

Protokół

kontroli Izby Skarbowej w Krakowie, ul. Wiślna Nr 7 (kod 31- 007), nr statystyczny 001021270 , zwanej w dalszej treści Izbą

Kontrolę przeprowadzili:

-  – gł. specjalista k. p. - na podstawie upoważnienia Nr 052529 z dnia 12.05.2004 r. r. - w dniach od 15.05.2006 r. do 17.08.2006 r., z przerwą w dniach: 9, 26, 27.06.2006 r., 26.07.2006 r. 4- 16.08.2006 r.
 - [Dowód: akta kontroli, str.1],
-  – specjalista k.p. – na podstawie upoważnienia Nr 052530 z dnia 12.05.2006 r. r. - w dniach od 15.05.2006 r. do 2.08.2006 r., z przerwą w dniach : 29,30,31.05.2006 r., 1,8,22.06. – 3.07.2006 r.
 - [Dowód: akta kontroli, str.3]
-  – gł. Specjalista k.p. - na podstawie upoważnienia Nr 052551 z dnia 7.06.2006 r. - w dniach od 8 .06.2006 r. do 25.07 .2006 r., z przerwą w dniach 16, 27.06.2006 r.

[Dowód: akta kontroli, str. 301]

Dyrektorem Izby od dnia 24.06.2003 r. do dnia 27.01.2006 r. był Pan Piotr Jędrzejczak, od dnia 28.01.2006 r. obowiązki Dyrektora pełni Pan Marek Podsada

[Dowód: akta kontroli, str. 17]

Tematem kontroli było przedawnianie się zobowiązań podatkowych w okresie 2004 - I półrocze 2006 r.

Ileokroć w niniejszym protokole użyto określenia :

- ustawa o NIK - oznacza ustawę z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (j. t. w Dz. U. z 2001 r. Nr 85 poz. 937, ze zm.),
- Ordynacja podatkowa – oznacza ustawę z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (j. t. Dz. U. Z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.),

W toku kontroli ustalono :

1. Skala przedawnienia zobowiązań podatkowych na tle prowadzonych przez Izbę postępowań odwoławczych w okresie 1.01.2004 r. – I półrocze 2006 r.

1.1. Skala przedawnienia zobowiązań podatkowych w Izbie.

W okresie od 1.01.2004 r. do 30.06.2006 r. przedawniły się zaległości podatkowe które zostały odpisane na ogólną kwotę 32.110.760 zł. Wielkość przedawnionych i odpisanych zaległości podatkowych w poszczególnych latach i urzędach skarbowych podległych Izbie przedstawia poniższe zestawienie :



Lp	Nazwa urzędu Skarbowego	2004 r				2005 r				I półrocze 2006 r				2004-2005 r i I pół 2006 r ogółem	
		Liczba	Zaległość główna	Odse- tki*	Kwota ogółem (kol 3 bez odset)	Liczba	Zaległość główna	Odse- tki*	Kwota ogółem (kol 7 bez odset)	Liczba	Zaległość główna	Odse- tki*	Kwota ogółem (kol 11 bez odset)	Liczba ogółem (kol 2,6 i 10)	Kwota ogółem (kol 5,9 i 13)
1	BOCHNIA	1	6 717		6 717	32	199 012		199 012	0	0		0	33	205 729
2	BRZESKO	15	212 685		212 685	9	284 148		284 148	0	0		0	24	496 833
3	CHRZANÓW	7	42 935		42 935	25	108 279		108 279	27	79 393		79 393	59	230 607
4	DĄBROWA Tarn.	0	0		0	16	36 275		36 275	1	496		496	17	36 771
5	GORLICE	1	3 583		3 583	4	12 331		12 331	5	3 868		3 868	10	19 782
6	I KRAKÓW	0	0		0	63	699 005		699 005	0	0		0	63	699 005
7	KR- Krowdza	0	0		0	11	217 110		217 110	0	0		0	11	217 110
8	KR- Nowa Huta	0	0		0	16	140 056		140 056	48	66 571		66 571	64	206 627
9	KR-PODGÓRZE	60	104 887		104 887	117	4 301 257		4 301 257	55	857 124		857 124	232	5 263 268
10	KR-PRADNIK	0	0		0	65	398 867		398 867	43	249 449		249 449	108	648 316
11	KR-Stare Miasto	51	567 607		567 607	174	5 097 373		5 097 373	65	2 121 486		2 121 486	290	7 786 466
12	KR-Śródmieście	15	401 052		401 052	246	7 706 816		7 706 816	7	9 223		9 223	268	8 117 090
13	LIManowa	8	145 632		145 632	39	220 457		220 457	8	17 780		17 780	55	383 869
14	MIECHÓW	0	0		0	9	3 298		3 298	0	0		0	9	3 298
15	MYŚLENICE	46	47 721		47 721	16	14 328		14 328	3	237 746		237 746	65	299 795
16	NOWY SĄCZ	61	596 854		596 854	28	274 651		274 651	0	0		0	89	871 505
17	NOWY TARG	0	0		0	5	43 008		43 008	0	0		0	5	43 008
18	OLKUSZ	4	9 118		9 118	52	71 257		71 257	24	30 672		30 672	80	111 047
19	OŚWIECIM	33	212 031		212 031	40	423 658		423 658	20	69 599		69 599	93	705 288
20	PROSZOWICE	0	0		0	12	58 638		58 638	0	0		0	12	58 638
21	Sucha Beskidzka	0	0		0	0	0		0	1	827		827	1	827
22	I TARNÓW	41	120 363		120 363	68	935 678		935 678	22	209 756		209 756	131	1 265 797
23	II TARNÓW	2	6 199		6 199	69	291 873		291 873	1	837		837	72	298 909
24	WADOWICE	45	2 444 004		2 444 004	20	640 899		640 899	6	552 679		552 679	71	3 637 581
25	WIELICZKA	0	0		0	13	10 348		10 348	0	0		0	13	10 348
26	ZAKOPANE	0	0		0	21	127 242		127 242	3	7 752		7 752	24	134 994
27	II US Kraków	12	193 313		193 313	13	101 609		101 609	8	63 328		63 328	33	358 250
28	MUS	0	0		0	0	0		0	0	0		0	0	0
Ogółem		402	5 114 701		5 114 701	1 183	22 417 473		22 417 473	347	4 578 586		4 578 586	1 932	32 110 760
Liczba podatników		402				1 183				347				1 932	
Liczba decyzji		1 214				3 827				1 072				6 113	

* Brak możliwości pozyskania odsetek

* Brak możliwości pozyskania odsetek

Z ww. zestawienia wynika m.in., że kwota :

- zaległości przedawnionych i odpisanych w 2005 r. wyniosła 22.417.473 zł i była wyższa od zaległości przedawnionych i odpisanych w 2004 r. o 17.302.772 zł – przyrost o 338,3 %,
- zaległości przedawnionych i odpisanych w I półroczu 2006 r. wyniosła 4.578.586 zł,

Izba nie posiada informacji o wysokości rzeczywistych odsetek za zwłokę, które uległy przeterminowaniu.

[Dowód: akta kontroli, str. 130-1311]

Zrealizowane wpływy przez urzędy skarbowe województwa małopolskiego wyniosły w :

- 2004 r. – 6.714.064.498 zł,
- 2005- r. – 9.244.142.665 zł,
- I półroczu 2006 r. – 4.839.606.664 zł.

[Dowód: akta kontroli, str. 1337]

- Wicedyrektor w wyjaśnieniu podała m.in., że :
- w ramach obowiązującej sprawozdawczości Izba sporządza sprawozdanie wg zał. Nr 16 „ Informacja o kwotach przedawnionych zaległości” i dotyczy tylko należności głównej, bez podawania odsetek,
 - Ministerstwo Finansów nie żądało wykazywania kwot odpisanych zaległości z tytułu przedawnień w zakresie odsetek.

[Dowód: akta kontroli, str. 1319-1321]

Wg informacji przesłanych Izbie przez urzędy skarbowe okresie od 1.01.2004 r. do 30.06.2006 r. przedawniły się zaległości podatkowe wraz z odsetkami (bez odsetek za rok 2004) na ogólną kwotę 46.405.068 zł.

[Dowód: akta kontroli, str. 1327-1329]

Wielkość przedawnionych i odpisanych zaległości podatkowych w poszczególnych latach i urzędach skarbowych podległych Izbie przedstawia poniższe zestawienie :

Lp	US	2004 r.		2005 r.				I półrocze 2006 r					2004-2005 r i I pół 2006 r ogółem	
		Liczba przedaw- niów	Kwota przedawiań. zobowiązań podatkowych. ogółem (nałożność główna)	Liczba przedaw- niów	Kwota przedawiań. zobowiązań podatkowych. ogółem (nałożność główna)	Odsetki	Kwota ogółem (kol 6 i 7)	Liczba przedaw- niów	Kwota przedawiań. zobowiązań podatkowych. ogółem (nałożność główna)	Odsetki	Kwota ogółem (kol 10 i 11)	Liczba przedawiań ogółem (kol. 3,5,9)	Kwota ogółem (kol. 4,8,12)	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	
1	BOCHNIA	11	6717	2	75553	638	76191	0	0	0	0	13	82908	
2	BRZESKO	23	474605	12	287609	1174227	1461836	0	0	0	0	35	1936441	
3	CHRYZANÓW	18	100634	8	15351	25675	41026	6	24222	44030	68251	32	209911	
4	DĄBROWA TARN	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
5	GORLICE	1	3583	8	65977	16234	82211	7	3868	9854	13722	16	99515	
6	LIMANOWA	11	145532	40	220457	330020	550477	11	17780	27507	45287	62	741295	
7	MIECHÓW	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
8	MYŚLENICE	0	0	1	652	1622	2274	0	0	0	0	1	2274	
9	NOWY SĄCZ	0	0	41	284349	960676	1245025	0	0	0	0	41	1245025	
10	NOWY TARG	2	11409	0	0	0	0	0	0	0	0	2	11409	
11	OLKUSZ	0	0	0	15864	6135	21999	3	409	1142	1551	3	23550	
12	OŚWIĘCIM	4	14823	49	431344	925731	1357075	31	65630	167554	233184	84	1605083	
13	PROSZOWICE	0	0	13	61278	149290	210568	0	0	0	0	13	210568	
14	SUCHA BESKIDZKA	0	0	2	1422	2969	4391	0	0	0	0	2	4391	
15	TARNÓW	73	990911	28	468304	767261	1235566	25	209756	261715	471470	126	2697947	
16	TARNÓW	2	25305	89	378563	695709	1074272	1	837	1143	1980	92	1101557	
17	WADOWICE	52	7022503	25	656038	1376398	2032437	6	552679	1483583	2036262	83	11091201	
18	WIELICZKA	1	43413	1	160	177	337	0	0	0	0	2	43750	
19	ZAKOPANE	0	0	1	847	1158	2005	5	7752	14518	22270	6	24275	
20	IKRAKÓW	0	0	78	699055	3243936	3942992	0	0	0	0	78	3942992	
21	II KRAKÓW	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
22	KR-KROWODRZA	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
23	KR-NOVA HUTA	2	29360	17	139953	570145	710098	70	88447	211959	300406	89	1039863	
24	KR-PODGÓRZE	86	138960	20	29652	0	29652	0	0	0	0	106	168612	
25	KR-PRADNIK	0	0	1	47383	64293	111676	0	0	0	0	1	111676	
26	KR-STARE MIASTO	4	686633	186	5619193	11281394	16900587	34	842248	1526238	2368486	224	19955706	
27	KR-ŚRÓDMIEŚCIE	1	55120	0	0	0	0	0	0	0	0	1	55120	
28	MUS	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
Ogółem		291	9.749.506	622	9.499.006	21.593.687	31.092.692	199	1.813.627	3.749.242	5562870	1112	46405068	

1.2. Przedawnienie spraw w urzędach kontroli skarbowej oraz urzędach skarbowych

(w zł)

Rok	Przedawnienia ogółem (należność główna wraz z odsetkami)	Z tego:		%%	
		Przedawnienia w sprawach dla których I instancją był urząd skarbowy	Przedawnienia w sprawach dla których I instancją był UKS	3:2	4:2
10	2	3	4	5	6
2004	5 114 701*	brak danych	brak danych		
2005	22 417 473*	brak danych	brak danych		
2006-I półrocze	4 578 586*	brak danych	brak danych		
Ogółem:	32 110 760*	brak danych	brak danych		

* Kwoty w kol. 2 dotyczą tylko należności głównej (Izba nie posiada informacji o wysokości odsetek za zwłokę)

[Dowód: akta kontroli, str. 1313]

- _____ – Wicedyrektor w wyjaśnieniu podała m.in., że :
- w ramach realizowanej sprawozdawczości (zarówno ręcznej jak i raportów WHTAH) dotyczącej odpisów z tytułu przedawnionych zaległości nie ma podziału na zaległości pochodzące z przypisu decyzji urzędów skarbowych i urzędów kontroli skarbowej, również raporty realizowane z systemu informatycznego POLTAX nie przewidują również takiego podziału,
 - Ministerstwo Finansów nie żądało dokonywania podziału kwot odpisanych z tytułu przedawnienia na urzędy skarbowe i urzędy kontroli skarbowej.

[Dowód: akta kontroli, str. 1319-1321]

1.3. Skala przedawnienia zobowiązań podatkowych z terenu działania Izby.

Dane o przedawnieniach w okresie 2004 – I półrocze 2004 r. ogółem, w tym przed postępowaniem odwoławczym oraz w trakcie postępowania odwoławczego przedstawia poniższe zestawienie :

Rok	Kwota przedawnionych zobowiązań podatkowych ogółem (należność główna)	w tym na poszczególnych etapach		
		Przed postępowaniem odwoławczym (do momentu wszczęcia postępowania odwoławczego)*	W trakcie postępowania odwoławczego	W US (po zakończeniu postępowania odwoławczego i przekazaniu sprawy do US, np. na etapie egzekucji oraz przedawnione zobowiązania podatkowe wynikające z deklaracji)
1	2	3	4	5
2004	5 114 701	109 982 *	79 436	Izba nie posiada danych o wysokości kwot przedawnionych
2005	22 417 473	386 223*	0	
2006-I półrocze	4 578 586	1 319 001*	17 261	
Ogółem:	32 110 760	1 815 206*	96 697	

* Ustalono tylko na podstawie decyzji organów I instancji, które wpłynęły do Izby.

Z ww. zestawienia wynika, że w okresie od 1.01.2004 r. do 30.06.2006 r.:

- przed wszczęciem postępowania odwoławczego przedawnieniu uległy zobowiązania podatkowe na kwotę 1.815.206 zł, w tym w I półroczu 2006 r. na kwotę 1.319.001 zł, tj. 72,7 %,
- w trakcie postępowania odwoławczego przedawnieniu uległy zobowiązania podatkowe na kwotę 96.697 zł, w tym w 2004 r. na kwotę 79.436 zł, tj. 82,1 %.

Liczbę i kwotę przedawnionych zobowiązań podatkowych w przypadku których odwołania od decyzji organów I instancji wpłynęły do Izby a kwoty nimi objęte uległy przedawnieniu przed wszczęciem postępowania odwoławczego oraz liczbę i kwotę zobowiązań podatkowych, które uległy przedawnieniu w toku postępowania odwoławczego przedstawia poniższe zestawienie :

Rok	Ilość i kwota przedawnionych zobowiązań podatkowych ogółem		Przed postępowaniem odwoławczym (do momentu wszczęcia postępowania odwoławczego)		W trakcie postępowania odwoławczego (należy ująć dane z decyzji IS o umorzeniach postępowań)	
	ilość	kwota	ilość	kwota	ilość	kwota
1	2		3		4	
2004 – ogółem	22	189.418	8	109.982	14	79.436
w tym przekazane przez						
Urząd Kontroli Skarbowej	5	154.549	4	93.037	1	61.512
Urzędy Skarbowe	17	34.869	4	16.945	13	17.924
Sąd (NSA, WSA)						
2005	47	386.223	47	386.223		
w tym przekazane przez						
Urząd Kontroli Skarbowej	7	33.005	7	33.005		
Urzędy Skarbowe	27	295.138	27	295.138		
Sąd (NSA, WSA)	13	58.080	13	58.080		
2006 I półrocze	77	1.337.904	44	1.319.001	33	17.261
w tym przekazane przez						
Urząd Kontroli Skarbowej	12	1.081.564	12	1.081.564		
Urzędy Skarbowe	64	136.095	31	117.192	33	17.261
Sąd (NSA, WSA)	1	120.245	1	120.245		
Ogółem w latach 2004- I półrocze 2006	146	1.913.546	99	1.815.207	47	96.697
w tym przekazane przez						
Urząd Kontroli Skarbowej	24	1.269.118	23	1.207.606	1	61.512
Urzędy Skarbowe	108	466.103	62	429.276	46	35.185
Sąd (NSA, WSA)	14	178.325	14	178.325		

1.4. Skala przedawnionych zobowiązań podatkowych w sprawach rozpatrywanych przez Izbę.

Skala przedawnionych zobowiązań podatkowych w sprawach rozpatrywanych przez Izbę w okresie 2004- I półrocze 2006 przedstawia poniższe zestawienie :

(w zł)

Rok	Liczba spraw rozpatrzonych przez IS w postępowaniu odwoławczym	Łączna kwota zobowiązań orzeczonych przez IS w postępowaniu odwoławczym (należność główna)	Liczba spraw, w których zobowiązania podatkowe przedawniły się w Izbie Skarbowej (w tym częściowo)	Kwota zobowiązań podatkowych które się przedawniły (w tym częściowo)	% 4:2	% 5:3
1	2	3	4	5	6	7
2004	2.929	191.942.077	14	79.436	0,48	0,04
2005	2.478	246.326.082	0	0	0	0
I półrocze 2006	1.343	42.366.460	33	17.261	2,46	0,04
Ogółem	6.750	480.634.619	47	96.697	0,7	0,02

Z ww. zestawienia wynika m.in., że :

- Izba w latach 2004 – I półrocze 2006 r. w postępowaniu odwoławczym rozpatrzyła 6.750 odwołań na ogólną kwotę 480.634.619 zł, z czego w 47 sprawach (na kwotę 96.697 zł) nastąpiło przedawnienie zobowiązań w toku załatwiania ich przez Izbę, z tego w 2004 r. w 14 sprawach, a w I półroczu 2006 r. w 33 sprawach,
- kwota zobowiązań podatkowych, które się przedawniły w badanym okresie, do łącznej kwoty zobowiązań orzeczonych przez Izbę w postępowaniu odwoławczym wyniosła 0,02 %.

[Dowód: akta kontroli, str. 785]

2. Przyjęty w Izbie system doboru spraw do rozpatrywania w pierwszej kolejności oraz monitorowanie spraw o zbliżającym się terminie przedawnienia.

W Izbie rejestry odwołań od decyzji organów I instancji prowadzone są przez pracowników administracyjnych obsługujących Wydział Podatków Pośrednich oraz Wydział Podatku Dochodowego oddzielenie dla każdego Oddziału.

Przedmiotowe rejestry prowadzone są ręcznie, do których nanoszone są następujące informacje :

- liczba porządkowa i skrót organu I instancji,
- nazwa podatnika (nazwisko i imię lub nazwę firmy) i jego adres,
- rok podatkowy,
- data wpływu środka odwoławczego, datę wpływu środka odwoławczego do uzupełnienia, datę wpływu po uzupełnieniu,
- informacja czego dotyczyło odwołanie (w tym podawana jest kwota zobowiązania podatkowego),

- data wydania decyzji w II instancji – w rejestrach nie odnotowywano daty jej przesłania podatnikowi oraz organowi I instancji,
- sposób załatwienia sprawy oraz datę zwrotu akt do I instancji – nie w każdym przypadku, np.:
 - w rejestrze obejmującym 2005 r. prowadzonym w Oddziale Podatku Dochodowego od Osób Fizycznych Prowadzących Działalność Gospodarczą (kierownik _____), na skontrolowane 100 zakończonych postępowań odwoławczych od poz. 1 do 100, w 43 przypadkach odnotowano datę zwrotu akt
 - w rejestrze obejmującym 2005 r. prowadzonym w Oddziale Podatku Dochodowego od Osób Prawnych (kierownik _____) na skontrolowane 100 zakończone postępowania odwoławcze (od poz. 1 do 119), w 21 przypadkach odnotowano datę zwrotu akt.

[Dowód: akta kontroli, str. 19-26]

Ponadto w Wydziale Podatków Bezpośrednich oraz w Wydziale Podatków Pośrednich kierownicy Oddziałów prowadzili (wg własnego uznania – nie wprowadzono obowiązujących wzorów rejestrów) odręczne rejestry, w których odnotowywano m.in. następujące dane :

- nazwę podatnika,
- wpływ odwołania do Izby,
- czego dotyczyło odwołanie
- ustawowy termin załatwienia sprawy,
- imię i nazwisko pracownika prowadzącego sprawę,

Pracownicy Oddziałów prowadzili indywidualne własne odręczne rejestry lub zapiski w zeszytach, w których w zależności od uznania pracownika odnotowywano m.in.: datę otrzymania sprawy, nr sprawy, nazwę podatnika, termin załatwienia sprawy.

[Dowód: akta kontroli, str. 37-43, 743-748]

W Izbie nie działa system automatycznego wychwytywania spraw zagrożonych przedawnieniem (rejestry prowadzone są ręcznie), natomiast sposób prowadzenia rejestrów pozwala na „wychwytywanie” spraw, które - ze względu na bliski termin przedawnienia – powinny być jak najszybciej zakończone.

[Dowód: akta kontroli, str. 19-26]

Dopiero w br. Dyrektor Izby w piśmie OG-2/016/1/06/DN z dnia 24.01.2006 r. skierowanym do naczelników i kierowników komórek orzeczniczych Izby polecił :

- 1/ bieżące monitorowanie spraw odwoławczych, ze szczególnym zwróceniem uwagi na rozpatrywanie w pierwszej kolejności spraw, których termin upływu jest bliski.
- 2/ monitorowanie w urzędach skarbowych działań egzekucyjnych mających na celu skuteczne przerwanie biegu terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych,
- 3/ przyjęcie m.in. następujących zasad postępowania:
 - kierownicy komórek organizacyjnych przydzielając poszczególnym pracownikom sprawy są zobowiązani do bieżącego śledzenia przebiegu postępowania,
 - pracownik wspólnie z kierownikiem ustala kolejność załatwiania spraw, a przy ustalaniu kolejności należy uwzględnić stopień zaawansowania prowadzonego

- postępowania odwoławczego w poszczególnych sprawach i ewentualne skutki dla budżetu w przypadku przesunięcia terminu, w trybie art. 140 Ordynacji podatkowej,
- w sytuacji, gdy działania podjęte przez urząd skarbowy nie spowodują skutecznego przerwania biegu terminu przedawnienia, należy w pierwszej kolejności rozpatrzyć sprawę zagrożoną przedawnieniem,
 - po otrzymaniu z urzędu skarbowego informacji o skutecznym przerwaniu biegu terminu przedawnienia, należy ponownie ustalić z kierownikiem lub naczelnikiem kolejność załatwiania spraw,
 - w przypadku, gdy doszło do przedawnienia zobowiązania podatkowego należy uzyskać od urzędu skarbowego wyjaśnienia w przedmiotowej sprawie i kopie wyjaśnienia przekazać do wiadomości do Wydziału Nadzoru Nad Urzędami.

W przedmiotowym piśmie nie zobowiązano kierowników komórek organizacyjnych Izby do sporządzania raportów, zestawień, wykazów na temat terminowości załatwiania spraw.

Dowód: akta kontroli, str. 15-16

- _____ – Wicedyrektor Izby w wyjaśnieniu podał, że :
- kierownictwo Izby w okresie objętym kontrolą nie wprowadziło wymogu przedstawiania w formie pisemnej raportów o terminowości załatwiania spraw,
 - terminowość załatwiania spraw była omawiana na bieżąco na spotkaniach roboczych z naczelnikami i kierownikami komórek organizacyjnych,
 - przy podpisywaniu zawiadomień o przesunięciu terminu do załatwienia sprawy musiała być przedstawiona dokładna przyczyna (powód) wydłużenia terminu do załatwienia sprawy,
 - został wprowadzony wymóg sporządzania kwartalnego sprawozdania z wykonania zadań, w którym zawarta jest informacja o ilości spraw, które zostały załatwione w nowym terminie – sprawozdania te są podstawą do analizy obciążenia pracą poszczególnych komórek organizacyjnych, w tym ile spraw przypada do załatwienia na jednego pracownika oraz jaka jest terminowość załatwienia tych spraw,
 - od czerwca br. wszystkie zawiadomienia o przesunięciu terminu załatwienia spraw podpisuje wicedyrektor a w przypadku jego nieobecności dyrektor po przedstawieniu na piśmie przyczyn przesunięcia terminu.

[Dowód: akta kontroli, str. 815-817]

Na okoliczność monitorowania odwołań od decyzji organów pierwszej instancji, sporządzania raportów, zestawień, wykazów nt. terminowości załatwiania spraw _____ - naczelnik Wydziału Podatku Dochodowego i Ewa Chmielarz – naczelnik Wydziału Podatków Pośrednich złożyły stosowne wyjaśnienia.

[Dowód: akta kontroli, str. 27-35]

_____ – naczelnik Wydziału Podatku Dochodowego w wyjaśnieniu podała m.in., że :

a/ w zakresie przyjętego w Wydziale systemu monitorowania odwołań od decyzji organów I instancji, w tym sporządzania raportów, zestawień, wykazów na temat terminowości załatwiania spraw :




- sprawy wpływające do Oddziału są wstępnie przeglądane przez kierownika i niezwłocznie przydzielane poszczególnym pracownikom i od tego momentu na bieżąco śledzony jest przebieg postępowania,
- sprawy o zbliżającym się terminie przedawnienia są rozpatrywane w pierwszej kolejności,
- pracownik rozpatrując przydzieloną sprawę na wstępie sprawdza, którego roku podatkowego dotyczy zobowiązanie podatkowe i rozpatruje w porozumieniu z kierownikiem i naczelnikiem to odwołanie,
- zwracana jest uwaga, czy zostały przez urząd skarbowy podjęte działania mające na celu przerwanie biegu przedawnienia, w przypadku braku takiej informacji w aktach sprawy, występuje się do właściwego urzędu skarbowego o przesłanie takiej informacji,
- o przypadkach nieskutecznego przerwania biegu terminu przedawnienia, zanim przekazano odwołanie do Izby informuje się Wydział Nadzoru,
- w przypadku spraw odwoławczych, dotyczących lat podatkowych zagrożonych przedawnieniem w których w I instancji decyzje podejmował Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej, sprawy takie są zgłaszane Dyrektorowi i omawiane na posiedzeniu Wojewódzkiego Kolegium Skarbowego,

b/ kryteriów doboru spraw do rozpatrywania w pierwszej kolejności :

- przy doborze spraw do rozpatrywania w pierwszej kolejności kierownicy Oddziałów kierują się następującymi kryteriami:
 - upływającym terminem przedawnienia,
 - kolejnością wpływu spraw do Izby i obciążeniem poszczególnych pracowników,
 - sprawy, w których wstępna analiza wskazuje, że podjęte rozstrzygnięcie jest nieprawidłowe i kwalifikuje się do uchylenia,
 - sprawy nadające się do przekazania do uzupełnienia postępowania w trybie art.229 Ordynacji podatkowej lub do ponownego rozpatrzenia,
 - sprawy kwalifikujące się do wymiaru uzupełniającego w trybie art. 230 Ordynacji podatkowej.

[Dowód: akta kontroli, str. 27-30]

— naczelnik Wydziału Podatków Pośrednich w wyjaśnieniu podała m.in., że :

a/ w zakresie przyjętego w Wydziale systemu monitorowania odwołań od decyzji organów I instancji, w tym sporządzania raportów, zestawień, wykazów na temat terminowości załatwiania spraw :

- kierownicy komórek organizacyjnych prowadzą własne ewidencje spraw przydzielonych poszczególnym pracownikom, zawierające następujące informacje:
 - datę wpływu odwołania do Izby,
 - informacje o podmiocie,
 - informacje o terminie ustawowym załatwienia sprawy oraz informacje o przedłużeniu terminu do załatwienia sprawy.




- każdy pracownik w Wydziale prowadzi również swoje ewidencje spraw do załatwienia, w których zapisuje podstawowe informacje umożliwiające monitorowanie załatwianych spraw,
- każdy pracownik, któremu przydzielono sprawę w pierwszej kolejności wstępnie bada otrzymane sprawy pod kątem zapoznania się z formalną poprawnością (np. czy odwołanie wniesiono w terminie, czy przesłane akta są kompletne) oraz dokonuje oceny stopnia skomplikowania sprawy,
- w przypadku bliskiego terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego określonego decyzjami i braku w aktach sprawy informacji o przerwaniu bądź zawieszeniu biegu terminu przedawnienia, pracownik występuje do urzędu skarbowego o wyjaśnienie tych kwestii, również w przypadkach gdy decyzje są wydane pod koniec roku podatkowego, a odwołania wpływają do Izby w roku następnym, tj. w roku w którym nastąpiło przedawnienie zobowiązań, pracownik wyjaśnia czy doszło do przerwania zawieszenia biegu terminu przedawnienia, a w przypadku nie podjęcia takich działań przez urząd skarbowy, bądź gdy podjęte działania okazały się nieskuteczne, informacje o tym przekazuje się do Wydziału Nadzoru nad Urzędami Skarbowymi,
- wszystkie sprawy przydzielone pracownikom są monitorowane przez kierowników oddziałów, lecz z czynności tych nie sporządza się żadnej dokumentacji w formie pisemnej, natomiast kierownicy przekazują Naczelnikowi Wydziału,

b/ kryteriów doboru spraw do rozpatrywania w pierwszej kolejności :

- przy doborze spraw do załatwienia w pierwszej kolejności stosuje się zasady wprowadzone podane w piśmie Dyrektora Izby z dnia 24 stycznia 2006 r. znak OG-2/016/1/06/DN, tj. :
 - kolejność wpływu,
 - termin przedawnienia.

[Dowód: akta kontroli, str. 31-43]

W Wydziale Podatków Pośrednich w okresie objętym kontrolą sporządzano następujące sprawozdania i wykazy :

- kwartalne sprawozdania z terminowości rozpatrzenia odwołań, w których podano ogólną liczbę odwołań załatwionych w kwartale (za który sporządzane jest sprawozdanie), z tego załatwionych w terminie oraz załatwionych po terminie,
- kwartalne sprawozdania z terminowości odpowiedzi na skargi, w których podano ogólną liczbę odwołań załatwionych w kwartale (za który sporządzane jest sprawozdanie), z tego załatwionych w terminie oraz załatwionych po terminie,
- wykaz spraw odwoławczych, które wpłynęły do Izby w IV kwartale 2005 r., a dotyczące zobowiązań za okres XII/1999 r. oraz I-XI/2000 r. – które w przypadku nie wystąpienia okoliczności przerwania lub zawieszenia biegu terminu przedawnienia – przedawniają się 1.01.2006 r.

[Dowód: akta kontroli, str. 45-52]

Od stycznia 2006 r. w Izbie wprowadzany jest system elektronicznego obiegu dokumentów - moduł RESAK i ASYSTENT. Z wyjaśnieniami




Wicedyrektora Izby wynika, że systemy te umożliwią obsługę dokumentów nadsyłanych w postaci papierowej, elektronicznej oraz w formie faksu. Zapewnią m.in. automatyczną kontrolę terminowości załatwiania spraw, umożliwią szybkie dotarcie do potrzebnych informacji oraz przeglądanie dokumentów wg opisujących je atrybutów i słów kluczowych.

[Dowód: akta kontroli, str. 723-734]

3. Terminowość załatwiania przez Izbę odwołań od decyzji organów I instancji.

Do Izby w okresie 1.01.2004 r. do 30.06.2006 r. wpłynęło ogółem 6.361 odwołań, natomiast rozpatrzyła 6.750 spraw, w tym sprawy które wpłynęły w latach wcześniejszych. Liczbę odwołań jaka wpłynęła do Izby w poszczególnych latach i liczbę rozpatrzonych spraw w danym roku przedstawia poniższe zestawienie:

Rok	Liczba odwołań jaka wpłynęła do IS w danym okresie	Liczba spraw rozpatrzonych w danym okresie	Z tego:	
			Od decyzji urzędów skarbowych	Od decyzji urzędów kontroli skarbowej
1	2	3	4	5
2004	2.619	2.929	1.753	1.176
2005	2.698	2.478	1.617	861
2006-I półrocze	1.044	1.343	908	435
Ogółem:	6.361	6.750	4.278	2.472

Z ww. zestawienia wynika m.in., że :

- w 2005 r. do Izby wpłynęło 2.698 spraw, tj. o 79 więcej niż w 2004 r. (przyrost o 3,0%), natomiast rozpatrzono 2.478 spraw, tj. o 451 mniej niż w 2004 r. (spadek o 15,4 %),
- odwołania od decyzji urzędów skarbowych stanowiły 67,3 %, a od urzędów kontroli skarbowej 32,7 % załatwionych spraw w badanym okresie.

[Dowód: akta kontroli, str. 801]

Wicedyrektor w wyjaśnieniu podał m.in., że zmniejszenie rozpatrzonych spraw w 2005 r. było spowodowane m.in.:

- oddelegowaniem 3 pracowników do Referatu ds. Interpretacji Podatkowych (z 2004 r. na 2005 r. przeszło 2199 zapytań)
- wykonywaniem dodatkowych zadań, m.in. :
 - przeprowadzenie akcji edukacyjnej w szkołach,
 - przygotowanie i realizacja programu „Fiscalis” stażów delegacji zagranicznych urzędników,
 - prowadzenie szkoleń dla pracodawców,
- koniecznością zapoznania się z nową regulacją prawną – w 2005 r. zaczęły wpływać odwołania od decyzji wydanych na podstawie przepisów, które weszły w życie 1 maja 2004 r.,
- zmianami kadrowymi – 2 osoby przeszły do pracy w innej komórce organizacyjnej (kadry).

W latach 2004 –2006 (I półrocze) terminowość załatwiania odwołań od decyzji organów I instancji nie była przedmiotem kontroli przez Ministerstwo Finansów oraz kontroli wewnętrznej Izby.

Audyt Izby od dnia 19 lipca 2006 r. rozpoczął realizację zadania audytowego, dotyczącego terminowości prowadzonych postępowań odwoławczych w Izbie.

[Dowód, akta kontroli, str. 815-817]

Kontrolą objęto 100 wybranych losowo odwołań od decyzji organów pierwszej instancji (50 z 2005 r. i 50 I półrocza 2006 r.), a jej ustalenia zawarto w poniższych zestawieniach :



17

[Signature]

Łódz. Podatku doch. od Osób fizycznych-A3	10	7	od straty 6.466.304 do 4.712.106	2003 r.2004	2	9.29913.466.922strata	2002 r.	zawład o możliw. zapoz. z mat. dow.	1(85)	381.412	20042003	poinformowano							
Łódz. Podatku doch. od Osób fizycznych - prowadzących lż. gospodarczą	10	5	400.584 10.368 844 5.524 10.115	1999 2001 2003 2004 2004	4	1.581 9.025 3.624 72.761	1999 2001 2003 2004 2004	zawład o możliw. zapoz. z mat. dow.	1	24.471	1999	poinformowano							
Razem	50	22			19				9										

Z ww. zestawienia wynika m. in., że na 100 skontrolowanych spraw (50 załatwionych w 2005 r. i 50 w I półroczu 2006 r.):

- 61, tj. 61,0 % zostało załatwionych w terminie od 1 do 70 dni,
- 24, tj. 24,0 % zostało załatwionych w terminie powyżej 100 dni, w tym 4 w terminie powyżej 200 dni,
- we wszystkich przypadkach, w których sprawy zostały załatwione w terminie powyżej 100 dni, strony zostały poinformowane o nie załatwieniu sprawy w terminie, z podaniem przyczyny jej nie załatwienia oraz wyznaczono nowy termin zakończenia,
- w I półroczu 2005 r. na 50 skontrolowanych spraw 20 załatwionych zostało w terminie do 70 dni, 6 w terminie od 71 do 100 dni, pozostała ilość spraw została załatwiona w terminie powyżej 100 dni, w tym 4 w terminie powyżej 200 dni,
- w I półroczu 2006 r. na 50 skontrolowanych spraw, wszystkie zostały załatwione w terminie do 100 dni, z tego 41 w terminie do 70 dni, 9 w terminie od 71 do 100 dni.

[Dowód: akta kontroli, str. 169-177]




Kierownicy Oddziałów : _____ (Oddział Podatków Pośrednich od Osób Prawnych), _____ (Oddział Podatków Pośrednich od Osób Fizycznych), _____ (Oddział Podatków Bezpośrednich od Osób Prawnych) oraz _____ (Oddział Podatków Bezpośrednich od Osób Fizycznych Prowadzących Działalność Gospodarczą) w swoich wyjaśnieniach podały m.in., że:

- za terminowe załatwienie sprawy uznawały okres 2 miesięcy powiększony o terminy przewidziane w przepisach prawa podatkowego dla dokonania określonych czynności, na co zezwalał art. 139 § 4 Ordynacji podatkowej,
- na terminowość postępowania odwoławczego, a tym samym na podejmowanie kolejnych czynności przez pracowników załatwiających daną sprawę, miało (a):
 - duże obciążenie pracą pracowników zajmujących się rozpatrywaniem odwołań,
 - duża obszerność materiału dowodowego i odwołań, która wymaga dużego nakładu pracy oraz czasu na dokładne zapoznanie się z nimi i dokonania oceny materiału dowodowego,
 - wykonywanie przez pracowników rozpatrujących odwołania innych zadań, np. udzielania odpowiedzi na zapytania podatników.

