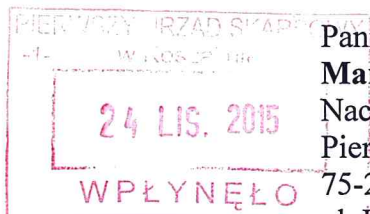




Szczecin, dnia 18 listopada 2015 r.

**DYREKTOR IZBY SKARBOWEJ
W SZCZECINIE**

3201-KW.070.12.2015



Pani
Maria Kowalczyk
Naczelnik
Pierwszego Urzędu Skarbowego
75-216 Koszalin
ul. Przemysłowa 3

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Dyrektor Izby Skarbowej w Szczecinie - działając na podstawie art. 6 ust. 5 pkt 1 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. Nr 185, poz. 1092) oraz art. 5 ust. 7 pkt 1 ustawy z dnia 21 czerwca 1996 r. o urzędach i izbach skarbowych (Dz. U. z 2015 r. poz. 578) - zrealizował kontrolę działalności Pierwszego Urzędu Skarbowego w Koszalinie (dalej: Urzędu Skarbowego), z siedzibą w Koszalinie przy ul. Przemysłowej 3.

Kontrola przeprowadzona została w dniach 20.07 - 24.08.2015 r. (z wyłączeniem 3-7.08.2015 r.) przez:

- Urszulę Korzyńską - starszego komisarza skarbowego (legitymacja służbowa nr 15/2007),
- Joannę Michułkę - starszego komisarza skarbowego (legitymacja służbowa nr 887/2015),
- Jana Szyszkę – starszego informatyka (legitymacja służbowa nr 860/2015)

na podstawie wydanego przez Dyrektora Izby Skarbowej w Szczecinie upoważnienia do przeprowadzenia kontroli Nr KW/18/2015 z 16.07.2015 r.

Przedmiot kontroli:

Prawidłowość planowania, realizacji, dokumentowania i wykorzystania wyników kontroli podatkowych w postępowaniach podatkowych.

Okres objęty kontrolą:

2014 r.

Stanowisko Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Koszalinie w kontrolowanym okresie zajmowała: Pani Maria Kowalczyk.



Administracja
Podatkowa

Obowiązki zastępców Naczelnika pełniły: Pani Elżbieta Ulatowska i Pani Danuta Pacyna.

Kontrolę odnotowano w ewidencji kontroli Urzędu Skarbowego, prowadzonej od 2.10.1961 r., pod pozycją nr 193/2015 r.

W wyniku kontroli stwierdzono, co następuje.

Organizacja pracy w zakresie planowania, realizacji, dokumentowania i wykorzystania wyników kontroli podatkowych w postępowaniach podatkowych.

W okresie objętym kontrolą obowiązywały dwa Regulaminy organizacyjne, wprowadzone następującymi Zarządzeniami Naczelnika Urzędu:

- Nr 32/2011 z 18.10.2011 r., obowiązujący od dnia 1.01.2012 r.,
- Nr 5/2014 z 21.03.2014 r., obowiązujący od dnia 01.04.2014 r. ze zm. wynikającymi z zarządzenia Nr 7/2014 z 4.06.2014 r. (akta kontroli CD – poz.2-4)

Zgodnie z uregulowaniami § 19 ust.3 oraz § 20 ust.3 ww. regulaminów:

- w okresie od 1.01.2014 r. bezpośredni nadzór nad: Samodzielnym Referatem Analiz i Planowania (AP), od 1.04.2014 r. - Wieloosobowym Stanowiskiem Analiz i Planowania (AP), od 4.07.2014 r. - Samodzielnym Referatem Kontroli Wewnętrznej oraz Analiz i Planowania (KWAP) - sprawował Naczelnik Urzędu,
- w okresie od 1.01.2014 r. do 31.03.2014 r. bezpośredni nadzór nad Działem Kontroli Podatkowej (dalej: KP) sprawował I Zastępca Naczelnika (dalej ZN I), a od 1.04.2014 r. - Naczelnik Urzędu. (akta kontroli CD – poz. 2-4)

Stosownie do zakresów czynności do zadań nw. pracowników należało nadzorowanie i kierowanie pracą komórek:

- KP - kierownik Krystyna Stosio,
- AP - kierownik Małgorzata Budzelewska.

(dowód: akta kontroli CD – poz.5,9)

W obszarze objętym kontrolą, w badanym okresie, funkcjonowały następujące akty prawa wewnętrznego, w szczególności:

- zarządzenie Nr 15/2013 z 20.08.2013 r. (obowiązujące do 23.08.2014 r.),
- oraz zarządzenie Nr 22/2014 z 24.08.2014 r. (obowiązujące od 24.08.2014 r.) w sprawie *zasad typowania i planowania podmiotów do kontroli podatkowej i skarbowej oraz prowadzenia kontroli podatkowej w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Koszalinie.*

(akta kontroli: CD - poz.12,13)

1. Pozyskiwanie danych stanowiących potencjalne źródło kontroli i ewidencjonowanie źródeł kontroli w podsystemie KONTROLA.

Zgodnie z obowiązującą w 2014 r. *Procedurą typowania podmiotów do kontroli i czynności sprawdzających oraz prowadzenia kontroli podatkowej (...)* zawartą w załączniku Nr 1 do ww. zarządzeń Nr 15/2013 i Nr 22/2014 (pkt 2.1 – 2.4) kierownik AP lub wyznaczony pracownik rejestrował źródło w aplikacji BIBLIOTEKA AKT (do 23.08.2014 r.). Od 24.08.2014 r. wprowadzanie do tej aplikacji należało do kompetencji kierownika KWAP. Natomiast rejestracji w podsystemie KONTROLA dokonywał wyznaczony pracownik AP/KWAP.

Z pisma kierownika KW (poprzednio AP i KWAP) z 24.08.2015 r. wynika, że do BIBLIOTEKI AKT wprowadzono 263 informacje sygnałne. Z raportu *monitorującego wdrożenie i eksploatację RG_KON_MONIT* z 14.07.2015 r. za okres od 1.01.2014 do 31.12.2014 r. wynika, że w podsystemie KONTROLA zarejestrowano 233 źródła.

Ewidencja źródeł kontroli z podsystemu KONTROLA (raport z 14.07.2015 r. *Źródła kontroli RG_KON_EWD_ZRK*) zawiera ogółem 233 pozycje, z tego: 220 pozycji, obejmujących informacje, które wpłynęły w 2014 r. i 13 pozycji, obejmujących informacje, które wpłynęły do Urzędu w 2013 r.

Z ewidencji tej wynika, że do podsystemu KONTROLA informacje sygnałne wprowadzane są również przez komórkę kontroli podatkowej (przykładowo: wnioski o przeprowadzenie czynności sprawdzających, o przesłuchanie świadka - źródło nr 2066, 2050). Ww. przepisy prawa wewnętrznego nie zawierają uregulowań stanowiących o rejestrowaniu źródeł kontroli przez komórkę KP.

Ewidencja źródeł kontroli (raport RG_KON_EWD_ZRK 2015) z 2015 r. zawiera również 13 pozycji, obejmujących informacje, które wpłynęły w 2014 r., a wprowadzono do podsystemu w 2015 r. i załatwiono w 2015 r.

Z wyjaśnień kierownika KW (ww. pismo) wynika, że na różnicę 30 niezauważonych spraw w podsystemie KONTROLA, w porównaniu z danymi z BIBLIOTEKI AKT składa się:

- 15 informacji nieobjętych właściwością tut. Urzędu, przekazanych zgodnie z właściwością,
- 8 donosów nie pozwalających zidentyfikować podatnika,
- 6 donosów przekazanych do innych komórek Urzędu do załatwienia bez wprowadzania do podsystemu, bowiem były to kolejne donosy dotyczące tych samych podmiotów, przekazane uprzednio do realizacji,
- 1 przypadek, w którym wpłynęły do Urzędu, w różnym czasie 2 donosy dotyczące tego samego podmiotu i takich samych nieprawidłowości.

(akta kontroli: CD -poz. 28-30 i str.34-35)

W związku z powyższym kierownik KW poinformował, że w trakcie kontroli pracownicy zostali poinstruowani o obowiązku niezwłocznego ewidencjonowania spraw w podsystemie KONTROLA oraz bieżącego wprowadzania informacji o statusie sprawy. W związku z tym wszystkie niezakończone sprawy wprowadzono do podsystemu oraz przeanalizowano sprawy, które wpłynęły w 2014 roku i skorygowano odpowiednio ich status.

Zestawienie liczby spraw, które wpłynęły w badanym okresie wg sposobu załatwienia obrazuje poniższa tabela nr 1:

| Liczba spraw ogółem, które wpłynęły w badanym okresie | Liczba spraw załatwionych | Liczba spraw niezauważonych | Sposób załatwienia | | | |
|---|---------------------------|-----------------------------|---------------------------|---------------------------------|---|---|
| | | | Ujęto: w planach kontroli | Przekazano do innej komórki...* | Przekazano wg właściwość i do innego organu | Zakończenie sprawy po przeprowadzonej analizie tzw. „odłożenie a/a” |
| [1] | [2] | [3] | [4] | [5] | [6] | [7] |
| 263 | 238 | 25 | 17 | 13 | 35 | 173 |

Objaśnienia do tabeli:

* - celem wszczęcia postępowania podatkowego, czynności sprawdzających lub postępowania karnego skarbowego
(akta kontroli: str.36)

Kontroli poddano 5 spraw z kategorii „załatwione” (nr źródła: 2235, 2244, 2167, 2103, 2255) oraz 5 spraw z kategorii „niezałatwione” (nr źródła: 2131, 2220, 2038, 2026, 2174).

(akta kontroli: CD - poz. 31)

W oparciu o skontrolowaną próbę stwierdzono, że:

- 1) wszystkie informacje sygnałne zostały przeanalizowane,
- 2) średni okres, jaki upłynął od daty wpływu informacji sygnałnej do urzędu skarbowego do daty sporządzenia wniosku dotyczącego sposobu załatwienia sprawy (w kategorii „załatwione”), wyniósł 14,2 dni kalendarzowych, skrajnie zamykał się w przedziale od 4 dni do 42 dni,
- 3) dokonana analiza była właściwa, kompletna oraz tzw. „odłożenie sprawy a/a” było poprzedzone akceptacją Naczelnika Urzędu lub upoważnionego pracownika, a podjęte decyzje o dalszym toku postępowania z informacją sygnałną, nie budzą zastrzeżeń,
- 4) w 3 z 10 przeanalizowanych informacji sygnałnych, informacje w nich zawarte wykraczały poza zakres właściwości rzeczowej naczelników urzędów skarbowych (źródło nr 2131, 2038), jednak w tych przypadkach nie zachodziła potrzeba przekazania informacji do właściwego organu, ponieważ z przedłożonych dokumentów wynikało, że jednostki te były już w ich posiadaniu, w jednym przypadku (źródło nr 2244) podjęto decyzję o wstrzymaniu się z zawiadomieniem innych organów do czasu zakończenia kontroli (wyjaśnienie kierownika KW z 11.08.2015 r.)

