



Szczecin, 20 czerwca 2022 r.

**Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej
w Szczecinie**

3201-IWW.0921.6.2022.25

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie – działając na podstawie art. 6 ust. 5 pkt 1 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 224) oraz art. 25 ust.1 pkt 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (t.j. Dz. U. z 2022 r. poz. 813), zrealizował kontrolę działalności Urzędu Skarbowego w Goleniowie, z siedzibą przy Pl. Lotników 1, 72-100 Goleniów.

Kontrola przeprowadzona została w dniach 7.03. – 7.04.2022 r. przez _____, eksperta służby Celno-Skarbowej (koordynatora kontroli) i _____ eksperta służby Celno-Skarbowej, na podstawie wydanych przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie, upoważnień do przeprowadzenia kontroli nr _____ z 2 marca 2022 r.

Przedmiot kontroli: Prawidłowość i terminowość wydawania zaświadczeń.

Okres objęty kontrolą: 2021 r. do dnia rozpoczęcia kontroli.

Stanowisko Naczelnika Urzędu Skarbowego w Goleniowie w kontrolowanym okresie zajmował Pan Łukasz Brodziak.

Kontrolę odnotowano w książce kontroli Urzędu pod pozycją nr 1/2022.

W trakcie czynności kontrolnych badaniu poddane zostały następujące obszary:

1. Organizacja pracy komórek organizacyjnych wydających zaświadczenia.

W oparciu o regulamin organizacyjny Urzędu Skarbowego w Goleniowie (zwanego dalej Urzędem), wprowadzony zarządzeniem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie nr 138/2021¹ z 9 sierpnia 2021 r. oraz na podstawie informacji przekazanej przez Naczelnika Urzędu² ustalono, że wydawaniem zaświadczeń zajmują się: Referat Obsługi Bezpośredniej (SOB), Referat Podatków Majątkowych i Sektorowych (SPM), Wieloosobowe Stanowisko Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej (SKI).

Bezpośredni nadzór nad komórkami organizacyjnymi SOB, SPM i SKI sprawuje Zastępca Naczelnika Urzędu.

Wnioski o wydanie zaświadczenia w zależności od sposobu złożenia przyjmowane i ewidencjonowane są:

- a) na Sali obsługi – wnioski złożone do urny lub osobiście,
- b) w kancelarii – wnioski przesłane elektronicznie lub za pośrednictwem operatora pocztowego.

Wnioski poddawane są każdorazowej analizie w zakresie wymagań formalnych, danych i zakresu żądania wnioskodawcy, obowiązku uiszczenia opłaty skarbowej. Sporządzone i podpisane zaświadczenia zgodnie z dyspozycją wnioskodawcy przesyłane są elektronicznie przez System Zarządzania Dokumentami (SZD) na właściwy adres skrytki ePuap, listem poleconym za potwierdzeniem odbioru. W przypadku dyspozycji „osobiście odbiorę” przekazywane są na Salę obsługi, gdzie po okazaniu dokumentu tożsamości wydawane są osobom uprawnionym.

Na podstawie uzyskanych od Naczelnika Urzędu informacji³ oraz kart Zakresów obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności pracowników ustalono liczbę osób zajmujących się przyjmowaniem, sporządzaniem i podpisywaniem zaświadczeń – Tabela 1.

Tabela 1

Komórka organizacyjna	Liczba pracowników upoważnionych do przyjmowania i sporządzania zaświadczeń	Liczba pracowników upoważnionych do przyjmowania, sporządzania i podpisywania zaświadczeń
SOB	5 osób	4 osoby
SPM	-	4 osoby
SKI	4 osoby	2 osoby
Razem	9 osób	10 osób

¹ ujednolicone zarządzeniem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie nr 27/2022 z 11 lutego 2022 r.

² pismo nr 3205-SOB.070.1.2022.1 z 28.02.2022 r.

³ pismo Naczelnika US op.cit.

Na podstawie zakresów obowiązków (...) ustalono, że pracownicy ww. komórek wykonujący zadania z zakresu niniejszej kontroli w swych zakresach obowiązków posiadali między innymi następujące zapisy:

- dokonywanie czynności sprawdzających i weryfikacyjnych deklaracji, wniosków i informacji składanych przez podatników i płatników,
- przygotowywanie i wydawanie zaświadczeń, w szczególności: o wysokości dochodu, przychodu, podatku, o niezaleganiu lub stwierdzających stan zaległości, innych zaświadczeń, z wyjątkiem zastrzeżonych do właściwości rzeczowej innych komórek organizacyjnych,
- przyjmowanie deklaracji podatkowych, wniosków, informacji i innych dokumentów, w tym w formie elektronicznej,
- weryfikowanie pod względem formalnym, rachunkowym i merytorycznym obsługiwanych dokumentów,
- przygotowywanie danych do zaświadczeń i ich sporządzanie w ramach właściwości rzeczowej komórki, w toku realizacji powierzonych zadań tj. w zakresie podatku od spadków i darowizn, podatku od czynności cywilnoprawnych,
- przygotowywanie i wydawanie zaświadczeń potwierdzających, czy podatnik jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny lub zwolniony na wniosek podatnika lub osoby trzeciej,
- wydawania zaświadczeń o nadaniu NIP i informacji o nadanym NIP.

Na podstawie informacji udzielonych przez Naczelnika⁴ ustalono, że sposób zbierania informacji i wydawania zaświadczeń odbywa się na podstawie analizy danych zawartych w systemach teleinformatycznych, informacji przekazanych przez właściwe komórki organizacyjne w następujący sposób:

- zaświadczenia o niezaleganiu lub stwierdzające stan zaległości – każdorazowo do wniosku załącza się wydruk z aplikacji e-Orus „Karta odpowiedzi na pytanie o zobowiązany” (dane dotyczą ostatnich 5 lat). Informacje umożliwiające sporządzenie zaświadczenia w zakresie żądania strony uzyskuje się z:
 - Referatu Rachunkowości (SER) - o stanie zaległości lub braku zaległości,
 - Wieloosobowego Stanowiska Spraw Karnych Skarbowych (SKK) – o prowadzonym postępowaniu karno-skarbowym,
 - Działu Egzekucji Administracyjnej (SEE) – wyłącznie w przypadku prowadzonego postępowania egzekucyjnego,
 - Referatu Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług (SPV) – wyłącznie w przypadku prowadzonego postępowania mającego na celu ustalenie lub określenie wysokości zobowiązań wnioskodawcy lub odsetek za zwłokę,
- zaświadczenia w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych, m. in. o dochodach, przychodach, inne – dane pobierane są automatycznie z aplikacji POLTAXPLUS w momencie wystawienia zaświadczenia. Dane do sporządzenia zaświadczenia o figurowaniu w ewidencji podatników prowadzących działy specjalne produkcji rolnej pozyskiwane są z Referatu

⁴ nr 3205-SOB.070.1.2022.1 z 28.02.2022 r.

- Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług (SPV),
- zaświadczenia w zakresie rejestracji i ewidencji, m. in.: o statusie podatnika czynnego VAT, VAT-UE, certyfikat rezydencji, o identyfikatorze podatkowym – dane pozyskiwane są z systemu POLTAXPLUS i CRP KEP, natomiast w przypadku certyfikatu rezydencji, zaświadczenia o identyfikatorze podatkowym dane pobierane są automatycznie z aplikacji POLTAXPLUS w momencie wydania zaświadczenia.
 - zaświadczenia w zakresie zryczałtowanego podatku w formie karty podatkowej – sporządzane są po uzyskaniu danych z Referatu Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług (SPV),
 - zaświadczenia w zakresie podatku od spadków i darowizn dotyczące m. in. zwolnień od podatku oraz uiszczenia podatku – dane przygotowywane są na podstawie zweryfikowanego:
 - a) zgłoszenia o nabyciu własności rzeczy lub praw majątkowych SD-Z2,
 - b) zweryfikowanego pod kątem wartości przedmiotu umowy darowizny określonej przez strony z wartością rynkową w przypadku osób należących do I- III grupy podatkowej. W przypadku gdy podmiot składa wnioski o wydanie zaświadczenia w zakresie podatków majątkowych dotyczący zwolnienia od podatku lub uiszczenia podatku, w wyniku zawarcia umowy darowizny aktem notarialnym nie będącym jeszcze w posiadaniu Organu podatkowego – podmiot dołącza do wniosku kserokopię tego dokumentu. Przedłożony dokument pracownik przygotowujący zaświadczenie ewidencjonuje w systemie CRCM i dokonuje jego weryfikacji pod kątem zastosowanego przez płatnika zwolnienia od podatku lub dokonuje pełnej weryfikacji pod kątem wartości przedmiotu umowy darowizny określonej przez strony z wartością rynkową.
 - c) decyzji ustalającej zobowiązanie podatkowe w zakresie podatku od spadków i darowizn. Zaświadczenie wydawane jest po uprzednim sprawdzeniu przez pracownika w SSP, czy ustalone zobowiązanie zostało zapłacone. W przypadku wystąpienia zaległości z tytułu ustalonego zobowiązania, pracownik wyjaśnia zaległość z Referatem Rachunkowości SER i podmiotem wnioskującym.

Wskazaną przez Urząd liczbę zaświadczeń wydanych w okresie 1.01.2021 r. – 22.02.2022 r. przedstawia Tabela 2.

Tabela 2

Rodzaje zaświadczeń	Liczba wydanych zaświadczeń
zaświadczenia w zakresie rozrachunków i rozliczeń, m. in. zaświadczenia o niezaleganiu lub stwierdzające stan zaległości	1462
zaświadczenia w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych, m. in. o dochodach, przychodach	3008
zaświadczenia w zakresie rejestracji i ewidencji, m. in.: o statusie podatnika czynnego VAT, VAT-UE, certyfikat rezydencji, o identyfikatorze podatkowym	1059
zaświadczenia w zakresie zryczałtowanego podatku w formie karty podatkowej	13
zaświadczenia w zakresie podatku od spadków i darowizn	1632

dotyczące m. in. zwolnień od podatku oraz uiszczenia podatku

Razem

7174

Na podstawie danych dotyczących liczby wydanych zaświadczeń ustalono, iż:

- w badanym okresie najwięcej wydano zaświadczeń w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych, tj. 3008 sztuk, co stanowi 41,92 %,
- zaświadczeń w zakresie podatku od spadków i darowizn, tj. 1632 sztuki, co stanowi 22,74 %
- zaświadczeń w zakresie rozrachunków i rozliczeń, m. in. zaświadczenia o niezaleganiu lub stwierdzające stan zaległości, tj. 1462 sztuki, co stanowi 20,37 %.

W piśmie z 28 lutego 2022 r. Naczelnik Urzędu poinformował, że nadzór nad realizacją zadań w zakresie wydawania zaświadczeń polega m. in. na prowadzonej okresowo kontroli funkcjonalnej w zakresie prawidłowości i terminowości wydawania zaświadczeń, okresowym sporządzaniu raportów dostępnych w systemach teleinformatycznych służących rejestracji i ewidencji zaświadczeń. W przypadku zaświadczeń przygotowywanych przez pracowników upoważnionych wyłącznie do sporządzania zaświadczeń, nadzór sprawowany jest na bieżąco poprzez każdorazową weryfikację przedłożonego do akceptacji i podpisu zaświadczenia.

Ponadto w toku kontroli ustalono, że w zakresie kontrolowanego obszaru w Urzędzie przeprowadzono następujące kontrole funkcjonalne (w okresie 2019-2021 r.) – Tabela nr 3.