[Dowód: akta kontroli, str.68-72, -105, 125-133, 157-168]

Ponadto kontrola terminowości załatwienia 100 spraw (wybranych losowo) wykazała, że :

- odwołania wpływające do Izby były na bieżąco ewidencjonowane w rejestrach prowadzonych przez komórki orzekające,
- w Wydziale Podatków Bezpośrednich sprawy były przekazywane pracownikom do załatwienia w terminie do 3 dni od daty wpływu do Wydziału (na skontrolowane 47 spraw 40 przekazano w tym samym dniu, 5 w dniu następnym, 2 w terminie 3 dni),
W Wydziale Podatków Pośrednich kierownicy nie odnotowywali daty przekazania sprawy pracownikowi do załatwienia. _____ } - kierownik Oddziału Podatków Pośrednich od Osób Fizycznych w wyjaśnieniu podała m.in., że sprawy są przekazywane pracownikom w dniu ich otrzymania lub w dniu następnym. [Dowód: akta kontroli, str. 1291]

- pierwsze czynności podejmowano w terminie od 10 do 61 dni od daty wpływu odwołania do Oddziału, w tym w 11 przypadkach (po 1 w Oddziale Podatków Pośrednich od Osób Prawnych i Oddziale Podatków Bezpośrednich od Osób Prawnych, 3 w Oddziale Podatków Pośrednich od Osób Fizycznych oraz 6 Oddziale Podatków Bezpośrednich od Osób Fizycznych Prowadzących Działalność Gospodarczą) pierwszą odnotowaną czynnością było wysłanie do wnoszącego odwołanie zawiadomienia o nie załatwieniu sprawy w terminie i wyznaczeniu nowego terminu jej zakończenia. Odstępy czasowe pomiędzy innymi kolejnymi czynności podejmowanymi przez pracowników Izby wynosiły od 1 do 76 dni. I tak np.:

Nazwa podatnika NIP	Data wpływu odwołania data rejestracji	Czego dotyczyło odwołanie	rodzaj czynności			Ilość dni jaka upłynęła między kolejnymi czynnościami	Ilość dni jaka upłynęła o wszczęciu do zakończenia postępowania odwoławczego	Treść
			data podjęcia czynności	nr pisma	rodzaj czynności			
1	2 28.07.2005 r. 28.07.2005 r.	3 Odwołanie od dec. Dyrektora UKS nr UKS.VIII/424-84/05/I/PTU z dnia 30.06.2005 określającej w p. VAT za VII/2003 wysokości nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do obniżenia o tę różnicę podatku należnego za następne okresy w kwocie 3.740 zł	4	5	6	7	9	Wg. wyjaśnienia kier. Oddziału Podatków Pośrednich od Osób Fizycznych pierwsza czynność jaką było zawiadomienie o nie załatwieniu sprawy w terminie była poprzedzona wydaniem w dniu 26.09.2005 r. postanowienia o odmowie wstrzymania wykonania decyzji [Dowód: akta kontroli, str. 96]
			28.09.2005 r.	PP-2/4407/362- 367/05/PTb	Zawiadomienie o nie załatwieniu sprawy w terminie, Nowy termin 30.11.2005 r.	61		
			4.10.2005 r.	PP-2/4407/362- 367/05/US	Pismo do podatkownika o przedłożenie wykazu pracowników zatrudnionych w 2003 r. ora ksierokopii deklaracji PIT-11, PIT-40, PIT-8B.	6		
			wpływ - 19.10.2005 r.	pismo od Spółki	Spółka przesyłała żądane dokumenty.		155	
			13.10.2005 r.	PP-2/4407/362- 367/05/US1	Pismo do US w Wadowicach informujące o nie załatwieniu sprawy w terminie.	9		
			14.11.2005 r.	PP-2/4407/362- 367/05/Z	Zawiadomienie podatkownika o możliwości zapoznania się z materiałem dowodowym.	26		
			25.11.2005 r.		Notatka z zapoznania się pełnomocnika strony z całością materiału dowodowego zebranego w sprawie			
			30.11.2005 r.	PP-2/4407/362- 367/05/PT1	Pismo infor. o nie załatwieniu sprawy w terminie, nowy termin 30.12.2005 r. Przyczyna - skomplikowany charakter sprawy.	16		
			30.12.2005 r.	PP-2/4407/362-05	Decyzja utrzymująca w mocy decyzję pierwszej instancji	30		
	28.10.2005 r. 28.10.2005 r.	Odwołanie od dec. Nacz. US Kraków - Prądnik nr PP/4400/14/05/ACH z dnia 19.09.2005 r. - zobowiązanie w podatku VAT za III/2000 - 659 zł (ogółem odwołania od 16 decyzji)	28.12.2005 r.	PP-2/4407/678- 693/05/PT	Zawiadomienie o nie załatwieniu sprawy w terminie, przyczyna - skomplikowany charakter sprawy . Nowy termin - 28.02.2006 r.	61	123	Wg. wyjaśnienia kier. Oddziału Podatków Pośrednich od Osób Fizycznych opóźnienia w załatwieniu sprawy były spowodowane m.in. chorobą pracownika któremu przydzielono sprawę do załatwienia [Dowód: akta kontroli, str. 96-97]
			16.01.2006 r.	PP-2/4407/678- 693/05/UA	Wystąpiono do US o udzielenie infor. m.in.: czy organ podatkowy i inst. zastosował do 31.12.2005 r. wobec podatkownika środki egzekucyjne.	19		
			1.02.2006 r.	PP/448/35/06	Odpowiedź US, w którym podał m.in.: wszczął postępek. egz. 25.11.2005 r., nie zastosowano skutecznego środka			
			8.02.2006 r. - wpływ do Izby					
			7.02.2006 r.		Notatka służbowa z rozmowy z US.	22		
			14.02.2006 r. i wysłano w tym samym dniu - dor. 21.02.2006	PP-2/4407/678- 693/05/Z	Zawiadomienie o możliwości zapoznania się z materiałem dowodowym.	7		
			15.02.2006 r.		Notatka służbowa z rozmowy z US	1		

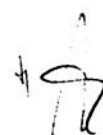
A

A

11.01.2005 r. 11.01.2005 r.	Odwolanie od Dyr. UKS nr UKS V/424-19/04/2000/PDOF z 10.12.2004 r. w sprawie określenia wysokości p. doch. od os. fiz. za 2000 r. w kwocie 19.932,20 zł	26.01.2005 r.			Notatka służbowa spisana przez st. kom. skarb.	15	323 228	
		1.03.2005 r.			protokół spisany przez st. kom. skarb. z - złoży w marcy wyjaśnienie	34		
		11.03.2005 r. wysł. w tym samym dniu	PD-2/4117/11/05/1		zawiadomienie o niezalat. sprawy w terminie z uwagi na złożony charakter sprawy Nowy ter. 31.05.2005 r.	10		
		15.04.2005 r.			Notatka służb. spisana przez st. kom. skarb. z - rozchorował się i nie był w stanie skompletować dokumentów.	35		
		31.05.2005 r. wysł. w tym samym dniu	PD-2/4117/11/05/2		Zawiadomienie o nie zaliczeniu sprawy w terminie z uwagi na złożony charakter sprawy Nowy ter. 1.08.2005 r.	46		
		3.06.2005 r. dor. 7.06.2005 r.	PD-2/4117/11/05/3		Zawiadomienie - wyznaczenie 7 dniowego terminu do zapoznania się z materiałem dowodowym..	3		
		14.06.2005 r.			Protokół spisany przez st. kom. skarb. z - zapoznanie się strony z materiałem dowodowym	14		
		wpl. 27.06.2005 r.			Wyjaśnienie			
		wpl. 25.07.2005 r.			Wyjaśnienie			
		1.08.2005 r. wysł. w tym samym dniu	PD-2/4117-11/05/4		Zawiadomienie o nie zaliczeniu sprawy w terminie z uwagi na złożony charakter sprawy. Nowy ter. 30.09.2005 r.	48		
		24.08.2005 r.			Notatka służbowa spisana przez st. kom. skarb. z na okoliczność zgłoszenia się do doniósł dodatkowe dokumenty	23		
		30.09.2005 r. wysł. w tym samym dniu	PD-2/4117-11/05/5		zawiadomienie o nie zaliczeniu sprawy w terminie z uwagi na złożony charakter sprawy Nowy ter. 30.11.2005 r.	37		
		30.11.2005 r. wysł. w tym samym dniu	PD-2/4117-11/05		Decyzja - uchyla dec. org. i inst. w całości i określa podatek w kwocie 3.284,20 zł	61		

Postępowania odwoławcze dotyczące najwyższych kwot.

Kontrola 11 postępowań odwoławczych o najwyższych kwotach wykazała, że w 4 przypadkach zakończyły się one w terminie do 2 miesięcy licząc od wpływu odwołania do Izby, w pozostałych przypadkach zostały zakończone w terminie od 99 dni do 202 dni. Szczegółowe dane dotyczące ustaleń kontroli przedstawia poniższe zestawienie :



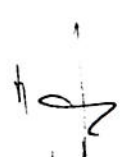
Lp.	Nr sprawy	Data wpływu odwołania	b) Czego dotyczyło odwołanie			Decyzja Izby		Ilość dni jaka upłynęła od dnia wpływu odwołania do Izby do dnia wydania decyzji	Zawiadomienie o nie załatwieniu sprawy w terminie nr pisma, z dnia	Termin upływu przedawnienia	Kwota zaległości która uległa przedawnieniu
			treść	nazwa podatku	kwota	nr z dnia	rozstrzygnięcie				
1	2	4	5	6	7						
1		27.04. 2005 r.	Odwolanie od dec. Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej (UKS) w Krakowie nr UKS II/2/424-54/13/03/PDOP z 18.03.2005 r.	Podatek dochodowy od osób prawnych za 2002 r.	130.816.229	PD-1/4218-42/05 15.11.2005 r.	uchyla decyzję org. I instancji i określa podatek w kwocie 125.576.416	202	PD-1/4218-42/05/1 27.06.2005 r. Nowy termin 30.09.2005 r. Przyrzeczna - skomplikowany charakter sprawy oraz wniosek strony (z 16.06.2005 r.) o przedłużenie terminu wydania decyzji PD-1/4218-42/05/5 29.09.2005 r. Nowy termin 15.11.2005 r. Przyrzeczna - konieczność przeanalizowania dodatkowych dokumentów	1.01. 2009 r.	
2		17.03. 2005 r.	Odwolanie od dec. Dyrektora UKS w Krakowie od nr UKS III/424-71/03/1/PTU do nr UKS III/424-71/03/12/PTU 9.02.2005 r.	Podatek od towarów i usług za miesiąc od stycznia do grudnia 2001 r. w tym za I/2001 r.	701.398.613 + dodatkowe zobowiązanie 327.820	od PP-1/4407/90/05 do PP-1/4407/101/05 30.09.2005 r. PP-1/4407/90/05 30.09.2005 r.	uchyla decyzję org. I instancji i przekazuje sprawę do ponownego rozpatrzenia przez ten organ	197	PP-1/4407/90-101/05/PT1 17.05.2005 r. Nowy termin 16.08.2005 r. PP-1/4407/90-101/05/PT2 29.07.2005 r. Nowy termin 30.09.2005 r. Przyrzeczna - skomplikowany charakter sprawy, obciążenie materiału dowodowego i rozległy czasookres objęty decyzją	1.01. 2007 r.	
3		19.05. 2005 r.	Odwolanie od dec. Dyr. UKS nr UKS II/424-16/04/PDOP 26.04.2005 r.	Podatek dochodowy od osób prawnych za okres 1.07.2002 r. - 30.06.2003 r.	17.363.144	PP-1/4218/51/05 19.10.2005 r.	uchyla decyzję org. I inst. i określa podatek w kwocie 16.917.178 zł	153	19.07.2005 r. (akta w WSA)	1.01. 2009 r.	
4		19.04. 2004 r.	odwołanie od decyzji Dyrektora UKS w Krakowie nr UKS III/424-53/02/PDOP z 19.03.2004 r.	Podatek dochodowy od osób prawnych za 1999 r.	14.349.815	PD-1/4218-49/04 19.06.2004 r.	uchyla decyzję org. I instancji i określa podatek w kwocie 14.239.465 zł	61		1.01. 2006 r.	
5		22.08. 2005 r.	odwołanie od decyzji Naczelnika Małopolskiego Urzędu Skarbowego w Krakowie	Podatek od towarów i usług za listopad 2004 r. - wysokość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do zwrotu na rachunek bankowy	11.039.762	PP-1/4407/323/05 14.12.2005 r.	uchyla decyzję org. I inst. w całości i określa wysokość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do zwrotu w kwocie 11.113.533 zł	114	Nie poinformowano podatnika o nie załatwieniu sprawy w terminie. - Naczelnika Podatków Potrzebnych w wyjaśnieniu podać mi. in., że skorzystano z zapisu art. 139 § 4 Ordynacji podatkowej i do terminu załatwienia sprawy doliczono czas: - od dnia wydania do ... wezwania do przesłania informacji do dnia otrzymania odpowiedzi (21 dni), - na doręczenie zawiadomień o możliwości zapoznania się z zebranym materiałem dowodowym i wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego (35 dni) (Dowód: akta kontroli, str. 737-738)	1.01.. 2010 r.	

6	11.03. 2005 r.	odwołanie od decyzji: Naczelnika Małopolskiego Urzędu Skarbowego w Krakowie nr PD-II/4210/937/04 z 7.02.2005 r.	Podatek dochodowy od osób pranych za okres 1.05.2002 r. do 30.04.2003 r.	10.918.731	PD-I/4218-17/05 11.05.2005 r.	utrzymuje w mocy decyzję org. I instancji	61		1.01. 2009 r.
7	29.09. 2004 r.	WSA w Krakowie uchylili dec. Izby I Sp. 27320-78/01 z 10.09.2001 r.	Podatek dochodowy od osób prawnych za okres 1.09.1999 r. do 30.04.2000 r.	8.957.163	PD-I/4218-11/204 29.11.2004 r.	uchyla decyzję org. I instancji i określa podatek w kwocie 8.913.749 zł i zaległość podatkową w przedmiotowym podatku w kwocie 23.310,90 zł + ods. 6.195,10 zł	61		1.01. 2006 r.
8	20.01. 2005 r.	odwołanie od dec. Dyrektora UKS w Krakowie nr 42a/W-4/W.K.2004/D z 21.12.2004 r.	Podatek dochodowy od osób prawnych za 2000 r.	6.118.102	PD-I/4218-7/05 29.04.2005 r.	utrzymuje w mocy decyzję org. I instancji	99	PD-I/4218-7/05/54 18.03.2005 r.	1.01. 2007 r.
9	7.09. 2004 r.	odwołanie od dec. Dyrektora UKS w Krakowie nr UKS III/424-73/03/PTU-3 z 2.08.2004 r.	Podatek od towarów i usług za maj 2000 r. - wysokość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do zwrotu na rach. bankowy oraz ustalenia dodat. zobowiązania podatkowego za ten miesiąc w kwocie 58.925 zł	5.677.186 zob. dodatkowe - 58.925	PP-I/4407/314/04 7.06.2005 r.	uchyla decyzję organu I inst. w części dotyczącej dodatkowego zobowiązania podatkowego, w pozostałym zakresie utrzymuje w mocy decyzję organu I instancji	273	PP-I/4407/314/04/zaw. 8.11.2004 r. Podana przyczyna - sprawa zostanie załatwiona niezwłocznie po zapadnięciu ostatecznego rozstrzygnięcia dot. określenia wysokości zobowiązania z tyt. p. doch. od osób prawnych za 2000 r.	1.01. 2006 r.
10	13.01. 2006 r.	odw. od dec. Nacz. Małopolskiego Urzędu Skarbowego nr DP3/4210-23/05/84576 z 15.12.2005 r.	Podatek dochodowy od osób prawnych za okres 1.03-31.12.2004 r. oraz odsetki od nieprawidłowo zadekl. zaliczki za XI 2004 r.	4.511.957 oraz odsetki 200.149,40	PD-I/42181-6/06 8.03.2006 r.	uchyla decyzję w części dotyczącej odsetek i określa w wysokości 91.310,40 zł	54		1.01. 2011 r.
11	29.04. 2005 r.	odwołanie od dec. Dyrektora UKS nr UKSN.V.424-25/04/PDOF/1 z 31.03.2005 r.	Zobowiązanie w podatku dochodowym od osób fizycznych z nieujawnionych źródeł dochodów za 2002 r.	4.142.353,50	PD-2/4117-230/05 28.02.2006 r.	utrzymuje w mocy decyzję org. I instancji	186	NS/PD-2/4117/64/05 z 7.07.2005 r. - nowy termin 12.08.2005 r. z 9.08.2005 r. - nowy termin 12.09.2005 r. PD-2/4117-230/05/1 z 13.09.2005 r. - nowy termin 30.11.2005 r. PD-2/4117-230/05/4 z 30.11.2005 r. - nowy termin 31.01.2006 r.	1.01. 2009 r.



Z ww. zestawienia wynika m.in., że na 11 skontrolowanych odwołań od decyzji organów I instancji i dotyczących najwyższych kwot, najwięcej dotyczyło podatku dochodowego od osób prawnych – 7 odwołań, tj. 63,6 %, podatku od towarów i usług – 3 odwołania, tj. 27,3 %.

[Dowód: akta kontroli, str. 173-177]



Najdłużej trwające postępowania odwoławcze.

Kontrola 11 postępowań odwoławczych, które trwały najdłużej wykazała, że w jednym przypadku postępowanie odwoławcze zostało załatwione w terminie 2.192 dni od wpływu odwołania do Izby, w pozostałych przypadkach zostały zakończone w terminie od 99 dni do 202 dni.

[Dowód: akta kontroli, str. 193-233]

Szczegółowe dane dotyczące ustaleń kontroli przedstawia poniższe zestawienie :



Nazwa podatkownika	Data wpływu odwołania	Czego dotyczyło odwołanie	Ilość dni jaka upłynęła o wszczęciu do zakończenia postępowania odwoławczego	Liczba dni jaka upłynęła pomiędzy kolejnymi czynnościami	Przyczyna tak długiego terminu załatwienia sprawy	Termin przedawnienia pierwotny	Nie naliczone odsetki z tyt. zawinionego przez Izbę załatwienia sprawy art. 54 par. 1 pkt 3 w związku z art. 225 oraz art. 224 par 1 O.p. w zł	Kwoty zasądzonych i wypłaconych odszkodowań na podstawie art.260 O. p. oraz odsetek z tytułu zwrotu nadpłaconego podatku	Kwota należności, która uległa przedawnieniu
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	3.02.1999 r. 3.02.2005 r.	Odwolanie od dec. Nacz. US z Czuchowice-Dziedzice z dn. 5.11.1998 r. w sprawie określenia: - należnego podat. doch. od os. fizycznych za 1994 r. w kwocie 33.105,20 zł - zaległości podatkowej w wysokości 32.534,70 zł - odsetek za zwłokę w kwocie 59.917,50 zł Utrzymać w mocy decyzje	2.192 /1517 dni roboczych/	od 2 dni do 468 dni	Opieszałość w przesłaniu dokumentów przez Prokuraturę Rejonową w Pszczynie oraz oczekiwanie na ekspertyzę grafologiczną podpisów na fakturach (pisemnie wystąpiono 8 krotnie, 9 krotnie telef.), która miała zostać przeprowadzona na wniosek przedmiotowej Prokuratury Rejonowej w Pszczynie, która prowadziła postępowanie przygotowawcze. Pierwszy raz wystąpiono 15.04.1999 r. ostatni w dniu 21.09.2004 r.		Urząd Skarbowy w Oświęcimiu w przesłanej informacji nie wykazał		Nie uległa przedawnieniu – prowadzone jest postępowanie egzekucyjne
	11.10.2004 r. 4.11.2005 r.	Odwolanie od dec. Nacz. MUS Nr PP-II/4407/327/04 z 7.09.2004 r. - określenie zob. podat. w podatku VAT za XII/2003 w wysokości 5.974 zł + dodatkowe zob. w podatku VAT za ten m-c 2.324 zł Uchyliła w całości i ustaliła wysokość podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny miesiąc w kwocie 1.723 zł oraz ustalono dodatkowe zobowiązanie w kwocie 15 zł	389	od 2 do 210 dni	Oczekiwanie na informację z Urzędu Statystycznego - Ośrodek Interpretacji Standardów Klasyfikacji w Łodzi oraz GUS- Departament Koordynacji i Organizacji Badań Pismo o udzielenie inf. wysłano 22.11.2004 r., pełną informację otrzymano 24.08.2005 r.	31.12. 2009 r.	Zapłacono 3 dni po wniesieniu odwołania		
	4.08.2003 r. 29.07.2004 r.	Odwolanie od dec. Nacz. US. w Wadowicach nr PD I/A/4110-392/03/23/0041 z 15.07.2003 r. Określenie wysokości zob. podatkowego w podatku doch. od os. fiz. za 2001 r. w kwocie 73.103,80 zł Uchyliła w całości i określiła zobowiązanie w kwocie 7.568	360	od 6 do 83 dni	Przesłanie akt sprawy do uzupełnienia	31.12. 2007 r.	Zapłacono przed wniesieniem odwołania		
	5.11.2004 r. 10.11.2005 r.	Odwolanie od 5 dec. Dyrektora UKS w Krakowie, m.in. Nr UKS II.2/424-20/4/2003/2004/PTUz 30.09.2004 r. w sprawie określenia wysokości zob. w podatku VAT za III/2001 w kwocie 444.813 zł i zob. dodatkowego za ten m-c w wysokości 3.077 zł	371	od 2 do 278 dni	Oczekiwanie na zakończenie postępowania odwoławczego i wydanie decyzji przez Izbę określającej wysokość podatku dochodowego od osób prawnych za 2001 r.	31.12.2006 r.	Należność główną zapłacono przed wniesieniem odwołania, dodatkowe zobowiązanie zapłacono 22.12.2004 r.		

4

7.06.2005 r. 16.03.2006 r.	Nacz. US Kraków Stare Miasto nr PDF-1/4110007/05/201 z 21.04.2005 r. określił zob. w podatku doch. od os. fiz. za 2001 r. w kwocie 659.687 zł Uchyliła decyzję w całości i określiła zobowiązanie w kwocie 547.167,80 zł	282	od 1 do 45 dni	Konieczność zebrania dodatkowych dowodów, ich weryfikacja oraz duże odstępy czasowe pomiędzy kolejnymi czynnościami, np. w dniu 31.08.2005 r. przedłożono dodatkowe dowody, kolejną czynnością było postanowienie z dnia 11.10.2005 r., którym wyznaczono podatkowemu 7 dniowy termin do zapoznania się z materiałem dowodowym.	31.12.2007 r.	3.922,00	Zapłacono w całości
30.08.2005 r. 23.05.2006 r.	odw. od dec. Dyrektora UKS nr UKS II.1/424-29/1/04/PDOF, nr UKS II.1/424-30/1/04/PDOF z dnia 25.07.2005 r. w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego w podatku doch. od os. fiz. za 2003 r. w kwocie 538.788,70 zł Utrzymać w mocy	267	od 3 do 63 dni	Przesłanie akt do uzupełnienia i duże odstępy czasowe pomiędzy kolejnymi czynnościami.	31.12.2009 r.	35.343,86	
30.09.2004 r. 30.05.2005 r.	odw. od dec. Dyrektora UKS nr UKS IV.2.424-52/1/02/PDOF, nr UKS II.1/424-30/1/04/PDOF z dnia 5.09.2004 r. w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego w podatku doch. od os. fiz. za 2001 r. w kwocie 857.815,50 zł Uchyliła i przekazała do ponownego rozpatrzenia	242	od 7 do 61 dni	Duże odstępy czasowe pomiędzy kolejnymi czynnościami, np. pierwszą czynność, tj. zawiadomienie o niezatwierdzeniu sprawy w terminie wykonano w 61 dniu, a kolejną (również zawiadomienie o niezatwierdzeniu sprawy w terminie) wykonano po 59 dniach	31.12.2007 r.		

- Naczelnik Wydziału w złożonym wyjaśnieniu na okoliczność długiego terminu załatwienia odwołania, podała m.in., że w toku prowadzonego postępowania uznano, że Izba nie może we własnym zakresie zlecić ekspertyzy grafologicznej, gdyż :

- Izba nie dysponowała oryginałem faktury (została wraz z zawiadomieniem o popełnieniu przestępstwa w 1996 r. przekazana do Prokuratury) oraz materiałem porównawczym – próbkami pisma, które mogły być podstawą badań biegłego grafologa,
- Izba nie dysponowała środkami finansowymi na pokrycie kosztów za sporządzenie ekspertyzy przez biegłego grafologa,
- w przedmiotowej sprawie toczyło się postępowanie w Prokuraturze i powielanie czynności wykonywanych przez organy ścigania pod nadzorem Prokuratora (dysponującego znacznie większymi środkami prawnymi i finansowymi) było bezzasadne i ekonomicznie nieuzasadnione.

[Dowód: akta kontroli, str. 235]

Ponadto kontrola dwu postępowań odwoławczych (tj. *odwołała się od dec. Dyrektora UKS nr UKS II.2-424/68-1/2000/PDOP z dnia 23.03.2001 r., w której określono podatek za okres 1.05.1999 r. do 30.04.2000 r. w kwocie 8.964.239 zł oraz*

odwołała się od dec. Dyrektora UKS nr UKS V.2/424-58/2000/1/PDOP z dnia 28.12.2000 r. w której określono podatek dochodowy od osób prawnych za 1999 r. w kwocie 317.229 zł oraz odsetki w kwocie 104.781,20 zł), w przypadku których po wydaniu decyzji przez Izbę podatnicy złożyli skargę na decyzję Izby, wykazała, że od przesłania skargi do wydania wyroku przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie upłynęło odpowiednio 897 i 962 dni. W pierwszym przypadku zaległość uiszcza przed wniesieniem odwołania do Izby w drugim przypadku nie naliczone odsetki z tytułu nieterminowego załatwienia sprawy przez Izbę wyniosły (wg informacji Urzędu Skarbowego Kraków – Stare Miasto) 61.196 zł.

Ogółem nie naliczone odsetki z tytułu nieterminowego załatwienia 13 skontrolowanych odwołań wyniosły 137.765,14 zł.

[Dowód: akta kontroli, str. 213-233, 663-721]

Decyzje wydane przez Izbę przed upływem terminu przedawnienia.

Kontrolą objęto 6 decyzji wydanych przez Izbę przed upływem przedawnienia.

[Dowód: akta kontroli, str. 237-258]

Szczegółowe dane dotyczące działań podjętych przez Urzędy w celu wyegzekwowania należności lub przerwania biegu przedawnienia przedstawiono w poniższej tabeli :

Lp.	Nazwa podmiotu Urząd Skarbowy w którym się rozlicza	Data wpływu odwołania data rejestracji	Czego dotyczyło odwołanie	Decyzja Izby		Ilość dni jaka upłynęła od wpływu odwołania do wydania dec. przez Izbę Ilość dni jaka upłynęła pomiędzy kolejnymi czynnościami	Posiadanie przez Izbę informacji o skutecznym przerwaniu biegu przedawnienia	Termin upływu przed- wzięcia	Zapłata należności /kwota wpłacona/	Zabezpieczenie na poczet należności /podać jakie zastosowano/	Postępowanie egzekucyjne		
				nr z dnia	rozstrzygnięcie						zastosowane środki w celu zawieszenia przerwania biegu przedawnienia	nazwa zastosowanego środka	kwota wyegzekwowana
1	2	4	5	6	7	8	9	11	12	13	14	15	
1		2.06.2005 r.	odwoł. od dec. Dyrektora UKS nr UKS.V.1/424-29/1/03/PDOF z 29.04.2005 r. określenie zob. podat. w podat. doch. od os. fiz. za 1999 r. w kwocie 749.198,30 zł	PD-2/4117-13905 12.12.2005 r.	Uchyła dec. organu I inst. w całości i określa wysokość zob. w przedmiotowym podatku doch. od os. fiz. za 1999 r. w kwocie 703.321,40 zł	193 od 12 do 87	posiadała	31.12.2005 r.	Kwota zaległości została zapłacona przed wniesieniem odwołania				
2		13.05.2005 r.	odw. od dec. Nacz. US Kraków - Stare Miasto nr PDF-1/41101/10/03/2005 z 13.04.2005 r. ustalenie zob. w podat. doch. od os. fiz. za 1999 r. od dochodów z nieujawnionych źródeł w kwocie 209.785,50 zł	PD-2/4117-127605 25.11.2005 r.	Uchyła dec. org. I inst. w całości i ustala zob. w podatku doch. od os. fiz. za 1999 r. w kwocie 18.673,50 zł	196 od 8 do 81	nie posiadała	31.12.2005 r.	18.673,50				
3		6.07.2005 r.	odw. od dec. Nacz. US Wieliczce nr PD/1/4110/16/04, PD/1/4110/704 z 6.06.2005 r. - określenie wysokości zob. podat. w podatku doch. od os. fiz. za 1999 r. w kwocie 134.148,70 zł	PD-2/4117-161/05 26.10.2005 r.	Utrzymać w mocy dec. organu I inst.	112 od 9 do 37	nie posiadała	31.12.2005 r.				Zajęcie wynagrodzenia za pracę, środki jakie wpływają z tego zajęcia są zaliczane na poczet wczesniejszych zaległości	
4		17.05.2005 r.	odw. od dec. Dyrektora UKS nr UKS.V.1/424-3/04/1/PDOP z 28.04.2005 r. w sprawie określenia wysokości zobowiązania w podatku doch. od os. prawnych za 1999 r. w kwocie 1.706.480 zł Dec. nr UKS.V.1/424-3/04/1/PDOP z 28.04.2005 r. w sprawie określenia wysokości zobowiązania w podatku doch. od os. prawnych za 1999 r. w kwocie 2.146.792 zł	PD-1/4218-4705 16.08.2005 r. PD-1/4218-103/05 28.12.2005 r.	Uchyła dec. organu I inst. i przekazuje do ponownego rozpatrzenia Uchyła dec. org. I inst. i określa wysokość zobowiązania w podatku doch. od os. Prawnych za 1999 r. w kwocie 2.065.915 zł	91	posiadała	31.12.2005 r.	39.390,85	Hipoteka przymusowa - wniosek do Sądu z 3.06.2005 r. Zastaw skarbowy 1.06.2005 r.		Zajęcie ruchomości	Postępowanie egzekucyjne zawieszone

5	9.09.2004 r.	odw. od dec. Nacz. US Kraków - Stare Miasto nr DF- 1/41101/1/04/20056.08.2004 r. ustalenie zob. w podat. doch. od os. fiz. za 1998 r. od dochodów z nieujawnionych źródeł w kwocie 296.208,80 zł	PD-2/4117- 228/04 15.12. 2004 r.	Uchyła dec. org. I inst. w całości i ustala zob. w podatku doch. od os. fiz. za 1998 r. w kwocie 131.733 zł	97 od 1 do 34	nie posiadała	31.12.2004 r.	90.299,85 zł	Zajęcie wynagrodzenia za pracę, zajęcie nieruchomości	90.299,85 zł pozostała nie wyegzekwowana kwota nie uległa przedawnieniu
6	16.02.2004 r.	odw. od dec. Dyrektora UKS nr UKS.IV.2/424- 85/12/00/PDOF z 8.01.2004 r. - określa wysokość zobowiązania w podatku doch. od os. fiz. za 1998 r. w kwocie 300.486,10 zł	PD-2/4117-69/04 28.09. 2004 r.	Uchyła dec. organu I inst. i określa wysokość zobowiązania podatkowego w podatku doch. od os. fiz. za 1998 r. w kwocie 287.710 zł	225 od 10 do 59	nie posiadała	31.12.2004 r.	56,90	Art. 70 § 6 pkt 3 Ordynacji Miasto nie zastosował żadnych środków podatkowej w celu zabezpieczenia należności lub - zawieszenie które skutecznie przerwałyby bieg biegu terminu przedawnienia	Urząd Skarbowy Kraków - Stare Miasto nie zastosował żadnych środków podatkowej w celu zabezpieczenia należności lub - zawieszenie które skutecznie przerwałyby bieg przedawnienia

Z ww. zestawienia wynika m.in., że :

- Izba w 4 przypadkach nie posiadała informacji, czy nastąpiło skuteczne przerwanie biegu przedawnienia,
- w 2 przypadku podatnicy zapłacili należność, w 3 przypadkach prowadzone jest postępowanie egzekucyjne wobec dłużników, w 1 przypadku nastąpiło zawieszenie biegu przedawnienia, a Urząd Skarbowy Kraków – Stare Miasto nie zastosował żadnych środków celu zabezpieczenia należności lub które skutecznie przerwałyby bieg przedawnienia.

Umorzone postępowania odwoławcze przez Izbę z uwagi na wpływ odwołania do Izby już po upływie przedawnienia.

W okresie od 1.01.2004 r. do 30.09.2006 r. do Izby wpłynęło 99 odwołań (na kwotę 1.815.206,48 zł) od decyzji organów I instancji, w przypadku których zobowiązania uległy już przedawnieniu.

[Dowód: akta kontroli, str. 763]

Kontrolą objęto jedno odwołanie. Ustalono, że _____ odwołała się od decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego Kraków- Stare Miasto nr DP-421200/15/2004 z dnia 9.12.2004 r. w której określono zobowiązanie z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych za 1998 r. w kwocie 462.150 zł, przypis 182.012 zł. Odwołanie do Izby wpłynęło w dniu 13.01.2005 r. Izba z uwagi na przedawnienie zobowiązania umorzyła postępowanie. Urząd Skarbowy Kraków – Stare Miasto nie zastosował żadnych środków w celu zabezpieczenia należności lub które skutecznie przerwałyby bieg przedawnienia.

[Dowód: akta kontroli, str. 247]

Z wyjaśnienia Naczelnika Urzędu Skarbowego Kraków – Stare Miasto wynika m.in., że podatnik w toku postępowania podatkowego - po uchyleniu przez Izbę decyzji i skierowaniu do ponownego rozpatrzenia - uchylał się od przedłożenia dokumentów potrzebnych do prawidłowego określenia zobowiązania podatkowego, a w miesiącu grudniu 2004 r. nie odbierał korespondencji, doprowadzając w ten sposób do opóźnienia wydania decyzji.

[Dowód: akta kontroli str. 1323-1324]

Postępowania odwoławcze nie zakończone przez Izbę do dnia 15.07.2006 r.

Kontrolą objęto 6 nie zakończonych przez Izbę postępowań odwoławczych. Szczegółowe dane dotyczące działań podjętych przez Urzędy w celu wyegzekwowania należności lub przerwania biegu przedawnienia przedstawiono w poniższej tabeli :

2024

4

Lp.	Nazwa podmiotu Urząd Skarbowy w którym się Rodziła Nr sprawy	Data wpływu odwołania do Izby data rejestracji	Czego dotyczyło odwołanie	Termin upływu przedawnienia - pierwotny	Posiadanie przez Izbę informacji o przetrwaniu zawieszenia biegu terminu przedawnienia	Zapłata należności /kwota wplacona/	Podjęte przez urząd skarbowy działania mające na celu : niedopuszczenia do przedawnienia, zabezpieczenia należności lub przypadku nie dokonania zapłaty podjęte działania mające na celu jej wyegzekwowanie należności			
							zabezpieczenie na poczet należności /podać jakie zastosowano/	zastosowane środki w celu zawieszenia bądź przerwania biegu przedawnienia	postępowanie egzekucyjne nazwa zastosowanego środka	kwota wyegzekwowana
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1		31.10. 2005 r.	Odwolanie od dec. Dyr. UKS nr UKS.IV.2/424-13/03/PDOF z dnia 28.09.2005 r. ustala wysokość zob. podatkowego od dochodów z nie ujawnionych źródeł w podatku doch. od os. fiz. za 1999 r. w kwocie 611.102,30 zł	31.12. 2005 r.	Na wniosek Izby Urząd Skarbowy w Wadowicach przesłał informację o zastosowanym środku egzekucyjnym			Zajęcie: - wynagrodzenia, - udziałów w spółce z o.o., - praw majątkowych w postaci papierów wartościowych, - praw majątkowych stanowiących wierzytelność	Zajęcie : - wynagrodzenia za pracę - rachunku bankowego	600,00
2		31.10. 2005 r.	Odwolanie od dec. Dyr. UKS nr UKS.IV.2/424-14/03/PDOF z dnia 29.09.2005 r. ustala wysokość zob. podatkowego od dochodów z nie ujawnionych źródeł w podatku doch. od os. fiz. za 1999 r. w kwocie 1.990.848,80zł	31.12. 2005 r.	Na wniosek Izby Urząd Skarbowy w Wadowicach przesłał informację o zastosowanym środku egzekucyjnym			Zajęcie: - wynagrodzenia, - udziałów w spółce z o.o., - praw majątkowych w postaci papierów wartościowych, - praw majątkowych stanowiących wierzytelność	Zajęcie : - wynagrodzenia za pracę - rachunku bankowego	1.200,00
3			Odwolanie od dec. Dyr. UKS nr UKS.VIII/424-86/103/05 z dnia 19.10.2005 r. określa wysokość zob. podatkowego w podat. doch. od os. fiz. za 1999 r. w kwocie 111.014,80 zł	31.12. 2005 r.	Na wniosek Izby Urząd Skarbowy Kraków - Podgórze przesłał informację o zastosowanym środku egzekucyjnym				Zajęcie rachunku bankowego	3.583,27 zł – koszty
4		7.10. 2005 r.	Odwolanie od dec. Dyr. UKS nr 35a/W. 4/B.G./2003/99/PDOF/1 z dnia 19.10.2005 r. określa wysokość zob. podatkowego w podat. doch. od os. fiz. za 1999 r. w kwocie 11.692.304,20 zł	31.12. 2005 r.	Na wniosek Izby Urząd Skarbowy w Zakopanem przesłał informację o zastosowanym środku egzekucyjnym					

4

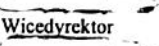
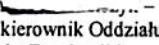
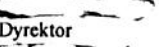
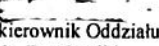
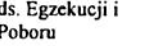
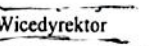
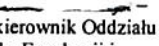
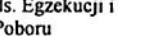
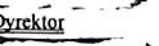
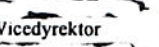
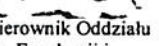
Z ww. zestawienia wynika m.in., że we wszystkich 6 przypadkach urzędy skarbowe podjęły działania mające na celu nie dopuszczenie do przedawnienia, m.in. poprzez zastosowanie środków egzekucyjnych.

Odwołania od decyzji o odpowiedzialności osób trzecich.

Izba w okresie od 1.01.2002 r. do 31.01.2004 r. uchyliła 13 decyzji organów I instancji, w których orzeczono o odpowiedzialności byłych członków zarządów za zobowiązania podatkowe w okresie kiedy pełnili obowiązki członków zarządu na ogólną kwotę 2.322.472,90 zł.

