



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Łodzi

LL/O.410.007.04.2018

P/18/072

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Łodzi

ul. Kilińskiego 210, 90-980 Łódź

T +48 42 239 32 00, F +48 42 239 32 90

ilo@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne kontroli

| | |
|-------------------------------------|--|
| Numer i tytuł kontroli | P/18/072 – Bariery prawne w rozwoju firm rodzinnych w Polsce |
| Jednostka przeprowadzająca kontrolę | Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Łodzi |
| Kontroler | Zuzanna Sieradzka, inspektor k.p., upoważnienie do kontroli nr LLO/64/2018 z dnia 6 kwietnia 2018 r. (dowód: akta kontroli str. 1-2) |
| Jednostka kontrolowana | Urząd Skarbowy w Piotrkowie Trybunalskim, ul. Wronia 65, 97-300 Piotrków Trybunalski, (dalej „US”, lub „Urząd”). |
| Kierownik jednostki kontrolowanej | Kamil Łyszkowski, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Piotrkowie Trybunalskim ¹ od dnia 1 marca 2017 r., (dalej „NUS” albo „Naczelnik”). (dowód: akta kontroli str. 3-5) |

II. Ocena kontrolowanej działalności²

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli stwierdza, że w latach 2015-2018 (I kwartał), pomimo braku identyfikacji przez Urząd barier w działalności firm rodzinnych, jednostka ta prawidłowo wdrażała mechanizmy prawne mające na celu sprawną obsługę firm rodzinnych sektora MŚP³.

Podczas realizacji bieżących zadań, Urząd nie zidentyfikował barier prawnych dotyczących działalności firm rodzinnych i w konsekwencji nie sygnalizował odpowiednim organom potrzeb wprowadzenia zmian w systemie podatkowym w przedmiotowym zakresie. Jednocześnie działania podejmowane przez Urząd zapewniały sprawną obsługę przedsiębiorców. Kontrole podatkowe oraz postępowania podatkowe prowadzono w większości przypadków sprawnie i szybko, z zastosowaniem odpowiednich procedur, zapewniając przy tym jednolitość postępowania. W konsekwencji, żaden podatnik nie wniósł do sądu administracyjnego skargi na przewlekłe prowadzenie kontroli. Przewlekłość postępowań podatkowych stwierdzono w trzech⁴ przypadkach na 15 badanych. Wysoki odsetek decyzji uchylonych przez organ II instancji w badanym okresie wynikał m.in. z nieprawidłowego dokumentowania prowadzonych czynności kontrolnych. Po zmianach organizacyjnych w US, w 2017 r. nastąpiła poprawa wskaźnika. Urząd podejmował także działania zapewniające sprawną i przyjazną obsługę przedsiębiorców, również w związku z przekazywaniem pliku JPK VAT. Stwierdzona w toku kontroli nieprawidłowość dotycząca nieprzekazania przez NUS

¹ W okresie od dnia 24 lutego 2014 r. do dnia 4 kwietnia 2016 r. stanowisko Naczelnika piastował Jacek Przybysz, a od dnia 5 kwietnia 2016 r. do dnia 28 lutego 2017 obowiązki Naczelnika pełnił Kamil Łyszkowski.

² Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen częściowych dotyczących działalności w badanym obszarze: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna. Jeżeli sformułowanie oceny częściowej według proponowanej skali byłoby niemożliwe lub nadmiernie utrudnione, albo taka ocena nie dawałaby prawdziwego obrazu funkcjonowania kontrolowanej jednostki w zakresie objętym kontrolą, należy zastosować ocenę opisową.

³ Małe i średnie przedsiębiorstwa.

⁴ Postępowania podatkowe po przeprowadzonych kontrolach podatkowych.

do jednostki prowadzącej Biuletyn Informacji Publicznej (BIP), celem opublikowania, ogólnego schematu procedur kontroli, została usunięta podczas kontroli NIK.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Diagnozowanie barier w rozwoju form rodzinnych

Opis stanu faktycznego

W latach 2015-2018 (I kwartał), w trakcie realizacji bieżących zadań US nie identyfikował barier prawnych związanych z działalnością firm rodzinnych. Przyczyną nieprzewodzenia analiz w przedmiotowym obszarze, zgodnie z wyjaśnieniem NUS, był fakt, iż podmioty te nie są w żaden sposób wyodrębnione na gruncie prawa podatkowego, a w toku pozyskiwania sygnałów zewnętrznych dotyczących problemów w działalności mikro, małych i średnich przedsiębiorstw (m.in. ankiet satysfakcji klienta i bieżącej pracy), nie stwierdzono barier prawnych w zakresie przepisów prawa podatkowego. Skargi i wnioski, które wpłynęły w badanym okresie (dwie w 2017 r.) nie dotyczyły przedmiotowego zagadnienia.

(dowód: akta kontroli str. 11-34, 37-39, 61)

Ustalone nieprawidłowości

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

Ocena cząstkowa

W toku realizacji bieżących zadań US nie identyfikował, a także nie otrzymywał ze strony przedsiębiorców informacji dotyczących barier prawnych związanych z działalnością firm rodzinnych, i w konsekwencji nie sygnalizował takich zjawisk organowi nadrzędnemu.

2. Wdrożenie rozwiązań prawnych mających na celu likwidację barier w rozwoju firm rodzinnych

2.1. Sposób prowadzenia kontroli podatkowych, czynności sprawdzających oraz postępowań podatkowych pod kątem zastosowania ułatwień w prowadzeniu działalności gospodarczej, w szczególności rozwiązań wynikających z *Pakietu 100 zmian dla Firm*.

