



**DYREKTOR IZBY SKARBOWEJ
W OPOŁU**

1601-KW.0710.11.2015.8

a/a

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Izba Skarbowa w Opolu
ul. Ozimska 19, 45-057 Opole

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Temat kontroli	Realizacja wytycznych w zakresie polityki karnej.
Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Kluczborku ul. Sienkiewicza 22A 46-200 Kluczbork
Kierownik jednostki kontrolowanej	Halina Zabłocka Naczelnik Urzędu Skarbowego w Kluczborku (do dnia 27 lutego 2015 r.) Robert Skiba pełniący obowiązki Naczelnika (od dnia 28 lutego 2015 r.);Naczelnik Urzędu Skarbowego (od dnia 01.10.2015 r.)
Kontrolerzy:	Małgorzata Szafran, inspektor - koordynator kontroli Piotr Gieradka, starszy komisarz skarbowy działający na podstawie upoważnienia Dyrektora Izby Skarbowej w Opolu Nr 29/2015 z dnia 23.09.2015 r.
Data rozpoczęcia i zakończenia czynności kontrolnych	30.09.2015 r. - 07.10.2015 r.
Podstawa prawna prowadzenia kontroli	Art. 6 ust. 5 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. Nr 185, poz. 1092).
Wpisano do ewidencji kontroli	Poz. 1/2015
Okres objęty kontrolą	01.01.2015 r. - 30.06.2015 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	Zakres badania obejmuje następujące zagadnienia kontroli: 1. Prawidłowość dokonywania przez pracowników komórek merytorycznych analizy stwierdzonych naruszeń przepisów podatkowych pod kątem przesłanek wyłączających wszczęcie postępowania karnego skarbowego – pod względem formalnym i merytorycznym. 2. Zasadność kierowania zawiadomień o naruszeniu przepisów prawa podatkowego na stanowisko ds. karnych skarbowych. 3. Przeprowadzanie kontroli funkcjonalnych w badanych komórkach organizacyjnych Urzędu.

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna	Działania kierowanego przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Kluczborku w badanym zakresie oceniono pozytywnie z uchybieniami.
Uzasadnienie oceny ogólnej	<p>Działania Naczelnika Urzędu Skarbowego w Kluczborku zrealizowane w okresie od 01.01.2015 r. - 30.06.2015 r. zostały ocenione:</p> <ul style="list-style-type: none">– pozytywnie w zakresie zasadności kierowania zawiadomień o naruszeniu przepisów prawa podatkowego na stanowisko ds. karnych skarbowych,– pozytywnie z uchybieniami w zakresie prawidłowości dokonywania przez pracowników komórek merytorycznych analiz stwierdzonych naruszeń przepisów podatkowych pod kątem przesłanek wyłączających wszczęcie postępowania karnego skarbowego – pod względem formalnym i merytorycznym. <p>Stwierdzone uchybienia polegały na:</p> <ul style="list-style-type: none">– braku określenia lub błędnym wskazaniu daty przedawnienia czynu w odstępniach od skierowania wniosku o ukaranie na stanowisko karne skarbowe,– wadliwym sporządzaniu analiz czynu, w których opis zachowania podatnika był niezgodny z zapisami na kartach kontowych,– rozdzieleniu zadań w zakresie analizowania niewpłacania podatków w terminie (niezgodnie z treścią Zarządzenia Naczelnika), co przy braku należytej współpracy pomiędzy komórkami RP i SW skutkuje dublowaniem czynności, bądź może prowadzić do zaniechania skierowania wniosku o ukaranie na stanowisko KS. <p>Skala stwierdzonych uchybień nie miała wpływu na prawidłową realizację przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Kluczborku zadań w zakresie realizacji wytycznych w zakresie polityki karnej.</p>