[Dowód: akta kontroli, str. 749-751]

Wykaz uchylonych decyzji przedstawia poniższe zestawienie :

L.p.	Decyzja organu I instancji				Decyzja Izby Skarbowej		Kwota która uległa przedawnieniu wg informacji uzyskanych z urzędów skarbowych	
	nr decyzji z dnia	rodzaj zobowiązania	okres rozliczeniowy	kwota	nr decyzji	nazwisko, imię stanowisko osób które podpisały decyzję	ogółem	w tym należność główna
1	USXII/4406/2/02 03.01.2002	VAT	VII, IX 1998 r.	4.415,00	IS-IV-3/4408/36/02 23.05.2002	 Wicedyrektor	11.740,50	4.415,00
2	PB2/4116/4/02/A Go 15.02.2002	PDOF (PIT-4)	V-VII 2001 r.	12.738,10	Eg-4117/63/2002	 kierownik Oddziału ds. Egzekucji i Poboru	0	0
3	PP-4406/38/02 28.06.2002	VAT	V, VI 1999 r.	236.331,00	EG/4408-196/2002 03.09.2002	 Dyrektor	601.200,00	236.331,00
4	PP-4406/39/02 28.06.2002	VAT	II, III, IV 1999 r.	981.790,30	EG/4408-194/2002 29.08.2002	 kierownik Oddziału ds. Egzekucji i Poboru	2.547.656,30	981.790,30
5	USI- 1/4406/238/1014 85/118/02 16.05.2002	VAT	IV, V 1997 r.	35.962,50	Eg/4408/125/2002 23.06.2002	 kierownik Oddziału ds. Egzekucji i Poboru	95.564,50	35.962,50
6	USI- 1/825/397/01 30.04.2202	VAT	V-X 1999 r.	27.589,00	Eg-4408/120/2002 16.07.2002	 Wicedyrektor	72.118,00	27.589
7	PP- 4406/23/02 23.04.2002	VAT	XI, XII 1998 r. III/1999 r.	87.892,00	Eg/4408/115/2002 01.07.2002	 kierownik Oddziału ds. Egzekucji i Poboru	0	0
8	USI-2/4406- 12239/02 14.08.2002	VAT	XII/1997 r. I/1998 r.	28.400,10	EG/4408-231/02 03.01.2003	 Wicedyrektor	30.421,10	10.173,00
9	US.DP- 4216/3/2003 30.06.2003	PDOP	2000	817.006,00	Eg 4218/4/03 23.09.2003	 Dyrektor inspektor	0	0
10	PP/4406-4/03 22.07.2003	VAT	VIII 1999 r.	26.862,00	Eg/4408/91/03	 Wicedyrektor	66.054,00	26.862,00
11	PP1- 825/2/18/01/0 2/2 14.11.2002	VAT	II, IV, VI, VII, VIII, IX, X, XI 1997 r.	24.444,00	EG/4408/2/03 18.02.2003	 kierownik Oddziału ds. Egzekucji i Poboru	51.938,00	24.444,00




12	PP-4406/3/03 11.03.2003	VAT	XII 1997 r.	1.314,00	Eg 4408/49/03 18.06.2003			
13	PBI- 2/4116/6/03 21.08.2003	PDOF (PIT-4)	1998 r.	2.574,60	Eg 4117/167/03 26.01.2004 r.		7.207,60	4.633,00

Z ww. zestawienie wynika m.in., że :

- z 13 decyzji Izba w 2002 r. uchyliła 8 decyzji na kwotę 1.450.272,30 zł, a w 2003 i 2004 r. 5 na kwotę 872.200,60 zł
- kwota zobowiązania która uległa przedawnieniu wyniosła 3.483.900 zł, z tego należność główna 1.352.199,80 zł, odsetki 2.131.200,20 zł.

Podstawą uchylenia ww. decyzji był fakt, iż w chwili orzekania osoby te nie były już członkami zarządów podmiotów. Ponadto osoby te nie wykazały, że we właściwym czasie zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości lub wszczęto postępowanie układowe albo, że niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości oraz niewszczęcie postępowania układowego nastąpiło nie z ich z winy, nie wskazały mienia, z którego egzekucja jest możliwa.

W uzasadnieniach prawnych decyzji podawano, że:

1. Zgodnie z art. 116 ustawy Ordynacja podatkowa – za zaległości podatkowe spółki z ograniczoną odpowiedzialnością odpowiadają całym swoim majątkiem członkowie jej zarządu, jeżeli egzekucja przeciwko _____, okaże się bezskuteczna, chyba że członek _____ wykaże, że we właściwym czasie zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości lub wszczęto postępowanie układowe albo, że niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości oraz niewszczęcie postępowania układowego nastąpiło nie z jego z winy, bądź też wskaże on mienie, z którego egzekucja jest możliwa.
2. Odpowiedzialność członków _____ obejmuje zobowiązania podatkowe, które powstały w czasie pełnienia przez nich obowiązków członków zarządu, przy czym przepis powyższe ograniczenia czasowe odnosi do odpowiedzialności wskazanej w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej a więc osoby, która jest członkiem zarządu w chwili orzekania. W tym zakresie aktualne jest stanowisko przyjęte w uchwale 5 – ciu sędziów NSA FPK 8/96 nakazujące przyjąć, iż czas teraźniejszy sformułowania określającego osobę trzecią; wspólnik, członek zarządu itd., przy konstytutywnym charakterze decyzji o odpowiedzialności, wskazuje na konieczność istnienia takiego statusu osoby trzeciej w chwili orzekania.
3. Dokonując literalnej wykładni przepisu art. 116 Ordynacji podatkowej, należy stwierdzić, iż brak jest podstaw do przyjęcia odpowiedzialności osoby, która przed wydaniem decyzji orzekającej przestała pełnić funkcję członka _____
4. W decyzjach wydanych w 2003 i 2004 r. Podano jeszcze, że rozstrzygnięcie takie uzasadnia także fakt, iż chwili obecnej, po nowelizacji Ordynacji podatkowej ustawą z 12.09.2002 r. (Dz. U. Nr 169, poz. 1387) do omawianego art. 116 dodatkowo § 4, wyraźnie rozszerzający odpowiedzialność także na byłych członków zarządu. Przepis danego paragrafu nie może znaleźć zastosowania w przedmiotowej sytuacji, bowiem na mocy art.21 cyt. Ustawy nowelizującej, do odpowiedzialności

osób trzecich za zobowiązania podatkowe powstałe przed tą nowelizacją, stosuje się przepisy z przed nowelizacji.

_____, naczelnik Wydziału Orzecznictwa ds. Egzekucji i Poboru oraz Ulg w spłacie Należności Podatkowych w odpowiedzi na pytanie dlaczego w okresie od 1.01.2002 r. do 31.01.2004 r. akceptowała przygotowane przez pracowników projekty decyzji, którymi uchylono decyzje organów I instancji w sprawie orzeczenia o odpowiedzialności za zaległości podatkowe byłych członków zarządu podała cyt.:

„ Ordynacja podatkowa, podobnie jak wcześniej obowiązująca ustawa o zobowiązaniach podatkowych, regulując odpowiedzialność osób trzecich, ustanowiła odpowiedzialność członków zarządu spółek kapitałowych (ustawa o zobowiązaniach podatkowych – wspólników). Określając podmioty odpowiedzialne ustawodawca użył czasu teraźniejszego: „członek zarządu, wcześniej wspólnik”.

Konstytutywny charakter decyzji orzekającej o odpowiedzialności, w połączeniu z powyższą formą gramatyczną, przy jednoczesnym pominięciu słów: „byłych członków zarządu czy wspólników”, uprawniał przyjęcie iż obciążenie odpowiedzialnością za zaległości spółek kapitałowych jest dopuszczalne do osób posiadających status podmiotu odpowiedzialnego (członka zarządu) w chwili orzekania, z ograniczeniem rozmiarów odpowiedzialności do okresu sprawowania funkcji.

Uważałam iż takie brzmienie przepisu nie było niezręcznością redakcyjną, bowiem regulacja w tym samym akcie normatywnym odpowiedzialności z za zaległości spółek osobowych, nie budziło najmniejszej wątpliwości, wprowadzając pojęcie: wspólnik i były wspólnik.

Orzecznictwo sądowo-administracyjne, dotyczące powyższego problemu, powstałe na gruncie ustawy o zobowiązaniach podatkowych potwierdzało przedstawioną interpretację, a raczej odczyt normy prawnej, dając temu wyraz w uzasadnieniu wyroków uchylających decyzje dotyczące byłych wspólników spółek kapitałowych. W tym stanie argument iż ordynacja podatkowa nie przewidywała jako okoliczności wyłączającej odpowiedzialność, rezygnacji z funkcji członka zarządu, nie mogła przekonywać, bowiem wyłączenia mogą dotyczyć odpowiedzialnych co do zasady. Ustawodawca w ogóle nie przewidując odpowiedzialności byłych członków zarządu nie mógł objąć ich wyłączeniem.

Reasumując projekty decyzji dotyczących odpowiedzialności za zaległości spółek kapitałowych wydawane w postępowaniu odwoławczym, prezentowały przedstawiony wyżej odczyt dyspozycji przepisu art. 116 Ordynacji podatkowej znajdujący potwierdzenie w uzasadnieniu prawnym wyroków orzekających na gruncie ustawy o zobowiązaniach podatkowych również nie wprowadzającej pojęcia „byłych wspólników – udziałowców”.

Wysokie prawdopodobieństwo uchylania odmiennych orzeczeń, kosztów postępowania i ewentualności roszczeń odszkodowawczych uzasadniało przyjęcie przez Izbę Skarbową prezentowanego stanowiska.

Rozwój orzecznictwa Naczelnego Sądu Administracyjnego, a tym nie kwestionowanie obciążeń odpowiedzialnością byłych członków zarządu, spowodowały zmianę stanowiska i powiadomienie o powyższym podległych organów podatkowych i zmianę orzecznictwa odwoławczego” koniec cyt.

/ Uregulowania i interpretacje prawne dołączone do wyjaśnienia:

1. Artykuł E. Jankowski *Pr. Spółek* 1997/9/33-t. 2 ; Odpowiedzialność wspólników za zaległości podatkowe – podano, że wspólnik spółki z o.o. (komandytariusz także) odpowiada tylko za długi podatkowe powstałe w okresie, gdy był wspólnikiem i jest nim w chwili orzekania o odpowiedzialności.
2. Fragment uchwały Składu Pięciu Sędziów NSA z 29 lipca 1996 r. W uchwale podano m.in., że: decyzja rozstrzygająca na podstawie art. 47 ust. 2 ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych (Dz.U. z 1993 r. Nr 108, poz. 486 z późn. Zm.) o odpowiedzialności za zobowiązania spółki z o.o. z tytułu podatków nie może być skierowana do osoby, która przed wydaniem tej decyzji zbyła swoje udziały.
3. Fragment wznowienia wyroku NSA z 18 czerwca 1996 r. dotyczący zasad interpretacji.

[Dowód: akta kontroli, str.1381-1391]

Artykuł 116 Ordynacji podatkowej stanowił :
wg stanu na dzień 1.01.2002 r.

- § 1. Za zaległości podatkowe spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji, spółki akcyjnej i spółki akcyjnej w organizacji odpowiadają solidarnie całym swoim majątkiem członkowie jej zarządu, jeżeli egzekucja przeciwko spółce okaże się bezskuteczna, chyba że członek zarządu wykaze, że we właściwym czasie zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości lub wszczęto postępowanie zapobiegające upadłości (postępowanie układowe) albo że niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości oraz niewszczęcie postępowania układowego nastąpiło nie z jego winy, bądź też wskaże on mienie, z którego egzekucja jest możliwa.
- § 2. Odpowiedzialność członków zarządu spółki określona w § 1 obejmuje zobowiązania podatkowe, które powstały w czasie pełnienia przez nich obowiązków członków zarządu spółki.

Wg stanu na 1.01.2003 r.

§ 1. Za zaległości podatkowe spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji, spółki akcyjnej lub spółki akcyjnej w organizacji odpowiadają solidarnie całym swoim majątkiem członkowie jej zarządu, jeżeli egzekucja z majątku spółki okazała się w całości lub w części bezskuteczna, a członek zarządu:

- 1) nie wykazał, że:
 - a) we właściwym czasie zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości lub wszczęto postępowanie zapobiegające ogłoszeniu upadłości (postępowanie układowe) albo
 - b) niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości lub niewszczęcie postępowania zapobiegającego ogłoszeniu upadłości (postępowania układowego) nastąpiło bez jego winy,

- 2) nie wskazuje mienia spółki, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości podatkowych spółki w znacznej części.
- § 2. Odpowiedzialność członków zarządu, określona w § 1, obejmuje zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań, które powstały w czasie pełnienia przez nich obowiązków członka zarządu.
- § 3. W przypadku gdy spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji lub spółka akcyjna w organizacji nie posiada zarządu, za zaległości podatkowe spółki odpowiada jej pełnomocnik albo odpowiadają wspólnicy, jeżeli pełnomocnik nie został powołany. Przepisy § 1 i 2 stosuje się odpowiednio.
- § 4. Przepisy § 1-3 stosuje się również do byłego członka zarządu oraz byłego pełnomocnika lub wspólnika spółki w organizacji.

____ (radca prawny w Izbie) w piśmie RP/006/02/02 z dnia 21.05.2002 r. skierowanym do Oddziału ds. Egzekucji i Poboru Izby - stanowiącym odpowiedź na zapytanie dotyczące odpowiedzialności _____ - byłego członka _____, za zaległości powstałe w czasie pełnienia przez niego obowiązków członka zarządu - dokonała m.in. wykładni art. 116 Ordynacji podatkowej podał m.in., że cyt. „Art. 116 par. 1 OP mówi o odpowiedzialności członków zarządu, którzy ponoszą odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe powstałe w czasie pełnienia przez nich obowiązków. Wynika to z zapisu art. 116 par. 2. /odpowiedzialnością można obciążyć byłego członka zarządu jak i aktualnego członka zarządu jednak pod warunkiem, że w okresie kiedy sprawowali obowiązki powstały zobowiązania podatkowe/. Ordynacja podatkowa wymienia przypadki, kiedy członek zarządu może zostać zwolniony z odpowiedzialności za zobowiązania spółki.

Następuje to wówczas, jeżeli członek zarządu wykaże, że we właściwym czasie podczas pełnienia przez niego funkcji zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości lub wszczęto postępowanie układowe, albo że nie zgłoszenie wniosku o ogłoszeniu upadłości oraz niewszczęcie postępowania układowego nastąpiło nie z jego winy, bądź też wskaże on mienie, z którego egzekucja jest możliwa.

Ordynacja Podatkowa nie przewiduje jako okoliczności wyłączającej odpowiedzialność rezygnację z funkcji członka zarządu.

Gdyby przyjąć, że art. 116 par. 1 OP dotyczy tylko członka zarządu, który aktualnie sprawuje funkcje, stworzylibyśmy nową okoliczność wyłączającą odpowiedzialność, o której ustawodawca nic nie mówi.

[Dowód: akta kontroli, str. 753]

Izba przy piśmie RP 006/74/04 z dnia 29.04.2004 r. skierowanym do podległych urzędów skarbowych przesłała do wiadomości i stosowania opinie prawną, zgodnie z którą za zaległości podatkowe spółek wymienionych w treści art. 116 Ordynacji podatkowej odpowiadają na zasadach w tym przepisie wymienionych członkowie zarządu, którzy pełnili tę funkcję w czasie, kiedy te zaległości podatkowe powstawały, nawet jeśli w dacie orzekania o odpowiedzialności tych funkcji już nie pełnią.

[Dowód: akta kontroli, str. 755-759]

Decyzje wydane przez Izbę dotyczące zwrotu podatku od towarów i usług oraz różnicy do przeniesienia w przypadku, w którym upłynęło 5 lat od końca roku, w którym upłynął termin płatności podatku.

Kontrola 4 decyzji wydanych przez Izbę (2 wydane w 2005 r. oraz 2 wydane w I półroczu 2006 r.), a dotyczących zwrotu podatku od towarów i usług oraz różnicy do przeniesienia w przypadku, w którym upłynęło 5 lat od końca roku, w którym upłynął termin płatności podatku (art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej) wykazała, że w podobnych sytuacjach Izba wydała odmienne rozstrzygnięcia. Wykaz decyzji i rozstrzygnięć przedstawia poniższe zestawienie:

Lp.	Nr decyzji z dnia	Czego dotyczyła	Przyczyna umorzenia
1	PP-2/4407/398/05 29.12.2005 r.	Uchyła dec. US Kraków -Śródmieście z dnia 24.06.2005 r. nr PP-4400-9/a/05/PK w sprawie określenia w podatku od towarów i usług za I/1999 r. różnicy podatku do zwrotu w kwocie 19.078 zł oraz różnicy podatku do przeniesienia w kwocie 25.380 zł w całości i umarza postępowanie w sprawie	Przedawnienie
1	PP-2/4407/402/05 29.12.2005 r.	Uchyła dec. US Kraków -Śródmieście z dnia 24.06.2005 r. nr PP-4400-9/e/05/PK w sprawie określenia w podatku od towarów i usług za V/1999 r. różnicy podatku do zwrotu w kwocie 12.405 zł w całości i umarza postępowanie w sprawie	Przedawnienie
	PP-2/4407/861/05 13.03.2006 r.	Utrzymuje w mocy dec. US w Miechowie z dnia 18.11.2005 r. nr PP/4400-18/05 Wrzesień /U określającej w podatku od towarów i usług za wrzesień 2000 r. różnicę podatku do przeniesienia na następny miesiąc w kwocie 4.947 zł	
	PP-2/4407/412/05 29.03.2006 r.	Utrzymuje w mocy dec. MUS w z dnia 19.09.2005 r. nr DP1/4400-33/05/PG/66977 w sprawie odmowy zwrotu podatku od towarów i usług zapłaconego w 2000 r. w kwocie 488 zł	

[Dowód: akta kontroli, str. 819]

 – naczelnik Wydziału Podatków Pośrednich w wyjaśnieniu podała m.in., że :

- sposób rozstrzygnięcia, czy nadwyżka podatku naliczonego nad należnym ulega przedawnieniu był uzależniony od kształtującej się linii orzeczniczej w tym zakresie, ostatecznie po wyroku WSA w Krakowie przyjęto stanowisko, że nadwyżka nie ulega przedawnieniu, aczkolwiek podatnik nie ma obowiązku przechowywania dokumentów dłużej niż 5 lat,
- istnieje tylko ograniczenie czasowe co do prawa zwrotu nadpłaty – wygasa ono po upływie 5 lat,
- w czerwcu 2005 r. na spotkaniu przedstawicieli izb skarbowych z sędziami Naczelnego Sądu Administracyjnego w Szczecinie problem ten został zgłoszony – wystąpiła duża różnica zdań,
 - dotychczasowa praktyka organów podatkowych akceptowała stanowisko, iż do określenia kwoty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym podlegającej przeniesieniu na następne okresy rozliczeniowe lub zmiany kwoty dokonanego




już zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym nie mają zastosowania terminy wynikające z art. 70 Ordynacji podatkowej.

[Dowód: akta kontroli, str. 821-822]

4. Zasądzone i wypłacone odszkodowania na podstawie art. 260 Ordynacji podatkowej oraz koszty związane z zawinionym niezachowaniem terminów załatwiania spraw

W okresie od 2004 r. do I pół. 2006 r. do Izby Skarbowej złożone zostały:

- 2 roszczenia odszkodowawcze - w trybie art. 260 Ordynacji podatkowej, łącznie na kwotę 37.100.600,00 zł, z czego:
 - W dniu 14.11.2005 r. przez [redacted], w sprawie odszkodowania na kwotę 35.650.600,00 zł - za szkody poniesione w wyniku decyzji (dot. podatku VAT) wydanych przez Dyrektora UKS w Krakowie dla [redacted] Dyrektor Izby Skarbowej decyzją z dnia 10.01.2006 r. odmówił przyznania odszkodowania i po wniesieniu pozwu z dnia 20.02.2006 r. - złożył wniosek do Prezesa Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa o przejęcie prowadzenia sprawy zgodnie z właściwością miejscową. Prokuratura Generalna Skarbu Państwa przyjęła sprawę do prowadzenia.
 - W dniu 31.03.2004 r. przez [redacted], o odszkodowanie na kwotę 450.000,00 zł za korzyści utracone wskutek uchylenia przez Naczelny Sąd Administracyjny decyzji Dyrektora Izby Skarbowej. W dniu 25.05.2004 r. Dyrektor Izby Skarbowej wydał decyzję w sprawie odmowy odszkodowania, co spowodowało skierowanie przez wnioskodawcę pozwu do Sądu Apelacyjnego, który wyznaczył termin rozprawy na dzień 9.06.2006 r., następnie odroczył na dzień 19.06.2006 r., po czym wyrokiem z dnia 19.06.2006 r. oddalił apelację powoda.
- 2 wezwania przedsądowe do dobrowolnego naprawienia szkód wyrządzonych działaniami UKS w Krakowie i US Kraków-Stare Miasto, na kwotę łącznie 1.600.000,00 zł, z tego:
 - W dniu 5.05.2006 r. przez [redacted], która nie określiła wysokości odszkodowania. [redacted] - Radca Prawny i Koordynator w Referacie ds. obsługi prawnej wyjaśniła, że Izba Skarbowa oczekuje na wniesienie pozwu ze sprecyzowaną wysokością szkody i prawidłowym określeniem strony pozwanej.
 - W dniu 15.03.2006 r. [redacted] w sprawie odszkodowania w wysokości 1.600.000,00 zł. Izba Skarbowa w dniu 24.04.2006 r. przekazała sprawę do załatwienia do Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa, która zwróciła ją z uzasadnieniem - cyt.:
„Prokuratura Generalna ma za zadanie ochronę praw i interesów Skarbu Państwa, jednakże w trakcie toczącego się postępowania sądowego, a nie na etapie pisma, którego przedmiotem jest wezwanie do dobrowolnego przedsądowego naprawienia ewentualnych szkód, wyrządzonych przez Skarb Państwa. Z tych względów w przypadku prób przedsądowego załatwienia sprawy odpowiednie czynności powinna podejmować właściwa jednostka

Poz

192

organizacyjna Skarbu Państwa, z której działalnością wiąże się dochodzone roszczenie”.

Radca Prawny - Koordynator w Referacie ds. obsługi prawnej wyjaśniła, że Izba Skarbowa oczekuje na wniesienie pozwu, wówczas sprawa przekazana zostanie do Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa do załatwienia zgodnie z właściwością rzeczową.

Izba – w odpowiedzi na przesądowe wezwanie do naprawienia szkód – poinformowała (pismem z dnia 28.07.2006 r.), że – cyt.:

„nie ma podstaw prawnych do spełnienia żądań zawartych w piśmie z dnia 14 marca 2006 r. (...) gdyż z wezwania wynika, że dopiero żąda unieważnienia wszystkich decyzji wydanych przez inspektora UKS dla (...) (bez bliższego ich sprecyzowania) oraz unieważnienia wszelkich decyzji o przeniesieniu na (...) odpowiedzialności na podstawie decyzji wydanych na wyżej wymienione (...) Wobec powyższego wniosek (...) w kwestii stwierdzenia nieważności decyzji przekazano według właściwości.”

- 3 pozwy o odszkodowanie na kwotę łącznie 116.343,00 zł, z tego:
 - W dniu 7.07.2004 r. przez (...) w sprawie odszkodowania w wysokości 88.894,00 zł z powodu odmowy zwrotu podatku dochodowego. W dniu 20.10.2004 r. Sąd umorzył postępowanie wskutek wycofania pozwu.
 - W dniu 28.07.2005 r. przez (...) o odszkodowanie w wysokości 18.000,00 zł tytułem rekompensaty za zajęty samochód osobowy przez US Kraków-Stare Miasto. Kolejne rozprawy które odbywały się do dnia upływu okresu objętego kontrolą nie przyniosły rozstrzygnięcia w sprawie.
 - W dniu 26.04.2006 r. przez (...) o odszkodowanie w wysokości 9.449,00 zł tytułem zwrotu podatku zapłaconego oraz opłat urzędowych zapłaconych za czynności cywilnoprawne spowodowane decyzją US Kraków-Podgorze. Sąd na rozprawie w dniu 30.05.2006 r. wydał postanowienie o przekazaniu sprawy do Sadu Rejonowego dla Krakowa-Śródmieście.
- 1 wniosek z dnia 27.05.2005 r. złożony (...) o zawezwanie do próby ugodowej w sprawie zwrotu opłaty skarbowej, w związku z decyzjami US Kraków-Podgorze i Izby Skarbowej o odmowie zwrotu opłaty skarbowej poniesionej przez wnioskodawcę. We wniosku kwota odszkodowania została określona w wysokości 417.739,00 zł. Izba Skarbowa na posiedzeniu Sądu w dniu 9.09.2005 r. nie wyraziła zgody na zawarcie ugody. Do dnia upływu okresu objętego kontrolą Izba Skarbowa nie otrzymała zawiadomienia o złożeniu pozwu w tej sprawie.

[Dowód: akta kontroli, str. 823-831, 1266-1267]

W okresie objętym kontrolą Izba Skarbowa wypłaciła w 4 sprawach kwotę odszkodowań w wysokości 581.260,30 zł. Roszczenie odszkodowawcze w ww sprawach, złożone zostały przed okresem objętym kontrolą.

Stan wypłaconych odszkodowań, wykazanych przez Izbę Skarbową w „Informacjach o wypłaconych roszczeniach odszkodowawczych” (załącznik nr 13a) był następujący:

Lp.	Wyplacone roszczenie odszkodowawcze wg § (w zł)				Suma
	§ 4580	§ 4590	§ 4600	§ 4610	Liczba spraw
Na koniec 2004 r.					
1	3.048,50 1	2.296,29 1	0 0	0 0	5.344,79 1
Na koniec 2005 r.					
1	10.216,85 1	0 0	416.664,86 1	42.575,30 1	469.457,01 1
2	1.641,20 1	5.000,00 1	0 0	1.715,00 1	8.356,20 1
3	60.078,00 1	38.024,30 1	0 0	0 0	98.102,30 1
	71.936,05 3	43.024,30 2	416.664,86 1	44.290,30 2	575.915,51 3
Na koniec I półrocza 2006 r.					
1	0	0	0	0	0
Razem 2004 r., 2005 r., 2006 r. (I półrocze)					
	74.984,55 4	45.320,59 3	416.664,86 1	44.290,30 2	581.260,30 4

[Dowód: akta kontroli, str. 832-847]

Z danych zawartych w tabeli oraz w dokumentacji dotyczącej uznania roszczeń odszkodowawczych (umowy ugody, wyroki sądu) wynika, że Izba Skarbowa w formie polecenia przelewu wypłaciła:

- Na koniec 2004 r. (w dniu 27.04.2004 r.) w jednej sprawie - kwotę 5.344,79 zł (zaklasyfikowaną w dziale 750 rozdz. 75008), z czego 2.296,29 zł w § 4590 - „Kary i odszkodowania wypłacane na rzecz osób fizycznych”, 3.048,50 zł - w § 4580 - „Pozostałe odsetki”.

Podstawą uznania roszczeń w ww. wysokości była umowa ugody zawarta w dniu 5.02.2004 r. pomiędzy [redacted], Dyrektora Izby Skarbowej a [redacted], w związku ze złożeniem przez [redacted], w protokole spisany w dniu 1.12.2003 r. w Izbie Skarbowej, wniosku o wypłatę odszkodowania z tytułu szkody poniesionej na skutek wykonania niezgodnych prawem decyzji podatkowych, wydanych w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym za 1998 r. wraz z odsetkami, nie uwzględniających odliczenia od dochodu za ten rok stypendium w nauce wypłaconego na rzecz osoby fizycznej - cyt.:

„[redacted] składa wniosek o wypłacenie odszkodowania z tytułu szkody poniesionej na skutek niezgodnego z prawem uznania przez organy podatkowe, iż wypłacone stypendia podlegały odliczeniu od dochodu za rok 1998. W tym miejscu [redacted] precyzuje, że kwota odszkodowania powinna obejmować wpłaty dokonane przez [redacted] dobrowolnie jak i w drodze przymusu egzekucyjnego wraz z kosztami egzekucyjnymi, przewyższającą kwotę należnego zobowiązania za rok 1999 uwzględniającego odliczenia od dochodu z tytułu stypendium oraz oprocentowania powyższej nadpłaty”.

Z treści ugody wynikało ponadto, że:

- W świetle wyroku NSA Ośrodek Zamiejscowy w Krakowie z dnia 15.11.2002 r. Sygn. Akt I SA/Kr 2226/00, wydanego ze skargi [redacted] na decyzję Izby Skarbowej w Krakowie w przedmiocie podatku dochodowego od osób fizycznych za 1999 r., a dotyczącej analogicznej kwestii odliczenia od dochodu stypendium na rzecz osoby fizycznej, jak również w świetle orzecznictwa NSA na ten temat - uznane zostało za nienależne dokonane przez [redacted] na podstawie decyzji organów podatkowych wpłaty podatku dochodowego za 1998 r. wraz z odsetkami za zwłokę, w kwocie przewyższającej kwotę należnego zobowiązania podatkowego z ten rok, uwzględniającego odliczenie od dochodu stypendium wypłacone na rzecz osoby fizycznej.

Z treści przytoczonego wyżej wyroku NSA wynika, że:

- Izba Skarbowa - w związku z odwołaniem [redacted] na decyzję Urzędu Skarbowego Kraków-Nowa Huta z dnia 7.07.2000 r. w sprawie nie uznania odliczenia od dochodu za 1999 r. stypendium ufundowanego na rzecz osoby fizycznej - decyzją z dnia 10.10.2000 r. utrzymała w mocy ww decyzję Urzędu Skarbowego. W uzasadnieniu rozstrzygnięcia Izba Skarbowa stwierdziła, że cyt.:

„ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (...) nie zawiera przepisu stanowiącego, że świadczenia wynikające z umowy o stypendium mogą być odliczane od podstawy opodatkowania lub w inny sposób wpływać na obniżenie wysokości należnego podatku. Zdaniem Izby Skarbowej podstawy prawnej do takiego odliczenia nie stanowi art. 26 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w którym odliczenia od dochodu podlegają renty i inne trwałe ciężary oparte na tytule prawnym, nie stanowiące kosztów uzyskania przychodów oraz alimenty, z wyjątkiem alimentów na rzecz dzieci w wysokości ustalonej w wyroku alimentacyjnym. Izba uznała, iż przedmiotowa umowa o stypendium jest w istocie umową darowizny z poleceniem, o której mowa w art. 893 kodeksu cywilnego. W konsekwencji darowizna taka, zgodnie z art. 26 ust. 5 ustawy z dnia 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych (...) nie podlega odliczeniu.”

Naczelny Sąd Administracyjny zauważył, że skarga [redacted] zasługuje na uwzględnienie. Zgodnie z zapisem art. 26 ust. 1 ustawy z dnia 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych podstawę do obliczenia podatku stanowi dochód, po obliczeniu kwot rent innych stałych ciężarów opartych na tytule prawnym, nie stanowiących kosztów uzyskania przychodów. Cyt.:

„Jak orzekł Naczelny Sąd Administracyjny jeśli w prawie podatkowym pewien termin nie jest bliżej określony to wykładnia takich pojęć powinna odbywać się na gruncie rozumienia użytych słów w języku potocznym (sygn. Akt SA/Po 1527/93). Oznacza to więc, iż postępując się taką wykładnią językową stwierdzić należy, iż za trwałe ciężar może być uznane jedynie takie świadczenie, które nie jest związane z uzyskiwaniem świadczenia od drugiej strony. Ponadto, ze świadczeniem ciągłym mamy

- Powód wniósł o zasądzenie od Izby Skarbowej kwoty 724.880,00 zł wraz z odsetkami i kosztami procesu, w związku z tym, że w latach 1993 - 1997 nabył wierzytelności od których uiszczał opłatę skarbową zgodnie z decyzją Urzędu Skarbowego Kraków - Krowodrza, do którego w dniu 7.09.1998 r. (powołując się na uchwałę NSA w Warszawie w składzie 7 sędziów z dnia 19.05.1997 r.) zwrócił się (bezsukutecznie) o zwrot nienależnie uiszczonych opłat skarbowych - cyt.: „w związku z faktem, iż podatnik podatku od towarów i usług winien w związku z takimi operacjami cywilno - prawnymi regulować zobowiązania podatkowe właśnie w trybie tej ustawy.”
- W związku z pismem powoda z dnia 22.06.1998 r., który powołując się na art. 247 § 1 pkt 3 Ordynacji podatkowej zwrócił się do Urzędu Skarbowego Kraków - Krowodrza o stwierdzenie nieważności tych decyzji i o zwrot uiszczonych opłat wraz z odsetkami, Izba Skarbowa decyzjami z dnia 30.07.1998 r. odmówiła wszczęcia postępowania w sprawie stwierdzenia nieważności decyzji ostatecznych w sprawie określenia wysokości opłaty skarbowej, ponieważ żądanie zostało wniesione po upływie roku od ich doręczenia.
- Również Izba Skarbowa, do której powód zwrócił się w dniu 15.02.2002 r. o wydanie decyzji w trybie art. 260 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej, nie wydała decyzji w terminie 2 miesięcy od daty złożenia wniosku i decyzją z dnia 18.04.2002 r. odmówiła przyznania powodowi żadanego odszkodowania, twierdząc, iż - cyt.:
„podstawą odmowy stwierdzenia nieważności decyzji w sprawie wymiarów opłaty skarbowej za lata 1993 - 1997 przez Izbę Skarbową nie był upływ przedawnienia zobowiązań podatkowych za lata 1993 - 1997, ponieważ decyzja została wydana 30 lipca 1998 r. a zatem przed upływem terminu przedawnienia, stąd też nie zaistniała przesłanka określona w art. 260 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej.”
- Sąd zauważył, że cyt.:
„Stosownie do art. 260 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (...) stronie, która poniosła szkodę na skutek wydania decyzji, która następnie została uchylona w wyniku wznowienia postępowania lub stwierdzono nieważność tej decyzji, służy odszkodowanie za poniesioną rzeczywistą szkodę. (...) Przepis ten na podstawie § 2 ust. 2 tego artykułu stosuje się również, jeżeli decyzji nie można uchylić lub stwierdzić jej nieważności z przyczyn wymienionych w art. 245 § 1 pkt 3 lit b. (...) W chwili obecnej upłynął okres 5 letni od końca roku kalendarzowego, w którym „upłynął termin płatności podatku”, wydanie nowej decyzji orzekającej co do istoty sprawy nie mogłyby nastąpić, stąd zasadne jest roszczenie powoda oparte o przepis art. 260 § 1 Ordynacji podatkowej. Przepis art. 3 ust. 1 pkt 5 lit a ustawy z dnia 31 stycznia 1989 r. o opłacie skarbowej obowiązywał w niezmienionej treści. Uchwała Naczelnego Sądu Administracyjnego nie zmieniała treści tego przepisu, lecz doprowadziła jedynie do jego prawidłowej interpretacji. Organy podatkowe winny były dokonywać prawidłowej interpretacji przepisu.

Odmienne interpretacja przepisu nie może szkodzić stronie i powodować powstania u niej szkody. Jeżeli organy podatkowe bezzasadnie odmawiały wyeliminowania z obrotu prawnego decyzji wydanych na skutek nieprawidłowej interpretacji przepisu z przyczyn proceduralnych, to z tego powodu stronie przysługuje prawo do odszkodowania."

[Dowód: akta kontroli, str. 861-875]

Zaskarżoną decyzję Izby nr IS III-4307/4/17/02/B z dnia 18.04.2002 r. podpisał
 _____ Dyrektora Izby.

[Dowód: akta kontroli, str. 1275]

- W drugiej sprawie (w dniu 22.09.2005 r.) - kwotę 8.356,20 zł, z czego: 5.000,00 zł w § 4590 - „Kary i odszkodowania wypłacane na rzecz osób fizycznych”, 1.715,00 zł w § 4610 - „Koszty postępowania sądowego i prokuratorskiego”, 1.641,20 zł w § 4580 - „Pozostałe odsetki”.

Postawą uznania roszczenia w ww wysokości było zasądzenie wyrokiem sądowym z dnia 8.07.2005 r. (z powództwem _____) przeciwko Izbie Skarbowej) - kwoty - cyt.: „5.000,00 zł (pięć tysięcy złotych) wraz z ustawowymi odsetkami od dnia 28.02.2003 r. do dnia zapłaty” oraz kwoty - cyt.: „1.715,00 zł (jeden tysiąc siedemset piętnaście złotych 00/100) tytułem zwrotu kosztów procesu. (...) Na koszty złożyło się 400 zł tytułem wpisu, 400 tytułem wpisu od apelacji, 900 zł tytułem wynagrodzenia pełnomocnika (za prowadzenie sprawy w pierwszej i drugiej instancji”

Z treści wyroku wynikało m.in., że:

- Powód w pozwie z dnia 13.03.2003 r. wniósł o zasądzenie od Izby Skarbowej kwoty 5.000,00 zł wraz z odsetkami ustawowymi liczonymi od dnia 28.02.2003 r. do dnia zapłaty, w związku z tym, że cyt.: „musiał zwrócić się o pomoc do doradcy podatkowego i zasięgnąć porady prawnej” przy zaskarżeniu do NSA 5 decyzji Izby Skarbowej z dnia 6.10.1998 r. o pozostawieniu bez rozpoznania, wobec nie uzupełnienia braków formalnych odwołania, odwołania (_____) od 5 decyzji Inspektora Kontroli Skarbowej z dnia 20.05.1997 r.
- NSA Ośrodek Zamiejscowy w Krakowie w dniu 4.10.2002 r. wydał wyroki uchylające zaskarżone decyzje Izby Skarbowej, podając iż pozostawiając odwołania (_____) bez rozpoznania Izba Skarbowa działała z naruszeniem prawa, tj. art. 80 k.p.a.
- Sąd I instancji wyrokiem z dnia 21.11.2004 r. oddalił powództwo ponieważ uznał, że powództwo nie zasługiwało na uwzględnienie bowiem o zwrocie kosztów poniesionych w związku z uzyskaną pomocą prawną powinno rozstrzygać orzeczenie NSA na zasadzie art. 55 ustawy z dnia 11.05.1995 r. o NSA.
- W związku z apelacją od wyroku, Sąd II instancji uznał, że Sąd I instancji błędnie zakwalifikował roszczenie powoda jako żądanie poniesienia kosztów postępowania przed NSA, podczas gdy powód domagał się odszkodowania za wyrządzoną szkodę w wyniku wydania przez Izbę Skarbową niezgodnych z prawem decyzji podatkowych. Sąd II instancji zauważył, że cyt.:

„Konieczność zapłaty wynagrodzenia dla doradcy podatkowego w kwocie 5.000 zł stanowi uszczerbek w majątku powoda. Powód wykazał zatem również fakt powstania szkody i jej wysokość. Istnieje też związek przyczynowy między wydaniem niezgodnych z prawem decyzji, a powstałą szkodą. Działania powoda zmierzające do obalenia wadliwej decyzji były niezbędne, aby nie dopuścić do egzekucji na podstawie błędnej decyzji podatkowej. (...) Oczywiste jest, że w tym wypadku konieczne było skorzystanie z pomocy profesjonalnego doradcy. Niewątpliwie, gdyby Izba Skarbowa, przez wydanie niezgodnych z prawem decyzji, nie zamknęła powodowi drogi do merytorycznego rozpoznania jego odwołań, nie byłby on zmuszony do skorzystania z pomocy specjalisty. (...) W dniu 27 stycznia 2003 r. powód wezwał pozwanego do zapłaty i od tego momentu pozwany pozostawał w zwłoce z zapłatą. (...) Na koszty złożyło się 400 zł tytułem wpisu, 400 tytułem wpisu od apelacji, 900 zł tytułem wynagrodzenia pełnomocnika (za prowadzenie sprawy w pierwszej i drugiej instancji).”

[Dowód: akta kontroli, str. 876-888]

Zaskarżone decyzje Izby nr IS-II-1/823/396-400/97 z dnia 6.10.1998 r. podpisał
 _____ Dyrektora Izby.