(akta kontroli: str.33)

- 5) w 7 z 10 kontrolowanych spraw nie zachodziły okoliczności skutkujące obowiązkiem sporządzenia informacji zwrotnej. W 3 sprawach (źródło nr 2038, 2235, 2167) podmioty składające doniesienie otrzymały informacje zwrotne,
- 6) 2 sprawy (źródło nr 2038, 2174) objęte weryfikacją z kategorii „niezakończone” (raport *Źródła kontroli RG_KON_EWD_ZRK*), na dzień 14.07.2015 r. w podsystemie KONTROLA figurowały kolejno ze statusem : „T - w toku” i „W – wpłynęło”. Natomiast z materiałów źródłowych wynika, że:
 - w sprawie ze źródła 2038 wniosek AP o „odłożenie sprawy a/a” został zatwierdzony przez ZN I -13.06.2014 r.

- w sprawie ze źródła 2174 wniosek KWAP o ujęcie w planie kontroli na 2015 r. został zatwierdzony przez ZN I - 16.10.2014 r.

(akta kontroli: CD -poz.29)

Zgodnie z *Podręcznikiem użytkownika podsystemu kontrola* status przetworzenia pisma w urzędzie stanowi pole obowiązkowe do wypełnienia (z dostępną listą wartości: *T - sprawa w toku, W- wpłynęło, Z- sprawa zakończona, U- unieważniono*). W związku z tym pole to nie może zawierać nieaktualnych informacji. Tym bardziej, że stan przetwarzania informacji sygnałnych służy również do realizowania sprawozdań i raportów dla jednostek nadrzędnych, kierownictwa urzędu oraz komórki kontroli podatkowej.

2. Typowanie podmiotów do kontroli podatkowej.

- a) Trafność typowania podmiotów do kontroli.

Wskaźnik skuteczności zaplanowanych kontroli (plany od Nr 174-186) mierzony liczbą zatwierdzonych kontroli z efektem finansowym powyżej 1000 zł do zaplanowanych kontroli ogółem w kontrolowanym okresie (wg zrealizowanych kontroli na dzień 15.07.2015 r.) wyniósł 37,4 % (tj. 96 z 257 kontroli). Wartość tego wskaźnika jest prawidłowa.

Ustalenia oparto na danych źródłowych z podsystemu KONTROLA, w tym: wynikających ze skryptu z podsystemu KONTROLA z 20.07.2015 r., uzupełnionych danymi z raportów o stanie zaawansowania realizacji ww. planów na dzień 15.07.2015 r.

(akta kontroli: CD – 32-44, 51)

- b) Zgodność kryteriów stosowanych przy typowaniu podmiotów do kontroli z kryteriami określonymi w Krajowym Planie Działań.

Zgodnie z założeniami Krajowego Planu Działań na 2014 r. - 50% podmiotów objętych kontrolą winno być przeprowadzonych w priorytetowych podobszarach ryzyka biorąc pod uwagę hierarchię poszczególnych podobszarów w danym województwie.

Z uwagi na termin przekazania *Wojewódzkiego Planu Działań na rok 2014* do urzędów skarbowych, analizie – w zakresie wykonania polecenia liczby poszczególnych kontroli

zawartych w WPD na 2014 r. - poddano plany kontroli na II półrocze 2014 r. (plan półroczny i plany miesięczne łącznie).

Ustalenia oparto na danych źródłowych, wynikających ze skryptu z podsystemu KONTROLA z 20.07.2015 r., uzupełnionych danymi z raportu o stanie realizacji planu na dzień 15.07.2015 r. oraz danymi z podsystemu Kontrola.

Zgodnie z planem Nr 181 na II półrocze 2014 r. zaplanowano 83,3 % kontroli w priorytetowych podobszarach ryzyka, tj. 40 kontroli z 48 planowanych. Nie zrealizowano 6 z 40 (tj. 15 %) zaplanowanych kontroli w priorytetowych podobszarach ryzyka. Poniższe zestawienia obrazuje wykonanie kontroli w poszczególnych obszarach z ww. planu :

Tabela Nr 2

| Podobszar | Liczba kontroli w planie nr 181 | Liczba wykonanych kontroli z planu nr 181 na dzień 15.07.2015 | Liczba kontroli z efektem finansowym >1000 zł |
|---------------------------|---------------------------------|---|---|
| budownictwo | 11 | 8 | 3 |
| nieruchomości | 1* | 0 | 0 |
| gastronomia | 6 | 5 | 3 |
| motoryzacja | 11 | 11 | 6 |
| budownictwo,e-handel | 1 | 0 | 0 |
| recykling | 2 | 2 | 2 |
| metale | 2 | 2 | 2 |
| transport | 5 | 5 | 2 |
| e-handel | 1 | 1 | 1 |
| Ogółem w obszarach ryzyka | 40 | 34 | 19 |
| Poza obszarem ryzyka | 8 | 8 | 6 |
| Ogółem | 48 | 42 | 25 |

Objaśnienie do tabeli Nr 2:

*- podmiot typowany do planu w obszarze nieruchomości, po kontroli podatkowej ustalono, że faktycznie prowadzona działalność to gastronomia.

Wskaźnik skuteczności kontroli mierzony:

- liczbą kontroli z efektem finansowym pow. 1000 zł do zaplanowanych kontroli ogółem wyniósł 52,1% (25/48),
- liczbą kontroli z efektem finansowym pow. 1000 zł do zaplanowanych kontroli w priorytetowych podobszarach ryzyka – 47,5% (19/40),
- liczbą kontroli z efektem finansowym pow. 1000 zł do zaplanowanych i zrealizowanych kontroli w priorytetowych podobszarach ryzyka – 55,9 % (19/34).

(dowód akta kontroli: poz.48-CD)

Miesięczne plany na II półrocze 2014 r. zakładały przeprowadzenie ogółem 58 kontroli, w tym: 36 w priorytetowych podobszarach ryzyka, co stanowi 62,07 %. Wszystkie kontrole z tych obszarów zostały zrealizowane.

c) Wnioski o kontrolę, współpraca komórek AP i KP, plany kontroli.

- 1) Stosownie do treści § 12 ust. 3 pkt 9 i ust. 4 pkt 5 regulaminu organizacyjnego w 2014 r. typowanie podmiotów do kontroli należało do zadań komórki KWAP/AP), a sporządzanie projektów planów do zadań komórki KP.

Z Procedury typowania podmiotów do kontroli i czynności sprawdzających oraz prowadzenia kontroli podatkowej (...) - zał. nr 1 zarządzenia nr 22/2014 z 24.09.2014 r. wynika, że w oparciu o liczbę podmiotów w poszczególnych obszarach ryzyka, wskazanych w operacyjnym planie działań, KWAP przeprowadza analizy szczegółowe, których wynikiem jest wytypowanie podmiotów do kontroli podatkowej. Przy typowaniu do kontroli wykorzystywane są materiały (np. z analizy doniesień, informacji uzyskanych w toku bieżącej pracy) zgromadzone przez KWAP lub otrzymane z innych komórek organizacyjnych Urzędu. Ponadto, uwzględniane są wyniki analizy grupowej oraz innych analiz danych z systemu. W sytuacji uzyskania informacji z innych komórek organizacyjnych Urzędu lub wskutek analizy donosów KWAP może wnioskować do KP o kontrole pozaplanowe (pkt 1.2, 1.3 procedury).

Zgodnie z procedurą (pkt 3.1) komórki organizacyjne, które w wyniku realizowanych zadań, stwierdzą zasadność kontroli podmiotu – na bieżąco przekazują do KWAP wnioski o kontrolę.

Wniosek jest analizowany i uzupełniany o dodatkowe istotne informacje, a zaakceptowana przez kierownika KWAP analiza jest przedkładana Naczelnikowi do podpisu wraz

z propozycją załatwienia wniosku (pkt 3.2 - 3.4 procedury), np. uwzględnienia w wykazie podmiotów typowanych do półrocznego planu kontroli podatkowych, realizacji poza planem (waga kontroli), przekazania do UKS.

Przedłożone do kontroli materiały źródłowe (wymienione w pkt 4 niniejszego wystąpienia) potwierdzają zgodność działania Urzędu z ww. procedurą.

Z pkt 4 procedury wynika, że wnioski w zakresie zwrotów podatku VAT – o przeprowadzenie kontroli przed dokonaniem zwrotu kierowane są bezpośrednio do KP (wg wyjaśnień kierownika KW kopia wniosku jest przekazywana do KW).

Zgodnie z wyjaśnieniami kierownika KW z 28.07.2015 r. w komórce KW prowadzone są analizy podmiotów, które winny być objęte kontrolą. Po sporządzeniu analizy grupowej lub selekcji typowane są podmioty wg branż ryzyka określonych w KPD. Wykaz propozycji podmiotów wraz z dokumentami potwierdzającymi zasadność typowania przekazywany jest do kierownika KP, który weryfikuje zgłoszone propozycje. Następnie ustalana jest pisemnie uzgodniona wersja listy podmiotów, które zostają objęte półrocznym/kwartalnym planem kontroli. Ponadto w komórce KW pozakładane są teczki dla podatników, którzy stwarzają potencjalne ryzyko istnienia nieprawidłowości w rozliczeniach z budżetem (obecnie 94 teczki, które dot. podmiotów zgłoszonych przez inne komórki lub ustalonych w wyniku własnych działań). Okresowo zgromadzone informacje o podmiotach są przeglądane i analizowane oraz wykorzystywane podczas typowania do kontroli podatkowej lub skarbowej. W bieżącej pracy (z donosów lub innych informacji zewnętrznych i wewnętrznych) KW opracowuje również własne wnioski o kontrolę.

Odnośnie monitorowania stanu realizacji planów Kierownik KW wyjaśnił, że w 2014 r. przed wysłaniem miesięcznego raportu o wynikach kontroli do Izby Skarbowej, raport poddawany był analizie. Ponadto w komórce KW monitorowano informacje wynikające z tych wyników. Plan kontroli sporządzany był przez kierownika KP, który na bieżąco monitorował stan jego realizacji i informował kierownika KW o wprowadzonych zmianach. Do kontroli typowano podmioty i prowadzono kontrole w określonych podobszarach ryzyka i maksymalizowano wysiłki w celu uzyskania oczekiwanych rezultatów. W komórce KW na bieżąco prowadzono analizy wyników osiągniętych przez KP, celem ustalenia czy konieczne są jeszcze dodatkowe działania umożliwiające zrealizowania oczekiwanych wartości. Ponadto często odbywały się spotkania z kierownictwem Urzędu, na których

omawiano poziom zaawansowania kontroli i przyczyny braku satysfakcjonujących wyników. Niezależnie od tego kierownik KP informował kierownika KW o przyczynach braku możliwości przeprowadzenia kontroli u podatników wskazanych przez KW.

