PREZES
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI
Krzysztof Kwiatkowski

KBF-4101-005-01/2014
P/14/016

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

WPŁYNĘŁO DO BIURA NIK
2014 -12- 19
EAK

BIURO MINISTRA
Wpłynęło dnia
2014 -12- 18 GM
BMI 7
MF-RWPD 140210

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli

P/14/016 – Wykonywanie wyroków wojewódzkich sądów administracyjnych i Naczelnego Sądu Administracyjnego przez urzędy skarbowe i izby celne

Jednostka przeprowadzająca kontrolę

Najwyższa Izba Kontroli
Departament Budżetu i Finansów

Kontroler

Andrzej Eisenbart, główny specjalista kp., upoważnienie do kontroli nr 88798 z dnia 2 września 2014 r.

(dowód: akta kontroli str. 1-2)

Jednostka kontrolowana

Ministerstwo Finansów, 00-916 Warszawa, ul. Świętokrzyska 12

Kierownik jednostki kontrolowanej

Jan Vincent Rostowski, Minister Finansów do dnia 27 listopada 2013 r. oraz Mateusz Szczurek Minister Finansów od dnia 27 listopada 2013 r.[1]

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Ministerstwo Finansów monitorowało i analizowało wykonywanie w latach 2013-2014 (do 27 listopada 2014 r.) wyroków sądów administracyjnych przez podległe organy podatkowe oraz podejmowało działania w celu eliminowania nieprawidłowości w postępowaniach podległych organów.

Kontrole przeprowadzone przez NIK w wybranych urzędach skarbowych oraz izbach celnych wykazały, poza nielicznymi przypadkami, wykonywanie wyroków sądów administracyjnych w sprawach podatków z należytą starannością. Niewiele było skarg podatników na bezczynność organów podatkowych w wykonywaniu wyroków sądów administracyjnych, a także ponagleń do Ministra Finansów na opóźnienia w realizacji zaleceń zawartych w orzeczeniach sądów. Nie wystąpiły okoliczności uzasadniające pociągnięcie do odpowiedzialności majątkowej funkcjonariuszy publicznych za rażące naruszenie prawa. Sądy administracyjne ukarały grzywną dwóch kierowników jednostek podległych Ministrowi Finansów za niewykonanie wyroków sądu.

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę na wzrost o 40,7% liczby decyzji uchylonych przez wojewódzkie sądy administracyjne oraz prawie dwukrotny wzrost liczby decyzji uchylonych przez Naczelny Sąd Administracyjny[2].
Wzrost liczby decyzji uchylonych w postępowaniach sądowo-administracyjnych był spowodowany:

- wzrostem o 27,0% liczby skarg podatników na decyzje ostateczne dyrektorów izb skarbowych i izb celnych do wojewódzkich sądów administracyjnych[3],
- brakiem oczekiwanych rezultatów, pomimo podejmowanych przez Ministra Finansów działań w zakresie poprawy jakości decyzji podatkowych, na co niemały wpływ miały błędy organów podatkowych, wyroki Trybunału

1. Monitor Polski z 2014 r. poz. 1004 i 1005.
2. 2013 r. do 2012 r. Niekorzystne tendencje wystąpiły również w I półroczu 2014 r. W poprzednich latach odsetek decyzji niekorzystnych dla organów podatkowych zmniejszał się.
3. 2013 r. do 2012 r.

Konstytucyjnego RP, orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, zmiana linii orzeczniczej sądów administracyjnych.

W związku z uchyleniem decyzji podatkowych organy podatkowe, oprócz zwrotu nadpłat, wypłaciły należne podatnikom odsetki w kwocie 376,8 mln zł[4].

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Działania nadzorcze Ministra Finansów nad wykonywaniem przez podległe organy wyroków sądów administracyjnych oraz działania podejmowane w celu eliminowania nieprawidłowości w postępowaniach podległych organów

1.1. Decyzje zaskarżone do sądów administracyjnych i rozstrzygnięcia[5]

Opis stanu faktycznego

W 2013 r. w porównaniu do 2012 r. znacznie wzrosła liczba decyzji wymiarowych[6], podlegających zaskarżeniu do sądów administracyjnych, skarg podatników na decyzje dyrektorów izb skarbowych i izb celnych, a także liczba i odsetek rozstrzygnięć sądów administracyjnych niekorzystnych dla organów podatkowych. Tendencja ta utrzymała się także w I półroczu 2014 r.

W 2013 r. organy podległe Ministrowi Finansów wydały łącznie 32.037 decyzji wymiarowych[7], podlegających zaskarżeniu[8] do WSA, tj. o 20,8% więcej niż w 2012 r., z tego izby skarbowe wydały 20.718 decyzji (wzrost o 30,5%), a izby celne 11.319 decyzji (wzrost o 6,3%).

Podatnicy wnieśli do wojewódzkich sądów administracyjnych (dalej: WSA) 13.143 skargi na decyzje wymiarowe organów podatkowych, co oznaczało wzrost o 27,0% w stosunku do 2012 r., z tego 7.996 skarg na decyzje dyrektorów izb skarbowych (wzrost o 42,2%) i 5.147 skarg na decyzje dyrektorów izb celnych (wzrost o 8,9%). Najwięcej skarg na decyzje dyrektorów izb skarbowych dotyczyło podatku VAT (3.076 w 2012 r. i 4.896 w 2013 r., co oznaczało wzrost o 59,2%). W izbach celnych procentowo największy wzrost wystąpił w podatku VAT (o 421,8%), a liczbowo w podatku akcyzowym (z 2.929 skarg do 3.762). Zmniejszyła się natomiast liczba skarg na decyzje w sprawach celnych (z 1.580 do 910, tj. o 42,4%).

---

[4] 2013 r. i I półrocze 2014 r.

[5] Dane za rok 2012 i 2013 na podstawie załączników 4-15 zarządzenia Nr 37 Ministra Finansów z dnia 14 sierpnia 2012 r. w sprawie postępowania w przypadku zaskarżenia do sądu administracyjnego decyzji, postanowienia lub innego aktu albo czynności z zakresu administracji publicznej oraz rejestrów prowadzonych w tych sprawach (Dz. Urz. MF z 2012 r., poz. 44), opracowanych przez Departamenty Administracji Podatkowej i Służby Celnej Ministerstwa Finansów. Dane za I półrocze 2014 r. zostały uzyskane przez Ministerstwo Finansów z izb skarbowych i izb celnych, gdyż sprawozdania według powyższych załączników sporządzane są za okresy roczne.
Dane statystyczne podane w niniejszym punkcie obejmują orzeczenia sądów zapadłe w danym okresie, dotyczące zarówno decyzji wydanych w tym samym roku, jak i decyzji wydanych we wcześniejszych okresach.

[6] Decyzje wymiarowe to decyzje, które nakładają obowiązki o charakterze pieniężnym, podlegające egzekucji administracyjnej.

[7] W ogólnej liczbie decyzji wymiarowych mieszczą się 27.582 decyzje w zakresie podatków VAT, PIT i CIT (izby skarbowe – 16.459) i w zakresie podatków VAT, akcyzowego oraz spraw celnych (izby celne – 11.123).

[8] Decyzje ostateczne w administracyjnym trybie postępowania, z wyłączeniem rozstrzygnięć wydanych w trybach nadzwyczajnych.

WSA, w wyniku rozpatrzenia skarg na decyzje wymiarowe organów podatkowych, wydały w 2013 r. łącznie 13.224 orzeczeń, tj. o 19,5% więcej niż w 2012 r., z tego dotyczących decyzji izb skarbowych – 7.953 (wzrost o 27,7%) oraz izb celnych 5.271 (wzrost o 8,9%).

