



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Olsztynie

LOL.410.018.03.2015
P/15/111

WARMIŃSKO-MAZURSKI
URZĄD SKARBOWY w Olsztynie

Wpłynęło dnia 29.09.2015
Przydzielono 20.09.2015
Nr 50162/15 KP(57)OB

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Zweryfikowano pod względem art. 5 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (j. t. Dz. U. z 2015 r., poz. 2058).
Zabezpieczono dokument przez publikacją danych osobowych osób fizycznych oraz informacji mających istotne znaczenie dla bezpieczeństwa przetwarzanych danych osobowych.

30.03.2016.

ADMINISTRATOR
BEZPIECZEŃSTWA INFORMACJI

Marcin Świdziński

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Olsztynie
ul. Artyleryjska 3e, 10-165 Olsztyn
T +48 89 678 82 00, F +48 89 678 82 30
lol@njk.gov.pl
Adres korespondencyjny: Skr. poczt. P-69, 10-950 Olsztyn

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli

P/15/111 – Prawidłowość działań Zakładu Ubezpieczeń Społecznych i organów podatkowych w zakresie ścigalności i egzekucji składek na ubezpieczenia społeczne i należności podatkowych wynikających z zatrudniania pracowników w ramach umów outsourcingowych.

Jednostka
przeprowadzająca
kontrolę

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Olsztynie

Kontrolerzy

- 1) Edyta Piskorz-Zabujść, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 97548 z dnia 12 listopada 2015 r.,
- 2) Krzysztof Szliszka, doradca ekonomiczny, legitymacja służbowa nr 16297.

(dowód: akta kontroli str. 1-2)

Jednostka
kontrolowana

Warmińsko-Mazurski Urząd Skarbowy w Olsztynie, ul. Lubelska 37, 10-408 Olsztyn (zwany dalej „Urzędem” lub „W-MUS”).

Kierownik jednostki
kontrolowanej

Cecylia Ruskowska, p.o. Naczelnika Warmińsko-Mazurskiego Urzędu Skarbowego (zwana dalej „Naczelnikiem”).

(dowód: akta kontroli str. 3-4)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

W latach 2012-2015 (30 września) W-MUS przeprowadził kontrole podatkowe w trzech podmiotach korzystających z usług tzw. outsourcingu pracowniczego oraz podjął czynności kontrolne w jednym podmiocie świadczącym takie usługi. W wyniku przeprowadzonych kontroli ustalono zobowiązania podatkowe w podatku VAT na kwotę 440.960 zł. Do dnia zakończenia kontroli NIK zobowiązania te zostały uregulowane przez podatników.

Po spotkaniu zorganizowanym przez Izbę Skarbową we Wrocławiu w połowie 2014 r., dotyczącym wymiany doświadczeń kontrolnych oraz orzeczniczych w zakresie ogólnopolskiego proceduru obniżania kosztów pracownicznych przy wykorzystaniu instytucji outsourcingu pracowniczego, Urząd zgłosił propozycje harmonogramu działań, wzory tabel związanych z outsourcingiem pracowniczym oraz propozycje postępowania w zakresie działań podmiotu świadczącego takie usługi, tj.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

W ewidencji podmiotów gospodarczych prowadzących działalność gospodarczą pod numerami PKD z działu N78 – Działalność związana z zatrudnieniem na dzień 19.11.2015 r. figurowało dziewięć podmiotów. Według danych Urzędu jeden podmiot (...) świadczył usługi tzw. outsourcingu pracowniczego.

W latach 2012-2015 (do 30 września), spośród 1.233 podatników prowadzących działalność gospodarczą na terenie objętym właściwością Urzędu, trzy podmioty korzystały z usług outsourcingu pracowniczego, tj.

(dowód: akta kontroli str. 5-18)

Opis stanu
faktycznego

1. Dochodzenie należności podatkowych od podmiotów świadczących lub korzystających z usług tzw. outsourcingu pracowniczego.

1.1. Z materiałów przedłożonych do kontroli wynika, że w latach 2012-2015 (do 30 września) w W-MUS regularnie generowane były raporty w systemie POLTAX o niezłożonych deklaracjach i zeznaniach podatkowych oraz z aplikacji e-ORUS o niezłożonych deklaracjach PIT-4R i PIT-8R przez płatników, którzy w ciągu roku dokonywali wpłat miesięcznych zaliczek. Do podatników i płatników, którzy nie złożyli deklaracji/zeznania zostały skierowane wezwania pisemne.

W kontrolowanym okresie, w zakresie obsługi bezpośredniej, wysłano 3.907 wezwań. Do podmiotów korzystających z usług outsourcingowych (...) nie wysyłano wezwań bowiem podmioty te na bieżąco składały deklaracje i nie były ujęte w generowanych raportach o niezłożonych deklaracjach. Do podmiotu świadczącego usługi outsourcingowe (...) wysyłano wezwania w 2013 i 2014 r.

Monitorowanie wpłat należności podatkowych odbywało się na bieżąco. Do podatników/płatników którzy nie dokonywali wpłat zadeklarowanych kwot zobowiązań podatkowych Urząd wysyłał upomnienia. W przypadku nie uregulowania zaległości po wyznaczonym w upomnieniu terminie, wystawiane były tytuły wykonawcze, które przekazywano do egzekucji administracyjnej.