Opis stanu faktycznego

A) W badanym okresie w US przeprowadzono ogółem 557 kontroli oraz 17.986⁵ czynności sprawdzających, w tym:

- w 2015 r.⁶ 192 kontroli właściwych⁷, 26 doraźnych i 6.815 czynności;
- w 2016 r. 153 kontroli właściwych, 21 doraźnych i 4.884 czynności;
- w 2017 r. 110 kontroli właściwych, 33 doraźnych i 5.026 czynności;
- w I kwartale 2018 r.⁸ 18 kontroli właściwych, cztery doraźne i 1.261 czynności.

(dowód: akta kontroli str. 40-83)

Na podstawie dokumentacji dotyczącej 30 najczęściej kontrolowanych podatników, spośród 75 kontrolowanych przez US i zidentyfikowanych jako firmy rodzinne⁹, stwierdzono że:

- kontrolą podatkową właściwą (29) obejmowano w większości przypadków (15 kontroli) okresy czasu wynoszące 12 miesięcy, zaś w 8 przypadkach okres jednego miesiąca. Pozostałe kontrole obejmowały okresy czasu wynoszące od

⁵ Dane wg raportów z e-ORUS. Rozbieżności w liczbie czynności sprawdzających pomiędzy raportem E-ORUS a sprawozdaniem MF-9Ps (odpowiednio 2015 r. - 6815 / 4617, 2016 r. - 4884 / 4597, 2017 r. - 5026 / 4575) wynikały m.in. z faktu, iż z uwagi na obciążenie pracą dane do systemu e-ORUS wprowadzane są już po dacie sporządzenia sprawozdania MF-9Ps.

⁶ Dane wg sprawozdania MF-9Ps.

⁷ Kontrole właściwe obejmują swoim zakresem przedmiotowym cały okres rozliczeniowy w podatku, a kontrole doraźne swoim zakresem obejmują jedynie jego część.

⁸ Dane wg. wydruku z systemu POLTAX wygenerowanego na dzień 11 kwietnia 2018 r.

⁹ W próbie 30 podatników w badanym okresie przeprowadzono 41 kontroli oraz 152 czynności sprawdzające

- trzech do czterech miesięcy (4) oraz od sześciu do 11 miesięcy (2). Kontrole dotyczyły rozliczeń w zakresie jednego podatku: VAT (16), PIT (9) oraz PPL (4), co zgodnie - z wyjaśnieniami NUS - wynikało z ekonomiki pracy Urzędu oraz optymalizacji czasu kontroli z punktu widzenia przedsiębiorcy (kontrola jednego podatku jest szybsza i mniej uciążliwa dla podatnika). Dodatkowo, jak wskazał NUS, w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości podatnik miał możliwość samodzielnej korekty w innym, niekontrolowanym podatku;
- kontrolą podatkową doraźną (12) obejmowano w większości przypadków okres od jednego do pięciu miesięcy (4), okres 12 miesięcy (3) oraz od sześciu do 12 miesięcy (2). W jednym przypadku kontrolą objęto okres 18 miesięcy, w innym jeden dzień. Kontrolą obejmowano rozliczenia w zakresie jednego podatku - VAT (7), PPE (2), PIT (1) i PPL (1). W jednym przypadku kontrolą objęto dwa podatki jednocześnie, na podstawie wskazania Izby Skarbowej dotyczącej uchylenia wydanej uprzednio decyzji i skierowania sprawy ponownie do rozpatrzenia przez organ I instancji;
 - czynnościami sprawdzającymi (łącznie 152) obejmowano w większości przypadków okres jednego miesiąca (85), trzech miesięcy (32), 12 miesięcy (19), jednego dnia (12), czterech miesięcy (1) oraz od 7 do 11 lat¹⁰ (3), a także rozliczenia w zakresie jednego podatku, w tym VAT (133), PPL (8), PIT (6), oraz dokonywano odczytu z kasy fiskalnej (5);
 - z reguły kontrolom podatkowym oraz czynnościom sprawdzającym poddawano bieżące rozliczenia podatków (do trzech lat wstecz). W pięciu przypadkach (na 41 przeprowadzonych kontroli u 30 badanych podatników), kontrolą objęto wcześniejsze okresy sięgające do czterech/pięciu lat wstecz. Zgodnie z wyjaśnieniami NUS, powyższe działania wynikały z nieprawidłowości, które pojawiły się w wyniku czynności kontrolnych prowadzonych w innym podatku u tego samego podatnika lub u innego podmiotu (kontrahenta). Stwierdzono także trzy przypadki dokonania w 2017 r. odczytu z kasy fiskalnej za cały okres ewidencjonowania sprzedaży (do 11 lat wstecz), odpowiednio w związku z likwidacją i awarią kasy.