W 2013 r. WSA uchyliły 3.047 decyzji organów podatkowych, tj. więcej o 40,7% w porównaniu roku poprzedniego. Odsetek orzeczeń niekorzystnych dla organów podatkowych wyniósł 23,0% (wzrost o 3,4 punktu procentowego), w tym dotyczących dyrektorów izb skarbowych 25,8% (wzrost o 3 punkty procentowe) oraz dyrektorów izb celnych 18,9% (wzrost o 3,5 punktu procentowego).

Naczelny Sąd Administracyjny (dalej: NSA) w 2013 r. wydał 3.678 orzeczeń w wyniku rozpatrzenia skarg kasacyjnych od wyroków WSA, tj. o 16,5% więcej niż rok wcześniej, przy czym liczba orzeczeń dotyczących decyzji izb skarbowych zwiększyła się o 36,4%, a izb celnych zmniejszyła się o 16,4%.

Liczba niekorzystnych dla organów podatkowych orzeczeń NSA[9] wyniosła 991, co w porównaniu do 2012 r. stanowi wzrost o 94,7% (w zakresie izb skarbowych wzrost o 97,8%, a izb celnych wzrost o 83,0%). Odsetek orzeczeń niekorzystnych dla organów podatkowych wyniósł 26,9%, co w porównaniu do 2012 r. stanowi wzrost o 10,8 punktu procentowego, z tego w zakresie izb skarbowych wyniósł 29,7% (wzrost o 9,2 punktu procentowego) oraz izb celnych 19,7% (wzrost o 10,8 punktu procentowego). Największy wzrost orzeczeń NSA niekorzystnych dla organów podatkowych dotyczył decyzji w podatku PIT wydanych w drugiej instancji przez dyrektorów izb skarbowych (ze 117 w 2012 r. do 380 w 2013 r., tj. o 224,8%).

W I półroczu 2014 r. organy podległe Ministrowi Finansów wydały łącznie 14.809 decyzji wymiarowych podlegających zaskarżeniu do WSA, z tego izby skarbowe wydały 8.648 decyzji, a izby celne 6.161. Podatnicy wnieśli do WSA 6.479 skarg. Na 6.424 rozstrzygnięcia WSA 23,1% było niekorzystnych dla organów podatkowych (24,1% dotyczyło izb skarbowych, a 21,8% izb celnych). Na 2.133 orzeczenia NSA w wyniku rozpatrzenia skarg kasacyjnych 27,2% było niekorzystnych dla organów podatkowych (29,4% dotyczyło izb skarbowych, a 22,2% izb celnych).

(dowód: akta kontroli str. 3-39, 124- 154, 159-181)

Zastępca Dyrektora Departamentu Administracji Podatkowej Grzegorz Mróz w piśmie z dnia 25 listopada 2014 r. wyjaśnił, że oprócz przesłanek proceduralnych i materialnych, na wzrost niekorzystnych orzeczeń WSA i NSA w 2013 r. i w I połowie 2014 r. miał wyrok Trybunału Konstytucyjnego RP z dnia 18 lipca 2013 r., sygn. SK/18/09, w którym Trybunał stwierdził niekonstytucyjność art. 20 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 1998 r. do 31 grudnia 2006 r. oraz art. 68 § 4 Ordynacji podatkowej, dotyczących opodatkowania dochodów z nieujawnionych źródeł przychodów. Z kontroli przeprowadzonej przez NIK w sześciu urzędach skarbowych wynika, że wiele decyzji było uchylanych również po wyroku Trybunału Konstytucyjnego RP z 17 lipca 2012 r. sygn. P 30/11, stwierdzającym niezgodność

[9] Orzeczenia NSA niekorzystne dla organów podatkowych to orzeczenia oddalające/odrzucające skargę organu, umarzające postępowanie ze skargi organu, uchylające korzystne dla organu orzeczenie WSA.

art. 70 § 6 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa[10] z Konstytucją Rzeczypospolitej Polskiej, a także w związku z wyrokami Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej.

Dyrektor Departamentu Ceł Tomasz Michalak wskazał, że analiza danych liczbowych za lata ubiegłe wskazuje, iż odsetek spraw „wygrywanych" przed WSA przez organy celne w sprawach celnych systematycznie rósł, by w roku 2012 osiągnąć pułap 87,8%. W roku 2013 nastąpił z tym zakresie regres i odsetek spraw „wygranych" przez organy celne w sprawach celnych wyniósł 73,7%. Przyczyną tego regresu był wysoki odsetek uchylności decyzji w sprawach celnych w dwóch spośród szesnastu izb celnych. W Izbie Celnej w Gdyni wyniósł on w 2013 r. 65,5%, a w Izbie Celnej w Warszawie 43,0%. W pozostałych izbach celnych odsetek spraw wygrywanych kształtował się na podobnym poziomie jak w latach ubiegłych lub był wyższy. Uchylenie decyzji dyrektora Izby Celnej w Gdyni było wynikiem odmiennej oceny przez sąd administracyjny skutków dla postępowania celnego raportów sformułowanych i przesłanych do krajów członkowskich przez Europejski Urząd ds. Zwalczania Nadużyć Finansowych OLAF, jak również skutków dla decyzji organów celnych zmiany rozporządzenia wykonawczego Rady UE nr 924/2012 zmieniającego rozporządzenie (WE) nr 91/2009 nakładające cło antydumpingowe na przywóz niektórych towarów z żeliwa lub stali pochodzących z Chin. Według NIK, na wyniki Izby Celnej w Warszawie wpłynęły rozstrzygnięcia dotyczące dwóch podmiotów z branży elektronicznej, a powodem uchylania decyzji było zastosowanie przez organy celne błędnej – w ocenie Sądu – klasyfikacji taryfowej importowanych towarów, a także wydanie decyzji w przedmiocie długu celnego po upływie trzyletniego terminu określonego w art. 221 ust. 3 Wspólnotowego Kodeksu Celnego (WKC)[11]. Według Dyrektora Izby Celnej w Warszawie, jednym z czynników wpływających na częstotliwość uchylania decyzji był brak jednolitej sądowej linii orzeczniczej w rozstrzyganych sprawach.

(dowód: akta kontroli str. 182-189)

Dyrektor Departamentu Podatku Akcyzowego, Wojciech Bronicki w wyjaśnieniach z dnia 31 października 2014 r. wskazał, że brak jest spójności i wzajemnych związków pomiędzy danymi dotyczącymi wyroków WSA i NSA oraz decyzji wymiarowych i skarg na te decyzje w badanym okresie. Na przykład wydawane w I półroczu 2014 r. wyroki NSA w większości dotyczą skarg kasacyjnych na wyroki WSA wydane w 2012 r. i odnoszą się do decyzji organów i stanów faktycznych z jeszcze wcześniejszego okresu. Powyższe wyjaśnienia znalazły potwierdzenie w badanych jednostkach.

(dowód: akta kontroli str. 663)

[10] W wyroku Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego ulega zawieszeniu w związku z wszczęciem postępowania karnego lub postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe jedynie wówczas, gdy o postępowaniu tym podatnik został poinformowany najpóźniej z upływem terminu wskazanego w art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej.

[11] Rozporządzenie Rady (EWG) Nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiające Wspólnotowy Kodeks Celny, Dz.U.UE.L 1992.302.1.

1.2. Działania nadzorcze Ministra Finansów nad wykonywaniem przez podległe organy wyroków sądów administracyjnych oraz działania podejmowane w celu eliminowania nieprawidłowości

W Ministerstwie Finansów monitorowano i analizowano dane o orzeczeniach sądów administracyjnych, analizowano przyczyny uchylania decyzji, a także podejmowało działania zaradcze.

