

Poznań, dnia 7 września 2010 r.

**Zarząd Krajowy
Związku Zawodowego
Szczególnego Nadzoru
Podatkowego i Akcyzy**

Nasz znak: ZZ S.N.P.i A - I - 20/2010

**Pani
Maria Wójtowicz
Zastępca Dyrektora
Departamentu Służby Celnej
w Ministerstwie Finansów**

Warszawa

W odpowiedzi na pismo nr SC4/0311/82(2)/2010/JBO/6644 z dnia 10 sierpnia 2010 r. zgłaszamy prócz ogólnych uwag dotyczących stanowisk w komórkach kontroli przedsiębiorców, dozoru oraz akcyzy i gier przykładowe, niektóre wartości stanowisk po ich skorygowaniu.

I.

a. Komórka kontroli przedsiębiorców

1. W sposób nieuzasadniony wyodrębniono z czynności kontrolnych kontrolę prawidłowości i terminowości wpłat podatku akcyzowego oraz kontrole obrachunkowe dodatkowo wyceniając je rażąco nisko! Przeprowadzenie rzetelnej kontroli prawidłowości i terminowości wpłat podatku akcyzowego nie różni się niczym (!) od kontroli w zakresie podatku akcyzowego. Różnica polega na tym, że dotyczy tylko wybranych grup podatników (składów podatkowych - dodajmy, że najczęściej są to podmioty duże lub bardzo duże, o bardzo różnorodnej produkcji, w których ustalenie należności podatkowych jest skomplikowane). Przecież aby ustalić prawidłowość zadeklarowanej a następnie wpłaconej kwoty podatku akcyzowego w oparciu o analizę dokumentów źródłowych i ewidencje prowadzone w podmiotach należy przeprowadzić czynności jak w kontroli podatku akcyzowego (zwartościowane na **4** lub **5 pkt**, w zależności od skali trudności). Przeprowadzenie takich kontroli wymaga porównywalnych czynności analitycznych jak kontrole podatkowe. Jedynie podstawy prawne do przeprowadzenia tych kontroli są inne. Kontrola w składach podatkowych takich jak: Zakłady Spirytusowe, Zakłady Tytoniowe, Winiarnie i Browary jest kontrolą o dużym stopniu trudności, wymagająca pracy koncepcyjnej i analitycznego myślenia. Wymagana jest znajomość i analiza całości dokumentacji księgowej w celu dokonania właściwej oceny końcowej.

Nadanie temu zadaniu wartości **2 pkt**, skutkuje marginalizacji i niedowartościowania prowadzonych czynności w ramach kontroli prawidłowości i terminowości wpłat podatku akcyzowego. Szczególnie w sytuacji w/w podmiotów, gdzie kontrola dotyczy milionowych obrotów a kwoty wpłacanego podatku akcyzowego wynoszą od kilku do kilkuset milionów złotych miesięcznie. Analogicznie jest z kontrolami obrachunkowymi.

Z kolei wykonywanie kontroli w zakresie podatku od gier, z uwagi na charakter takich kontroli, ich złożoność i stopień trudności, wymaga przeprowadzania wnikliwej analizy dokumentacji, samodzielnego wyboru środków i opracowania ich sposobu realizacji. Ramy prawne takich kontroli są analogiczne jak wykonywanie kontroli w zakresie podatku akcyzowego o wartości **4** lub **5 pkt**, w zależności od stopnia ich trudności.

W związku z tym przykładowo powinno być tak:

- wykonywanie kontroli w zakresie podatku akcyzowego (w tym kontrola prawidłowości i terminowości wpłat podatku od niektórych wyrobów akcyzowych), opłaty paliwowej i składów podatkowych, dokonywanie doraźnych lub okresowych kontroli obrachunkowych stanu zapasów i obrotu niektórych wyrobów akcyzowych oraz realizacja czynności sprawdzających – o dużym stopniu trudności – wartość 5 pkt;
 - wykonywanie kontroli w zakresie podatku akcyzowego (w tym kontrola prawidłowości i terminowości wpłat podatku od niektórych wyrobów akcyzowych), opłaty paliwowej i składów podatkowych, dokonywanie doraźnych lub okresowych kontroli obrachunkowych stanu zapasów i obrotu niektórych wyrobów akcyzowych oraz realizacja czynności sprawdzających (pozostałe) oraz kontrola prawidłowości stosowania zwolnień od podatku akcyzowego – wartość 4 pkt;
 - wykonywanie kontroli w zakresie podatku od gier oraz opłat i dopłat, o których mowa w ustawie o grach hazardowych – o dużym stopniu trudności – wartość 5 pkt;
 - wykonywanie kontroli w zakresie podatku od gier oraz opłat i dopłat, o których mowa w ustawie o grach hazardowych – pozostałe – wartość 4 pkt;
2. Ponadto wyceniono zbyt nisko (szczególnie w odniesieniu do referatu ogólnego) prowadzenie sprawozdawczości. Ta uwaga odnosi się to do wszystkich innych merytorycznych komórek.