(dowód: akta kontroli str. 67-69, 84-94, 186-197, 619-622)

B) Spośród 75 podatników zidentyfikowanych jako firmy rodzinne u dziewięciu z nich przedłużono czas trwania kontroli, jako przyczynę wskazując okoliczności niezależne od US obejmujące m.in.: zaniżenie zobowiązania podatkowego przekraczające 10% zadeklarowanego zobowiązania (3), oczekiwanie na wyniki wnioskowanych czynności sprawdzających u kontrahentów (1), trudności w zgromadzeniu kompletnego materiału dowodowego spowodowane m.in. chorobą podatnika, pożarem budynku, w którym gromadzono dowody, oczekiwaniem na ustalenie danych osobowych wskazanych w pismach podatnika oraz przesłuchanie ich w charakterze świadka (4), co było zgodne z art. 83 ust. 2-3a ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej¹¹. W jednym przypadku, w związku z brakiem odbioru wezwania do złożenia dokumentów, sporządzono zawiadomienie o ujawnieniu czynu zabronionego z art. 83 § 2 ustawy z dnia 10 września 1999 r. kodeks karny skarbowy¹². Organ kontroli, zgodnie z art. 83 ust. 3 ustawy uosdg, każdorazowo przed rozpoczęciem dalszych czynności kontrolnych informował podatnika na piśmie o przyczynach przedłużenia terminu kontroli, wskazując nowy termin jej zakończenia¹³.

¹⁰ Czynności sprawdzające kas fiskalnych.

¹¹ Dz. U. z 2017 r. poz. 2168 ze zm., uchylona z dniem 30 kwietnia 2018 r. (dalej: „uosdg”).

¹² Dz.U. z 2017 r., poz. 2226 ze zm. (dalej: „kks”).

¹³ Czas trwania kontroli ogółem przedłużany był średnio o ok. 47 dni (od 6 dni do 4 miesięcy)

W jednym przypadku kontrolą objęto ponownie ten sam okres. Kontrola ta przeprowadzona została na wniosek Urzędu Skarbowego w Puławach i dotyczyła m.in. sprawdzenia źródła pochodzenia towaru.

Przedłużając czas trwania kontroli podatkowej we wszystkich ww. dziewięciu przypadkach przestrzegano terminów o których mowa w art. 83 ust. 1 uosg.

Od dnia 1 stycznia 2017 r. w US w Piotrkowie Trybunalskim żaden przedsiębiorca nie wniósł skargi do sądu administracyjnego na przewlekłość prowadzonego postępowania kontrolnego w trybie art. 84c ust. 15a i b uosg.

(dowód: akta kontroli str. 95-151)

Według stanu na dzień 23 kwietnia 2018 r., Urząd nie zakończył 18 postępowań kontrolnych wszczętych w latach 2016 - 2018. Przyczyną trwania trzech z ww. postępowań wszczętych najwcześniej¹⁴ było m.in. oczekiwanie na zakończenie kontroli podatkowych u kontrahentów podatnika oraz konieczność oczekiwania na odpowiedzi wystosowane do innych podmiotów związanych ze sprawą, w tym zagraniczne władze podatkowe i Komendę Wojewódzką Policji.

(dowód: akta kontroli str. 152-175)

NUS nie przekazał do jednostki prowadzącej BIP, celem opublikowania, ogólnego schematu procedur kontroli, które wynikają z przepisów powszechnie obowiązującego prawa.

(dowód: akta kontroli str. 35-36, 608-618, 478)

C) W badanym okresie, w wyniku 260 kontroli podatkowych, podatnicy skorygowali deklaracje podatkowe na łączną kwotę 5.156,8 tys. zł, w tym:

- w 2015 r. po 124 kontrolach korekty wyniosły 2.224 tys. zł,
- w 2016 r. po 87 kontrolach korekty wyniosły 1.462,5 tys. zł,
- w 2017 r. po 45 kontrolach korekty wyniosły 1.452,1 tys. zł,
- w I kwartale 2018 r. po 4 kontrolach korekty deklaracji wyniosły 18,2 tys. zł.

W latach 2015 –2018 (I kwartał) po 114 kontrolach wszczęte zostało postępowanie podatkowe, a po 79 kontrolach, po których wszczęto postępowanie podatkowe, wydano decyzje wymiarowe na kwotę ogółem 6.477,9 tys. zł, w tym:

- w 2015 r. po 20 kontrolach (na 166 pozytywnych¹⁵) wydano decyzje wymiarowe na kwotę 2.532,4 tys. zł,
- w 2016 r. po 26 kontrolach (na 141 pozytywnych) wydano decyzje wymiarowe na kwotę 569,2 tys. zł
- w 2017 r. po 34 kontrolach (na 104 pozytywne) wydano decyzje wymiarowe na kwotę 3.376,3 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 176-179)

Analiza wszystkich 15 postępowań wszczętych po zakończonej kontroli u podatników zidentyfikowanych jako firmy rodzinne (100%) wykazała, że w każdym przypadku postępowania podatkowe w sprawie, która była przedmiotem kontroli podatkowej wszczynano nie później niż w terminie sześciu miesięcy od dnia zakończenia kontroli, zgodnie z art. 165b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa¹⁶. W 10 przypadkach Urząd zakończył postępowania w terminie nieprzekraczającym 30 dni, w jednym – w terminie do sześciu miesięcy. W jednej na cztery sprawy, w których postępowanie trwało ponad sześć miesięcy, organ podatkowy od momentu wszczęcia postępowania podejmował działania mające na celu jego zakończenie, w tym m.in. zapoznawał się z obszernym materiałem dowodowym przedłożonym przez podatnika dopiero po otrzymaniu

¹⁴ Postępowania wszczęte w dniach: 16 sierpnia 2016 r., 18 kwietnia 2017 r., 18 lipca 2017 r.

¹⁵ Kontrole pozytywne – w których wykryto nieprawidłowości.