Departament Administracji Podatkowej we wrześniu 2013 r. wystąpił do dyrektorów izb skarbowych o przedstawienie informacji w zakresie orzecznictwa organów podatkowych za lata 2011 i 2012, między innymi najczęstszych zagadnień stanowiących przedmiot decyzji/postanowień organów podatkowych zaskarżanych do WSA i NSA, a także spraw, w których WSA i NSA wydawały niekorzystne dla organów podatkowych orzeczenia, w podziale na poszczególne podatki. Zwrócił się też o przedstawienie wniosków i postulatów, które wpłynęłyby na poprawę jakości decyzji wydawanych przez organy podatkowe, w tym propozycje sposobów zmniejszania liczby niekorzystnych orzeczeń, wskazanie najczęstszych błędów, opracowanie obszarów tematycznych, które powinny być szczegółowo analizowane w ramach działań organów podatkowych i kontrolnych.

W ocenie Departamentu Administracji Podatkowej przesłanki proceduralne i materialne, które legły u podstaw niekorzystnych orzeczeń miały w zasadzie jednorodny charakter. Wśród przesłanek proceduralnych były to głównie braki i błędy w postępowaniu dowodowym, niewłaściwa ocena materiału dowodowego, przedawnianie się zobowiązań podatkowych. Wśród przesłanek materialnych były to między innymi czynności niedokonane, transakcje fikcyjne, opodatkowanie „pustych faktur", transakcje z podmiotami powiązanymi.

W 2013 r. powołano Zespół do Spraw Transformacji i Rozwoju Administracji Podatkowej. Zespół ten został powołany Zarządzeniem nr 48 Ministra Finansów z dnia 4 grudnia 2013 r., a w jego ramach utworzono grupy tematyczne (między innymi Zespół do Spraw Zadań Podstawowych). W okresie od grudnia 2013 r. do listopada 2014 r. wśród zadań Zespołu było między innymi przygotowanie projektu zmiany ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (w zakresie art. 20 ust. 3 ustawy – nieujawnione źródła), analiza orzecznictwa naczelników urzędów skarbowych i dyrektorów izb skarbowych, opracowanie wytycznych dla tych organów, analiza możliwości wprowadzenia propozycji Konfederacji Pracodawców „Lewiatan" zawartych w księdze barier dla systemu podatkowego, opracowanie koncepcji autoryzowanego (rzetelnego) podatnika, sygnalizacje w zakresie ujednolicenia stanowisk w kwestiach stosowania przepisów.

Na naradzie w Otwocku z kierownictwem izb skarbowych (23 sierpnia 2013 r.) między innymi wskazano na zmianę konstrukcji zadań dla dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych oraz sposobu ich miernikowania poprzez konsolidację dokumentów kształtujących wytyczne i priorytety działań dla jednostek administracji podatkowej, ustalenie celów do realizacji na poziomie centralnym, regionalnym i lokalnym, a także ustalenie nowego modelu mierników odnoszących się do poszczególnych celów oraz oceny jednostek administracji podatkowej. Aktualnie opracowywane są mierniki pracy Departamentu Administracji Podatkowej, które będą obowiązywały od 1 stycznia 2015 r.

Na naradach z kierownictwem izb skarbowych (Kościerzyna 4-6 listopada 2013 r. i Otwock 14-15 listopada 2013 r.) przeanalizowano zagadnienie jakości orzecznictwa. Omówione zostały między innymi przyczyny, które wpływają na uchylanie decyzji przez sądy administracyjne. Przedstawiono potrzebę

skorelowania źródeł informacji i analizy dotyczącej jakości orzecznictwa w postaci sprawozdawczości, systemu mierników, hurtowni danych, sprawozdawczości na podstawie zarządzenia Ministra Finansów Nr 37/2012 oraz innych źródeł. Wskazano, iż koordynacja tych działań powinna być umiejscowiona w Departamencie Administracji Podatkowej. Wiceminister Jacek Kapica zobowiązał dyrektorów izb skarbowych do przeprowadzenia analizy i dokonania oceny działania kierowanych i nadzorowanych jednostek w zakresie zarządzania orzecznictwem.

Na naradzie w lipcu 2014 r., mając na uwadze potrzebę ujednolicenia zasad zarządzania orzecznictwem, podsekretarz stanu w Ministerstwie Finansów Jacek Kapica zdecydował o podjęciu działań mających na celu ich standaryzację.

Na naradzie w Krakowie (27-28 października 2014 r.) zaprezentowano analizę orzecznictwa w latach 2009-2013. Przedstawiono także ocenę orzecznictwa z uwzględnieniem dwustopniowej struktury organów odrębnie dla urzędu skarbowego i oddzielnie dla izby skarbowej.

Do 2013 r. Minister Finansów ustalał *Zadania dla dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych w zakresie realizacji polityki finansowej państwa oraz wytyczne do ich realizacji*[12]. Do oceny wykonania zadań przez dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych wypracowane zostały mierniki jakości pracy urzędów skarbowych i izb skarbowych w zakresie orzecznictwa. Były to między innymi mierniki oceniające (w tym: wskaźnik wadliwości orzeczeń wydawanych przez naczelników urzędów skarbowych i merytoryczna prawidłowość orzeczeń izb skarbowych jako organów odwoławczych) oraz mierniki monitorujące (wskaźnik merytorycznej prawidłowości orzeczeń oraz wskaźnik prawidłowości orzeczeń wydawanych przez naczelników urzędów skarbowych)[13]. Mierniki te nie dotyczyły jednak wykonywania wyroków sądów administracyjnych z uwagi na ograniczone możliwości narzędzia informatycznego *Poltax*.

W dniu 9 grudnia 2013 r. Minister Finansów wydał zarządzenie Nr 49 w sprawie kontroli zarządczej[14] obowiązujące w jednostkach organizacyjnych Ministerstwa Finansów, a w styczniu 2014 r. zostały zaakceptowane *Wskazówki dotyczące funkcjonowania kontroli zarządczej.* Podstawowym dokumentem planistycznym dla Ministerstwa Finansów i nadzorowanych jednostek jest plan działalności Ministra Finansów powstający na podstawie propozycji członków Kierownictwa Ministerstwa Finansów, a na jego podstawie tworzone są plany pracy departamentów i biur.

W dniu 31 stycznia 2014 r. opracowany został *Plan pracy Departamentu Administracji Podatkowej, w którym zostały przyjęte dwa cele z Planu Działalności Ministra Finansów*[15]. Planowanie roczne zostało powiązane ze strategicznym projektem zarządzania przez cele, na podstawie którego opracowano nowe założenia systemu przeprowadzania oceny administracji podatkowej. Nowy system wyznaczania celów, zadań i mierników w administracji podatkowej opiera się na określaniu celów strategicznych i ich delegowaniu (kaskadowaniu), monitorowaniu, ocenie stopnia ich realizacji. Podstawowym założeniem jest to,

---

[12] Zadania (...) *na rok 2012* obowiązywały do kwietnia 2013 r. *Zadania (...) na rok 2013* zostały przekazane do izb skarbowych w dniu 26 kwietnia 2013 r.

[13] Analizy dotyczące powyższych mierników możliwe są do przeprowadzenia na bieżąco na poziomie regionalnym, poprzez aplikację e-Mierniki, utworzoną przez Departament Administracji Podatkowej i wykorzystywaną przez wszystkie izby skarbowe.