Ponadto w ww. piśmie kierownik KW wyjaśnił, że co do zasady komórka KW nie poddaje ponownej analizie pod kątem zasadności przeprowadzenia kontroli podmioty:

- wytypowane i nieprzyjęte do planu kontroli UKS (przy uwzględnieniu zasad współpracy z poszczególnymi UKS),
- ujęte w planie i nieskontrolowane przez komórkę KP.

Z reguły też nie jest możliwe objęcie planem kontroli podatkowej podmiotów odrzuconych przez UKS (podmioty z dużymi obrotami, miejscem prowadzenia działalności na terenie kilku urzędów, o skomplikowanej sytuacji prawnej – podmioty powiązane). Wynika to przede wszystkim z ograniczeń czasowych kontroli, możliwości prawnych oraz stanu osobowego pracowników tut. Urzędu.

Jednakże nawiązana jest współpraca z pracownikami Wydziału Analityczno-Planistycznego UKS w Szczecinie O/Z w Koszalinie, która zajmuje się typowaniem podmiotów do kontroli skarbowej. W toku bieżącej pracy (telefonicznie) wymieniane są informacje o podmiotach, np. czy jest on znany organowi podatkowemu, o przeprowadzonych kontrolach podatkowych, w zakresie posiadanych materiałów. Na tej podstawie prowadzone są przez UKS dalsze analizy i podejmowane decyzje co do objęcia tych podmiotów planem kontroli skarbowej. Nawiązano również współpracę z pracownikami Wywiadu Skarbowego O/Z Koszalin i w miarę potrzeb przekazywane są informacje, które mogą być wykorzystane do działań operacyjnych. Niezależnie od powyższego niektóre podmioty podlegają monitorowaniu.

W komórce KP przechowywane są dokumenty i analizy podmiotów skierowanych do kontroli podatkowej. W tym czasie podejmowanych jest szereg działań mających na celu wszczęcie kontroli. Kierownik KW jest informowany o trudnościach i przyczynach zaniechania kontroli u wytypowanych podmiotów – najczęściej z powodu utrudnionego kontaktu z podmiotem. Pracownicy KW angażowani są w pomoc w ustaleniu miejsca pobytu lub kontaktu ze zobowiązanym (kontakt przez poborcę skarbowego, pracowników KKS, Wywiadu Skarbowego UKS, pracowników kontroli UKS O/Z Koszalin). Z tego względu nie podejmuje się działań w celu ponownej analizy podmiotów nieskontrolowanych przez KP.

(akta kontroli: str.38-41)

2) W Urzędzie dla kontrolowanego okresu sporządzono:

- 2 półroczne plany kontroli: Nr 174 i 181,
- 10 miesięcznych planów kontroli (od Nr 175 do Nr 180 i od Nr 182-185),
- 1 dwumiesięczny plan kontroli (Nr 186).

Informacje nt. okresu objętego planami, sporządzenia wersji papierowej planu oraz utworzenia i zatwierdzenia planu w podsystemie KONTROLA zamieszczono w poniższej tabeli:

Tabela Nr 3

| Nr planu | Okres objęty planem | Data sporządzenia (tzw. wersja papierowa) | Data utworzenia w podsystemie KONTROLA | Data zatwierdzenia w podsystemie KONTROLA |
|----------|-----------------------|---|--|---|
| 174 | 1.01.2014 -30.06.2014 | 19.12.2013 | 24.12.2013 | 31.12.2013 |
| 175 | 1-31.01.2014 | - | 24.12.2013 | 31.01.2014 |
| 176 | 1-28.02.2014 | - | 31.01.2014 | 28.02.2014 |
| 177 | 1-31.03.2014 | - | 28.02.2014 | 31.03.2014 |
| 178 | 1-30.04.2014 | - | 31.03.2014 | 30.04.2014 |
| 179 | 1-31.05.2014 | - | 30.04.2014 | 30.05.2014 |
| 180 | 1-30.06.2014 | - | 4.06.2014 | 30.06.2014 |
| 181 | 1.07.2014-31.12.2014 | 25.06.2014 | 27.06.2014 | 30.06.2014 |
| 182 | 1-31.07.2014 | - | 30.06.2014 | 31.07.2014 |
| 183 | 1-31.08.2014 | - | 7.08.2014 | 29.08.2014 |
| 184 | 1-30.09.2014 | - | 29.08.2014 | 30.09.2014 |
| 185 | 1-31.10.2014 | - | 30.09.2014 | 31.10.2014 |
| 186 | 1.11-31.12.2014 | - | 5.11.2014 | 31.12.2014 |

Z powyższego zestawienia wynika, że:

- 10 planów zostało zatwierdzonych w podsystemie KONTROLA w ostatnim dniu roboczym okresu, którego plan dotyczył,
- 1 plan (Nr 183) zatwierdzono w przedostatnim dniu roboczym okresu, którego plan dotyczył,
- 3 plany (Nr 180, 183,186) utworzono w podsystemie w trakcie trwania planu.

(akta kontroli: CD – poz.14-27)

Zgodnie z wytycznymi do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA (ust.2 lit. b) *plany kontroli zatwierdza się najpóźniej w ostatnim dniu okresu, poprzedzającego okres, na który plan jest utworzony.*

Wyjaśnienia kierownika KP (pismo z 24.08.2015 r.) wskazują, że plany miesięczne co do zasady tworzone w miesiącu poprzedzającym okres, którego plan dotyczył. Jednak do planu ujmowano również wnioski w sprawie przeprowadzenia kontroli, wpływające po jego utworzeniu, tj. w miesiącu na który był utworzony. Z uwagi na przedstawiony sposób ujmowania w planach wniosków plany zatwierdzane były z datą kończąca miesiąc na który je utworzono. Realizacja tych planów odbywała się najczęściej w późniejszym okresie. Jednocześnie kierownik poinformował o odstąpieniu w 2015 r. od tworzenia planów miesięcznych, w miejsce których tworzone są plany kwartalne zatwierdzone przed kwartałem którego dotyczą. (akta kontroli: str.42-43)

- 3) Zgodnie z *Raportem o stanie zaawansowania realizacji planu kontroli R_KON_DRUK_OPP* z zaplanowanych 257 kontroli (plany od Nr 174 do 186) wg stanu na 15.07.2015 r. w okresie 1.01 - 31.12.2014 r. zrealizowano 88 kontroli, po planowanym okresie zakończono 146 kontroli. Poziom realizacji planów kontroli wyniósł 91%.

Realizację poszczególnych planów kontroli obrazuje zestawienie:

Tabela Nr 4

| Nr planu | Liczba zaplanowanych kontroli | Przeprowadzone kontrole w | | Liczba podmiotów, u których nie wszczęto kontroli | Liczba kontroli przeniesionych do innego planu lub od których odstąpiono | Liczba kontroli do realizacji | Wsk. realizacji planu |
|-------------------------|-------------------------------|---------------------------|-----------------------|---|--|-------------------------------|-----------------------|
| | | W zaplanowanym okresie | Po planowanym okresie | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| 174 | 27 | 6 | 9 | 7 | 3 | 9 | 55,5 |
| 175 | 19 | 7 | 11 | 1 | 1 | 0 | 94,7 |
| 176 | 28 | 10 | 18 | 0 | 0 | 0 | 100 |
| 177 | 20 | 2 | 18 | 0 | 0 | 0 | 100 |
| 178 | 18 | 4 | 13 | 1 | 0 | 1 | 94,4 |
| 179 | 19 | 7 | 10 | 2 | 1 | 1 | 89,5 |
| 180 | 20 | 10 | 10 | 0 | 0 | 0 | 100 |
| Razem I półrocze | 151 | 46 | 89 | 11 | 5 | 11 | 89,4 |

| | | | | | | | |
|------------------------------------|------------|-----------|-----------|----------|----------|----------|-------------|
| 181 | 48 | 19 | 23 | 4 | 0 | 6 | 87,5 |
| 182 | 12 | 7 | 5 | 0 | 0 | 0 | 100 |
| 183 | 12 | 5 | 7 | 0 | 0 | 0 | 100 |
| 184 | 12 | 6 | 6 | 0 | 0 | 0 | 100 |
| 185 | 9 | 1 | 8 | 0 | 0 | 0 | 100 |
| 186 | 13 | 4 | 8 | 1 | 1 | 0 | 92,3 |
| Razem II półro- cze | 106 | 42 | 57 | 5 | 1 | 6 | 93,3 |

(akta kontroli: CD - poz.32-44)

Zgodnie z ww. raportami za I półrocze 2014 r. nie zrealizowano 16 (kol. 6 i 7) ze 151 (kol. 2) zaplanowanych kontroli, tj. wskazanie nr 5049, 5048, 5037, 5036, 5039, 5038, 5042, 5043, 5061, 5054, 5055, 5063, 5069, 5157, 5179, 5182, z tego:

- 4 kontrole zostały wszczęte w 2015 r. (wskazanie nr 5048, 5049, 5054, 5055),
- 2 kontrole przekazano do kontroli UKS (wskazanie nr 5036, 5037),
- w przypadku 6 planowanych kontroli (wskazanie nr 5038, 5039, 5042, 5043, 5063, 5182 - 4 podmioty) – nie zrealizowano kontroli, z uwagi na trudności w doręczeniu upoważnienia,
- w 2 przypadkach odstąpiono od przeprowadzenia kontroli z względu na złożone korekty deklaracji (wskazanie nr 5061, 5179)
- w 1 przypadku nastąpiła zmiana właściwości miejscowej (wskazanie nr 5069),
- w 1 przypadku anulowano zaplanowaną kontrolę z uwagi na brak możliwości doręczenia upoważnienia (wskazanie nr 5157).

Zgodnie z ww. raportami za II półrocze 2014 r. nie zrealizowano 7 (kol. 6 i 7) ze 106 zaplanowanych kontroli (kol. 2), tj. wskazanie nr 5266, 5246, 5247, 5263, 5264, 5267, 5432, z tego:

- 1 kontrolę przekazano do UKS (wskazanie nr 5266),
- w przypadku 5 planowanych kontroli (wskazanie nr 5246, 5247, 5263, 5264, 5267 - 3 podmioty) – nie zrealizowano kontroli, z uwagi na trudności w doręczeniu upoważnienia,
- w 1 przypadku anulowano zaplanowaną kontrolę z uwagi na zgon podatnika (wskazanie nr 5432).

4) w oparciu o próbę 10 podmiotów z 64 podmiotów ujętych w półrocznych planach kontroli
(I półrocze: NIP

II półrocze: NIP

na podstawie przedłożonych materiałów zgromadzonych na etapie typowania podmiotów do kontroli, stwierdzono, że analizy podmiotów pod kątem zasadności przeprowadzenia kontroli podatkowej sporządzono na podstawie danych zawartych w bazach urzędu, w tym: POLTAX, POLTAX 2B, KONTROLA, raportach z e-ORUS, systemie SERCE, EGAPOLTAX (przykładowo sporządzono: niestandardowy Raporty POLTAX (KON), wydruki kart kontowych, raporty RG_KON_VAT_ZES z deklaracji VAT-7, raporty RG_KON_DOCH_CIT; w 7 z 10 badanych wykorzystano informacje sygnałne, co podsumowano w *Informacji o wynikach analizy ze źródła informacji sygnałnej*).