¹⁶ Dz.U. z 2018 r. poz. 800 ze zm., dalej; „Op”.

postanowienia o wszczęciu postępowania podatkowego, a także przeprowadzał postępowanie wyjaśniające i rozpatrywał zastrzeżenia zgłaszane do zebranego materiału dowodowego.

(dowód: akta kontroli str. 65-69, 180-183)

Wszystkie badane postępowania prowadzone były zgodnie z zasadami określonymi w art. 123, 189, 200 i 207 Op, w tym zasadą czynnego udziału strony, możliwości wypowiedzania się w sprawie zebranego materiału dowodowego oraz poprawności wydawania decyzji od strony formalno-prawnej. Każdorazowo, w przypadku konieczności przedłużenia postępowania, organ - zgodnie z art. 140 Op - zawiadamiał podatnika o niezalutwieniu sprawy w terminie, przyczynach niedotrzymania terminu i o nowym terminie załatwienia sprawy. Protokoły z kontroli przeprowadzonych przed wszczęciem poszczególnych postępowań podatkowych objętych badaniem zawierały elementy o których mowa w art. 290 § 2 Op, w tym opis dokonanych ustaleń oraz ocenę prawną sprawy będącej przedmiotem kontroli. W protokołach zamieszczano niezbędne pouczenia, o których mowa w art. 290 § 2 pkt 7 i 8 Op.

(dowód: akta kontroli str. 180-183)

D) Spośród 15 ww. postępowań podatkowych, w dwóch sprawach postępowanie wszczęto w terminie nie dłuższym niż 30 dni od dnia zakończenia kontroli¹⁷, w siedmiu w terminie do trzech miesięcy, a w pozostałych sześciu w terminie nieprzekraczającym sześciu miesięcy, zgodnie z art. 165b § 1 Op.

(dowód: akta kontroli str. 180-183)

E) Na 15 postępowań podatkowych, 10 zakończono w terminie nieprzekraczającym dwóch miesięcy, a w jednym przypadku w terminie do sześciu miesięcy. W pozostałych trzech przypadkach postępowania trwały ponad sześć miesięcy.

(dowód: akta kontroli str. 180-183)

F) W latach 2015-2018 (I kwartał) w postępowaniach podatkowych po zakończonych kontrolach wydano 146 decyzji na kwotę 10.686,5 tys. zł, w tym¹⁸:

- w 2015 r. 20 decyzji na kwotę 2.155,7 tys. zł,
- w 2016 r. 48 decyzji na kwotę 5.009,2 tys. zł,
- w 2017 r. 69 decyzji na kwotę 3.314,4 tys. zł,
- w I kwartale 2018 r. 9 decyzji na kwotę 207,2 tys. zł.

Odwołania do organu podatkowego wyższego stopnia podatnicy wnieśli od 70 decyzji na kwotę 6.654,4 tys. zł, w tym:

- w 2015 r. od 17 decyzji na kwotę 1.642,4 tys. zł,
- w 2016 r. od 19 decyzji na kwotę 2.587 tys. zł,
- w 2017 r. od 31 decyzji na kwotę 2.289 tys. zł,
- w I kwartale 2018 r. od 3 decyzji na kwotę 136 tys. zł.

Dyrektor IS/IAS utrzymał w mocy łącznie 17 decyzji, w tym:

- w 2015 r. 3 decyzje na kwotę 154 tys. zł,
- w 2016 r. 7 decyzji na kwotę 1.500,2 tys. zł,
- w 2017 r. 6 decyzji na kwotę 315,6 tys. zł,
- w I kwartale 2018 r. 1 decyzję na kwotę 21.851 zł.

Dyrektor IS/IAS uchylił ogółem 45 decyzji, w tym¹⁹:

- w 2015 r. 16 decyzji na kwotę 1.240,8 tys. zł (80% wydanych),
- w 2016 r. 18 decyzji na kwotę 1.317,4 tys. zł (37,5% wydanych),
- w 2017 r. 6 decyzji na kwotę 948 tys. zł (8,7% wydanych),
- w I kwartale 2018 r. 5 decyzji na kwotę 246,1 zł (55,6% wydanych).

¹⁷ Zakończenie kontroli rozumiane jako termin przekazania protokołu kontroli.

¹⁸ Z poszczególnych decyzji DIS/DIAS uchylił: 14 decyzji z 2015 r. (70%), 14 decyzji z 2016 r. (29%), 13 decyzji z 2017 r. (18,8%).

¹⁹ Decyzje uchylone latach 2015 – I kw. 2018 r., wydane także w okresie wcześniejszym.

Wojewódzki Sąd Administracyjny oddalił w całości lub w części osiem skarg podatników na ostateczne decyzje:

- w 2015 r. – 1 skargę na decyzję na kwotę 125,5 tys. zł,
- w 2016 r. – 4 skargi na decyzje na łączną kwotę 923,6 tys. zł,
- w 2017 r. – 3 skargi na decyzje na łączną kwotę 342,1 tys. zł,

natomiast uchylił lub uchylił i przekazał do ponownego rozpatrzenia (2015 rok) dwie decyzje na kwotę 31.112 zł.