W okresie objętym kontrolą, do podatników wysłano 1.957 upomnień i 843 tytuły wykonawcze, w tym 32 upomnienia i 10 tytułów wykonawczych do jednego podmiotu świadczącego usługi outsourcingowe i trzech podmiotów korzystających z takich usług.

Płatnicy podatku PIT po zakończeniu roku składają do W-MUS deklaracje PIT-4R. W Urzędzie nie rozliczają się osoby fizyczne, w związku z tym nie wpływają do niego zeznania podatkowe tych osób (PIT-11).

Na podstawie dokonywanych analiz wypełniania obowiązków przez płatnika w zakresie wpłacania zaliczek kierowano wnioski o kontrolę u płatników.

Odnosnie monitorowania obowiązku składania zeznań CIT, Urząd po upływie terminu do ich wpływu generuje z systemu raport o niezłożonych zeznaniach podatkowych, który jest podstawą do sporządzenia i wysłania do podatników wezwań (np. raport o nie złożonych zeznaniach CIT-8 za rok podatkowy 2014 r. zawierał 410 pozycji).

(dowód: akta kontroli str.19-34, 36, 204-210)

Z rejestru korespondencji Urzędu („Biblioteka Akt”) wynika, że w okresie objętym kontrolą w:

- 2012 r. odnotowano 12.538 pism wychodzących, z czego 1.243 dotyczyło czynności sprawdzających (żadne nie dotyczyło podatników świadczących lub korzystających z usług tzw. outsourcingu pracowniczego),
- 2013 r. odnotowano 15.132 pisma wychodzące, z czego 1.115 dotyczyło czynności sprawdzających (w 20 przypadkach dotyczyły one podmiotu świadczącego usługi outsourcingowe (...)),
- w 2014 r. odnotowano 12.542 pisma wychodzące, z tego 889 dotyczyło czynności sprawdzających (1 przypadku dotyczyły one podmiotu świadczącego usługi outsourcingowe (...)),
- od 01.01.2015 r. do 30.09.2015 r. odnotowano 8.795 pism wychodzących, z czego 660 dotyczyło czynności sprawdzających (żadne nie dotyczyło podatników świadczących lub korzystających z usług outsourcingu pracowniczego).

W przypadku 21 pism skierowanych do podatnika świadczącego usługi outsourcingu pracowniczego, dotyczyły one czynności sprawdzających w zakresie prawidłowości naliczania podatku VAT. W wyniku tych czynności sprawdzających nie uzyskano żadnych wpływów podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. 35)

Z dokumentacji przedłożonej przez Urząd dotyczącej przeprowadzania czynności sprawdzających wobec trzech spółek z o.o. [redacted], korzystających z usług outsourcingowych wynika, że W-MUS nie przeprowadzał takich czynności wobec tych spółek.

W złożonym wyjaśnieniu odnośnie nie przeprowadzenia żadnych czynności sprawdzających dotyczących złożonych zeznań/deklaracji korzystających z usług outsourcingu pracowniczego przez spółki z o.o.: [redacted] Naczelnik poinformowała, że dane zawarte w deklaracjach i zeznaniach podatkowych składanych przez tych podatników nie budziły wątpliwości organu podatkowego, a zatem nie wymagały przeprowadzania czynności sprawdzających. Ponadto, podmioty te zostały objęte kontrolami podatkowymi za cały okres korzystania z usług tzw. outsourcingu pracowniczego. Deklaracje i zeznania złożone zostały w terminie (z wyjątkiem [redacted] w zakresie PIT za 2012 r.). W przypadku ubiegania się o zwrot podatku VAT (T. Sp.o.o.) przeprowadzone zostały czynności analityczne zasadności zwrotu podatku VAT na podstawie wykonanej w podsystemu KONTROLA "Analizy zasadności zwrotu VAT".

(dowód: akta kontroli str. 37-45)

Z danych Urzędu wynika, że w latach 2012-2015 (do 30 września) spośród czterech podmiotów świadczących lub korzystających z usług tzw. outsourcingu pracowniczego, [redacted] nie złożyła deklaracji rocznej PIT-4R za 2013 r. oraz VAT-7 za miesiące październik, listopad, grudzień 2013 r. oraz styczeń, luty, marzec 2014 r.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że w związku z brakiem deklaracji rocznej o pobranych zaliczkach na podatek dochodowy PIT-4R za 2013 r. oraz deklaracji dotyczących podatku od towarów i usług za miesiące październik, listopad, grudzień 2013 r. oraz styczeń, luty, marzec 2014 r., w dniu 25.04.2014 r. wysłano do [redacted] wezwanie do złożenia VAT-7 za te miesiące oraz deklaracji PIT-4R za 2013 r. Korespondencja w dniu 15.05.2014 r., po podwójnym awizowaniu przez pocztę powróciła do Urzędu z adnotacją „adresat nie podjął awizowanej przesyłki”. Z korespondencji prowadzonej z Syndykiem masy upadłości Spółki wynika, że od początku prowadzenia postępowania upadłościowego Syndyk nie dysponuje żadnymi dokumentami (finansowymi, kadrowymi, osobowymi) Spółki. Zarząd Spółki nie spełnił ustawowego obowiązku wydania syndykowi całego majątku w tym ksiąg rachunkowych, akt osobowych i innych ewidencji prowadzonych dla celów podatkowych. Syndyk nie ma żadnego kontaktu z zarządem Spółki. W związku z tym nie jest w stanie dostarczyć żadnych dokumentów ani złożyć wyjaśnień.