Tabela 3

Rok	Obszar kontroli	Komórka organizacyjna	Okres objęty kontrolą	Data przeprowadzenia kontroli
2021	Prawidłowość i terminowość realizacji zadań w obszarze wydawania zaświadczeń w podatku od spadków i darowizn	SPM	1.07.2021 – 31.08.2021	9.12.2021 r.
2020	Prawidłowość i terminowość wydawania zaświadczeń o niezaleganiu lub stwierdzające stan zaległości	SOB	1.05.2020 – 31.05.2020	30.09.2020 r.
2020	Terminowość i poprawność wydawania zaświadczeń z zakresu właściwości komórki	SKI	1.02.2020 – 31.03.2020	16.12.2020 r., 29.12.2020 r.
2019	Prawidłowość i terminowość wydawania zaświadczeń o niezaleganiu	SOB	1.02.2019 – 28.02.2019	27.03.2019 r.
2019	Prawidłowość i terminowość wydawania zaświadczeń	SOB	1.08.2019 – 31.08.2019	27.09.2019 r.

o dochodach, certyfikatów rezydencji				
Prawidłowość i terminowość realizacji zadań w obszarze				
2019	wydawania zaświadczeń w podatku od spadków i darowizn	SPM	1.02.2019 – 18.03.2019	19.03.2019 r.

Na podstawie dokumentacji z kontroli funkcjonalnych zrealizowanych w 2020 r. i 2021 r. ustalono, że w wyniku kontroli przeprowadzonej przez Kierownika SKI w 2020 r. stwierdzono uchybienia polegające na: braku wprowadzenia daty odbioru zaświadczenia do rejestru prowadzonego w aplikacji Biblioteka Akt, dokonaniu błędnego zapisu w rejestrze prowadzonym w systemie Ewidencje w zakresie sposobu odbioru zaświadczenia, w przypadku wysyłki zaświadczeń za pośrednictwem operatora pocztowego – wysyłane były listem poleconym bez potwierdzenia odbioru. Wydano zalecenia pokontrolne w zakresie: każdorazowego wpisywania daty odbioru zaświadczeń w rejestrach, dokonania poprawienia sposobu odbioru zaświadczeń, wysyłania zaświadczeń za potwierdzeniem odbioru, bieżącej weryfikacji poprawności danych wprowadzonych do systemów przez pracowników odpowiedzialnych za wydawanie zaświadczeń, bieżącego śledzenia zmian oraz wykorzystywania aktualnych wytycznych, zaleceń, interpretacji i orzecznictwa w zakresie zaświadczeń i pełnomocnictw (bieżące samokształcenie).

W pozostałych kontrolach nieprawidłowości nie stwierdzono.

W toku kontroli stwierdziliśmy, że kontrole zostały przeprowadzone zgodnie z Zarządzeniem nr . Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie z dnia (zmienione zarządzeniem nr) w sprawie wprowadzenia Instrukcji określającej zasady sprawowania kontroli funkcjonalnej, tj. z wykorzystaniem formularza stanowiącego załącznik nr 1 do Instrukcji w sprawie kontroli funkcjonalnej, a od dnia 26.03.2021 r. z wykorzystaniem Systemu Kadrowo-Płacowego Krajowej Administracji Skarbowej SyKaP KAS.

(Dowód: akta kontroli str. 23-27, 28-41)

Ocena częściowa w badanym obszarze – pozytywna

2. Terminowość wydawania zaświadczeń.

Na podstawie przedstawionych do kontroli raportów/wyciągów z rejestrów zaświadczeń za okres 1.01. - 31.12.2021 r., 1.01.- 22.02.2022 r. wytypowano losowo 99 sztuk zaświadczeń, w tym:

- 20 sztuk zaświadczeń o niezaleganiu lub stwierdzające stan zaległości (ZAS-W) – sygnatura rejestru 4050,
- 21 sztuk zaświadczeń z rejestru prowadzonego w systemie SSP (dotyczących zwolnienia od podatku od spadków i darowizn, uiszczenia tego podatku oraz o wygaśnięciu zobowiązania podatkowego wskutek przedawnienia),
- 10 sztuk zaświadczeń z rejestru o sygnaturze SOB.4060 (o miejscu zamieszkania dla celów podatkowych - certyfikat rezydencji, o wysokości obrotu w podatku od towarów i usług),
- 25 sztuk zaświadczeń z rejestru o sygnaturze SOB.4052 (o dochodzie podlegającym opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, zaświadczenie /kraje UE/EOG zagranicznego organu podatkowego do zeznania podatkowego dotyczącego podatku dochodowego, o dochodzie członka rodziny podlegającym opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych na zasadach określonych w art. 27, 30b, 30c, 30e, 30f, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (...),
- 11 sztuk zaświadczeń z rejestru o sygnaturze SKI.4060 (o identyfikatorze podatkowym),
- 12 sztuk zaświadczeń z rejestru o sygnaturze SKI.4060.4 (o podatniku podatku od towarów i usług, o figurowaniu przedsiębiorcy w ewidencji podatników prowadzących działalność gospodarczą, o statusie podatnika)

Naczelnik Urzędu poinformował kontrolujących⁵ o wystąpieniu, w okresie podlegającym kontroli 1 przypadku (nr) zaświadczenia wydanego po terminie określonym w art. 306a § 5 ustawy Ordynacja podatkowa, tj. po 7 dniach od dnia złożenia wniosku o wydanie zaświadczenia.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że (...) wniosek o wydanie zaświadczenia został złożony przez pana (...) 16.07.2021 r. (piątek) do urny. Jednocześnie wniosek o wydanie zaświadczenia został złożony przez pana (...) 16 lipca 2021 r. (piątek) do urny. Z uwagi na dwa dni wolne od pracy wnioski zostały zaewidencjonowane przez pracownika SOB 19 lipca 2021 r. Wydanie i podpisanie zaświadczeń do złożonych przez podmioty wniosków odpowiednio nastąpiło 19 lipca 2021 r., pod sygnaturą

i . W dniu 28 lipca 2021 r. pan (...) zadzwonił z zapytaniem czy może odebrać zaświadczenie, wówczas pracownik spostrzegł, że obydwa wnioski zrealizowane zostały na koncie SD pana (...). W związku z powyższym 28 lipca 2021 r. anulowano zaświadczenie numer . pana (...) wydane w teczce podmiotu (...) z adnotacją w systemie SSP „Zaświadczenie dotyczy pana (...), błędnie odnotowano, przeniesiono do teczki podmiotu wnioskującego o wydanie zaświadczenia - zaświadczenie numer ”. Ponadto wydano zaświadczenie w poprawnej teczce podmiotu tj. (...) pod

⁵ Pismo nr 3205-SOB.070.1.2022. 1 z 28.02.2022 r.

sygnaturą również z adnotacją w założonej sprawie w systemie SSP (...). Wydanie zaświadczenia po terminie wynika z popełnionego błędu technicznego, który polegał na nie dokonaniu zmiany teczki podmiotu, a nie zamierzonym działaniu i nie podjęciu działań w celu wydania zaświadczenia niezwłocznie po wpłynięciu wniosku.

