



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI  
Delegatura w Łodzi

LLO – 4101-013-02/2014  
P/14/016

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

## I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/14/016 — Wykonanie wyroków wojewódzkich sądów administracyjnych i Naczelnego Sądu Administracyjnego przez urzędy skarbowe i izby celne.
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Łodzi
Kontrolerzy	Ryszard Lewiński, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 91974 z dnia 13 października 2014 r. Emilia Wyciszkievicz, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 91969 z dnia 26 września 2014 r.  (dowód: akta kontroli str. 1-4)
Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Pabianicach (zwany dalej „Urzędem” lub „Urzędem Skarbowym”), ul. Zamkowa 26, 95-200 Pabianice, regon 470519554.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Krzysztof Jasiak, Naczelnik Urzędu Skarbowego od dnia 25 września 2014 r., uprzednio pełniący obowiązki Naczelnika Urzędu, zwany dalej „Naczelnikiem Urzędu”.  (dowód: akta kontroli str. 5-7)

## II. Ocena kontrolowanej działalności

### Ocena ogólna

Uzasadnienie  
oceny ogólnej

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie<sup>1</sup> wykonywanie przez Urząd Skarbowy wyroków sądów administracyjnych w latach 2013 – 2014 (do 14 listopada).

W Urzędzie prawidłowo wykonywano wyroki sądów administracyjnych. W przypadku wyroków niekorzystnych dla Urzędu, umorzono postępowania egzekucyjne, dokonano zwrotu nienależnie pobranego podatku, podjęto czynności w celu wykreślenia hipoteki przymusowej, przeprowadzono dodatkowe postępowanie podatkowe we wskazanym przez Sąd zakresie. Natomiast w przypadku wyroków utrzymujących w mocy decyzje organów podatkowych, prawidłowo i bezzwłocznie podejmowano działania zmierzające do wyegzekwowania zaległości, w tym ustalano majątek i źródła dochodów zobowiązanych oraz stosowano środki egzekucyjne. Podatnicy nie wnosili ponagieł na niezłatwienie sprawy w terminie oraz skarg na bezczynność organów podatkowych. Nie występowali także z roszczeniem o odszkodowanie, czy też o ukaranie Naczelnika Urzędu grzywną. Przeciwno pracownikom Urzędu nie prowadzono postępowań porządkowych lub dyscyplinarnych oraz dotyczących odpowiedzialności majątkowej, zaś w toku kontroli nie stwierdzono przesłanek uzasadniających wszczęcie takich postępowań. Wypłata odsetek na rzecz podatników nastąpiła głównie wskutek uchylecia decyzji organu podatkowego w związku z wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 17 lipca 2012 r. sygn. akt P 30/11, stwierdzającym niezgodność art. 70 § 6 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa<sup>2</sup> z Konstytucją Rzeczypospolitej Polskiej.

Stwierdzone nieprawidłowości, dotyczące przekroczenia terminu zwrotu nadpłat podatku oraz niezawiadomienia podatnika o podjęciu zawieszzonego postępowania egzekucyjnego, nie wpłynęły na ocenę ogólną, gdyż nie miały istotnego wpływu na kontrolowaną działalność.

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

<sup>2</sup> Dz. U. z 2012 r. poz. 749 ze zm., dalej „Ordynacja podatkowa”.

### III. Opis ustalonego stanu faktycznego

#### 1. Wykonanie wyroków sądów administracyjnych uwzględniających skargę podatnika.

Opis stanu faktycznego

1.1. W 2013 r. i w I półroczu 2014 r. zaskarżeniu do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi (dalej „WSA” lub „WSA w Łodzi”) podlegało 37 decyzji wymiarowych Naczelnika Urzędu, utrzymanych w mocy przez Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi (dalej „Dyrektor Izby Skarbowej”), dotyczących podatku dochodowego od osób fizycznych (18 decyzji), podatku od towarów i usług (18 decyzji) i podatku dochodowego od osób prawnych (1 decyzja).

W 2013 r. i w I półroczu 2014 r. podatnicy wnieśli do WSA w Łodzi 59 skarg na decyzje wymiarowe Naczelnika Urzędu i Dyrektora Izby Skarbowej, w tym 43 skargi dotyczyły podatku od towarów i usług, a 16 - podatku dochodowego od osób fizycznych.

W wyniku rozpatrzenia skarg na decyzje wymiarowe Naczelnika Urzędu i Dyrektora Izby Skarbowej w latach 2013 – 2014 (I półrocze) WSA w Łodzi wydał 76 orzeczeń, z tego 36 uchylających decyzje organów podatkowych (47,4% wszystkich orzeczeń). Ponadto WSA rozpatrzył 20 skarg na decyzje wymiarowe Dyrektora Izby Skarbowej, dotyczących rozstrzygnięć dokonanych w pierwszej instancji przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Łodzi. W czterech przypadkach (20% wszystkich orzeczeń) Sąd uchylił decyzje Dyrektora Izby Skarbowej i poprzedzające je decyzje Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Łodzi.