[Dowód: akta kontroli, str. 1277-1281]

- W trzeciej sprawie (w dniu 28.02.2005 r.) - kwotę 98.102,30 zł, z czego: 38.024,30 zł w § 4590 - „Kary i odszkodowania wypłacane na rzecz osób fizycznych”, 60.078,00 zł w § 4580 - „Pozostałe odsetki”.
 Podstawą uznania roszczeń była umowa ugody zawarta w dniu 21.01.2005 r. pomiędzy _____ Dyrektora Izby Skarbowej a _____

_____ w związku z ze złożonymi wnioskami o wypłatę odszkodowania oraz ostatecznym pismem przedprocesowym z dnia 10.12.2004 r., zawierającym żądanie wypłaty odszkodowania na podstawie art. 417 Kodeksu Cywilnego (36.072,30 zł wraz z odsetkami w wysokości odsetek podatkowych oraz kosztami zastępstwa w sprawie) i propozycję zawarcia ugody w tej sprawie.

Z treści ugody wynikało, że:

- Żądanie dotyczyło naprawienia szkody wyrządzonej na skutek:
 - wykonania przez _____ niezgodnej z prawem decyzji organu podatkowego (Urząd Skarbowy w Suchej Beskidzkiej), wydanej w sprawie określenia mu zaległości podatkowej w podatku dochodowym za 1977 r. wraz z odsetkami za zwłokę od tej zaległości, utrzymanej w mocy decyzją organu odwoławczego.
- Niezgodność z prawem decyzji organów podatkowych wynikała z wyroków NSA w Warszawie Ośrodek Zamiejscowy w Krakowie z dnia 3.10.2003 r. sygn. Akt I SA/Kr 1631/03 i I SA/Kr, który uznał że dokonane przez _____ świadczenie pieniężne na rzecz rodziców stanowiło rentę, a nie darowiznę, w związku z czym podatnik miał prawo do odliczenia jej w zeznaniu od dochodu za 1997 r.
- uiszczenia grzywny i kosztów sądowych za postępowanie w obydwu instancjach w sprawie karnej skarbowej o przestępstwo skarbowe polegające na odliczeniu od dochodu za 1997 r. wypłaconej renty.

- [redacted] poniósł szkodę w kwocie stanowiącej sumę następujących kwot:
 - 29.606,30 zł wraz z odsetkami od nadpłaty podatkowej liczonymi od daty dokonania przez podatnika wpłat z tego tytułu do dnia zawarcia ugody,
 - 4.818,00 zł (kwoty grzywny oraz kosztów sądowych) wraz z odsetkami,
 - 3.600,00 kosztów poniesionych tytułem zastępstwa adwokackiego, wyliczonych zgodnie z przepisem § 18 w zw. z § 6 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości w sprawie opłat za czynności adwokackie oraz ponoszeniu przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej ponoszonej z urzędu.
- [redacted] oświadczył, że kwota odszkodowania zaspokaja w całości jego roszczenie z tytułu poniesionej szkody i zrzeka się jakichkolwiek dalszych roszczeń związanych tą sprawą.

[Dowód: akta kontroli, str. 889-896, 1288]

Zaskarżone decyzje Izby nr IS II-823/6-1;2/99 z dnia 4.02.1999 r. podpisała [redacted] Kierownik Referatu Orzecznictwa podatków majątkowych i opłat, która w odniesieniu zasadności podjętej decyzji wyjaśniła – cyt.: „uznano, iż świadczenie to miało charakter darowizny syna na rzecz rodziców i opodatkowano podatkiem od darowizny. Należy zauważyć iż w/w świadczenie miało charakter darowizny a nie renty nieodpłatnej. Ponadto zauważa się w/w roku powszechne było korzystanie przez podatników z ulg w podatku dochodowym od osób fizycznych podlegających odliczaniu na ustanowionych rent umownych.”

[Dowód: akta kontroli, str. 1282-1287]

Izba Skarbowa zwracała się do Ministerstwa Finansów (pisemnie) o ujęcie w planach finansowych środków na wypłatę odszkodowania z tytułu szkód poniesionych na skutek wykonania niezgodnych z prawem decyzji organów podatkowych, w tym pismami z dnia 4.02.2005 r. i 21.02.2005 r., z tytułu szkody poniesionej przez [redacted] w paragrafach: § 4580 - „Pozostałe odsetki” - 60.078,00 zł, § 4590 - „Kary i odszkodowania wypłacane na rzecz osób fizycznych” - 38.024,30 zł.

[Dowód: akta kontroli, str. 897-907]

[redacted] Główny Księgowy Izby zaklasyfikowała wypłatę odszkodowania dla [redacted] w tym sumę kwoty 8.418,00 zł (obejmującej grzywny, koszty sądowe, koszty zastępstwa adwokackiego): kwotę 60.078,00 zł - w dziale 750, rozdz. 75647, § 4580, kwotę 38.024,30 zł - w dziale 750, rozdz. 75647, § 4590.

[Dowód: akta kontroli, str. 891-896]

Urzędy Skarbowe Województwa Małopolskiego wykazały negatywne sprawozdania - załączniki 13a w zakresie liczby i kwot wypłaconych odszkodowań, sporządzone za okres za lata 2004, 2005 i I pół. 2006 r.

[Dowód: akta kontroli, str. 908].

Poniżej przedstawiono syntetyczne zestawienia wypłaconych roszczeń odszkodowawczych (wg danych liczbowych zamieszczonych w załączniku 13a - „Informacja o wypłaconych roszczeniach odszkodowawczych”):

Rok	Treść	Kwota wypłaconych roszczeń odszkodowawczych	z tego z tytułu:			Liczba wypłaconych odszkodowań ogółem
			odszkodowanie	odsetki	koszty postępowania	
1	2	3	4	5	6	7

wypłacone roszczenia odszkodowawcze w oparciu o ugody

2004	ogółem	5.344,79	2.296,29	3.048,50	0	1
	w tym: Izba	5.344,79	2.296,29	3.048,50	0	1
2005	ogółem	98.102,30	38.024,30	60.078,00	0	1
	w tym: Izba	98.102,30	38.024,30	60.078,00	0	1
I pół. 2006	ogółem	0	0	0	0	0
	w tym: Izba	0	0	0	0	0

wypłacone roszczenia odszkodowawcze w oparciu o wyroki sądowe

2004	ogółem	0	0	0	0	0
	w tym: Izba	0	0	0	0	0
2005	ogółem	477.813,21	421.664,86	11.858,05	44.290,30	2
	w tym: Izba	477.813,21	421.664,86	11.858,05	44.290,30	2
I pół. 2006	ogółem	0	0	0	0	0
	w tym: Izba	0	0	0	0	0

wypłacone roszczenia odszkodowawcze w oparciu o ugody i wyroki sądowe

2004	ogółem	5.344,79	2.296,29	3.048,50	0	1
	w tym: Izba	5.344,79	2.296,29	3.048,50	0	1
2005	ogółem	575.915,51	459.689,16	71.936,05	44.290,30	3
	w tym: Izba	575.915,51	459.689,16	71.936,05	44.290,30	3
I pół. 2006	ogółem	0	0	0	0	0
	w tym: Izba	0	0	0	0	0

wypłacone odszkodowania z uwagi na (stwierdzone przez kontrolę) działania organów podatkowych niezgodne z prawem, interpretację przepisów przez NSA

Rok	Treść	Liczba wypłaconych roszczeń odszkodowawczych	z tego z uwagi na:					
			wydanie decyzji, której nie można było uchylić lub stwierdzić jej nieważność z powodu przedawnienia zobowiązania podatkowego		niezgodne z prawem działania organów podatkowych		interpretacja przepisów przez NSA	
			liczba	kwota	liczba	kwota	liczba	kwota
2004	ogółem	1	0	0	1	2.296,29	1	2.296,29
	w tym: Izba	1	0	0	1	2.296,29	1	2.296,29
2005	ogółem	3	0	0	3	461.985,45	0	0
	w tym: Izba	3	0	0	3	461.985,45	0	0
I pół. 2006	ogółem	0	0	0	0	0	0	0
	w tym: Izba	0	0	0	0	0	0	0

[Dowód: akta kontroli, str. 909-912]

Z wyliczeń kontroli wynika, że odszkodowania z uwagi na niezgodne z prawem działania organów podatkowych wynosiły łącznie 448.567,45 zł i wynikały z pominięcia (w odszkodowaniach wykazanych w załączniku nr 13a) kwoty 5.000,00 zł (kosztów doradztwa prawnego na rzecz _____) i kwoty 8.418,00 zł (grzywny, kosztów sądowych i kosztów zastępstwa adwokackiego na rzecz p. _____). Kontrola zakwalifikowała powyższe kwoty do kosztów postępowania w paragrafie 4610 – „Koszty postępowania sądowego i prokuratorskiego”. W konsekwencji kontrolerzy wyliczyli, że wypłacona kwota kar i odszkodowań wypłaconych na rzecz osób fizycznych wynosiła 31.902,59 zł

(paragraf 4590), a kwota kosztów postępowania sądowego i prokuratorskiego (paragraf 4610) wynosiła 57.708,30 zł.

[Dowód: akta kontroli, str. 848-896]

____ Główny księgowy Izby - na zapytanie kontroli - cyt.:
 „Dlaczego nie zaklasyfikowała Pani do § 4610-„Koszty postępowania sądowego i prokuratorskiego” kwoty 8.418,00 zł, wypłaconej w 2005 r.?”

____, stanowiącej sumę kosztów grzywny, kosztów sądowych oraz kosztów zastępstwa adwokackiego określonych w umowie ugody zawartej z ww w dniu 21.01.2005 r.?”

wyjaśniła - cyt.:

„Kwalifikacja do § 4610 byłaby możliwa i zasadna tylko w przypadku, gdyby kwestionowane koszty sądowe, grzywny i koszty zastępstwa adwokackiego były zasądzone od Dyrektora Izby Skarbowej wyrokiem sądowym, czyli gdyby sprawa znalazła swój epilog w sądzie. (...) _____ poniósł powyższe koszty przed zawarciem ugody. Dla Izby Skarbowej stanowią one elementy składowe odszkodowania wypłaconego _____ jako zadośćuczynienie za straty. Naprawienie szkody obejmuje bowiem w całości straty, które poszkodowany poniósł. (...) Wobec zgodnego oświadczenia woli dwóch stron ugody, z których jedna (jako poszkodowany) żąda naprawienia szkody, w skład której między innymi zaliczyła koszty sądowe, grzywny i koszty zastępstwa adwokackiego; a druga (Dyrektor Izby) zgadza się na jej wynagrodzenie, zgodnie z intencją stron wypłacono _____ kwotę 38.024,30 zł jako kwotę odszkodowania w § 4590.”

[Dowód: akta kontroli, str. 913-917]

5-6. Prawidłowość postępowania podatkowego prowadzonego w II instancji

Przyczyny przedawnienia się zobowiązań podatkowych

W kontrolowanym okresie do Izby wpłynęło 6 spraw, dotyczących odwołań od decyzji organów pierwszej instancji, dostarczonych przed upływem terminów przedawnienia zobowiązań podatkowych. Zobowiązania te przedawniły się w toku postępowań odwoławczych prowadzonych w Izbie.

Kwota tych zobowiązań (objętych kontrolą szczegółową) wynosiła ogółem 96.697,10 zł i dotyczyła spraw prowadzonych:

- W Wydziale Podatków Pośrednich (4 sprawy), w których kwota przedawnienia wynosiła łącznie 93.636,00 zł: [14.525,00 zł - u podatnika _____ (12 decyzji: data przedawnienia - 31.12.2005 r.), 61.512,00 zł - u podatnika _____ (1 decyzja: data przedawnienia - 31.12.2003 r.), 14.863,00 zł - u podatnika _____ (11 decyzji: data przedawnienia - 31.12.2003 r.), 2.736,00 zł - u podatników _____ (21 decyzji: data przedawnienia - 31.12.2005 r.)]. W łącznej kwocie przedawnienia - 1 sprawa dotyczyła odwołania od decyzji Urzędu Kontroli Skarbowej w Krakowie (kwota przedawnienia wynosiła 61.512,00 zł), a 3 sprawy dotyczyły odwołań od decyzji Urzędów Skarbowych - I US w Krakowie, Kraków-Prądnik, Kraków-Nowa Huta (kwota przedawnienia wynosiła łącznie 32.124,00 zł).

W ogólnej kwocie przedawnienia - kwota 924,00 zł dotyczyła przedawnienia sankcji (30 % kwoty stwierdzonego zawyżenia kwoty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym (u podatników [redacted]).

[Dowód: akta kontroli, str. 918-929]

- W Wydziale Podatku Dochodowego (2 sprawy), w których kwota przedawnienia wynosiła łącznie 3.061,10 zł: [3.061,10 zł - u podatników [redacted] (1 decyzja: data przedawnienia - 31.12.2003 r.), 0,00 zł - u podatnika [redacted] (1 decyzja: data przedawnienia - 31.12.2003 r.)].

[Dowód: akta kontroli, str. 930-946]

W liczbie ww 6 spraw:

- postępowania odwoławcze w 4 sprawach, zakończone zostały wydaniem decyzji, na podstawie których Izba uchyliła decyzje organów I instancji w całości i umorzyła postępowanie w sprawach (w stosunku do podatników: [redacted]).

[Dowód: akta kontroli, str. 918,922-931,948-973]

- w stosunku do podatnika [redacted] - Izba uchyliła zaskarżoną decyzję w całości i określiła nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym za miesiąc sierpień 1998 r. do rozliczenia w okresach następnych w kwocie 0,00 zł.

[Dowód: akta kontroli, str. 920-921,979]

- w sprawie podatnika [redacted] - Izba wydała postanowienie na podstawie którego umorzyła postępowanie odwoławcze.

[Dowód: akta kontroli, str. 932]

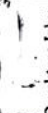
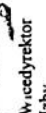
Izba uwzględniła część zarzutów w 3 sprawach podatników [redacted] podniesionych w odwołaniach od decyzji organów I instancji, w 2 sprawach - nie uznała zarzutów podatników [redacted], a w postanowieniu dotyczącym podatnika [redacted] - nie ustosunkowała się do jego zarzutów.

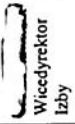
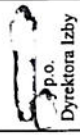
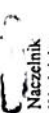
[Dowód: akta kontroli, str. 932,948-979]

W poniższej tabeli zawarto syntetyczne informacje dotyczące kontrolowanych spraw, w tym podjętego postępowania egzekucyjnego:

Poz

4 9

Nazwa podatnika NIP	Decyzja organu I instancji		Data doręczenia odwołania do Izby Skarbowej	Decyzja Izby Skarbowej				Termin upływu przedawnienia	Kwota przedawniona	Zapłała należności (kwota wpłacona)	zabezpieczenie na poczet należności		zastosowane środki	kwota wyegzekwowana
	z dnia / nr	treść		z dnia / nr	rozstrzygnięcie	uzasadnienie rozstrzygnięcia	podpisujący decyzję							
											nazwa środka	data zastosowania		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
	19.09.2005 r. nr PP/4400/1-14/05/ACH	określenie za m-ąc XII/1999 r. i XI.2000 r. zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług na kwotę łącznie 12.979,00 zł	28.10.2005 r.	28.02.2006 nr PP- 2/4407/678- 691/05	uchyla decyzję organu I instancji w całości i umarza postępowanie w sprawie	cyt.: „zobowiązanie podatkowe (...) uległo przedawnieniu”	 Wice Dyrektor Izby	31.12.2005	14.525,00	0	-	-	w dniu 29.08.2005 r. dokonano w 10 Centralach Banków zajęcia kont bankowych, w dniu 18.11.2005 r. dokonano zajęcia konta bankowego w Banku Spółdzielczym Rzemiosła w Krakowie	0
	13.11.2003 nr UKS.IV.2/424- 85/7/00/PTU	określenia wysokości zobowiązania podatkowego w podatku VAT za VIII/1998 w kwocie 61.512,00 zł	9.12.2003 r.	28.01.2004 nr PP- 2/4407/1594/03	uchyla decyzję w całości i określa nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym za VIII/1998 do rozliczenia w okresach następnych w kwocie 0,00 zł	cyt.: „zobowiązanie podatkowe (...) uległo przedawnieniu”	 Dyrektora Izby	31.12.2003	61.512,00	0	-	-	wystawiono tytuł wykonawczy skutecznie doręczony, spisano protokół o stanie majątkowym, doręczono tytuł wykonawczy, dokonano zajęć rachunków bankowych	0
	22.12.2003 r. nr PP/44000-188-198/03	określenie zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług za okres I- XI.1998 - łącznie 30.271,00 zł	30.12.2003 r.	27.02.2004 r. nr PP-2/4407/1811- 1821/03	uchyla zaskarżoną decyzję w całości i umarza postępowanie w sprawie	cyt.: „z dniem 1 stycznia 2004 r. zobowiązanie podatkowe (...) uległo przedawnieniu”	 Dyrektora Izby	31.12.2003	14.863,00	742,50	-	-	w dniu 06.01.2004 r. dokonano zajęcia wynagrodzenia za pracę	687,27
	20.09.2005 r. nr PP-2/4400/RJ/7-18/2005	określenie nadwyżki podatku naliczonego nad należnym za okres I-XI/2000 łącznie 227.611,00 zł	21.10.2005 r.	9.01.2006 nr PP/4407/603- 614/05	uchyla decyzję organu I instancji w całości i umarza postępowanie w sprawie	cyt.: „końcowy termin do wydania decyzji określającej kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym (...) upłynął z końcem 2005 r.”	 Wice Dyrektor Izby	31.12.2005	1.812,00	0	-	-	decyzje określały kwoty do przeniesienia na następny miesiąc (nie wystawia się tytułów wykonawczych)	0

20.09.2005 r. nr PP-2/4400/RJ/67- 76/2005	ustalenie dodatku zobowiązania podatkowego w podatku VAT za I- XII.2002 stanowiące 30 % stwierdzonego zawyżenia kwoty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy - łącznie 924,00 zł	21.10.2005 r.	9.01.2006 nr PP/4407/663- 672/05	uchyla w całości decyzję organu I instancji i umarza postępowanie w sprawie			31.12.2005	924,00 - sankcja (30 % kwoty stwierdzonego zawyżenia kwoty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym)	0	-	-	-	w dniu 28.10.2005 r. dokonano zajęcia wierzycielności z rachunku bankowego zobowiązanego	924,00
18.11.2002 r. nr PB1/4110/25/02/MG	określenie wysokości zobowiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych za rok 1997 w kwocie 14.964,70 zł. wysokości zaległości w podatku dochodowym od osób fizycznych za rok 1997 w kwocie 3.445,40 zł oraz odsetek za zwłokę na dzień 18.11.2002 w kwocie 5.935,20 zł	16.01.2003 r.	17.03.2003 nr PD-2/4117- 21/03	uchyla decyzję organu pierwszej instancji w całości i przekazuje sprawę do ponownego rozpatrzenia przez ten organ	cyt.: „naruszenie przepisów procesowych, w tym art.187 Ordynacji podatkowej”		31.12.2003	0	0	-	-	-	-	-
24.11.2003 r. nr PB(1)4110/25K/02/DD	określenie wysokości zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 1997 r. w kwocie 14.579,40 zł	29.12.2003 r.	17.02.2004 nr PD-2/4117- 427/03	uchyla decyzję organu I instancji i umarza postępowanie w sprawie	cyt.: „przedawnienie zobowiązania podatkowego”		31.12.2003	3.061,1	0	-	-	-	-	-
20.11.2003 r. nr DF-1/411000/24/03/207	określenie wysokości zobowiązania podatkowego podatku dochodowym od osób fizycznych za 1997 r. na kwotę 594,60 zł	16.12.2003 r.	postanowienie z 16.02.2004 r. nr PD-2/4117- 408/03	umarza postępowanie w sprawie	cyt.: „zobowiązanie podatkowe uległo przedawnieniu”		31.12.2003	0,00	0	-	-	-	-	-
								96.697,10	742,50					1.611,27

[Dowód: akta kontroli, str. 918-979,985-997,1001-1004,1007-1011,1020-1030,1041-1042]



Kontrola ustaliła, że:

W sprawie podatnika

Izba - w decyzjach z dnia 28.02.2006 r. nr PP-2/4407/678-689/05 (podpisanych przez Wicedyrektora Izby), na podstawie których uchylone zostały decyzje organu pierwszej instancji w całości i umorzone postępowanie w sprawie - uznała za zasadny jeden z zarzutów podniesionych w odwołaniu od decyzji Naczelnika US Kraków-Prądnik z dnia 19.09.2005 r. nr PP/4400/1-14/05/ACH w sprawie określenia za m-ąc XII/1999 r. i za okres I-XI.2000 r. zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług na kwotę łącznie 12.979,00 zł. W sprawie tego zarzutu dotyczącego - cyt.: „naruszenie art. 121, 124, 125, 187 i 200 Ordynacji podatkowej.” Izba w decyzji odwoławczej wykazała - cyt.:

„ustalenia organu pierwszej instancji dokonane zostały na podstawie materiału dowodowego zebranego w postępowaniu, w którym pozbawiony został prawa do wypowiedzenia się w sprawie. (...) W przedmiotowej sprawie Naczelnik Urzędu Skarbowego postanowieniem z dnia 04 lipca 2005 r. Nr PP/4400/14/05ACH wyznaczył siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału, niemniej jednak postanowienie to nie zostało skutecznie doręczone (odebrane zostało przez pracownicę, a więc osobę do tego nieupoważnioną). (...) Dyrektor Izby skarbowej zauważa, iż okoliczność, iż zapisy w ewidencji nie odzwierciedlają stanu rzeczywistego nie została stwierdzona protokołem zgodnie z art. 193 § 6 Ordynacji podatkowej. Organ I instancji miał obowiązek (zgodnie z art. 193 § 6 i § 7 Ordynacji podatkowej) sporządzić protokół badania ksiąg - ewidencji, w którym stwierdziłby za jaki okres i jakiej części nie uznaje prowadzonych przez podatnika ewidencji za dowód tego, co wynika z zawartych w nich zapisów oraz doręczyć podatnikowi odpis tego protokołu. Dopóki organ podatkowy nie dokonał tych czynności, prowadzone przez ewidencje korzystały z wynikającej z art. 193 § 1 Ordynacji podatkowej szczególnej mocy dowodowej ksiąg podatkowych, którą należy interpretować jako zakaz określania w postępowaniu podatkowym elementów mających wpływ na wysokość podatku, bez uprzedniego stwierdzenia w sposób uregulowany prawem prowadzenia ksiąg w sposób nierzetelny lub wadliwy, który skutkował zniekształceniem tych elementów stanu faktycznego i które zgodnie z przepisami prawa powinny być zaewidencjonowane w księgach zgodnie z ich rzeczywistym przebiegiem.”

Izba odrzuciła pozostałe zarzuty (przedstawiając uzasadnienie) dotyczące: naruszenia art. 14 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, naruszenia przepisu art. 23 Ordynacji podatkowej poprzez błędne zastosowanie w niniejszej sprawie metody kosztowej i porównawczej zewnętrznej w celu oszacowanie wartości sprzedaży, wydanie decyzji w sprawie rozstrzygniętej już inną decyzją i wykazała - cyt.:

„Z uwagi na fakt, iż zobowiązanie podatkowe (za przedmiotowe miesiące) uległo przedawnieniu nie istnieje już możliwość przekazania sprawy do ponownego rozpatrzenia przez organ I instancji. Tym samym Dyrektor Izby Skarbowej w Krakowie stwierdza, iż należy uchylić decyzje w całości i umorzyć postępowanie w sprawie.”

[Dowód: akta kontroli, str. 948-958]

Naczelnik US Kraków-Prądnik w arkuszu odwoławczym wnosił o nie uwzględnienie odwołań od przedmiotowych decyzji i stwierdził, że zarzuty podniesione w

Per

+

odwołaniach dotyczących naruszenia przepisów prawa materialnego oraz przepisów proceduralnych są bezzasadne.

[Dowód: akta kontroli, str. 980-984]

W sprawie postępowania egzekucyjnego prowadzonego u podatnika stwierdzono:

- Naczelnik US Kraków-Prądnik (w odpowiedzi na pismo Izby nr P-2/4407/678-693/05/UA z dnia 28.02.2006 r.) poinformował (w piśmie z dnia 14.03.2006 r.), że:
 - W dniu 29.08.2005 r. dokonano w 10 Centralach Banków zajęcia kont bankowych, które to postępowanie egzekucyjne postanowieniem organu egzekucyjnego z dnia 21.10.2005 r. zostało umorzone a dokonane czynności egzekucyjne uchylone, z powodu uznania zarzutów podatnika, który podniósł brak wymagalności egzekwowanego obowiązku podatkowego (art. 33 pkt 2 ustawy egzekucyjnej) z uwagi na fakt nie doręczenia decyzji Naczelnika US Kraków-Prądnik powołanych jako podstawa prawna tegoż obowiązku.

- W dniu 18.11.2005 r. dokonano zajęcia konta bankowego w (w związku z wpływem nowych tytułów wykonawczych nr SM6/4524-4539/05 na ww zobowiązanego obejmujące okres zaległości podatku VAT XII/1999 r.-III/2001 r.). W dniu 25-11-2005 r. doręczone zostały zobowiązanemu za pośrednictwem poczty odpisy tytułów wykonawczych (List polecony adresowany do

zawierający zawiadomienie o zajęciu konta bankowego wraz z odpisami tytułów wykonawczych odebrała żona zobowiązanego). Dyrektor Izby postanowieniem z dnia 5.01.2006 r. nr WO-1/724-579/05/BW wstrzymał na okres od dnia 4.01.2006 r. do 28.02.2006 r. postępowanie egzekucyjne prowadzone przez Naczelnika US Kraków-Prądnik na podstawie ww. tytułów wykonawczych. W uzasadnieniu postanowienia zostało zapisane - cyt.:

„w dniu 12 grudnia 2005 r. wpłynął wniosek do tut. Izby Skarbowej o wstrzymanie prowadzonego postępowania egzekucyjnego. W złożonym wniosku w przedmiocie wstrzymania prowadzonego postępowania egzekucyjnego Pełnomocnik zobowiązanego podnosi, iż decyzje, które stanowiły podstawę wszczęcia postępowania egzekucyjnego, są decyzjami wydanymi w sprawie rozstrzygniętej już inną decyzją, dotknięte więc są wadą noszącą znamiona powagi rzeczy osądzonej i zdaniem Pełnomocnika w takiej sytuacji decyzje te zostaną uchylone. (...) Zdaniem Dyrektora Izby Skarbowej w Krakowie występują w niniejszej sprawie okoliczności uzasadniające wstrzymanie prowadzonego postępowania egzekucyjnego. Decyzja będąca podstawą prowadzonego postępowania egzekucyjnego jest przedmiotem postępowania odwoławczego. Podniesiony w środku odwoławczym zarzut wadliwości kwalifikowanej skutkującej nieważnością orzeczenia, wobec naruszenia zasady res iudicata, uzasadnia przyjęcie obawy, iż decyzja poddana egzekucji może zostać uchylona. (...) Dodatkowo sytuacja finansowa zobowiązanego jest trudna, pozostaje on na utrzymaniu żony, która prowadzi działalność gospodarczą /niewielki sklepik osiedlowy/. Nie neguje on uregulowania należności wynikających z decyzji wymiarowych, jednakże w sytuacji gdy będą one ostateczne. Zobowiązany nie posiada żadnych

Pa

A

ruchomości. zobowiązanego oprócz tego, że utrzymuje bezrobotnego męża ma na utrzymaniu dwoje małoletnich dzieci. Ściągnięcie zaległości podatkowych w drodze postępowania egzekucyjnego znacznie zagrozi egzystencji zobowiązanego i jego rodziny."

- Dyrektor Izby zwracał się do Urzędu Skarbowego Kraków- Prądnik (pismami z dnia 16.01.2006 r. i 28.02.2006 r.) o podanie informacji dotyczących zastosowania wobec podatnika środków egzekucyjnych oraz o wyjaśnienie przyczyny nie zastosowania wobec podatnika skutecznych środków egzekucyjnych.

[Dowód: akta kontroli, str. 985-991,1003]

Wicedyrektor Izby wyjaśnił dlaczego Izba wydała decyzje o umorzeniu spraw i uchyleniu decyzji organów I instancji w sprawie tego podatnika, wobec posiadania informacji o zastosowanych środkach egzekucyjnych - cyt.:

„Zgodnie z art. 70 § 3 Ordynacji podatkowej obowiązującym na moment powstania obowiązku podatkowego w zakresie podatku VAT za wskazany okres - „bieg terminu przedawnienia zostaje przerwany wskutek pierwszej czynności egzekucyjnej, o której podatnik został powiadomiony”

Od 1.01.2003r przepis art. 70 uległ zmianie. Zgodnie z art. 70 §4 Ordynacji podatkowej - „bieg terminu przedawnienia zostaje przerwany wskutek zastosowania środka egzekucyjnego, o którym podatnik został powiadomiony”

Przy czym zgodnie z przepisem art. 20 ustawy wprowadzającej te zmiany (ustawa z 12.09.2002 r. (Dz.U. Nr 169 poz. 1387) do przedawnienia zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie tych zmian stosuje się przepisy ustawy w brzmieniu nadanym nowelą .

Jednak jeżeli dotychczasowe przepisy określały zasady i terminy przedawnienia korzystniejsze dla podatnika stosuje się przepisy ustawy w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie noweli.

Do ustalenia czy w przypadku tym doszło do przerwania biegu przedawnienia należało zastosować przepisy nowe .

Przepis art. 70 Ordynacji podatkowej uległ ponownie zmianie od 1.09.2005 r., jednak art. 70 § 4 uległ zmianie jedynie w części określającej bieg na nowo terminu przedawnienia po jego przerwaniu.

Przy czym zgodnie z przepisem art. 22 ustawy wprowadzającej te zmiany (ustawa z 30.06.2005 r. (Dz.U. Nr 143 poz. 1199) do przedawnienia zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie tych zmian stosuje się przepis art. 70 § 4 ustawy w brzmieniu nadanym nowelą .

A więc oceniając czy nastąpiło przerwanie biegu przedawnienia – należało ocenić czy organ podatkowy zastosował środek egzekucyjny, o którym podatnik został zawiadomiony.

Stosownie do art. 67 § 1 tej ustawy (z dnia 17 czerwca 1966r o postępowaniu egzekucyjnym w administracji) podstawę zastosowania środków egzekucyjnych stanowi zawiadomienie o zajęciu prawa majątkowego zobowiązanego u dłużnika zajętej wierzytelności albo protokół zajęcia prawa majątkowego, albo protokół zajęcia i odbioru ruchomości, albo protokół odbioru dokumentu, sporządzone według wzoru określonego w drodze rozporządzenia przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

przedawnieniu. (...) Bieg pięcioletniego terminu przedawnienia rozpoczął się 1 stycznia 1999 r. (...) a upłynął z dniem 31 grudnia 2003 r. (...) Dyrektor Izby Skarbowej, uznając ustalenia dokonane przez organ pierwszej instancji za prawidłowe, postanowił wydać decyzję określającą jedynie nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym do rozliczenia w okresach następnych w prawidłowej wysokości, tj. w kwocie 0,00 zł."

[Dowód: akta kontroli, str. 974-979,992-997]

W sprawie postępowania egzekucyjnego prowadzonego u podatnika [redacted] - pracownik Izby w dniu 19.12.2003 r. przeprowadził rozmowę telefoniczną z pracownikiem US Kraków-Stare Miasto (Dział Egzekucji) i uzyskał informacje, że w dniu 25.11.2003 r. podatnikowi został wystawiony tytuł wykonawczy, skutecznie doręczony, spisano z podatnikiem protokół o stanie majątkowym, nie zastosowano żadnego środka egzekucyjnego o którym podatnik zostałby powiadomiony.

Dyrektor Izby zwrócił się do Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto (pismem z dnia 6.01.2004 r.) o podanie informacji w sprawie zastosowanych środków egzekucyjnych.

Naczelnik US Kraków- Stare Miasto (w odpowiedzi na zapytanie Izby z dnia 6.01.2004 r., 12.07.2006 r.) potwierdził pisemnie (w dniu 15.01.2004 r., 14.07.2006 r.) treść informacji przekazanych ustnie w dniu 19.12.2003 r. i podał, że w sprawie podatnika [redacted] - cyt.:

„nie zastosowano skutecznego środka egzekucyjnego. Dokonane czynności egzekucyjne na (podstawie tyt. wyk. nr SM6/53180/03 obejmującego podatek od towarów i usług za 08/1998 r.) w postaci zajęć rachunków bankowych okazały się nieskuteczne. Z [redacted] w dniu 27.11.2003 r. poborca skarbowy spisał protokół o stanie majątkowym (brak majątku) oraz doręczył zobowiązanej kopię tytułu wykonawczego. Sprawdzono w ewidencji pojazdów - brak, zwrócono się z zapytaniem do wydziału geodezji - nie posiada nieruchomości, brak rachunku bankowego."

[Dowód: akta kontroli, str. 992-1002]

[redacted] Wicedyrektor Izby wyjaśnił dlaczego Izba wydała decyzje o umorzeniu spraw i uchyleniu decyzji organów I instancji w sprawie tego podatnika, wobec posiadania informacji o zastosowanych środkach egzekucyjnych - cyt.:

„Od 1.01.2003 r. przepis art. 70 uległ zmianie. Zgodnie z art. 70 § 4 Ordynacji podatkowej - „bieg terminu przedawnienia zostaje przerywany wskutek zastosowania środka egzekucyjnego, o którym podatnik został powiadomiony”

Ponieważ organ podatkowy nie zastosował środka egzekucyjnego - zobowiązanie podatkowe z dniem 1.01.2004 r. uległo przedawnieniu, a więc należało uchylić decyzje i umorzyć postępowanie.

Zważyć też trzeba, że ustawa o postępowaniu egzekucyjnym w administracji określa czynność egzekucyjną jako wszelkie działanie podejmowane przez organ egzekucyjny zmierzające do zastosowania lub zrealizowania środka egzekucyjnego, zaś środkiem egzekucyjnym w postępowaniu egzekucyjnym dotyczącym należności pieniężnych jest m.in. egzekucja z rachunków bankowych."

[Dowód: akta kontroli, str. 1043-1052]

W sprawie podatnika

Izba - na podstawie decyzji z dnia 27.02.2004 r. nr PP-2/4407/1811-1821/03 (podpisanych przez p.o. Dyrektora Izby) - umorzyła postępowanie w sprawie i uchyliła w całości zaskarżone decyzje wydane przez Naczelnika Pierwszego US w Krakowie z dnia 22.12.2003 nr PP/44000-188-198/03 w sprawie określenia zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług za okres I-XI.1998 r. w kwocie łącznie 30.271,00 zł. Podatnik w odwołaniu nie podnosił zarzutów przeciw decyzji wydanych przez Naczelnika, a jedynie potwierdził brak faktur zakupu oraz ich duplikatów. Izba nie zakwestionowała prawidłowości wyliczenia przez US kwoty zobowiązania podatkowego i wykazała, że - cyt.:

„Bieg pięcioletniego terminu przedawnienia rozpoczął się z dniem 1 stycznia 1999 r. a upłynął z dniem 31 grudnia 2003 r. W związku z faktem, iż w przedmiotowej sprawie bieg terminu przedawnienia nie został przerwany ani zawieszony (art. 70 § 2-§ 6 Ordynacji podatkowej) z dniem 1 stycznia 2004 r. zobowiązanie podatkowe określone zaskarżoną decyzją uległo przedawnieniu.”

[Dowód: akta kontroli, str. 959-962,1005]

W sprawie przebiegu postępowania egzekucyjnego prowadzonego u podatnika - Naczelnik Pierwszego US Kraków (w odpowiedzi na zapytanie Izby z dnia 10.01.2004 r.) poinformował pismem z dnia 12.01.2004 r., że - cyt.:

„w dniu 29.12.2003 r. po przydzieleniu do służby poborca skarbowy udał się pod wym. adres, gdzie odmówiono przyjęcia kopii tytułów wykonawczych. Organ egzekucyjny uznał, iż odmowa jest jednoznaczna z doręczeniem tytułów wykonawczych i przerwaniem biegu przedawnienia. Po ustaleniu miejsca pracy, w dniu 06.01.2004 r. dokonano zajęcia wynagrodzenia za pracę.”

Dyrektor Izby zwrócił się do Pierwszego Urzędu Skarbowego (pismem z dnia 19.06.2006 r.) o poinformowanie w sprawie wysokości przedawnionego zobowiązania podatkowego.

Naczelnik Pierwszego US Kraków przekazał do Izby informację (z dnia 13.07.2006 r.), w której podał, że wpłacona została kwota należności w wysokości 742,50 zł (261,50 zł - kapitał, 481,00 zł - odsetki), a w wyniku egzekucji z wynagrodzenia za pracę, wyegzekwowana została kwota 687,17 zł (210,00 zł - kapitał, 378,30 zł - odsetki, 98,87 zł - koszty egzekucyjne).

[Dowód: akta kontroli, str. 1007-1011]

W sprawie podatników

Izba - w decyzjach z dnia 9.01.2006 r. nr PP4407/603-613/05 i nr PP-2/4407/663-672/05, (podpisanych przez Wicedyrektora Izby, na podstawie których uchylone zostały decyzje organu pierwszej instancji w całości i umorzone postępowanie w sprawie) - nie uznała zarzutów podniesionych w odwołaniu od decyzji Naczelnika US Kraków-Nowa Huta z dnia 20.09.2005 r. nr PP/2/4400/RJ/67-76/2005 w sprawie ustalenia dodatkowego zobowiązania podatkowego w podatku VAT za okres I-XII/2002 r. stanowiące 30 % kwoty stwierdzonego zawyżenia kwoty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe oraz uznała jeden z dwóch zarzutów podniesionych w odwołaniu od

decyzji Naczelnika US Kraków-Nowa Huta z dnia 20.09.2005 r. nr PP/2/4400/RJ/7-17/2005 w sprawie określenia nadwyżki podatku naliczonego nad należnym za okres I- XI/2000 r. do przeniesienia na następne miesiące rozliczeniowe. Zarzuty dotyczyły wyliczenia przez organ podatkowy zbyt wysokiej marży, oraz przesłania akt sprawy - cyt.: „bezpodstawnie” do Urzędu Skarbowego Wieliczce.