Zgodnie z informacją przekazaną przez Naczelnika Urzędu w piśmie z 28 lutego 2022 r. był to jedyny przypadek wydania zaświadczenia po terminie określonym w art. 306a Op. w okresie 1.01.2021 r. – 22.02.2022 r.

W trakcie kontroli, na podstawie wytypowanej do kontroli próby kontrolnej, stwierdziliśmy przypadki zaświadczeń, które zostały podpisane w terminie 7 dni od dnia złożenia wniosku, natomiast ich wysyłka nastąpiła w terminie przekraczającym 7 dni.

Wykaz zaświadczeń, których wysyłka nastąpiła po 7 dniowym terminie przedstawia tabela 4.

Tabela 4

L.p.	Nr zaświadczenia	Data wpływu wniosku	Data podpisania zaświadczenia	Data wysyłki zaświadczenia	Liczba dni od wpływu wniosku do dnia wysyłki zaświadczenia
1		16.06.2021	21.06.2021	29.06.2021	13
2		2.03.2021	9.03.2021	15.03.2021	13
3		16.03.2021	22.03.2021	24.03.2021	8
4		20.04.2021	26.04.2021	28.04.2021	8
5		13.05.2021	20.05.2021	24.05.2021	11
6		2.09.2021	8.09.2021	14.09.2021	12
7		24.09.2021	1.10.2021	8.10.2021	14
8		3.03.2021	10.03.2021	15.03.2021	12
9		22.03.2021	29.03.2021	2.04.2021	11
10		26.03.2021	2.04.2021	8.04.2021	13
11		7.04.2021	14.04.2021	16.04.2021	9
12		16.04.2021	21.04.2021	27.04.2021	11
13		15.04.2021	22.04.2021	29.04.2021	14
14		28.04.2021	5.05.2021	10.05.2021	12
15		4.05.2021	11.05.2021	14.05.2021	10
16		18.05.2021	25.05.2021	26.05.2021	8
17		4.06.2021	11.06.2021	22.06.2021	18
18		26.08.2021	30.08.2021	6.09.2021	11

Odnosząc się do powyższych ustaleń kontroli, Naczelnik Urzędu przedstawił stanowisko, w którym poinformował⁶, że: zaświadczenia objęte próbą kontrolną wydano z zachowaniem terminu określonego w art. 306a § 5 ustawy Ordynacja podatkowa. Okoliczności mające wpływ na opóźnienie procesu wysyłki: absencja, zastępstwo nieobecnego pracownika, spiętrzenie zadań oraz związana z tym realizacja spraw priorytetowych, awaria aplikacji. Wydanie, wysłanie i doręczenie to trzy odrębne byty. Tylko data pierwszej i ostatniej czynności ma znaczenie prawne, a wysłanie jest jedynie faktyczną konsekwencją pierwszej czynności i warunkiem koniecznym wystąpienia ostatniej (która może być zastąpiona innym prawnie dopuszczalnym sposobem doręczenia np. przez pracowników organu). Pierwsza data wyznacza okres, w którym sprawa została załatwiona, drugi termin jest istotny z punktu widzenia ewentualnej ścieżki zaskarżenia. W przypadku przepisów dot. zaświadczeń znaczenie ma jedynie data wydania zaświadczenia (maksymalnie 7 dni) i tylko przekroczenie tego terminu ma doniosłość prawną w postaci możliwości złożenia skargi na bezczynność organu. Wnioskodawca o przekroczeniu terminu dowie się jednak dopiero wraz z jego doręczeniem, bo datą wydania jest data podpisu zaświadczenia przez osobę uprawnioną.

Termin wysłania w całym procesie nie ma żadnego znaczenia prawnego, choć dłuższa zwłoka w przekazaniu zaświadczenia do doręczenia (nie później niż kolejny dzień roboczy od wydania zaświadczenia) może być oceniona jako wymagająca poprawy organizacji pracy. (...) Wysyłka zaświadczeń w terminie późniejszym nie stanowi zatem o „niedochowaniu” ustawowego terminu. Jednocześnie, jako przyczyny niewysłania zaświadczeń niezwłocznie po ich wystawieniu, naczelnik wskazał⁷ m.in.: realizację spraw priorytetowych, czynności wyjaśniające w zakresie wniosków o wydanie zaświadczenia zawierających braki formalne, spiętrzenie zadań oraz związaną z tym pracę w godzinach nadliczbowych, zastępowanie innego pracownika, absencję pracownika prowadzącego sprawę i spiętrzenie zadań, zwiększoną ilość wniosków o wydanie zaświadczenia do zagranicznych organów podatkowych na przełomie marzec/kwiecień/maj, wydawanych poza systemem, wymagających „ręcznego” ich uzupełnienia (dane nie są pobierane automatycznie).

Odnosząc się do przedstawionego przez Naczelnika stanowiska wskazujemy, że „wydania” zaświadczenia nie można wiązać tylko z podpisaniem dokumentu. Dokument taki bez jego wyekspediowania na zewnątrz organu nie ma mocy prawnej. Zwłoka w wysłaniu zaświadczenia po upływie siedmiu dni od złożenia wniosku jest nieprawidłowym działaniem urzędu, które może narażać na zarzuty nieterminowego działania ze strony wnioskodawców.

(Dowód: akta kontroli str. 142-159)

Ocena cząstkowa w obszarze terminowość wydawania zaświadczeń – pozytywna z nieprawidłowościami

⁶ pismo nr 3205-SOB.070.3.2022.2 z 20.04.2022 r.

⁷ pismo nr 3205-SOB.070.3.2022.2 z 20.04.2022 r.