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

<i>1. Prawidłowość dokonywania przez pracowników komórek merytorycznych analiz stwierdzonych naruszeń przepisów podatkowych pod kątem przesłanek wyłączających wszczęcie postępowania karnego skarbowego – pod względem formalnym i merytorycznym.</i>	
Stan prawny	<ol style="list-style-type: none">1. Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy – zwana dalej „kks” (Dz. U. z 2013 r., poz. 186 z późn. zm.).2. Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks postępowania karnego (Dz.U. Nr 89, poz. 555 z późn. zm.)3. Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks karny (Dz. U. Nr 88, poz. 555 z późn. zm.)4. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tj. Dz.U. z 2015 r., poz.613) oraz ustawy podatkowe.5. Wytyczne dla Administracji Podatkowej w zakresie realizacji polityki karnej.6. Zarządzenie Nr 28/2012 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Kluczborku z dnia 17 października 2012 r. w sprawie zasad przekazywania na Samodzielne Stanowisko Spraw Karnych Skarbowych wniosków o uzasadnionym podejrzeniu popełnienia czynów sankcjonowanych przepisami Kodeksu karnego skarbowego.
Opis stanu faktycznego	W oparciu o uzyskane dane ustalono, że poszczególne komórki organizacyjne Urzędu, obowiązane do sporządzania analiz naruszeń przepisów podatkowych przed przekazaniem zawiadomień na Jednoosobowe Stanowisko Spraw Karnych Skarbowych (zwane dalej

„KS”), w kontrolowanym okresie dokonały łącznie 600 odstępień od skierowania zawiadomienia.

W celu sprawdzenia, czy przedmiotowe analizy były sporządzane prawidłowo, do kontroli wybrano 33 odstępienia dokonane przez komórki organizacyjne, tj.:

- Dział Obsługi Bezpośredniej (zwany dalej „OB”) – 10 odstępień z 577, co stanowi 1,73% (doboru próby dokonano metodą losową z wnioskowaniem niematematycznym),
- Samodzielny Referat Postępowań Podatkowych (zwany dalej „PP”) – 4 odstępienia z 4, co stanowi 100%,
- Samodzielny Referat Analiz i Planowania oraz Kontroli Podatkowej (zwany dalej „APKP”) – 5 odstępień z 5, co stanowi 100%,
- Samodzielny Referat Rachunkowości (zwany dalej „RP”) – 5 odstępień z 5, co stanowi 100%,
- Wieloosobowe Stanowisko Spraw Wierzycielskich (zwane dalej „SW”) – 9 odstępień z 9, co stanowi 100%.

Ustalono, że:

1. W dziale OB wszystkie odstępienia zostały dokonane prawidłowo, a wynik przeprowadzonej analizy były prawidłowo udokumentowane. W przypadku 3 odstępień nie przeprowadzono analizy, gdyż informacje o stwierdzonych uchybieniach nie podlegały przekazaniu na stanowisko KS z uwagi na treść wydanego w dniu 17 października 2012 r. zarządzenia Nr 28/2012 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Kluczborku w sprawie zasad przekazywania na Samodzielne Stanowisko Spraw Karnych Skarbowych wniosków o uzasadnionym podejrzeniu popełnienia czynów sankcjonowanych przepisami Kodeksu karnego skarbowego – zwanego dalej „Zarządzeniem Naczelnika”. W przypadkach 2 odstępień analizę przeprowadzono, mimo iż zgodnie z Zarządzeniem Naczelnika nie była ona wymagana.

2. W referacie PP wszystkie odstępienia zostały dokonane prawidłowo, a wyniki przeprowadzonej analizy były prawidłowo udokumentowane.

3. Wszystkie dokonane przez referat APKP odstępienia były zasadne, a przeprowadzone analizy zostały prawidłowo udokumentowane. We wszystkich przypadkach podstawa odstępienia od skierowania wniosku na stanowisko KS było przedawnienie karalności czynów o charakterze formalnym, polegające na braku aktualizacji danych objętych zgłoszeniem identyfikacyjnym. W odniesieniu do 3 czynów, w których odstępiono od skierowania wniosku na stanowisko KS, nie określono daty przedawnienia czynu, z czego w 2 sprawach użyto określenia „przed wszczęciem kontroli”, co z uwagi na jego nieprecyzyjność nie może być uważane za wystarczające. Ponadto w jednej sprawie, jako termin przedawnienia karalności czynu, wskazany został dzień 19.09.2008 r., podczas gdy z uwagi na moment popełnienia czynu stanowiącego wykroczenie skarbowe, jego karalność ustała z dniem 18.09.2009 r.

