



Minister Finansów

Warszawa, 1 sierpnia 2024 roku

Sprawa: Kontrola w Drugim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie
Znak sprawy: DKS5.0812.8.2024

Magdalena Urbas
Naczelnik
Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie

Wystąpienie pokontrolne

Jednostka kontrolowana:

Drugi Urząd Skarbowy w Szczecinie, ul. Felczaka 19, 71-417 Szczecin.

Zakres kontroli:

Przedmiot kontroli: Prawidłowość ewidencjonowania danych w systemie ZISAR. Okres objęty kontrolą: od 1 stycznia 2023 r. do 31 grudnia 2023 r. z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed i po tym okresie, jeżeli miały znaczenie dla przedmiotu kontroli.

Termin przeprowadzenia czynności kontrolnych:

Kontrolę w trybie zwykłym przeprowadzono w okresie od 29 kwietnia 2024 r. do 18 czerwca 2024 r. na podstawie upoważnienia z 24 kwietnia 2024 r. nr , które wraz z legitymacjami służbowymi kontrolerów, okazano Kontrolowanemu.

Kontrolę przeprowadziły:

1. - główny specjalista (kierownik zespołu kontrolerów).
2. - główny specjalista.

1. Ocena skontrolowanej działalności:

Kontrolowany obszar oceniono negatywnie.

Powyższa ocena realizacji zadań w zakresie prawidłowości ewidencjonowania danych w systemie ZISAR¹ jest efektem ustaleń przedstawionych w części szczegółowej niniejszego dokumentu oraz przyjętych kryteriów kontroli.

¹ Zintegrowany System Zarządzania Ryzykiem (do 28.01.2022 r. ZISAR II, następnie ZISAR Plus), dalej: ZISAR lub system ZISAR

Kontrolą objęto czynności sprawdzające prowadzone w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku od towarów i usług. Na badanej próbie 53 spraw sprawdzono prawidłowość i terminowość ewidencjonowania prowadzonych czynności sprawdzających w systemie ZISAR.

Ocena kontrolowanego obszaru wynika ze stwierdzonych:

1. Nieprawidłowości polegających na:
 - 1) nietworzeniu Kart Czynności Sprawdzających² na bieżąco, tj. tworzenie ich najczęściej w dniu zakończenia sprawy - 48 przypadków;
 - 2) braku odnotowania na Kartach Czynności przedmiotu czynności - 3 przypadki;
 - 3) braku odnotowania zdarzeń w postaci wezwań, telefonów, adnotacji i notatek informujących o przebiegu czynności i ich efektach, pomimo, iż takie zdarzenia w trakcie prowadzonych czynności sprawdzających miały miejsce - 40 przypadków;
 - 4) błędnym wskazaniu wartości uszczuplenia WUSZ ustalonego w toku przeprowadzonych czynności sprawdzających - 5 przypadków;
 - 5) wskazaniu nieprawidłowego wyniku czynności sprawdzających - 1 przypadek;
 - 6) edytowaniu danych na Kartach Czynności po 7 dniu miesiąca następującego po miesiącu, w którym zakończono czynności sprawdzające - 6 przypadków;
 - 7) braku ryzyka do ustaleń przedmiotu czynności dla Kart Czynności w statusie „Zakończone” - 47 przypadków;
2. Uchybień polegających na:
 - 1) błędnym zaewidencjonowaniu daty rozpoczęcia czynności sprawdzających - 17 przypadków;
 - 2) błędnym zaewidencjonowaniu przedmiotu czynności poprzez wybór niewłaściwego rodzaju przedmiotu czynności (np. Dokument, Obowiązek podatkowy) lub formularza zeznania podatkowego/deklaracji - 16 przypadków;
 - 3) wybraniu niewłaściwego tematu czynności sprawdzających - 2 przypadki;
 - 4) braku szczegółowych ustaleń do przedmiotu czynności w przypadku czynności prowadzonych w trybie rozszerzonym - 9 przypadków;
 - 5) błędnym odnotowaniu sposobu zakończenia czynności - 12 przypadków;
 - 6) braku opisu w polu *Uwagi do czynności* w przypadku wskazania sposobu zakończenia czynności „Inne” - 1 przypadek;
 - 7) tworzeniu Karty Czynności oddzielnie dla poszczególnych okresów rozliczeniowych z czynności sprawdzających, które były prowadzone wobec jednego podatnika za kilka okresów rozliczeniowych w tym samym podatku - 5 przypadków;
 - 8) braku wprowadzenia kwoty błędu dotyczącej ryzyka - 5 przypadków;
 - 9) błędnym ewidencjonowaniu ustaleń w zakresie weryfikacji WIS³ - 10 przypadków;
 - 10) braku odnotowania w zakładce *Inne ustalenia* informacji w zakresie ulg podatkowych sprawdzanych w toku czynności sprawdzających - 3 przypadki;
 - 11) braku nadania uprawnień roli „Kierownika komórki czynności” w systemie ZISAR dla osób zastępujących kierownika komórki SKA-2.