Ponadto weryfikacja i analiza podmiotów do planu kontroli odbywa się przy wykorzystaniu:

- wyników analiz grupowych (do planu na I półrocze): analizy Nr 18 i 19 z 17.11.2013 r. za okres od 1.01.2013 do 30.09.2013 r., na II półrocze - analizy Nr 23 z 12.06.2014 r. za okres od 1.01.2013 do 12.06.2014 r.,
- danych rejestracyjnych, w tym: właściwości miejscowej i rzeczowej podmiotu, rodzaju i terminach otwartych obowiązków podatkowych, miejscu/ miejscach prowadzenia działalności, siedzibie podmiotu, rejestracji w Urzędzie, dacie rozpoczęcia działalności, rodzaju działalności,
- danych wymiarowych, obejmujących wykazy opracowywane w oparciu o system POLTAX i aplikację e-ORUS - wg różnych kryteriów, np. niezłożone deklaracje, dochód roczny powyżej 50.000 zł i brak zaliczek,
- informacji zawartych w aktach podatnika (np. dostarczonych przez inne komórki), Bazy Analiz oraz bazach zewnętrznych (BECKKRS System Informacji Gospodarczej, dane z aplikacji Allekontrola z UKS).

(akta kontroli: CD – poz.32,39,47, str.47-52)

W kontrolowanym okresie wnioskowano o przeprowadzenie kontroli skarbowej w stosunku do 16 podmiotów, wnioski dotyczące 5 podmiotów nie zostały przyjęte, podmioty z 2 wniosków – niezrealizowane.

Zestawienie nieprzyjętych i niezrealizowanych wniosków obrazuje zestawienie:

Tabela Nr 5

| L.p. | NIP | Propozycje Urzędu do wniosku do UKS | Data przekazania wniosku | Uwagi |
|------|-----|-------------------------------------|--------------------------|---|
| 1 | | PIT,VAT 2011-2013 | 19.09.2014 | Motoryzacja, przychody powyżej 1 mln zł, powiązania rodzinne. Informacja UKS (pismo z 9.01.2015: nie uwzględniono wniosku ale podmiot zostanie poddany dalszej analizie zarówno UKS, jak i US. |
| 2 | | PIT,VAT 2011-2013 | 19.09.2014 | Motoryzacja, od 3 lat strata, prawdopodobieństwo dochodów z nieujawnionych źródeł. Przychody poniżej 2 mln zł. Informacja UKS (pismo z 9.01.2015: nie uwzględniono wniosku bez dalszych czynności UKS; Kontrola US – IV.2015. |
| 3 | | PIT,VAT 2010 -2011 | 19.09.2014 | Motoryzacja, źródło kontroli: anonim -handel fakturami, wykazywane przychody: powyżej 1 mln zł. Informacja UKS (pismo z 9.01.2015: nie uwzględniono wniosku bez dalszych czynności UKS (do analizy do planu US na IV kw.br. |
| 4 | | PIT,VAT 2011-2013 | 19.09.2014 | Źródło kontroli: doniesienie, wykazywane przychody: skrajnie 1.258.983 zł, 1.835.285 zł. Transport pasażerski. Informacja UKS (pismo z 9.01.2015: nie uwzględniono wniosku bez dalszych czynności UKS. Aktualnie kontrola US. |
| 5 | | PIT,VAT 2011-2013 | 19.09.2014 | Przychody powyżej 2 mln zł. Niska rentowność, branża: budownictwo. Informacja UKS (pismo z 9.01.2015: nie uwzględniono wniosku bez dalszych czynności UKS. Do dalszego monitorowania. |
| 6 | | PIT,VAT 2011-2013 | 19.09.2014 | Likwidacja działalności, udziały w 2 sp., przychody od 14 do 26 mln zł, likwidacja działalności Informacja UKS (pismo z 9.01.2015: nie uwzględniono wniosku bez dalszych czynności UKS. Objęty monitorowaniem. |

| | | | | |
|---|--|----------------------|-----------|--|
| 7 | | PIT,VAT 2011-2013 | 4.11.2014 | Informacja UKS (pismo z 9.01.2015: nie uwzględniono wniosku do planu na I półrocze 2015, ale ewentualne dalsze czynności zostaną podjęte po kontroli z wniosku jednego z powiązanych podmiotów. Wniosek dotyczył 2 podmiotów z powiązaniem rodzinnymi i gospodarczymi (jeden przyjęto, drugi nie), obroty powyżej 2 mln zł spadająca rentowność. Przyjęty do planu kontroli US na III kw.br. |
|---|--|----------------------|-----------|--|

W wyniku kontroli stwierdzono, że wszystkie wyszczególnione w zestawieniu wnioski poddane zostały analizie w oparciu o dane z bazy informatycznej urzędu i zawierają wymagane uzasadnienie.

(akta sprawy: poz.50 -CD i str.53)

3. Wykorzystywanie informatycznych narzędzi analitycznych w kontrolach podatkowych.

a) Zasady przeprowadzania kontroli podatkowych z wykorzystaniem informatycznych narzędzi analitycznych.

W trakcie prowadzonych kontroli podatkowych w Urzędzie jako informatyczne narzędzie analityczne wspomagające kontrolę wykorzystywany jest program ACL. Urząd posiada 1 licencję na program ACL ver. 9.1.0, która została przydzielona Ewie Kleniewskiej.

Podstawowe zasady postępowania kontrolnego przy prowadzeniu kontroli elektronicznych (przy wykorzystaniu programu ACL) w 2014 r. uregulowane zostały w zał. nr 1 do ww. zarządzeń Naczelnika Nr 15/2013 i 22/2014 (pkt 2.3).

Na laptopie przydzielonym do kontroli ACL jest zainstalowany program szyfrujący TrueCrypt i program do trwałego usuwania danych ERASER.

W kontrolowanym okresie pracownicy nie uczestniczyli w szkoleniach z zakresu kontroli podatkowych z wykorzystaniem informatycznych narzędzi analitycznych.

(akta sprawy: str.55-56 i poz. 12-13 CD)

b) Stopień wykorzystania narzędzi elektronicznych.

Na podstawie raportów wygenerowanych z podsystemu KONTROLA – raport R_KON_SPR_ACL_2012 – „Sprawozdanie z kontroli z wykorzystaniem ACL, IDEA” część 2 i raportu przesyłanego cyklicznie do Izby Skarbowej w Szczecinie stwierdzono rozbieżność w części 2.

Raport z podsystemu KONTROLA raport R_KON_SPR_ACL_2012:

Tabela Nr 6

| Liczba kontroli | Liczba kontroli pozytywnych | uszczuplenia | | | Liczba wystawionych wniosków do KKS |
|-----------------|-----------------------------|--------------|--------|----------|-------------------------------------|
| | | VAT | CIT | PIT | |
| 17 | 14 | 502869,00 | 116,00 | 51234,00 | 3 |

Raport przekazywany cyklicznie do Izby Skarbowej w Szczecinie:

Tabela Nr 7

| Liczba kontroli | Liczba kontroli pozytywnych | uszczuplenia | | | Liczba wystawionych wniosków do KKS |
|-----------------|-----------------------------|--------------|--------|----------|-------------------------------------|
| | | VAT | CIT | PIT | |
| 18 | 15 | 502869,00 | 116,00 | 58285,00 | 2 |

Różnice:

Tabela Nr 8

| Liczba kontroli | Liczba kontroli pozytywnych | uszczuplenia | | | Liczba wystawionych wniosków do KKS |
|-----------------|-----------------------------|--------------|-----|---------|-------------------------------------|
| | | VAT | CIT | PIT | |
| 1 | 1 | 0 | 0 | 7051,00 | 1 |

Różnica jest związana z kontrolą doraźną – nr post. 5049, która wykazała uszczuplenie w podatku PIT na kwotę 7051,00 zł. W informacji przekazanej do Izby Skarbowej została uwzględniona kontrola doraźna – nr post 5049.

c) Zasadność wykorzystania informatycznego narzędzia analitycznego w kontrolach podatkowych.

Z uwagi na fakt, iż w okresie objętym kontrolą nie archiwizowano logów oraz projektów ACL, nie zweryfikowano:

- wykonania porównania sum ksiąg z zaimportowanymi danymi,
- wykonane testów luk i powtórzeń,
- dokonania sprawdzenia struktury NIP i czy dany NIP kontrahenta występuje w bazie BPS.

Z wyjaśnień kierownika KP zawartych w piśmie z 22.07.2014 r. wynika, że *w/w testy są wykonywane dla każdej kontroli/projektu...do kontroli z użyciem ACL*

Projekt utworzony na bazie pobranych danych od podatnika jest trwale usuwany po zakończeniu kontroli przy pomocy programu ERASER. Projekt nie jest archiwizowany.

Weryfikacji poddano 5 akt postępowań kontrolnych (nr post. 4816,4833,4850,4996,5096), wytypowanych losowo na podstawie „Sprawozdania z kontroli prowadzonych z wykorzystaniem programu ACL, IDEA” w roku 2014.

W wyniku kontroli stwierdzono, że:

- 1) w/w kontrole poddane badaniu spełniają kryteria definicji e-kontroli, której mowa w treści pisma Ministerstwa Finansów z dnia 22 grudnia 2011r. znak: AP4/0683/76/1/ROM/2011/9632,
- 2) we wszystkich protokołach z kontroli podatkowej znajduje się informacja o pobraniu danych w formie elektronicznej,
- 3) załącznik do protokołu z kontroli podatkowej stanowi:
 - protokół pobrania danych w formie elektronicznej z informacją: o nazwie pliku, rozmiarze, dacie utworzenia i numerem unikatowym nośnika i typie nośnika,
- 4) dane źródłowe w formie elektronicznej pobrane od podatnika zapisane są na płytkach CD (za protokołem pobrania) i przechowywane zgodnie z zarządzeniem Naczelnika Urzędu Nr 22/2014,
- 5) Urząd nie dokonuje archiwizacji projektów i logów programu ACL, co jest zgodne z wyjaśnieniami zawartymi w piśmie Ministerstwa Finansów z 26 sierpnia 2013 r. znak: AP4/0683/176/SMM/2013, zawierającym stanowisko Departamentu Administracji Podatkowej w sprawie praktycznego zastosowania definicji e-kontroli.