W 2013 r. i w I połowie 2014 r. do Naczelnego Sądu Administracyjnego (dalej „NSA”) podatnicy wnieśli<sup>3</sup> 52 skargi kasacyjne na orzeczenia WSA w Łodzi dotyczące decyzji wymiarowych, z tego 49 z zakresu podatku od towarów i usług i trzy w sprawie podatku dochodowego od osób fizycznych.

W wyniku rozpatrzenia skarg kasacyjnych na orzeczenia WSA w Łodzi, dotyczące decyzji wymiarowych, NSA wydał w 2013 r. i w I półroczu 2014 r. 23 orzeczenia, z tego pięć niekorzystnych dla organów podatkowych<sup>4</sup>.

(dowód: akta kontroli str. 8-18)

1.2. Kontrolą objęto czynności Urzędu Skarbowego w związku z wydaniem ośmiu prawomocnych wyroków sądów administracyjnych niekorzystnych dla organów podatkowych, z tego:

- pięciu wyroków WSA w Łodzi, którymi uchylono decyzje Dyrektora Izby Skarbowej w całości,
- trzech wyroków NSA, z tego dwóch wyroków oddalających skargę kasacyjną złożoną przez Dyrektora Izby Skarbowej i jednego uwzględniającego skargę kasacyjną złożoną przez podatnika.

W związku z powyższymi wyrokami sądów administracyjnych Dyrektor Izby Skarbowej uchylił decyzje Naczelnika Urzędu i umorzył postępowania podatkowe (w siedmiu sprawach) oraz uchylił decyzję Naczelnika Urzędu i przekazał sprawę do ponownego rozpatrzenia (w jednej sprawie), natomiast Urząd Skarbowy podjął następujące działania:

- przeprowadził ponownie postępowanie podatkowe uwzględniając dyspozycję Dyrektora Izby Skarbowej, w jednym przypadku,

<sup>3</sup> We wskazanym okresie organ podatkowy nie wnosił skarg kasacyjnych.

<sup>4</sup> Orzeczenia niekorzystne dla organów podatkowych to orzeczenia oddalające/odrzucające skargę organu podatkowego, umarzające postępowanie ze skargi organu podatkowego, uchylające korzystne dla organu podatkowego orzeczenie WSA

- przywrócił w ewidencji podatkowej stan zobowiązań podatników wg złożonych przez nich deklaracji przed wszczęciem postępowań podatkowych, w ośmiu przypadkach,
- umorzył postępowanie egzekucyjne, w czterech przypadkach,
- dokonał zwrotu nadpłaconego podatku wraz z odsetkami, w jednym przypadku,
- złożył wniosek do sądu rejonowego o wykreślenie wpisu hipoteki przymusowej w księdze wieczystej nieruchomości podatnika, w jednym przypadku.

W jednym przypadku<sup>5</sup>, powodem uchylecia decyzji organów podatkowych przez WSA było wydanie zaskarżonej decyzji z naruszeniem art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej, tj. po upływie terminu przedawnienia, co miało istotny wpływ na wynik sprawy. Uchylona Decyzja Naczelnika Urzędu z dnia 25 listopada 2010 r. dotyczyła określenia zobowiązania z tytułu podatku od towarów i usług za luty 2005 r. w wysokości 11.010<sup>6</sup> zł. W trakcie postępowania przed sądami, Naczelnik Urzędu rozłożył zobowiązanie na raty, które podatnik uiścił. Natomiast po wyroku WSA i decyzji Dyrektora Izby Skarbowej z dnia 20 maja 2013 r. uchylającej decyzję Naczelnika Urzędu Skarbowego, Naczelnik dokonał niezwłocznie zwrotu należności głównej wraz z odsetkami. Od wydania decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego, określającej zobowiązanie z tytułu podatku od towarów i usług, do momentu wydania wyroku przez WSA, upłynęło 746 dni.

(dowód: akta kontroli str. 246-273)

W pozostałych czterech przypadkach WSA w Łodzi uchylając decyzje organów podatkowych powołał się na wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 17 lipca 2012 r. sygn. akt P 30/11, który stwierdził, że art. 70 § 6 pkt 1 ustawy Ordynacji podatkowej wywołuje skutek w postaci zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w związku z wszczęciem postępowania karnego lub postępowania o wykroczenie skarbowe jedynie wówczas, gdy o postępowaniu tym podatnik został poinformowany najpóźniej z upływem terminu wskazanego w art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej. Łączna wartość przedmiotu sporu tych czterech przypadków wynosiła 139.307 zł i dotyczyła:

- dwóch decyzji<sup>7</sup> Naczelnika Urzędu z dnia 22 grudnia 2010 r., w zakresie podatku *od towarów i usług* za marzec 2005 r. w kwocie 29.957<sup>8</sup> zł i za grudzień 2004 r. w kwocie 28.352<sup>9</sup> zł. Decyzje te zostały uchylone przez Dyrektora Izby Skarbowej w dniu 16 kwietnia 2013 r. Od wydania tych decyzji przez Naczelnika Urzędu do momentu wydania wyroku przez WSA, upłynęło 697 dni w pierwszym przypadku i 702 dni w drugim. W stosunku do obu kwot czynności egzekucyjne podjęto 1 czerwca 2011 r., a zakończono 2 października 2013 r. poprzez umorzenie postępowania na żądanie wierzyciela.