Winno być:

- przygotowywanie danych i opracowywanie analiz w zakresie właściwości komórki – wartość 3

b. Komórka dozoru.

1. Mnogość realizowanych w referatach dozoru zadań i ich waga wynikająca z kart zakresu obowiązków i uprawnień świadczy o konieczności. tworzenia dla ich realizacji stanowisk wymagających wszechstronności, niekonwencjonalnego sposobu działania, umiejętności analitycznego myślenia. Zgodnie z założeniami zarządzenia Min. Fin. wymogi takie spełniają stanowiska ekspertów służby celnej, co koliduje z założeniami przyjętymi w wartościowaniu określonym w zał. nr 4 do zarządzenia Min. Fin. - w referatach dozoru nie są przewidziane stanowiska eksperckie. Trudno w tej sytuacji mówić o motywacyjnym systemie, mobilizującym funkcjonariuszy do pełnego inicjatywy działania, a także o zwiększaniu efektywności kontroli. Będą się nimi zajmowali funkcjonariusze od których nie będzie można tego wymagać z racji przypisania im wyłącznie czynności mechanicznych i opierających się na schematach zatrudnieni na niskich stanowiskach i związanymi z tym niewygórowanymi zarobkami. Skutkiem takiego wartościowania będzie przeciętność, brak przejawiania jakiegokolwiek inicjatywy w działaniu i chęci do pracy, a także trudno będzie mówić o utożsamianiu się ze służbą, która ich tendencyjnie krzywdzi. O takie utożsamianie na wielu kosztownych szkoleniach zabiegło kierownictwo służby celnej. Nie będzie w stanie tego zrekompensować żadna inicjatywa i niekonwencjonalne działanie funkcjonariuszy zajmujących się wysoko punktowanymi czynnościami analitycznymi.

Karty zakresu obowiązków i uprawnień na stanowiskach pracy w referatach dozoru obejmują kilkadziesiąt obowiązków. Nie znalazło to odzwierciedlenia w podlegających wartościowaniu wykazie zadań w zał. nr 4 do zarządzenia Ministra Finansów, przy czym należy mieć na uwadze, że określenie obowiązku w postaci np.: „Kontrola gier i zakładów wzajemnych, w tym urządzanych bez wymaganego zezwolenia” w dużej mierze wiąże się z bieżącą, „na gorąco” analizą przesłanek, zastanego stanu faktycznego i skierowania

działań w kierunku ujawnienia ukrytych, zatajanych, materiałów dowodowych, co rodzi konieczność podjęcia szeregu czynności o charakterze procesowym, gromadzeniem materiału dowodowego odpowiedniej jakości, i w sposób uniemożliwiający wyłączenia ich lub zdegradowanie w toku późniejszych czynności jako materiałów dowodowych.

Prowadzenie kontroli nie jest schematyczne, nie polega tylko na „wyprodukowaniu” protokołu. Przeprowadzenie kontroli wymaga właściwej oceny sytuacji, oceny faktów. Prowadzenie kontroli nie polega tylko na wejściu do podmiotu i stwierdzeniu nieprawidłowości. Od zdolności analitycznych i twórczych osób kontrolujących zależy jakość zebranych dowodów i sporządzonej dokumentacji kontrolnej. Sporządzenie protokołu kontroli, zgodnie z art. 290 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa wymaga oprócz opisu ustaleń faktycznych umieszczenia w protokole oceny prawnej sprawy będącej przedmiotem kontroli. Ocena prawna ustaleń to nic innego jak przeprowadzenie analizy zebranego materiału dowodowego, zadanie koncepcyjne o charakterze twórczym, mające na celu rozpatrzenie i rozważenie różnorodnych elementów. Powyższy opis wyczerpuje zatem definicję wartości zadania co najmniej na poziomie 4 pkt, ujętą w pkt 4 paragrafu 3 projektu przedmiotowego zarządzenia Ministra Finansów.