(dowód: akta kontroli str. 46-70)

Analiza terminowości składania deklaracji PIT-4R; CIT-8 i VAT-7 przez trzech podatników korzystających usług outsourcingu pracowniczego w latach 2012-2015 (do 30 września) wykazała, że w jednym przypadku spółka [redacted] złożyła deklarację PIT-4R w dniu 04.02.2013 r., tj. cztery dni po terminie ustawowym (31.01.2013 r.).

Naczelnik wyjaśniła, że procedury dotyczące sposobu postępowania w przypadku powzięcia wiadomości o naruszeniu prawa podatkowego uregulowane zostały w zarządzeniu Nr 12/2012 r. Naczelnika z dnia 14 sierpnia 2012 r. w sprawie zasad sporządzania i przekazywania zawiadomień o podejrzeniu popełnienia czynów zabronionych na stanowisko karne skarbowe w Warmińsko - Mazurskim Urzędzie Skarbowym w Olsztynie. Zgodnie z § 4 pkt 1 zarządzenia, w przypadku stwierdzenia popełnienia czynu zabronionego o charakterze formalno-prawnym, polegającego na opóźnieniu w złożeniu deklaracji nie przekraczającym 7 dni, nie sporządza się zawiadomienia o naruszeniu prawa podatkowego lub dewizowego. W przypadku odstąpienia od sporządzenia zawiadomienia pracownik komórki organizacyjnej sporządza pisemną informację według wzoru formularza F-110.

W przypadku spółki w dniu 05.02.2013 r. sporządzono na formularzu F-110/1 Informację o przyczynie odstąpienia od sporządzenia zawiadomienia o naruszeniu przepisów prawa podatkowego lub dewizowego, jako powód odstąpienia wskazano pkt 10 - opóźnienie w złożeniu deklaracji/informacji/zeznania nie przekracza 7 dni.

(dowód: akta kontroli str. 46-70)

1.2. Analiza danych dotyczących wpłaconych środków przez podmioty świadczące lub korzystające z usług outsourcingowych w latach 2012-2015 (do 30 września), wynikających ze złożonych deklaracji VAT, PIT i CIT wykazała m.in., że:

- wpłaty dokonane przez ww. podatników były zgodne z kwotami należnymi, -
- w okresie tym, W-MUS nie naliczył i nie wyegzekwował odsetek za zwłokę w związku z opóźnieniem uregulowania:
 - zaliczek na podatek dochodowy przez spółki (2 przypadki),
 - (9), (12) i (8),
 - zobowiązań w podatku VAT przez spółki (8), (3) i (13),
 - zobowiązań w podatku CIT przez spółkę (2 przypadki),

Naczelnik wyjaśniła, że w ww. przypadkach nie wyegzekwowano od podatników odsetek za zwłokę ponieważ nie przekraczały one trzykrotności wartości opłaty pobieranej przez operatora wyznaczonego w rozumieniu ustawy Prawo pocztowe¹ za traktowanie przesyłki listowej jako przesyłki poleconej, było to zgodne z art. 54 § 1 pkt 5 Ordynacji podatkowej

(dowód: akta kontroli str. 51-79)

1.3. W latach 2012-2015 (do 30 września) w W-MUS procedury wewnętrzne dot. obsługi źródeł kontroli, typowania podmiotów i obiegu dokumentów z kontroli podatkowej określone zostały w następujących aktach prawa wewnętrznego:

- a) Zarządzeniu nr 6/2010 Naczelnika W-MUS z dnia 23 czerwca 2010 r. w sprawie wprowadzenia w W-MUS instrukcji dotyczącej ustalenia organizacji pracy przy obsłudze dokumentów podatników podatku od towarów i usług (instrukcja I-022/1 obowiązująca od dnia 1 lipca 2010 r., I-022/2 od 22 września 2011 r., I-022/3 od 8 marca 2012 r., I-022/4 od 22 stycznia 2013 r. oraz I-022/5 od 1 sierpnia 2014 r.)

Instrukcja ta zawierała m.in. opisy postępowania dot. zasad pozyskiwania informacji o podatniku podatku od towarów i usług, zasad postępowania w zakresie rejestracji dla podatku od towarów i usług oraz monitoring działalności, zasad postępowania z deklaracjami VAT, dokonywania zwrotu podatku VAT, czynności analitycznych, czynności sprawdzających, kontroli podatkowej oraz zasad rozliczania podatku VAT.

¹ Ustawa z dnia 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe (Dz.U. 2012 poz.1529)

- b) Zarządzenie nr 11/2011 Naczelnika W-MUS z dnia 28 czerwca 2011 r. w sprawie wprowadzenia instrukcji obiegu dokumentów w W-MUS (instrukcja I-024/1 obowiązująca od 28 czerwca 2011 r., I-024/2 od 29 października 2012 r. oraz I-024/3 od 25 lutego 2014 r.).