² Dalej: Karta Czynności

³ Wiążąca Informacja Stawkowa

Oceniając badany obszar wzięto pod uwagę wyjaśnienia Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie⁴, w których wskazał, że czynności sprawdzające były błędnie ewidencjonowane z powodu oczywistych pomyłek pracowników, ludzkiego błędu, pośpiechu, natłoku zadań i obowiązków. Błędy wynikały z braku możliwości wykonania ogromu zadań terminowych oraz z przemęczenia, co w naturalny sposób objawia się spadkiem dokładności. Wskazane obciążenie pracą spowodowało niedociągnięcia i błędy w obsłudze czynności sprawdzających w systemie ZISAR. Również mnogość systemów komputerowych, w których należy sprawdzać, analizować, rejestrować i obsługiwać dokumenty związane z prowadzonymi czynnościami sprawdzającymi oraz fakt, że nie są one ze sobą kompatybilne, wydłuża czas potrzebny do obsługi danego zadania. (dowód: akta kontroli Tom I str. 79-89)

W odniesieniu do stwierdzonych w toku kontroli nieprawidłowości i uchybień oraz do złożonych przez Naczelnika wyjaśnień należy zauważyć, że wiele z błędów wskazywanych w kierowanych przez Ministerstwo Finansów pismach nie zostało w Drugim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie⁵ rozpoznanych i wyeliminowanych. Brak wystarczającego nadzoru ze strony kierowników komórek nad podległymi pracownikami powodował powielanie przez nich błędów.

Jednocześnie należy wskazać, że system ZISAR jest jednym z głównych źródeł informacji dla jednostek KAS, w tym dla jednostek nadzorczych. Tym samym rzetelne wprowadzanie danych zapewnia prawidłowy ich pobór dla celów statystycznych. Ponadto w systemie ZISAR (w przeciwieństwie do aplikacji e-ORUS) ewidencjonowany jest cały proces czynności sprawdzających - tym samym dane o prowadzonych czynnościach sprawdzających mogą być pozyskiwane w czasie rzeczywistym, na każdym ich etapie. Z tego powodu Karty Czynności powinny być tworzone na bieżąco wraz z odnotowaniem wszystkich zdarzeń wykonanych przez pracownika prowadzącego czynności. Prawidłowość, kompletność i bieżące wprowadzanie danych ma wpływ na ich dalsze wykorzystywanie i przetwarzanie, m.in. w różnych procesach analitycznych i sprawozdawczych. W związku z powyższym odwołanie w czasie odnotowywania kolejnych działań podejmowanych w sprawie oraz zatwierdzania Kart Czynności prowadzi do zniekształcania danych sprawozdawczych. Należy zwrócić uwagę, że do sprawozdań pobierane są Karty Czynności ze statusem „Zakończone” oraz z określonym *Przedmiotem czynności*. Prawidłowość, kompletność i bieżące wprowadzanie danych jest podstawą do rzetelnej sprawozdawczości i właściwej jej prezentacji.

2. Ustalenia stanu faktycznego

2.1. Ustalenia ogólne

Zasady organizacji pracy Urzędu określał Regulamin organizacyjny wprowadzony zarządzeniem nr _____ Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Drugiemu Urzędowi Skarbowemu w Szczecinie. (dowód: akta kontroli Tom I str. 203-238)

Stan zatrudnienia w Urzędzie na:

- 1) 1.01.2023 r. – wynosił 157 osób,
- 2) 31.12.2023 r. – wynosił 186 osób. (dowód: akta kontroli Tom I str. 19-20)

2.2. Ustalenia szczegółowe

⁴ Dalej: Naczelnik lub Naczelnik Urzędu

⁵ Dalej: Urząd Skarbowy lub Urząd

2.2.1. Organizacja pracy komórek prowadzących czynności sprawdzające w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatku od towarów i usług

Zadania związane z prowadzeniem i ewidencjonowaniem czynności sprawdzających w systemie ZISAR w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatku od towarów i usług realizowane były przez:

- Pierwszy Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA-1),
 - Drugi Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA-2),
- usytuowane w Pionie Kontroli.