(akta sprawy: poz.59 CD)

Zestawienie informacji uzyskanych podczas kontroli:

Tabela Nr 9

| Liczba licencji | Liczba kontroli podatkowych przeprowadzonych w badanym okresie z wykorzystaniem informatycznych narzędzi analitycznych* | | Liczba kontroli z użyciem narzędzi informatycznych zakończonych wynikiem pozytywnym* | | Suma uszczupień ustalonych w toku kontroli w których wykorzystano programy ACL IDEA, Weryfikator | | | | Wnioski do KKS |
|-----------------|---|-------------|--|-------------|--|--------|----------|-----------|----------------|
| | ACL/IDEA | Weryfikator | ACL/IDEA | Weryfikator | VAT | CIT | PIT | Pozostałe | |
| | | | | | | | | | |
| 1 | 17 | 0 | 14 | 0 | 502869,00 | 116,00 | 51234,00 | 0 | 3 |

* pod uwagę wzięto kontrole zatwierdzone w podsystemie kontrola oraz ze statusem T – w toku oraz S – skończone i E – zaewidencjonowane, których data zakończenia jest większa niż data kontroli minus 30

Udział procentowy kontroli z użyciem narzędzi informatycznych w stosunku do wszystkich kontroli:

Tabela Nr 10

| Liczba kontroli podatkowych przeprowadzonych w badanym okresie (kontrole zatwierdzone w podsystemie KONTROLA) | Liczba kontroli podatkowych przeprowadzonych badanym okresie z wykorzystaniem informatycznych narzędzi analitycznych (kontrole zatwierdzone w podsystemie KONTROLA) | Udział procentowy kontroli z użyciem narzędzi informatycznych w stosunku do wszystkich kontroli |
|---|---|---|
| 232 | 18 | 7,76% |

Udział kontroli z użyciem narzędzi informatycznych zakończonych wynikiem pozytywnym w stosunku do wszystkich kontroli z użyciem narzędzi informatycznych w badanym okresie.

| Liczba kontroli podatkowych przeprowadzonych w badanym okresie z wykorzystaniem informatycznych narzędzi analitycznych | Liczba kontroli z użyciem narzędzi informatycznych zakończonych wynikiem pozytywnym | Udział procentowy kontroli zakończonych wynikiem pozytywnym stosunku do wszystkich kontroli z użyciem narzędzi informatycznych w badanym okresie |
|--|---|--|
| 18 | 15 | 83,33% |

4. Przestrzeganie procedury kontroli podatkowej.

a) Zawiadamianie przedsiębiorcy/kontrolowanego o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej.

Ocenie w zakresie zawiadamiania przez organ podatkowy przedsiębiorcy/kontrolowanego o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej poddane zostały wszystkie wytypowane do weryfikacji w trakcie niniejszej kontroli akta kontroli podatkowej.

Łącznie badaniem objęto 40 spraw. Odnosząc liczbę poddanych kontroli 40 spraw do łącznej liczby 182 postępowań kontrolnych (kontrolę właściwe PIT, PPE, VAT, CIT, PPL) przeprowadzonych w roku 2014 (raport R_KON_RAP_12 za okres 01.01.2014-31.12.2014 – kontrolą objęto 22 % badanej populacji.

(akta sprawy: CD - poz. 56,57)

W wyniku dokonanej analizy akt, stwierdzono, iż organ podatkowy zgodnie z obowiązującymi przepisami zawiadamiał kontrolowanych o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej. Kontrole podatkowe, co do zasady, wszczynane były zgodnie z art. 282 b § 2 ustawy Ordynacja podatkowa, tj. nie wcześniej niż po upływie 7 dni i nie później niż przed upływem 30 dni od dnia doręczenia zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej.

W 1 przypadku wszczęcie kontroli miało miejsce po upływie 30 dni od doręczenia zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej, bez ponownego zawiadomienia (postępowanie nr 4803). W przedmiotowej sprawie zawiadomienie o zamiarze wszczęcia kontroli z 11.04.2014 r. doręczone zostało 15.04.2014 r. Po bezskutecznej próbie wszczęcia kontroli w dniu 12.05.2014 r. tego samego dnia (pismem z 12.05.2014 r., doręczonym 16.05.2014 r.) w oparciu o przepis art. 284§ 3 ustawy Ordynacja podatkowej (dalej: Ordynacji podatkowej) wezwano podatnika do stawienia się w Urzędzie. Jednocześnie poinformowano, iż w przypadku niestawienia się w wyznaczonym terminie kontrola zostanie wszczęta po upływie 7 dni od dnia doręczenia wezwania. Mając na uwadze, że w sprawie tej zachodziły okoliczności, o których mowa w art. 282 c § 1 pkt 2 lit.c, tj. organ posiadał informacje, z których wynika, że doręczanie pism na podany adres było bezskuteczne lub utrudnione (brak kontaktu z kontrolowanym, brak oznaczenia podmiotu na adresie wskazanym jako siedziba wg KRS) – istniała możliwość nie zawiadamiania o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej.

(akta sprawy: CD poz. 60 i str. 57-60)

Ponadto, w poddanej badaniu próbie stwierdzono, iż w 22 przypadkach kontrolujący, zgodnie z art. 282 c § 3 ustawy, w sytuacjach przewidzianych ustawą (tj. wynikających z przepisów art. 282 c Ordynacji podatkowej lub przepisów art. 79 ust. 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej) po wszczęciu kontroli podatkowej informowali kontrolowanych o przyczynie braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej. Protokoły kontroli zawierały uzasadnienie przyczyny braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli.

b) Dokumentowanie przebiegu kontroli podatkowej.

W celu zbadania powyższego zagadnienia sporządzono raport z podsystemu KONTROLA, zawierający wykaz wszystkich zakończonych w 2014 r. postępowań kontrolnych (kontrole właściwe), w oparciu o który wytypowano 10 kontroli pozytywnych oraz 10 kontroli negatywnych (raport R_KON_RAP_12). Badaniem objęto PIT, PPL, PPE, VAT, CIT.

(akta sprawy - CD poz. 52-57)

W wyniku kontroli 20 postępowań stwierdzono:

- w kontrolowanym okresie przestrzegane były przez organ podatkowy przepisy prawa dotyczące właściwości,
- upoważnienia do kontroli podatkowej doręczane były w sposób prawidłowy,
- w żadnej z objętej badaniem spraw zakres kontroli nie wykraczał poza zakres wskazany w upoważnieniu,
- zawartość protokołów kontroli była zgodna z treścią przepisu art. 290 § 2 Ordynacji podatkowej,
- protokoły kontroli w sposób zgodny z pozostałą dokumentacją (w tym treścią upoważnienia do przeprowadzenia kontroli podatkowej) określały w szczególności: miejsce i czas przeprowadzenia kontroli, dokumentację dotyczącą przeprowadzonych dowodów, jak również zawierały wymagane przepisami Ordynacji podatkowej pouczenia,
- w protokołach kontroli wskazany zakres kontroli zgodny był z zakresem wskazanym w upoważnieniach do kontroli,
- we wszystkich objętych badaniem protokołach zawarto ocenę prawną sprawy będącej przedmiotem kontroli, o której mowa w art. 290 § 2 pkt 6 a Ordynacja podatkowej.

Procedury dotyczące postępowania w Urzędzie Skarbowym po przeprowadzonej kontroli podatkowej uregulowane zostały w punkcie 3 zał. nr 1 zarządzenia Nr 22/2014 z 24.08.2014 r.

i poprzedzającego zarządzenia Nr 15/2013 z 20.08.2013 r. w sprawie zasad typowania i planowania podmiotów do kontroli podatkowej i skarbowej oraz prowadzenia kontroli podatkowej (...), zatytułowanego *Opracowanie wyników kontroli*.

Zgodnie z wymienionym uregulowaniem podsumowanie wyników kontroli zamieszczone jest w analizie pokontrolnej, która przedkładana jest do akceptacji kierownika. Analiza pokontrolna, wraz z materiałem dowodowym w terminie 45 dni od dnia zakończenia kontroli przekazywana jest do komórki postępowań podatkowych (kontrola pozytywna – brak korekty zeznania/deklaracji) celem ewentualnego wszczęcia postępowania podatkowego. W przypadku:

- złożenia przez kontrolowanego korekty deklaracji / zeznania,
- kontroli negatywnej,

analiza pokontrolna wraz z materiałem dowodowym pozostaje w komórce KP.

(akta sprawy - CD poz.12,13)

W wyniku analizy obowiązujących organ przepisów, dla potrzeb niniejszej kontroli ustalono, iż w urzędzie nie obowiązują procedury, jak również praktyki mające na celu dokonanie ponownej weryfikacji materiału pokontrolnego (co w szczególności dotyczy kontroli zakończonych wynikiem negatywnym) przez inną komórkę organizacyjną niż KP (zgodnie z zasadą „podwójnych oczu”), np. PP.

W wyniku zaś analizy wytypowanej do badania dokumentacji z kontroli podatkowych (próbą 20 postępowań kontrolnych z raportu R_KON_RAP_12 wskazana w pkt 4.b) stwierdzono, iż:

- we wszystkich kontrolowanych sprawach poza zatwierdzeniem kontroli w podsystemie KONTROLA, w aktach sprawy zamieszczona została analiza pokontrolna z podpisem kierownika KP wraz z pieczęcią,
- w przypadku postępowania kontrolnego 4940 akceptacja w aktach sprawy oraz zatwierdzenie kontroli w podsystemie KONTROLA nastąpiło przez kierownika KP uczestniczącego w czynnościach kontrolnych.

(akta sprawy - CD poz.57)

Mając na uwadze obowiązujące w objętym badaniem roku przepisy ww. zarządzeń Naczelnika Urzędu regulujące *zasady typowania i planowania podmiotów do kontroli podatkowej i skarbowej oraz prowadzenia kontroli podatkowej*, stwierdzić należy, iż obowiązujące w 2014 r. w Urzędzie nie wykluczały możliwości akceptowania/zatwierdzania

kontroli przez kierownika KP, uczestniczącego w czynnościach kontrolnych, co miało miejsce w przypadku postępowania nr 4940.

c) Prowadzenie czynności sprawdzających u kontrahenta kontrolowanego.

Ewidencja wniosków skierowanych do innych jednostek skarbowych o sprawdzenie transakcji z kontrahentem (w trybie art. 274 c § 3 Ordynacji podatkowej) bądź o przeprowadzenie kontroli krzyżowej (w trybie art. 18 ustawy) prowadzona była w kontrolowanym okresie w podsystemie KONTROLA (raport: R_KON_EWD_WKD)

(akta sprawy - CD poz. 61)

W oparciu o ww. raport wygenerowany z podsystemu KONTROLA za 2014 r. ustalono, że do podsystemu wprowadzono 20 wniosków o kontrolę, w tym 4 anulowano. W 16 przypadkach Urząd zwrócił się z przedmiotowymi wnioskami do innego organu, przy czym wnioski te dotyczyły przeprowadzenia czynności sprawdzających u kontrahenta kontrolowanego w trybie art. 274 c § 3 Ordynacji podatkowej w ramach kontroli doraźnej. Kontrolą objęto 10 postępowań kontrolnych, wytypowanych do weryfikacji na podstawie ww. raportu.

W wyniku analizy objętych badaniem akt kontroli oraz raportu R_KON_DRUK_WKD obejmującego okres od 1.01.2014 – 31.12.2014 r. stwierdzono, iż w Urzędzie w przypadku konieczności przeprowadzenia czynności kontrolnych lub czynności sprawdzających niewykraczających poza właściwość miejscową lub rzeczową organu, co do zasady, są one realizowane we własnym zakresie. W pozostałych przypadkach, kontrolujący sporządza odpowiedni wniosek do innych jednostek skarbowych.