Instrukcja ta zawierała m.in. opis obiegu dokumentów kontroli, obieg dokumentów w dziale postępowań podatkowych i egzekucji administracyjnej – postępowania podatkowe, obieg dokumentów wieloosobowego stanowiska pracy ds. karnych skarbowych, analiz i planowania (KSAP).

- c) Zarządzenie nr 34/2011 Naczelnika W-MUS z dnia 30 listopada 2011 r. w sprawie wprowadzenia instrukcji zasad prowadzenia kontroli podatkowej i obiegu dokumentacji z kontroli podatkowej w W-MUS (instrukcja I-029/1 obowiązująca od 1 grudnia 2011 r., I-029/2 od 16 lipca 2014 r.).

Instrukcja ta zawierała m.in. opis postępowania w przypadku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli, wszczęcia kontroli podatkowej, przedłużenia terminu zakończenia kontroli, czynności kontrolnych, protokołu kontroli, akt kontroli oraz zakończenia kontroli, czynności pokontrolnych.

- d) Instrukcji nr SN/111-0004/15/I w sprawie zasad prowadzenia kontroli podatkowej i obiegu dokumentacji z kontroli podatkowej w W-MUS.

Instrukcja zawierała zasady prowadzenia kontroli podatkowej oraz obieg dokumentów z kontroli podatkowej.

(dowód: akta kontroli str. 80)

W okresie objętym kontrolą podmioty świadczące usługi outsourcingu pracowniczego oraz podmioty korzystające z tych usług z obszaru objętego działaniem W-MUS wytypowane zostały do kontroli przez pracowników W-MUS do kontroli w oparciu m.in. o raporty z podsystemu KONTROLA, tj.:

- raport *Klasyfikacja PKD* (kod raportu R_KON_DRUK_PKD) o podmiotach o PKD 78.30.Z – pozostała działalność związana z udostępnianiem pracowników, zawierający wykaz podmiotów o wskazanym PKD (nazwa podmiotu, NIP, REGON, okres ważności PKD),
- raport wg pozycji deklaracji *Wykaz podmiotów sporządzony na podstawie porównania sum z wybranych dokumentów – 2* (kod raportu R_KON_WYK_KWOT_2), tj. po pozycjach deklaracji PIT-4R za 2012 r. zawierający wykaz podmiotów, które złożyły deklaracje PIR-4 i wskazujący łączną liczbę podatników wykazanych przez płatników oraz łączną wartość należnych zaliczek PIT.

Dokonano analizy raportu *Wykaz podmiotów sporządzony na podstawie porównania sum z wybranych dokumentów – 2* w powiązaniu z zapisami w systemie Poltax2B na kartach kontowych, w celu wytypowania podmiotów, u których nastąpił spadek zatrudnienia, w powiązaniu ze spadkiem wpłacanych zaliczek.

Przy typowaniu podmiotów do kontroli wykorzystano również analizy w zakresie monitorowania wpływów w podatku PIT, sporządzane w oparciu o dane zawarte w systemach KONTROLA, POLTAX i Poltax2B, podmiotów które zaprzestały płacenia zaliczek, bądź u których drastycznie spadła wartość tych zaliczek. Dodatkowo pracownicy W-MUS aktualizowali wykaz kontrahentów, który był wykorzystany m.in. w celu ustalenia podmiotów korzystających z usług outsourcingu otrzymany z Izby Skarbowej we Wrocławiu (za pośrednictwem Izby Skarbowej w Olsztynie – pismo z dnia 28.10.2013 r.).

W wyniku przeprowadzonych analiz wytypowano do kontroli cztery spółki (wniosek o kontrolę z 28.02.2013 r., (wniosek 06.11.2013 r.), (wniosek 06.11.2013 r. i (wniosek 06.11.2013 r.).

(dowód: akta kontroli str. 81)

Urząd przeprowadził w latach 2013-2014, na wniosek Wieloosobowego Stanowiska Spraw Karnych Skarbowych Analiz i Planowania (dalej: „AKKS”) trzy kontrole u podatników korzystających z usług tzw. outsourcingu pracowniczego, w wyniku których ustalono zobowiązania podatkowe w podatku VAT w łącznej wysokości 440.960 zł. W trakcie kontroli akta tych spraw były niedostępne – znajdowały się we właściwych sądach w związku z toczącymi się postępowaniami sądowymi. Z analizy danych dotyczących tych kontroli uzyskanych z systemu POLTAX m.in., że:

- wszystkie trzy kontrole zostały ujęte w planie kontroli nr 699 zatwierdzonym w dniu 09.04.2013 r. przez Naczelnika W-MUS,
- w przypadku wszystkich trzech kontroli powiadomiono podatników o zamiarze ich przeprowadzenia 11 dni przed wystawieniem upoważnień do kontroli,
- wszystkim podatnikom doręczono właściwe upoważnienia do kontroli, na drugi dzień od daty ich wystawienia,
- kontrole trwały od 203 do 212 dni - we wszystkich przypadkach podatnicy byli informowani o konieczności przedłużenia terminu kontroli m.in. w związku z oczekiwaniem na korespondencję z innych instytucji, koniecznością przesłuchania świadków, stron lub przeprowadzenia dodatkowych analiz zebranego w trakcie kontroli materiału. Z analizy danych zamieszczonych w systemie POLTAX wynika, że we wszystkich trzech przypadkach przedłużenie terminu kontroli było zasadne,
- okres objęty kontrolą nie obejmował rozliczeń przekraczających 3 lata wstecz, czynnościami kontrolnymi objęto prawidłowość realizowania obowiązków płatnika VAT za okres 01.01.2012 r. - 31.10.2013 r., kontrole zostały przeprowadzone w okresie od 27.11.2013 r. do 18.06.2014 r. (), od 27.11.2013 r. do 24.06.2014 r. () i od 27.11.2013 r. do 27.06.2014 r. (),
- we wszystkich trzech przypadkach sporządzono protokoły kontroli, które przesłano do kontrolowanych w dniu ich sporządzenia,
- we wszystkich trzech przypadkach wszczęto postępowanie podatkowe w terminie od 163 do 168 dni od daty zakończenia kontroli, postępowania podatkowe zostały zakończone w terminie od 91 do 121 dni ich wszczęcia, w ich efekcie ustalono zobowiązania finansowe w podatku VAT w wysokości 300.811 zł dla i 140.149 zł dla
- dane dotyczące przeprowadzonych kontroli zostały wprowadzone do podsystemu KONTROLA w terminie od 1 do 8 dni od dnia zakończenia kontroli,
- wszystkie trzy decyzje ustalające wysokość zobowiązań podatkowych skontrolowanych spółek zostały przez nie zaskarżone, Urząd przekazał akta spraw do Izby Skarbowej w Olsztynie (dalej: „Izba”) w terminie od 11 do 14 dni od złożenia odwołań, wszystkie trzy decyzje zostały utrzymane w mocy przez Izbę i następnie zaskarżone przez spółki do właściwego sądu, w dwóch przypadkach Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie oddalił skargi spółek, a w jednym przypadku sprawa jest w toku.

Ponadto, 18.03.2013 r., na wniosek APKS podjęto czynności kontrolne w spółce, którą objęto okres od 01.11.2012 r. do 28.02.2013 r. Do dnia zakończenia niniejszej kontroli NIK, kontrola prowadzona przez Urząd nie została zakończona.

(dowód: akta kontroli str. 82-160)

W złożonych wyjaśnieniach odnośnie przyczyn:

- 1) Nie zakończenia do dnia 26.11.2015 r. kontroli podjętej 18. marca 2013 r. w
- 2) Nie dostarczenia (lub osobom przez nią upoważnionym) właściwego upoważnienia do kontroli.
W myśl art. 284 § 1 Ordynacji podatkowej, wszczęcie kontroli podatkowej następuje przez doręczenie kontrolowanemu lub osobie przez niego upoważnionej, upoważnienia do jej przeprowadzenia oraz okazanie legitymacji służbowej.
- 3) Nie dokonywania zabezpieczenia na majątku tych podatników w celu wykonania przez nich obowiązków podatkowych. (w latach 2013-2014 W-MUS przeprowadził trzy kontrole u podatników korzystających z usług tzw. outsourcingu pracowniczego w spółkach w wyniku których ustalono zobowiązania podatkowe w łącznej wysokości 440.960 zł),

Naczelnik poinformowała, że:

- 1) Urząd nie jest w stanie zakończyć kontroli podjętą 18 marca 2013 r. w związku z:
 - brakiem od początku kontroli kontaktu z osobami reprezentującymi spółkę,
 - brakiem dokumentów spółki pozwalającej na prowadzenie kontroli, o których przedłożenie występowano 18.03.2013 r., 26.03.2013 r., 12.04.2013 r., 25.04.2013 r., 26.09.2014 r.,
 - brakiem pełnego dostępu do dokumentów zabezpieczonych przez Prokuraturę Okręgową we Wrocławiu, zabezpieczonych pod koniec 2012 r. oraz w dniu 06.11.2013 r.,
 - oczekiwaniem na dokumentację urzędów skarbowych z przeprowadzanych postępowań podatkowych u kontrahentów spółki.
- 2) Kontrolowanemu nie dostarczono upoważnienia do kontroli, ponieważ podczas kontroli nikt z osób uprawnionych do reprezentowania spółki nie stawił się w miejscu prowadzenia kontroli (art. 284 § 3 i 4 Ordynacji podatkowej). Spółka nie miała też ustanowionej na podstawie art. 281a ustawy Ordynacja podatkowa osoby upoważnionej do reprezentowania w zakresie kontroli podatkowych, której można by było takie upoważnienia doręczyć.
- 3) Urząd nie dokonywał zabezpieczenia na majątku podatników:
z następujących powodów:
 - w spółce po przeprowadzonym postępowaniu kontrolnym i podatkowym nie wystąpiło zobowiązanie podatkowe do wpłaty,
 - w – w ocenie Urzędu nie wystąpiły przesłanki do ustanowienia zabezpieczenia ponieważ nie wystąpiły przypadki trwałego nie uiszczenia wymaganych zobowiązań o charakterze publicznoprawnym, nie zauważono aby spółki zbywały posiadany majątek trwały, od wielu lat spółki osiągały przychody roczne w wysokości od 8-10 mln zł i wypracowywały dochody z prowadzonej działalności. Ustalono w trakcie postępowań kontrolnych, a następnie postępowań podatkowych kwoty podatku do zapłaty w stosunku do rozmiarów prowadzonych działalności (do przychodów 2013 r.) stanowiły 2,9% i 1,4% ich dochodów. Spółki posiadały stabilne sytuacje finansowe.