3. Prawidłowość wydawania zaświadczeń.

Prawidłowość postępowania przy wydawaniu zaświadczeń zgodnie z ogólnymi przepisami Działu VIIIA ustawy Ordynacja podatkowa (art. 306a - 306n) oraz w odniesieniu do poszczególnych rodzajów zaświadczeń zgodnie z trybem określonym w rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie zaświadczeń wydawanych przez organy podatkowe, przeprowadzono, w szczególności w zakresie:

- prawidłowości prowadzonych rejestrów i ewidencji,
- ewidencjonowaniu zaświadczeń w rejestrach (zgodność danych ujętych w rejestrach z danymi wynikającymi z materiałów źródłowych).
- weryfikacji wniosków o wydanie zaświadczeń - sprawdzenia, czy wniosek spełnia wymogi formalne, tj. czy zawiera niezbędne dane (imię i nazwisko, nazwę firmy, adres zamieszkania lub siedzibę, NIP/PESEL, zakres żądania, cel wydania zaświadczenia), wymagane załączniki i podpis, potwierdzenie uiszczenia opłaty skarbowej, zasadność jej uiszczenia,
- wydania zaświadczenia zgodnie z żądaniem wnioskodawcy,
- postępowania przy odmowie wydania zaświadczenia,
- podpisywania zaświadczeń przez upoważnione osoby,
- doręczania zaświadczeń (zgodność z dyspozycją wnioskodawcy) oraz prawidłowości potwierdzania odbioru zaświadczeń.

Kontrolę prawidłowości wydawania zaświadczeń przeprowadzono dla 99 zaświadczeń objętych kontrolą w obszarze II.

W wyniku kontroli wytypowanych do badania zaświadczeń ustalono:

3.1 Prawidłowość prowadzonych rejestrów i ewidencji zaświadczeń

Kwestie prowadzenia rejestru wydanych zaświadczeń regulują przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 29 grudnia 2015 r. w sprawie zaświadczeń wydawanych przez organy podatkowe. Zgodnie z § 9 ust. 2 ww. rozporządzenia, do rejestru zaświadczeń wpisuje się:

- 1) numer ewidencyjny zaświadczenia;
- 2) datę wpływu wniosku o wydanie zaświadczenia lub zgody, o której mowa w art. 306g § 1 pkt 2 i art. 306h Ordynacji podatkowej,
- 3) imię i nazwisko lub nazwę osoby ubiegającej się o wydanie zaświadczenia oraz jej adres (miejsca zamieszkania lub zwykłego pobytu, siedziby albo miejsca prowadzenia działalności) lub adres do doręczeń w kraju, identyfikator podatkowy, a w przypadku nierezydentów – numer i serie paszportu lub innego dokumentu stwierdzającego tożsamość, lub inny numer identyfikacyjny, o ile nie posiada identyfikatora podatkowego;
- 4) treść wniosku;
- 5) datę wydania zaświadczenia;

6) treść zaświadczenia;

7) informację o sposobie załatwienia wniosku o wydanie zaświadczenia.

Wzór rejestru zaświadczeń określa załącznik nr 1 do rozporządzenia.

Ustalono, że rejestry i ewidencje w zależności od rodzajów wydawanych zaświadczeń prowadzone są systemach teleinformatycznych, do których należą: POLTAX2BPLUS, SSP, EWIDENCJE, BIBLIOTEKA AKT. Rejestr w formie arkusza EXCEL prowadzony jest wyłącznie w przypadku zaświadczeń o identyfikatorze podatkowym.

W Urzędzie prowadzona jest również Ewidencja przekazanych lub otrzymanych informacji w sprawach zaświadczeń. Ewidencja prowadzona jest zgodnie ze wzorem załącznika nr 2 do rozporządzenia Ministra Finansów z 29 grudnia 2015 r. w sprawie zaświadczeń wydawanych przez organy państwowe (Dz.U. z 2020 r. poz. 730). Ustalono, że w kontrolowanym okresie wystąpiło 9 przypadków kierowania zapytań w sprawie wydawanych zaświadczeń. Żaden z przypadków nie wystąpił w próbie kontrolnej.

W zakresie zgodności treści rubryk prowadzonych przez urząd rejestrów i ewidencji z wzorami określonymi w obowiązującym rozporządzeniu Ministerstwa Finansów stwierdzono, że rejestry prowadzone w systemie Ewidencje (dotyczące sygnatury

...) są niezgodne ze wzorem obowiązującego załącznika nr 1 do ww. rozporządzenia - nie posiadają rubryki „imię i nazwisko pracownika sporządzającego zaświadczenie”.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił⁸, że (...) wzór rejestru nie odpowiada wzorowi rejestru zaświadczeń (...) ze względu na brak rubryki zawierającej „imię i nazwisko pracownika sporządzającego zaświadczenie”. Rejestr zawiera jednak wszystkie wymienione w nim informacje, tj. numer ewidencyjny zaświadczenia, datę wpływu wniosku, imię i nazwisko lub nazwę osoby ubiegającej się o wydanie zaświadczenia, treść wniosku, datę wydania zaświadczenia, treść zaświadczenia, informacje o sposobie załatwienia wniosku o wydanie zaświadczenia w zakresie sposobu doręczenia zaświadczenia. Korzystając z dostępnych dla urzędów skarbowych aplikacji wykorzystano funkcjonalność systemu EWIDENCJE US jako narzędzia informatycznego dla celów ewidencyjnych wydawanych zaświadczeń w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych, zaświadczeń w zakresie rejestracji i ewidencji. Należy wskazać, że login pracownika prowadzącego sprawę figuruje przy każdym wydanym zaświadczeniu. Istnieje również możliwość przygotowania rejestru zaświadczeń według parametru „wydane przez”, tj. według loginu pracownika.

Rodzaje wydawanych w urzędzie zaświadczeń i sposób ich ewidencjonowania przedstawia poniższa tabela.

⁸ pismo nr 3205-SOB.070.3.2022.2 z 20.04.2022 r.