[dowód: akta kontroli, karta 50-55]

4. Zgodnie z Zarządzeniem Naczelnika pracownicy Działu Rachunkowości Podatkowej obowiązani są dokonywać analizy terminowości wpłat podatków i sporządzać wnioski dotyczące:

- płatników niedokonujących wpłat w ustawowym terminie wymagalnych kwot zaliczek (wynikających ze złożonej deklaracji), gdy łączna kwota niewpłaconego w terminie podatku wyniosła co najmniej 500 zł, z wyłączeniem tych podmiotów,

- których opóźnienia za wszystkie okresy płatności wynosiły poniżej 7 dni,
- podatników uparczywie uchylających się od terminowego wpłacania wymagalnych kwot podatków (wynikających ze złożonej deklaracji bądź zeznania), gdy w analizowanym okresie co najmniej trzykrotnie uchybili ustawowemu terminowi płatności (z wyłączeniem tych podmiotów, których opóźnienia za wszystkie okresy płatności wynosiły poniżej 7 dni) lub gdy jednorazowe opóźnienie płatności wynosiło co najmniej 60 dni – gdy łączna kwota niewpłaconego z uchybieniem terminu podatku bądź niewpłaconych w terminie zaliczek na podatek wyniosła co najmniej 1.000 zł lub gdy kwota zaległości podatkowej wynosi co najmniej 500 zł.

Odpowiedzialnymi za sporządzenie i przekazywanie wniosków, wg powyższych zasad, są Kierownik i pracownicy Działu Rachunkowości Podatkowej.

Z oświadczeń kierownika komórki RP oraz kierującej komórką SW, jak również z treści odstępień od przekazania wniosków na stanowisko KS wynika, iż pracownicy komórki RP dokonywali w kontrolowanym okresie analiz wpłat podatków dokonanych po upływie ustawowego terminu, natomiast przypadki w których występowały zaległości podatkowe rozpatrywali pracownicy komórki SW.

[dowód: akta kontroli, karta 29-30]

Odstąpienia sporządzone przez komórkę RP były zasadne, a dokonane analizy prawidłowo udokumentowane. W 1 przypadku opis czynu był nieprawidłowy, bowiem winien wskazywać kwotę łączną 1.541 zł niewpłaconego w terminie zryczałtowanego podatku dochodowego od przychodów ewidencjonowanych za czerwiec i wrzesień 2014 r. (w odniesieniu do wpłaty za miesiąc czerwiec 2014 r. złożono skuteczną korektę zeznania PIT-28 w trybie art. 16a kks), tymczasem w analizie wskazano kwotę 789 zł.

[dowód: akta kontroli, karta 44, 61]

Natomiast w 3 przypadkach przeprowadzenie analizy nie było wymagane, gdyż kwoty niewpłaconego w terminie podatku nie przekraczały minimalnych wartości określonych w Zarządzeniu Naczelnika.

Odstąpienia dokonane przez komórkę SW we wszystkich 9 przypadkach dotyczyły kwot, których zaległość w ogóle nie istniała bądź podatek wpłacony był z zachowaniem ustawowego terminu. Nie przeprowadzono jednak analiz obejmujących całokształt zachowania podatnika w poszczególnych okresach (odstąpienia dotyczyły wpłat podatku od towarów i usług, które zgodnie z Zarządzeniem Naczelnika podlegają weryfikacji za okresy półroczne). Zgodnie z wyjaśnieniami kierującej komórką SW opierano się w tym zakresie na wydrukach z programu e-Orus bez porównywania ich z danymi zawartymi na kartach kontowych.