(dowód: akta kontroli str. 38-45)

W rejestrze korespondencji nie odnotowano w okresie objętym kontrolą wpływu pism informujących o zbyciu wierzytelności wartości 1 mld. USD i zawiadamiających o koncepcji kompensaty należności wierzytelnościami przeciwko organom skarbowym przez spółki:

(dowód: akta kontroli str. 161-163)

W okresie objętym kontrolą W-MUS nie kierował wniosków do Urzędu Kontroli Skarbowej w Olsztynie o przeprowadzenie kontroli świadczących lub korzystających z usług outsourcingowych.

(dowód: akta kontroli str. 164)

1.4. W latach 2012-2015 (do 30 września) W-MUS skierował pisma dotyczące podmiotów świadczących lub korzystających z usług outsourcingu, w tym do:

- 1) Izby i urzędów skarbowych – m.in. w sprawie przekazanie informacji dotyczących kontrahentów spółki oraz aktualnego etapu i stanu postępowań prowadzonych wobec tej spółki,
- 2) Prokuratury Okręgowej we Wrocławiu - o przesłanie lub udostępnienie dokumentów które zostały zabezpieczone w ramach śledztwa, m.in., postanowienie Sądu Rejonowego w Olsztynie o ogłoszeniu upadłości,
- 3) Generalnego Inspektora Informacji Finansowej - zawiadomienie o okolicznościach mogących wskazywać na prowadzenie działań polegających na praniu pieniędzy przez i
- 4) Państwowej Inspekcji Pracy Okręgowego Inspektoratu Pracy we Wrocławiu o udzielenie informacji dotyczących przejęcia pracowników od firmy , upadłości likwidacyjnej,
- 5) Państwowej Inspekcji Pracy w Olsztynie o udzielenie informacji n/t skarg wniesionych na przedmiot działalności
- 6) Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Olsztynie o przesłanie zidentyfikowanych przez ZUS poprzednich pracodawców z terenu Województwa Warmińsko - Mazurskiego do chwili wystąpienia z pismem spółki
- 7) Wojewody Warmińsko-Mazurskiego o udzielenie informacji, czy posiada status Zakładu Pracy Chronionej,
- 8) Wojewódzkiego Urzędu Pracy w Olsztynie o przekazanie potwierdzonych za zgodność dokumentów dotyczących wpisu do rejestru podmiotów prowadzących agencje zatrudnienia oraz przekazanie informacji o działalności agencji zatrudnienia spółki , o przekazanie potwierdzonych za zgodność dokumentów: decyzji o wykreśleniu z rejestru podmiotów prowadzących agencje zatrudnienia oraz odwołania od tejże decyzji, w upadłości likwidacyjnej, o udzielenie informacji czy decyzja o wykreśleniu z Krajowego Rejestru Agencji Zatrudnienia stała się ostateczna względem spółki w upadłości likwidacyjnej,
- 9) Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Olsztynie o przekazanie informacji na jakim etapie jest odwołanie od decyzji Wojewódzkiego Urzędu Pracy w Olsztynie o wykreśleniu z Krajowego Rejestru Agencji Zatrudnienia.

Po spotkaniu zorganizowanym przez Izbę Skarbową we Wrocławiu w dniach 30.09.-01.10.2014 r. dotyczącym wymiany doświadczeń kontrolnych oraz orzecznich w zakresie ogólnopolskiego proceduru obniżania kosztów pracowniczych przy wykorzystaniu outsourcingu pracowniczego, Urząd zgłosił w dniu 10.10.2014 r. do ww. Izby propozycje harmonogramu działań, wzory tabel związanych z outsourcingiem pracowniczym oraz propozycje postępowania w zakresie działań podmiotu świadczącego takie usługi, tj.

(dowód: akta kontroli str. 165-175)

Ocena cząstkowa

W okresie objętym kontrolą prowadzony był bieżący monitoring dotyczący składanych deklaracji i zeznań podatkowych, w uzasadnionych przypadkach wszczynane były kontrole podatkowe, w tym kontrole podmiotów świadczących lub korzystających z usług tzw. outsourcingu pracowniczego.

2. Egzekucja zobowiązań podatkowych.

Opis stanu
faktycznego

Na dzień 30 września 2015 r. zaległości podatkowe w upadłości likwidacyjnej wynosiły łącznie 15.547.599,00 zł, w tym odsetki za zwłokę w wysokości 1.223.037,00 zł². Urząd wyegzekwował w 2013 r. kwotę 8.755,34 zł (w tym odsetki w wysokości 212,34 zł). W trakcie prowadzonego postępowania egzekucyjnego z majątku spółki, W-MUS wyegzekwował również koszty egzekucyjne w kwocie 65.106,08 zł oraz koszty upomnienia wynoszące 8,80 zł.