Do zadań ww. komórek, zgodnie z obowiązującym regulaminem organizacyjnym Urzędu należało m. in. dokonywanie czynności sprawdzających. (*dowód: akta kontroli Tom I str. 220-221*)

Ze złożonych wyjaśnień wynika, że dział SKA-1 liczył w 2023 r. 12 pracowników (bez kierownika), którzy prowadzili czynności sprawdzające w zakresie podatku dochodowego, a w dziale SKA-2 zatrudnionych było 11 pracowników (bez kierownika) i prowadzili oni czynności sprawdzające w zakresie podatku od towarów i usług. (*dowód: akta kontroli Tom I str. 42-43*)

Zastępca Naczelnika Urzędu w piśmie z 15.05.2024 r. wskazał, że pracownicy ww. komórek odbyli w 2019 r. oraz w latach 2022-2024 szkolenia, z zakresu obsługi systemu ZISAR, w tym w obszarze Modułu Czynności Sprawdzających. Szkolenia te były organizowane przez Krajową Szkołę Skarbowości oraz Izbę Administracji Skarbowej w Szczecinie, a także Ministerstwo Finansów i prowadzone były zarówno stacjonarnie jak i on-line.

Ponadto Naczelnik Urzędu wyjaśnił:

W niektórych szkoleniach on-line, w których liczba uczestników jest limitowana, pracownicy gromadzą się wokół jednego stanowiska pracy i wspólnie odsłuchują/oglądają szkolenie z danego tematu. Nie prowadzimy jednak odrębnego rejestru osób uczestniczących w takich szkoleniach, więc nie posiadamy danych o tematach szkoleń i liczbie takich dodatkowych, nieewidencjonowanych uczestników.

(*dowód: akta kontroli Tom I str. 42*)

Nadzór nad realizacją zadań objętych zakresem kontroli sprawowali:

- 1) Kierownicy poszczególnych komórek SKA:
 - a) – kierownik działu SKA-1,
 - b) – kierownik działu SKA-2 do 01.02.2024 r. (obecnie Naczelnik Urzędu);
 - 2) Zastępcy Naczelnika:
 - a) Dorota Smoleniowska – pełniąca funkcję Drugiego Zastępcy Naczelnika do 30.11.2023 r.,
 - b) Tomasz Zapor – pełniący funkcję Drugiego Zastępcy Naczelnika od 01.12.2023 r. do nadal,
 - 3) Naczelnik Urzędu: Agnieszka Derkacz – pełniąca tę funkcję do 1.02.2024 roku.
- (*dowód: akta kontroli Tom I str. 44*)

W zakresie objętym kontrolą w Urzędzie obowiązywały:

- 1) regulacje wewnętrzne:
 - a) Pismo organizacyjne nr [] Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie z 17.03.2021 r. w sprawie zasad i kryteriów weryfikacji zeznań podatkowych, w których wykazano do zwrotu kwotę nadpłaty,
 - b) Pismo organizacyjne nr [] Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie z 21.02.2023 r. w sprawie zmiany pisma organizacyjnego nr [] Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie w sprawie

zasad i kryteriów weryfikacji zeznań podatkowych, w których wykazano do zwrotu kwotę nadpłaty,

- c) Pismo organizacyjne nr _____ Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie z 17.03.2022 r. w sprawie organizacji pracy w zakresie realizacji zadań w podatku od towarów i usług w Drugim Urzędzie Skarbowego w Szczecinie,
(dowód: akta kontroli Tom I str. 239-286)

2) wytyczne:

- a) Wytyczne do czynności sprawdzających (Warszawa, wrzesień 2021 r.)⁶,
b) Wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług (Warszawa, luty 2022 r.),
c) Wytyczne w zakresie obsługi procesu czynności sprawdzających w systemie ZISAR II (wersja 1 z dnia 9.12.2021 r.),
d) Wytyczne Wiążące Informacje Stawkowe w czynnościach sprawdzających (Warszawa, grudzień 2022 r.),
e) Wytyczne ZISAR vs SZD (przekazane przy piśmie z 23.11.2023 r. znak DAK1.0723.8.2023),
(dowód: akta kontroli Tom I, str. 302-447)