Jest błędnym założeniem że prowadzenie kontroli jest pracą schematyczną pozwalającą na wartościowanie jej na poziomie 1 pkt. Nie jest to też na pewno wynik właściwie przeprowadzonej analizy z założenia punktowanej zgodnie z projektem zarządzenia na poziomie co najmniej 4 pkt.

Kontrole realizowane bezpośrednio u podatnika nie można jednoznacznie ubrać w jakiegokolwiek schematy. Zdecydowanie łatwiej przypisać schematyczność działań do wielu czynności realizowanych na polu administracyjnym np. czynności realizowanych przez komórki pełniące funkcje jedynie pomocnicze, obsługujące komórki merytoryczne zarówno Izby Celnej, Urzędów i Oddziałów Celnych, do obowiązków których należy realizacja zadań do których powołana została Służba Celna. Nie dopuszczalna jest zatem sytuacja w której odpowiedzialne formalnie i merytorycznie stanowiska za realizację zadań służby celnej wartościowane były niżej niż opierające się w działaniu na funkcjonującym oprogramowaniu, schematach i ściśle określonych kryteriach komórki administracyjne bez względu na to czy działają one w ramach urzędów, izb celnych czy w ministerstwie. Przyjęta metodyka polegająca na zmarginalizowaniu i niedowartościowaniu zadań realizowanych przez referaty dozoru jest wysoce szkodliwa dla służby celnej zwłaszcza jeśli weźmie się pod uwagę, że to właśnie w tych referatach skupiona jest większość zadań nałożonych na służbę celną, referatach które nadzorują czynności gospodarcze przynoszące wpływy z podatku akcyzowego i podatku VAT od wyrobów akcyzowych, gdzie zatrudnionych jest ponad 30% stanu osobowego urzędów.

Dokonano nieuzasadnionego rozbicia niektórych czynności stanowiących całość. Przykładowo zatwierdzenie akt weryfikacyjnych odbywa się po przeprowadzeniu postępowania wszczętego na wniosek strony. W ramach tego postępowania przeprowadza się urzędowe sprawdzenie zakończone protokołem, przygotowuje decyzję zatwierdzającą akta. Nie przeprowadza się urzędowego sprawdzenia **nie prowadząc** postępowania zmierzającego do zatwierdzenia akt weryfikacyjnych podmiotu. Rozdzielenie tych czynności to tak jakby z kontroli podatkowej wydzielić jako odrębne czynności - sprawdzanie dokumentacji w podmiocie i pisanie protokołu z kontroli. Można tu zdecydowanie wyróżnić postępowania o dużym stopniu trudności.

W ww. przypadku winno więc być:

- **prowadzenie postępowań w zakresie zatwierdzania akt weryfikacyjnych podmiotów dokonujących produkcji i obrotu wyrobami akcyzowymi, podmiotów urządzających gry hazardowe, składów celnych i podmiotów stosujących gospodarcze procedury celne podlegających urzędowemu sprawdzeniu – o wysokim stopniu złożoności. – wartość 4.**

- **prowadzenie postępowań w zakresie zatwierdzania akt weryfikacyjnych podmiotów dokonujących produkcji i obrotu wyrobami akcyzowymi, podmiotów zarządzających gry hazardowe, składów celnych i podmiotów stosujących gospodarcze procedury celne podlegających urzędowemu sprawdzeniu (pozostałe) – wartość 3**

2. Po analizie przedłożonego projektu zarządzenia nasuwa się wniosek, że określając zadania dla komórek dozoru wzięto pod uwagę tylko końcowe elementy procesów, które w tych komórkach są realizowane, spłaszczając w ten sposób i sprowadzając wykonywane przez pracowników zadania do czynności czysto technicznych.