[14] Dz. Urz. MF z 2013 r. poz. 51. Poprzednio obowiązywało Nr 49 Ministra Finansów z dnia 1 grudnia 2011 r. w sprawie systemu kontroli zarządczej - Dz. Urz. Min. Fin. Nr 9, poz. 44 i poz. 45.

[15] Cel zadania 4.1. – Zapewnienie dochodów dla budżetu państwa z tytułu podatków, ceł i należności niepodatkowych oraz zadania 4.2 – Zapewnienie wywiązywania się z obowiązków podatkowych i celnych przez podatników, także poprzez ułatwienia podatnikom wypełniania ich obowiązków podatkowych.

że cele jednostek podległych wynikają z celów jednostek nadzorujących, a tworzenie celów i ich rozdział „z góry na dół" pozwala na delegowanie odpowiedzialności za rezultat. System ten dotyczy mierników centralnych opartych o cele wyznaczane przez Ministra Finansów dla administracji podatkowej, w tym dla poszczególnych izb skarbowych.

Na rok 2014 Minister Finansów wyznaczył dyrektorom izb skarbowym pięć obszarów, które będą podlegać bezpośredniej ocenie. Każdemu obszarowi zostały przypisane cele do realizacji oraz mierniki określające stopień realizacji wyznaczonych celów. Jednym z obszarów podlegającym bezpośredniej ocenie Ministra Finansów jest *Poprawa jakości działania i innowacyjności Administracji Podatkowej*, któremu przypisany został m.in. cel do realizacji *Zmniejszenie ilości spraw uchylonych przez WSA* oraz miernik *Wskaźnik ilości spraw uchylonych.*

Ministerstwo Finansów przygotowuje wdrożenie nowego systemu Informatycznego *Gentax* (w miejsce obecnego systemu *Poltax*), który zdaniem Ministerstwa Finansów, pozwoli na opracowywanie katalogu raportów i sprawozdań, które służyć będą bieżącej analizie, na poziomie centralnym, zdarzeń w obszarze orzecznictwa i wykonywania wyroków sądów administracyjnych i oceny realizacji tych działań przez podległe jednostki. W ocenie Ministerstwa Finansów nowy system oceny wykonywania celów i zadań przez poszczególne jednostki administracji podatkowej pozwoli stworzyć spójną koncepcję w ramach ogólnego systemu zarządzania, uwzględniając zarówno wyzwania płynące z realizacji budżetu zadaniowego, kontroli zarządczej oraz planów działalności. System ten, wspierany tworzonym obecnie nowym, centralnym systemem informatycznym, pozwoli na kompleksową analizę orzecznictwa.

(dowód: akta kontroli str. 195-197, 200-346, 558-561)

Departament Ceł (przed reorganizacją Departament Polityki Celnej) opracowuje analizy orzecznictwa krajowych sądów administracyjnych i Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości w sprawach celnych. Wyniki analiz są przekazywane pracownikom podległych jednostek na corocznie organizowanych spotkaniach. Celem tych narad jest omówienie zagadnień z zakresu zarządzania orzecznictwem, między innymi identyfikacja przyczyn uchylania decyzji przez WSA i NSA, wypracowanie jednolitej doktryny w obszarze określanym przez wyroki sądowe obejmujące zarówno prawo krajowe, jak i unijne oraz zgłaszane propozycje działań na rzecz poprawy orzecznictwa.

Podstawowe kierunki działania Służby Celnej, jej cele strategiczne (osiem celów), cele pośrednie, inicjatywy strategiczne oraz wskaźniki (mierniki) realizacji celów zostały ujęte w zarządzeniu Nr 18 Ministra Finansów z dnia 21 maja 2010 r. (*Strategia działania Służby Celnej na lata 2010-2015*).

Od początku 2013 r. w Służbie Celnej wprowadzane są elementy systemu zarządzania przez cele. Ogólne zasady funkcjonowania tego systemu zostały określone w dokumencie *Zarządzanie przez cele w Służbie Celnej*. Przyjęty został system rozliczania realizacji celów za okres II półrocza i pierwszego półrocza roku następnego (poprzednio planowanie celów i zadań odbywało się w układzie rocznym, od stycznia do grudnia). Szef Służby Celnej wyznacza na dany okres cele do realizacji przez dyrektorów jednostek organizacyjnych Służby Celnej Ministerstwa Finansów, które przekazywane są w sposób kaskadowy do podległych komórek organizacyjnych. Cele te wpisują się w cele Ministra Finansów ujęte w planie działalności przygotowywanym w ramach systemu kontroli zarządczej.

Na okres II półrocze 2013 r.–I półrocze 2014 r. określonych zostało pięć celów oraz określono mierniki realizacji celu oraz ich wartość. Dla celu *Ułatwienie legalnej działalności gospodarczej i usuwanie barier biurokratycznych oraz doskonalenie współpracy z przedsiębiorcami* założono między innymi mierniki: *udział decyzji utrzymujących w mocy decyzje organu I instancji w stosunku do wszystkich decyzji wydanych w II instancji* oraz *średni upływ czasu od daty wpływu odwołania/zażalenia do dnia wydania decyzji/postanowienia przez dyrektora izby celnej*.

Departamenty podległe Szefowi Służby Celnej na podstawie *Zestawienia Celów Szefa Służby Celnej* na 2013 r. oraz *Zestawienia celów Szefa Służby Celnej na II półrocze 2014 r. i I półrocze 2014 r.* opracowały plany pracy własnych Departamentów na rok 2013 oraz 2014 r.

Departament Ceł wraz z Departamentem Służby Celnej i Departamentem Podatku Akcyzowego opracował i wdrożył *System oceny pionu postępowania Służby Celnej,* którego istotnym elementem jest monitorowanie i dyscyplinowanie izb celnych w zakresie podnoszenia poziomu orzecznictwa. Jednym z mierników, według których badana jest jakość pracy izb celnych jest wskaźnik pod nazwą: *Liczba pozytywnych orzeczeń WSA do ilości wszystkich orzeczeń WSA*, który pozwala w obiektywny sposób badać poziom kontrolowanych przez sądy administracyjne wydawanych przez dyrektorów izb celnych decyzji. Kolejnym miernikiem stanowiącym element systemu oceny jest: *Wskaźnik terminowości załatwiania przez izby celne wszystkich spraw – w tym również będących następstwem wydania prawomocnego wyroku przez WSA.* System ten pozwala monitorować powstające ryzyka i interweniować w sytuacji zaistniałych i stwierdzonych nieprawidłowości oraz wydawania rozstrzygnięć w terminach ustawowych.

Aktualnie trwają prace dotyczące stworzenia elektronicznego *pulpitu menedżerskiego* na różnych poziomach zarządzania, na którym rozmieszczone będą niezbędne dane do oceny stanu kontroli zarządczej w administracji celnej. Pulpit będzie zasilany danymi gromadzonymi w hurtowni danych, realizowany w technologii *ARIS MashZone*.