Tabela 5

Rodzaje wydawanych zaświadczeń	Komórka organizacyjna	Rejestry, w których są ewidencjonowane zaświadczenia
zaświadczenia o niezaleganiu lub stwierdzające stan zaległości	SOB	POLTAX2BPLUS
zaświadczenia w zakresie podatku od spadków i darowizn, karty podatkowej	SPM	SSP
o dochodach, o przychodach, o formie opodatkowania, o prowadzonej działalności, o statusie przedsiębiorcy, o podatniku od towarów i usług, o figurowaniu przedsiębiorcy w ewidencji podatników prowadzących działalność gospodarczą	SOB, SKI	EWIDENCJE
o identyfikatorze podatkowym	SKI	Biblioteka AKT

3.2 Zgodność danych ujętych w rejestrach zaświadczeń z danymi wynikającymi z materiałów źródłowych.

W kontrolowanej próbie stwierdzono 7 przypadków zaewidencjonowania w rejestrach zaświadczeń błędnych danych dotyczących daty wpływu wniosku i sposobu doręczenia zaświadczenia. W niniejszych sprawach ustalono, iż:

- zaświadczenie nr [redacted], w rejestrze data wpływu wniosku jest 20.09.2021 r., winno być 19.09.2021 r.,
- zaświadczenie nr [redacted], w rejestrze data wpływu wniosku jest 9.06.2021 r., winno być 7.06.2021 r.,
- zaświadczenie nr [redacted] – w rejestrze data wpływu wniosku jest 26.08.2021 r., winno być 25.08.2021 r.,
- zaświadczenie nr [redacted] – w rejestrze data wpływu wniosku jest 5.11.2021 r., winno być 4.11.2021r.,
- zaświadczenie nr [redacted] – w rejestrze data wpływu wniosku jest 1.04.2021 r., winno być 31.03.2021 r., oraz sposób doręczenia wpisano osobisty, winno być wysyłka pocztą.
- zaświadczenie nr [redacted] – w rejestrze sposób doręczenia osobiście, winno być wysyłka pocztą.
- zaświadczenie nr [redacted] – w rejestrze sposób doręczenia wysyłka pocztą, winno być wysłano poprzez portal biznes.gov.

Odnosząc się do powyższego, Naczelnik Urzędu wyjaśnił⁹, że powodem wpisania nieprawidłowych danych do rejestrów zaświadczeń było m.in.:

⁹ pismo nr 3205-SOB.070.3.2022.2 z 20.04.2022 r.

- oczywista omyłka, w wyniku której pracownik w celu rejestracji wniosku o wydanie zaświadczenia posłużył się datą weryfikacji podpisu elektronicznego, zamiast rzeczywistą datą wpływu wniosku,
- niedopatrzenie, pracownik wpisał w rubrykę dotyczącą daty wpływu wniosku, datę wydania zaświadczenia,
- niedopatrzenie pracownika spowodowanego presją czasu w związku z dużą ilością dokumentów wpływających do komórki, różnorodnością zadań a przy tym z krótkim terminem realizacji.

3.3 Poprawność weryfikacji złożonego wniosku o wydanie zaświadczenia

Zgodnie z Wytycznymi Szefa KAS z grudnia 2018 r. złożony wniosek winien zostać sprawdzony pod względem formalnym i fiskalnym przez wyznaczonego pracownika poprzez sprawdzenie właściwości organu podatkowego do rozpatrzenia wniosku, czy wniosek zawiera niezbędne dane (imię i nazwisko, nazwę firmy, adres zamieszkania lub siedzibę, NIP/PESEL, zakres żądania, cel wydania zaświadczenia), wymagane załączniki i podpis, sprawdzenie uiszczenia opłaty skarbowej, zasadność jej uiszczenia oraz zgodności danych wnioskodawcy we wniosku z danymi w systemach urzędu.

Na podstawie kontrolowanej próby stwierdziliśmy, że poza niżej wymienionymi przypadkami, wnioski o wydanie zaświadczenia objętych kontrolą zaświadczeń, spełniały warunki formalne konieczne do ich rozpatrzenia:

- w przypadku zaświadczeń nr _____ i nr _____ złożone wnioski nie zawierały wskazanego celu wydania zaświadczenia. Mimo braków we wniosku nie wezwano wnioskodawcy do jego uzupełnienia w sposób określony w art. 169 § 1 Op.

Naczelnik Urzędu wskazał¹⁰, że w trakcie obsługi bezpośredniej polegającej na przyjęciu wniosku oraz wydaniu zaświadczenia stwierdzono zasadność uiszczonej opłaty skarbowej. Postępowanie wyjaśniające może zostać przeprowadzone pomocniczo, ma zatem charakter fakultatywny. Może być prowadzone w szczególności w celu sprawdzenia, które ewidencje i rejestry zawierają dane, o które zainteresowany wnosi, sprawdzenia czy dane zawarte w nich odnoszą się do wnioskodawcy, zbadania okoliczności wynikających z ewidencji i rejestrów. Wydanie zaświadczeń, o których wyżej mowa w ocenie organu podatkowego nie wymagało podjęcia czynności wyjaśniających, gdyż ewidencje i rejestry, z których należało pozyskać dane były znane. Ponadto stwierdzono zasadność wniesionej opłaty skarbowej.

Odnosząc się do wyjaśnień udzielonych przez Naczelnika Urzędu wskazujemy, że zgodnie z art. 306a § 2 ustawy Op. zaświadczenie wydaje się, jeżeli urzędowego potwierdzenia określonych faktów lub stanu prawnego wymaga przepis prawa, osoba ubiega się o zaświadczenie ze względu na swój interes prawny w urzędowym potwierdzeniu określonych faktów lub stanu prawnego. Osoba ubiegająca się o zaświadczenie powinna albo wykazać swój interes prawny w złożeniu takiego żądania albo wskazać przepis prawa uprawniający do posłużenia się zaświadczeniem.

¹⁰ pismo nr 3205-SOB.070.3.2022.2 z 20.04.2022 r.

3.4 Prawidłowość wydawania i doręczania wydanych zaświadczeń

W kontrolowanej próbie stwierdzono:

- 1 przypadek (zaświadczenie nr _____) wydania zaświadczenia niezgodnie z żądaniem wnioskodawcy. Zgodnie z art. 306a § 4 ustawy Ordynacja podatkowa zaświadczenie wydaje się w granicy żądania wnioskodawcy.