[dowód: akta kontroli, karta 29, 62-84]

Natomiast wśród opisanych wyżej spraw, w oparciu o karty kontowe 3 podatników stwierdzono opóźnienia płatności, które stosownie do treści Wytocznych dla Administracji Podatkowej w zakresie realizacji polityki karnej w powiązaniu z treścią Zarządzenia Naczelnika, powinny zostać poddane analizie pod kątem wystąpienia przesłanki określonej w przepisie art. 17 §1 pkt 3 kks:

- 4 opóźnienia płatności obejmujące od 2-10 dni,
- 4 opóźnienia płatności obejmujące od 1-16 dni,
- 3 opóźnienia płatności obejmujące od 3-22 dni.

W każdym z wyżej wymienionych przypadków wystąpiło w II półroczu 2014 r. co

	<p>najmniej 1 opóźnienie płatności wynoszące nie mniej niż 7 dni. W sporządzono odstępniach nie uwzględniono tych opóźnień, jak również nie przekazano wniosków na stanowisko KS.</p> <p>[dowód: akta kontroli, karta 68, 76,78]</p> <p>Natomiast w 3 przypadkach, okresy których dotyczyły odstąpienia dokonane w komórce SW objęte były zawiadomieniami na stanowisko KS sporządzonymi przez komórkę RP.</p> <p>[dowód: akta kontroli, karta 66, 71, 83, 84]</p>
Ustalenia:	<p>W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie stwierdzono uchybienia polegające na:</p> <ul style="list-style-type: none"> - braku określenia lub błędnym wskazaniu daty przedawnienia czynu w 4 odstąpieniach na 33 poddane kontroli, tj. 12,12% (4:33) od skierowania wniosku o ukaranie na stanowisko KS - wadliwym sporządzeniu 9 analiz czynu (dokonanych w komórce SW) na 33 poddane kontroli, tj. 27,27 % (9:33), w których opis zachowania podatnika był niezgodny z zapisami na kartach kontowych,
Ocena cząstkowa	<p><i>Działalność Urzędu Skarbowego w Kluczborku w zakresie prawidłowości dokonywania przez pracowników komórek merytorycznych analiz stwierdzonych naruszeń przepisów podatkowych pod kątem przesłanek wyłączających wszczęcie postępowania karnego skarbowego – pod względem formalnym i merytorycznym należy ocenić pozytywnie z uchybieniami.</i></p>

2. Zasadność kierowania zawiadomień o naruszeniu przepisów prawa podatkowego na stanowisko ds. karnych skarbowych.

Stan prawny	<ol style="list-style-type: none"> 1. Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (t.j. Dz. U. z 2013 r., poz. 186 z późn. zm.) 2. Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks postępowania karnego (Dz.U. Nr 89, poz. 555 z późn. zm.) 3. Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks karny (Dz. U. Nr 88, poz. 555 z późn. zm.) 4. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tj. Dz.U. z 2015 r.,poz.613) oraz ustawy podatkowe. 5. Wytyczne dla Administracji Podatkowej w zakresie realizacji Polityki karnej. 6. Zarządzenie Nr 28/2012 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Kluczborku z dnia 2012 w sprawie zasad przekazywania na Samodzielne Stanowisko Spraw Karnych Skarbowych wniosków o uzasadnionym podejrzeniu popełnienia czynów sankcjonowanych przepisami Kodeksu karnego skarbowego.
Opis stanu faktycznego	<p>W sprawach, w których Oskarżyciel skarbowy sporządził odstąpienie od wszczęcia postępowania ustalono, że komórki merytoryczne zasadnie kierowały zawiadomienia o naruszeniu przepisów prawa podatkowego na stanowisko ds. karnych skarbowych. Oskarżyciel skarbowy w badanym okresie sporządził 3 odstąpienia od wszczęcia postępowania karnego skarbowego. Sprawdzeniu poddano wszystkie odstąpienia.</p> <p>W jednym przypadku skierowano wniosek za uporczywe niewpłacanie podatku w terminie za okres, za który uprzednio nałożono grzywnę w drodze mandatu karnego, dotyczącego także okresów wcześniejszych.</p> <p>Natomiast w 2 przypadkach odstąpienie od wszczęcia postępowania dotyczyło spółek cywilnych. W tych przypadkach odstąpiono z uwagi na treść uchwały Sądu Najwyższego z dnia 26.04.2007 r. Nr I KZP 7/07. W powołanej uchwale Sąd Najwyższy orzekł, że spółka cywilna nie należy do wymienionych w art. 9 § 3 k.k.s. (w brzmieniu nadanym</p>