W sposób nieuzasadniony zaniżono wartość sprawowania stałej kontroli na podstawie przepisów o kontroli niektórych wyrobów akcyzowych. Sprawowanie stałej kontroli to **nie jest pojedyncza czynność** lecz **grupa czynności** obejmująca i czynności bardziej proste takie jak nakładanie i zdejmowanie zamknięć urzędowych, czy dokonywanie urzędowych adnotacji związanych z powstaniem i wykonaniem zobowiązań podatkowych na dokumentach potwierdzających złożenie zabezpieczenia akcyzowego, ale także pobór prób w celu ich zbadania, kontrola dokumentacji dotyczącej niektórych wyrobów akcyzowych czy uczestniczenie w postępowaniu zatwierdzającym akta weryfikacyjne. Np. ww. zadanie „Nakładanie, sprawdzanie i zdejmowanie zamknięć urzędowych” w „wycenie” pominięto cały etap wcześniejszych czynności zmierzających do ustalenia czy zabezpieczenie będzie skuteczne, co, ile, w jakim celu, w jakim miejscu i w jaki sposób należy zabezpieczyć.

Ponadto przy sprawowaniu stałej kontroli oprócz znajomości zagadnień podatkowych czy proceduralnych konieczna jest także wiedza technologiczna branży objętej kontrolą (bo tylko **rozumienie tego co się kontroluje daje gwarancję prawidłowej kontroli**). Określenie wartości stałej kontroli na poziomie **1** wydaje się po prostu nieporozumieniem lub wynika z niewiedzy.

Tutaj winno być

- **sprawowanie stałej kontroli na podstawie przepisów o kontroli niektórych wyrobów akcyzowych – wartość 2**

3. Poza tym w referatach dozoru są też wyznaczone osoby koordynujące działania pracowników, przydzielające im czynności, prowadzące instruktaż, nadzorujące wykonanie przydzielonych zadań. Wykonują więc zadania z zakresu organizacji i zarządzania a zespoły, którymi kierują, liczą po kilka osób (na dużych nadzorach 7-9) – będąc tzw. koordynatorami w komórkach kontroli stałej, pełnią faktycznie funkcję kierowniczą. Osoby te muszą wyróżniać się większą wiedzą i doświadczeniem oraz charakteryzować się zdolnościami organizacyjnymi, gdyż to gwarantuje sprawne funkcjonowanie kierowanych przez nie komórek czy zespołów pracowników. W załączniku nie opisano żadnego takiego stanowiska, projekt rozporządzenie w ogóle takich osób **nie przewidział i nie uwzględnił!**

c. Komórka akcyzy i gier.

Komórki te są komórkami merytorycznymi Urzędu Celnego, w których co najmniej 70% zadań stanowią postępowania bardzo złożone i odpowiedzialne o wysokim stopniu trudności i czasochłonności. Wachlarz zadań obejmuje zarówno zagadnienia z zakresu podatku akcyzowego jak i podatku od gier. Istotą postępowań podatkowych jest zbieranie materiału dowodowego, często obszernego i różnorodnego oraz wnikliwa analiza zgromadzonych dokumentów dokonywana na podstawie przepisów różnych gałęzi prawa (np. finansowego, podatkowego, cywilnego, spadkowego), a następnie przygotowanie rozstrzygnięcia. Prowadzenie postępowań podatkowych wymaga przejawiania własnej inicjatywy, koncepcyjności, percepcyjności i analitycznego myślenia, co przekłada się na dużą czasochłonność, a co nie zostało uwzględnione w projekcie zarządzenia.

Dodatkowym obciążeniem są częste zmiany przepisów dotyczących podatku akcyzowego oraz podatku od gier, konsekwencją tego jest brak jednolitej wykładni tych przepisów. Daje się to zauważyć śledząc orzecznictwo sądów administracyjnych, które wydają różne, niekiedy sprzeczne ze sobą rozstrzygnięcia w oparciu o podobne stany faktyczne. Dokonując wartościowania i opisu stanowisk należy mieć na uwadze również pracę Urzędu Celnego, jako całości, a pracę Komórki Akcyzy i Gier rozpatrywać w kontekście innych komórek merytorycznych.

Przedstawiony projekt zarządzenia nie uwzględnia specyfiki zadań poszczególnych komórek. W Referacie Akcyzy i Gier postępowania podatkowe są indywidualne o bardzo dużej różnorodności, o czym świadczy chociażby ilość wydawanych interpretacji podatkowych dotyczących podatków.

