



**DYREKTOR
IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ
W LUBLINIE**

UNP: 0601-17-019680

Znak sprawy: 0601-IWW.0921.3.2017.6

Lublin, 14 kwietnia 2017 r.

18 04 2017 16
Pan
Witold Grabarczuk
Naczelnik Urzędu Skarbowego
w Opolu Lubelskim

Egz. Nr 1

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

sporządzone na podstawie art. 46 i 47 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. Nr 185, poz. 1092) oraz § 11 ust. 1 pkt 1 Zarządzenia Nr 8/2014 Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie z dnia 18 kwietnia 2014 r. w sprawie przeprowadzania kontroli w urzędach skarbowych województwa lubelskiego, zawierające ustalenia dokonane w trakcie kontroli planowej przeprowadzonej

**w Urzędzie Skarbowym w Opolu Lubelskim,
ul. Józefa Piłsudskiego 12, 24-300 Opole Lubelskie**

przez zespół kontrolerów w składzie:

1. . – starszy komisarz skarbowy

w dniach od 5 grudnia 2016 r. do 15 stycznia 2017 r., w tym w siedzibie Urzędu w dniach od 5 grudnia 2016 r. do 9 grudnia 2016 r.

w zakresie: ***Prawidłowość prowadzenia ewidencji podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych.***

Okres objęty kontrolą: od 1 kwietnia 2015 r. do 30 listopada 2016 r.

Kierującym kontrolowaną jednostką jest Pan Witold Grabarczuk powołany na stanowisko pełniącego obowiązki Naczelnika Urzędu Skarbowego w Opolu Lubelskim z dniem 2 lutego 2016 r., do dnia 1 lutego 2016 r. obowiązki Naczelnika Urzędu pełnił Pan Robert Szafran.



Kontrolą objęto niżej wymienione zagadnienia:

1. Organizacja pracy komórki rachunkowości

W strukturze organizacyjnej Urzędu Skarbowego w Opolu Lubelskim zadania w zakresie prowadzenia ewidencji księgowej podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych, opłat oraz innych należności zostały powierzone komórce ds. rachunkowości.

Zgodnie z § 14 Rozdziału 5 Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Skarbowego w Opolu lubelskim - Załącznik nr 1 do Zarządzenia nr 21/2015 Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie z dnia 1 kwietnia 2015 r. (zmieniony Zarządzeniem nr 22/2016 Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie z dnia 8 kwietnia 2016 r.) - do zadań Samodzielnego Referatu Rachunkowości należą w szczególności:

- prowadzenie ewidencji przypisów, odpisów, wpłat, zwrotów i zaliczeń nadpłat z tytułu podatków – pkt 1,
- dokonywanie rozliczeń podatników z tytułu wpłat, nadpłat, zaległości oraz zwrotów podatku oraz wydawanie postanowień w tym zakresie – pkt 2,
- prowadzenie ewidencji grzywien, mandatów, kar pieniężnych, kosztów egzekucyjnych związanych z dochodzonymi należnościami i innych należności nałożonych na podstawie właściwych przepisów prawnych – pkt 10.

Do czasu wprowadzenia procedur w zakresie prawidłowego ewidencjonowania zdarzeń księgowych Urząd, w okresie objętym kontrolą, stosował przepisy obowiązujących uprzednio Zarządzenia nr 54 Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2010 r. oraz Zarządzenia nr 64 Ministra Finansów z dnia 29 września 2015 r. w sprawie zasad rachunkowości i planów kont dla organów podatkowych podległych Ministrowi Finansów, w zakresie poboru i rozliczenia podatków, opłat, wpłat z zysku przedsiębiorstw państwowych i jednoosobowych spółek Skarbu Państwa oraz innych niepodatkowych należności budżetowych, do których ustalania lub określania są uprawnione organy podatkowe (Dz. Urz. Min. Fin. Nr 15, poz. 62/zmienione Dz. Urz. Min. Fin. z 2015 r. poz. 65). Procedurę wewnętrzną w sprawie prowadzenia ksiąg rachunkowych (sygn. procedury 10/2015 SWKSSN/0111-10/15) wprowadzono dopiero 1 grudnia 2015 r., zaś kolejną wersję 22 lutego 2016 r. Dodatkowo od 30 sierpnia 2016 r. obowiązuje Procedura w sprawie obiegu i obsługi dokumentów z zakresu rachunkowości (sygn. procedury 8.2016 0614-SWKSSN. 0111.8.2016), w której określono m.in.: rodzaj dokumentów podlegających księgowaniu, obieg dokumentów przekazywanych do komórki rachunkowości w sprawach przeksięgowania, zaliczeń, zajęć wierzytelności, jak również dokumentów wychodzących z komórki rachunkowości dotyczących wniosków o wydanie decyzji odsetkowych, wygaszenie rat, czy wniosku o ukaranie na podstawie Kodeksu karnego skarbowego. Jednakże, jak ustalono, w powyższej Procedurze nie określono terminów przekazywania pism między komórkami, czy przedkładania przez komórkę rachunkowości wniosków do poszczególnych komórek Urzędu po wystąpieniu zdarzeń powodujących podjęcie określonych czynności.