(dowód: akta kontroli str. 51-125)

- jednej decyzji<sup>10</sup> z dnia 22 grudnia 2010 r., w której Naczelnik Urzędu określił kwotę zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym za kwiecień 2005 r. w wysokości 6.640<sup>11</sup> zł. Decyzja została uchylona przez Dyrektora Izby Skarbowej 16 kwietnia 2013 r. Od wydania przez Naczelnika Urzędu decyzji do momentu wydania wyroku przez WSA, upłynęło 697 dni. Czynności

<sup>5</sup> Orzeczenie WSA sygn. akt I SA/Łd 1289/12 z dnia 10 grudnia 2012 r.

<sup>6</sup> Podatnik deklarował kwotę podatku do zapłaty za luty 2005 r. w wysokości 1.995 zł.

<sup>7</sup> Orzeczenia WSA sygn. akt: I SA/Łd 1092/12 z dnia 18 listopada 2012 r., I SA/Łd 1175/12 z 23 listopada 2012 r.

<sup>8</sup> Przy czym podatnik w deklaracji wskazał kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do bezpośredniego zwrotu 16.000 zł i do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy 808 zł.

<sup>9</sup> Przy czym podatnik w deklaracji wskazał kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do bezpośredniego zwrotu 14.824 zł i do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy 457 zł.

<sup>10</sup> Orzeczenie WSA sygn. akt I SA/Łd 1093/12 z dnia 18 listopada 2012 r.

<sup>11</sup> Przy czym podatnik w deklaracji wskazał kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do bezpośredniego zwrotu 50.000 zł i do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy 739 zł.

egzekucyjne rozpoczęto 1 marca 2011 r. i zakończono 2 października 2013 r., poprzez umorzenie postępowania egzekucyjnego na żądanie wierzyciela.

(dowód: akta kontroli str. 126-191)

- jednej decyzji<sup>12</sup> z dnia 25 listopada 2010 r., w której Naczelnik Urzędu określił kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy za grudzień 2004 r. w wysokości 12.214<sup>13</sup> zł. Decyzja została uchylona przez Dyrektora Izby Skarbowej w dniu 20 maja 2013 r. Od wydania decyzji przez Naczelnika Urzędu do momentu wydania wyroku przez WSA, upłynęło 778 dni. Jak wyjaśnił p.o. Kierownika Referatu Egzekucji Administracyjnej, *Naczelnik Urzędu Skarbowego dokonał zajęcia zabezpieczającego ruchomości oraz wierzytelności i na skutek wystawienia tytułów wykonawczych zajęcia te przekształciły się w zajęcia egzekucyjne. Natomiast z uwagi na decyzję o rozłożeniu zaległości na raty organ egzekucyjny zawiesił postępowanie egzekucyjne. W związku z tym, że zajęcia ruchomości i wierzytelności dotyczyły zaległości podatkowych okresów od stycznia do maja i od września do grudnia 2005 r., uchylenie ich jest możliwe dopiero po zakończeniu ostatniego postępowania objętego zajęciem.*

(dowód: akta kontroli str. 192-245)

W dwóch przypadkach<sup>14</sup>, NSA oddalił skargę kasacyjną Dyrektora Izby Skarbowej od wyroków WSA z powodu przedawnienia, na podstawie art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej, kwoty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym za czerwiec 2005 r. do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy, którą Naczelnik Urzędu w decyzji z dnia 25 listopada 2010 r. określił w wysokości 390<sup>15</sup> zł w pierwszym przypadku i za sierpień 2005 r. w decyzji z dnia 25 listopada 2010 r. w wysokości 4.581<sup>16</sup> zł w drugim przypadku. Od wydania przez Naczelnika Urzędu decyzji do momentu wydania wyroku przez NSA, upłynęło 852 dni w obu przypadkach.

(dowód: akta kontroli str. 278-336)

W jednym przypadku<sup>17</sup>, NSA uwzględnił skargę kasacyjną złożoną przez podatnika od wyroku WSA, który utrzymał w mocy decyzję organu podatkowego drugiej instancji, w przedmiocie zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych za 2004 r. od dochodów nieznanających pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów, w której wysokość tego zobowiązania ustalona została w kwocie 14.468 zł. W uzasadnieniu NSA wskazał m.in., że „Skarga kasacyjna miała usprawiedliwione podstawy i z tego względu zasługiwała na uwzględnienie. Odnosząc się do sformułowanych w niej zarzutów należy zaznaczyć, iż mieści się wśród nich zarzut naruszenia art. 20 ust. 3 u.p.d.o.f. w brzmieniu obowiązującym w 2004 r. Przepis, o którym mowa, w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 1998 r. do 31 grudnia 2006 r., został uznany wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 18 lipca 2013 r., sygn. akt SK 18/09 (sentencję ogłoszono w dniu 27 sierpnia 2013 r. w Dz. U. poz. 985) za niezgodny z art. 2 w związku z art. 64 ust. 1 Konstytucji RP. Niekonstytucyjność przepisu tworzącego umocowanie do wydania decyzji w przedmiocie zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych od dochodów nieznanających pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów jest bowiem okolicznością, która przesądza o wadliwości (niezgodności z prawem) podjętego rozstrzygnięcia, a w konsekwencji – także wyroku sądu administracyjnego pierwszej instancji oddalającego skargę”.