(dowód: akta kontroli str. 200, 347-403, 420)

1.3. Monitorowanie wykonywania przez podległe organy (podatkowe i UKS) prawomocnych wyroków sądów administracyjnych, w tym monitorowanie terminowości wykonywania wyroków

W wyjaśnieniach z dnia 5 listopada 2014 r. Zastępca Dyrektora Departamentu Administracji Podatkowej Grzegorz Mróz podał, że Ministerstwo Finansów nie dysponuje szczegółowymi informacjami w zakresie monitorowania wykonywania przez podległe organy prawomocnych wyroków sądów administracyjnych pod względem: terminów prowadzenia spraw przekazanych do ponownego rozpatrzenia, uwzględnienia wskazań sądu co do dalszego trybu postępowania, śledzenia terminów zwrotu nadpłat, egzekwowania należności, z uwagi na ograniczone możliwości dostępnego aktualnie narzędzia informatycznego (*Poltax*). Pozyskanie takich danych wymagałoby znacznego zaangażowania pracowników. W przyszłości planuje się jednak – w oparciu o system *Gentax* – opracowanie katalogu raportów i sprawozdań, które służyć będą bieżącej analizie, na poziomie centralnym, zdarzeń w zakresie orzecznictwa i wykonywania wyroków sądów administracyjnych i oceny realizacji tych działań przez podległe jednostki. Odnośnie do zwrotu nadpłaty zwrócił uwagę na brzmienie art. 77 § 1 pkt 3 Ordynacji podatkowej, który obliguje organy podatkowe do dotrzymywania 14-dniowego

terminu i że niewykonanie wyroku sądu zagrożone jest, na mocy art. 16 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych[16], pociągnięciem do odpowiedzialności na podstawie przepisów tej ustawy w przypadku niewykonania w terminie zobowiązania jednostki finansów publicznych, w tym obowiązku zwrotu należności celnej, podatku, nadpłaty (...), którego skutkiem jest zapłata odsetek, kar lub opłat albo oprocentowanie tych należności.

(dowód: akta kontroli str. 340-341)

Departament Ceł monitoruje i analizuje terminowość załatwiania przez izby celne wszystkich spraw – w tym również będących następstwem wydania prawomocnych wyroków sądów administracyjnych poprzez wspomniany w pkt. 1.4. *System oceny pionu postępowania.* Terminowość załatwiania spraw zarówno przez organy I instancji jak i organy odwoławcze znajduje swoje odzwierciedlenie w półrocznych informacjach, które są przedmiotem analizy, w ramach oceny poziomu mierników terminowości, i omówienia na naradach kadry kierowniczej pionu celnego.

W maju 2013 r. Dyrektor Izby Celnej w Warszawie, realizując wskazania z regionalnej narady kadry kierowniczej Służby Celnej, wdrożył program naprawczy, który zakładał poprawę w latach 2013-2014 terminowości załatwiania spraw zaległych i bieżących[17]. Kontrola przeprowadzona prze NIK w Izbie Celnej w Warszawie wykazała, że zostały osiągnięte zakładane mierniki; skrócił się czas trwania postępowań odwoławczych, zmniejszyła się liczba spraw pozostałych do załatwienia. Ustalono ponadto, że plan naprawczy, zakładający redukcję zaległości w prowadzeniu postępowań celnych i podatkowych, wdrożył – z własnej inicjatywy – Dyrektor Izby Celnej w Szczecinie, w której również skrócono terminy załatwiania spraw.

Zastępca Dyrektora Departamentu Prawnego Grzegorz Oracz w wyjaśnieniach z dnia 15 września 2014 r. podał, że Departament Prawny na podstawie § 23 ust. 2 i ust. 3 zarządzenia nr 37 Ministra Finansów gromadzi zbiorcze informacje o skargach do sądów administracyjnych za rok ubiegły, w których znajdują się dane dotyczące bezczynności organu lub przewlekłego prowadzenia postępowania. Sporządzona przez Departament Prawny na podstawie tych danych informacja jest przekazywana osobom kierującym komórkami organizacyjnymi Ministerstwa Finansów. Problematyka dotycząca bezczynności organu lub przewlekłego prowadzenia postępowania poruszana jest przez radców prawnych zatrudnionych w Departamencie Prawnym w trakcje szkoleń prowadzonych dla pracowników Ministerstwa Finansów oraz organów podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. 3-4, 182-193, 200-307, 347-420)

Ministerstwo Finansów nie prowadziło analiz porównawczych, dotyczących terminów wykonywania wyroków sądów administracyjnych w Polsce i w innych państwach Unii Europejskiej, z uwagi na odmienne systemy prawne.

(dowód: akta kontroli str. 341)

---

[16] Dz. U. z 2013 r. poz. 168.

[17] Program naprawczy był realizowany również w urzędach celnych podległych Dyrektorowi Izby Celnej w Warszawie. Realizacja programu naprawczego omawiana była każdorazowo na ogólnopolskich naradach orzecznictwa służby celnej w 2013 i 2014 r.

1.4. Podejmowane działania w celu ujednolicenia postępowań podległych organów w związku z ustaloną linią orzeczniczą sądów administracyjnych

Ministerstwo Finansów podejmowało szereg działań mających na celu ujednolicenie postępowań podległych organów w związku z ustaloną linią orzeczniczą sądów administracyjnych.

Izby skarbowe, izby celne oraz urzędy kontroli skarbowej zobowiązane zostały, zgodnie z § 24 ust. 1 zarządzenia Nr 37 Ministra Finansów z dnia 14 sierpnia 2012 r., do przekazywania Ministerstwu Finansów informacji o sprawach mających lub mogących mieć znaczenie dla spójności systemu podatkowego, a także kopii wyroków sądów dotyczących tych spraw.

Informacje te, po wstępnej analizie, przekazywane były do departamentów merytorycznych sprawujących nadzór nad organami podatkowymi i celnymi oraz urzędami kontroli skarbowej w zakresie poszczególnych podatków, a także do Departamentu Prawnego. Zgodnie z § 24 ust. 2 zarządzenia Nr 37 informacje te były następnie przekazywane odpowiednio do izb skarbowych i celnych oraz do urzędów kontroli skarbowej. W Departamencie Prawnym otrzymane informacje przekazywane były radcom prawnym w celu wykorzystania ich w bieżącej obsłudze prawnej Ministerstwa Finansów.

Obowiązek informowania organów nadzoru (w tym Ministerstwa Finansów) o stwierdzonych istotnych rozbieżnościach w orzecznictwie sądowo-administracyjnym oraz o wyrokach, w których sąd orzekł o niezgodności prawa krajowego ze wspólnotowym, a także zawiadamianie o szczególnie ważnych lub precedensowych sprawach prowadzonych przed sądem administracyjnym został zapisany również w *Zadaniach dla dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych w zakresie realizacji przez organy administracji podatkowej polityki finansowej państwa w 2013 r.*

W okresie objętym kontrolą Departament Administracji Podatkowej otrzymał dziesięć informacji/pism z izb skarbowych, mających znaczenie dla spójności systemu podatkowego, a Departament Ceł (przed reorganizacją Departament Polityki Celnej) – 28 informacji. Zgłoszone zagadnienia wykorzystywane były na okresowych naradach kadry kierowniczej Ministerstwa Finansów pionu orzecznictwa organizowanych przez Ministerstwo Finansów między innymi w celu ujednolicenia postępowań podległych organów w związku z ustaloną linią orzeczniczą sądów administracyjnych[18] (omówiono je w pkt 1.2. niniejszego wystąpienia).

W 2013 r. utworzony został *Zespół do spraw zadań podstawowych (w ramach Zespołu Transformacji i Rozwoju Administracji Podatkowej),* do którego głównych zadań należy zachowanie jednolitości działań przez administrację podatkową. Zespół ten ma identyfikować czynniki i zdarzenia zewnętrzne i wewnętrzne mające wpływ na funkcjonowanie administracji podatkowej, inicjować zmiany legislacyjne i opiniować akty prawne, dokonywać również oceny potrzeb szkoleniowych odpowiednich dla administracji podatkowej (w tym między innymi w zakresie orzecznictwa). Efekty pracy zespołu były prezentowane na comiesięcznych naradach.