Jednocześnie Kierownik Samodzielnego Referatu Rachunkowości Pani przedłożyła pismo z dnia 19 grudnia 2016 r., w którym opisała zasady księgowania dokumentów księgowych dotyczących niepodatkowych należności budżetowych ujmowanych w rozdziale klasyfikacji budżetowej 75619 – wpływy z różnych rozliczeń.

W komórce rachunkowości zatrudnionych jest 7 osób, w tym kierownik Pani , odpowiedzialna za prawidłową i terminową realizację zadań komórki. Jednocześnie na podstawie zakresów obowiązków ustalono, iż wszyscy pracownicy komórki rachunkowości – zgodnie z zakresami obowiązków - są osobami odpowiedzialnymi za prawidłowe prowadzenie ewidencji księgowej.

W zakresie stosowania przepisów: Regulaminu Organizacyjnego Urzędu oraz procedur wewnętrznych - na podstawie niżej analizowanych spraw uznano, iż pracownicy Samodzielnego Referatu Rachunkowości przestrzegają uregulowań wewnętrznych w zakresie prawidłowości księgowania dokumentów źródłowych, zgodnie z klasyfikacją budżetową.

Biorąc pod uwagę powyższe ustalenia organizację pracy komórki ds. rachunkowości oceniono pozytywnie.

[dowód: akta kontroli str. 4-32]

2. Prawidłowość ewidencjonowania podatkowych należności budżetowych PIT oraz odsetek za zwłokę od nieuiszczonych w terminie zaliczek

Na podstawie raportu z podsystemu POLTAX2B: okres sprawozdawczy od 1.04.2015 r. do 30.11.2016 r., paragraf 0910, rok 2015, subkonto 3 kontroli poddano 5 z 32 pozycji, co stanowi 15,62% wszystkich spraw. Doboru próby dokonano metodą statystyczną z wnioskowaniem niematematycznym.

Za nieprawidłowe uznano dokonanie zwrotu nadpłaty na podstawie korekty zeznania rocznego (nr dok. DK), z którego jednocześnie wynikał ustawowy obowiązek zapłaty odsetek za zwłokę od nieuregulowanej w terminie zaliczki na podatek. Mimo iż przypis odsetek z tytułu niezapłaconej zaliczki (dok. nr DC) został ujęty w ewidencji księgowej dopiero po upływie 5 miesięcy od daty złożenia korekty, nie zmienia to faktu, że należność z tego tytułu istniała w chwili zwrotu nadpłaty i Urząd miał wiedzę o niezapłaconych odsetkach. Bez znaczenia dla sprawy pozostaje również fakt, iż w momencie realizacji nadpłaty kwota odsetek za zwłokę nie została zaewidencjonowana na koncie szczegółowym podatnika. W konsekwencji Urząd z jednej strony zrealizował zwrot nadpłaty w całości, mimo iż część tej nadpłaty winna być zaliczona z urzędu na poczet ww. odsetek, z drugiej zaś, w stosunku do niezapłaconych odsetek podjął czynności windykacyjne, w wyniku których pobrał koszty upomnienia.

Powyższe skutkowało tym, że Urząd nie zastosował art. 76 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613 ze zm.), zgodnie z którym nadpłaty wraz z ich oprocentowaniem podlegają zaliczeniu z urzędu na poczet zaległości podatkowych wraz z odsetkami za zwłokę, odsetek za zwłokę od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek, kosztów upomnienia oraz bieżących zobowiązań podatkowych, a w razie ich braku podlegają zwrotowi z urzędu, chyba że podatnik złoży wniosek o zaliczenie nadpłaty w całości lub w części na poczet przyszłych zobowiązań podatkowych.

Również w przypadku wpłat dokonanych na poczet zobowiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych PIT-36 za 2015 r. (dok. Nr:), kwota podatku nadpłaconego (nadpłata) nie została zaliczona na poczet odsetek za zwłokę od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek (wynikających z ww. zeznań), a odpowiednio zaliczona na poczet zobowiązania w podatku od towarów i usług oraz zwrócona na rachunek bankowy podatnika. Jak ustalono, w stosunku do ww. należności z tytułu odsetek (dok. nr: ,), ujętych na koncie szczegółowym podatników po upływie odpowiednio 9 i 5 miesięcy od daty wpływu zeznania oraz korekty zeznania, zostały podjęte czynności windykacyjne.