Zgodnie z wyjaśnieniami NUS, wysoki procent decyzji uchylanych przez DIS/DIAS, wynikał m.in. ze zmiany podejścia organu nadzoru w zakresie gromadzonej dokumentacji dowodowej²⁰. W związku z ilością uchylanych decyzji, w latach 2015 i 2016 położono większy nacisk na rozwój wiedzy merytorycznej pracowników, wsparcie szkoleniowe, co pozwoliło na stabilne podnoszenie wiedzy i umiejętności, a od 2016 r. dobór pracowników do kontroli wynikał z ich indywidualnych umiejętności. W ostatnich latach nastąpił też wzrost wynagrodzeń pracowników US, mający wpływ na wzrost zaangażowania i efektywności w pracy. Powyższe działania skutkowały w 2017 r. poprawą jakości zbieranych materiałów dowodowych i zmianą wskaźnika decyzji uchylanych.

(dowód: akta kontroli str. 460, 469-470, 619-622)

W próbie czterech postępowań dotyczących 3 podatników, w których Dyrektor IS/IAS uchylił decyzje NUS i przekazał sprawę do ponownego rozpatrzenia przez organ I instancji²¹, okres od dnia wydania przez NUS pierwszej decyzji do:

- dnia wydania decyzji przez DIS/DIAS uchylającej decyzję organu I instancji i przekazującej sprawę do ponownego rozpatrzenia, wynosił ok. 5,5 miesiąca (4 sprawy),
- dnia wydania przez ten organ decyzji w wyniku ponownego rozpatrzenia sprawy, wynosił ok. 15 miesięcy (3 sprawy),
- dnia wydania przez DIS/DIAS decyzji kończącej te postępowania wynosił ok. 20 miesięcy (2 sprawy).

Powodem uchylania decyzji przez organ nadrzędny było m.in.: wskazywanie błędnej podstawy rozstrzygnięcia, naruszenie zasady prawdy obiektywnej poprzez niezgromadzenie pełnego materiału dowodowego umożliwiającego rozstrzygnięcie, nieprzeprowadzenie pełnego, rzetelnego i wyczerpującego postępowania dowodowego oraz odmienna interpretacja przepisów prawa. Powyższe decyzje nie były przedmiotem skarg do sądu administracyjnego.

(dowód: akta kontroli str. 471-473)

G) W badanej próbie 4 decyzji uchylonych stwierdzono, iż każdorazowo Dział Postępowań Podatkowych występował do Działu Rachunkowości US z informacją o wystąpieniu lub braku okoliczności powodujących przerwę w naliczaniu odsetek za wskazany w piśmie okres, wskazanych w treści art. 54 §1 Op.

(dowód: akta kontroli str. 461-466)

H) W badanym okresie wyboru podmiotów do kontroli w US dokonywano w oparciu o:

- Krajowe Plany Działań Administracji Podatkowej (dalej „KPD”),
- Wojewódzkie Plany Działań (dalej „WPD”),
- Kierunki działań kontrolnych KAS w 2018 r.,

²⁰ We wcześniejszych latach utrwalona została praktyka szczegółowego opisywania dowodów w protokołach, podpisywanych przez obie strony postępowania. Obecnie organ II instancji uchylając decyzję organu I instancji wskazuje na konieczność uzupełniania materiału dowodowego w przedmiotowym zakresie.

²¹ Siedem decyzji wydanych przez NUS (100% podmiotów zidentyfikowanych jako firmy rodzinne w badanym obszarze), w tym trzy w wyniku przekazania sprawy do ponownego rozpatrzenia przez organ I instancji. W dwóch sprawach DIS/DIAS, wskutek ponownego zaskarżenia decyzji NUS, wydał decyzję kończąca postępowanie w sprawie. Jedno postępowanie, po decyzji DIAZ przekazującej sprawę do ponownego rozpatrzenia do organu I instancji, nie zostało zakończone.

- analizę podmiotów działających w branżach podwyższonego ryzyka, określonych w KPD i WPD na podstawie: Analiz Grupowych ryzyka zewnętrznego sporządzanych dla poszczególnych branż; automatycznej selekcji podmiotów²²; analizy zasadności zwrotu VAT, analizy ryzyka zewnętrznego dla poszczególnych podmiotów – wszystkie sporządzane w podsystemie KONTROLA; raportów z e-OURUS – wykaz podmiotów wg PKD lub wykazujących straty przez wskazany zakres lat; analizę podmiotów wskazanych we wnioskach (m.in. o kontrolę) i innych informacjach przekazywanych przez komórki organizacyjne US, a także w otrzymywanych informacjach wewnętrznych²³.

Analiza prowadzona była w oparciu o dane posiadane przez Urząd, m.in. składane deklaracje podatkowe, informacje o kwotach zaległości, wyniki wcześniejszych kontroli podatkowych i skarbowych oraz dane zawarte w aplikacjach systemowych obsługiwanych przez Urząd²⁴. Do kontroli typowano podmioty, w stosunku do których występowały wątpliwości co do rzetelności rozliczeń podatkowych, o czym mogły świadczyć m.in.: niska zyskowność w porównaniu do obrotów, częste straty, wątpliwe ciągłe przeniesienia, bądź zwroty podatku VAT, brak kontroli, niezgłoszone rachunki bankowe, transakcje lub powiązania z podmiotami „nieistniejącymi”, nierzetelnymi. Dokonywanie analiz zasadności przeprowadzenia kontroli dokumentowane było wydrukami z baz danych, m.in. podsystemu KONTROLA i e-OURUS.

(dowód: akta kontroli str. 191-193, 483-497, 508-607)

2.2. Działania podejmowane w celu zapewnienia rzetelnej, sprawnej i przyjaznej obsługi przedsiębiorców sektora MŚP, w tym firm rodzinnych.