We wniosku o wydanie zaświadczenia podatnik wnioskował o wydanie zaświadczenia potwierdzającego, że w dniu _____ oraz na dzień wydania zaświadczenia jest zarejestrowany jako podatnik VAT zwolniony. Wydane zostało zaświadczenie potwierdzające, że podatnik jest zarejestrowany, jako podatnik VAT czynny. Stwierdzenie przez organ podatkowy okoliczności nieodpowiadających treści żądania, powinno skutkować odmową wydania zaświadczenia.

Odnosząc się do powyższego Naczelnik wyjaśnił, że wydane zaświadczenie jest zgodne ze stanem faktycznym – podatniczka na dzień _____ oraz na dzień wydania zaświadczenia uzyskiwała status podatnika VAT czynnego. Nie dokonano odmowy wydania zaświadczenia ze względu na rozmowę telefoniczną pracownika wydającego zaświadczenie z podatniczką przeprowadzoną _____, w toku której pracownik ustalił między innymi sposób doręczenia zaświadczenia. W toku rozmowy pracownik poinformował jednocześnie podatniczkę, że Naczelnik Urzędu Skarbowego w Goleniowie nie jest w stanie przychylić się do jej wniosku i zaświadczyć, że była we wskazanym okresie podatnikiem VAT zwolnionym. Nie zawarł jednak przedmiotowych ustaleń w powyższej adnotacji służbowej z rozmowy telefonicznej.

- w przypadku zaświadczenia nr _____ na dzień jego wystawienia brak było informacji potwierdzającej, czy wobec podatnika prowadzone są postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe, o które osoba ubiegająca się o wydanie zaświadczenia wystąpiła składając wniosek o zaświadczenie o niezaleganiu lub stwierdzającym stan zaległości. Z dokumentacji źródłowej wynikało, że pracownik wydający zaświadczenie wystąpił do komórki karnej skarbowej o powyższą informację w dniu następnym po dniu wydania zaświadczenia.

Odnosząc się do powyższego Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że w okresie objętym kontrolą, (...) co do zasady każdego dnia do godz. 9:00 przesyłana była za pośrednictwem poczty e-mailowo prośba o udzielenie informacji do Wieloosobowego Stanowiska Spraw Karnych Skarbowych SKK. Z uwagi na pilny charakter sprawy pracownik ją prowadzący skontaktował się telefonicznie z komórką SKK. Uzyskał informację, że na dzień _____ r. nie jest prowadzone postępowanie, wobec czego wydał zaświadczenie. W wyniku przeoczenia nie dokonał stosownej adnotacji. Przez nieuwagę podczas realizacji wniosków o wydanie zaświadczenia _____ ponownie wystosował zapytanie w powyższej sprawie.

- 2 przypadki nieprawidłowego doręczenia/braku doręczenia zaświadczenia odbiorcy. Zgodnie z _____ zasadą dobrych praktyk opisaną w dokumencie Ministerstwa Finansów Wytyczne dotyczące wydawania zaświadczeń, zaświadczenia nieodebrane osobiście z urzędu (zgodnie ze wskazanym we wniosku sposobem) powinny być doręczone za pośrednictwem operatora pocztowego po upływie jednego miesiąca od dnia wydania.

W niniejszych sprawach ustalono, że:

- nr - zaświadczenie nieodebrane osobiście z urzędu (zgodnie ze wskazanym we wniosku sposobem) nie zostało wysłane za pośrednictwem operatora pocztowego po upływie miesiąca od dnia podpisania zaświadczenia. Wniosek o wydanie zaświadczenia wpłynął 22.10.2021 r., zaświadczenie podpisane 25.10.2021 r., zostało odebrane przez wnioskodawcę dopiero 02.02.2022 r.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że (...) pracownik SKI kilkakrotnie kontaktował się z podatnikiem w celu odbioru zaświadczenia (nr telefonu do podatnika został wpisany na wniosku), jednakże nie sporządził na tą okoliczność adnotacji służbowej. Pracownicy SKI stosują się do wytycznych w sprawie wydawania zaświadczeń, jednakże stosując zasadę ostrożności, biorą pod uwagę możliwość dłuższej nieobecności podatnika w miejscu zamieszkania lub inne powody, dla których żąda osobistego doręczenia zaświadczenia w siedzibie urzędu.

- zaświadczenie nr - wniosek wpłynął do urzędu w dniu 22.10.2021, zaświadczenie podpisano 26.10.2021. Wnioskodawca nie odebrał zaświadczenia. Zaświadczenie nie zostało do niego wysłane.

Naczelnik wyjaśnił, że z adnotacji służbowej pracownika z 8 listopada 2021 r. wynika, że pracownik kontaktował się z dla której powyższe zaświadczenie zostało wydane. Podatnik zadeklarował odbiór osobisty w dogodnym dla niego terminie. Pracownicy SKI stosują się do wytycznych w sprawie wydawania zaświadczeń, jednakże stosując zasadę ostrożności, biorą pod uwagę możliwość dłuższej nieobecności podatnika w miejscu zamieszkania lub inne powody, dla których żąda osobistego doręczenia zaświadczenia w siedzibie urzędu.

W pozostałych przypadkach zaświadczenia były wydawane zgodnie z żądaniem wnioskodawcy oraz doręczane wnioskującym zgodnie z ich dyspozycją w urzędzie lub wysyłane za pośrednictwem operatora pocztowego za potwierdzeniem odbioru (ZPO) albo w systemie Zarządzania Dokumentacją poprzez platformę ePUAP w trybie urzędowego poświadczenia przedłożenia. W przypadku zaświadczeń doręczonych w urzędzie potwierdzenia odbioru zaświadczenia dokonywano na kopii zaświadczenia (nr dokumentu tożsamości, data, podpis).

Zaświadczenia w każdym przypadku były podpisane przez osoby upoważnione oraz zawierały informację o uiszczeniu opłaty skarbowej lub zwolnieniu od jej wniesienia z powołaniem właściwych przepisów.

Nie stwierdzono przypadków nienależnie pobranej opłaty skarbowej.