3) inne, w tym pisma kierowane przez organ nadzoru: MF, IAS. (dowód: akta kontroli Tom I str. 302-511)

2.2.2. System ZISAR - ewidencjonowanie danych w Module Czynności Sprawdzające

System ZISAR jest systemem dziedzicznym i składa się z modułów: Analiza (rejestr informacji, rejestr analiz), Kontrola podatkowa, Kontrola Celno-Skarbowa, Czynności sprawdzające oraz Nabycia sprawdzające.

Moduł Czynności Sprawdzające wspiera działalność komórek organizacyjnych realizujących zadania z zakresu czynności sprawdzających. Umożliwia przede wszystkim obsługę procesu rejestrowania czynności sprawdzających, o których mowa w dziale V ustawy z 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa⁷ i ich przebiegu. Powyższe odróżnia Moduł Czynności Sprawdzające od aplikacji e-ORUS, gdzie ewidencjonowany był jedynie wynik czynności sprawdzających.

Departament Nadzoru nad Kontrolami Ministerstwa Finansów⁸ przy piśmie z 9.12.2021 r. znak _____ przekazał „Wytyczne w zakresie obsługi procesu czynności sprawdzających w systemie ZISAR II”⁹. W przedmiotowym piśmie poinformowano, że 13 grudnia 2021 r. nastąpi częściowe wdrożenie systemu ZISAR II w zakresie czynności sprawdzających, natomiast pełne wdrożenie Modułu Czynności Sprawdzających zaplanowano na dzień 3 stycznia 2022 r. Następnie pismem z 29.12.2021 r. nr _____ potwierdzono produkcyjne wdrożenie Modułu Czynności Sprawdzających w dniu 3 stycznia 2022 r. oraz poinformowano, że do systemu ZISAR należy wprowadzać wszystkie czynności sprawdzające prowadzone w każdym podatku oraz te, które do dnia 31 grudnia 2021 r. nie zostały zakończone. Poinformowano również, że funkcjonalność aplikacji e-ORUS w części dotyczącej ewidencjonowania czynności sprawdzających zostaje

⁶ Wytyczne do czynności sprawdzających zostały wydane przez Departament Nadzoru nad Kontrolami zatwierdzone przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej Sekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów Magdalenę Rzeczkowską.

⁷ Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm., dalej: Ordynacja podatkowa

⁸ Dalej: DNK

⁹ Dalej: Wytyczne

wygaszona i nie należy wprowadzać do niej czynności sprawdzających wprowadzonych do ZISAR po jego produkcyjnym wdrożeniu.

Przekazane Wytyczne zawierały opis podstawowych, istotnych zagadnień związanych z obsługą systemu ZISAR w związku z wykonywanymi czynnościami sprawdzającymi. Zgodnie z Wytycznymi do systemu ZISAR wprowadzane mają być wszystkie czynności sprawdzające wynikające z Działu V Ordynacji podatkowej.¹⁰ Następnie w styczniu 2024 r. przedmiotowe Wytyczne zostały zaktualizowane.

W Module Czynności Sprawdzających spisem wszystkich prowadzonych spraw jest Rejestr czynności sprawdzających, a odzwierciedleniem przebiegu czynności sprawdzających, prowadzonych przez danego użytkownika jest Karta Czynności Sprawdzających. Karta Czynności składa się z sekcji: *Informacje podstawowe* (w tym m. in.: typ, temat, status czynności), *Dokumenty powiązane*, *Podmioty*, *Miejsca prowadzenia czynności*, *Przedmiot czynności*, *Przebieg czynności* (w tym zakładki: *zdarzenia*, *ustalenia*, *pisma*, *ustalenia spoza zakresu*, *historia operacji*, *załączniki*, *weryfikacja WIS*, *inne ustalenia*), *Uwagi do czynności*, *Wynik czynności* (w tym m. in. informacje dotyczące: wyniku z jakim kończą się czynności, daty rozpoczęcia i zakończenia czynności, sposobu zakończenia czynności, daty protokołu/adnotacji).