	ustawą z dnia 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy Kodeks karny skarbowy i niektórych innych ustaw) jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, gdyż nie posiada zdolności prawnej w rozumieniu prawa cywilnego. Z tej przyczyny nie jest możliwe pociągnięcie do odpowiedzialności karnej osoby zajmującej się sprawami gospodarczymi, w szczególności finansowymi spółki cywilnej.
Ustalenia	W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie nie stwierdzono uchybień i nieprawidłowości.
Ocena cząstkowa	<i>Działalność Urzędu Skarbowego w Kluczborku w zakresie zasadności kierowania zawiadomień o naruszeniu przepisów prawa podatkowego na stanowisko ds. karnych skarbowych należy ocenić pozytywnie.</i>

3. Przeprowadzanie kontroli funkcjonalnych w badanych komórkach organizacyjnych Urzędu.

Stan prawny	załącznik Nr 1 do „Systemu Kontroli Wewnętrznej w Administracji Podatkowej” – „Sprawowanie kontroli funkcjonalnej wykonywanej w ramach nadzoru służbowego przez osoby zajmujące stanowiska kierownicze w izbach i urzędach skarbowych” (Warszawa, styczeń 2014 r.)
Opis stanu faktycznego	Ustalono, że w okresie od 01.01.2015 r. do 30.06.2015 r. Naczelnik Urzędu Skarbowego oraz kierownicy/osoby kierujące komórkami organizacyjnymi OB, PP, KP, RP, SW nie przeprowadzili kontroli funkcjonalnych w badanym zakresie. [dowód: akta kontroli, karta 23-28]
Ustalenia	W związku z nieprzeprowadzeniem kontroli funkcjonalnych przez Naczelnika Urzędu Skarbowego oraz kierowników/osoby kierujące, nie zaistniały przesłanki do dokonania oceny w badanym zakresie.

IV. Zalecenia

Zalecenia/ Wnioski pokontrolne	<p>Przedstawiając powyższe ustalenia kontroli, Dyrektor Izby Skarbowej w Opolu poleca:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Wskazywać datę przedawnienia czynu w odstąpieniach od skierowania wniosku o ukaranie na stanowisko KS. 2. Dokonywać analiz zachowania podatników, dopuszczających się nieterminowych wpłat podatków w oparciu o dane zawarte na kartach kontowych. 3. Wyeliminować sytuacje, w których oceny zachowania podatnika w zakresie terminowości wpłat podatków w analizowanym okresie dokonują dwie komórki organizacyjne, co może skutkować dublowaniem się czynności sporządzania wniosków o ukaranie lub odstąpienie od ukarania, bądź wyłączeniem poszczególnych elementów zachowania podatnika w analizowanych okresach i w konsekwencji zaniechaniem przekazania wniosków o ukaranie na stanowisko KS. <p>W nawiązaniu do przedstawionych powyżej ustaleń kontroli proszę o przedłożenie w terminie miesięcznym od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego informacji o wykonaniu zalecenia.</p>
---	--

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

Opole, dnia ...

Z upoważnienia
Dyrektora Izby Skarbowej

.....
podpis kierownika jednostki kontrolującej
Wicedyrektor

13.12.2015
kopiu
TZW
13.12.2015