Powyższe działanie kontrolowanego urzędu jest zgodne z obowiązującymi organ przepisami Ordynacji podatkowej (w tym wymogami nałożonymi treścią przepisu art. 17, art. 82 oraz art. 274 c § 1 ustawy), jak również treścią norm wewnętrznie obowiązujących tj. ww. zarządzeń Naczelnika Urzędu Nr 15/2013 i Nr 22/2014 (pkt 4.2.1).

Jednocześnie stwierdzić należy, iż działania kontrolowanego organu w przedmiotowym zakresie, ugruntowane ww. przepisami, realizowane były w myśl zaleceń zawartych w piśmie Ministerstwa Finansów nr MF-AP4-0683-144/2014/SMM/1 z 19 maja 2014 r., jak również w sposób uwzględniający ustalenia podjęte w ramach działającego przy Izbie Skarbowej w Szczecinie Zespołu ds. Kontroli Podatkowej, do stosowania których Dyrektor Izby Skarbowej

w Szczecinie zobowiązań podległe urzędy skarbowe województwa zachodniopomorskiego pismem z 6 maja 2014 r. znak: ZRKPWM.1-0911-19/14.

(akta sprawy CD - poz. 62-63)

d) Zawiadamianie kontrolowanego o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli.

W trakcie kontroli przedłożono *Ewidencję pism 2014 (KP.503- .../14)*, zawierającą 552 pozycje, w tym: 6 zawiadomień kontrolowanego o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli (w trybie art. 284b § 2 ustawy Ordynacji podatkowej), dotyczących 8 postępowań kontrolnych.

(akta sprawy- poz.64 CD)

W związku z powyższym objęto kontrolą wszystkie postępowania kontrolne, w których zawiadamiano kontrolowanego o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli. I tak w oparciu o 8 postępowań kontrolnych stwierdzić należy, iż:

- we wszystkich przeanalizowanych przypadkach kontrolujący terminowo, z podaniem podstaw prawnych zawiadamiali o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu, podając rzetelnie przyczyny przedłużenia terminu oraz wskazując nowy termin zakończenia postępowania kontrolnego,
- co do zasady w postępowaniach tych przedłużenie terminu kontroli było w pełni zasadne, jednakże w przypadku 1 podatnika (postępowanie kontrolne nr 4803 i 4804) dotrzymano termin wskazany w upoważnieniu do kontroli, a zawiadomienie podyktowane było dotychczasowym doświadczeniami utrudnionego doręczania korespondencji, o czym mowa na str. 20 niniejszego wystąpienia,
- w toku tak prowadzonych postępowań czynności kontrolne mające na celu wyczerpujące wyjaśnienie stanu faktycznego sprawy, poprzez zebranie stosownego materiału dowodowego, były realizowane w sposób ciągły, w objętej badaniem próbie nie stwierdzono wystąpienia nieuzasadnionych przerw w toku czynności kontrolnych.

(akta sprawy - CD poz. 57)

e) Wydawanie postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu na etapie kontroli podatkowej.

Jak wynika z *Wykazu postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu podatku VAT w trakcie kontroli podatkowej w 2014 r., oraz z Ewidencji pism 2014* w badanym roku wydane zostało (7.10.2014 r.) 1 postanowienie w sprawie przedłużenia terminu zwrotu podatku od towarów i usług (przez komórkę KP w trakcie kontroli podatkowej).

(akta kontroli - poz.64 i 65 CD)

Zgodnie z regulaminem organizacyjnym wydawanie postanowień w sprawie przedłużeniu terminu zwrotu do 31.03.2014 r. należało do zadań komórki KP i PP, od 1.04.2014 r. zadanie to przypisane zostało komórce OB. W aktualnie obowiązującym regulaminie zadanie to przypisano komórkom OB 3, PP1 i KP.

(akta kontroli CD – poz.2-4)

Postanowienie z 7.10.2014 r., znak: KP/R/503-388/2014 doręczone zostało 8.10.2014 r. przed upływem 60-dniowego terminu zwrotu przypadającego na 25.10.2014 r.

Przy czym, mając na uwadze zalecenia i wytyczne zawarte w piśmie Ministerstwa Finansów nr AP4/0680/41/2/ROM/2014 z dnia 8 kwietnia 2014r. dot. „częściowego zwrotu” w szczególności w zakresie właściwej oceny ryzyka związanego z ewentualną koniecznością wypłaty oprocentowania z tyt. przedłużenia terminu zwrotu, po przeanalizowaniu ww. sprawy stwierdzić należy, iż Urząd zasadnie dokonał przedłużenia terminu zwrotu VAT.

f) Zawiadamianie kontrolowanego o sposobie załatwienia zastrzeżeń do protokołu kontroli.

Na podstawie analizy 10 wytypowanych zawiadomień z wygenerowanego z podsystemu KONTROLA raportu R_KON_DRUK_PK_S z 14.07.2014 r. ustalono, co następuje:

- zawiadamianie kontrolowanego o sposobie załatwienia zastrzeżeń do protokołu kontroli następowało w 14 dniowym terminie (określonym w art. 291 § 2 Ordynacja podatkowa),
- co do zasady w zawiadomiach wskazano, które ze złożonych zastrzeżeń zostały uwzględnione (z wyjątkiem postępowania kontrolnego: 4858), jak również nie zawsze z podaniem uzasadnienia prawnego (postępowanie kontrolne: 4858, 5078).

(akta kontroli CD – poz.57, 66)

I tak,

- w postępowaniu nr 4858 pismem z 19 maja 2014 r. kontrolujący rozpatrzyli zastrzeżenia spółki do protokołu kontroli nr KP/505-47/14 z 28.02.2014 r. stwierdzając jedynie, iż złożone *wyjaśnienia zostaną uwzględnione, włączone do akt kontrolnych i wykorzystane w postępowaniu podatkowym*. Ww. pismo nie czyni więc zadość treści przepisu art. 291 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa, z którego wynika, iż kontrolujący winien wskazać, które zastrzeżenia nie zostały uwzględnione wraz z uzasadnieniem faktycznym i prawnym. Z wyjaśnień przedłożonych w toku niniejszej kontroli w dniu 12.08.2015 r. wynika, iż kontrolujący w części uwzględnili wyjaśnienia podatnika (po przedłożeniu przez niego do wglądu faktur zakupu), a w pozostałej części kontrolowany podmiot zgodził się z ustaleniami zawartymi w protokole kontroli i skorygował korektę zeznania podatkowego CIT- 8;

(akta kontroli: str.61 i CD – poz.69)

- niezależnie od powyższego stwierdzono, że przedstawiona wyżej odpowiedź na zastrzeżenia została podpisana przez pracowników komórki KP, nieposiadających kompetencji w kontrolowanym okresie do podpisywania tego typu pism kierowanych do podatnika, a jedynie do *sporządzania i przedkładania do podpisu kierownikowi zawiadomień, o których mowa w art. 291 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa*, co wynika z zakresów obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności (...).

(akta kontroli: CD – poz.7, 8, 69)

- zgodnie z wyjaśnieniami komórki KP w postępowaniu nr 5078 kontrolujący w odpowiedzi na zastrzeżenia przedstawili szczegółową argumentację podjętych decyzji skupiając się na uzasadnieniu faktycznym. Ponieważ w zastrzeżeniach nie podniesiono nowych okoliczności, które jednoznacznie potwierdzałyby fakt wykonywania spornych czynności, a w protokole przedstawiono szczegółowe uzasadnienie prawne - w przedmiotowej odpowiedzi podano jedynie te przepisy, których nie wymieniono w protokole.

W złożonych 15.12.2014 r. zastrzeżeniach do protokołu pełnomocnik strony m.in. polemizuje nt. art. 88 ust.3 a pkt 4 lit.a ustawy o VAT, co wymagałoby jednak ustosunkowania się organu.

(akta kontroli: str.62 -70 i CD – poz.71)

g) Rozpatrywanie sprzeciwów na czynności kontrolne.

Zgodnie ze sprawozdaniem MF-9ps *o kontrolach podatkowych i czynnościach sprawdzających przeprowadzonych przez przez urzędy skarbowe (...)* za okres od 1.01-31.12.2014 r. w związku z prowadzonymi kontrolami podatkowymi w kontrolowanym okresie nie wniesiono sprzeciwów na czynności kontrolne.

(akta kontroli – CD - poz. 46)

h) Stosowanie procedur zawieszania, podjęcia i umarzania kontroli podatkowej

W Urzędzie w badanym roku nie stosowano wynikającej z treści przepisu art. 284 a § 5 i 5a ustawy Ordynacja podatkowa instytucji zawieszania kontroli podatkowej (jak również jej ponownego podjęcia w przypadku uprzedniego zawieszenia) oraz instytucji umorzenia postępowania kontrolnego zgodnie z art. 284 a § 5 b Ordynacji podatkowej.

(akta kontroli – CD - poz. 67-68)

5. Merytoryczna ocena zgromadzonego w toku kontroli materiału dowodowego.

W oparciu o próbę 20 postępowań kontrolnych (punkcie 4 b - str.21 niniejszego wystąpienia) stwierdzono co do zasady, że zgromadzony materiał dowodowy jest wystarczający do oceny badanych w trakcie kontroli zagadnień, a dokonana w nim ocena jest prawidłowa z punktu widzenia przepisów materialnego prawa podatkowego, z wyjątkiem postępowania nr 4803.

Postępowanie kontrolne prowadzone było w zakresie *Wywiązywania się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych za 2011 r.* W postępowaniu tym nie dokonano dogłębnego ustalenia stanu faktycznego, co do braku ksiąg rachunkowych, co mogło mieć wpływ na określenie wysokości zobowiązania podatkowego za badany okres.