Dokonując porównania zadań realizowanych przez Wydział Akcyzy i Gier w Izbie Celnej należy zauważyć, iż we wskazanej komórce wyodrębnione zostało zadanie „przygotowanie odpowiedzi na skargi i pisma procesowe (...)” zwartościowane **na 5 pkt**, jednakże porównywalne zadanie w Referacie Akcyzy i Gier dot. przygotowania stanowiska w związku z odwołaniem strony od decyzji wydanej przez organ I instancji **zostało pominięte**. Podobnie inne zadania Wydziału Akcyzy i Gier w Izbie Celnej zostały wyżej zwartościowane niż ich odpowiedniki w Referacie Akcyzy i Gier. Prawidłowo przeprowadzone postępowanie przez organ I instancji (komórki merytorycznej Referat Akcyzy i Gier), skutkuje tym, iż wnoszone przez podatników środki odwoławcze stają się bezprzedmiotowe. Dodatkowo należy zauważyć, iż obrót gospodarczy wyrobami akcyzowymi w naszym kraju jest nieporównywalnie wyższy niż w innych krajach Unii Europejskiej, co przekłada się na wpływy podatków do budżetu państwa. W związku z tym konsekwencje prawne wszelkich nieprawidłowości obciążają w pierwszej kolejności organy celne i podatkowe, a w szczególności Referat Akcyzy i Gier, co nie przełożyło się zupełnie na wartościowanie stanowisk służbowych Referatu zaproponowane w przedmiotowym projekcie zarządzenia. Ranga i rola Referatu Akcyzy i Gier zostały w projekcie zmarginalizowane i wykazane, jako nieskomplikowane i proste postępowania podatkowe, podczas gdy stan faktyczny jest zupełnie inny i co wykazujemy powyższą argumentacją.

II.

Nie można zgodzić się również z nadaniem różnych wartości tych samych zadań dla różnych komórek organizacyjnych izb czy urzędów oraz nie ujęciem zadań faktycznie wykonywanych w danej komórce.

Wprawdzie, zgodnie z § 2 ust. 3 pkt. 1 gdy zadanie jest realizowane przez inną komórkę organizacyjną – zadanie przydziela się stanowisku służbowemu w komórce organizacyjnej, w której jest realizowane ale metoda taka, przy zastosowaniu sposobu wyliczenia wartości stanowiska służbowego określonego w § 3 zarządzenia nie jest rzetelna (czasochłonność ogólna dla komórek jest różna).

Przykłady różnego wartościowania takich samych zadań, a winno być identycznie:

- **przeprowadzanie urzędowego sprawdzenia w podmiotach podlegających temu sprawdzeniu w komórce dozoru urzędu zwartościowanie jest na 1 pkt, zaś na poziomie izby na 2 pkt;**
- **współpraca z innymi służbami i organami w zakresie przeciwdziałania i zwalczania przestępczości, a także „inicjowanie i prowadzenie działań wspólnie z innymi służbami i organami w zakresie przeciwdziałania i zwalczania przestępczości” zwartościowane na poziomie izb odpowiednio na 3 i 5 pkt, a na poziomie urzędów na 2 pkt, przy czym komórce dozoru nie przydzielono faktycznie przez nią realizowanego zadania drugiego;**

- prowadzenie postępowań mandatowych w sprawach o wykroczenia skarbowe w komórce dochodzeniowo śledczej urzędu zwartościowano na 3 pkt, natomiast zadanie „wszczynanie w toku kontroli spraw o przestępstwa i wykroczenia pospolite; przestępstwa i wykroczenia skarbowe, w tym prowadzenie postępowania mandatowego” w komórkach dozoru zwartościowano na 2 pkt mimo, że prowadzone są w znacznie trudniejszych warunkach, tj. uniemożliwiających korzystanie z baz aktów prawnych, prowadząc czynności nierzadko w mało przychylnym funkcjonariuszowi otoczeniu.

Podsumowując należy stwierdzić, że tak spłaszczona analiza bazująca na błędnych założeniach, będąca dowodem braku pełnej informacji o specyfice pracy, zakresu złożoności podejmowanych czynności i nie uwzględniająca warunków pracy, korelacji z otoczeniem **nie może stanowić podstawy** do wyznaczania ścieżki rozwoju zawodowego, **degradowania jednych i nieuzasadnionego promowania innych.**

Z poważaniem
Za Zarząd

Mirosław Sałata
(przewodniczący)
podpis na oryginale