2.2.3. Role użytkowników systemu ZISAR w Module Czynności Sprawdzające

Praca w systemie ZISAR odbywa się w zależności od roli pracownika predefiniowanej w systemie. Jedne z głównych ról w Module Czynności Sprawdzające to:

- 1) „Prowadzący czynności” – użytkownik odpowiedzialny za przebieg i obsługę sprawy w systemie ZISAR w Module Czynności Sprawdzających,
- 2) „Kierownik komórki czynności” – użytkownik, którego zadaniem jest koordynacja pracy komórki czynności sprawdzających.

Rola „Prowadzącego czynności” nadawana jest pracownikom komórki wg potrzeb. Natomiast rolę „Kierownika komórki czynności” w danej komórce powinny posiadać minimum 2 osoby, tj. kierownik komórki organizacyjnej oraz jego zastępca.

Z przedłożonej dokumentacji oraz złożonych wyjaśnień wynika, że w okresie objętym kontrolą rolę „Prowadzącego czynności” posiadali pracownicy zatrudnieni w poszczególnych komórkach SKA. Natomiast uprawnienia „Kierownika komórki czynności” posiadali w:

- 1) SKA-1 - kierownik działu oraz pracownicy:

i

- 2) SKA-2 - kierownik działu Magdalena Urbas.

(dowód: akta kontroli Tom I str. 44, Tom III str. 223-475)

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że brak nadania uprawnień dla osoby zastępującej kierownika komórki SKA-2 wynikał z przyjęcia, że:

Skoro w pkt 2 wytycznych wskazano, że są to „wyjaśnienia i zalecenia” do ról, to w przypadkach w których koordynacja pracy komórki jest zachowana, nadawanie roli „kierownika komórki czynności” drugiej osobie – zastępcy kierownika – nie jest obligatoryjne.

(dowód: akta kontroli Tom I str. 44, 59, Tom III str. 223-475)

Należy wskazać, że powyższe stanowi uchybienie zapisom Wytycznych. Kontrolujący zauważają, że brak nadania uprawnień roli „Kierownika komórki czynności” w systemie ZISAR dla osób zastępujących kierowników komórek może

¹⁰ Czynności sprawdzające w obszarze identyfikacji i rejestracji podatkowej z 1 sierpnia 2023 roku zostały wyłączone z obowiązku ewidencjonowania w systemie ZISAR – pismo z 26 lipca 2023 roku znak DNK12.8622.72.2022.

wpłynąć negatywnie na organizację pracy i spowodować brak płynności wykonywania zadań w przypadku nieobecności kierownika. Obecnie, w związku z objęciem przez panią Magdalenę Urbas funkcji Naczelnika Urzędu, uprawnienia Kierownika komórki czynności posiada pani (p.o. kierownika) oraz pan (osoba zastępująca kierownika). (dowód: akta kontroli Tom III str. 420-424, 438-442)

2.2.4. Wybór próby kontrolnej i dokonane ustalenia

Na podstawie przedłożonego do kontroli Raportu 30 „MF-9Ps – Raport z czynności sprawdzających” wygenerowanego 26.04.2024 r. z systemu ZISAR ustalono, że w Urzędzie w 2023 r. przeprowadzonych i zarejestrowanych w ZISAR było łącznie 9 692 czynności sprawdzających ze statusem „Zakończone”, w tym:

- 2 651 czynności sprawdzających w podatku od towarów i usług,
- 6 009 czynności sprawdzających w podatku dochodowym od osób fizycznych,
- 1 032 czynności sprawdzających w pozostałych zakresach. (dowód: akta kontroli Tom I str. 21)

Ponadto przedłożono Raport R-32 predefiniowany z systemu ZISAR „Wykaz Czynności sprawdzających zarejestrowanych w ZISAR II/ZISAR Plus”, który zawiera 9 767 pozycji. (dowód: akta kontroli Tom I str. 24)

W zakresie powstałych różnic Naczelnik Urzędu wyjaśnił:

Niezwykle trudno jest precyzyjnie wskazać czynności sprawdzające nie zawarte w raporcie MF-9Ps. Przedłożony przez nas raport RP-32 za rok 2023 zawiera o 75 pozycji więcej zarejestrowanych CSPR od wykazanych w Sprawozdaniu MF-9Ps. Sprawozdanie MF-9Ps pobiera dane ze statusem zakończone zaewidencjonowane w ZISAR do siódmego dnia następnego miesiąca, a raport RP-32 pokazuje wszystkie czynności dotyczące wskazanego okresu raportu – również zaewidencjonowane po siódmym dniu kolejnego miesiąca. W przypadku edycji po zakończeniu lub dopisaniu uwag, czynność sprawdzająca nie jest uwzględniana w Sprawozdaniu MF-9Ps. Ponadto MF-9Ps zdaje się nie uwzględniać czynności, w których pole „przedmiot czynności” pozostaje puste. Przyczynami pustego pola mogą być braki we wprowadzeniu przedmiotu czynności lub wprowadzenie go w niewłaściwej kolejności ewidencjonowania zdarzeń lub zawieszenie systemu w trakcie ewidencjonowania.

(dowód: akta kontroli Tom I str. 41-42)

Jednocześnie, należy zauważyć, że w systemie ZISAR nie stwierdzono żadnych wniosków o czynności sprawdzające, które by nie były terminowo obsłużone.

Na podstawie Raportu R-32 wytypowano, niestatystyczną metodą poprzez przypadkowy dobór, próbę 53 spraw prowadzonych przez komórki SKA-1 i SKA-2¹¹.
(dowód: akta kontroli Tom II str. 1-543, Tom III str. 1-222)

W wyniku analizy dokumentacji przedłożonej do kontroli oraz danych widniejących w systemie ZISAR, dotyczących wybranej próby stwierdzono, że:

- 1) Karty Czynności nie były tworzone na bieżąco, tj. były tworzone dopiero na koniec prowadzenia czynności sprawdzających, najczęściej w dniu zakończenia sprawy - 48 przypadków¹². (dowód: akta kontroli Tom II, str. 1-224, 230-281, 305-375, 401-458, 488-543, Tom III str. 1-222)

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że opóźnienia w tworzeniu Kart Czynności spowodowane były: terminowością i natłokiem innych powierzonych zadań i obowiązków na stanowisku pracy, długim czasem przetwarzania danych w systemie ZISAR oraz powolnym jego działaniem podczas wprowadzenia poszczególnych etapów czynności, a także częstymi przerwami w działaniu ww. systemu. (dowód: akta kontroli Tom I str. 82)

¹¹ Karty Czynności nr: KCS/321642/005065/2023, KCS/321642/005378/2023, KCS/321642/005810/2023, KCS/321642/006054/2023, KCS/321642/006462/2023, KCS/321642/006554/2023, KCS/321642/007061/2023, KCS/321642/007454/2023, KCS/321642/007899/2023, KCS/321642/008131/2023, KCS/321642/008360/2023, KCS/321642/008630/2023, KCS/321642/003367/2023, KCS/321642/008738/2023, KCS/321642/008687/2023, KCS/321642/008829/2023, KCS/321642/008993/2023, KCS/321642/009031/2023, KCS/321642/009691/2023, KCS/321642/009888/2023, KCS/321642/002201/2023, KCS/321642/007062/2023, KCS/321642/001762/2023, KCS/321642/002603/2023, KCS/321642/002707/2023, KCS/321642/008198/2023, KCS/321642/008203/2023, KCS/321642/002713/2023, KCS/321642/000247/2023, KCS/321642/002710/2023, KCS/321642/005177/2023, KCS/321642/006393/2023, KCS/321642/008070/2023, KCS/321642/009700/2023, KCS/321642/005830/2023, KCS/321642/004971/2023, KCS/321642/006485/2023, KCS/321642/007392/2023, KCS/321642/007598/2023, KCS/321642/008298/2023, KCS/321642/009913/2023, KCS/321642/004968/2023, KCS/321642/000197/2023, KCS/321642/004715/2023, KCS/321642/000331/2024, KCS/321642/000006/2024, KCS/321642/009770/2023, KCS/321642/009589/2023, KCS/321642/009405/2023, KCS/321642/001593/2023, KCS/321642/000236/2023, KCS/321642/001266/2023, KCS/321642/004572/2023