<sup>12</sup> Orzeczenie WSA sygn. akt I SA/Ld 1250/12 z dnia 11 stycznia 2013 r.

<sup>13</sup> Przy czym podatnik wskazał w deklaracji kwotę 18.220 zł do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy.

<sup>14</sup> Orzeczenie NSA sygn. akt I FSK 744/12 z 26 marca 2014 r., I FSK 746/12 z 26 marca 2014 r.

<sup>15</sup> Podatnik w deklaracji wskazał kwotę do przeniesienia na następny okres 3.703 zł w związku z czym, wartość sporu wynosiła 3.313 zł.

<sup>16</sup> Podatnik w deklaracji wskazał kwotę do przeniesienia w wysokości 12 905 zł w związku z czym, wartość sporu wynosiła 8.324 zł.

<sup>17</sup> Orzeczenie NSA sygn. akt II FSK 3220/13 z 31 stycznia 2014 r.

Po wyroku NSA i decyzji Dyrektora Izby Skarbowej, Naczelnik Urzędu w dniu 9 września 2014 umorzył postępowanie egzekucyjne i powiadomił o tym podatnika w dniu 15 września 2014 r. Pismem z dnia 20 października 2014 r. Naczelnik Urzędu poinformował Sąd Rejonowy w Pabianicach iż podatnik nie posiada zaległości z tytułu zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych od dochodów niezajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów za 2004 r. (w tym, złożył wniosek o wykreślenie wpisu hipoteki przymusowej w księdze wieczystej nieruchomości podatnika). Z wypisu z księgi wieczystej sporządzonego na dzień 28 października 2014 r. wynika, iż hipoteka przymusowa o wartości 14.468 zł została wykreślona z księgi wieczystej podatnika.

Sprawa była rozpatrywana wcześniej przez WSA, który uchylił wyrokiem z dnia 22 marca 2012 r. (sygn. akt ISA/Łd 536/11) decyzję Dyrektora Izby Skarbowej z dnia 21 lutego 2011 r. utrzymującą w mocy decyzję Naczelnika Urzędu z dnia 2 sierpnia 2010 r. ustalającą zobowiązanie podatkowe w kwocie 229.085 zł. W uzasadnieniu wyroku WSA wskazał m.in. na konieczność przetłumaczenia części dokumentów zgromadzonych w postępowaniu z języka obcego na polski oraz ustalenia czy podane przez podatnika numery rachunków bankowych należały do niego. Naczelnik Urzędu działając na zlecenie Dyrektora Izby przeprowadził dodatkowe postępowanie podatkowe w zakresie wskazanym przez WSA. Po uzyskaniu informacji z przeprowadzonego przez Urząd dodatkowego postępowania i po ponownym rozpatrzeniu sprawy Dyrektor Izby Skarbowej w dniu 12 października 2012 r. uchylił decyzję Naczelnika Urzędu i określił zobowiązanie w zryczałtowanym podatku od osób fizycznych w kwocie 14.568 zł od dochodów niezajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów. Od wydania przez Naczelnika Urzędu decyzji do dnia wydania wyroku przez NSA, upłynęło 1.401 dni.

(dowód: akta kontroli str. 337-380, 840-842)

Ustalone  
nieprawidłowości

Ocena  
częstkowa

W działalności Urzędu Skarbowego w przedstawionym powyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonywanie w Urzędzie Skarbowym wyroków sądów administracyjnych uwzględniających skargę podatnika.

## **2. Postępowanie z wyrokami oddalającymi skargę podatnika i utrzymującymi w mocy decyzje organów podatkowych.**

Opis stanu  
faktycznego

Kontrolą objęto wykonanie pięciu wyroków sądów administracyjnych korzystnych dla organów podatkowych<sup>18</sup>, o łącznej wartości przedmiotu sporu 820.485 zł. W wymienionych orzeczeniach sądy oddaliły skargi podatników i utrzymały w mocy decyzje organów podatkowych określające zobowiązanie w podatku od towarów i usług wydane dla:

- PPHU /.../ s. j. za kwiecień, maj, czerwiec i sierpień 2006 r. na kwotę 207.633 zł<sup>19</sup>,
- J.B. za listopad 2005 r. na 21.780 zł<sup>20</sup>,
- J.M. za sierpień 2004 r. na 21.309 zł<sup>21</sup>,
- K.M. za maj 2004 r. na 18.814 zł<sup>22</sup>,
- K.N. za listopad 2005 r. na 6.950 zł<sup>23</sup>.