Zgodnie z wyjaśnieniami NUS, celem zapewnienia rzetelnej, sprawnej i przyjaznej obsługi przedsiębiorców sektora MŚP, w tym firm rodzinnych, w Urzędzie podejmowano działania mające na celu pogłębianie zaufania przedsiębiorców do organów podatkowych oraz ułatwienia prowadzonej działalności, duże znaczenie przywiązując do umiejętności interpersonalnych pracowników oraz posiadanej przez nich wiedzy merytorycznej. Pracownicy obsługi US uczestniczyli w tematycznych szkoleniach²⁵. W latach 2015-2017 przeprowadzono w formie ankiet badania satysfakcji klienta²⁶, wskazujące na poprawę obsługi oraz wysoką satysfakcję z jakości usług. Analiza wyników tych badań skutkowała wprowadzeniem od 2017 r. regularnych, cotygodniowych szkoleń wewnętrznych dla pracowników Urzędu oraz podjęciem działań zmierzających do poprawy infrastruktury budynku. Dodatkowo, Urząd publikował w lokalnej prasie, a przedstawiciele US informowali w mediach lokalnych, m.in. o trwających akcjach PIT, zwrocie różnicy w podatku VAT, ulgach w odliczeniach podatkowych, prawidłowym wypełnianiu deklaracji, wdrożeniu systemu JPK, rozliczania najmu lokali. Pracownicy Urzędu organizowali szkolenia dla przedsiębiorców m.in. z zakresu wysyłania zeznań drogą elektroniczną oraz odpowiedzialności karnej za wystawianie fałszywych faktur VAT, a także uczestniczyli w akcjach, takich jak „Europejski dzień Przedsiębiorcy” lub

²² Między innymi branże takie jak praktyka lekarska, podmioty wykazujące straty przez okres 2-3 lat z rzędu.

²³ Doniesienia innych organów podatkowych, Państwowej Inspekcji Pracy, Wojewódzkiego Inspektoratu Drogowego w Łodzi, Wojewódzkiego Inspektoratu Inspekcji Handlowej w Łodzi.

²⁴ CZM – czynności majątkowe, DWP – Dochody i wydatki podatnika, VIES, SeRce, CERBER – rejestr rachunków bankowych, BPS – Baza Podmiotów Szczególnych, WAIBP – Wymiana automatyczna informacji o podatkach bezpośrednich, WRO-System (plik JPK), hurtownia SPR.

²⁵ „Komunikacja bezpośrednia z podatnikiem” 2010 r., „Jak skutecznie się komunikować – Urząd bliżej obywatela” 2015 r., „Komunikowanie Interpersonalne i asertywne (techniki komunikacji i asertywności, obsługa trudnego klienta” 2012 r., „Szkolenia psychospołeczne dla pracowników sal obsługi podatników w Urzędach Skarbowych” 2008 r. (dwóch pracowników uczestniczyło w jednym szkoleniu), „Szkolenie specjalistyczne dla pracowników sal obsługi podatnika w urzędach skarbowych” 2008 r.

²⁶ 2015 r. – 217 ankiet; 2016 r. – 208 ankiet, 2017 r. - 733 ankiety.

w seminarium „ABC Biznesu”. W lokalnych mediach informowano także o zmianie godzin otwarcia Urzędu, o dyżurach pracowników poza siedzibą US, wydłużonych godzinach pracy oraz dniach otwartych.

(dowód: akta kontroli str. 13-33, 623-650)

2.3. Udzielanie ulg podatkowych

W kontrolowanym okresie Urząd udzielił podmiotom prowadzącym działalność gospodarczą następujących ulg w spłacie zobowiązań podatkowych:

- jedno odroczenie terminu płatności podatku w 2017 r. (120,7 tys. zł);
- 10 odroczeń zapłaty zaległości podatkowej wraz z odsetkami (322,3 tys. zł i 15,7 tys. zł odsetek);
- 17 rozłożeń na raty podatku (911,5 tys. zł);
- 336 rozłożeń na raty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę (21.758,8 tys. zł i 7.817,2 tys. zł odsetek);
- 8 umorzeń w całości (22,4 tys. zł), w tym dwukrotnie zaległości podatkowych (10,2 tys. zł i odsetek 4 tys. zł) i sześciokrotnie odsetek za zwłokę (8,2 tys. zł). Nie umarzano opłaty prolongacyjnej;
- 13 umorzeń w części (76,1 tys. zł), w tym wszystkie przypadki dotyczyły odsetek za zwłokę.