¹² Karty Czynności nr: KCS/321642/005065/2023, KCS/321642/005378/2023, KCS/321642/005810/2023, KCS/321642/006054/2023, KCS/321642/006462/2023, KCS/321642/006554/2023, KCS/321642/007061/2023, KCS/321642/007454/2023, KCS/321642/007899/2023, KCS/321642/008131/2023, KCS/321642/008360/2023, KCS/321642/008630/2023, KCS/321642/003367/2023, KCS/321642/008738/2023, KCS/321642/008687/2023, KCS/321642/008829/2023, KCS/321642/009031/2023, KCS/321642/009691/2023, KCS/321642/009888/2023, KCS/321642/002201/2023, KCS/321642/002603/2023, KCS/321642/002707/2023, KCS/321642/008198/2023, KCS/321642/008203/2023, KCS/321642/000247/2023, KCS/321642/002710/2023, KCS/321642/005177/2023, KCS/321642/006393/2023, KCS/321642/008070/2023, KCS/321642/009700/2023, KCS/321642/005830/2023, KCS/321642/006485/2023, KCS/321642/007392/2023, KCS/321642/007598/2023, KCS/321642/008298/2023, KCS/321642/009913/2023, KCS/321642/004968/2023, KCS/321642/000197/2023, KCS/321642/004715/2023, KCS/321642/000331/2024, KCS/321642/000006/2024, KCS/321642/009770/2023, KCS/321642/009589/2023, KCS/321642/009405/2023, KCS/321642/001593/2023, KCS/321642/000236/2023, KCS/321642/001266/2023, KCS/321642/004572/2023

Powyższe wyjaśnienia nie zmieniają dokonanych ustaleń stanu faktycznego. Analiza ww. spraw wskazuje, że w większości przypadków Karta Czynności stworzona była w systemie ZISAR dopiero w momencie zakończenia sprawy.

Fakt, że Karty Czynności nie były tworzone na bieżąco, w konsekwencji skutkowało odnotowywaniem z opóźnieniem zaistniałych zdarzeń, co z kolei mogło mieć wpływ na kolejne działania podejmowane wobec podatnika w toku innych czynności.

Powyższe działania stanowią naruszenie zapisów pkt. 13 Wytycznych, bowiem rejestrowanie czynności z opóźnieniem prowadzi do zniekształcenia danych pobieranych do celów statystycznych.

Osoby odpowiedzialne za stwierdzone nieprawidłowości to pracownicy prowadzący ww. sprawy:

. Z tytułu nadzoru: kierownicy SKA-1 i SKA-2, Drugi Zastępca Naczelnika i Naczelnik Urzędu.

- 2) Błędnie zaewidencjonowano daty rozpoczęcia czynności sprawdzających, tj. niezgodnie z datą podjęcia pierwszej czynności – 17 przypadków¹³. (dowód: akta kontroli Tom II str. 1-15, 40-51, 77-85, 141-154, 270-295, 312-347, 376-400, 408-419, 488-501, 530-543, Tom III str. 8-22, 84-101, 117-141, 166-190, 213-222)

W wyjaśnieniach wskazano, że błędne odnotowanie daty rozpoczęcia czynności nastąpiło omyłkowo. (dowód: akta kontroli Tom I str. 81-82, 87)

Zgodnie z Wytycznymi poprzez rozpoczęcie czynności sprawdzających należy rozumieć podjęcie pierwszej czynności wobec podmiotu, a data pierwszego zdarzenia (np. e-mail, telefon, wezwanie) jest równoznaczna z datą rozpoczęcia czynności sprawdzających. Jednocześnie data rozpoczęcia czynności nie może być późniejsza niż data zarejestrowania pierwszego zdarzenia na Karcie Czynności.

- 3) Na Kartach Czynności nie odnotowano zdarzeń w postaci wezwań, telefonów, adnotacji i notatek informujących o przebiegu czynności i ich efektach, pomimo, iż takie zdarzenia w trakcie prowadzonych czynności sprawdzających miały

¹³ Karty Czynności nr: KCS/321642/005065/2023, KCS/321642/006054/2023, KCS/321642/007061/2023, KCS/321642/008131/2023, KCS/321642/002201/2023, KCS/321642/007062/2023, KCS/321642/002707/2023, KCS/321642/008198/2023, KCS/321642/002713/2023, KCS/321642/002710/2023, KCS/321642/006485/2023, KCS/321642/008298/2023, KCS/321642/004968/2023, KCS/321642/000006/2024, KCS/321642/009589/2023, KCS/321642/000236/2023, KCS/321642/004572/2023

miejsce – 40 przypadków¹⁴. (dowód: akta kontroli Tom II str. 1-26, 40-198, 240-419, 450-458, 488-529, Tom III str. 1-222)