Z protokołu kontroli wynika, iż kontrolowany podmiot (pomimo wielokrotnych wezwań) nie przedłożył *żadnych ewidencji prowadzonych dla potrzeb podatku dochodowego od osób prawnych za rok 2011 oraz dokumentów źródłowych (dotyczących sprzedaży i kosztów*

uzyskania przychodów z z działalności) (...), zaś kontrola odbyła się w siedzibie organu podatkowego. W następstwie powyższego ustaleń dokonano na podstawie dowodów będących w posiadaniu Naczelnika Urzędu poprzez porównanie danych wykazanych przez podmiot w zeznaniu o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) przez podatnika podatku dochodowego od osób prawnych - CIT- za rok 2011 z wielkościami wykazanymi w rachunku zysków i strat za badany okres. Przedmiotową kontrolę zakwalifikowano jako negatywną pomimo zapisu w protokole kontroli, o tym, iż badana spółka *nie przedłożyła dokumentów związanych z przedmiotem kontroli, w związku z powyższym nie możliwe było dokonanie przez kontrolujących sprawdzenie poprawności, kompletności i zasadności dokonanych przez Kontrolowaną zapisów w księgach rachunkowych i sporządzonego na ich podstawie sprawozdania finansowego za rok 2011 oraz zeznania podatkowego za rok 2011.*

Organ podatkowy całkowicie pominął, iż w sprawie mógłby mieć zastosowanie przepis art. 23 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej, który stanowi, że *organ podatkowy określa podstawę opodatkowania w drodze szacowania, jeżeli brak jest ksiąg podatkowych lub innych danych niezbędnych do jej określenia.* Z ustaleń dokonanych w trakcie badanego postępowania kontrolnego nie wynika, czy podatnik nie dysponował księgami rachunkowymi czy też nie chciał ich jedynie okazać. Brak jednoznacznego ustalenia stanu faktycznego w tym zakresie (co do ich braku lub jedynie niemożności ich wyegzekwowania od podatnika) miał wpływ na końcowe wnioski zawarte w protokole kontroli. Brak ksiąg mógł bowiem stanowić podstawę do zastosowania instytucji szacowania podstawy opodatkowania z art. 23 § 1 Ordynacji podatkowej.

(akta kontroli: poz. 70 - CD)

Ponadto stwierdzono, że w toku kontroli podatkowej organ wydał postanowienie (pismo z 15.07.2014 r.) o ukaraniu spółki karą porządkową. W podstawie prawnej ww. rozstrzygnięcia powołał się przy tym jedynie na art. 262 § 5, art. 216 § 1 w związku z art. 292 ustawy Ordynacja podatkowa, pomijając konieczność wskazania szczegółowej normy prawnej zawartej w § 1 pkt od 1 do 3 ww. przepisu art. 262. Tym bardziej, że w uzasadnieniu kontrolujący cytują treść całego przepisu również bez konkretnego wskazania podstawy prawnej stanowiącej umocowanie do ukarania podmiotu kontrolowanego.

(akta kontroli: poz.60 - CD).

6. Terminowość i rzetelność wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA.

a) Analiza nadanych uprawnień do podsystemu KONTROLA

W oparciu o analizę dokumentów potwierdzających rodzaj nadanych poszczególnym pracownikom Urzędu (komórek KP i KW) uprawnień do podsystemu KONTROLA stwierdzono, iż uprawnienia do tzw. operacji specjalnych, w szczególności KONKIER, KONNACZ zostały nadane w sposób prawidłowy, tj. zgodny z posiadanym przez osoby posiadające ww. uprawnienia stanowiskiem i wynikającym z niego zakresem obowiązków. W Urzędzie nie stwierdzono zarazem, aby stosowana była praktyka ograniczania dostępu do podsystemu KONTROLA tylko dla wybranych pracowników komórki kontroli lub wyłącznie dla kierownika.

(akta kontroli: CD – poz. 10-11)

b) Ewidencjonowanie zdarzeń w podsystemie KONTROLA

Badaniem w powyższym zakresie objęto 20 postępowań kontrolnych wytypowanych z raportu R_KON_RAP_12, (próba wytypowana do badania w pk-cie 4 b – str. 21 niniejszego wystąpienia).

Po przeanalizowaniu ww. próby stwierdzić należy, iż Urząd co do zasady działał zgodnie z *Podręcznikiem użytkownika do podsystemu KONTROLA*, jak również z *Wytocznymi do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA*, przy czym w obszarze kompletność ewidencjonowania postanowień, zawiadomień, innych pism związanych z kontrolą podatkową w podsystemie stwierdzono pewne uchybienia:

- brak odnotowania w systemie 4 pism przy postępowaniu nr 4858 w zakresie wniosku o przeprowadzenia czynności sprawdzających przez inne urzędy skarbowe,
- brak wpisu odnośnie postanowienia o nałożeniu kary porządkowej (postępowanie nr 4803).

(akta kontroli: CD -poz. 72)

Kontrolą objęto ponadto prawidłowość odnotowywania w podsystemie KONTROLA postępowań kontrolnych przeprowadzonych przez Urzędy Kontroli Skarbowej na podstawie 10 postępowań kontrolnych UKS, (raport z podsystemu KONTROLA: R_KON_DRUK_PK_S

za okres 01.01.2014 - 31.12.2014 – klucz typowania do kontroli – 10 kolejnych postępowań od poz. 9 raportu).

(akta kontroli – str. 71-72)

Po przeanalizowaniu ww. próby stwierdzić należy, iż Urząd w sposób prawidłowy ewidencjonował dane, wymagające wprowadzenia do podsystemu KONTROLA.

(akta kontroli - CD – poz. 57)

c) Zatwierdzanie postępowań kontrolnych i przekazywanie materiałów pokontrolnych.

W celu sprawdzenia terminowości zatwierdzania postępowań kontrolnych wykonano raport monitorujący z podsystemu KONTROLA o kodzie R_KON_KON_WYM *Wykorzystanie materiałów pokontrolnych – wykaz kontroli z założeniem określonych parametrów: data zatwierdzenia postępowania kontrolnego mieści się w okresie od 01.01.2014 do 31.12.2014, kontrola zakończyła się wynikiem pozytywnym, data przekazania protokołu kontroli do komórki wymiarowej – data zakończenia kontroli >1 dnia >60dni.*

Następnie raport ten został przeanalizowany w celu stwierdzenia liczby zatwierdzanych postępowań kontrolnych w następujących przedziałach czasowych od 0 dni do 14 dni oraz powyżej 60 dni. Terminy graniczne do celów kontroli przyjęto z uwzględnieniem Wytycznych do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA oraz terminu przewidzianego do wniesienia zastrzeżeń do protokołu kontroli. Zgodnie z ww. Wytycznymi *kontrolę należy zatwierdzać w terminie do 60 dni od zakończenia kontroli, jednakże nie później niż w dniu przekazania protokołu do komórki wymiarowej.* Natomiast zastrzeżenia/wyjaśnienia do protokołu kontroli mogą być wniesione w terminie 14 dni od dnia doręczenia protokołu kontroli (art. 291 § 1 Ordynacji podatkowej).

Raport obejmował 155 pozycji. W oparciu o ww. raport stwierdzono, że:

- nie wystąpiły przypadki zatwierdzenie postępowań kontrolnych po 60 dniach od zakończenia kontroli,
- zatwierdzanie i przekazywanie materiałów pokontrolnych w terminie do 14 dni - 41 spraw (poz. raportu: 5,6,19,27,34,41,42,45,46,61,66,72,74,75,76,80,81,82,87,95,97,98,100,101,102, 105, 106, 109,119,125,128,132,137,139,140,144,145,148,150,151,154).

W wyjaśnieniach z 12.08.2015 r. kierownik KP enumeratywnie odniósł się do każdego postępowania, podając, iż

- w przypadku 39 postępowań zatwierdzonych przed upływem 14 dni, zatwierdzanie dotyczyło kontroli, w których stwierdzone nieprawidłowości zostały skorygowane zgodnie z ustaleniami po zakończeniu kontroli lub stwierdzone nieprawidłowości (np. nieaktualne rachunki bankowe, adresy) nie miały wpływu na rozliczenie podatnika z budżetem państwa;
- w przypadku postępowania nr 4981 w trakcie kontroli podatkowej stwierdzono brak wpłat płatnika podatku dochodowego od osób fizycznych (łącznie kwota 3.650 zł). Podatnik w trakcie kontroli zgodził się z ustaleniami kontroli i zobowiązał się do dokonania wpłat. W związku z powyższym dokonano zatwierdzenia przedmiotowej kontroli 2.07.2014 r. (zakończenie kontroli - 30.06.2015 r. - uwaga kontrolera). Jednak do dnia 5.08.2014 r. podatnik nie wpłacił należnego podatku. Wobec tego przekazano sprawę do komórki orzecznictwa celem wydania decyzji. Wydana decyzja opiewa na kwoty ustalone w trakcie czynności kontrolnych;
- w przypadku postępowania nr 5096 (kontrola zakończona - 18.12.2014 r., zatwierdzona 19.12.2014 r. - uwaga kontrolera) *wszczętego w związku ze stwierdzonymi ustaleniami w kontroli prowadzonej w zakresie podatku VAT (zakończonej w dniu 7.11.2014 r., tj. w dniu wszczęcia przedmiotowej kontroli). Podatnik w trakcie zarówno tej kontroli, jak i kontroli w zakresie podatku VAT nie zgadzał się z ustaleniami kontrolujących. Akta kontroli dotyczące podatku VAT (po rozpatrzeniu zastrzeżeń w dniu 19.12.2014r.) przekazano do komórki orzecznictwa celem wszczęcia ewentualnego postępowania, w związku z powyższym w tym też dniu dokonano zatwierdzenia powyższej kontroli. Nieprawidłowości dotyczyły nieewidencjonowania przychodów ze sprzedaży na portalu ALLEGRO.*

(akta kontroli – str. 74-82)

d) Informacja o zawiadomieniach do komórki KS.

W oparciu o wytypowaną z podsystemu KONTROLA (na podstawie zakładki postępowanie kontrolne, po wprowadzeniu znaku: % w polu wniosek KKS) próbę 10 postępowań kontrolnych badaniem objęto akta spraw oraz zapisy w podsystemie KONTROLA dotyczące zawiadomień do komórki KS (Ewidencja postępowań) sporządzonych przez komórkę KP.

W 7 z 10 spraw wystawiono mandaty bezpośrednio przez pracowników komórki KP, w 3 sprawach wystosowano zawiadomienia do komórki KS, w tym w 1 przypadku w oparciu

o ustawę o rachunkowości. W efekcie dokonanej analizy i oceny ww. materiału dowodowego nieprawidłowości w badanym obszarze nie stwierdzono.

(akta kontroli: CD – poz. 74,75)

7. Wykorzystanie materiałów pokontrolnych.

W trakcie kontroli akt z postępowań kontrolnych oraz w oparciu o raporty z podsystemu KONTROLA: *Wykaz dokumentów oczekiwanych* o kodzie: R_KON_DWK_OCZ dotyczący kontroli zatwierdzonych w okresie kontrolowanym ustalono, że do kontroli pozytywnych wymiarowo utworzono dokumenty oczekiwane oraz powiązано wymagane dokumenty pokontrolne.

(akta kontroli: CD – poz. 57, 76)

Według danych z raportu z podsystemu KONTROLA: *Wykaz dokumentów powiązanych z kontrolą* o kodzie R_KON_DWK z 14.07.2015 r. nie stwierdzono nieprawidłowości.

(akta kontroli: CD – poz. 77)

Zgodnie natomiast z raportem z podsystemu KONTROLA: *Wykaz decyzji pokontrolnych lub decyzji o zabezpieczeniu na majątku niedowiązanych do kontroli*. Parametry raportu - rodzaj decyzji: *decyzje pokontrolne*, w podatku %, kod decyzji: *kody z wykazu dokumentów, które bezwzględnie należy wiązać z postępowaniami kontrolnymi (kody z tabeli w pkt 14.4. Wytycznych do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA)* wprowadzone w okresie: *2014 rok*, decyzje: *księgowane*, powód wystawienia: *kontrola*, organ wydający decyzję: *US* – 4 decyzje – ZOB-PO nie zostały dowiązane do kontroli.