---

[18] Również w latach wcześniejszych Ministerstwo Finansów dokonało analiz orzecznictwa zarówno krajowego jak i unijnego, np. *Analizy orzecznictwa krajowych sądów administracyjnych (z zakresu procedury - przepisów ordynacji podatkowej)* za rok 2010 oraz *Analizy orzecznictwa krajowych sądów administracyjnych i Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości w sprawach celnych* za 2009 r.

Departament Administracji Podatkowej prowadzi prace legislacyjne w zakresie opracowania projektu ustawy o Administracji Podatkowej. Zaplanowano utworzenie *Bazy Wiedzy Administracji Podatkowej* (BWAP), której zadaniem będzie dostarczenie zainteresowanym podmiotom (w tym Ministerstwu Finansów oraz izbom i urzędom skarbowym) jednolitej i spójnej wiedzy podatkowej. W BWAP przewiduje się upowszechnianie przede wszystkim: wyjaśnień Ministra Finansów, interpretacji indywidualnych i ogólnych, przydatnych orzeczeń sądowych, zagadnień opracowywanych w sposób kompleksowy, materiałów przygotowanych przez Krajową Informację Podatkową. Stworzenie BWAP ma się przyczynić do sprawniejszego wyszukiwania zagadnień merytorycznych przez pracowników administracji podatkowej, w tym do wzrostu jednolitości stosowania przepisów prawa podatkowego w prowadzonych przez organy podatkowe postępowaniach.

Ujednoliceniu postępowań organów podległych Ministrowi Finansów służy również uruchomiona przez Naczelny Sąd Administracyjny, internetowa baza orzeczeń sądów administracyjnych[19]. W bazie tej znajduje się treść wydanych po dniu 1 października 2007 r. wyroków i postanowień wraz z uzasadnieniami.

(dowód: akta kontroli str. 40-58, 73-74, 339-345, 538-561)

1.5. Wyniki badania wykonania wyroków sądów administracyjnych przez Ministra Finansów

W 2013 r. i w I półroczu 2014 r. Minister Finansów, jako organ podatkowy, wydał w sprawach określonych w art. 13 § 2 Ordynacji podatkowej dwie decyzje, z których żadna nie została zaskarżona.

W okresie tym wykonaniu podlegało sześć wyroków sądów administracyjnych, z tego pięć w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych i prawnych oraz jeden w zakresie zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych od przychodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów. Dwa wyroki wpłynęły w 2013 r., a cztery w I połowie 2014 r.

Analiza trzech wyroków sądowych podlegających wykonaniu przez Ministra Finansów wykazała, iż Minister Finansów wydał stosowne decyzje, uwzględniające wyroki sądów, w terminie: nieprzekraczającym jednego miesiąca, cztery i pół miesiąca i prawie siedem miesięcy od otrzymania prawomocnego wyroku sądu i akt sprawy.

W pierwszej sprawie akta podatkowe wraz z prawomocnym wyrokiem WSA wpłynęły do Departamentu Podatków Dochodowych w dniu 22 sierpnia 2013 r., a decyzja została wydana w dniu 5 września 2013 r. W drugiej sprawie akta podatkowe wraz z prawomocnym wyrokiem WSA wpłynęły do Departamentu Podatków Dochodowych w dniu 11 lipca 2013 r., a decyzja została wydana w dniu 4 lutego 2014 r. W trzeciej sprawie akta podatkowe wraz z prawomocnym wyrokiem WSA wpłynęły do Departamentu Podatków Dochodowych w dniu 13 marca 2014 r., a decyzja została wydana w dniu 31 lipca 2014 r.

(dowód: akta kontroli str. 421-537, 562-584)

1.6. Kontrola prawidłowości wykonywania przez podległe jednostki wyroków sądów administracyjnych

W 2013 r. i w I półroczu 2014 r. Ministerstwo Finansów przeprowadziło w podległych jednostkach 81 kontroli (58 w 2013 r. oraz 23 w I połowie 2014 r.), z których tylko jedna, przeprowadzona w trybie doraźnym, w Izbie Skarbowej w Zielonej Górze,

[19] Pod adresem orzeczenia.nsa.gov.pl.

dotyczyła weryfikacji prawidłowości postępowania organu podatkowego w stosunku do wybranego podmiotu gospodarczego, a w szczególności terminowości wykonywania wyroków sądowych (po uchyleniu i zwrocie akt).

Zastępca Dyrektora Departamentu Kontroli Celnej, Podatkowej i Kontroli Gier, Edward Komorowski wyjaśnił, że podstawą ujęcia w planie kontroli na dany rok jest analiza ryzyk wskazująca obszary o największym poziomie wystąpienia nieprawidłowości. Napływające sygnały o nieprawidłowościach, brane pod uwagę podczas analizy ryzyka, nie wskazywały na konieczność obejmowania kontrolą obszaru dotyczącego wykonywania wyroków sądów administracyjnych.

(dowód: akta kontroli str. 155, 585-586)

Ustalone nieprawidłowości

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

Analiza trzech wyroków sądowych podlegających wykonaniu przez Ministra Finansów wykazała, iż dwie decyzje Ministra Finansów, zostały wydane w terminie cztery i pół miesiąca i prawie siedem miesięcy od otrzymania wyroku sądu i akt sprawy. Zgodnie z art. 139 § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa[20] załatwienie sprawy w postępowaniu odwoławczym powinno nastąpić nie później niż w ciągu dwóch miesięcy od dnia otrzymania odwołania przez organ odwoławczy. Zgodnie z art. 140 § 1 Ordynacji podatkowej o każdym niezałatwieniu sprawy we właściwym terminie organ podatkowy obowiązany jest zawiadomić stronę, podając przyczyny niedotrzymania terminu i wskazując nowy termin załatwienia sprawy. Ten sam obowiązek ciąży na organie podatkowym również w przypadku, gdy niedotrzymanie terminu nastąpiło z przyczyn niezależnych od organu (art. 140 § 2 Ordynacji podatkowej). W obu przypadkach podatnik (decyzje dotyczyły tego samego podatnika) nie został powiadomiony o niezałatwieniu sprawy w terminie, co było niezgodne z art. 140 Ordynacji podatkowej. Ponadto w obu przypadkach wystąpiła zwłoka (półtora miesiąca i dwa i pół miesiąca) od dnia akceptacji projektu decyzji przez Departament Prawny, do momentu podpisania (akceptowania) decyzji przez Zastępcę Dyrektora Departamentu Podatków Dochodowych.

Dyrektor Departamentu Podatków Dochodowych Ewa Adamiak wyjaśniła, iż zasadniczym powodem wydania decyzji z dnia 4 lutego 2014 r. w terminie przekraczającym termin określony w art. 139 § 3 Ordynacji podatkowe (tj. po upływie prawie siedmiu miesięcy) była konieczność ustalenia strony postępowania, w związku z powziętą informacją o restrukturyzacji, oraz pełnomocnika uprawnionego do jej reprezentowania. W sprawie tej wystąpił nietypowy problem, wymagający dokonania ustaleń faktycznych i prawnych. Departament Podatków Dochodowych wystąpił w dniu 15 listopada 2013 r. do Departamentu Prawnego o interpretację przepisów ustawy Ordynacja podatkowa. Odpowiedź Departamentu Prawnego wpłynęła do Departamentu Podatków dochodowych w dniu 2 grudnia 2013 r. Osoba zajmująca się sprawą nie jest już pracownikiem Departamentu Podatków Dochodowych, a z uwagi na długotrwałe zwolnienie lekarskie (od 19 września br.) Naczelnika Wydziału odpowiedzialnego za bezpośredni nadzór nad załatwieniem sprawy, nie jest możliwe uzyskanie szczegółowych informacji nt. przyczyn zwłoki w przekazaniu projektu do akceptacji Zastępcy Dyrektora Departamentu Podatków Dochodowych. W sprawie decyzji z dnia 31 lipca 2014 r. wyjaśniła, że również występowano do Departamentu Prawnego o opinię (w dniu 12 maja 2014 r., odpowiedź uzyskano 19 maja 2014 r.). Z uwagi na nieobecność w pracy Naczelnika Wydziału

[20] Dz.U. z 2012 r. poz. 749 ze zm.

bezpośrednio nadzorującego załatwienie sprawy (długotrwałe zwolnienie lekarskie) nie jest możliwe uzyskanie szczegółowych informacji nt. przyczyn zwłoki w przekazaniu projektu do podpisu (akceptacji Zastępcy Dyrektora Departamentu Podatków Dochodowych) oraz braku doręczenia powiadomienia w trybie art. 140 ustawy Ordynacja podatkowa.