Na podstawie analizy akt dziewięciu postępowań podatkowych prowadzonych w stosunku do firm rodzinnych²⁷ stwierdzono, iż w 8 przypadkach decyzję w tych postępowaniach wydano przed upływem terminu określonego w art. 139 § 1 Op. W jednym przypadku, przekroczenie czasu trwania postępowania wynikało ze stopnia skomplikowania sprawy, w tym m.in. konieczności ustalenia właściwości urzędu skarbowego oraz stanu zaległości i sytuacji ekonomicznej i życiowej podatnika. W sytuacji, gdy wniosek nie spełniał wymogów określonych przepisami prawa (pięć przypadków), organ podatkowy wzywał podatnika do jego uzupełnienia, zgodnie z art. 169 § 1 Op. W trakcie postępowań gromadzono i rozpatrywano cały materiał dowodowy celem ustalenia przesłanek uzasadniających uwzględnienie wniosku, stosownie do art 187 § 1 Op, zapewniając stronie czynny udział w postępowaniu i umożliwiając - na podstawie art. 200 Op - wypowiedzenie się w sprawie zgromadzonego materiału dowodowego (cztery przypadki). Przy rozpatrywaniu wniosków podatników o udzielenie ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych NUS uwzględniał ważny interes podatnika, dotyczący jego sytuacji ekonomiczno-finansowej, stosownie do art. 67a Op. W przypadku czterech decyzji odmawiających przyznania ulgi organ podatkowy wskazał w uzasadnieniach rozstrzygnięcia brak ważnego interesu podatnika oraz interesu publicznego. W pięciu postępowaniach, w związku z faktem, iż NUS wydał decyzję w całości uwzględniającą wniosek strony, na podstawie art. 123 § 2 Op nie informowano podatnika o możliwości zapoznania się ze zgromadzonym materiałem. We wszystkich dziewięciu decyzjach spełniono wymogi określone w art. 210 Op, oraz rzetelnie naliczono odsetki i opłaty prolongacyjne. We wszystkich przypadkach badaniu podlegała przesłanka udzielania ulgi w ramach pomocy de minimis, o której mowa w art. 67b § 1 Op.

W żadnym z kontrolowanych postępowań nie stwierdzono, by przyczyną wnioskowania przez podatnika o ulgę było pogorszenie jego sytuacji wynikające

²⁷ Pięć decyzji przyznających ulgę: [1] decyzja 1017-SW.4321.71.2016.BA.73532 z dnia 25.07.2016 r. rozkładająca na raty zaległość w kwocie 236,9 tys. zł, [2] decyzja 1017-SW.4321.64.2016.BA.70829 z dnia 15.07.2016 r., rozkładająca na raty zaległość w kwocie 170,6 tys. zł; [3] decyzja 1017-SW.4321.16.2016.BA.33402 z dnia 12.04.2016 r. rozkładająca na raty zaległość w kwocie 114,9 tys. zł; [4] decyzja nr 1017.SEW.621.7.2017.BA.56682 z dnia 31.05.2017 r. rozkładająca na raty zaległość w kwocie 32,8 tys. zł; [5] decyzja nr 1017-SEW.621.13.2017.BA.75605 z dnia 18.07.2017 r. (zmiana decyzji z dnia 27.07.2016 r.) umarzająca (2 tys. zł odsetek) i rozkładająca na raty zaległość na kwotę 12 tys. zł; oraz cztery decyzje odmawiające przyznania ulgi podatkowej (tj. 100% decyzji odmawiających wydanych dla podatników zidentyfikowanych jako firmy rodzinne).

z długotrwałego i wadliwego postępowania podatkowego, czy nieprecyzyjnych przepisów i interpelacji.

(dowód: akta kontroli str. 498-507, 651-654)

2.4. Wykorzystanie pliku JPK_VAT w działalności US

W związku z obowiązkiem przekazywania informacji o prowadzonej ewidencji w postaci elektronicznej, wynikającym z art. 82 § 1b Op, dane uzyskiwane z przesyłanych przez podatników plików JPK_VAT wykorzystywane były do realizacji zadań poszczególnych komórek US, w tym m.in. do sprawdzania prawidłowości: danych zawartych w rozliczeniach podatników, zasadności zwrotu podatku, stwierdzonych nadpłat oraz zastosowanych ulg, a także do wyjaśniania rozbieżności wynikających z raportów JPK Ministerstwa Finansów i typowania podmiotów do czynności sprawdzających lub kontroli podatkowych. W okresie od września 2016 r. do marca 2018 r. łącznie 86 pracowników US uczestniczyło w 16 szkoleniach dotyczących pliku JPK_VAT (18 osób w 12 szkoleniach zewnętrznych oraz 68 osób w czterech szkoleniach wewnętrznych).

W Urzędzie podejmowano także działania informacyjne mające na celu pomoc w wypełnianiu i przesyłaniu pliku przez przedsiębiorców: przeprowadzono siedem szkoleń (tzw. „Wtorki z JPK”), podczas których instruowano jak tworzyć, wypełniać i przysyłać pliki JPK; dwukrotnie w soboty zorganizowano dyżury wspomagające, podczas których przedsiębiorcy mogli m.in. uzyskać wiedzę na temat pliku oraz potwierdzić Profil Zaufany eGo; przedsiębiorcom wysyłającym plik po raz pierwszy służyła pomocą techniczna; do pism wysyłanych do podatników załączano ulotki informacyjne informujące m.in. o terminach i sposobie wysyłania plików. Od listopada 2017 r. do 31 marca 2018 r. przeprowadzono w Urzędzie pięć szkoleń dla mikroprzedsiębiorców dotyczących wdrożenia JPK VAT, a NUS (lub Zastępca) czterokrotnie udzielali wywiadu w lokalnym radio na temat przesyłania plików JPK.