Także w pozostałych 2 sprawach stwierdzono opieszałość Urzędu w zakresie przypisu odsetek za zwłokę z tytułu niezapłaconych w terminie zaliczek na podatek, tj. po upływie odpowiednio 5 - 6 miesięcy od daty wpływu zeznania rocznego bądź jego korekty (dok. nr/DC:).

W powyższym zakresie działanie Urzędu stanowiło również naruszenie art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2016 r. poz. 1047 ze zm.), zgodnie

z którym do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

Ponadto, jak wynika z pkt 5.6.10 Procedury w sprawie obiegu i obsługi dokumentów z zakresu rachunkowości, komórką która jest odpowiedzialna za sporządzenie i przekazanie do właściwej komórki Urzędu wniosków o wydanie decyzji odsetkowych w związku z niezapłaceniem lub zapłaceniem po ustawowym terminie płatności zaliczek na podatek, jest Samodzielny Referat Rachunkowości. Tylko 4 wnioski jakie skierowano w ww. sprawach o ustalenie wysokości odsetek (0614-RP.5010.155-2016.ESK, 0614-RP/5010-202/16/ESK, 0614-RP.5010.162.2016ESK) zawierały wykaz łącznie aż 95 podatników, którzy nie uiszcili należnych zaliczek na podatek w trakcie roku podatkowego.

Potwierdzeniem dokonanych ustaleń jest także wyjaśnienie Kierownika komórki rachunkowości Pani /.../ z dnia 12 stycznia 2017 r., w którym jednocześnie wskazała, iż opóźnienie w kierowaniu przedmiotowych wniosków do komórki PP wynikało z obciążenia pracą w komórce, jak również z konieczności dotrzymania terminów realizacji zwrotów nadpłat wynikających z zeznań rocznych. Dopiero po przeprowadzonej analizie zeznań rocznych pod kątem terminowości wpłaconych zaliczek miesięcznych i związanych z tym odsetek od niezapłaconych zaliczek, kierowano wnioski do komórki PP.

Biorąc pod uwagę powyższe ustalenia oraz fakt, że we wszystkich badanych sprawach stwierdzono nieterminowe ewidencjonowanie odsetek za zwłokę od nieuiszczonych w terminie zaliczek na podatek oraz dokonywanie zwrotów nadpłat mimo istnienia zaległości z tytułu ww. odsetek, badany obszar oceniono pozytywnie z nieprawidłowościami.

[dowód: akta kontroli str. 33-67]

3. Ewidencjonowanie niepodatkowych należności budżetowych w podsystemie POLTAX2B

I. Na podstawie raportów z podsystemu POLTAX2B: Zestawienie przypisów: rozdział 75619 – wpływy z różnych rozliczeń, okres sprawozdawczy od 1.04.2015 r. do 30.11.2016 r. kontrolą objęto należności w zakresie niepodatkowych należności budżetowych:

1) **GKP** – *grzywny i inne kary pieniężne od osób prawnych i in. jednostek organizacyjnych (§ 0580)*: flagi nie ustawione: zapłacone - stwierdzono 17 pozycji dot. 1 podmiotu.

W wyniku analizy karty kontowej (NIP '...') ustalono, iż należność z tytułu kary pieniężnej objęta układem ratalnym została zaksięgowana w rozdziale klasyfikacji budżetowej zgodnie z Rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1053 ze zm.). Ustalono jedynie, iż odsetki za zwłokę należne z tytułu poszczególnych rat zostały ujęte w paragrafie 0910, w sytuacji gdy należało je ująć w paragrafie 0920. Z uwagi na to, że Urząd sam dokonał korekty błędnych zapisów powyższe nie stanowi uchybienia.

Za uchybienie uznano jedynie niewpisanie - zgodnie ze wzorem - wymaganych danych w Poleceniu księgowania dotyczących korekty uprzednio dokonanych zapisów księgowych na karcie kontowej.

[dowód kontroli: akta str. 68-76]

2) **GK** – *grzywny i kary (§ 0570)*: flagi nie ustawione: zapłacone oraz flagi ustawione: zapłacone lub zwrot – stwierdzono łącznie 179 pozycji, z tego kontrolą objęto odpowiednio z pierwszego raportu 5 spraw, z drugiego 9, a z trzeciego 1 sprawę.