Izba w uzasadnieniu decyzji wykazała, że - cyt.:

„Wszczęte postępowanie przez Urząd Skarbowy w Wieliczce zostało zasadnie umorzone przez ten organ. (...) Organ pierwszej instancji w protokole kontroli podatkowej w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych z dnia 13.01.2005 r. - stanowiącym jednocześnie protokół z badania ksiąg - w oparciu o przepis art. 193 O.p. uznał podatkową księgę przychodów i rozchodów za 2000 r. za nierzetelną a dane z niej wynikające za niezgodne z rzeczywistością. Natomiast ewidencje prowadzone dla celów podatku VAT nie zostały zakwestionowane w protokole w podatku od towarów i usług z dnia 15.01.2005 r. W związku z uznaniem podatkowej księgi przychodów i rozchodów za nierzetelną, organ podatkowy powołując się na przepis art. 23 O.p. dokonał określenia podstawy opodatkowania w drodze oszacowania. (...) Z uwagi na stwierdzone uchybienia w przeprowadzonym postępowaniu dowodowym, polegające na oszacowaniu obrotu przez organ pierwszej instancji, bez uprzedniego zakwestionowania rzetelności prowadzonej przez [] ewidencji podatku VAT, przedmiotową decyzję należało uchylić w całości. Z uwagi jednak na fakt, iż końcowy termin do wydania decyzji określającej kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym za (miesiące styczeń - listopad 2000 r.) upłynął z końcem 2005 r. w przedmiotowej sytuacji nie istnieje już możliwość do ponownego wydania decyzji wymiarowej. Tym samym Dyrektor Izby Skarbowej w Krakowie stwierdza, iż niniejsze postępowanie wymaga umorzenia, a decyzja organu pierwszej instancji winna zostać uchylona z uwagi na przedawnienie różnicy podatku.”

Naczelnik Urzędu Skarbowego Kraków-Nowa Huta w arkuszu odwoławczym podtrzymał zaskarżone rozstrzygnięcie i wnosił o nie uwzględnianie odwołania.

[Dowód: akta kontroli, str. 963-972, 1012-1019]

W sprawie przebiegu postępowania egzekucyjnego Naczelnik Urzędu Skarbowego Kraków-Nowa Huta (w odpowiedzi na zapytanie Izby z dnia 12.07.2006 r.) poinformował w piśmie z dnia 14.07.2006 r., że w odniesieniu do sprawy orzeczonej decyzjami odwoławczymi Dyrektora Izby z dnia 9.01.2006 nr PP-2/4407/663-672/05 - w dniu 28.10.2005 r. dokonano zajęcia wierzytelności z rachunku bankowego zobowiązanego i wyegzekwowano 924,00 zł oraz odsetki i koszty egzekucyjne.

[Dowód: akta kontroli, str. 1020-1026]

[] Wicedyrektor Izby wyjaśnił dlaczego Izba wydała decyzje o umorzeniu spraw i uchyleniu decyzji organów I instancji w sprawie tego podatnika, wobec posiadania informacji o zastosowanych środkach egzekucyjnych - cyt.:

W zakresie określenia nadwyżki podatku naliczonego nad należnym za okres od stycznia do listopada 2000 r. - cyt.:

„Z literalnego brzmienia przepisu (art. 70 Ordynacji podatkowej) wynika więc, iż organ podatkowy nie jest ograniczony przy orzekaniu w sprawie zwrotu i nadwyżki do

przeniesienia ramami czasowymi. Bowiem nie ma przepisu na podstawie którego tak kończące się rozliczenie podatku ulegało przedawnieniu.

Istnieje tylko ograniczenie czasowe co do prawa do zwrotu nadpłaty – wygasa ono bowiem po upływie 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin jej zwrotu (art. 80 O.p.).

Analiza orzecznictwa sądowego wskazuje iż brak jest jednolitości w tym zakresie, i tak np.:

ZA PRZEDAWNIENIEM	PRZECIWKO PRZEDAWNIENIU
	Wyrok z 27.11.2003r – sygn. akt III SA 2905/02
Wyrok z 21.04.2004r – sygn. akt I SA/ Łd 613/03	
Wyrok z 3.06.2004r – sygn. .akt I SA/ Łd 1055/03	
Wyrok z 22.11.2004r – sygn. akt I SA/ Wr 1621-1622/03	
Wyrok z 2.11.2005r -sygn. akt III SA/Wa 987/05	
	Wyrok z 28.11.2005r – sygn. akt I SA / Kr 815/05 (wpływ wyroku do IS -5.05.2006r)

Biorąc jednak pod uwagę, iż przeważająca ilość orzeczeń w tej kwestii na moment wydawania przedmiotowych decyzji wskazywała, iż przepis ten dotyczy każdego rozliczenia podatku – uznano, iż termin przedawnienia dla tych rozliczeń upłynął 1.01.2006 r.

W związku z tym po tej dacie orzekanie w tej sprawie nie było już możliwe.

Natomiast analiza materiału dowodowego wskazywała, iż sprawę należy przekazać do ponownego rozpatrzenia, a wydając decyzję w dniu 9.01.2006 r. nie można było tak orzec – ponieważ decyzja taka byłaby obciążona kwalifikowaną wadą nieważności - tj. byłaby niewykonalna – należało decyzje organu I instancji uchylić i umorzyć postępowanie."

W zakresie ustalenia dodatkowego zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług za okres od stycznia do grudnia 2002 r. - cyt.:

„Poglądy w orzecznictwie sądowym na temat, jaki charakter ma decyzja ustalająca dodatkowe zobowiązanie podatkowe, a co za tym idzie w jakim terminie może zostać wydana taka decyzja były bardzo podzielone. W związku z czym sprawa trafiła do Sądu Naczelnego, który w wyroku z 7.11.2002 r. sygn. akt III RN 124/02 orzekł, iż termin przedawnienia podstawowego zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług stanowi równocześnie termin przedawnienia dodatkowego zobowiązania podatkowego.

Jednakże również po tym orzeczeniu w różnych Ośrodkach Naczelnego Sądu Administracyjnego, a później w Wojewódzkich Sądach Administracyjnych brak było jednolitości orzeczeń w tym zakresie.

Dopiero w wyroku z 18.08.2004 r. (FSK 230/04) Naczelny Sąd Administracyjny orzekł w sprawie terminu do wydania decyzji ustalającej dodatkowe zobowiązanie podatkowe.

Zgodnie z tym orzeczeniem w stanie prawnym obowiązującym do końca 2002 r. termin do wydania takiej decyzji wynosił trzy lata - zgodnie z art. 68 § 1 Ordynacji podatkowej.

Biorąc pod uwagę obowiązującą od 1.01.2004 r. dwuinstancyjność postępowania sądowoadministracyjnego – przyjęto stanowisko zaprezentowane w tym orzeczeniu.

W związku z czym termin do wydania decyzji ustalających dodatkowe zobowiązanie podatkowe za okres I-XII 2002 r. upłynął 31.12.2005 r.

Organ podatkowy wydał takie decyzje w tym terminie .Jednakże decyzje ustalające dodatkowe zobowiązanie nie mogą istnieć bez decyzji określających prawidłowe rozliczenie podatku.

Bowiem właśnie od decyzji określających wysokość prawidłowego rozliczenia za dany okres zależy wysokość ustalanego zobowiązania.

Decyzje określające wysokość rozliczenia za okres od I-XII 2002 r. zostały uchylone i sprawę przekazano do ponownego rozpatrzenia – bowiem co do nich obowiązywał 5 letni okres przedawnienia. Nie można było natomiast przekazać do ponownego rozpatrzenia sprawy dodatkowego zobowiązania podatkowego – bowiem po 1.01.2006 r. organ podatkowy nie mógłby już orzekać w tym zakresie."

[Dowód: akta kontroli, str. 1043-1052]

W sprawie podatników

Izba dwukrotnie wydała decyzje:

- W dniu 17.03.2003 r. nr PD-2/4117-21/03 (podpisanej przez _____ Naczelnika Wydziału Podatku Dochodowego), na podstawie której uchylona została decyzja organu pierwszej instancji w całości i sprawa przekazana do ponownego rozpatrzenia przez ten organ) - zgodziła się z zarzutem zawartym w odwołaniu od decyzji Naczelnika US Kraków-Prądnik z dnia 18.11.2002 r. nr 81/MG/1b42203 w sprawie określenia wysokości zobowiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych za 1997 r. w kwocie 14.964,70 zł, wysokości zaległości w podatku dochodowym od osób fizycznych za 1997 r. w kwocie 3.446,40 zł oraz odsetek za zwłokę na dzień 18.11.2002 r. w kwocie 5.935,20 zł. W decyzji Izby (w przedmiocie ustosunkowania się do podniesionych zarzutów) zawarte zostały następujące stwierdzenia - cyt.:

„Izba Skarbowa (...) uznała, iż wydanie decyzji ostatecznej wymaga uprzedniego przeprowadzenia ponownie postępowania wyjaśniającego przez organ I instancji. (...) W przedmiotowej sprawie Izba Skarbowa nie jest w stanie na podstawie znajdującego się w aktach materiału dowodowego rozstrzygnąć sprawy, dlatego też dzieląc zarzut odwołujących się w kwestii naruszenia przepisów procesowych, w tym art. 187 ustawy Ordynacja podatkowa - zauważyła co następuje: (...) ograniczenie się Urzędu skarbowego w świetle orzecznictwa NSA - do roli wykonawcy wcześniejszych ustaleń innego Urzędu Skarbowego w przedmiocie wymiaru podatku i uznania tych ustaleń a priori za prawidłowe i wiążące stanowi rażące naruszenie przepisów o postępowaniu dowodowym."

Podatnicy w odwołaniu od ww decyzji Naczelnika US zrzucali naruszenie art. 45 ustawy o podatku dochodowym oraz art. art. 180, 181, 187, 193 ustawy Ordynacja podatkowa.

Izba skierowała pismo do Urzędu Skarbowego Kraków-Prądnik (z dnia 17.03.2003 r.), w którym zwróciła uwagę na fakt bezkrytycznego przyjęcia w ww sprawie ustaleń kontroli dokonanej przez inny Urząd Skarbowy i nie potraktowanie ich jako materiału dowodowego, które - cyt.: „zawsze dają podstawę postawienia zarzutu naruszenia podstawowych zasad postępowania podatkowego."

Naczelnik US w arkuszu odwoławczym doręczonym w dniu 16.01.2003 r. wnosił o utrzymanie w mocy przedmiotowej decyzji.

[Dowód: akta kontroli, str. 930,1027-1040]

Wydziału Podatku Dochodowego wyjaśniła, że - cyt.:
„Ograniczenie ustosunkowania się w decyzji Izby Skarbowej do zarzutów odwołania tylko do tych odnoszących się do naruszenia podstawowych zasad postępowania podatkowego nastąpiło z uwagi na konieczność przeprowadzenia postępowania wyjaśniającego z udziałem Strony, umożliwienia jej ustosunkowanie się do stawianych zarzutów oraz ewentualnego włączenia materiału dowodowego udostępnionego przez inny urząd skarbowy w formie stosownego postanowienia. Z informacji Urzędu Skarbowego zawartej w arkuszu odwoławczym wynikało, że [redacted] brał udział w postępowaniu kontrolnym w innym urzędzie, prowadzonym w stosunku do współnika. Zarzuty merytoryczne postawione w odwołaniu, jak podkreślał podatnik podtrzymuje na podstawie wcześniejszego postępowania. Dodatkowo podnosił odwołujący się, że został pozbawiony możliwości ustosunkowania się do wyników postępowania, nie został powiadomiony o możliwości zapoznania się z nim. A zatem ustosunkowywanie się organu odwoławczego do zarzutów merytorycznych w sytuacji, gdy postępowania procesowego nie przeprowadzono było bezprzedmiotowe.”

[Dowód: akta kontroli, str. 1053-1060]

- W dniu 17.02.2004 r. nr PD-2/4117-427/03 (podpisanej przez [redacted] p.o. Dyrektora Izby) - po wniesieniu odwołania podatnika - umorzyła postępowanie w sprawie i uchyliła decyzję organu pierwszej instancji wydanej przez Naczelnika US Kraków-Prądnik z dnia 24.11.2003 nr PB(1)4110/25 K/02/DD w sprawie określenie wysokości zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 1997 r. w kwocie 14.579,00 zł.

Podatnicy w odwołaniu zarzucali naruszenie przepisów prawa materialnego, a szczególności § 5 ust. 3, § 6 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 17.01.1997 r. w sprawie amortyzacji środków trwałych oraz przepisów postępowania, a szczególności art. 120, 121, 122, 192, 210 Ordynacji podatkowej. Naczelnik Urzędu Skarbowego Kraków- Prądnik stwierdził w arkuszu odwoławczym - cyt.: *„Tutejszy organ podatkowy podtrzymuje swoje stanowisko w przedmiotowej sprawie.”*

W sprawie postępowania egzekucyjnego prowadzonego u podatników [redacted] - Naczelnik US Kraków-Prądnik (w odpowiedzi na zapytanie Izby z dnia 3.02.2004 r.) poinformował pismem z dnia 5.02.2004 r., że - cyt.:

„Dział Egzekucji U.S. Kraków-Prądnik nie prowadził czynności egzekucyjnych (postępowania egzekucyjnego) w stosunku do w/w podatników od 1996 r.”

W uzasadnieniu decyzji pominięto uzasadnienie faktyczne i ocenę zarzutów podniesionych przez podatnika i w odniesieniu do tych stwierdzeń kontroli – w zakresie merytorycznego rozstrzygnięcia zawierało ono tylko następujące informacje:

- zacytowany przepis art. 59 §1 pkt 1 i art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej oraz zapis - cyt.:




- „W przedmiotowej sprawie termin płatności podatku dochodowego za rok 1997 upłynął z dniem 30 kwietnia 1998 r. Zatem przedawnienie zobowiązania podatkowego za rok 1997 nastąpiło 31 grudnia 2003 r. Skoro w takiej sytuacji zobowiązanie podatkowe już nie istnieje, to postępowanie w sprawie ustalenia jego wysokości staje się bezprzedmiotowe. Obojętne przy tym jest czy końcowym wynikiem tego postępowania byłoby określenie zobowiązania podatkowego czy też straty. A zatem prowadzenie postępowania jest niedopuszczalne. W świetle powyższego orzeczono jak w sentencji.”

[Dowód: akta kontroli, str. 973,1003-1042]

 Naczelnik Wydziału Podatku Dochodowego złożyła wyjaśnienie pisemne, w którym wyjaśniła podstawę rozstrzygnięcia na tle ustalonego stanu faktycznego oraz podała, że cyt.: „Skoro w takiej sytuacji zobowiązanie podatkowe już nie istnieje, to postępowanie w sprawie określenia jego wysokości staje się bezprzedmiotowe. A zatem w takiej sytuacji nie zachodziły przesłanki do ustosunkowania się co do merytorycznego rozstrzygnięcia sprawy.”

[Dowód: akta kontroli, str. 1053-1060]

W sprawie podatnika

Izba - w postanowieniu z dnia 16.02.2004 r. nr PD-2/4117-408/03 (podpisanym przez  Naczelnika Wydziału Podatku Dochodowego) na podstawie którego umorzyła postępowanie odwoławcze od decyzji wydanej przez Naczelnika Urzędu Skarbowego Kraków Stare Miasto z dnia 20.11.2003 r. nr DF-1/411000/24/03/207 w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 1997 r. na kwotę 594,60 zł - nie ustosunkowała się do zarzutów poniesionych w odwołaniu podatnika.

Podatnik w odwołaniu z dnia 10.12.2003 r. podnosił zarzut naruszenia przepisów Ordynacji podatkowej, tj. art. 193 § 5, art. 187 § 1 i 191 w związku z art. 180, art. 210 § 4. Naczelnik Urzędu Skarbowego Kraków- Stare Miasto wnosił w arkuszu odwoławczym o nie uwzględnienie zarzutów.

Przed wydaniem decyzji Izba (po upływie 3 dni od doręczenia odwołania) wydała w dniu 19.12.2003 r. postanowienie w trybie art. 200 Ordynacji podatkowej w sprawie wyznaczenia terminu do zapoznania się ze zgromadzonym materiałem dowodowym w sprawie (nr PD-2/4117-408/03/1), które podatnik odebrał w dniu 6.01.2004 r. (po upływie terminu przedawnienia).

W postanowieniu - rozstrzygnięcie sprawy nie zostało wyjaśnione na tle stanu faktycznego.

Uzasadnienie postanowienia zawierało tylko:

- Wskazanie przepisu art. 70b Ordynacji podatkowej oraz wykładnię - cyt.: „Do powinności organu odwoławczego należy stosowanie prawa materialnego obowiązującego w chwili wydania decyzji przez ten organ. Jeżeli zatem organ odwoławczy stwierdzi, iż w chwili wydawania jego decyzji zobowiązanie podatkowe przedawniło się z upływem 5 lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku to jest obowiązany do umorzenia tego postępowania w drodze postanowienia”.
- Informację o przysługującym podatnikowi prawie zaskarżenia postanowienia do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego.




[Dowód: akta kontroli, str. 932-947]

Wydziału Podatku Dochodowego w wyjaśnieniu z dnia 28.07.2006 r. podała - cyt.:

„określone zobowiązanie podatkowe w kwocie 594,60 zł zostało pokryte pobranymi w ciągu roku przez płatnika (ZUS) zaliczkami na podatek dochodowy. Zatem podatnik nie posiadał zaległości podatkowej za 1997 r. W dacie wydawania decyzji nie była jeszcze znana uchwała NSA FPS 8/03 z dnia 6.10.2003 r. [opublikowana w kwartalniku ONSA 2004/1/7] w uzasadnieniu, której sąd stwierdził, m. in. iż zobowiązanie, które wygasło na skutek zapłaty, nie może wygasnąć drugi raz na skutek przedawnienia.

Uznano, zatem zgodnie z dotychczasową linią orzecniczą, że upływ terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w trakcie postępowania podatkowego musi być uwzględniony z urzędu przez organ podatkowy, przed którym postępowanie się toczy. Przedawnienie jako instytucja prawa materialnego, skutkująca wygaśnięciem zobowiązania podatkowego musi być bezwzględnie respektowana w toku postępowania. Wymaga ona od organu podatkowego jedynie oceny, czy istotnie w okolicznościach konkretnej sprawy nastąpił upływ czasu skutkujący przedawnieniem. W tym zakresie organ odwoławczy przeanalizował, czy w sprawie nie wystąpiły okoliczności powodujące zawieszenie lub przerwanie biegu przedawnienia zobowiązania podatkowego. I wobec nie zaistnienia takich przesłanek umorzono postępowanie na podstawie art. 70b Op.

Zatem w sytuacji umorzenia postępowania nie było podstaw do ustosunkowania się co do merytorycznego rozstrzygnięcia sprawy.

Nadto w uzupełnieniu odwołania pełnomocnik strony wnosił by stosownie do brzmienia art. 70b Op umorzyć postępowanie /pismo z dnia 9.02.2004 r.- wpływ do IS 10.02.2004 r./.

W kwestii sposobu rozstrzygnięcia organu odwoławczego w takich przypadkach w 2004 r. były podzielone zdania, bowiem w świetle uregulowań art. 70b Ordynacji podatkowej w brzmieniu wówczas obowiązującym „Jeżeli w trakcie toczącego się postępowania podatkowego zobowiązanie podatkowe uległo przedawnieniu, postępowanie to umarza się w drodze postanowienia.” Z komentarza do Ordynacji podatkowej /Ordynacja podatkowa. Komentarz, C. Kosikowski, H. Dzwonkowski, A. Huchla Dom Wydawniczy ABC, 2003, wyd. III./ wynikało, że obowiązek umorzenia postępowania w drodze postanowienia dotyczy także orzeczenia organu drugiej instancji. Stąd też tak orzeczono w niniejszej sprawie.

Późniejsze orzecznictwo sądu administracyjnego nie potwierdziło takiego sposobu rozstrzygania, sąd uznał, że przepis art. 70b Ordynacji podatkowej nie znajduje zastosowania w postępowaniu odwoławczym, gdyż wydanie takiego postanowienia skutkowałoby w ocenie sądu pozostawieniem w obrocie prawnym decyzji pierwszoinstancyjnej wymierzającej zobowiązanie podatkowe /np. w wyroku np. III SA/Wa97/04 z dnia 3.12.2004, III SA/Wa 1637/04 z dnia 2.06.2005/.

[Dowód: akta kontroli, str. 1053-1060]

Do kontroli szczegółowej wytypowano również:

- 5 spraw prowadzonych w Wydziale Podatku Dochodowego, w stosunku do których Izba prowadziła postępowania odwoławcze od decyzji organów pierwszej

instancji, zakończone wydaniem decyzji uchylających decyzje organów I instancji w całości i umarzających postępowania w sprawach, przy czym:

- W czterech sprawach - nastąpiło przedawnienie prawa do ponownego ustalenia zobowiązania podatkowego za 1997 r. (w toku postępowań odwoławczych prowadzonych w Izbie), z uwagi na postanowienie art. 68 § 4 Ordynacji podatkowej. W tych sprawach organy pierwszej instancji (na podstawie wydanych decyzji) ustaliły zobowiązanie w kwocie łącznie 354.466,60 zł, które odnośnie niżej wymienionych podatników wynosiło: 173.194,50 zł - u podatnika () (1 decyzja), 173.194,50 zł - u podatnika () (1 decyzja), 4.038,8 zł - u podatnika () (1 decyzja), 4.038,8 zł - u podatnika () (1 decyzja).

[Dowód: akta kontroli, str. 1061-1082, 1141-1150]

() Naczelnik Wydziału Podatku Dochodowego wyjaśniła - cyt.:

„Z uwagi na uchybienia w prowadzonym postępowaniu dowodowym nie było możliwe skorygowanie wysokości zobowiązań ustalonych w tych decyzjach. Zatem wysokość zobowiązania ustalonego w decyzjach wydanych przez organ pierwszej instancji jest nieprawidłowa. Natomiast bez ponownie przeprowadzonego postępowania nie jest możliwe wskazanie w jakiej wysokości powinny zostać faktycznie ustalone te zobowiązania. Nawet gdyby w tych (...) przypadkach przed upływem terminu przedawnienia Izba wydała decyzje, to byłyby to decyzje uchylające decyzje organu I instancji i przekazujące sprawy do ponownego rozpatrzenia. A wobec uchylenia decyzji ustalającej zobowiązanie, nie istnieje zobowiązanie, stąd też nie mogło się ono przedawnić.”

[Dowód: akta kontroli, str. 1225-1235]

- W jednej sprawie zobowiązania podatkowego za 1999 r. ustalonego przez organ pierwszej instancji (Dyrektora UKS w Krakowie) w kwocie 233.295,80 zł - u podatników ()

(1 decyzja), Izba decyzją uchyliła również decyzje organu I instancji w całości i umorzyła postępowanie w sprawie z powodu cyt.: *” (...) W piśmie z dnia 06.01.2006 r. (...) w trakcie prowadzonego Izbie Skarbowej w Krakowie postępowania odwoławczego (...) pełnomocnik (podatnika) wniósł o włączenie w trybie art. 229 Ordynacji podatkowej celem uzupełnienia dowodów i materiałów w sprawie kopii odpisu aktu notarialnego - Rep.A/14163/96 z dnia 20.12.1996 r. „Umowa majątkowa małżeńska i częściowe zniesienie współwłasności.” (...) Dlatego też przyjmując przedłożoną umowę za dowód w postępowaniu podatkowym uznano, że decyzja Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Krakowie z dnia 04.10.2005 r. określająca podatek dla małżeństwa czyli strony w rozumieniu art. 133 § 3 Ordynacji podatkowej, nie była skierowana do strony, jaką w niniejszej sprawie jest każdy z małżonków odrębnie, jest dotknięta wadą uzasadniającą jej uchylenie i umorzenie postępowania w sprawie.”*

[Dowód: akta kontroli, str. 1083-1091]

- 2 sprawy prowadzone w Wydziale Podatków Pośrednich, w stosunku do których Izba prowadziła postępowania odwoławcze, przy czym:

- Sprawa określenia zobowiązania podatkowego z odsetkami za zwłokę za grudzień 1996 r. i za 1997 r. w kwocie łącznie 3.828.869,30 zł u podatnika () (11 decyzji), zakończona została wydaniem decyzji uchylających decyzje organu I instancji w całości i umarzających postępowanie w sprawie. Ww kwota zobowiązania uległa przedawnieniu, z czego 3.482.209,60 zł - następnego dnia po wydaniu decyzji określających przez UKS (przed wniesieniem odwołania do Izby), 346.659,70- na etapie postępowania przed Naczelnym Sądem Administracyjnym.

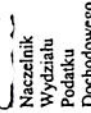
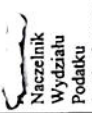
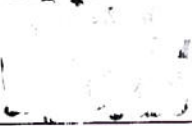
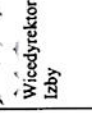
[Dowód: akta kontroli, str. 1092-1101]

- Sprawa określenia przez organ pierwszej instancji (UKS) zwrotu różnicy podatku od towarów i usług na rachunek podatnika w kwocie 0,00 zł oraz określenia nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do obniżenia o tę kwotę podatku należnego za następne okresy w kwocie 13.525,00 zł u podatnika () (2 decyzje), zakończona została wydaniem decyzji uchylających decyzje organu pierwszej instancji w całości i przekazujących sprawę do ponownego rozpatrzenia przez ten organ, na 1 dzień przed upływem przedawnienia. Przedawnieniu uległa kwota 223.298,00 zł - zwrócona podatnikowi (przed kontrolą UKS), wskutek zawyżenia w deklaracji dla podatku od towarów i usług VAT-7 nadwyżki podatku naliczonego nad należnym.

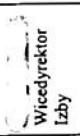
[Dowód: akta kontroli, str. 1102-1132]

W poniższej tabeli zawarto syntetyczne informacje dotyczące kontrolowanych spraw, w tym podjętego postępowania egzekucyjnego:

Nazwa podatnika NIP	Decyzja organu I instancji		Data doręczenia odwołania do Izby Skarbowej	Decyzja Izby Skarbowej				Termin upływu przedawnienia	Kwota przedawniona	Zapłała należności (Kwota wpłacona)	Podjęte przez Urząd Skarbowy postępowanie egzekucyjne			kwota wyegzekwowana
	z dnia / nr	treść		z dnia / nr	rozstrzygnięcie	uzasadnienie rozstrzygnięcia	podpisujący decyzję				zabezpieczenie na poczet należności		zastosowane środki	
											nazwa środka	data zastosowania		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
	18.11.2003 nr PD/1b/4110-346/03/25/0046/2633746	ustalenie za 1997 r. dochodu nie znajdującego pokrycia w ujawnionych źródłach w wysokości 230.926,00 zł oraz zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych od dochodów nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach w wysokości 173.194,50	5.12.2 003 r.	4.02.2004 nr PD-2/4117-401/03	uchyla decyzję i umarza postępowanie w sprawie	cyt.: "upływ terminu przedawnienia"	 p.o. Dyrektora Izby	31.12.2 003	173.194,50	173.194,50	.	.		0
	18.11.2003 nr PD/1b/4110-547/03/25/0046	ustalenie za 1997 r. dochodu nie znajdującego pokrycia w ujawnionych źródłach w wysokości 230.926,00 zł oraz zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych od dochodów nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach w wysokości 173.194,50 zł	5.12.2 003 r.	4.02.2004 nr PD-2/4117-400/03	uchyla decyzję i umarza postępowanie w sprawie	cyt.: "upływ terminu przedawnienia"	 p.o. Dyrektora Izby	31.12.2003	173.194,50	173.298,30		.	egzekucja ze środków pieniężnych	0

	30.09.2003 nr PD 1b/4110- 485/03/25/0033/2583754	ustalenie za 1997 r. dochodu nie znajdującego pokrycia w ujawnionych źródłach w wys. 5.385,00 zł oraz zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych od dochodów nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach w wys. 4.038,80 zł	31.10.2003 r.	15.03.2004 nr PD-2/4117- 358/03	uchyla decyzję organu I instancji i umarza postępowanie w sprawie	cyt.: "z uwagi na upływ terminu przedawnienia"	 Naczelnik Wydziału Podatku Dochodowego	31.12.2003	4.038,80	0	-	-	doręczono tytuły wykonawcze zobowiązany, spisano protokoły o stanie majątkowym zobowiązane, w stosunku do podatnika, dokonano zajęcia ruchomości	0
	30.09.2003 nr PD 1b/4110- 486/03/25/0033/2583754	ustalenie za 1997 r. dochodu nie znajdującego pokrycia w ujawnionych źródłach w wys. 5.385,00 zł oraz zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych od dochodów nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach w wys. 4.038,80 zł	31.10.2003 r.	15.03.2004 nr PD-2/4117- 357/03	uchyla decyzję organu I instancji i umarza postępowanie w sprawie	cyt.: "z uwagi na upływ terminu przedawnienia"	 Naczelnik Wydziału Podatku Dochodowego	31.12.2003	4.038,80	0	-	-	dokonano zajęcia rachunków bankowych	0
	4.10.2005 nr UKS.VIII/424- 89/05/PDOF/I, nr UKS.VIII/424- 92/PDOF/I	określenie zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 1999 w kwocie 233.295,80 zł	10.11.2005 r.	23.05.2006 nr PD-2/4117- 303/05	uchyla decyzję organu I instancji w całości i umarza postępowanie w sprawie	cyt.: „decyzja (...) określająca podatek dla małżeństwa, czyli strony w rozumieniu art. 133 § 3 Ordynacji podatkowej, jest dotknięta wadą”	 p.o. Dyrektora Izby	31.12.2005	233.295,80	0	-	-	dokonano zajęcia rachunków bankowych	0
	30.12.2002 r. nr UKS.IV.1.424/17/1- 11/2002/PTU z dnia	określenie za XII/96 i za 1997 r. w podatku od towarów i usług zobowiązania podatkowego w kwocie 1.201.809,00 zł, odsetek za zwłokę od zaległości podatkowej w kwocie 2.627.060,30 zł	11.02.2003 r.	20.02.2006 r. Nr PP- 2/4407/834- 844/05	uchyla decyzję organu I instancji w całości i umarza postępowanie w sprawie	cyt.: „zobowiązanie podatkowe już nie istnieje”	 Wicedyrektor Izby	31.12.2003	3.828.869,30	0	-	-	-	0



	10.10.2005 r. nr UKS.II.2.424- 41/03/I.2/PTU z dnia	określenie za styczeń, luty 2000 r. zwrotu różnicy podatku od towarów i usług na rachunek bankowy podatnika w kwocie 0,00 zł, nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do obniżenia o tę kwotę podatku należnego za następne okresy w kwocie łącznej 13.525,00 zł	14.11.2005 r.	30.12.2005 r. nr PP- 2/4407/744.745/ 05	uchyliła decyzję organu I instancji w całości i i przekazuje sprawę do ponownego rozpatrzenia przez ten organ	cyt.: „organ kontroli skarbo wej w rzeczy wiście oparł po stepowanie do wodowe na materiałach zgro madzonych w madzonych w toku postępo wania karnego, które nie zostało prawomocnie zakoczone”	 Wiceprezident Izby	31.12.2005	223.298,00	0			25.11.2005 r. - zajęcia w trybie art. 93 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji praw z instrumentów finansowych zapisanych na rachunkach papierów wartościowych oraz z wierzytelności z rachunków pieniężnych	0	
										4.639.929,70	346.492,80				0

[Dowód: akta kontroli, str. 1003,1061-1158,1163-1167]




Kontrola ustaliła, że:

W sprawie podatników

Izba - w decyzjach z dnia 4.02.2004 r. nr PD-2/4117-400/03 i nr PD-2/4117-401/03 (podpisanych przez _____ p.o. Dyrektora Izby), na podstawie których umorzyła postępowanie w sprawie i uchyliła decyzje organu pierwszej instancji - uznała część zarzutów podatników podniesionych w odwołaniach od decyzji wydanych przez Naczelnika Urzędu Skarbowego Wadowice z dnia 18.11.2003 r. nr PD1b/4110-546/03/25/0046/2633746 i nr PD1b/4110-547/03/25/0046 w sprawie ustalenia za 1997 r. (w odniesieniu do każdego z ww podatników) dochodu nie znajdującego pokrycia w ujawnionych źródłach w wysokości 230.926,00 zł i zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych od dochodów nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach w wysokości 173.194,50 zł. Podatnicy zarzucali naruszenie: prawa materialnego poprzez przekroczenie zasad swobodnej oceny materiału dowodowego przy ustalaniu dochodu i źródeł ich występowania, tj. art. 10 ust. 1 pkt 9, art. 20 ust. 1 i 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ogólnych zasad postępowania podatkowego – ustawy Ordynacja podatkowa, w tym rażącego naruszenia art. 120, 121 § 1 i 2, art. 122, 124, 125 § 1 i 2 oraz art. 126, błędne wyliczenia matematyczne.

Izba w uzasadnieniach do decyzji ustosunkował się do zarzutów przedstawionych w odwołaniu przez stwierdzenie - cyt.:

„organ odwoławczy uznał za zasadne częściowe uznanie zarzutów podniesionych w odwołaniu - m.in. błąd przy wyliczeniu faktycznego dochodu obojga małżonków, w roku 1992, uwzględnienie dochodów ze stawów rybnych oraz oszczędności w walutach obcych. Jednakże w przedmiotowej sprawie uchylenie decyzji organu pierwszej instancji i zakończenie postępowania wydaniem decyzji ustalającej wysokość dochodu nie znajdującego pokrycia w ujawnionych źródłach oraz ustalenie zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych z tego tytułu w innej wysokości - jest niemożliwe z uwagi na upływ terminu przedawnienia. Dlatego też zaskarżoną decyzję uchylono w całości i umorzono postępowanie w sprawie.”

Naczelnik Urzędu Skarbowego Wadowice wykazał w arkuszu odwoławczym z dnia 5.12.2003 r. że postępowanie podatkowe prowadzone było rzetelnie, z wyjątkiem zaistnienia błędu rachunkowego jaki wystąpił w wyliczeniu faktycznego dochodu obojga małżonków.

W sprawie postępowania egzekucyjnego - Naczelnik Urzędu Skarbowego Wadowicach (w odpowiedzi na zapytanie Izby) poinformował pisemnie w dniach 18, 19.07.2006 r., że:

- Nie prowadzono postępowania zabezpieczającego.
- Nieskuteczna była czynność egzekucyjna poborcy skarbowego - w celu wyegzekwowania należności przez pobranie gotówki- ponieważ podatnicy okazali dowody wpłaty należności.
- Podatnicy zapłacili łącznie 346.440,90 zł (346.389,00 zł - kwota główna, 51,90 zł - odsetki).

Na rzecz podatników - w dniach 19.02., 25.02.2004 r. zwrócone została kwota 357.022,60 zł (346.440,90 zł - kwota główna, 51,90 zł - odsetki za zwłokę, 10.529,80 zł - oprocentowanie nadpłaty).

[Dowód: akta kontroli, str. 1074-1082, 1133-1140]

Wicedyrektor Izby wyjaśnił dlaczego Izba wydała decyzje o umorzeniu spraw i uchyleniu decyzji organów I instancji w sprawie ww podatników, wobec posiadania informacji o zastosowanych środkach egzekucyjnych cyt.:

„Izba nie mogła uwzględnić informacji o ewentualnie zastosowanych środkach egzekucyjnych, bowiem doręczenie tytułu wykonawczego, czy też badanie stanu majątkowego zobowiązanych, czy też zapłacenie podatku przez podatnika, nie ma wpływu na przedawnienie prawa do wydania decyzji ustalającej zobowiązanie podatkowe.

Należy rozróżnić przedawnienie zobowiązania podatkowego od przedawnienia prawa do ustalenia zobowiązania podatkowego.

Zobowiązanie podatkowe z tytułu opodatkowania dochodów ze źródeł nieujawnionych powstaje z dniem doręczenia decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość tego zobowiązania /art. 21 § 1 pkt 2 OP w związku z art. 68 § 4 OP/.

Termin płatności podatku wynikającego z tej decyzji wynosi zatem 14 dni od dnia jej doręczenia /art. 47 § 1 OP/.

Z kolei termin przedawnienia tak ustalonego zobowiązania podatkowego zaczyna biec od końca roku kalendarzowego, w którym upływał termin płatności podatku i kończy się z upływem 5 lat.

Jednak w sytuacji uchylenia decyzji ustalającej zobowiązanie, zniesione zostaje także to zobowiązanie podatkowe, bowiem powstało ono z dniem doręczenia decyzji uchylonej. A skoro zniesiona zostaje decyzja ustalająca zobowiązanie, to ewentualnie wpłacone przez podatnika kwoty są świadczeniami nienależnymi i nie uprawniającymi organu podatkowego do wydania i doręczenia decyzji po upływie 5 lat od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin do złożenia zeznania podatkowego, za rok którego decyzja dotyczy. W niniejszych sprawach bez względu na ewentualne czynności egzekucyjne, czy też uiszczenie podatku termin 5 letni do wydania i doręczenia decyzji ustalających zobowiązanie podatkowe ze źródeł nieujawnionych za 1997 r. upłynął z dniem 31.12.2003 r.”

Wicedyrektor Izby - wyjaśnił ponadto, że Izba nie podjęła natychmiastowych działań w celu jak najszybszego załatwienia sprawy (wydanie decyzji jako II instancja), mając na uwadze, że z dniem 31.12.2003 r. upływał termin przedawnienia na kwotę łączną 346.389,00 zł - z powodu - cyt.:

- „- trudne postępowania z nieujawnionych źródeł,
- obszerne akta podatkowe (...),
- dodatkowo powstał problem z wycofaniem pełnomocnictwa przez i złożeniem skargi na działania urzędu skarbowego (...),
- analiza akt podatkowych wskazywała, że sprawa powinna być przekazana do ponownego rozpatrzenia przez urząd skarbowy:
 - nie uwzględniono dochodów ze (...),
 - decyzja urzędu skarbowego zawierała błędy w wyliczeniu faktycznego dochodu małżonków (...),

- materiał dowodowy wskazywał na konieczność uwzględnienia oszczędności (...),
- ustalenie rzeczywistego dochodu z prowadzonej działalności (...) nie było możliwe z powodu zaskarżenia do NSA ostatecznej decyzji IS w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego za rok 1997 (...).

Powyższe uchybienia decyzji organu I instancji spowodowały konieczność przeprowadzenia dodatkowego postępowania wyjaśniającego w znacznej części, dlatego też organ II instancji nie mógł tego zrobić we własnym zakresie, gdyż zostałaby naruszona zasada dwuinstancyjności postępowania wyrażona w art. 127 Ordynacji podatkowej.

Przekazanie powyższych spraw do ponownego rozpatrzenia było jednak niemożliwe z uwagi na upływ terminu przedawnienia. Zgodnie bowiem z art. 68 §4 Op zobowiązanie podatkowe z powyższego tytułu nie powstaje, jeżeli decyzja ustalająca to zobowiązanie została doręczona po upływie 5 lat, licząc od końca roku, w którym upłynął termin do złożenia zeznania rocznego dla podatników podatku dochodowego od osób fizycznych, za rok, którego dotyczy decyzja. Organ odwoławczy rozpoznawał odwołania w sytuacji już istniejącego zobowiązania podatkowego /powstało ono w drodze doręczenia decyzji Urzędu Skarbowego/, lecz toczyło się po upływie przedawnienia prawa do ustalenia zobowiązania podatkowego. Organ odwoławczy rozpoznając odwołania po upływie terminu prawa do ustalenia zobowiązania podatkowego nie może jednak uchylając decyzję pierwszej instancji, przekazać sprawy do ponownego rozpoznania, gdyż stoi temu na przeszkodzie upływ terminu przedawnienia. /Także przedstawiciele doktryny potwierdzają powyższe stanowisko vide w komentarzu do Ordynacji podatkowej 2003 r. Barbara Adamiak, Janusz Borkowski, Ryszard Mastalski, Janusz Zubrzycki wydawnictwo UNIMEX - komentarz do art. 68 cz. V. Postępowanie odwoławcze a przedawnienie prawa do ustalenia podatku str. 281-282/. Zatem wydano decyzje uchylające decyzje organu pierwszej instancji i umarzające postępowanie w sprawie."