(dowód: akta kontroli str. 190-191, 623-650)

Ustalone
nieprawidłowości

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

1. W badanym okresie NUS nie przekazał do jednostki prowadzącej BIP, celem opublikowania w tym Biuletynie, ogólnego schematu procedur kontroli, wynikających z przepisów powszechnie obowiązującego prawa, co stanowiło naruszenie art. 78a ust. 3 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. uosdg. Zgodnie z powołanym przepisem, organ kontroli obowiązany był zamieścić w BIP na swojej stronie podmiotowej schemat tych procedur kontroli, które wynikały z przepisów powszechnie obowiązującego prawa. W konsekwencji ww. naruszenia nie zapewniono przedsiębiorcom możliwości zapoznania się z procedurą kontroli w praktyczny sposób, według formuły „krok po kroku”, Naczelnik w złożonych wyjaśnieniach stwierdził, że od dnia wejścia w życie obowiązku publikacji ww. schematu²⁸ nie wnioskował do Izby Administracji Skarbowej w Łodzi o jego zamieszczenie, co wynikało z faktu, iż od 1 kwietnia 2015 r. NUS nie prowadzi własnego Biuletynu Informacji Publicznej, nie posiada właściwych możliwości technicznych i nie jest pracodawcą i przełożonym w stosunku do informatyków zatrudnionych w IAS, w związku z czym obowiązki ciążące na organie realizowane są przez inną jednostkę. NUS wskazał także, że możliwe jest wnioskowanie o umieszczanie informacji, co jednak stosowane jest do spraw bieżących. Dopiero podczas kontroli NIK, w dniu 16 kwietnia 2018 r. na wniosek NUS, właściwa komórka IAS opublikowała schemat procedur kontroli²⁹.

²⁸ 1 stycznia 2017 r.

²⁹ <http://www.lodzkie.kas.gov.pl/urzed-skarbowy-w-piotrkowie-trybunalskim/zalatwanie-spraw/kontrola-podatkowa>

W ocenie NIK, fakt prowadzenia BIP przez inną jednostkę, nie zwalnia organów kontroli od wykonania obowiązków wskazanych w treści 78a ust. 3 uosdg, które w ww. wypadku mogły być bez przeszkód zrealizowane za pośrednictwem NUS, poprzez przekazanie jednostce prowadzącej BIP stosownych informacji do zamieszczenia na stronie internetowej.

(dowód: akta kontroli str. 35-36, 478, 608-618)

2. Trzy postępowania podatkowe (spośród 15 badanych³⁰) NUS prowadził w sposób przewlekły. Czas trwania tych postępowań wynosił od ok. 7 do 10 miesięcy. W okresie od dnia wszczęcia poszczególnych postępowań do momentu przejęcia spraw przez innego pracownika organ podatkowy ograniczał się w głównej mierze do wydawania postanowień o przedłużeniu czasu trwania postępowań.

Sposób prowadzenia ww. postępowań był sprzeczny z art. 125 § 1 i 2 Op, zgodnie z którym organy podatkowe powinny działać w sprawie wnikliwie i szybko, posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do jej załatwienia, a sprawy, które nie wymagają zbierania dowodów, informacji lub wyjaśnień, powinny być załatwiane niezwłocznie. Organ, przyjętym sposobem procedowania, naruszył również art. 139 § 1 Op, w myśl którego załatwienie sprawy wymagającej przeprowadzenia postępowania dowodowego powinno nastąpić bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu miesiąca, a sprawy szczególnie skomplikowanej - nie później niż w ciągu 2 miesięcy od dnia wszczęcia postępowania, chyba że przepisy ustawy stanowią inaczej.

Naczelnik NUS wyjaśnił, że sprawy dotyczące ww. postępowań w początkowym stadium postępowania, od momentu przekazania dokumentacji z Działu Kontroli Podatkowej do realizacji ówczesnemu Działu Kontroli Podatkowej, powierzone były pracownikowi, który z uwagi na niewywiązywanie się z obowiązków nałożonych w ramach wykonywanej pracy w tym dziale został odsunięty od prowadzonych postępowań. Inny pracownik przejął ww. sprawy z dniem 18 kwietnia 2016 r. Po przejęciu obowiązków pracownik ten musiał zapoznać się z aktami sprawy, przeanalizować je, poddać ocenie pod kątem potrzeb dowodowych, celem wydania decyzji.

(dowód: akta kontroli str. 180-197, 206-459, 503, 655-681)

Ocena cząstkowa

W Urzędzie wdrażano mechanizmy prawne mające na celu likwidację barier w rozwoju firm rodzinnych. Kontrolami podatkowymi obejmowano najczęściej bieżące rozliczenia, możliwie szybko i sprawnie przeprowadzając całe postępowanie, zgodnie z ustawowymi terminami. Naczelnik zaniechał jednak zamieszczenia na stronie internetowej BIP ogólnego schematu procedur kontroli, wynikających z przepisów powszechnie obowiązującego prawa. W większości przypadków postępowania podatkowe prowadzono z zachowaniem odpowiednich procedur, chociaż w 3 przypadkach stwierdzono ich przewlekłość. Decyzje wydawane przez NUS oraz protokoły z przeprowadzonych kontroli podatkowych spełniały wymogi formalne i zawierały stosowne pouczenia. Urząd podejmował także działania zapewniające sprawną i przyjazną obsługę przedsiębiorców oraz prowadził działania informacyjne w zakresie przekazywania pliku JPK_VAT, a informacje pozyskane z tego pliku wykorzystywał w toku bieżącej pracy.

IV. Uwagi i 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.

³⁰ Uwzględniających postępowania podatkowe wszczynane po przeprowadzonej kontroli.

o Najwyższej Izbie Kontroli³¹, wnosi o podjęcie stosownych działań mających na celu skrócenie terminów przeprowadzania postępowań podatkowych.

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
wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie 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 28 czerwca 2018 r.

Kontroler
Zuzanna Sieradzka
Inspektor k.p.


.....
Podpis

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Łodzi

Dyrektor
Przemysław Szewczyk


.....
Podpis

³¹ Dz. U. z 2017 r., poz. 524