3.5. Odmowa wydania zaświadczenia (postanowienia o odmowie wydania zaświadczenia)

Na podstawie informacji udzielonej przez Naczelnika w okresie 1.01.2021 – 22.02.2022 r. nie wystąpiły przypadki wydania postanowień o odmowie wydania zaświadczenia, ani pozostawienia wniosków bez rozpatrzenia.

(Dowód: akta kontroli str. 142-159)

Ocena cząstkowa w obszarze prawidłowość wydawania zaświadczeń – pozytywna z uchybieniami

4. Podsumowanie wyników kontroli

Opisane w pkt 1-3 wyniki kontroli, wskazują na występowanie w badanym obszarze następujących nieprawidłowości i uchybień:

1. Nieterminowe wydawanie zaświadczeń – 19 przypadków (str. 8-9 projektu wystąpienia pokontrolnego). Do powyższej kategorii, oprócz 1 przypadku wykazanego przez urząd, zaliczyliśmy 18 przypadków, w których zaświadczenia zostały podpisane w terminie 7 dni od dnia złożenia wniosku, natomiast ich wysyłka nastąpiła w terminie przekraczającym 7 dni. Jednocześnie zauważamy, że w większości przypadków wysyłka zaświadczeń nastąpiła z opóźnieniem nawet kilku dni od dnia ich podpisania.
2. Niezgodność rejestrów zaświadczeń prowadzonych w systemie Ewidencje (dotyczących sygnatury) ze wzorem załącznika nr 1 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie zaświadczeń wydawanych przez organy podatkowe – str. 11 projektu wystąpienia pokontrolnego).
3. Nieprawidłowe wpisanie do rejestrów zaświadczeń danych dotyczących daty wpływu wniosku i sposobu doręczenia zaświadczenia – 7 przypadków (str. 12-13 projektu wystąpienia pokontrolnego).
4. Brak wydania postanowienia o odmowie wydania zaświadczenia w przypadku, gdy organ podatkowy stwierdził okoliczności nieodpowiadające treści żądania wnioskodawcy – 1 przypadek (str. 14 projektu wystąpienia pokontrolnego).
5. Brak udokumentowania na dzień wydania zaświadczenia informacji, czy wobec podatnika prowadzone były postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe – 1 przypadek (str. 14 projektu wystąpienia pokontrolnego).
6. W przypadku stwierdzenia braków we wniosku (brak celu wydania wniosku) nie wezwano wnioskodawcy do jego uzupełnienia – 2 przypadki (str. 13 projektu wystąpienia pokontrolnego).
7. Nieprawidłowe doręczenie/brak doręczenia zaświadczenia odbiorcy – 2 przypadki (str. 14-15 projektu wystąpienia pokontrolnego).

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie **pozytywnie z nieprawidłowościami** ocenia działalność Naczelnika Urzędu Skarbowego w Goleniowie w zakresie przedmiotu kontroli.

Za zapewnienie poprawnej realizacji skontrolowanych działań, odpowiedzialność ponoszą pracownicy komórek, którym powierzono wykonywanie zadań w obszarze objętym kontrolą oraz osoby nadzorujące ich pracę.

5. Zalecenia pokontrolne

W związku z wynikami kontroli, wskazującymi na występowanie uchybień i nieprawidłowości przy realizacji obowiązków związanych z wydawaniem zaświadczeń, zalecam:

1. Podjąć działania organizacyjne w celu wyeliminowania przypadków nieterminowego wydawania zaświadczeń oraz ich wysyłania ze zwłoką.
2. Wzmocnić nadzór nad prawidłowym prowadzeniem rejestrów wydawanych zaświadczeń, w tym dostosowanie ich do obowiązującego wzoru.
3. W przypadku stwierdzenia okoliczności nieodpowiadających treści żądania wnioskodawcy, wydać postanowienie o odmowie wydania zaświadczenia.
4. Przy weryfikacji złożonych wniosków o wydanie zaświadczeń każdorazowo zwracać uwagę, czy zawierają niezbędne dane, w tym cel wydania zaświadczenia. W przypadku stwierdzenia braków we wniosku wezwać wnioskodawcę do jego uzupełnienia.
5. W przypadku zaświadczeń nieodebranych osobiście z urzędu (zgodnie ze wskazanym we wniosku sposobem) doręczać je wnioskodawcom za pośrednictwem operatora pocztowego po upływie jednego miesiąca od dnia wydania.
6. Poinformować w terminie do 22 lipca 2022 r. o wykonaniu ww. zaleceń.

Zgodnie z art. 48 ustawy z 15 lipca 2011 o kontroli w administracji rządowej (t.j. Dz.U. 2022, poz. 224) od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze.

W związku z § 33 ust. 3 Instrukcji określającej zasady i tryb przeprowadzenia kontroli instytucjonalnej, stanowiącej załącznik nr 2 do zarządzenia Nr _____ Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie z _____, proszę w terminie 9 miesięcy od daty przekazania informacji o wykonaniu zaleceń pokontrolnych, poinformować kierownika Działu Kontroli Wewnętrznej, o rezultatach wdrożonych zaleceń pokontrolnych.

Dyrektor Izby Administracji
Skarbowej w Szczecinie

Robert Muszyński
/podpisano kwalifikowanym
podpisem elektronicznym/

Wyłączenia ujawniania danych

Dotyczy wystąpienia pokontrolnego Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie z 20 czerwca 2022 r. znak: 3201-IWW.0921.6.2022.25.

1. Zakres wyłączenia – dane objęte tajemnicą skarbową.
Podstawa wyłączenia – art. 293 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540, z późn. zm.).
Organ dokonujący wyłączenia – Naczelnik Urzędu Skarbowego w Goleniowie.
2. Zakres wyłączenia – imię i nazwisko osoby fizycznej.
Podstawa wyłączenia – ustawa z dnia 10 maja 2018 r. o ochronie danych osobowych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1781, z późn. zm.).
Organ dokonujący wyłączenia – Naczelnik Urzędu Skarbowego w Goleniowie.
Podmiot w interesie, którego dokonano wyłączenia – osoba fizyczna.

NACZELNIK
Urzędu Skarbowego w Goleniowie

Łukasz Brodziak