Zaistniały stan rzeczy kierownik PP wyjaśnił następująco:

- niedowiązaną decyzję (nr syst. 6557745) wydano w trybie art. 226 Ordynacji podatkowej (zreformowano pierwotną decyzję pokontrolną). Decyzji nie dowiązано przez przeoczenie. Błąd skorygowano 13.08.2015 r. (w załączeniu do wyjaśnień wydruk raportu po korekcie);
- 3 pozostałe decyzje dotyczyły tego samego podatnika (decyzje w zakresie VAT za I, II, III kwartał 2013 r.). Pomyłkowo przy wprowadzeniu decyzji do systemu POLTAX oznaczono powód ich wystawieniu symbolem „K- kontrola” winno być „I – inny”, co spowodowało automatyczną migrację do podsystemu KONTROLA. Natomiast kontrolę przeprowadzono po wydaniu tych decyzji. W wyniku ustaleń kontroli wznowiono postępowania podatkowe i zakończono kolejnymi decyzjami. Anulowanie decyzji w systemie POLTAX nie

wyeliminowało błędnych dokumentów w podsystemie KONTROLA, nadal figurują w podsystemie KONTROLA, jednakże ze statusem „A - anulowane”.

(akta kontroli-poz.78 CD i str.83-85)

Kolejny raport *Wykaz różnic pomiędzy uszczupleniem, a dodatkowym przypisem/odpisem* o kodzie R_KON_DWK_WUSZ o parametrach raportu: *typ dokumentu dowiązanego: decyzja pokontrolna, deklaracja, (zeznanie) przypis na podstawie wpłaty/przypis z karty kontowej; status informacji: zaakceptowana; typ postępowania: właściwe; raport za okres: 01.01.2014r. do 31.12.2014r. wg daty zatwierdzenia kontroli, różnica bezwzględna pomiędzy kwotą uszczuplenia i sankcji a kwotą dodatkowego przypisu/odpisu jest większa od 1000 zł – zawiera 22 postępowania kontrolne, w tym: w 18 dotyczyło obszaru WVPR. Natomiast w pozostałych przypadkach różnice pomiędzy uszczupleniem, a dodatkowym przypisem/odpisem stanowiły kwoty 1.112 zł, 1.112 zł i 5.369 zł.*

(akta kontroli: CD - poz.79))

Zgodnie z wyjaśnieniami udzielonymi przez kierownika PP (pismo z 18.08.2015 r.) do postępowania kontrolnego nr 5019 i 4970 różnice 5.369 zł i 1.112 zł wynikały z uwzględnienia w postępowaniu podatkowym poza ustaleniami kontroli materiału dowodowego z 2 urzędów skarbowych, tj. informacji o korekcie przez wierzycieli podatku należnego w związku z "ulgą na złe długi" i nie dokonaniem przez podatnika stosownych korekt w zakresie podatku naliczonego i kosztów uzyskania przychodów.

(akta kontroli- str. 86-87)

Z kolei kierownik KP (pismo z 21.08.2015 r.) jako przyczynę różnicy w 1.112 zł przy postępowaniu nr 4891, podał nieprzedstawienie przez podatnika w trakcie kontroli dowodów dotyczących odliczenia ulgi na dziecko, a dopiero po złożeniu korekty zeznania, zawierającego odliczenie tej ulgi.

(akta kontroli- str. 88)

Dyrektor Izby Skarbowej **pozytywnie z uchybieniami** ocenia działalność Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Koszalinie w zakresie działań podejmowanych przez organ podatkowy w przedmiocie planowania, realizacji, dokumentowania i wykorzystania wyników kontroli podatkowych w postępowaniach podatkowych.

Przy ogólnie poprawnej realizacji zadań będących przedmiotem badania, w wyniku kontroli stwierdzono w działaniu Urzędu następujące uchybienia i nieprawidłowości:

- 1) brak bieżącego ewidencjonowania wpływu spraw ze źródeł kontroli, co stwierdzono w przypadku 13 z 263 źródeł oraz niewprowadzanie w podsystemie KONTROLA informacji o zakończeniu sprawy ze źródeł kontroli - zgodnie z *Podręcznikiem użytkownika podsystemu kontrola*, co stwierdzono w 2 z 10 skontrolowanych spraw (str. 3-4, 5-6 wystąpienia pokontrolnego),
- 2) brak uregulowań w prawie wewnętrznym w zakresie kompetencji komórki KP do wprowadzania informacji sygnałnych (str. 3 wystąpienia pokontrolnego),
- 3) niezgodne z wytycznymi do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA zatwierdzanie planów kontroli, co stwierdzono w 11 z 13 skontrolowanych planów kontroli (str. 11 wystąpienia pokontrolnego),
- 4) niestosowanie w przypadku kontroli zakończonych wynikiem negatywnym, bądź pozytywnym (w przypadku złożenia przez kontrolowanego korekty deklaracji) praktyki polegającej na przeprowadzaniu ponownej weryfikacji materiału pokontrolnego przez inną komórkę organizacyjną niż KP (zgodnie z zasadą „podwójnych oczu”), np. PP, lecz funkcjonowanie uregulowań w tym zakresie w prawie wewnętrznym, niegwarantujących w stopniu dostatecznym właściwego nadzoru nad kompletnością zgromadzonego materiału dowodowego, w tym: funkcjonowanie systemu akceptacji kontroli niewykluczającego możliwości akceptowania/zatwierdzania kontroli przez kierownika KP, uczestniczącego w czynnościach kontrolnych (str. 21-22 wystąpienia pokontrolnego),
- 5) brak w protokole kontroli jednoznacznego ustalenia stanu faktycznego, co do braku ksiąg rachunkowych, co mogło mieć wpływ na określenie wysokości zobowiązania podatkowego za badany okres, co stwierdzono w 1 z 20 kontrolowanych postępowań (str. 27-28 wystąpienia pokontrolnego),
- 6) niewłaściwe przywoływanie podstawy prawnej postanowienia w sprawie nałożenia kary porządkowej, co miało stwierdzono w 1 przypadku (str. 28 wystąpienia pokontrolnego),

- 7) wydanie postanowienia w sprawie przedłużenia terminu zwrotu podatku od towarów i usług w trakcie kontroli podatkowej przez inną komórkę niż ta której w kontrolowanym okresie przypisano takie zadanie w przepisach prawa wewnętrznego (str. 24-25 wystąpienia pokontrolnego),
- 8) niekompletne uzasadnienie prawne oraz prawne i faktyczne w przypadku zawiadomień kontrolowanego o sposobie załatwienia zastrzeżeń do protokołu kontroli co stwierdzono w 2 sprawach (str. 25-26 wystąpienia pokontrolnego),
- 9) brak uprawnień do podpisywania - wydanego przez Urząd zawiadomienia o sposobie załatwienia zastrzeżeń do protokołu kontroli, co stwierdzono w 1 z 10 kontrolowanych zawiadomień (str. 26 wystąpienia pokontrolnego),
- 10) nieuzasadnione zatwierdzenie postępowania kontrolnego przed upływem 14 dni od zakończenia kontroli przed upływem terminu do wniesienia zastrzeżeń, co stwierdzono w 2 przypadkach ze 155 sprawdzonych (str. 30-31 wystąpienia pokontrolnego),
- 11) jednostkowy brak wiązania decyzji z postępowaniem kontrolnym (str. 32 wystąpienia pokontrolnego),
- 12) jednostkowe błędy w ewidencjonowaniu zdarzeń w podsystemie KONTROLA - str. 29 wystąpienia pokontrolnego.

Mając na uwadze dostrzeżenie przez Urząd potrzeby przedsięwziąć w celu wyeliminowania niewłaściwych praktyk oraz podjęcie działań w trakcie kontroli mających na celu zapobieżenie ich powstawaniu (obejmujące m.in. zagadnienie źródeł kontroli- str. 4, 32 wystąpienia), jak również wprowadzone w 2015 roku zmiany w prawie wewnętrznym Urzędu (obejmujące zagadnienie planowania kontroli - str. 12, 25 niniejszego wystąpienia), a także incydentalny charakter niektórych uchybień, stwierdzonych w trakcie kontroli, Dyrektor Izby Skarbowej w Szczecinie odstąpił w niektórych przypadkach od formułowania zaleceń. Jednakże przypomina o obowiązku poprawności sporządzania sprawozdań z przeprowadzonych kontroli podatkowych, w których wykorzystywane są informatyczne narzędzia analityczne, zgodnie z objaśnieniami do tych sprawozdań.

Natomiast w celu eliminacji uchybień w pozostałym zakresie, jak również zapewnienia należytej skuteczności i trwałości zainicjowanych już ww. zmian Dyrektor Izby Skarbowej zaleca:

- 1) odpowiednią zmianę przepisów prawa wewnętrznego w celu wprowadzenia w życie praktyki polegającej na przeprowadzaniu ponownej weryfikacji materiału pokontrolnego przez inną komórkę organizacyjną niż KP - również w odniesieniu do kontroli zakończonych wynikiem negatywnym, bądź pozytywnym (w sytuacji złożenia korekty deklaracji) - zgodnie z zasadą „podwójnych oczu”, oraz doprowadzenie do funkcjonowania systemu akceptowania/zatwierdzania kontroli przez osobę nieuczestniczącą bezpośrednio w czynnościach kontrolnych,
- 2) zwiększenie nadzoru nad poprawnością realizacji zadań przez komórkę KP, co przyczyni się m.in. do eliminacji w sposób skuteczny i trwały zaistniałych nieprawidłowości w przedmiocie przebiegu, dokumentowania oraz weryfikacji realizowanych przez Urząd kontroli podatkowych,
- 3) przestrzeganie właściwości w zakresie przydzielonych zadań poszczególnym komórkom organizacyjnym, zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa wewnętrznego, jak i niedopuszczanie do przekraczania uprawnień przez poszczególnych pracowników.

Informację o realizacji powyższych zaleceń należy przekazać w terminie 30 dni roboczych od dnia otrzymania niniejszego wystąpienia.

DYREKTOR
Izby Skarbowej w Szczecinie
Gabriela Wojszwillo-Piszczyk



Administracja
Podatkowa

Naczelnik Pierwszego Urzędu
Skarbowego w Koszalinie

Wyłączenie ujawniania danych

Dotyczy wystąpienia pokontrolnego Dyrektora Izby Skarbowej w Szczecinie z dnia 18 listopada 2015 roku, znak 3201-KW.070.11.2015:

1. **Zakres wyłączenia:** dane objęte tajemnicą skarbową;

Podstawa wyłączenia: art. 293 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2015 r. poz. 613 ze zm.);

Organ, który dokonał wyłączenia: Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w Koszalinie

Z up. DYREKTORA
Izby Skarbowej w Szczecinie
Maria Kowalczyk
NACZELNIK