<sup>18</sup> Spośród 58 wyroków korzystnych dla organów podatkowych wybrano według kryterium najwyższych kwot spornych: 2 wyroki NSA i 3 wyroki WSA w Łodzi wydane w latach 2013 – I półrocze 2014 r.

<sup>19</sup> Równocześnie określono nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym do zwrotu na rachunek bankowy za lipiec, wrzesień, październik i listopad 2006 r. w kwocie 62.627 zł łącznie. W deklaracjach VAT-7 podatnik wykazał zobowiązanie za maj 14.327 zł, za pozostałe okresy kwoty do zwrotu na rachunek bankowy (łącznie 607.963 zł). Na podstawie deklaracji zwrócono podatnikowi w 2006 r. podatek w kwocie 531.009 zł.

<sup>20</sup> W deklaracji VAT-7 J.B. wykazał nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym w kwocie 4.789 zł.

<sup>21</sup> W deklaracji VAT-7 J.M. wykazał nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym w kwocie 5.318 zł.

<sup>22</sup> W deklaracji VAT-7 K.M. wykazał zobowiązanie w kwocie 327 zł.

<sup>23</sup> W deklaracji VAT-7 K.N. wykazał nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym w kwocie 3.210 zł.

Pierwsze decyzje Naczelnika Urzędu w powyższych sprawach zostały wydane w latach 2007 - 2010 r.

(dowód: akta kontroli str. 9-18, 403-415, 436-446, 459-476, 521-528, 614-625)

Według orzeczeń sądów administracyjnych we wszystkich pięciu kontrolowanych przypadkach Urząd był uprawniony do wyegzekwowania kwot określonych w zaskarżonych decyzjach. Należność od PPHU /.../ s. j. była dodatkowo powiększona o dokonane w 2006 r. na rzecz podatnika zwroty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w kwocie 531.009 zł.

(dowód: akta kontroli str. 416-428, 447-456, 477-484, 498, 529-539, 626-636)

W dwóch przypadkach wynikające z decyzji wymiarowych zobowiązanie podatkowe K.M. za maj 2004 r. i K.N. listopad 2005 r. w wysokości 25.437 zł<sup>24</sup> wyegzekwowano w 2011 r. i 2012 r., przed wydaniem orzeczeń przez sądy administracyjne<sup>25</sup>, w wyniku skutecznie prowadzonej egzekucji.

(dowód: akta kontroli str. 428-435, 456-458)

Kontrola prawidłowości wykonania pozostałych trzech wyroków wykazała, iż:

– w jednym przypadku, dotyczącym zobowiązania podatkowego J.M. za sierpień 2004 r. w wysokości 21.309 zł, zawieszono postępowanie egzekucyjne wznowiono 27 lutego 2014 r., tj. po trzech dniach od daty wpływu do Urzędu prawomocnego wyroku sądu administracyjnego<sup>26</sup>. Do dnia 28 sierpnia 2014 r. jednorazowo pobrano u zobowiązanego należność w kwocie 2.012 zł. Ponadto nie podjęto żadnej czynności egzekucyjnej. Od maja do sierpnia 2014 r. zobowiązany dobrowolnie dokonał pięciu wpłat na kwotę łącznie 17.000 zł. Wierzytelność zabezpieczona była hipoteką przymusową (od 2008 r.) oraz przez zajęcie ruchomości (od 2011 r.). Postępowanie egzekucyjne zostało ponownie zawieszono 29 sierpnia 2014 r., w związku z rozłożeniem na raty zapłaty zaległości podatkowej w kwocie 255.423,40 zł (za miesiące od marca do września 2004 r.). Po uzyskaniu decyzji ratalnej podatnik terminowo i w prawidłowych wysokościach regulował należne wpłaty.

Jak wyjaśniła Kierownik Działu Egzekucji Administracyjnej zobowiązany nawiązał kontakt z Urzędem i informował o trudnej sytuacji materialnej, przedstawiając jednocześnie propozycje spłaty zadłużenia w ratach. W toku postępowania przedłożył również stosowne dokumenty potwierdzające jego sytuację. Nie było więc konieczności podejmowania dodatkowych działań, zwiększających koszty postępowania egzekucyjnego;

(dowód: akta kontroli str. 485-520)

– w dwóch przypadkach kontynuowano egzekucję administracyjną:

–wobec PPHU /.../ s. j. - po wpływie do Urzędu w dniu 29 kwietnia 2013 r. wyroku WSA w Łodzi<sup>27</sup>, utrzymującego w mocy decyzje w sprawie określenia zobowiązania podatkowego za kwiecień, maj, czerwiec i sierpień 2006 r. w łącznej wysokości 207.633 zł, podjęto próbę zajęcia wierzytelności oraz spisano dwa protokoły o stanie majątkowym<sup>28</sup>. Ustalono, iż spółka nie prowadziła działalności, nie posiadała rachunków bankowych i nie przynosiła żadnych dochodów. Wszystkie ruchomości zostały zajęte przez Urząd Skarbowy i Izbę Celną w Łodzi. W wyniku przeniesienia odpowiedzialności za zobowiązania spółki na wspólników od 2008 r. postępowania egzekucyjne prowadzono także wobec M.G. i C.G. W oparciu o dostępne bazy danych ustalono kolejne zmiany i przekształcenia podmiotów

<sup>24</sup> Część należności (327 zł) K.M. uregulował w 2004 r.