[Dowód: akta kontroli, str. 1143-1152]

W sprawach podatników (_____)

Izba - w decyzjach z dnia 15.03.2004 r. nr PD-2/4117-357/03, nr PD-2/4117-358/03 (podpisanych przez _____) Naczelnika Wydziału Podatku Dochodowego, na podstawie których uchylone zostały decyzje organu pierwszej instancji i umorzone postępowanie w sprawie) - uznała część zarzutów podniesionych w odwołaniach od decyzjach Naczelnika US Wadowice z dnia 30.09.2003 r.: nr PD 1b/4110-485/03/25/0033/2583754 i nr PD 1b/4110-486/03/25/0033/2583754 w sprawie ustalenia za 1997 r. (oddzielnie dla każdego z ww podatników) dochodu nie znajdującego pokrycia w ujawnionych źródłach w wys. 5.385,00 zł oraz zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych od dochodów nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach w wys. 4.038,80 zł.

Izba w uzasadnieniach do decyzji ustosunkował się do zarzutów przedstawionych w odwołaniu przez stwierdzenie - cyt.:

„organ odwoławczy uznał za zasadne częściowe uwzględnienie zarzutów podniesionych w odwołaniu, min. odnośnie kosztów utrzymania, oszczędności z lat poprzednich, przychodów z gospodarstwa rolnego - na tę okoliczność nie przeprowadzono postępowania wyjaśniającego oraz fakt, iż zbyt późno wszczęto

[Podpis]

[Podpis]

postępowanie w sprawie ustalenia wysokości przychodów nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodu - postanowienie z dnia 13.06.2003 r. - i nie wyjaśniono w sposób wyczerpujący wszystkich okoliczności sprawy. (...) Organ podatkowy w ogóle nie poddał analizie zaoferowanych przez stronę dowodów i nie ustosunkował się /pozytywnie lub negatywnie/ do nich. (...) podatnik wskazywał na fakt wykonywania pracy przez i w latach wcześniejszych. Na powyższą okoliczność złożył stosowne wnioski dowodowe. Mimo składanych wyjaśnień oraz złożonych wniosków dowodowych Organ podatkowy te fakty przemilczał." (...)

„Ponieważ w przedmiotowej sprawie uchylenie decyzji organu pierwszej instancji i zakończenie postępowania wydaniem decyzji ustalającej wysokość dochodu nie znajdującego pokrycia w ujawnionych źródłach oraz ustalenie zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych z tego tytułu w innej wysokości jest niemożliwe z uwagi na upływ terminu przedawnienia (...) dlatego też zaskarżoną decyzję uchylono w całości i umorzono postępowanie w sprawie.”

(działający przez pełnomocnika) w odwołaniach od decyzji Naczelnika US Wadowice zarzucali m.in.: błąd w ustaleniach faktycznych i naruszenie przepisów prawa materialnego (art. 20 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych), jak również przepisów prawa podatkowego (naruszenia przepisów art. 210 § 4 Ordynacji podatkowej), nie poddanie analizie przedłożonych dowodów i nie ustosunkowanie się do nich.

Naczelnik US Wadowice w pismach z dnia 28.10.2003 r., 5.11.2003 r. (dotyczących oceny zarzutów podatników) stwierdził, że zarzuty podatników nie są słuszne ponieważ w wydanych decyzjach ustosunkowano się do całości materiału dowodowego.

[Dowód: akta kontroli, str. 1141-1150, 1168-1171]

W sprawie działań podjętych w postępowaniu egzekucyjnym wobec ww podatników - Naczelnik US Wadowice (w odpowiedzi na zapytanie Izby z dnia 12.07.2006 r.) poinformował pismem z dnia 14.07.2006 r., że w przypadku ww podatników - cyt.: „Organ egzekucyjny doręczył tytuły wykonawcze zobowiązaniom. Badał stan majątkowy na okoliczność czego spisał protokoły o stanie majątkowym zobowiązanego. Szeroko pojęte czynności egzekucyjne nie zostały podjęte z uwagi na podniesiony przez Dyrektora Izby Skarbowej w Krakowie w decyzji nr PD-2/4117-357/03, PD-2/4117-358/03 upływ terminu przedawnienia o którym mowa w art. 68-71 Ordynacja podatkowa. W ocenie Dyrektora Izby Skarbowej w Krakowie nastąpiło przedawnienie do wydania decyzji ustalającej zobowiązanie podatkowe.” Naczelnik Urzędu Skarbowego podał (w tabeli (załączonej do ww pisma), że w odniesieniu do ww podatników nie prowadzono postępowania zabezpieczającego, w stosunku do podatnika - dokonano zajęcia ruchomości, lecz nie wyegzekwowano żadnej kwoty, a u podatnika Urząd Skarbowy nie zastosowano środków egzekucyjnych.

[Dowód: akta kontroli, str. 1153-1156]

Naczelnik Wydziału Podatku Dochodowego na zadane przez kontrolerów zapytania:

1. „Dlaczego (podpisany przez) decyzjami Izby nr PD-2/4117-358/03 z dnia 15.03.2004 r. i nr PD-2/4117-357/03 15.03. 2004 r. z dnia 15.03. 2004r zostały (z uwagi na upływ terminu przedawnienia) umorzone postępowania w sprawie i uchylone decyzje organu I instancji (US Wadowice) nr PD 1b/4110-485/03/25/0033/2583754 z dnia 30.09.2003 r. i nr PD 1b/4110-486/03/25/0033/2583754 z dnia 30.09.2003 r. (w stosunku do podatników

w sprawie ustalenia za 1997 r. dochodu nie znajdującego pokrycia w ujawnionych źródłach w wys. 5.385,00 zł oraz zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych od dochodów nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach w wys. 4.038,80 zł.”

2. „Dlaczego Izba przy wydawaniu decyzji nie uwzględniła informacji w sprawie zastosowania wobec ww podatników środków egzekucyjnych? Naczelnik US Wadowice podał w piśmie z dnia 14.07.2006 r. (w odpowiedzi na zapytanie Izby z dnia 12.07.2006 r.), że w przypadku ww podatników - cyt.: „Organ egzekucyjny doręczył tytuły wykonawcze zobowiązaniom. Badał stan majątkowy na okoliczność czego spisał protokoły o stanie majątkowym zobowiązanego.” Podał również (w tabeli (załączonej do ww pisma), że w stosunku do podatnika dokonano zajęcia ruchomości.”

wyjaśniła - cyt.:

„Izba nie mogła uwzględnić informacji o ewentualnie zastosowanych środkach egzekucyjnych, bowiem doręczenie tytułu wykonawczego, czy też badanie stanu majątkowego zobowiązanych, czy też zapłacenie podatku przez podatnika, nie ma wpływu na przedawnienie prawa do wydania decyzji ustalającej zobowiązanie podatkowe.

W przedmiotowych sprawach organ I instancji w prowadzonym postępowaniu podatkowym od 13.06.2003r do 30.09.2003 r. nie podjął wszelkich niezbędnych działań w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego. Nie przeprowadził pełnego postępowania dowodowego na okoliczność uzyskanego dochodu z gospodarstwa rolnego, odnośnie kosztów utrzymania, oszczędności z lat ubiegłych, dochodów osiągniętych w latach poprzednich. (...) nie został rozpatrzony wniosek podatników złożony w toku postępowania podatkowego o przeprowadzenie dowodu z zeznań świadków. (...) nie uzasadnił również dlaczego odmówił przyjęcia dowodów i argumentów składanych przez podatników w trakcie postępowania podatkowego.

Powyższe uchybienia w prowadzonym postępowaniu dowodowym nie mogły zostać naprawione w toku postępowania odwoławczego z uwagi na konieczność zachowania zasady dwuinstancyjności postępowania podatkowego.

Z uwagi na powyższe w przedmiotowych sprawach właściwe byłoby przekazanie spraw do ponownego rozpatrzenia przez organ I instancji, lecz było to niemożliwe z uwagi na upływ terminu przedawnienia. Zgodnie bowiem z art. 68 § 4 Op zobowiązanie podatkowe z powyższego tytułu nie powstaje, jeżeli decyzja ustalająca to zobowiązanie została doręczona po upływie 5 lat, licząc od końca roku, w którym wpłynął termin do złożenia zeznania rocznego dla podatników podatku dochodowego od osób fizycznych, za rok, którego dotyczy decyzja. Organ odwoławczy rozpoznawał odwołania w sytuacji już istniejącego zobowiązania podatkowego/ powstało ono w drodze doręczenia decyzji Urzędu Skarbowego/, lecz toczyło się po upływie przedawnienia prawa do




ustalenia zobowiązania podatkowego. Organ odwoławczy rozpoznając odwołania po upływie terminu prawa do ustalenia zobowiązania podatkowego nie może jednak uchylając decyzję pierwszej instancji, przekazać sprawy do ponownego rozpoznania, gdyż stoi temu na przeszkodzie upływ terminu przedawnienia. /Także przedstawiciele doktryny potwierdzają powyższe stanowisko vide w komentarzu do Ordynacji podatkowej 2003 r. Barbara Adamiak, Janusz Borkowski, Ryszard Mastalski, Janusz Zubrzycki wydawnictwo UNIMEX- komentarz do art. 68 cz. V. Postępowanie odwoławcze a przedawnienie prawa do ustalenia podatku str. 281-282/. Zatem wydano decyzje uchylające decyzje organu pierwszej instancji i umarzające postępowanie w sprawie.

Należy rozróżnić przedawnienie zobowiązania podatkowego od przedawnienia prawa do ustalenia zobowiązania podatkowego.

Zobowiązanie podatkowe z tytułu opodatkowania dochodów ze źródeł nieujawnionych powstaje z dniem doręczenia decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość tego zobowiązania / art. 21 § 1 pkt. 2 OP w związku z art. 68 § 4 OP/.

Termin płatności podatku wynikającego z tej decyzji wynosi zatem 14 dni od dnia jej doręczenia / art. 47§1 OP/.

Z kolei termin przedawnienia tak ustalonego zobowiązania podatkowego zaczyna biec od końca roku kalendarzowego, w którym upływał termin płatności podatku i kończy się z upływem 5 lat.

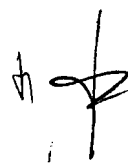
Jednak w sytuacji uchylenia decyzji ustalającej zobowiązanie, zniesione zostaje także to zobowiązanie podatkowe, bowiem powstało ono z dniem doręczenia decyzji uchylonej. A skoro zniesiona zostaje decyzja ustalająca zobowiązanie, to ewentualnie wpłacone przez podatnika kwoty są świadczeniami nienależnymi i nie uprawniającymi organu podatkowego do wydania i doręczenia decyzji po upływie 5 lat od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin do złożenia zeznania podatkowego, za rok, którego decyzja dotyczy. W niniejszych sprawach bez względu na ewentualne czynności egzekucyjne, czy też uiszczenie podatku termin 5 letni do wydania i doręczenia decyzji ustalających zobowiązanie podatkowe ze źródeł nieujawnionych za 1997 r. upłynął z dniem 31.12.2003 r."

[Dowód: akta kontroli, str. 1172-1174]

W sprawie podatnika

Izba - decyzją z dnia 23.05.2006 r. nr PD-2/4117-303/05 (podpisaną przez [] p.o. Dyrektora Izby), na podstawie której umorzyła postępowanie w sprawie i uchyliła decyzję organu pierwszej instancji w całości - nie uznała zarzutów podatników podniesionych w odwołaniu od decyzji wydanych przez Urząd Kontroli Skarbowej w Krakowie z dnia 18.10.2005 r. nr UKS.VIII.424-89/05/PDOF/1 oraz nr UKS.VIII/424-92/PDOF/1 w sprawie określenia (dla Jolanty i Jacka Wojewódzkich) zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 1999 r. w kwocie 233.295,80 zł. Podatnicy w zaskarżonej decyzji zarzucali rażące naruszenie przepisów Ordynacji podatkowej (art.art.: 21 § 3, 120, 121, 122, 187, 181, 188, 191, 210 § 1 pkt 4), ustawy z dnia 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (art. 45 ust. 6). Dyrektor UKS w piśmie z dnia 8.11.2005 r. dotyczącym oceny zarzutów odwołania, wnosił o nieuwzględnienie odwołania w całości.

W sprawie przebiegu postępowania odwoławczego kontrola ustaliła min.:

- Dyrektor UKS w Krakowie określił dla obojga podatników (decyzją z dnia 4.10.2005 r.) wysokość zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 1999 r. w kwocie 233.259,80 zł.
- Odwołanie od ww decyzji doręczone zostało do IS przez podatnika w dniu 20.10.2005 r. (po 16 dniach od jego sporządzenia), a przez UKS (wraz z aktami sprawy i oceną zarzutów) w dniu 10.11.2005 r. (po 37 dniach od sporządzenia decyzji).
- Dyrektor Izby w dniu 13.12.2005 r. wydał postanowienie w sprawie wyznaczenia podatnikom 7-dniowego terminu do wypowiedzenia w zakresie zebranego materiału dowodowego w sprawie (po 33 dniach od doręczenia kompletnych akt odwoławczych), doręczone podatnikowi w dniu 29.12.2005 r.
- Podatnik w dniu 06.01.2006 r. ujawnił akt notarialny Rep.A/14163/96 z dnia 20.12.1996r „ Umowa Majątkowa Małżeńska i Częściowe Zniesienie Współwłasności” o wyłączeniu wspólności majątkowej małżeńskiej.
- Ponadto podatnik w piśmie z dnia 06.01.2006. r. ujawnił, że w dniu 20.10.2005r zmienił miejsce zamieszkania (poprzedni właściwy Urząd Skarbowy Kraków-Prądnik, obecnie Urząd Skarbowy Kraków Stare- Miasto). Czynność ta została potwierdzona zgłoszeniem aktualizującym NIP -1 z dnia 11.10.2005 r. Podatnik nie załączył do zgłoszenia wymaganych dokumentów potwierdzających dane zawarte w zgłoszeniu. Po uzupełnieniu brakujących danych (podatnik przedłożył oryginały dokumentów dopiero w dniu 10.12.2005) Urząd Skarbowy Kraków-Stare Miasto w dniu 05.12.2005r dokonał ewidencji podatnika w rejestrze.
- Naczelnik US Kraków-Prądnik zastosował wobec podatnika środek egzekucyjny - tytuł wykonawczy wystawiony na obojga małżonków - nieskuteczny - wobec nie skierowania decyzji - określającej zobowiązanie podatkowe dla _____ - do strony jaką w niniejszej sprawie był każdy z małżonków odrębnie oraz w związku z tym, że właściwym organem do podjęcia czynności egzekucyjnych był US Kraków-Stare Miasto, a nie US Kraków-Prądnik.
- Od wniesienia do Izby odwołania - do wydania decyzji odwoławczej upłynęło 194 dni, w tym 51 dni do upływu terminu przedawnienia, natomiast od zakończenia kontroli UKS do wydania decyzji odwoławczej i do daty przedawnienia upłynęło:

Czas kontroli/postępowania	Za okres	Data przedawnienia	Kwota przedawnienia za okres	Liczba dni od zakończenia czynności (kol. 1) do	
				wydania decyzji odwoławczej	daty przedawnienia
1	2	3	4	5	6
16.05.2005 -4.10.2005	1999	31.12.2005	233.295,80 1999	231	88

- Pierwsza udokumentowana czynność podejmowana była po 5 dniach od wniesienia odwołania.
- 36 dni upłynęło od wysłania w dniu 25.10.2005 r. pisma do Dyrektora UKS w Krakowie (celem ustosunkowania się do zrzutów odwołania) - do wydania w dniu 30.11.2005 r. postanowienia Dyrektora IS w sprawie odmowy wstrzymania wykonania decyzji Dyrektora UKS z dnia 4.10.2005 r. (nr NKS.VIII/424-89/05/PDOF/1 i nr UKS.VIII/424-92/PDOF/1) będących przedmiotem odwołania podatnika.

ustalenia zobowiązania podatkowego. Organ odwoławczy rozpoznając odwołania po upływie terminu prawa do ustalenia zobowiązania podatkowego nie może jednak uchylać decyzję pierwszej instancji, przekazać sprawy do ponownego rozpoznania, gdyż stoi temu na przeszkodzie upływ terminu przedawnienia. /Także przedstawiciele doktryny potwierdzają powyższe stanowisko vide w komentarzu do Ordynacji podatkowej 2003 r. Barbara Adamiak, Janusz Borkowski, Ryszard Mastalski, Janusz Zubrzycki wydawnictwo UNIMEX- komentarz do art. 68 cz. V. Postępowanie odwoławcze a przedawnienie prawa do ustalenia podatku str. 281-282/. Zatem wydano decyzje uchylające decyzje organu pierwszej instancji i umarzające postępowanie w sprawie.

Należy rozróżnić przedawnienie zobowiązania podatkowego od przedawnienia prawa do ustalenia zobowiązania podatkowego.

Zobowiązanie podatkowe z tytułu opodatkowania dochodów ze źródeł nieujawnionych powstaje z dniem doręczenia decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość tego zobowiązania / art. 21 § 1 pkt. 2 OP w związku z art. 68 § 4 OP/.

Termin płatności podatku wynikającego z tej decyzji wynosi zatem 14 dni od dnia jej doręczenia / art. 47§1 OP/.

Z kolei termin przedawnienia tak ustalonego zobowiązania podatkowego zaczyna biec od końca roku kalendarzowego, w którym upływał termin płatności podatku i kończy się z upływem 5 lat.

Jednak w sytuacji uchylecia decyzji ustalającej zobowiązanie, zniesione zostaje także to zobowiązanie podatkowe, bowiem powstało ono z dniem doręczenia decyzji uchylonej. A skoro zniesiona zostaje decyzja ustalająca zobowiązanie, to ewentualnie wpłacone przez podatnika kwoty są świadczeniami nienależnymi i nie uprawniającymi organu podatkowego do wydania i doręczenia decyzji po upływie 5 lat od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin do złożenia zeznania podatkowego, za rok, którego decyzja dotyczy. W niniejszych sprawach bez względu na ewentualne czynności egzekucyjne, czy też uiszczenie podatku termin 5 letni do wydania i doręczenia decyzji ustalających zobowiązanie podatkowe ze źródeł nieujawnionych za 1997 r. upłynął z dniem 31.12.2003 r."

[Dowód: akta kontroli, str. 1172-1174]

W sprawie podatnika

Izba - decyzją z dnia 23.05.2006 r. nr PD-2/4117-303/05 (podpisaną przez [] p.o. Dyrektora Izby), na podstawie której umorzyła postępowanie w sprawie i uchyliła decyzję organu pierwszej instancji w całości - nie uznała zarzutów podatników podniesionych w odwołaniu od decyzji wydanych przez Urząd Kontroli Skarbowej w Krakowie z dnia 18.10.2005 r. nr UKS.VIII.424-89/05/PDOF/1 oraz nr UKS.VIII.424-92/PDOF/1 w sprawie określenia (dla Jolanty i Jacka Wojewódzkich) zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 1999 r. w kwocie 233.295,80 zł. Podatnicy w zaskarżonej decyzji zarzucali rażące naruszenie przepisów Ordynacji podatkowej (art.art.: 21 § 3, 120, 121, 122, 187, 181, 188, 191, 210 § 1 pkt 4), ustawy z dnia 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (art. 45 ust. 6). Dyrektor UKS w piśmie z dnia 8.11.2005 r. dotyczącym oceny zarzutów odwołania, wnosił o nieuwzględnienie odwołania w całości.

W sprawie przebiegu postępowania odwoławczego kontrola ustaliła min.:

- 28 dni upłynęło od wysłania pisma do Kancelarii Notarialnej (w dniu 3.03.2006 r.) - do udzielenia odpowiedzi na skargę wniesioną do WSA na Dyrektora Izby w sprawie odmowy zawieszenia toczącego się postępowania odwoławczego.
- 27 dni upłynęło od postanowienia Dyrektora Izby z dnia 13.12.2005 r. o zapoznaniu z materiałem dowodowym w trybie art. 200 Op. - do zawiadomienia Dyrektora Izby z dnia 9.01.2006 r. o nie załatwieniu sprawy w terminie w trybie art. 140 O.p.

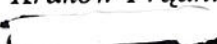
[Dowód: akta kontroli, str. 1083-1091,1159-1162,1175-1194]

 Naczelnik Wydziału Podatku Dochodowego złożyła wyjaśnienie w sprawie przebiegu postępowania odwoławczego, w którym podała, że cyt.:

„Pracownik załatwiający tę sprawę w międzyczasie udzielił odpowiedzi na 9 skarg wniesionych do WSA, rozpatrzył 19 innych odwołań, które wpłynęły we wcześniejszym terminie oraz zweryfikował 51 interpretacji przepisów prawa podatkowego udzielonych podatnikom w trybie art. 14 Op.”

„W piśmie z dnia 06.01.2006r podatnik ujawnił, że w dniu 20.10.2005r zmienił miejsce zamieszkania (poprzedni właściwy Urząd Skarbowy Kraków-Prądnik obecnie Urząd Skarbowy Kraków Stare- Miasto). Czynność ta została potwierdzona zgłoszeniem aktualizującym NIP -1 z dnia 11.10.2005r Podatnik nie załączył do zgłoszenia wymaganych dokumentów potwierdzających dane zawarte w zgłoszeniu. Po uzupełnieniu brakujących danych (podatnik przedłożył oryginały dokumentów dopiero w dniu 10.12.2005) Urząd Skarbowy Kraków- Stare Miasto w dniu 05.12.2005r dokonał ewidencji podatnika w rejestrze. W dniu 09.12.2005r przekazano do Urzędu Skarbowego Kraków-Prądnik informację o dokonanych zmianach.

W opisanym stanie sprawy właściwym organem do podjęcia czynności egzekucyjnych był Urząd Skarbowy Kraków-Stare Miasto, a nie Urząd Skarbowy Kraków-Prądnik.

 Naczelnik wyjaśniła ponadto, że:

- W nadzorowanym przez nią Oddziale statystycznie każdy z pracowników załatwiał więcej niż 1 sprawę dziennie, przy średnim rocznym stanie zatrudnienia wynoszącym 10 pracowników,
- W okresie 2004 r. - I pół. 2006 r. ilość załatwionych spraw wynosiła: w 2004 r. - 2.343 (344 - odwołań, 153 - skarg, 1015 - - interpretacji, 831 innych środków prawnych), w 2005 r. - 2.248 (313 - odwołań, 119 - skarg, 778 - interpretacji, 1.038 - innych środków prawnych), w okresie I pół. 2006 r. - 1.406 (262 - odwołania, 81 - skarg, 401 - interpretacji, 662 - innych środków prawnych).

[Dowód: akta kontroli str. 1195-1204]

Izba wykazała w decyzji odwoławczej, że - cyt.:

„W przedmiotowej sprawie bezspornym jest, że firmy (...) wystawiały na rzecz  faktury z usługi, które nie zostały faktycznie wykonane. Jak wykazało prowadzone przez organ I instancji postępowanie, współpraca pomiędzy firmami (...) polegała tylko i wyłącznie na przekazywaniu faktur kosztowych dla firmy „Wojewódzki”. Zdaniem organu odwoławczego, ustalenia dokonane w tym zakresie przez organ I instancji, na podstawie zebranego materiału dowodowego oraz jego oceny w świetle obowiązujących przepisów prawa, nie budzą wątpliwości. Jednakże Dyrektor Izby Skarbowej w Krakowie biorąc pod uwagę przepisy art. 29 § 2




Wicedyrektor Izby - w związku z zapytaniem kontroli - cyt.:
„Dlaczego w przypadku podatników

Izba nie skierowała wniosku o wszczęcie postępowania z ustawy karno-skarbowej, w związku z ujawnieniem dopiero w postępowaniu odwoławczym „Umowy majątkowej małżeńskiej, która wywołała skutek wadliwości decyzji Dyrektora UKS z dnia 4.10.2005 r. oraz nierzetelnych wspólnych rozliczeń majątkowych -
 wyjaśnił, że - cyt.:

„Dyrektor Izby Skarbowej w Krakowie powziął wiadomość na temat zawartej w dniu 20.12.1996r. przez

rozdzielności majątkowej dopiero w dniu 06.01.2006 r., a urząd skarbowy w dniu 05.01.2006 r. tj. po upływie okresu przedawnienia karalności przestępstwa.

W związku z tym, że czyn miał miejsce w 1999 r. i kwota uszczuplenia podatkowego wyniosła 143.000,00 zł, mając na uwadze obecnie obowiązujące przepisy okres przedawnienia upływa zgodnie z art. 44 § 1 pkt 1 kks po 5 latach. Przepis tego artykułu obowiązuje od 17.12.2005 r. okres przedawnienia został wydłużony z 3 do 5 lat.

Poprzednio obowiązujący przepis art. 44 kks przewidywał 3 letni okres do wszczęcia postępowania karno skarbowego. Z uwagi na art. 2 ust. 2 kks ustawą względniejszą dla sprawcy był poprzednio obowiązujący kks, ponieważ przewidywał 3 letni okres przedawnienia postępowania w sprawie. Biorąc zatem pod uwagę rok 1999 sprawa przedawniła się z końcem roku 2003.

W związku z przedawnieniem postępowania na Dyrektorze Izby Skarbowej w Krakowie nie ciążył obowiązek zawiadomienia, o którym mowa w art. 304 kpk.

Z uwagi jednak na fakt składania wspólnych zeznań podatkowych także za lata 2000-2002 (termin przedawnienia zobowiązania za te lata jeszcze nie upłynął) przekazane zostały Naczelnikowi Urzędu Skarbowego Kraków - Prądnik pismem z dnia 21.07.2006 r. Nr PD-2/4117-303/05/6 sugestie dotyczące postępowania z kks.”

[Dowód: akta kontroli, str. 1043-1052]

W sprawie podatnika

1.105 dni upłynęło od wniesienia do Izby (w dniu 11.02.2003 r.) odwołania od decyzji UKS nr UKS.IV.1.424/17/1-11/2002/PTU z dnia 30.12.2002 r. w sprawie określenia w podatku od towarów i usług za okres XII/1996 r., I-XII/1997 r.: zobowiązania podatkowego w kwocie łącznej 1.201.809,00 zł, odsetek za zwłokę od zaległości podatkowej w kwocie łącznej 2.627.060,30 zł - do wydania przez Izbę decyzji odwoławczych nr PP-2/4407/834-844/05 z dnia 20.02.2006 r., na podstawie których umorzone zostało postępowanie w sprawie i uchylone decyzje organu pierwszej instancji w całości. Termin przedawnienia zobowiązania za grudzień 1997 r. upływał za 323 dni od doręczenia odwołania do Izby, a zobowiązanie za okresy: grudzień 1996 r., styczeń-listopad 1997 r. - przedawniło się przed 42 dniami od daty wniesienia odwołania do Izby. Kontrola akt sprawy wykazała m.in., że:

- Od zakończenia kontroli przez UKS do wydania decyzji odwoławczej i do daty przedawnienia upłynęło:

-

Czas kontroli/postępowania	Za okres	Data przedawnienia	Kwota przedawnienia za okres	Liczba dni od zakończenia czynności (kol. 1) do	
				wydania decyzji odwoławczej	daty przedawnienia
1	2	3	4	5	6
29.05.2002-15.11.2002	I.1997-XI.1999	31.12.2003	346.659,70	1.193	411
			XII.1997 r.		
		31.12.2002	3.482.209,30		46
			XII.1996 r., I-XI.1997 r.		

- UKS przekazał do Urzędu Skarbowego Kraków-Nowa Huta 11 decyzji określających zobowiązanie podatkowe w podatku VAT - po 8 dniach od ich wydania, tj. w dniu 7.01.2003 r., z czego 10 decyzji na kwotę 3.482.209,60 zł w dniu datowania pisma UKS tj. 2.01.2003 uległo już przedawnieniu.
- W okresie od 7.01.2003 r. do 24.02.2003 r. (48 dni) trwała wymiana korespondencji i przesyłanie ww decyzji pomiędzy US Kraków Nowa-Huta a UKS, który w dniu 5.06.2003 r. (po 101 dniach od odesłania decyzji przez US Kraków Nowa-Huta) przesłał do II US Warszawa- Śródmieście 1 decyzję (dot. zobowiązania podatkowego za XII/97), w związku z nie ustaleniem miejsca pobytu podatnika i nie spełnieniem przesłanek w adresie stałego zameldowani określonych w art. 25 K.C. (tj. definicji miejsca zamieszkania).
- W okresie od 5.06.2003 do 23.07.2003 r. (48 dni) trwała wymiana korespondencji i przesyłanie ww decyzji pomiędzy US Kraków-Nowa Huta a II US Warszawa-Śródmieście, który za pośrednictwem Izby Skarbowej w Warszawie zwrócił się do Ministra Finansów o rozstrzygnięcie sporu kompetencyjnego, w zakresie właściwości miejscowej organu podatkowego w sprawie rozliczenia podatku VAT za grudzień 1997 r.
- Minister Finansów (po 118 dniach od wpływu akt do II US Warszawa-Śródmieście) wydał w dniu 18.11.2003 r. postanowienie, na podstawie którego uznał US Kraków-Nowa Huta za właściwy miejscowo w zakresie rozliczenia podatku VAT za XII/97.
- II US Warszawa- Śródmieście przekazał w dniu 8.12.2003 r. postanowienie Ministra Finansów do US Nowa-Huta, który w dniu 19.12.2003 r. podjął działania w sprawie zaewidencjonowania podatnika i otwarcia obowiązku podatkowego.
- Izba Skarbowa po 57 dniach od wniesienia w dniu 11.02.2003 r. odwołania od decyzji UKS, wydała postanowienia, stwierdzające niedopuszczalność wniesionego dowołania, co spowodowało zaskarżenie postanowienia do NSA (po 54 dniach),
- Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie po 924 dniach od wniesienia zaskarżenia, uchylił postanowienie stwierdzając, że udzielony postanowieniem sądu zakres pełnomocnictwa skarżącej obejmował cały tok postępowania kontrolnego wraz ze złożeniem środków zaskarżenia. Sąd zauważył również, że cyt.: *"Jeśli zaś nawet by uznać, iż przyjęcie tego zakresu w niniejszym przypadku, może budzić wątpliwości to rzeczą organu odwoławczego byłoby podjęcie stosownych kroków w celu ustanowienia takiego przedstawicielstwa także na etapie postępowania drugoinstancyjnego. W przeciwnym razie cały gwarancyjny cel zapewnienia należytej reprezentacji ustanowienia kuratora byłby zupełnie iluzoryczny a takiej sytuacji nie można by zaakceptować"*. Sąd zasądził od

Dyrektora IS na rzecz strony skarżącej koszty postępowania w kwocie 110,00 zł. Wyrok uprawomocnił się w dniu 30.10.2005 r. a jego kopia doręczona została do Izby Skarbowej w dniu 12.12.2005 r.

- Izba Skarbowa po 70 dniach od doręczenia wyroku WSA rozpoznała ponownie odwołanie podatnika i wydała w dniu 20.02.2006 r. 11 decyzji na podstawie których decyzje UKS zostały uchylone w całości i postępowanie umorzone z uwagi na upływ 5 letniego terminu zobowiązania podatkowego.

[Dowód: akta kontroli, str. 1092-1101,1159-1162]

Naczelnik Urzędu Skarbowego Kraków-Nowa Huta złożył wyjaśnienie w sprawie przebiegu postępowania podatkowego i egzekucyjnego do ww podatnika (w piśmie z dnia 12.06.2006 r., w odpowiedzi na zapytanie Izby), w którym podał m.in., że - cyt.:

„*z przyczyn wymienionych powyżej, tj. brak miejsca zamieszkania i wykonywania czynności opodatkowanych podatkiem VAT na terenie objętym właściwością Urzędu Skarbowego Kraków Nowa Huta nie był nigdy podatnikiem w tut. Organie podatkowym. W związku z otrzymanym postanowieniem Ministra Finansów tut. Organ podjął czynności zmierzające do zaewidencjonowania podatnika i otwarcia obowiązku podatkowego. (...) Z uwagi na przypadający w tym czasie okres świąteczny a równocześnie spiętrzenie pracy w związku z przypadającym terminem rozliczeniowym do podatku VAT, powyższą decyzję przypisano w systemie POLTAX po otwarciu obowiązku podatkowego w dniu 31.12.2003 r. Nawet gdyby na powyższą należność został wystawiony tytuł wykonawczy nie było realnych możliwości wszczęcia egzekucji. Potwierdza to fakt, iż w trakcie prowadzonego postępowania egzekucyjnego na podstawie tytułów wykonawczych nr E91277 z dnia 7.10.2002 r. i nr E 91278 z dnia 7.10.2002 r. wystawionych przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Namysłowie z przeniesienia odpowiedzialności za zaległości w podatku od towarów i usług za okres Xi-XII 1996 r. poborcy skarbowi ustalili, że zobowiązany nie mieszka pod adresem:*”

[Dowód: akta kontroli, str. 1020-1026]

W sprawie podatnika

46 dni upłynęło od wniesienia do Izby (w dniu 14.11.2005 r.) odwołania od decyzji UKS nr UKS.II.2.424-41/03/1,2/PTU z dnia 10.10.2005 r. w sprawie określenia za styczeń, luty 2000 r. zwrotu różnicy podatku od towarów i usług na rachunek bankowy podatnika w kwocie 0,00 zł, nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do obniżenia o tę kwotę podatku należnego za następne okres w kwocie łącznej 13.525,00 zł - do wydania przez Izbę decyzji odwoławczych nr PP-2/4407/744,745/05 z dnia 30.12.2005 r. (1 dzień przed terminem przedawnienia), na podstawie których decyzje organu pierwszej instancji zostały uchylone w całości i sprawa przekazana do ponownego rozpatrzenia przez ten organ. Od daty doręczenia odwołania do Izby do daty przedawnienia upłynęło 47 dni, a 48 dni do daty wydania decyzji odwoławczej. Kontrola akt sprawy wykazała m.in., że:

- Od zakończenia kontroli przez UKS do wydania decyzji odwoławczej i do daty przedawnienia upłynęło:

Czas kontroli/postępowania	Za okres	Data przedawnienia	Kwota przedawnienia /za okres	Liczba dni od zakończenia czynności (kol. 1) do	
				wydania decyzji odwoławczej	Daty przedawnienia
1	2	3	4	5	6
29.07.2003-21.07.2005	2000	31.12.2005	223.298,00 I-II.2000 r.	162	163

- Izba wysłała zawiadomienia do podatnika o możliwości zapoznania się materiałem dowodowym w związku z wniesionym odwołaniem (w dniach 21 i 29.11.2005 r.), które zostały dostarczone do podatników w dniu 20.12.2005 r., a zwrotka o odbiorze zawiadomień dotarła do Izby w dniu 30.12.2005 r.
- Izba - w decyzjach z dnia 30.12.2005 nr PP-2/4407/744,745/05 (podpisanych przez [redacted] Wicedyrektora Izby - uznała jeden z 4 zarzutów podniesionych w odwołaniu od decyzji wydanych przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Krakowie z dnia 10.10.2005 r. nr UKS.II.2.424-41/03/1-2/PTU, który dotyczył naruszenia przepisu Ordynacji podatkowej, przez uznanie za dowód w sprawie materiałów zgromadzonych w toku postępowania karnego, nie zakończonego prawomocnie.
Izba wykazała, że - cyt.: „organ kontroli skarbowej w rzeczywistości oparł postępowanie dowodowe na materiałach zgromadzonych w toku postępowania karnego, które nie zostało prawomocnie zakończone. Zgodnie z obowiązującym od dnia 01 września 2005 r. przepisem art. 181 Ordynacji podatkowej dowodami w postępowaniu podatkowym mogą być m.in. materiały zgromadzone w toku prawomocnie zakończonego postępowania karnego albo postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe. Tym samym w świetle brzmienia w/w przepisu organ I instancji wydając zaskarżoną decyzję nie mógł zastosować jako dowodów w sprawie materiałów zgromadzonych przez Prokuraturę Okręgową w Łodzi.”
- Izba nie uznała pozostałych zarzutów dotyczących: błędnego ustalenia stanu faktycznego, odmowę przeprowadzenia dowodu z przesłuchania świadka, naruszenie przepisów art. 120-127, 285a Ordynacji podatkowej, § 50 ust. 4 pkt lit. a, b i c rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22.12.1999 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym. W sprawie tych zarzutów Izba wykazała m.in., że - cyt.: „Całość zebranego materiału dowodowego daje konsekwentny, jednolity obraz procedury polegającego na obrocie fakturami bez pokrycia towarowego w celu uzyskania nienależnych korzyści kosztem Skarbu Państwa. Na podstawie zebranych materiałów obejmujących wyjaśnienia osób biorących udział w procedurze oraz dokumentów zebranych w postępowaniach kontrolnych stwierdzono, iż szereg podmiotów krajowych oraz zagranicznych powiązanych osobowo, gospodarczo uczestniczyło w procedurze zmierzającym do uzyskania korzyści polegających na wyłudzeniu zwrotu podatku od towarów i usług z tytułu eksportu towarów (...). Towar ujmowany na fakturach VAT nie był przedmiotem rzeczywistej sprzedaży. Uczestniczące w procedurze podmioty dokonywały tylko przesunięcia papierowego. (...) Całość fakturowanego w 2000 r. obrotu nie następowała w wykonaniu czynności sprzedaży.”
- Ponadto Izba ustaliła, że organ I instancji przesłuchał (w charakterze świadka) [redacted] który wyraził wątpliwość czy faktury miały pokrycie w towarze, nie

był w stanie przypisać towaru do faktur, pomimo, że wcześniej w prowadzonym postępowaniu podtrzymał wszystkie zeznania złożone w trakcie przesłuchań w Prokuraturze, oraz stwierdził, że - cyt.: „nie wyklucza możliwości, że „w atmosferze strachu i obietnic wyjścia z aresztu mógł zeznać nieprawdę.” Natomiast [redacted] - również wezwany na przesłuchanie w charakterze świadka - nie stawiał się przedkładając zwolnienie lekarskie.

- Dyrektor UKS w piśmie dotyczącym oceny zarzutów wyjaśnił m.in., że włączenie do dokumentacji kontroli protokołów z przesłuchań szeregu osób przez prokuraturę, nastąpiło zgodnie z postanowieniami art. 180 § 1 i art. 181 ustawy Ordynacja podatkowa w brzmieniu obowiązującym do 31.08.2005 r. Ponadto Dyrektor UKS wnosił o nie uwzględnienie odwołania od decyzji.