W 2014 r. Urząd wyegzekwował także, w ramach zleconej przez Naczelnika Urzędu Skarbowego Wrocław-Krzyki rekwizycji, kwotę 201.840,47 zł (w tym odsetki za zwłokę w wysokości 7.850,37 zł), koszty egzekucyjne w kwocie 20.228,69 zł oraz koszty upomnienia w kwocie 8,80 zł od spółki.

(dowód: akta kontroli str. 176-184)

W okresie objętym kontrolą W-MUS wystawił łącznie 10 tytułów wykonawczych³ dla podmiotu świadczącego usługi outsourcingu pracowniczego (osiem tytułów wykonawczych) oraz podmiotów korzystających z tych usług (dwa) z obszaru objętego działaniem W-MUS na kwotę 14,3 mln zł⁴. Wszystkie zaległości zostały objęte tymi tytułami. Wszystkie dziesięć tytułów wystawiono w terminie do 30 dni od powstania zobowiązania, tj. od ośmiu do 21 dni. W każdym przypadku kwoty zaległych należności na tytule wykonawczym odpowiadały kwotom wynikającym z ewidencji księgowej. Wszystkie tytuły wykonawcze⁵ wystawione dla podmiotów świadczących usługi outsourcingu pracowniczego oraz podmiotów korzystających z tych usług z obszaru objętego działaniem W-MUS były bezzwłocznie przekazywane do działu zajmującego się egzekucją (tego samego dnia). Postępowanie egzekucyjne było wszczynane w terminie od dwóch do 29 dni od daty wystawienia tytułu wykonawczego. Kolejne czynności egzekucyjne były podejmowane w terminie od 0 do 34 dni od poprzednich (średnio co dziewięć dni). Nie stwierdzono przypadków wystawienia innych tytułów wykonawczych dla ww. podmiotów.

² Zaległości wynosiły aa koniec: 2012 r. – 0 zł, 2013 r. – 14.962.844,00 zł (w tym odsetki 638.282,00 zł), 2014 r. – 15.547.599,00 zł (1.223.037,00 zł), września 2015 r. – 15.547.599,00 zł (1.223.037,00 zł)

³ W przypadku stwierdzenia, że w ciągu roku nie wpłacano lub wpłacano nieterminowo lub w nienależytej (zanizonej) wysokości zaliczki na podatek

⁴ Należność główna bez odsetek, kosztów egzekucyjnych i kosztów upomnienia

⁵ Osiem tytułów wykonawczych przekazano do działu zajmującego się egzekucją, gdyż w dwóch przypadkach podmiot do którego skierowano upomnienie uregulował powstałe zaległości przed wszczęciem egzekucji.

Stan majątkowy dłużnika W-MUS ustalał na podstawie zapytań kierowanych do izb skarbowych⁶ i zobowiązanej spółki o wskazanie stanu majątkowego, wniosków do Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców, Centralnej Informacji Ksiąg Wieczystych oraz do Sądu Rejonowego w Olsztynie⁷.

W Referacie Postępowań Podatkowych i Spraw Wierzycielskich W-MUS, w dniu 18.11.2014 r. dokonano analizy zaległości spółki W-MUS w zakresie podatku od towarów i usług za miesiące marzec-wrzesień 2013 r. w kwocie 14,3 mln zł wynikających z deklaracji dla podatku od towarów i usług (VAT-7). W jej wyniku stwierdzono, że:

- a) postępowanie egzekucyjne, na skutek ogłoszenia przez sąd upadłości tej spółki, zostało przerwane (zawieszone),
- b) po uprawomocnieniu się postanowienia o ogłoszeniu upadłości umorzono egzekucję prowadzoną wobec majątku spółki,
- c) wierzyciel dokonał zgłoszenia wierzytelności zaległości w podatku od towarów i usług wraz z odsetkami za zwłokę do masy upadłości,
- d) prawo do wydania decyzji z tytułu orzeczenia odpowiedzialności na osoby trzecie upływa z dniem 13 grudnia 2018 r. tj. pięć lat od końca roku kalendarzowego, w którym powstała zaległość podatkowa,
- e) postępowanie upadłościowe należy monitorować i w zależności od wyników tego postępowania ewentualnie przeprowadzić postępowanie w sprawie orzeczenia odpowiedzialności na osoby trzecie.

(dowód: akta kontroli str. 185-199)

W okresie objętym kontrolą Urząd dokonał niżej wymienionych zabezpieczeń na majątku W-MUS w związku z jej zaległościami podatkowymi:

- 7 marzec 2013 r. – trzy zajęcia rachunków bankowych oraz 310 zajęć innych wierzytelności na kwotę 1.626.031,0 zł. Po ogłoszeniu upadłości spółki cała kwota została przekazana do masy upadłościowej,
- 19 marzec 2013 r. – jedno zajęcie rachunku bankowego i 117 zajęć innych wierzytelności na kwotę 738.281,2 zł. Po ogłoszeniu upadłości spółki cała kwota została przekazana do masy upadłościowej,
- 24 kwietnia 2013 r. – siedem zajęć wierzytelności na kwotę 942.053,0 zł.