(dowód: akta kontroli str. 429-537, 725-728)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie, mimo stwierdzonych nieprawidłowości, działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

2. Ponaglenia kierowane przez podatników do Ministra Finansów na działania dyrektora izby skarbowej i izby celnej (na niezałatwienie sprawy w terminie) oraz skargi podatników na bezczynność organów podatkowych w wykonywaniu wyroków sądów

Opis stanu faktycznego

2.1. Ponaglenia kierowane przez podatników na działania jednostek podległych Ministrowi Finansów

W 2013 r. i w I półroczu 2014 r. podatnicy skierowali do Ministra Finansów, w trybie art. 141 Ordynacji podatkowej, łącznie 397[21] ponagleń na niezałatwienie sprawy w terminie przez dyrektorów izb skarbowych, dyrektorów izb celnych i dyrektorów urzędów kontroli skarbowej (262 w 2013 r. i 135 w I półroczu 2014 r.), z tego 34 ponaglenia dotyczyły opóźnień w realizacji zaleceń zawartych w orzeczeniach sądów administracyjnych.

Za zasadne (w części lub w całości) uznane zostały 33 ponaglenia w 2013 r. oraz cztery w I połowie 2014 r., przy czym żadne z nich nie dotyczyło wykonywania wyroków sądów administracyjnych. Pozostałe ponaglenia zostały uznane za niezasadne, bezprzedmiotowe bądź zostały odrzucone lub pozostawione bez rozpatrzenia.

Analiza terminowości załatwiania ponagleń przez Ministra Finansów, przeprowadzona na losowo wybranej próbie 20 spraw wykazała, że w żadnym przypadku nie został przekroczony miesięczny termin określony w art. 139 Ordynacji podatkowej.

Analiza trzech ponagleń złożonych przez podatników na nieterminową realizację wyroków sądów administracyjnych wykazała, że zostały rozpatrzone w terminie do jednego miesiąca od daty wpływu, tj. zgodnie z art. 139 Ordynacji podatkowej. Wszystkie trzy zostały uznane za niezasadne. W każdym przypadku Ministerstwo przychyliło się do argumentacji przedstawionej w piśmie Dyrektora Izby Skarbowej (w Warszawie i w Zielonej Górze – dwie sprawy) i Dyrektora Izby Celnej w Warszawie, odnoszącego się do zarzutów wskazanych w ponagleniu.

W sprawie ponaglenia wniesionego przez Spółkę jawną (z dnia 22 sierpnia 2013 r.) ustalono, że Spółka zarzuciła Dyrektorowi Izby Celnej w Warszawie, że po dwóch miesiącach od wpływu prawomocnego wyroku WSA w Warszawie wraz z aktami sprawy organ bezpodstawnie przedłużył postępowanie odwoławcze o trzy miesiące, tj. do 14 listopada 2013 r., pomimo że od dnia otrzymania prawomocnego wyroku i akt sprawy, tj. od 14 czerwca 2013 r., nie podjął żadnych działań mających na celu ustalenie istnienia przesłanek do zwrotu akcyzy, w szczególności nie wezwał Spółki

[21] Ponagleń na niezałatwienie sprawy w terminie przez dyrektorów izb skarbowych było 235, dyrektorów izb celnych – 55, dyrektorów urzędów kontroli skarbowej – 107 do GIKS).

do przedłożenia dokumentów czy wyjaśnień związanych z wnioskowanym zwrotem akcyzy. Ponaglenie wpłynęło do Departamentu Podatku Akcyzowego Ministerstwa Finansów w dniu 28 sierpnia 2013. Sprawa została załatwiona przez Dyrektora Izby Celnej wkrótce po złożeniu przez podatnika ponaglenia (decyzja Dyrektora Izby Celnej z dnia 10 września 2013 r.), a materiał zgromadzony na wcześniejszych etapach postępowania okazał się wystarczający do wydania decyzji.

Postanowieniem z dnia 18 września 2013 r. Minister Finansów uznał ponaglenie za nieuzasadnione argumentując, że zasada szybkości działania organów podatkowych nie może być realizowana kosztem spoczywającego na organach obowiązku wnikliwego i rzetelnego rozpatrzenia sprawy. W orzecznictwie panuje pogląd, że realizacji zasady prawdy obiektywnej, która ma ścisły związek z realizacją zasady praworządności, należy każdorazowo przyznać pierwszeństwo przed realizacją zasady szybkości działania. Przedłużenie terminu (...) nie może przesądzać o uznaniu za słuszny zarzutu niezałatwienia sprawy w ustawowym terminie.

W ocenie NIK w powyższej sprawie doszło jednak do naruszenia przez Dyrektora Izby Celnej w Warszawie art. 139 § 3 Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym załatwienie sprawy w postępowaniu odwoławczym powinno nastąpić nie później niż w ciągu dwóch miesięcy i zasady szybkości działania określonej w art. 125 Ordynacji podatkowej. W sprawie nie prowadzono postępowania dowodowego. Ponaglenie przyspieszyło załatwienie sprawy. Zdaniem NIK ponaglenie powinno zostać uznane za bezprzedmiotowe, gdyż w momencie wydawania postanowienia sprawa była już załatwiona[22] (Dyrektor Izby Celnej wydał decyzję w dniu 10 września 2013 r., o czym poinformował Ministra Finansów pismem z dnia 11 września 2013 r.).

(dowód: akta kontroli str. 58-59, 587-627, 630-654, 734-736)

2.2. Skargi na bezczynność organów podatkowych w wykonywaniu wyroków sądów administracyjnych

W 2013 r. i w I półroczu 2014 r. podatnicy wnieśli do WSA, w trybie art. 3 § 2 i art. 54 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi[23] (p.p.s.a.) 212 skarg na bezczynność organów podatkowych, w tym trzy skargi dotyczące wykonywania wyroków sądów administracyjnych (jedna w 2013 r. i dwie w I połowie 2014 r.).

Sądy w wyniku rozpatrzenia 185 skarg (180 orzeczeń) za zasadne uznały 11 skarg (cztery w 2013 r. oraz siedem w I połowie 2014 r.), z których żadna nie dotyczyła wykonania wyroku sądowego. W 169 przypadkach skargi zostały uznane za niezasadne lub bezprzedmiotowe, lub też zostały oddalone przez sąd.

W dwóch przypadkach organ podatkowy, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe postępowanie zaskarżono, uwzględnił skargę strony (po jednej sprawie w 2013 r. i w I półroczu 2014 r.).