W sprawie przebiegu postępowania egzekucyjnego prowadzonego u podatnika [redacted] - Naczelnik US Wadowice (w odpowiedzi na zapytania Izby z dnia 8. i 12.02.2006 r.), poinformował pismami z dnia 13. i 14.02.2006 r., że:

- Dnia 16.11.2005 r. na należności podatkowe z tytułu podatku VAT za styczeń 2000 r. oraz luty 2000 r. zostały wystawione tytuły wykonawcze.
- Dnia 25.11.2005 r. dokonano zajęcia w trybie art. 93 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji praw z instrumentów finansowych zapisanych na rachunkach papierów wartościowych oraz z wierzytelności z rachunków pieniężnych w 22 Biurach Maklerskich na terenie całego Kraju oraz w trybie art. 80 - rachunku bankowego w banku [redacted]. Zajęcia okazały się nieskuteczne.
- 23.11.2005 r. wydane zostało pisemne polecenie przeszukania zobowiązanego oraz zarządzenie otwarcia pomieszczeń, które nie przyniosły rezultatów,
- Skierowano wnioski do Ministra Finansów (za pośrednictwem Izby) o udzielenie pomocy obcego państwa w dochodzeniu należności pieniężnych, a do Wojewody Małopolskiego o wydanie decyzji o unieważnienie paszportu.

[Dowód: akta kontroli, str. 1102,11153-1156,1167,1206-1215]

W poniższej tabeli (sporządzonej w podziale na kontrolowane sprawy dotyczące przedawnienia zobowiązań podatkowych i przedawnienia prawa do ustalenia zobowiązania) przedstawiono dane w zakresie porównania: okresu objętego kontrolami skarbowymi i podatkowymi przez organy I instancji (UKS, US) z czasem przeprowadzania tych kontroli, datą wydania decyzji odwoławczych przez Izbę (od odwołań wniesionych przez podatników) i datą przedawnienia:

Nazwisko podatnika	Kontrola/postępowanie u podatnika przez organ I instancji		Data				Kwota przedawnienia (zł)	Liczba dni od zakończenia czynności (w kol. 2) do daty:		Liczba dni (kol. 5 i 6), w tym kol. 5 i 7
	czas	za okres	wydania decyzji przez organ I instancji	doręczenia do Izby odwoławczej od decyzji I instancji	wydania przez Izbę decyzji odwoławczej	przedawnienia	za okres	wydania decyzji odwoławczej	przedawnienia	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
	11.06.2003 - 30.12.2003	XII.1999, I-XII.2000, I-III.2001	19.09.2005	28.10.2005	28.02.2006	31.12.2005	14.525,00 XII.1999, I-XI.2000	791	732	123, w tym (64)
	10.10.2000 - 17.07.2003	1998	13.11.2003	9.12.2003	28.01.2004	31.12.2003	61.512,00 VIII.1998	195	167	50, w tym (22)
	28.05.2001 - 22.12.2003	1998	22.12.2003	30.12.2003	27.02.2004	31.12.2003	14.863,00 I-XI.1998	67	9	59, w tym (1)
	12.03.2004 - 13.01.2005	2002	20.09.2005	21.10.2005	9.01.2006	31.12.2005	2.736,00 I-XI.2000, I-XII.2002	361	352	80, w tym (71)
	22.10.2002 - 18.11.2002	1997	18.11.2002	16.01.2003	17.03.2003	31.12.2003	3.061,10 1997	119	408	60, w tym (349)
	10.10.2003 - 20.11.2003	1997	20.11.2003	16.12.2003	17.02.2004	31.12.2003	0 1997	456	41	50, w tym (2)
					16.02.2004	31.12.2003		88		62, w tym (15)
przedawnione zobowiązania - razem										
	13.06.2003 - 30.09.2003	1997	30.09.2003	31.10.2003	15.03.2004	31.12.2003	96.697,10 4.038,80 1997	167	92	136, w tym (61)
	13.06.2003 - 30.09.2003	1997	30.09.2003	31.10.2003	15.03.2004	31.12.2003	4.038,80 1997	167	92	136, w tym (61)
	16.11.2000 - 18.11.2003	1997	18.11.2003	5.12.2003	4.02.2004	31.12.2003	173.194,50 1997	78	43	61, w tym (26)
	16.11.2000 - 18.11.2003	1997	18.11.2003	5.12.2003	4.02.2004	31.12.2003	173.194,50 1997	78	43	61, w tym (26)
przedawnione prawo do ustalenia zobowiązania - razem										
ogółem							354.466,60			
							451.163,70			

[Dowód akta kontroli str. 918-946,1053-1061,1063-1066]

Z analizy ww. spraw wynika, że:

Od daty doręczenia odwołań - Izba podejmowała pierwsze czynności w sprawach rozpatrzenia odwołań podatników - w przedziale czasowym od 5 dni do 61 dni, które w przypadku poszczególnych podatników wynosiły :

Podatnik _____

- 61 dni - czynność dotyczyła wysłania do podatnika zawiadomienia o nie załatwieniu sprawy w terminie z powodu skomplikowanego charakteru sprawy.

[Dowód: akta kontroli, str. 918]

_____) Naczelnik Wydziału Podatków Pośrednich - czasokres rozpatrywania odwołania wyjaśniła - cyt.:

„W tym samym dniu do Izby Skarbowej wpłynęły odwołania dotyczące _____ - na 16 decyzji oraz _____ - na 40 decyzji, czyli łącznie 56 decyzji wraz z obszernym materiałem dowodowym. Sprawy te ze względu na podobne zagadnienia, że decyzje dotyczą małżeństwa oraz ze względu na skomplikowany charakter spraw - przydzielono jednemu pracownikowi. Na moment otrzymania tych spraw pracownik rozpatrywał jeszcze 2 inne sprawy. W okresie od 21.11.2005 do 19.12.2005 r. - ze względu na operację i rekonwalescencję pooperacyjną pracownik był nieobecny. Ze względu na ilość spraw rozpatrywanych w komórce, objętość akt i fakt wstępnego zapoznania się ze sprawami przez tego pracownika - nie przekazano ich innej osobie, gdyż nie byłaby w stanie zapoznać się z aktami i wydać decyzji w ustawowym terminie. (...) Ze względów losowych (choroba pracownika) oraz z powodu skomplikowanego charakteru sprawy (szacowanie obrotów) sprawa została załatwiona po ustawowym terminie. Wyjaśnienia wymaga jednak i to, że w odniesieniu do ww. spraw egzekucja okazała się bezskuteczna. Gdyby więc decyzje zostały wydane w krótszych terminach to zobowiązania z nich wynikające i tak uległyby przedawnieniu.”

[Dowód: akta kontroli, str. 1216-1218]

Z ustaleń kontroli wynika, że przebieg postępowania odwoławczego był następujący m.in.:

- Izba zawiadomiła podatników o nie załatwieniu sprawy w terminie - pismem wysłanym w dniu 28.12.2005 r.
- Na zapytanie Izby (z dnia 16.01.2006 r.), czy przerwany został bieg przedawnienia, Urząd udzielił odpowiedzi w dniu 1.02.2006 r.
- W dniu 14.02.2006 r. wysłano do podatników zawiadomienie o wyznaczeniu 7-dniowego terminu do wypowiedzenia się w sprawie materiału dowodowego, a w dniu 15.02.2006 r. odbyto rozmowę z pracownikiem Urzędu Skarbowego w sprawie ustalenia: 1) podmiotu badanego na okoliczność „porównania zewnętrznego”, 2) nie sporządzenia żadnego protokołu potwierdzającego niezetelność ewidencji prowadzonych przez podatnika i

[Dowód: akta kontroli, str. 918]

Podatnicy _____

- 60 dni - czynność dotyczyła wysłania do podatnika zawiadomienia o nie załatwieniu sprawy w terminie, przy czym podatnik doręczył uzupełnienie do

akt sprawy i od daty tego doręczenia do wysłania zawiadomienia o nie załatwieniu sprawy w terminie upłynęło 47 dni.

[Dowód: akta kontroli, str. 1063-1066]

) Naczelnik Wydziału Podatku Dochodowego złożyła wyjaśnienie w, w którym podała - cyt.:

„Nie rozpatrzenie odwołań w ciągu dwóch miesięcy od dnia 31.10.2003r tj. od dnia wpływu akt podatkowych do Izby Skarbowej w Krakowie spowodowane było załatwieniem przez pracownika, któremu sprawy przydzielono, w pierwszej kolejności skarg do WSA/ 3 odpowiedzi do 31.12.2003r/ oraz koniecznością rozpatrzenia w pierwszej kolejności spraw, które wpłynęły we wcześniejszym terminie i były już analizowane/wydano 7 decyzji/. (...)

Urząd Skarbowy w Wadowicach decyzjami z dnia 30.09.2003r ustalił dla dochód nie znajdujący pokrycia w ujawnionych źródłach w wysokości 4.038,80 zł za 1997r. Postępowanie podatkowe w zakresie opodatkowania zryczałtowanym podatkiem dochodów nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach jest szczególnym postępowaniem podatkowym. (...)

Ciężar dowodzenia spoczywa na organie prowadzącym postępowanie, bowiem to organ musi udowodnić wielkość poniesionych przez podatnika w roku podatkowym wydatków i wartość zgromadzonego mienia w tym roku i poprzednich latach podatkowych. (...)

„W sprawach wymienionych powyżej po przeanalizowaniu akt sprawy i zapoznaniu się z argumentami podniesionymi w odwołaniu stwierdzono, iż organ I instancji w prowadzonym postępowaniu podatkowym od 13.06.2003 r. do 30.09.2003r nie podjął wszelkich niezbędnych działań w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego. Nie przeprowadził pełnego postępowania dowodowego na okoliczność uzyskanego dochodu z gospodarstwa rolnego, odnośnie kosztów utrzymania, oszczędności z lat ubiegłych, dochodów osiągniętych w latach poprzednich. Ponadto nie został rozpatrzony wniosek podatników złożony w toku postępowania podatkowego o przeprowadzenie dowodu z zeznań świadków. Również organ I instancji nie uzasadnił dlaczego odmówił przyjęcia dowodów i argumentów składanych przez podatników w trakcie postępowania podatkowego. Powyższe uchybienia w prowadzonym postępowaniu dowodowym nie mogły zostać naprawione w toku postępowania odwoławczego z uwagi na konieczność zachowania zasady dwuinstancyjności postępowania podatkowego. Z uwagi na powyższe w przedmiotowych sprawach właściwe byłoby przekazanie spraw do ponownego rozpatrzenia przez organ I instancji, lecz było to niemożliwe z uwagi na upływ terminu przedawnienia.”

[Dowód: akta kontroli, str. 1195-1204]

Z ustaleń kontroli wynika, że postępowanie odwoławcze miało niżej wymieniony przebieg:

- Izba wysłała do podatników zawiadomienie o nie załatwieniu sprawy w terminie - w dniu 30.12.2003 r., a w dniu 22.01.2004 r. - postanowienie o wyznaczeniu 7-dniowego terminu na zapoznanie się z aktami sprawy.

[Dowód: akta kontroli, str. 1063-1066]

Podatnicy:




- 60 dni - czynność dotyczyła wydania decyzji odwoławczej w dniu 17.03.2003 r., którą Izba przekazała sprawę do ponownego rozpatrzenia do organu I instancji - Urzędu Skarbowego Kraków-Prądnik.
- 36 dni - czynność dotyczyła (wysłanego w dniu 3.02.2004 r.) zapytania skierowanego do ww Urzędu w sprawie przeprowadzonego postępowania egzekucyjnego, stanu zaległości w podatku dochodowym od osób fizycznych za 1997, po tym jak ww Urząd po 252 dniach (od decyzji uchylającej Izby z dnia 17.03.2003 r.) wydał kolejną decyzję w dniu 24.11.2003 r. (od której zaskarżenie wniesione zostało do Izby w dniu 29.12.2003 r.), w której określił zobowiązanie podatkowe w podatku dochodowym od osób fizycznych określone w kwocie 14.579,40 zł, pomniejszone o 385,30 zł od kwoty zobowiązania wykazanej w swojej poprzedniej decyzji.

[Dowód: akta kontroli, str. 930]

Naczelnik Wydziału Podatku Dochodowego złożyła wyjaśnienie w, w którym podała - cyt.:

„Także pracownik rozpoznający drugą sprawę w okresie 29.12.2003- 17.02.2004 przygotował 5 odpowiedzi na skargi do WSA i załatwił 5 spraw odwoławczych, które wpłynęły wcześniej i były już przeanalizowane, zweryfikował także 29 interpretacji przepisów prawa podatkowego udzielonych podatnikom w trybie art.14 Op. (...)”

Wniesione odwołanie wraz z aktami sprawy i stanowiskiem organu I instancji ustosunkowującym się do podniesionych zarzutów jest analizowane i dopiero po przeprowadzeniu czynności analitycznych można ocenić, czy zachodzi konieczność przeprowadzenia dodatkowych czynności dowodowych, czy też zgromadzony materiał dowodowy w danej sprawie jest kompletny. Dopiero po przeanalizowaniu akt, a przed wydaniem decyzji należy umożliwić stronie wypowiedzenie się co do zebranego materiału dowodowego /art. 200 Op/. Stąd też przed przeczytaniem i przeanalizowaniem akt nie ma czynności skutkujących wysłaniem pism związanych ze sprawą. W pierwszej z wymienionych spraw organ I instancji wykorzystał w postępowaniu m.in. materiał dowodowy z kontroli przeprowadzonej przez inny Urząd Skarbowy dot. działalności spółki cywilnej, w której podatnik był udziałowcem, jednak nie włączył tego materiału do postępowania, nie dokonał samodzielnie oceny tych dowodów w konfrontacji z całokształtem materiału dowodowego i uniemożliwił stronie ustosunkowanie się do tych dowodów, co skutkowało koniecznością uchylenia decyzji i przekazaniem sprawy do ponownego rozpatrzenia.

Z kolei po ponownym wydaniu decyzji przez Urząd Skarbowy sprawa wpłynęła do Izby Skarbowej w dniu 29.12.2003r. Nie były to jedyne sprawy rozpatrywane w tym czasie przez pracowników. W okresie 16.01.2003-17.03.2003 pracownik prowadzący pierwszą sprawę udzielił odpowiedzi na skargę do WSA i rozpoznał 6 innych spraw odwoławczych, które wpłynęły wcześniej i były już przeanalizowane, zweryfikował także 31 interpretacji przepisów prawa podatkowego udzielonych podatnikom w trybie art. 14 Op przez Naczelników Urzędów Skarbowych."

[Dowód: akta kontroli, str. 1195-1204]

Podatnicy

- 35 dni - czynność dotyczyła rozmowy telefonicznej przeprowadzonej z Urzędem Skarbowym Kraków-Nowa Huta w sprawie pełnomocnictwa do reprezentowania podatnika.



26

[Dowód: akta kontroli, str. 924-929]

 Naczelnik Wydziału Podatków Pośrednich - czasokres rozpatrywania odwołania - uzasadniła liczbą decyzji objętych odwołaniem (cyt.: „72 decyzji Urzędu Skarbowego wydanych za okres od stycznia 2000 r. do grudnia 2002 r., w tym 36 decyzji określających zobowiązanie podatkowe oraz 36 decyzji ustalających dodatkowe zobowiązanie podatkowe (tzw. sankcyjne)”, długim okresem objętym postępowaniem, brakami w dokumentacji odwoławczej.

Z ustaleń kontroli wynika, że:

- Izba zwróciła się do Urzędu Skarbowego Kraków-Nowa Huta o przekazanie pełnomocnictwa - w dniu 25.11.2005 r., dostarczonego w tym samym dniu, które nie obejmowało postępowania przed Izbą Skarbową. Od daty wniesienia odwołania do dnia 25.11.2005 r. upłynęło 35 dni.
- W dniu 28.11.2005 r. Izba ponownie zwróciła się do ww. Urzędu z zapytaniem dotyczącym kompletności przekazanego materiału dowodowego.
- W dniach 1.12., 13.12. i 15.12.2005 r. Urząd przekazywał do Izby protokoły z kontroli podatku dochodowego, w których stwierdzono nierzetelność ewidencji, decyzje z podatku dochodowego oraz decyzje z postępowania w sprawie podatku VAT prowadzonego przez inny Urząd Skarbowy.
- Izba w dniu 30.11.2005r. wysłała do spółki zawiadomienie w trybie art. 200, a po przeprowadzeniu rozmowy telefonicznej z pełnomocnikiem podatnika (w dniu 2.12.2005 r.), dostarczeniu przez niego pełnomocnictwa obejmującego swoim zakresem postępowanie przed Izbą (5.12.2005 r.), Izba (w dniu 20.12.2005 r.) wysłała do pełnomocnika zawiadomienie wyznaczające 7-dniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego.
- Do Izby wpłynęło potwierdzenie odbioru ww. zawiadomienia w dniu 3.01.2006 r.

[Dowód: akta kontroli, str. 924-929, 1216-1218]

W przypadku pozostałych podatników pierwsze udokumentowane czynności były podejmowane po: 14 dniach - podatnicy , 11 dniach - podatnicy: () po 3 dniach - podatnik .

[Dowód: akta kontroli, str. 920-923, 933-939, 1061]

Kolejne czynności Izby w sprawach rozpatrzenia odwołań podatników podejmowane były z przerwami wynoszącymi od 1 dnia do 42 dni, z czego największe - stwierdzono w sprawach niżej wymienionych podatników:

Podatnicy

- Upłynęło 42 dni od wniesienia do Izby kolejnego odwołania podatnika (w dniu 29.12.2003 r.) - do wysłania do US Kraków-Prądnik (w dniu 9.02.2004 r.) zapytania w sprawie prowadzonego postępowania egzekucyjnego, stanu zaległości.

[Dowód: akta kontroli, str. 930]

Podatnicy

- Upłynęło 23 dni od wysłania do podatnika (w dniu 30.12.2003 r.) zawiadomienia o nie załatwieniu sprawy w terminie - do wysłania podatnikowi (w dniu 22.01.2004 r.) postanowienia w sprawie wyznaczenia 7 dniowego terminu na zapoznanie się z aktami sprawy.




kwietnia br. informacji o realizacji powyższych poleceń a ponadto analizy liczby i wartości oraz przyczyn przedawnionych spraw w 2004 r. i I kwartale br. wraz z wnioskami." Cytowane wyżej pismo MF dotyczyło wyników kontroli NIK w zakresie - cyt.: „prawidłowości prowadzenia w latach 2002-2004 postępowań odwoławczych od decyzji organów I instancji, przyczyn i skutków wzruszania decyzji oraz terminowości załatwiania spraw, w związku z przedawnianiem się zobowiązań podatkowych.”

Informacja Wydziału Podatku Dochodowego zawierała:

- Wykaz spraw przedawnionych w 2004 r. za rok podatkowy 1997 r. na kwotę ogółem 550.326,84 zł u 8 podatników:
 - [redacted] (decyzja nr PD-2/4117-96/04 z dnia 31.08.2004 r., kwota przedawnienia – 18.337,14, zł,
 - [redacted] (decyzja nr PD-2/4117-204/03 z dnia 25.02.2004 r., kwota przedawnienia – 2.434,20 zł,
 - [redacted] (decyzja nr PD-2/4117-357/03 z dnia 15.03.2004 r., kwota przedawnienia – 4.038,80 zł,
 - [redacted] (decyzja nr PD-2/4117-358/03 z dnia 15.03.2004 r., kwota przedawnienia – 4.038,80 zł,
 - [redacted] (decyzja nr PD-2/4117-400/03 z dnia 4.02.2004 r., kwota przedawnienia – 173.194,50 zł,
 - [redacted] (decyzja nr PD-2/4117-401/03 z dnia 4.02.2004 r., kwota przedawnienia – 173.194,50 zł,
 - [redacted] (decyzja nr PD-2/4117-408/03 z dnia 16.02.2004 r., kwota przedawnienia – 594,60 zł,
 - [redacted] (decyzja nr PD-2/4117-409/03 z dnia 16.02.2004 r., kwota przedawnienia – 174.494,30 zł.
- Wykaz spraw przedawnionych w 2005 r. na kwotę ogółem 508.193,70 zł u 4 podatników:
 - [redacted] - za rok podatkowy 1995 r. (decyzja nr PD-2/4117-279/04 z dnia 31.03.2005 r., kwota przedawnienia – 4.560,60 zł,
 - [redacted] - za rok podatkowy 1995 r. (decyzja nr PD-2/4117-306/04 z dnia 3.02.2005 r., kwota przedawnienia – 37.076,20 zł,
 - [redacted] - za rok podatkowy 1998 r. (decyzja nr PD-2/4117-15/05 z dnia 14.03.2005 r., kwota przedawnienia – 4.406,90 zł,
 - [redacted] - za rok podatkowy 1998 r. (decyzja nr PD-2/4218-4/05 z dnia 3.03.2005 r., kwota przedawnienia – 462.150,00 zł.

[Dowód: akta kontroli, str. 1251-1264]

Odnosząc się do wykonania poleceń Ministra Finansów zawartych w ww piśmie z dnia 28.02.2005 r. Naczelnik Wydziału Podatku Dochodowego złożyła następujące wyjaśnienie – cyt.:

„Powyższe pismo wpłynęło do komórek orzeczniczych za pośrednictwem faksu z UKS Kraków dopiero w dniu 26 kwietnia 2005r o godz. 11:36, równocześnie określony został termin przedstawienia danych do 28 kwietnia 2005r. Ponieważ Izba nie dysponuje komputerowym rejestrem pozwalającym na wyszukanie wśród załatwionych

spraw informacji żądanych przez Ministerstwo, zatem wykaz sporządzono przeglądając ręcznie prowadzone rejestry spraw."

[redacted] podała również, że cyt.: „W wyniku przeoczenia i pośpiechu” w wykazie spraw przedawnionych:

- nie wykazano 1 sprawy podatników [redacted] (nr decyzji PD-2/4117-427/03, w której kwota umorzenia wyniosła 3.061,10 zł),
- zbędnie wykazano 1 sprawę podatnika [redacted] (nr decyzji PD-2/4117-96/04, w której kwota umorzenia wyniosła 18.337,14zł,
- mylnie wykazano kwoty umorzenia w 2 sprawach: u podatnika [redacted] (nr decyzji PD-2/4117-408/03), tj. 594,60 zł zamiast kwoty 0,00 zł, oraz u podatnika [redacted] (nr decyzji PD-2/4117-15/05) tj. 4.406,90 zł zamiast 1.007.00 zł.

[redacted] wyjaśniła również, że – cyt.: „wykonując polecenia Ministra Finansów nie dokonywano rozdziału na sprawy, które przedawniły się przed wpływem odwołania do Izby Skarbowej, w toku postępowania prowadzonego przed sądem administracyjnym, bądź w toku prowadzonego postępowania odwoławczego.”

Z ustaleń kontroli wynika, że Dyrektor Izby Skarbowej polecił naczelnikom i kierownikom komórek organizacyjnych (w piśmie z dnia 24.01.2006r. nr OG-2/016/1/06/DN) bieżące monitorowanie spraw odwoławczych, ze szczególnym zwróceniem uwagi na rozpatrywanie w pierwszej kolejności spraw, w których termin upływu przedawnienia jest bliski, monitorowanie w urzędach skarbowych działań egzekucyjnych mających na celu skuteczne przerwanie przedawnienia zobowiązań podatkowych oraz polecił stosowanie przedstawionych zasad postępowania.

[Dowód: akta kontroli, str. 1268-1271]

Kontrola stwierdziła, że w Wydziale Podatku Dochodowego od Osób Fizycznych nie prowadzących działalności gospodarczej uległy przedawnieniu (przed datą wpływu akt do Izby Skarbowej) zobowiązania podatkowe (w 6 sprawach) za 1999 r. na kwotę łącznie 160.180,00 zł. Sprawy dotyczyły przychodów uzyskanych z odpłatnego zbycia akcji pracowniczych [redacted].

[redacted] Naczelnik Wydziału Podatków Pośrednich wyjaśniła, że cyt.:

„Organ podatkowy I instancji wstrzymał wydawanie decyzji do czasu zajęcia stanowiska w przedmiotowej sprawie przez Ministerstwo Finansów, tj. do dnia 13.12.2005 r. Wątpliwości powstały w związku z błędną i sprzeczną informacją Ministra Skarbu o zwolnieniu podatkowym zamieszczoną w prospekcie emisyjnym.”

Odwołania od decyzji organu I Instancji (US Kraków-Podgórze) doręczone zostały do Izby Skarbowej w dniach od 18.01.2006 r. do 30.01.2006 r., a decyzje odwoławcze zostały wydane w dniach od 20.02.2003 do 21.03.2003 r.

W wyjaśnieniu Ministerstwa Finansów z dnia 13.12.2005 r. przytoczone zostały uzasadnienia wyroków Sądu Okręgowego w Warszawie i Sądu Rejonowego dla Warszawy-Śródmieścia, na podstawie których zasadzono od Skarbu Państwa (reprezentowanego przez Ministra Skarbu) odszkodowania na rzecz powodów (osób fizycznych) w wysokości stanowiącej równowartość odsetek naliczonych od zaległości podatkowej powstałej z tytułu niezapłaconego podatku od odcho-
dów uzyskanych ze sprzedaży akcji pracowniczych [redacted]. W uzasadnieniu Sąd uznał, że błędna i spreczna z prawem informacja Ministra Skarbu Państwa o zwolnieniu podatkowym zamieszczona w prospekcie emisyjnym cyt.:

„była przyczyną nie zapłacenia przez powodów w terminie podatków a w konsekwencji konieczności poniesienia kosztów odsetek za zwłokę” (...) „Tymczasem - co jest poza sporem - Minister Finansów, Urzędy Skarbowe i Izby Skarbowe a także Naczelny Sąd Administracyjny uznały, że dochody ze sprzedaży akcji _____ są jednak opodatkowane.” (...) Sytuacja, w której jeden organ Państwa stwierdza, że istnieje zwolnienie a drugi organ tego samego Państwa neguje to zwolnienie zaś negatywne skutki ponosi obywatel jest w ocenie Sądu Okręgowego nie do pogodzenia z zasadą demokratycznego państwa prawnego wyrażoną w art. 2 Konstytucji RP.”

[Dowód: akta kontroli, str. 1219-1224]

7 - 8. Nadzór na podległymi urzędami skarbowymi oraz działania podjęte w celu zapobiegania przedawnieniom i realizacja zaleceń Ministra Finansów skierowanych do dyrektorów izb skarbowych i dyrektorów urzędów kontroli skarbowej po kontroli doraźnej w Izbie Skarbowej w Warszawie.

Na podstawie regulaminu organizacyjnego Izby, wprowadzonego w życie Zarządzeniem Nr 1 Dyrektora Izby Skarbowej w Krakowie z dnia 5 stycznia 2005 r. (również w oparciu o treść poprzednio obowiązującego regulaminu organizacyjnego) stwierdzono, że w strukturze organizacyjnej tej jednostki w zakresie nadzoru i kontroli funkcjonowały następujące komórki organizacyjne: Wydział Nadzoru Nad Urzędami Skarbowymi, w ramach którego działał (jako jeden trzech oddziałów) Oddział Kontroli zajmujący się m.in. nadzorem i kontrolą urzędów skarbowych oraz gromadzeniem informacji związanych z przedawnieniem należności podatkowych przesyłanych przez urzędy skarbowe oraz komórki organizacyjne Izby, w których to komórkach przedawnienie nastąpiło na etapie odwoławczym (zadania w zakresie gromadzenia ww. informacji o przedawnieniach podatkowych, ich analizowania i podejmowania dalszych działań, nie zostały wyszczególnione w treści regulaminu organizacyjnego), Referat Kontroli Wewnętrznej (podległy bezpośrednio Dyrektorowi Izby) oraz Wieloosobowe Stanowisko Audytu Wewnętrznego (również podległe bezpośrednio Dyrektorowi Izby).

Z przedstawionych do kontroli dokumentów oraz wyjaśnień złożonych przez kierownika Referatu Kontroli Wewnętrznej Izby _____ i pracownika wiodącego na Wieloosobowym Stanowisku Audytu Wewnętrznego Izby _____ wynika, że w latach 2004 – 2005 oraz w 2006 r. do czasu kontroli NIK, wymienione komórki kontroli wewnętrznej i audytu nie planowały i nie przeprowadzały w zakresie przedawnień podatkowych kontroli w nadzorowanych urzędach skarbowych i komórkach organizacyjnych Izby zajmujących się odwołaniami od decyzji podjętych w I instancji.

[akta kontroli, str. 307-314]

Przepis § 2 pkt 5a Załącznika Nr 2 Zarządzenia Nr 86 Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 1996 r. w sprawie organizacji urzędów i izb skarbowych oraz nadania im statutów (Dz.U. Nr 25, poz. 135 ze zm.) stanowi, że do zakresu zadań komórki organizacyjnej kontroli wewnętrznej należy m.in. – cytat: „przeprowadzanie kontroli wewnętrznej w formie kontroli kompleksowej, problemowej lub doraźnej, której celem

jest badanie prawidłowości wykonywania zadań należących do zakresu komórek organizacyjnych izby oraz kontroli sprawdzającej obejmującej swym zakresem wykonanie wcześniejszych zaleceń pokontrolnych” – koniec cytatu.

Kontrolą i gromadzeniem informacji w zakresie przedawnień podatkowych w powyższym okresie zajmował się wyłącznie ww. Oddział Kontroli, którego kierownikiem był od 1.09.2004 r. do czasu kontroli NIK (), (poprzednio od 1.06.2000 r. do 31.08.2004 r.), a naczelnikiem Wydziału Nadzoru Nad Urzędami Skarbowymi od 3.11.2003 r. była (), przebywająca w czasie kontroli od 16.06.2006 r. na zwolnieniu lekarskim.

[Dowód: akta kontroli, str. 9-12]

Stwierdzono przy tym, że w zakresie czynności () również nie określono zadań w zakresie gromadzenia i analizowania informacji dotyczących przedawnień podatkowych oraz podejmowania dalszych stosownych działań w tym zakresie.

[Dowód: akta kontroli, str. 311-318]

Stwierdzono, że pierwszym pismem o przesłanie do Izby przez urzędy skarbowe informacji na temat przedawnień podatkowych było pismo tej Izby Nr WN-1/77-94/05 z dnia 26.04.2005 r., nawiązujące do pisma Ministerstwa Finansów Nr OS4-0120-12/BM6-1972/05 z dnia 28.02.2005 r. (będącego efektem realizacji wniosków po kontroli NIK w Izbie Skarbowej w Warszawie), w którym to piśmie Izba zażądała przesłania przez urzędy skarbowe informacji zawierających: ilość i wartość spraw przedawnionych za 2004 r. i I kw. 2005 r., z uwagą – cytat: „*Ponadto należy krótko podać przyczynę ewentualnych przedawnień*”.

[Dowód: akta kontroli, str. 319-320]

W piśmie tym nie żądano udzielania innych informacji, m.in. rodzaju przedawnionej należności podatkowej, terminowości działań podejmowanych na poszczególnych etapach postępowania podatkowego oraz egzekucji i efektów tych działań, osób odpowiedzialnych za podejmowanie wymaganych działań i stopnia ich winy bądź jej braku, zastosowanych sankcji dyscyplinujących w stosunku do winnych pracowników oraz podjętych działań zapobiegających w przyszłości przedawnianiu się tych należności budżetu państwa. Stwierdzono, że w wyniku tak określonego przez Izbę wzoru informacji, urzędy skarbowe zawarły w tych informacjach dane dotyczące wyłącznie ilości i wartości przedawnionych należności podatkowych (poza przypadkami określenia ich rodzaju w opisie przyczyn przedawnienia) oraz bardziej lub mniej określone przyczyny przedawnienia się tych należności budżetu państwa, a mianowicie: na ogólną ilość 28 nadzorowanych przez Izbę urzędów skarbowych za okres 2004 r. i I kw. 2005 r. 10 urzędów przesłało informacje o tym, że w tym okresie nie wystąpiły przypadki przedawnienia się należności, natomiast 18 ww. urzędów w przesłanych informacjach wykazało kwoty przedawnionych należności podatkowych. Z informacji tych wynika, że najczęstszymi przyczynami przedawnień były:

- ♦ wydawanie decyzji ustalających dodatkowe należności podatkowe w wyniku postępowań pokontrolnych na krótko przed terminami przedawnienia się tych należności uniemożliwiającymi wszczęcie postępowań egzekucyjnych,

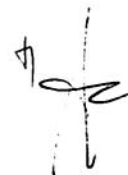
- ♦ nieskuteczność w terminowym doręczaniu podatnikom zalegającym z płatnościami należności podatkowych upomnień oraz odpisów tytułów wykonawczych umożliwiających wszczynanie egzekucji administracyjnej,
- ♦ brak uregulowań prawnych umożliwiających skuteczność podejmowanych przez organa podatkowe i skarbowe czynności egzekucyjnych (brak możliwości doręczenia odpisu tytułu wykonawczego przerywającego bieg przedawnienia) w przypadku wymeldowania się podatnika pod adresem zgłoszonym organowi podatkowemu i braku jego zameldowania pod innym adresem;
- ♦ utrudnienia powodowane unikaniem przez podatnika jego obecności pod adresem, pod którym jest zameldowany, bądź prowadzi zgłoszoną działalność gospodarczą;
- ♦ nieskuteczność egzekucji ze względu na brak ustalenia bądź posiadania majątku podatnika podlegającego egzekucji.

Przykładami są m.in. przyczyny podane w treści następujących informacji:

- ♦ W informacji Urzędu Skarbowego Kraków – Śródmieście z dnia 28.04.2005 r. dotyczącej przedawnienia się w 2004 r. należności podatkowej w wysokości 55.120 zł, na temat przyczyn tego przedawnienia zawarto wyjaśnienie o następującej treści – cytat: „*Postępowanie kontrolne w wykazanej jednostce prowadzone było jednocześnie z postępowaniem karnym, którego efekty miały wpływ na wynik prowadzonego postępowania kontrolnego. Tym samym okres kontroli uległ znacznemu przedłużeniu. Decyzja została wydana na krótko przed terminem przedawnienia. Z uwagi na fakt, że w wyniku wniesionego przez jednostkę odwołania sprawa została przekazana do ponownego rozpatrzenia zobowiązanie uległo przedawnieniu* – koniec cytatu.

[Dowód: akta kontroli, str. 321-322]

- ♦ W informacji Urzędu Skarbowego w Bochni z dnia 28.04.2005 r. dotyczącej przedawnienia się w 2004 r. należności w podatku od towarów i usług w wysokości 6.717 zł podano – cytat: „*Inspektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Krakowie O/Z (Oddział Zamiejscowy) w Tarnowie w związku z prowadzonym postępowaniem kontrolnym w ww. [redacted] w dniu 31.01.2001 r. wydał decyzje dotyczące rozliczenia z tytułu PTU za okresy miesięczne I-XI 98 r. Wskutek wniesionego odwołania – Dyrektor Izby Skarbowej w Krakowie O/Z w Tarnowie dnia 1.07.2002 r. uchylił w całości ww. decyzje przekazując sprawę do ponownego rozpatrzenia. Dnia 22.12.2003 r. Inspektor Urzędu Kontroli Skarbowej ponownie wydał decyzje za ww. okres. Decyzje te zostały wysłane do podatnika za pośrednictwem poczty w dniu 24.12.2003 r. W dniu 13.01.2003 r. korespondencja ta została zwrócona nadawcy, tj. UKS w Krakowie O/Z w Tarnowie w związku z niepodjęciem przez podatnika przesyłki w terminie. Ponieważ I-sze awizo zostało dokonane dnia 29.12.2003 r., tak więc na podstawie art. 150 par. 2 ustawy Ordynacja podatkowa należało uznać, iż decyzje zostały skutecznie doręczone dopiero dnia 5.01.04 r. Z tego względu na podstawie art. 70 par. 1 ww. ustawy zobowiązanie podatkowe dot. okresu I-XI 98 określone decyzjami doręczonymi w terminie jw. uległo przedawnieniu z dniem 31.12.2003 r.* – koniec cytatu;

- ♦ W informacji Urzędu Skarbowego Kraków – Stare Miasto z dnia 28.04.2005 r. dotyczącej przedawnienia się w 2004 r. należności podatkowej w wysokości 183.012 zł ustalonej w wyniku kontroli podatkowej zakończonej przez ten Urząd w dniu 15.09.2003 r. w [redacted] podano m.in., że – cytując: „W dniu 10.05.2004 r. zostały wydane decyzje określające wysokość należnego podatku dochodowego od osób prawnych za kolejne lata począwszy od 1998 r. do roku 2002. Podatnik odwołał się od pow. decyzji za lata 1998 – 2001, a Dyrektor Izby Skarbowej w Krakowie (decyzje z dnia 13.08.2004 r.) uchylił zaskarżone decyzje i przekazał do organu pierwszej instancji celem ponownego rozpatrzenia, zwracając uwagę na okoliczność, iż postanowienia Naczelnika tut. Urzędu wszczęte zostało w stosunku do [redacted], w „sprawie prawidłowości rozliczenia ulgi w podatku dochodowym od osób prawnych z tytułu budowy mieszkań na wynajem”, a decyzje kończące te postępowania określały – zgodnie z art. 21 par. 3 ustawy OP – wysokość zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób prawnych za poszczególne lata. W trakcie ponownych postępowań podatkowych organ I instancji miał również przeprowadzić kontrolę kosztów i wyjaśnić pozostałe zarzuty. Wobec powyższego postanowieniem z dnia 25.08.2004 r. wszczęto postępowanie w sprawie określenia zobowiązania podatkowego z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych za rok 1998. Podatnik początkowo odbierał wezwania i stawiał się z częścią dokumentów lub informacją, że dokumenty będą w innym terminie. Odwołano pełnomocnika i w tym samym czasie [redacted] przekazał informację, że uległ wypadkowi i przebywa na zwolnieniu lekarskim. Nie było żadnych możliwości uzyskania dokumentów potrzebnych do prawidłowego określenia zobowiązania podatkowego. Korzystano z instytucji doręczenia zastępczego. Sprawę przedłużał również fakt zmiany siedziby [redacted]. Postanowienie o wyznaczeniu 7 – dniowego terminu wypowiedzenia się w zakresie zebranego materiału zostało odebrane przez [redacted] (w Urzędzie Miasta Krakowa) w dniu 1.12.2004 r., a w dniu 7.12.2004 r. przestano do tut. Urzędu pocztą kurierską kolejne dokumenty. W dniu 9.12.2004 r. Urząd Wydał decyzję określającą dodatkowy przypis na kwotę 182.012,00 zł, którą próbowano doręczyć przez pracownika tut. Urzędu. Decyzja została odebrana w Urzędzie Miasta Krakowa w dniu 23.12.2004 r. W dniu 27.12.2004 r. wystawiono tytuł egzekucyjny i natychmiast przekazano do właściwego Urzędu Skarbowego Kraków – Krowodrza informując o okolicznościach sprawy. Proszono o pilne zastosowanie środka egzekucyjnego przed dniem 31.12.2004 r. Postępowanie egzekucyjne okazało się nieskuteczne. [redacted] zlikwidowała konta w banku nie informując o nowych rachunkach. W dniu 5.01.2005 r. [redacted] wniosła odwołanie od pow. decyzji. Decyzją z dnia 4.03.2005 r. Dyrektor Izby Skarbowej umorzył postępowanie odwoławcze z uwagi na przedawnienie pow. zobowiązania. Od pow. decyzji [redacted] wniosła skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego” – koniec cytatu.