(dowód: akta kontroli str. 200-201)

Ocena częściowa

W-MUS podejmował właściwe działania w celu wyegzekwowania zaległości podatkowych od spółki W-MUS. W ramach czynności przedegzekucyjnych wysyłał upomnienia wzywające dłużnika do wykonania obowiązku. W przypadku nie uregulowania zobowiązania, wystawiał tytuł wykonawczy i wszczynał postępowanie egzekucyjne.

3. Udzielanie ulg podatkowych.

W latach 2012-2015 (do 30 września) jeden podatnik korzystający z usług tzw. outsourcingu pracowniczego (W-MUS) złożył 10 czerwca 2015 r. wniosek o odroczenie terminu płatności zaległości podatkowej. Postępowanie w tej sprawie zostało umorzone w dniu 24 czerwca 2015 r. w związku z wycofaniem wniosku przez podatnika.

Pozostali dwaj podatnicy korzystający z usług outsourcingu pracowniczego i jeden świadczący tego rodzaju usługi nie składali wniosków o udzielenie im ulg podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. 202)

⁶ W celu ustalenia poprzednich płatników.

⁷ O nakazanie wyjawienia majątku.

4. Nadzór nad działalnością Urzędu.

W okresie objętym kontrolą:

- Do Urzędu nie wpłynęły analizy przeprowadzone przez Ministerstwo Finansów („MF”) w zakresie skuteczności egzekwowania zaległości podatkowych od podmiotów świadczących usługi outsourcingowe lub korzystających z tych usług,
- Urząd nie otrzymał z Izby pism kierowanych przez MF wyjaśniających wątpliwości w sprawie prowadzenia egzekucji należności pieniężnych od podmiotów świadczących usługi outsourcingowe lub korzystających z tych usług. Na etapie prowadzonego postępowania egzekucyjnego Urząd nie kierował do MF zapytań dotyczących egzekwowania zaległości podatkowych od podmiotów świadczących usługi outsourcingowe lub korzystających z tych usług,
- Informacje i materiały dotyczące zagadnienia związanego z outsourcingiem Urząd otrzymywał z Izby podczas spotkań oraz w postaci przesłanych materiałów. W maju 2013 r. odbyło się spotkanie zorganizowane przez Izbę poświęcone tematyce "Wykorzystania umów outsourcingowych do wyludzeń – w szczególności podatku dochodowego od osób fizycznych oraz składek ZUS". Na spotkaniu zaprezentowano m.in. orzecznictwo podatkowe w zakresie outsourcingu personalnego. W styczniu 2014 r. odbyło się w Izbie kolejne spotkanie poświęcone tej tematyce,
- Pracownicy W-MUS uczestniczyli (w uzgodnieniu z Izbą) zorganizowanym przez Izbę Skarbową we Wrocławiu w spotkaniu przedstawicieli izb skarbowych, które odbyło się na przełomie września i października 2014 r. na temat "Wymiany doświadczeń kadrowych oraz orzecznictwa w zakresie ogólnopolskiego proceduru obniżania kosztów pracowniczych przedsiębiorców przy wykorzystaniu instytucji outsourcingu personalnego",
- Izba przekazywała Urzędowi informacje i materiały które miały pomóc w skoordynowaniu zadań w zakresie akcji informacyjnej wśród podatników, czynności analitycznych, kontroli podatkowych i postępowań podatkowych. Urząd otrzymał m.in. komunikaty do rozpowszechnienia, wzór pisma do podatników, listę kontrahentów, prezentację OUTSOURCING (pismo NU/070-0023/13 z 28.10.2013 r.). W ramach akcji informacyjnej do największych płatników, zatrudniających średnio powyżej 50 osób miesięcznie, przesłano pismo informujące o mechanizmie działań i skutkach przystąpienia do umów na korzystanie z usług outsourcingowych. Przesłany komunikat został wyeksponowany na tablicy ogłoszeń w siedzibie Urzędu oraz zamieszczono go na stronie internetowej BIP Urzędu. Informację skierowano do 148 płatników,
- Za pośrednictwem Izby wpłynęły do Urzędu pisma Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu z dnia: 22.10.2013 r., 14.02.2014 r., 18.11.2014 r. i 02.07.2014 r., koordynatora działań organów podatkowych w zakresie zapobiegania skutkom nieuczciwego obniżania kosztów pracowniczych poprzez stosowanie instytucji tzw. outsourcingu personalnego. W ostatnim piśmie z dnia 29.06.2015r. przekazano informacje o wyroku WSA we Wrocławiu w sprawie podatkowej dotyczącej outsourcingu,
- Dochodzenie należności i prowadzenie postępowań egzekucyjnych wobec podmiotów świadczących usługi outsourcingowe lub korzystających z tych usług nie było przedmiotem kontroli Izby lub MF.

(dowód: akta kontroli str. 19-34, 203)

IV. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

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

Olsztyn, dnia 22 grudnia 2015 r.

Kontrolerzy:

Piskorz-Zabujś

Edyta Piskorz-Zabujś

starszy inspektor kontroli państwowej

Szłaska

Krzysztof Szłaska

doradca ekonomiczny

Dyrektor
Najwyższej Izby Kontroli
Delegatury w Olsztynie

[Signature]
Dyrektor
Delegatury Najwyższej Izby Kontroli
Andrzej Zysk