<sup>25</sup> Prawomocne wyroki: NSA z dnia 18 lutego 2014 r. sygn. akt I FSK 247/13. i WSA w Łodzi z dnia 21 stycznia 2014 r. sygn. akt I SA/Łd 1220.

<sup>26</sup> Prawomocny wyrok NSA z dnia 18 lutego 2014 r., sygn. akt I FSK 1779/12.

<sup>27</sup> Prawomocny wyrok WSA w Łodzi z dnia 26 kwietnia 2013 r. sygn. akt I SA/Łd 1363/12.

<sup>28</sup> Stanowiące podstawę egzekucji tytułu wykonawcze obejmowały należność wynikającą z zaskarżonej decyzji (207.633 zł) oraz dokonanych w 2006 r. na rzecz podatnika zwrotów (531.009 zł).

zależnych. W związku z brakiem majątku zobowiązanych gromadzono materiał celem złożenia wniosków o ogłoszenie upadłości i orzeczenie zakazu prowadzenia działalności gospodarczej oraz pełnienia funkcji członków rady nadzorczej. W dniu 10 września 2014 r. skierowano także wnioski o wpis współników do Rejestru Dłużników Niewypłacalnych. Według stanu na dzień 23 października 2014 r. łączna kwota należności głównej wobec wierzycieli wynosiła 3.488.621 zł, z tego 2.559.167 zł wobec Naczelnika Urzędu. W wyniku prowadzonych od 2005 r. postępowań egzekucyjnych uzyskano 2.176.022 zł (do 2010 r.).

(dowód: akta kontroli str. 540-613)

– wobec J. B., po wpływie do Urzędu w dniu 18 grudnia 2013 r. wyroku WSA w Łodzi<sup>29</sup>, utrzymującego w mocy decyzje organów podatkowych określające zobowiązanie podatkowe za listopad 2005 r. w wysokości 21.780 zł, podjęto jedną czynność egzekucyjną – spisano protokół o stanie majątkowym. W protokole tym potwierdzono posiadane informacje o zobowiązanym, tj. ustalono, iż nie miał majątku i rachunków bankowych, nie prowadził działalności gospodarczej (od 2008 r.) ani rolniczej. Wysokość wynagrodzenia brutto podatnika nie przekraczała kwoty wynagrodzenia minimalnego. W ramach postępowania egzekucyjnego od 2010 r. podejmowano próby zajęcia rachunku bankowego oraz wynagrodzenia za pracę, ustalono informacje o zobowiązanym, spisano sześć raportów o niemożności dokonania czynności egzekucyjnych oraz trzy protokoły o stanie majątkowym. Wobec zobowiązanego od 2004 r. toczyło się w Urzędzie 29 postępowań egzekucyjnych. W wyniku pobrania lub wpłaty zamknięto 5 z nich (do 2009 r.). Według stanu na dzień 16 października 2014 r. prowadzono 12 postępowań egzekucyjnych w odniesieniu do należności głównej 129.469 zł.

(dowód: akta kontroli str. 637-663)

W trzech przypadkach sprawy były wielokrotnie rozpatrywane przez organy podatkowe oraz sądy administracyjne. W jednym przypadku ponowne skierowanie sprawy na drogę sądową nastąpiło w związku z orzeczeniem Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 21 czerwca 2012 r. w sprawach połączonych C-80/11 i C-142/11 *Mehageben kft oraz Peter David*. W ocenie podatnika (K.M.) orzeczenie to miało wpływ na treść wydanej mu decyzji wymiarowej, utrzymanej w mocy postanowieniem WSA w Łodzi z 29 listopada 2011 r. Wyrokiem z dnia 21 stycznia 2014 r.<sup>30</sup> WSA w Łodzi oddalił skargę podatnika stwierdzając, iż ww. orzeczenie Trybunału Sprawiedliwości nie miało wpływu na wydaną decyzję wymiarową, o którym mowa w art. 240 § 1 pkt 11 Ordynacji podatkowej. Nie spowodowało bowiem konieczności jej wyeliminowania z obrotu prawnego.

(dowód: akta kontroli str. 403-415, 436-446, 459-476, 521-528, 614-625)

Ustalone  
nieprawidłowości

Po uzyskaniu w dniu 24 lutego 2014 r. prawomocnego wyroku WSA w Łodzi<sup>31</sup> i ustaniu przyczyny zawieszenia postępowania egzekucyjnego, nie zawiadomiono zobowiązanego J.M. o ponownym podjęciu postępowania. Nie wykonano tym samym obowiązku wynikającego z art. 57 § 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji<sup>32</sup>.