Na podstawie mandatów karnych wystawianych osobom fizycznym stwierdzono, iż Urząd w sposób prawidłowy oraz terminowy dokonuje księgowania należności i wpłat na kontach szczegółowych ukaranych. W związku z przedawnieniem należności z tytułu grzywny (, Urząd słusznie dokonał odpisu przedmiotowej należności w ewidencji księgowej - jak ustalono w sprawie zostało umorzone postępowanie egzekucyjne z uwagi na bezskuteczność. Także za zgodne z klasyfikacją budżetową uznano dokonanie korekty kary pieniężnej wymierzonej przez Prezesa Urzędu Regulacji Energetyki w ramach tego samego rozdziału, poprzez wyksięgowanie ww. kwoty z § 0690 (kod podatku WRO) i zakwalifikowanie jej w § 0570 (decyzja nr OBL- /TD).

[dowód kontroli: akta str. 77-101]

3) **WKP** – *wpływy z konfiskaty i przepadku mienia (§ 0990)*: flagi nie ustawione: zapłacone oraz flagi ustawione: niezapłacone - stwierdzono łącznie 39 pozycji, z tego z pierwszego raportu kontrolą objęto 10 ostatnich, a z drugiego 2 wybrane pozycje, co stanowi 30,77% wszystkich spraw.

W 8 z 12 zbadanych spraw za uchybienie uznano ujęcie w ewidencji księgowej należności z tytułu przepadku bądź nieważki z bieżącą datą przypisu, a nie datą wydania orzeczenia sądu (dok. nr: 2263389/DC, 2268705/DC, 2268691/DC, 2268714/DC, 2268696/DC, 2327031/DC, 2320937/DC, 2307949/DC, 2268720/DC). Jednocześnie w tych sprawach ustalono niezgodność okresu, którego dotyczy wyrok z okresem zaewidencjonowanym na koncie szczegółowym podatnika.

Natomiast w oparciu o należności przeksięgowane z § 0970 do § 0990 ustalono, iż korekty zapisów księgowych dokonano z pominięciem dokumentów wewnętrznych - not księgowych, co uznano za uchybienie.

[dowód kontroli: akta str. 102-119]

4) **WRD** – *wpływy z różnych dochodów (§ 0970)*: flagi ustawione: zapłacone oraz flagi niezapłacone stwierdzono 29 pozycji, z tego kontrolą objęto 10 spraw, tj. co 2 pozycję.

W zakresie wpłat dokonanych tytułem dobrowolnego poddania się odpowiedzialności (DPO) stwierdzono, że Urząd w sposób prawidłowy dokonuje równoważenia wpłat przypisem z datą wpłaty. W jednym tylko przypadku (dow. nr 2015/288/12) stwierdzono, że przypis z błędnym terminem płatności wygenerowano w okresie sprawozdawczym następującym po okresie, w którym dokonano wpłaty. Zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 3) Zarządzenia Ministra Finansów nr 90 z dnia 29 grudnia 2015 r. w sprawie zasad rachunkowości i planów kont (...) (Dz. Urz. Min. Fin. poz. 90 ze zm.) do udokumentowania przypisów służą dowody zrealizowanych wpłat nieprzypisanych, należnych od podatników.

Stwierdzono, iż w lutym/marcu 2016 r. należności budżetu państwa z tytułu przepadku i konfiskaty mienia na rzecz Skarbu Państw zostały przekazane z § 0970 do § 0990 rozdziału klasyfikacji budżetowej 75619, mimo iż od 1.01.2016 r. istniał obowiązek ich ewidencjonowania wyłącznie w § 0990, stosownie do zapisów Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1053 ze zm.). Ponieważ, jak ustalono, nie zostały wprowadzone rozwiązania techniczne w podsystemie POLTAX2B, korekty ww. księgowania dokonano bieżącym okresem, po przesłaniu Opisu zmian i uwag do wydania 1.39.1 z dnia 5 lutego 2016 r. Powyższe stanowi przyczynę niewykazania w § 0990 w Sprawozdaniu Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych za styczeń 2016 r. zarówno należności, jak i dochodów wykonanych z tytułu konfiskaty i przepadku mienia.

[dowód kontroli: akta str. 120-137]

5) **WRO** – *wpływy z różnych opłat (§ 0690)*: flagi ustawione: zapłacone oraz flagi nie ustawione: zapłacone stwierdzono łącznie 3746 pozycji, z tego kontrolą objęto odpowiednio 10 pozycji z pierwszego raportu i wszystkie z drugiego raportu.