[Dowód: akta kontroli, str. 323-332]

- ♦ W informacji Urzędu Skarbowego w Gorlicach z dnia 28.04.2005 r. dotyczącej przedawnienia się należności podatkowych w 2004 r. w wysokości 3.582 zł i w I kwartale 2005 r. w kwocie 56.488,62 zł, ww. Urząd zawarł następujące




wyjaśnienie na temat przyczyn powyższego przedawnienia – cytat: „Przyczyny przedawnień podatkowych to brak możliwości skutecznego dokonania czynności egzekucyjnej lub zastosowania środka egzekucyjnego, co przerwałoby bieg terminu przedawnienia, z uwagi na nieobecność zobowiązanego pod adresem zameldowania. Z kwoty dotyczącej I półrocza roku 2005, kwota 53.322,32 zł, jest to przedawnione zobowiązanie byłego wspólnika spółki cywilnej wynikające z decyzji o jego solidarnej ze spółką i pozostałymi wspólnikami odpowiedzialności za zaległości podatkowe spółki. W stosunku do pozostałych wspólników jest prowadzone postępowanie egzekucyjne” – koniec cytatu.

[Dowód: akta kontroli, str. 333-334]

- ♦ W informacjach Urzędu Skarbowego w Limanowej z dnia 28.04.2005 r. i 10.05.2005 r. dotyczącej przedawnienia się w 2004 r. należności podatkowych w łącznej wysokości 145.631,55 zł ww. Urząd zawarł następujące wyjaśnienie na temat przyczyn powyższego przedawnienia – cytat: „84.954,63 przedawnienie zgodnie z decyzją Izby Skarbowej OZ/NS-EG/4407/8/04; 10.681,90 postanowienie o umorzeniu postępowania egzekucyjnego w związku z brakiem możliwości prowadzenia dalszej egzekucji z dnia 29.12.1999 r. ; 53.978,10 brak możliwości wyegzekwowania należności w związku z brakiem majątku, postanowienie o umorzeniu postępowania egzekucyjnego z dnia 27 lipca 1998 r. (sprawa przekazana z US Nowa Huta). Pozostałe kwoty dotyczą zaległości, co do których nie było możliwości wyegzekwowania, w związku z czym uległy przedawnieniu zgodnie z obowiązującymi przepisami” – koniec cytatu.

[Dowód: akta kontroli, str. 335-340]

- ♦ W informacji Urzędu Skarbowego w Oświęcimiu z dnia 28.04.2005 r. dotyczącej przedawnienia się należności podatkowych w 2004 r. w wysokości 14.823 zł ww. Urząd zawarł następujące wyjaśnienie na temat przyczyn powyższego przedawnienia – cytat: „1. Brak możliwości wszczęcia postępowania podatkowego i doręczenia decyzji określającej zobowiązanie podatkowe, z powodu niemożności ustalenia miejsca zamieszkania podatnika. 2. Trudności związane ze zgromadzeniem kompletnego materiału dowodowego, skuteczne utrudniania przez podatnika zakończenia postępowania podatkowego (trudności z doręczeniem wezwań i postanowień wydawanych w toku postępowania oraz decyzji)” – koniec cytatu.

[Dowód: akta kontroli, str. 341-342]

- ♦ W informacji Urzędu Skarbowego w Brzesku z dnia 10.05.2005 r. dotyczącej przedawnienia się należności podatkowych podatnika () w łącznej wysokości 374.925,30 zł ww. Urząd zawarł następujące wyjaśnienie na temat przyczyn powyższego przedawnienia – cytat: „Na wszystkie ww. zaległości zostały wystawione tytuły wykonawcze. Organ egzekucyjny podjął następujące czynności egzekucyjne: zajęcia wierzytelności z rachunków bankowych, zajęcia wierzytelności z tytułu wykonywanych robót, zajęcia ruchomości. W wyniku sprzedaży zajętych ruchomości uzyskano kwotę 4.000,00 zł. Ponadto skierowano wniosek do Sądu

Rejonowego w Brzesku o nakazanie wyjawnienia majątku. Postępowanie przed Sądem zostało zakończone 13.09.1999 r. W toku postępowania nie ustalono żadnego majątku. W związku z powyższym organ egzekucyjny wydał w 1999 r. siedem postanowień w sprawie umorzenia postępowania egzekucyjnego. Ustalono, iż podatnik w dniu 8.03.1995 r. dokonał wymeldowania z pobytu stałego. Od dnia 30.11.1996 r. nie posiadał żadnego zameldowania. W roku 2000 wyjechał do USA. Według nie potwierdzonych informacji przebywa tam do dnia dzisiejszego” – koniec cytatu.

[Dowód: akta kontroli, str. 447-448]

W odniesieniu do ww. informacji za okres od II kwartału 2005 r. do I półrocza 2006 r. stwierdzono, że Izba wystąpiła z poleceniem do wszystkich urzędów skarbowych z pismami Nr WN-1/077-75/05 z dnia 1.04.2005 r. oraz Nr WN-1/077-57a/05 z dnia 29.04.2005 r. zobowiązując te urzędy do przesyłania kwartalnych informacji dotyczących przedawnionych należności podatkowych (począwszy od II kw. 2005 r.) obejmujących poszczególne etapy postępowania, w terminie do końca następnego miesiąca po zakończeniu danego kwartału z uwzględnieniem: rodzaju zobowiązania; okresu, którego dotyczy; nazwy podmiotu zobowiązanego; kwoty przedawnionego zobowiązania i odsetek; przyczyny przedawnienia; osób odpowiedzialnych.

[Dowód: akta kontroli, str. 343-348]

Jednocześnie w ww. pismach zobowiązano wymienione urzędy do bezwzględnego stosowania zalecenia Ministra Finansów zawartego w cyt. piśmie Nr OS4-0120-12/BM6-1972/05 z dnia 28.02.2005r.

W odniesieniu do tego pisma Ministerstwa Finansów, Izba poza powyższymi ustaleniami – nie podejmowała innych działań związanych z przedawnieniami zobowiązań podatkowych.

[Dowód: akta kontroli, str. 349-352]

Na podstawie przedstawionych przez Izbę kontrolerowi NIK w ww. sprawie informacji urzędów skarbowych za okres od II kwartału 2005 r. do I kwartału 2006 r. (do czasu kontroli nie wpłynęły informacje za II kwartał 2006 r.) stwierdzono m.in., że:

- ♦ za II kwartał 2005 r. na ogólną ilość 28 urzędów skarbowych, 16 urzędów przesłało informację o tym, że w powyższym okresie nie wystąpiły przypadki przedawnienia się należności podatkowych, a 12 ww. urzędów poinformowało o przedawnionych należnościach podatkowych, w tym w siedmiu informacjach (US w Myślenicach, I US w Tarnowie, II US w Tarnowie, US w Limanowej, US w Sucheju Beskidzkiej, US Kraków – Stare Miasto, US w Bochni) nie podano osoby odpowiedzialnej. Podane w części informacji przyczyny przedawnienia należności podatkowych określone zostały w sposób bardzo ogólny, niekiedy wskazujący na skutek, a nie przyczynę przedawnienia, m.in.: w informacji I US w Tarnowie podano jako przyczynę przedawnienia – cytata „*Postępowanie egzekucyjne okazało się bezskuteczne*” bez podania bliższych szczegółów; w informacji Drugiego Urzędu Skarbowego w Tarnowie wykazano przyczynę jako „*Brak możliwości wyegzekwowania. Brak majątku.*” bez podania bliższych szczegółów; w informacji US w Limanowej jako przyczynę podano – cytata: „*Art. 70 O.p.*”, bez podania

innych szczegółów; w informacji US w Oświęcimiu jako przyczynę podano – cytując „Postępowanie egzekucyjne nieskuteczne” nie podając innych szczegółów; w informacji US w Suchej Beskidzkiej jako przyczynę podano – cytując: *decyzja ustalająca dodatkowe zobowiązania została doręczona po upływie 3 lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym powstał obowiązek podatkowy (68 § 1 – Ordynacja podatkowa) – osoby odpowiedzialne: nie ustalono*” bez podania bliższych szczegółów; w informacji US Zakopane nie podano przyczyny przedawnienia;

[Dowód: akta kontroli, str. 353-370]

- ♦ za III kwartał 2005 r. na ogólną ilość 28 urzędów skarbowych, 13 urzędów przesłało informację o tym, że w tym okresie nie wystąpiły przypadki przedawnienia się należności podatkowych, a w 15 urzędów poinformowało o przedawnionych należnościach podatkowych, w tym w pięciu informacjach nie podano osób odpowiedzialnych (tj. US Olkusz, US Kraków – Stare Miasto, US Oświęcim, II US w Tarnowie, US w Bochni), a pozostałe dane określono w podobny sposób, jak w ww. ustaleniach odnoszących się do II kwartału 2005 r.;

[Dowód: akta kontroli, str. 371-388]

- ♦ za IV kwartał 2005 r. na ogólną ilość 28 urzędów skarbowych, 11 urzędów przesłało informację o tym, że w tym okresie nie wystąpiły przypadki przedawnienia się należności podatkowych, a 17 urzędów poinformowało o przedawnionych należnościach podatkowych, w tym w ośmiu informacjach US nie podano osób odpowiedzialnych (tj. II US w Tarnowie, US w Proszowicach, US w Nowym Sączu, I US w Tarnowie, US Kraków Prądnik, US w Chrzanowie, I US Kraków, US Kraków- Stare Miasto), a pozostałe dane określono w podobny sposób, jak w ww. ustaleniach odnoszących się do II kwartału 2005 r.;

[Dowód: akta kontroli, str. 417-446]

- ♦ za I kwartał 2006 r. na 28 ww. urzędów: 17 urzędów przesłało informację, że w tym okresie nie wystąpiły przypadki przedawnienia się należności podatkowych, w 11 urzędach wystąpiły przedawnienia należności podatkowych, w tym w siedmiu informacjach US nie podano osób odpowiedzialnych (tj. US w Wieliczce, I US w Tarnowie, US w Limanowej, II US w Tarnowie, US w Zakopanem, US Stare Miasto), a pozostałe dane określono w podobny sposób, jak w ww. ustaleniach odnoszących się do II kwartału 2005 r.;

[Dowód: akta kontroli, str. 399-416]

Z ogółu powyższych informacji przesłanych przez urzędy skarbowe do Izby za okres od 2004 r. do końca I kwartału 2006 r. tylko jeden z urzędów, tj. Urząd Skarbowy w Limanowej wymienił w tych informacjach odnoszących się do części przedawnień należności podatkowych, iż osobami odpowiedzialnymi są: poborca, inspektor, komornik – bez bliższego określenia szczegółów na ten temat.

[Dowód: akta kontroli, str. 361 – 363].

W udzielonej (w trakcie kontroli) pisemnej informacji przesłanej faksem w dniu 28.06.2006 r. kontrolerowi NIK, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Limanowej

... poinformował, że Urząd ten we wszystkich sprawach dotyczących przedawnień należności podatkowych przeprowadzał postępowanie wyjaśniające mające na celu m.in. ustalenie osób odpowiedzialnych za te przedawnienia. W stosunku do ww. winnych pracowników Referatu Egzekucji zastosowano środki dyscyplinujące w postaci obniżenia nagród kwartalnych, a mianowicie – cytat: „*... – były komornik skarbowy, obniżenie nagród kwartalnych za II, III i IV kwartał 2005 r. o 15% ; ... – komornik skarbowy – obniżenie nagrody kwartalnej za I kwartał 2005 r. o 20% i za II kwartał 2005 r. o 10% ; ... – starszy inspektor – obniżenie nagrody kwartalnej za II i III kwartał 2005 r. o ok. 20% ; ... – st. poborca skarbowy – obniżenie nagrody kwartalnej za II kwartał 2005 r. o 25%*” - koniec cytatu.

[Dowód: akta kontroli, str. 449-456]

W informacjach dotyczących ww. przedawnień należności podatkowych przesłanych w ww. okresie do Izby przez pozostałe 27 urzędy skarbowe nie wykazano żadnego przypadku wskazującego na winę pracowników tych urzędów. W informacjach tych nie podano, czy w przypadku przedawnienia się należności podatkowych przeprowadzono postępowanie wyjaśniające (obowiązek przesłania takiej informacji nie wynikał z ww. pism Izby skierowanych do urzędów skarbowych).

Stwierdzono również, że mimo przypadków braku podania przez urzędy skarbowe w ww. informacjach kwartalnych części danych, do których zobowiązani zostali poleceniami zawartymi w cyt. pismach Izby Nr WN-1/077-75/05 z dnia 1.04.2005 r. oraz Nr WN-1/077-57a/05 z dnia 29.04.2005 r., Izba nie zwracała się na piśmie do tych urzędów o ich uzupełnienie.

Z powyższych informacji przesłanych do Izby wynika także, że miały miejsce przypadki braku bieżącego (w roku przedawnienia) odpisywania przez urzędy skarbowe przedawnionych należności podatkowych, o czym świadczą m.in. podane w informacji za IV kwartał 2005 r. przez Pierwszy Urząd Skarbowy w Tarnowie przedawnione w latach 2000 – 2004 należności podatkowe wraz z odsetkami w łącznej kwocie 1.040.806,46 zł odpisane w IV kwartale 2005 r. (Dowód: akta kontroli, str. 442) oraz należności podatkowe przedawnione do końca 2002 r. w łącznej wysokości 610.668,22 zł odpisane przez Urząd Skarbowy w Nowym Sączu w IV kwartale 2004 r.

[Dowód: akta kontroli, str. 389-398]

Ze względu na wykazanie w powyższych informacjach przypadków przedawnienia się należności podatkowych spowodowanych brakiem możliwości doręczenia odpisu tytułu wykonawczego (przerwywającego bieg przedawnienia), w sytuacji kiedy podatnik wymeldował się pod zgłoszonym adresem, a nie zameldował pod nowym adresem, kontroler NIK wystąpił do wszystkich 28 nadzorowanych przez Izbę urzędów skarbowych o nadesłanie w tej sprawie za okres 2004 r. do I półrocza 2006 r. informacji.

W przekazanych (faksem) kontrolerowi NIK przez te urzędy skarbowe informacji wynika m.in., że w 12 ww. urzędach skarbowych nie miały miejsca przypadki przedawnienia się należności podatkowych z ww. przyczyny, w 6 urzędach skarbowych wystąpiły przypadki przedawnień ww. należności budżetu państwa z powodu wymeldowania się podatnika pod zgłoszonym urzędowi skarbowemu adresem i nie zameldowania w nowym miejscu zamieszkania,

natomiast w pozostałych 10 urzędach skarbowych wystąpiły przypadki takich przedawnień z powodu wymeldowania się podatnika pod zgłoszonym urzędowi skarbowemu adresem i nie zameldowania w nowym miejscu zamieszkania lub długotrwałego braku obecności podatnika pod zgłoszonym adresem (informacje niejednoznaczne) również uniemożliwiające doręczenie odpisu tytułu wykonawczego i przeprowadzenie egzekucji administracyjnej.

[Dowód: akta kontroli, str. 529-632]

Dla przykładu:

- ♦ w informacji Pierwszego Urzędu Skarbowego Kraków podano, że – cytując „w okresie 2004 r. do I półrocza 2006 r. miał miejsce przypadek dotyczący przedawnienia się należności podatkowych spowodowanych brakiem możliwości doręczenia odpisu tytułu wykonawczego i podjęcia dalszych czynności egzekucyjnych z powodu wymeldowania dłużnika decyzją administracyjną i niedopełnienia przez dłużnika obowiązku zameldowania w nowym miejscu pobytu. Zaległość dotyczyła dłużnika _____ i wynikała, ze złożonego zeznania rocznego PIT-28 dot. zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych za 1999 r. Kwota zaległości podatkowej wynosi 3.005,30 zł, odsetki 4.399,80 zł, przedawnienie nastąpiło w dniu 31.12.2005 r.” – koniec cytatu;

[Dowód: akta kontroli, str. 557]

- ♦ w informacji Urzędu Skarbowego Kraków Stare Miasto podano m.in., że – cytując: „w okresie 2004 do I pół. 2006 r. miały miejsce przedawnienia należności podatkowych spowodowane brakiem możliwości doręczenia odpisu tytułu wykonawczego i podjęcia dalszych czynności egzekucyjnych w sytuacji, kiedy dłużnik wymeldował się pod zgłoszonym adresem i nie zameldował się pod nowym adresem uniemożliwiając tym sposobem wszczęcie i przeprowadzenie egzekucji w następujących przypadkach:” (tu wymieniono imiona i nazwiska 12 dłużników, rodzaj należności podatkowej, kwotę główną i odsetki za zwłokę oraz datę przedawnienia). Łączna kwota główna tych przedawnień wyniosła 61.084,23 zł, a łączne odsetki za zwłokę 114.139,23 zł;

[Dowód: akta kontroli, str. 565]

- ♦ w informacji Urzędu Skarbowego Kraków – Śródmieście podano m.in., że „w odpowiedzi na pismo z dnia 28.06.2006 r. w sprawie przedawnienia się należności spowodowanych brakiem możliwości doręczenia tytułu wykonawczego i podjęcia dalszych czynności egzekucyjnych w sytuacji, kiedy dłużnik wymeldował się pod zgłoszonym adresem i nie zameldował pod nowym adresem uprzejmie informuje, iż w okresie 2004 r. do I pół. 2006 r. z uwagi na powyższe okoliczności przedawnienie zobowiązań podatkowych nastąpiło:” (tu wymieniono imiona i nazwiska 18 podatników, rodzaj podatku i okres jakiego dotyczy, oraz kwotę należności głównej i bliższe przyczyny, z których wynika, że dotyczyły one nie tylko – jak podano wyżej - sytuacji, kiedy dłużnik wymeldował się pod zgłoszonym adresem i nie zameldował pod nowym adresem, ale również zameldowania pod zgłoszonym adresem i braku przebywania pod tym adresem. Wymieniona łączna kwota przedawnionych należności podatkowych dotyczących kwoty głównej (wysokości odsetek za zwłokę nie podano) w tej informacji wynosiła 150.870,81 zł.

[Dowód: akta kontroli, str. 623-629]

Z przedstawionych do kontroli dokumentów nie stwierdzono kontroli resortowych w nadzorowanych przez Izbę urzędach skarbowych obejmujących zagadnienia związane z przedawnieniem należności podatkowych.

Stwierdzono, że ww. Oddział Kontroli Izby nie posiadał dokumentów z analizy skutków i przyczyn wynikających z ww. informacji przesłanych przez urzędy skarbowe i komórki organizacyjne Izby zajmujące się odwołaniami od decyzji podjętych w I instancji oraz dokumentów świadczących o przedsięwzięciach podejmowanych w celu przeciwdziałania powstawaniu takich zdarzeń w przyszłości jak też dokumentów analitycznych świadczących o efektach takich przedsięwzięć. W okresie objętym kontrolą nie były również podejmowane przedsięwzięcia mające na celu ujednolicenie postępowania w podobnych sprawach związanych z przedawnieniami podatkowymi (Izba nie występowała na piśmie do urzędów skarbowych w sprawie takiego ujednolicenia), jak również (jak wynika z przedstawionych do kontroli dokumentów) przedawnienia te nie były brane pod uwagę przy ocenie nadzorowanych urzędów skarbowych.

Analiza treści protokołów Wojewódzkiego Kolegium Skarbowego (WKS) w Krakowie wykazała, że posiedzenia tego organu kolegiального odbywały się w okresie objętym kontrolą systematycznie jeden raz w każdym miesiącu, których przedmiotem były najczęściej zagadnienia związane z wyznaczaniem obszarów ryzyka, zjawiskami patologicznymi w unikaniu płacenia podatków i sposobami wyłudzenia zwrotu podatku od towarów i usług, sytuacją finansową największych dłużników, a także zabezpieczeniami majątkowymi należności podatkowych i egzekucją (m.in. w protokołach z dnia 29.11.2005 r., 28.04.2006 r., 28.06.2006 r.). Z ww. protokołów wynika natomiast, że na żadnym z posiedzeń WKS w ww. okresie nie zajmowano się kwestią przedawnień należności podatkowych m.in. w wymiarze określającym skalę tego zjawiska, rzeczywistych przyczyn, ustalenia osób winnych i dalszych działań oraz skutków z tym związanych, stosowanych kar w oparciu o przepisy ustawy o urzędnikach państwowych i kodeks pracy, zawiadomień organów ścigania w przypadku ewentualnych przedawnień tych należności na podłożu korupcyjnym.

W okresie 2004 r. do I półrocza 2006 r. ww. Oddział Kontroli przeprowadził w nadzorowanych urzędach skarbowych łącznie 156 kontroli, w tym w 2004 r. 65 kontroli, w 2005 r. 66 kontroli i I półroczu 2006 r. 25 kontroli.

[Dowód: akta kontroli, str. 457-460]

W ramach tych kontroli zagadnienia związane z przedawnieniem się należności podatkowych (oprócz innych zagadnień) były przedmiotem badań podczas 5 kontroli, a mianowicie:

- ♦ kontroli przeprowadzonej w okresie 2.05.2004 r. do 28.05.2004 r. przez [redacted] i [redacted] w Urzędzie Skarbowym w Wadowicach;

[Dowód: akta kontroli, str. 465-472]

- ♦ kontroli przeprowadzonej w okresie 1.03.2005 r. do 15.04.2005 r. przez st. [redacted] i [redacted] w Urzędzie Skarbowym w Wieliczce;

[Dowód: akta kontroli, str. 473-478]

- ♦ kontroli przeprowadzonej w okresie 5.05.2005 r. do 31.05.2005 r. przez [redacted] i [redacted] w Urzędzie Skarbowym w Wieliczce;
[Dowód: akta kontroli, str. 479 do 500 i 519-520]
- ♦ kontroli przeprowadzonej w okresie 29.05.2005 r. do 30.06.2005 r. przez [redacted] w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Tarnowie;
[Dowód: akta kontroli, str. 501-512]
- ♦ kontroli przeprowadzonej w okresie 7.12.2005 r. do 17.01.2006 r. przez st. komisarza skarbowego [redacted] w Urzędzie Skarbowym w Krakowie – Podgórzu.
[Dowód: akta kontroli, str. 513-518]

Stwierdzono m.in., że w treści powyższych protokołów kontroli nie wykazano pracowników odpowiedzialnych oraz stopnia ich winy za doprowadzenie do przedawnienia się należności podatkowych, a w niektórych protokołach (m.in. w ww. protokole kontroli Urzędu Skarbowego w Wadowicach i protokole kontroli Urzędu Skarbowego w Wieliczce) nie podano wysokości przedawnionych należności podatkowych lub wysokości należnych odsetek za zwłokę. Z udostępnionych do kontroli dokumentów wynika również, że Izba Skarbowa nie występowała do powyższych urzędów skarbowych z ewentualnymi zaleceniami przeprowadzenia dalszych postępowań wyjaśniających w celu ustalenia osób winnych ww. przedawnień podatkowych i podjęcia dalszych czynności przewidzianych przepisami prawa.

Dla przykładu: w wyniku kontroli przeprowadzonej przez pracowników ww. Oddziału Kontroli: [redacted] oraz [redacted] w okresie 5 – 31.05.2005 r. w Urzędzie Skarbowym w Wieliczce stwierdzono m.in. przedawnienie się należności w podatku od towarów i usług (VAT) za 1999 r. dotyczących podatnika [redacted] w wysokości 43.413 zł oraz odsetek za zwłokę (w protokole kontroli nie podano wysokości tych odsetek, wg informacji przekazanej Izbie w dniu 4.07.2006 r. przez US w Wieliczce, odsetki te na 31.12.2004 r., tj. do czasu przedawnienia wynosiły 65.644,70 zł). Z protokołu tej kontroli wynika, że do przedawnienia się wymienionej kwoty należności doszło w następujący sposób: Naczelnik Urzędu Skarbowego w Wieliczce, w trakcie przeprowadzonej przez ten Urząd w okresie 19.08.2004 r. do 2.09.2004 r. kontroli podatkowej (w protokole kontroli Izby Skarbowej nie podano daty podpisania protokołu kontroli przez ww. Urząd Skarbowy) wydał z datą 2.08.2004 r. m.in. decyzję Nr PP/4420/02/04/U o zabezpieczeniu na majątku podatnika [redacted] (przed wydaniem decyzji wymiarowej) zobowiązania z tytułu podatku od towarów i usług (VAT) za lata 1999 – 2002 w przybliżonej kwocie 250.000 zł. W tym samym dniu, tj. 2.08.2004 r. Naczelnik ww. Urzędu wydał zarządzenie zabezpieczenia powyższej należności podatkowej budżetu państwa na kwotę 250.000 zł, którego odpis doręczono w tym samym dniu, tj. 2.08.2004 r. [redacted]

Z powyższego protokołu kontroli przeprowadzonej przez ww. Oddział Kontroli Izby Skarbowej wynika, że (oprócz innych należności podatkowych, które nie uległy przedawnieniu) Naczelnik Urzędu Skarbowego w Wieliczce wydał w dniu




8.12.2004 r., tj. po ok. 3 miesiącach od czasu zakończenia kontroli przez ten Urząd Skarbowy, osiem decyzji dotyczących podatku VAT za 1999 r. (decyzje Nr PP 4400/105/04 do PP 4400/112/04) określających łączną zaległość w ww. podatku obciążającą podatnika [redacted] w wysokości 43.413 zł (plus odsetki), która to zaległość objęta była powyższym zabezpieczeniem (kontrolerzy z Oddziału Kontroli Izby Skarbowej nie ustalili przyczyn wydania z opóźnieniem ww. decyzji jak również osoby lub osób odpowiedzialnych za te opóźnienia), które to decyzje – jak podano w protokole Oddziału Kontroli Izby Skarbowej – zostały w tym samym dniu, tj. 8.12.2004 r. skutecznie doręczone podatnikowi. Następnie Dział Podatków Pośrednich ww. Urzędu Skarbowego w dniu 14.12.2004 r. przekazał powyższe decyzje określające wysokość tego zobowiązania, do Referatu Wprowadzania Danych, Analiz i Sprawozdawczości, którego pracownicy wprowadzili je w dniach 22-23.12.2004 r. do systemu komputerowego. Dział Rachunkowości Podatkowej US, który otrzymał przedmiotowe decyzje 23.12.2004 r. nie wystawił w terminie 14 dni od daty wygaśnięcia decyzji o zabezpieczeniu, tj. w ciągu 14 dni od daty doręczenia w dniu 8.12.2004 r. ww. decyzji określających wysokość zobowiązania (z datą doręczenia decyzji określających wysokość zobowiązania wygasa zabezpieczenie) tytułów wykonawczych (upomnienie nie było wymagalne), co spowodowałoby przekształcenie zajęcia zabezpieczającego w zajęcie egzekucyjne (art. 154 § 4 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji) i ostatecznie ze względu na pięcioletni okres przedawnienia się ww. należności podatkowych doprowadziło to do ich przedawnienia się z datą 31.12.2004 r.

[Dowód: akta kontroli, str. 482-489 i 519]

Stwierdzono, że do czasu kontroli NIK, ww. Oddział Kontroli Izby Skarbowej nie ustalił pracowników ww. urzędu skarbowego winnych przedawnienia się powyższych należności podatkowych stanowiących dochody budżetu państwa, wynoszących wraz z odsetkami 109.057,77 zł (43.413 zł + 65.644,77 zł), a w związku z tym nie wydał zaleceń podjęcia dalszych czynności o charakterze dyscyplinarnym w stosunku do osób winnych. W wystąpieniu pokontrolnym Izby Skarbowej z dnia 24.06.2005 r. skierowanym do Naczelnika Urzędu Skarbowego w Wieliczce zawarto natomiast polecenie w powyższym zakresie o treści – cytata: „*polecam... podejmować działania w trybie art. 154 ustawy egzekucyjnej, aby nie dopuszczać do przedawnienia zobowiązań podatkowych*” – koniec cytatu.

[kontroli, str. 521-524]

Starszy komisarz skarbowy ww. Oddziału Kontroli w Wydziale Kontroli Nad Urzędami Skarbowymi Izby I [redacted] (jeden z kontrolerów przeprowadzających ww. kontrole) wyjaśnił, że – cytata: „*Wyjaśniam, że przyczynami braku podawania w protokołach kontroli m.in. przeprowadzonych przeze mnie lub przy moim udziale w Urzędzie Skarbowym w Wieliczce, Urzędzie Skarbowym Kraków – Podgórze oraz Urzędzie Skarbowym w Wadowicach osób odpowiedzialnych za ujawnione podczas kontroli przypadki przedawnień należności podatkowych, była stosowana dotychczas taka praktyka kontroli, która polegała wyłącznie na ustalaniu przez kontrolujących stanu faktycznego, natomiast ustalenia osób odpowiedzialnych i stopnia ich winy oraz dalszych czynności z tym związanych, należało do kierownictwa*

Wydziału. Kontrolujący przedstawiał kierownictwu projekty zaleceń pokontrolnych odnoszące się do ustaleń wynikających z protokołów kontroli bez wskazywania osób winnych i konieczności podejmowania dalszych czynności wobec tych osób” – koniec cytatu.

[Dowód: akta kontroli, str. 525-528]

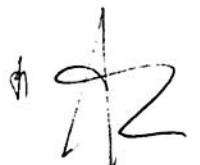
Naczelnik Wydziału Nadzoru Nad Urzędami Skarbowymi w Izbie Skarbowej [redacted] odpowiedzialna za całokształt realizacji zadań tego Wydziału, ze względu na przebywanie w czasie kontroli NIK na zwolnieniu lekarskim, nie złożyła w powyższej sprawie wyjaśnień.

[Dowód: akta kontroli, str. 311-314]

Z datą 28 lutego 2006 r. rozwiązano również stosunek zatrudnienia z [redacted] dyrektorem Izby ([redacted]) (nastąpiły także zmiany na stanowiskach zastępców Dyrektora Izby), z wymienionych względów ograniczono się do wyjaśnień kierownika Oddziału Kontroli w Wydziale Nadzoru Nad Urzędami Skarbowymi Izby ([redacted]).

[Dowód: akta kontroli, str. 733-734]

Odnosząc się do powyższych ustaleń, kierownik Oddziału Kontroli w Wydziale Nadzoru Nad Urzędami Skarbowymi ([redacted]) złożył następujące wyjaśnienia – cytata: „Wyjaśniam, że Izba Skarbowa – Wydział Nadzoru Nad Urzędami Skarbowymi po otrzymaniu z Ministerstwa Finansów pisma Nr OS4-0120-12/BM6 - 1972/05 z dnia 28 lutego 2005 r. zobowiązała wszystkie nadzorowane urzędy skarbowe w woj. małopolskim oraz komórki organizacyjne Izby zajmujące się odwołaniami od decyzji naczelników urzędów skarbowych do sporządzenia i przestania do Izby Skarbowej informacji n.t. przedawnień podatkowych za okres 2004r. i I kw. 2005 r. zawierających przede wszystkim ilość i wartość przedawnionych spraw podatkowych za ww. okres oraz ogólnych przyczyn tych przedawnień. Izba przesała do Ministerstwa Finansów pismo Nr WN-1/070-21/05 z dnia 29.04.2005r., a następnie kolejne pismo z dnia 11.05.2005 r., w których to pismach określono bliższe szczegóły i przyczyny przedawnień należności podatkowych u sześciu podatników o największych kwotach przedawnień. Zapytany wyjaśniam, że Ministerstwo Finansów jak również ówczesne kierownictwo Izby Skarbowej nie żądało przeprowadzenia pełnej analizy informacji nadesłanych w okresie 2004 r. do I kw. 2006 r. dotyczącej przedawnień podatkowych, nie uznając tej sprawy jako priorytetowej, z tego względu Oddział Kontroli nie dokonywał takiej analizy, stąd nie posiada dokumentu na ten temat. Oddział ten nie zwracał się również o uzupełnienie informacji urzędów skarbowych w przypadkach braku pełnych informacji, do których były one zobowiązane pismami Izby Skarbowej. Wyjaśniam, że Izba Skarbowa w swoich pismach okólnych nie żądała informacji z urzędów skarbowych na temat tego, czy każdorazowo w przypadkach przedawnienia należności podatkowych przeprowadzono postępowanie wyjaśniające w celu ustalenia przyczyn i osób odpowiedzialnych, ponieważ jest to oczywisty obowiązek kierownictwa urzędów skarbowych aby w takich przypadkach przeprowadzić postępowanie wyjaśniające. Z tego powodu Izba nie posiada informacji, czy takie postępowania były prowadzone.

Kontrola przedawnień należności podatkowych w urzędach skarbowych dokonywana była sporadycznie przy okazji wykonania egzekucji administracyjnej objętej kontrolą przez Oddział Kontroli, w ramach realizacji planów kontroli. O ile mi wiadomo w okresie 2004 r. – I półr. 2006 r. w urzędach skarbowych woj. małopolskiego nie były prowadzone kontrole resortowe pod kątem przedawnień podatkowych. Podczas kontroli przeprowadzonych przez Oddział Kontroli w urzędach skarbowych, w komórkach rachunkowości podatkowej nie stwierdzono przypadków zaniżania należności podatkowych. Ze względu na brak szczegółowej analizy informacji przesłanych do Izby przez urzędy skarbowe na temat przedawnień podatkowych, nie były – o ile mi wiadomo – podejmowane przedsięwzięcia dla ujednolicenia postępowania w podobnych sprawach jak też przedawnienia te nie stanowiły przesłanki do oceny nadzorowanych ww. urzędów” – koniec cytatu.

[akta kontroli, str. 461-464]

W odniesieniu do zaleceń Ministra Finansów po kontroli doraźnej w Izbie Skarbowej w Warszawie, zawartych w ww. piśmie resortowym Nr OS4-0120-12/BM6-972/05 z dnia 28.02.2005 r. stwierdzono, że Izba przesłała do Ministerstwa Finansów na piśmie Nr WN-1/070-21/05 z dnia 29.04.2005 r. uzupełnioną w piśmie Nr WN-1/070-21a/05 z dnia 11.05.2005 r. informację zawierającą przede wszystkim: ilość spraw i wartość przedawnionych należności podatkowych w okresie 2004 r. do I kwartału 2005 r., ogólne przyczyny tych przedawnień, bliższe informacje dotyczące 6 największych dłużników oraz skierowane do urzędów skarbowych polecenia stosowania zawartych w ww. piśmie Ministra Finansów zaleceń.

[akta kontroli, str. 635-660]

Poza powyższymi ustaleniami dotyczącymi kontroli i informacji przesyłanych do cyt. Oddziału Kontroli przez nadzorowane urzędy skarbowe i komórki organizacyjne Izby zajmujące się sprawami odwoławczymi nie stwierdzono innych działań Izby w tym zakresie.

9. Czy przy prowadzeniu postępowań odwoławczych występowały zjawiska korupcyjne

Stwierdzono, że Referat Kontroli Wewnętrznej Izby Skarbowej prowadził rejestr skarg, w tym skarg składanych na pracowników Izby i nadzorowanych urzędów skarbowych. W 2004 r. zarejestrowano łącznie 8 skarg na pracowników, w tym 2 skargi na pracowników Izby i 6 na pracowników urzędów skarbowych, w 2005 r. łącznie 14 skarg na pracowników, w tym 2 skargi na pracowników Izby i 12 na pracowników urzędów skarbowych, a w I półroczu 2006 r. łącznie 12 skarg (pomijając jedną skargę wycofaną) na pracowników, w tym 5 na pracowników Izby oraz 7 na pracowników urzędów skarbowych. Wymienione skargi złożone były przez podatników i dotyczyły przede wszystkim ustaleń kontroli podatkowej i decyzji związanych z wymiarem wysokości podatków, podejmowanych w I i II instancji oraz sposobu zachowania się ww. pracowników podczas prowadzonych postępowań kontrolnych. Wymienione skargi rozpatrywane były każdorazowo przez pracowników ww. Referatu Kontroli Wewnętrznej i w wyniku ich rozpatrzenia podejmowane stosowne działania.

Nie stwierdzono natomiast skarg na pracowników Izby i ww. urzędów skarbowych wskazujących na celowe działanie tych pracowników, które przyczyniłoby się do przedawnienia należności podatkowych.

Z przedstawionej do kontroli dokumentacji wynika, że w okresie 2004 r. do I półrocza 2006 r. Izba nie przeprowadzała w nadzorowanych urzędach skarbowych kontroli pod kątem zjawisk korupcjogennych związanych z przedawnieniami należności podatkowych.

Kontrola nie stwierdziła - w sprawach badanych szczegółowo w zakresie prawidłowości postępowania podatkowego i przyczyny przedawnienia się zobowiązań podatkowych - naruszania zasad dokumentowania przebiegu procesów odwoławczych, czynnego udziału stron w postępowaniach, wypowiedania się w sprawie zebranych materiałów dowodowych, dowolności postępowania urzędników polegającej na nierównym traktowaniu podatników.

[Dowód: akta kontroli, str. 1265]



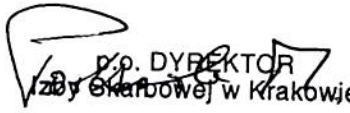
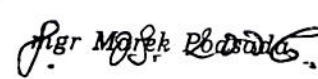
Kontrolujący poinformował [redacted] -
Wicedyrektor o przysługującym Dyrektorowi Izby :

- prawie zgłoszenia, w ciągu 14 dni od daty otrzymania niniejszego protokołu kontroli, umotywowanych zastrzeżeń do ustaleń zawartych w niniejszym protokole (art. 55 ust. 1 i 2 ustawy o NIK),
- prawie złożenia wyjaśnień co do przyczyn i okoliczności powstania nieprawidłowości opisanych w protokole kontroli (art. 59 ust. 2 ustawy i NIK),
- prawie odmowy podpisania protokołu kontroli z jednoczesnym obowiązkiem złożenia na tę okoliczność, w terminie 7 dni, wyjaśnień dotyczących przyczyn odmowy podpisania niniejszego protokołu.

O przeprowadzeniu kontroli dokonano wpisu do rejestru ewidencji kontroli pod poz. 2 /2006 .

Niniejszy protokół sporządzono w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach, z których jeden w dniu 17.08.2006 r. przekazano [redacted]
[redacted] celem jego podpisania przez Dyrektora Izby (akta kontroli, str. 1393).

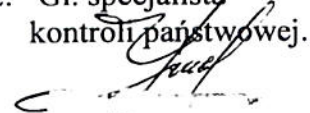
Kraków, dnia 17 08.2006 r.


p.p. DYREKTOR
Izby Skarbowej w Krakowie

mgr Marek Podsiadło

1. Gł. specjalista
kontroli państwowej.



2. Gł. specjalista
kontroli państwowej.



3. Specjalista
kontroli państwowej.