Kierownik Działu Egzekucji Administracyjnej wyjaśniła, iż był to przypadek incydentalny. Zmiany w obowiązującym przepisie, wprowadzające obowiązek informowania zobowiązanego o podjęciu zawieszzonego postępowania egzekucyjnego, były wielokrotnie omawiane na spotkaniach z udziałem

<sup>29</sup> Wyrok WSA z dnia 13 grudnia 2013 r. sygn. akt I Sa/Łd 822/13 (podatnik złożył skargę kasacyjną).

<sup>30</sup> Prawomocny wyrok WSA w Łodzi z dnia 21 stycznia 2014 r. sygn. akt I SA/Łd 1220.

<sup>31</sup> Wyrok NSA z dnia 18 lutego 2014 r., sygn. akt I FSK 1779/12, utrzymujący w mocy decyzje organów podatkowych w sprawie określenia J. M. zobowiązania w podatku od towarów i usług za sierpień 2004 r. w wysokości 21.309 zł.

<sup>32</sup> Dz. U z 2012, poz. 1015 ze zm.

pracowników komórki egzekucyjnej. Regułą było, iż pracownicy Działu stosowali się do powyższej zasady.

(dowód: akta kontroli str. 459-462, 506-507, 514, 515, 515, 517-520)

Ocena  
cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie, pomimo stwierdzonej nieprawidłowości, postępowanie w Urzędzie Skarbowym z wyrokami oddalającymi skargę podatnika.

### **3. Ponaglenia na niezłatwienie sprawy w terminie oraz skargi na bezczynność organów podatkowych. Odpowiedzialność porządkowa i dyscyplinarna pracowników.**

Opis stanu  
faktycznego

**3.1.** Odnosnie wykonywania w Urzędzie wyroków sądów administracyjnych podatnicy nie składali w latach 2013 – 2014 (I półrocze) skarg do WSA w Łodzi na bezczynność organów podatkowych w trybie art. 3 § 2 pkt 8 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi<sup>33</sup>. Według informacji uzyskanej od Dyrektora Izby Skarbowej nie korzystali także z prawa wniesienia ponaglenia w tym zakresie na podstawie art. 141 § 1 Ordynacji podatkowej.

(dowód: akta kontroli str. 664-706)

**3.2.** W latach 2013 - 2014 (I półrocze) wobec żadnego z pracowników Urzędu nie wszczęto postępowania porządkowego lub dyscyplinarnego na podstawie art. 142 Ordynacji podatkowej, a także postępowania w celu ustalenia odpowiedzialności za błędy na podstawie ustawy z dnia 20 stycznia 2011 r. o odpowiedzialności majątkowej funkcjonariuszy publicznych za rażące naruszenie prawa<sup>34</sup>. W żadnej z 13 objętych kontrolą spraw<sup>35</sup> nie stwierdzono nieprawidłowości uzasadniających przeprowadzenie wymienionych postępowań.

(dowód: akta kontroli str. 664-666, 707-708)

Ustalone  
nieprawidłowości

W kontrolowanym zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

Ocena  
cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność Urzędu w zbadanym zakresie.

### **4. Odsetki zapłacone w związku z opieszałym wykonaniem lub niewykonaniem wyroków sądów administracyjnych, wypłacone odszkodowania oraz grzywny.**

Opis stanu  
faktycznego

**4.1.** Według informacji o kosztach wadliwych decyzji za 2013 r. i 2014 r. (I półrocze), wskutek uchylecia decyzji organów podatkowych dokonano w Urzędzie dziewięciu zwrotów nadpłaconego podatku. Wypłacone w ramach zwrotów odsetki wyniosły łącznie 23.374 zł, z tego 20.544 zł uregulowano w sprawach, które były przedmiotem orzekania przez sądy administracyjne (siedem zwrotów).

(dowód: akta kontroli str. 709-711)

Kontrola zwrotów dokonanych wskutek rozstrzygnięcia spraw przez sądy administracyjne wykazała, że:

- odsetki w kwocie 6.216 zł wypłacono dwóm podatnikom, w związku z uchyleciem decyzji określających wysokość zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych, wydanych w pierwszej instancji przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Łodzi,
- odsetki w kwocie 14.328 zł wypłacono trzem podatnikom<sup>36</sup>, w wyniku uchylecia decyzji Naczelnika Urzędu z 2010 r. określających zobowiązanie w podatku od

<sup>33</sup> Dz. U. z 2012 r. poz. 270 ze zm., dalej „ustawa Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi”.