W 1 przypadku (dok. nr: 2201667/DC) postanowienie o obciążeniu wierzyciela kosztami zostało zaewidencjonowane w okresie rozliczeniowym poprzedzającym okres, w którym doręczono przedmiotowe postanowienie, również data przypisu jest niezgodna z faktyczną datą dokumentu.

W pozostałych przypadkach dotyczących zarówno kosztów egzekucyjnych, opłaty komorniczej, jak również opłaty za udostępnienie informacji komornikom sądowym nieprawidłowości nie stwierdzono.

[dowód kontroli: akta str. 138-191]

Ponieważ nie stwierdzono nieprawidłowości oraz uchybień mających istotny wpływ na prawidłowość prowadzenia ewidencji niepodatkowych należności budżetowych, stąd też badany obszar oceniono pozytywnie.

Reasumując, działalność Urzędu w zakresie prawidłowości prowadzenia ewidencji podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych w Urzędzie Skarbowym w Opolu Lubelskim należy ocenić pozytywnie z uchybieniami.

Wpływ na ww. ocenę miała waga stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień w zakresie nieterminowego ewidencjonowania odsetek za zwłokę od nieuiszczonych w terminie zaliczek na podatek oraz dokonywania zwrotów nadpłat mimo istnienia zaległości z tytułu ww. odsetek. Ocenę pozytywną przyznano w 2 obszarach, tj. w zakresie organizacji pracy komórki rachunkowości oraz w zakresie ewidencjonowania niepodatkowych należności budżetowych w podsystemie POLTAX2B, natomiast ocenę pozytywną z nieprawidłowościami przyznano w zakresie prawidłowości ewidencjonowania podatkowych należności budżetowych PIT oraz odsetek za zwłokę od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek. Tym samym wskazać należy, iż w zakresie, o którym mowa w pkt 2 projektu wystąpienia pokontrolnego, Urząd nie wdrożył właściwych mechanizmów kontrolnych w celu skutecznej realizacji zadań w zakresie terminowości ewidencjonowania należności Budżetu Państwa.

Podkreślenia jednak wymaga fakt, iż stwierdzone nieprawidłowości i uchybienia mogą być łatwo i w krótkim czasie wyeliminowane w bieżącej pracy Urzędu.

W przysługującym Panu Naczelnikowi terminie – stosownie do art. 40 ust.1 powołanej na wstępie ustawy o kontroli w administracji rządowej – nie zostały zgłoszone umotywowane pisemne zastrzeżenia do projektu wystąpienia pokontrolnego z dnia 23 lutego 2017 r. nr 0601-KWWZ.0710.35.2016.4.

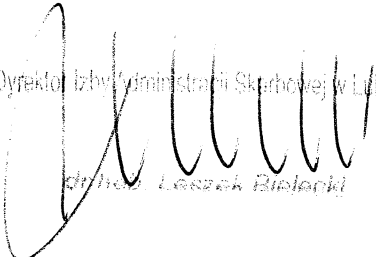
Uwzględniając powyższe, w celu wyeliminowania stwierdzonych w toku kontroli nieprawidłowości i uchybień – **zalecam**:

1. Niezwłoczne ewidencjonowanie odsetek za zwłokę od niezapłaconych w terminie zaliczek na podatek, w szczególności, gdy z zeznania podatkowego lub jego korekty wynika do zwrotu kwota nadpłaty.
2. W pierwszej kolejności dokonywanie zaliczenia nadpłaty z rozliczenia rocznego – zgodnie z art. 76 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa - na poczet odsetek za zwłokę od nieuregulowanych w terminie zaliczek.
3. Przestrzeganie zasad prawidłowego wypełniania wewnętrznych dowodów księgowych, w szczególności korygujących błędne zapisy.

4. Zapewnienie skutecznego nadzoru nad prawidłowością dokonywanych zapisów w ewidencji księgowej w zakresie daty przypisu, jak również okresu, którego należność dotyczy.

Przekazując powyższe zalecenia wyznaczam termin na złożenie informacji o ich wykonaniu, a także o podjętych działaniach lub przyczynach ich ewentualnego niepodjęcia na **30 kwietnia 2017 r.**

Jednocześnie w związku z poleceniem Ministerstwa Finansów zawartym w piśmie z dnia 4 września 2014 r. nr CP12/012/1/TBC/14/80252RD przekazanym przy piśmie Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie z dnia 16 września 2014 r. nr KW/070-0020/14/27806 polecam przekazać do tut. Izby informację o rezultatach wdrożonych zaleceń w terminie do **31 stycznia 2018 r.**

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Lublinie

dr hab. Andrzej Łęczak-Bielecki