(dowód: akta kontroli str. 59, 114, 135-136, 155-156, 540, 591, 665)

2.3. Postępowanie w sprawie ustalenia odpowiedzialności porządkowej, dyscyplinarnej i odpowiedzialności majątkowej za rażące naruszenie prawa

W okresie objętym kontrolą NIK nie wystąpiły przypadki prowadzenia postępowań przeciwko urzędnikom jednostek podległych Ministrowi Finansów w trybie ustawy

---

[22] Istotą ponaglenia jest wyznaczenie nowego terminu załatwienia sprawy.

[23] Dz.U. z 2012 r. poz. 270 ze zm.

z dnia 20 stycznia 2011 r. o odpowiedzialności majątkowej funkcjonariuszy publicznych za rażące naruszenie prawa.

W 2013 r. i w I półroczu 2014 r. prowadzonych było 14 postępowań wobec pracowników Ministerstwa Finansów w trybie art. 142 ustawy Ordynacja Podatkowa w związku z nieterminowym załatwieniem sprawy, z czego osiem w 2013 r. oraz sześć w I półroczu 2014 r. W dwóch sprawach postępowanie umorzono. W czterech przypadkach udzielono kary upomnienia, w trzech karę nagany, w dwóch karę nagany z ostrzeżeniem, w jednym przypadku zastosowano karę zakazu awansowania przez okres dwóch lat oraz w jednym karę przeniesienia na niższe stanowisko. Ponadto z jednym pracownikiem przeprowadzono rozmowę dyscyplinującą.

W żadnym przypadku postępowania i nałożone kary nie dotyczyły spraw związanych z opóźnionym wykonaniem lub z niewykonywaniem wyroków sądów administracyjnych.

(dowód: akta kontroli str. 59-60, 155-156, 196-197, 540-541, 592-593, 657)

Ustalone nieprawidłowości

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

Ocena cząstkowa

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

3. Koszty ponoszone przez budżet państwa z tytułu odsetek zapłaconych w związku z opieszałym wykonywaniem lub niewykonywaniem wyroków sądów, wypłaconych odszkodowań oraz zasądzonych grzywien

Opis stanu faktycznego

Według sprawozdań z zakresu działania Departamentu Administracji Podatkowej (załącznik nr 13 – Koszty wadliwych decyzji) wypłacone podatnikom w 2013 r. odsetki za nieterminowe rozliczenia w wyniku uchylenia wadliwych decyzji wyniosły 244.451,6 tys. zł, z tego urzędy skarbowe wypłaciły 228.095,5 tys. zł, a izby celne 16.356,1 tys. zł. W I półroczu 2014 r. odsetki z tego tytułu wyniosły 132.338,8 tys. zł, z tego urzędy skarbowe wypłaciły 128.600,7 tys. zł, a izby celne 3.788,1 tys. zł.

Zastępca Dyrektora Departamentu Administracji Podatkowej Grzegorz Mróz wyjaśnił, że wysoka kwota odsetek wypłaconych przez urzędy skarbowe wynika z wypłaty odsetek przez Drugi Urząd Skarbowy Warszawa-Śródmieście, który jest właściwy w zakresie podatku od towarów i usług dla podmiotów z siedzibą bądź miejscem zamieszkania poza terytorium Polski (181.415,9 tys. zł w 2013 r. i 29.335,3 tys. zł w I półroczu 2014 r.). Przyczyną wypłaty odsetek nierezydentom była zmiana linii orzeczniczej sądów administracyjnych w sprawie przyznania podmiotom zagranicznym prawa do ubiegania się o wypłatę odsetek za nieterminowe zwroty na podstawie art. 21 ust. 6 i 7 ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym, art. 87 ust. 7 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług oraz art. 78 Ordynacji podatkowej, a w wyniku zmiany stanowiska Naczelnego Sądu Administracyjnego – także art. 78a Ordynacji podatkowej.

Departament Administracji Podatkowej posiada dane w zakresie ogólnej kwoty odsetek za nieterminowe rozliczenia w wyniku uchylenia wadliwych decyzji, bez wyszczególnienia, jaką kwotę odsetek wypłacono z naruszeniem art. 77 Ordynacji podatkowej, tj. w wyniku opóźnienia wykonania wyroku sądu administracyjnego. Kontrolowane przez NIK jednostki, w wyniku opóźnień w wykonywaniu wyroków sądów administracyjnych, wypłaciły podatnikom odsetki

w wysokości 18,1 tys. zł, w tym Urząd Skarbowy Warszawa-Targówek 11,8 tys. zł, a Izba Celna w Warszawie 6,0 tys. zł.

Zgodnie z art. 16 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych zwrot podatku lub nadpłaty, którego skutkiem jest zapłata odsetek albo oprocentowanie tych należności, stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych. NIK wystąpiła do Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa-Targówek i Dyrektora Izby Celnej w Warszawie o podjęcie działań w celu pociągnięcia do odpowiedzialności winnych zaniedbań za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

(dowód: akta kontroli str. 200, 647-713)

W 2013 r. i w I półroczu 2014 r. w związku z opieszałym wykonaniem wyroków sądów administracyjnych, kierownicy jednostek podległych Ministrowi Finansów zapłacili, na podstawie art. 154 § 1 ustawy p.p.s.a., dwie grzywny w łącznej kwocie 3,0 tys. zł[24].

(dowód: akta kontroli str. 562-593)

W 2013 r. i w I półroczu 2014 r. nie wypłacano odszkodowań na podstawie art. 154 § 4 i 5 ustawy p.p.s.a. z tytułu opieszałego wykonania lub niewykonania przez Ministra Finansów wyroków sądów administracyjnych. Nie wystąpiły przypadki wymierzenia Ministrowi Finansów grzywny ze względu na niewykonanie orzeczenia sądu administracyjnego w trybie art. 154 § ustawy p.p.s.a.

Podatnicy nie występowali wobec Ministra Finansów z roszczeniem o odszkodowanie, w trybie art. 154 § 4 i 5 ustawy p.p.s.a. (nie toczą się takie spory na podstawie art. 154 § 4 i 5 ustawy p.p.s.a.). Nie wystąpiły również przypadki opieszałości urzędników Ministerstwa Finansów w wykonywaniu wyroków sądów administracyjnych i wypłaty z tego tytułu odsetek.

(dowód: akta kontroli str. 60, 156, 197, 346, 587-593)

Ustalone nieprawidłowości

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

Ocena cząstkowa

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

IV. Uwagi i wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli[25], wnosi o:

1. Zwiększenie nadzoru nad terminowością postępowań podatkowych prowadzonych przez Ministra Finansów po otrzymaniu wyroków sądów administracyjnych i zawiadamianie stron postępowania o nowym terminie załatwienia sprawy stosownie do art. 140 ustawy Ordynacja podatkowa.
2. Kontynuowanie działań zmierzających do zwiększenia nadzoru nad prawidłowością decyzji wydawanych przez jednostki podległe Ministrowi Finansów.

---

[24] Z tego Naczelnik Urzędu Skarbowego Warszawa-Praga zapłacił 2,0 tys. zł w zakresie podatku VAT (w I połowie 2014 r.), a Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach – 1,0 tys. zł w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych (w 2013 r.)

[25] Dz. U. z 2012 r., poz. 82 ze zm.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia zastrzeżeń

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

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do Prezesa Najwyższej Izby Kontroli.

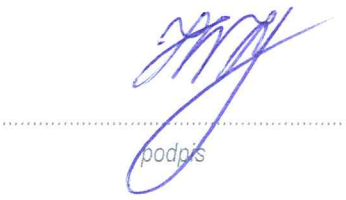
Obowiązek poinformowania NIK o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Warszawa, dnia 17 grudnia 2014 r.

Prezes
Najwyższej Izby Kontroli
Krzysztof Kwiatkowski



.....
podpis