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

<sup>35</sup> Sprawy wyszczególnione w punktach 1 i 2 niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

<sup>36</sup> Wykonanie wyroku sądu administracyjnego wobec jednego z podatników opisano w punkcie 1.2. wystąpienia.

towarów i usług, w związku ze stwierdzeniem przedawnienia zobowiązania podatkowego. W ocenie Sądu zaskarżone decyzje Dyrektora Izby Skarbowej, utrzymujące w mocy decyzje Naczelnika Urzędu z 2010 r., zostały wydane z naruszeniem art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej, polegającym na błędnej wykładni i niewłaściwym zastosowaniu tego przepisu. WSA w Łodzi, powołując się na wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 17 lipca 2012 r. sygn. akt P 30/11, stwierdził, że bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie uległ zawieszeniu z dniem wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe, ponieważ podatnicy – wbrew wymogom art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej – nie zostali powiadomieni o wszczęciu tego postępowania, w ramach prowadzonego dochodzenia, przed upływem terminu przedawnienia zobowiązania;

- we wszystkich przypadkach, po uchyleniu przez sąd administracyjny<sup>37</sup> decyzji organu podatkowego drugiej instancji, Dyrektor Izby Skarbowej uchylił w całości decyzje organu podatkowego pierwszej instancji określające wysokość zobowiązania podatkowego i umorzył postępowania w sprawach.

(dowód: akta kontroli str. 711-819)

Art. 77 § 1 pkt 1 lit. b Ordynacji podatkowej stanowi, iż nadpłata podlega zwrotowi w terminie 30 dni od dnia wydania decyzji o uchyleniu decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego.

W pięciu przypadkach nadpłatę w łącznej kwocie 58.580 zł oraz odsetki w wysokości 14.328 zł zwrócono w terminie do 30 dni od daty uchylenia przez Dyrektora Izby Skarbowej decyzji określających wysokość zobowiązania podatkowego<sup>38</sup>. W dwóch pozostałych przypadkach zwrotów dokonano z przekroczeniem terminu określonego art. 77 § 1 pkt 1 lit. b Ordynacji podatkowej.

(dowód: akta kontroli str. 711-713)

**4.2.** W Urzędzie nie wypłacano w 2013 r. oraz w I połowie 2014 r. odszkodowań osobom, które poniosły szkodę wskutek niewykonania przez Naczelnika Urzędu orzeczeń sądu. W żadnej z 13 badanych spraw<sup>39</sup> podatnicy nie występowali z roszczeniem o odszkodowanie na podstawie art. 154 § 4 ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi.

(dowód: akta kontroli str. 664-666, 825-838)

**4.3.** W okresie objętym kontrolą podatnicy nie wnosili o ukaranie Naczelnika Urzędu grzywną na podstawie art. 154 § 1 ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi.

(dowód: akta kontroli str. 664-666, 839)

Ustalone  
nieprawidłowości

W dwóch skontrolowanych przypadkach zwrotów nadpłat w podatku dochodowym od osób fizycznych dokonano na rzecz podatników w dniu 20 maja 2013 r., po upływie 53 dni od daty uchylenia przez Dyrektora Izby Skarbowej decyzji określających wysokość zobowiązania podatkowego.

Kierownik Działu Postępowań Podatkowych wyjaśnił, iż przyczyną opóźnień w zwrocie była nieprawidłowa interpretacja sposobu postępowania. W Urzędzie błędnie przyjęto, iż dla zatwierdzenia decyzji i przekazania do księgowania koniecznym było wprowadzenie w systemie POLTAX potwierdzeń odbioru decyzji przez strony. Potwierdzenia te otrzymano 13 maja 2013 r.

Najwyższa Izba Kontroli wskazuje, iż wskutek przekroczenia trzydziestodniowego terminu zwrotu nadpłaty, określonego w art. 77 § 1 pkt 1 lit. b Ordynacji podatkowej, Urząd wypłacił podatnikom odsetki wyższe o łącznie 126 zł (za 23 dni opóźnienia).

(dowód: akta kontroli str. 711-713, 798-824)

<sup>37</sup> Wszystkie sprawy były badane przez sądy administracyjne jednokrotnie.

<sup>38</sup> W dwóch przypadkach termin zwrotu wyniósł 4 dni, w dwóch 17 dni i w jednym 20 dni.

<sup>39</sup> Sprawy wyszczególnione w punktach 1 i 2 niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

**Ocena  
częstkowa**

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działania Urzędu w zbadanym zakresie. Stwierdzona nieprawidłowość nie wpłynęła na ocenę cząstkową.

#### **IV. Wnioski**

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli<sup>40</sup>, wnosi o:

- 1) terminowe dokonywanie zwrotów nadpłat,
- 2) powiadamianie zobowiązanych o podjęciu zawieszonoego postępowania egzekucyjnego po ustaniu przyczyn zawieszenia.

#### **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 Łodzi.

Obowiązek  
poinformowania  
NIK o sposobie  
wykorzystania uwag  
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 14 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.

Łódź, dnia 26 listopada 2014 r.

Najwyższa Izba Kontroli

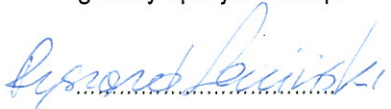
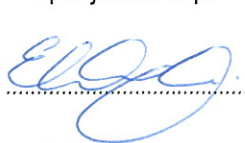
Kontrolerzy:

Delegatura w Łodzi

Emilia Wyciskiewicz  
specjalista k. p.

Ryszard Lewiński  
główny specjalista k. p.

Dyrektor



<sup>40</sup> Dz. U. z 2012 r., poz. 82 ze zm.

