrowolnego wykonania zobowiązania).

W złożonych w sprawie wyjaśnieniach Naczelnik Urzędu wskazał o następujących efektach stosowania „miękkiej egzekucji”:

- w okresie od 1 lipca 2014 r. do 30 października 2015 r. podjęte czynności dyscyplinujące skutkowały częściowym lub całkowitym wykonaniem obowiązku na kwotę 7.894.165,99 zł;
- w okresie od 1 listopada 2014 r. do 31 października 2015 r. wykonano 1.546 czynności w postaci rozmów telefonicznych informujących podatników o występujących zaległościach podatkowych. Podjęte czynności dyscyplinujące skutkowały częściowym lub całkowitym wykonaniem obowiązku w 860 sprawach;

⁵⁰ Decyzja Naczelnika Urzędu numer 10/2014 z dnia 06.05.2014 r. w sprawie wprowadzenia planu pracy na 2014 r., zmieniona decyzją numer 24/2014 z dnia 11.07.2014 r. i numer 33/2014 z dnia 25 września 2014 r. oraz zarządzenie Dyrektora Izby Skarbowej numer 69/2015 z dnia 17.07.2015 r. w sprawie wprowadzenia planów celów/zadań dla urzędów skarbowych województwa lubuskiego na 2015 r.

⁵¹ Przyjęto następujący sposób obliczenia wartości wskaźnika: kwota wyegzekwowana na poczet zaległości podatkowych (typ SM, SI) objętych czynnymi tytułami wykonawczymi wystawionymi na kwotę poniżej 1 mln zł, które wpłynęły nie wcześniej niż 6 mies. przed końcem okresu sprawozdawczego x 100 / kwota zaległości podatkowych do załatwienia objętych czynnymi tytułami wykonawczymi (typ SM, SI) wystawionymi na kwotę poniżej 1 mln zł, które wpłynęły w okresie nie wcześniej niż 6 mies. przed końcem okresu sprawozdawczego.

⁵² Dz. U. z 2014 r., poz. 656.

- „(...) powyższe działania spowodowały, iż okresie od 1 lipca 2014 r. do 30 czerwca 2015 r. wierzyciel wystawił i przekazał do egzekucji 6.766 szt. tytułów wykonawczych (dla porównania w analogicznym okresie roku poprzedniego wystawiono 7.187 sztuk tytułów wykonawczych), co świadczy o usprawnieniu samego procesu egzekucji poprzez egzekwowanie tylko tych zaległości podatkowych, które nie zostały zrealizowane dobrowolnie w ramach działań przedegzekucyjnych”.

(dowód: akta kontroli, str. 427-430)

Informacje o efektach stosowania „miękkiej egzekucji” naczelnik Urzędu przekazał dwukrotnie do Izby Skarbowej w Zielonej Górze:

- pismem z dnia 7 listopada 2014 r. IS poinformowana została o działaniach podjętych w okresie od stycznia 2014 r. do października 2014 r. (przyjęte praktyki w urzędzie, sposób ewidencjonowania podejmowanych działań dyscyplinujących, rodzaj i ilości czynności dyscyplinujących, liczba spraw oraz kwoty zaległości, w których ww. działania skutkowały częściowym lub całkowitym wykonaniem obowiązku podatkowego);
- pismem z dnia 26 lutego 2015 r. IS poinformowana została o działaniach podjętych w okresie od lipca 2014 r. do grudnia 2014 r.

(dowód: akta kontroli, str.432-436)

Ponadto odnosząc się do działań Urzędu wykonywanych w celu poprawy efektywności procesu egzekucji zaległości podatkowych, Naczelnik wyjaśnił, że m.in.:

- w lutym 2015 r, dokonano reorganizacji w ramach Działu Egzekucji Administracyjnej (Wytyczne Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gorzowie Wlkp. Nr 11/15 z dnia 15 maja 2015 r.) i w ramach posiadanych zasobów kadrowych w jeszcze większym stopniu położono nacisk na szybkie wszczęcie i egzekwowanie należności podatkowych – wyodrębniono stanowiska zajmujące się przede wszystkim egzekucją należności podatkowych;
- dłużnicy z największymi zaległościami objęci są szczególnym nadzorem kierownictwa komórki egzekucyjnej jak i kierownictwa Urzędu – comiesięczne raporty dotyczące działań egzekucyjnych podjętych wobec 30 największych zobowiązanych przekazywane są Naczelnikowi oraz Zastępcy Naczelnika nadzorującemu pracę egzekucji;
- kierownictwo komórki egzekucyjnej na bieżąco monitoruje efektywność egzekucji, kwoty wyegzekwowane i kwoty zaległości w egzekucji oraz terminy przedawnień zaległości, korzystając z aplikacji WHTAX, E-orus oraz raportów sporządzanych przez komórkę AP;
- w przypadkach dłużników „trudnych” generujących kolejne zaległości, a prowadzących faktycznie działalność gospodarczą, organ egzekucyjny podejmuje wszelkie środki egzekucyjne, także w postaci zajęć wierzytelności (np. korzystając z informacji uzyskanych z biur rachunkowych). W przypadkach uporczywego unikania egzekucji (unikanie kontaktu, rachunkowość w miejscu zamieszkania, itp.) organ egzekucyjny informuje o tym fakcie komórki wierzycielskiej (np. w celu ustanowienia zakazu prowadzenia działalności, przeniesienia odpowiedzialności);
- komórka wierzycielska do zadań której należy między innymi wnioskowanie o zakaz prowadzenia działalności na podstawie otrzymanych sygnałów z innych komórek lub na podstawie własnych analiz rozważa możliwość orzeczenia zakazu wobec dłużników generujących kolejne zaległości. Wobec podatników posiadających znaczne zaległości i jednocześnie generujących kolejne - wnioskuje się o upadłość.

(dowód: akta kontroli, str. 427-430, 437-440)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym obszarze.

IV. Wniosek

Wniosek pokontrolny

Przedstawiając powyższe oceny 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 Kontroli⁵³, wnosi o zapewnienie odpisywania przedawnionych zaległości z ewidencji księgowej Urzędu w okresie sprawozdawczym, w którym nastąpiło ich przedawnienie.

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 Delegatury NIK w Zielonej Górze.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykonania wniosku

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 30 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykonania wniosku pokontrolnego 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.

Zielona Góra, dnia 11 grudnia 2015r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Zielonej Górze

Wicedyrektor
Włodzimierz Stobrawa

Kontroler
Oskar Zadrejko
główny specjalista kontroli państwowej

.....
podpis

.....
podpis

⁵³ Dz. U. z 2015 r., poz. 1096.