Należy wskazać, że do odnotowania działań podejmowanych przez pracownika w trakcie prowadzonych czynności sprawdzających służy sekcja *Przebieg czynności*, gdzie w zakładce *Zdarzenia* można zarejestrować podejmowane działania jak np. wykonanie telefonu i opis przebiegu rozmowy, wysłanie wiadomości e-mail, wysłanie wiadomości sms, dodanie notatki, dodanie opisu i przebiegu wizyty podatnika oraz dodanie dokumentu w sprawie itp. Użytkownik może również wykorzystać w tym celu zakładki *Pisma* i *Załączniki*.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił:

Zasadniczo do ZISAR-a wprowadzamy czynności po ich zakończeniu. Wprowadzanie wezwań, notatek, telefonów za każdym razem, wydłuża zarówno czas trwania czynności sprawdzających, jak i ich ewidencjonowanie, a nie przyczynia się do zwiększenia WUSZ i ustaleń. Sporządzanie i wprowadzanie do systemu notatki służbowej z każdej rozmowy telefonicznej powoduje zmniejszenie liczby czynności ogółem i spowolnia pracę.

Ewidencjonowanie czynności w ZISAR przy nadmiernym obciążeniu stanowisk pracy w działach, stanowi znaczące utrudnienie w pracy merytorycznej. Czynności techniczne, w tym obsługa systemu ZISAR charakteryzują się długim czasem przetwarzania danych w systemie (migracja danych z systemu POLTAX do systemu ZISAR potrafi trwać 2 dni) oraz powolnym jego działaniem podczas wprowadzenia poszczególnych etapów czynności, co utrudnia znacznie pracę merytoryczną i zachowanie jej terminowości.

(dowód: akta kontroli Tom I str. 81)

Powyższe wyjaśnienia potwierdzają dokonane ustalenia i nie zmieniają ustaleń kontroli. Należy bowiem zauważyć, że system ZISAR nie służy jedynie do odnotowywania wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających, tak jak to miało miejsce w przypadku aplikacji e-ORUS. Zgodnie z Wytycznymi w systemie powinny być ewidencjonowane na bieżąco wszystkie zdarzenia i działania wykonywane przez pracownika prowadzącego czynności (pkt 13 Wytycznych). Dane wprowadzone na Kartach Czynności w systemie ZISAR mają odzwierciedlać faktyczny przebieg czynności sprawdzających.

Osoby odpowiedzialne za stwierdzone nieprawidłowości to pracownicy prowadzące ww. sprawy:

¹⁴ Karty Czynności nr: KCS/321642/005065/2023, KCS/321642/005378/2023, KCS/321642/006054/2023, KCS/321642/006462/2023, KCS/321642/006554/2023, KCS/321642/007061/2023, KCS/321642/007454/2023, KCS/321642/007899/2023, KCS/321642/008131/2023, KCS/321642/008360/2023, KCS/321642/008630/2023, KCS/321642/009691/2023, KCS/321642/009888/2023, KCS/321642/002201/2023, KCS/321642/007062/2023, KCS/321642/001762/2023, KCS/321642/002603/2023, KCS/321642/002707/2023, KCS/321642/008198/2023, KCS/321642/008203/2023, KCS/321642/002713/2023, KCS/321642/000247/2023, KCS/321642/002710/2023, KCS/321642/005830/2023, KCS/321642/006485/2023, KCS/321642/007392/2023, KCS/321642/007598/2023, KCS/321642/009913/2023, KCS/321642/004968/2023, KCS/321642/000197/2023, KCS/321642/004715/2023, KCS/321642/000331/2024, KCS/321642/000006/2024, KCS/321642/009770/2023, KCS/321642/009589/2023, KCS/321642/009405/2023, KCS/321642/001593/2023, KCS/321642/000236/2023, KCS/321642/001266/2023, KCS/321642/004572/2023

. Z tytułu nadzoru: kierownicy SKA-1 i SKA-2, Drugi Zastępca Naczelnika i Naczelnik Urzędu.

- 4) Na Karcie Czynności nie odnotowano przedmiotu czynności – 3 przypadki¹⁵.
(dowód: akta kontroli Tom III str. 8-61)

Przedmiot czynności określa zakres prowadzonych czynności i może zostać utworzony jako: Dokument, Obowiązek podatkowy, Podatek, Dane rejestracyjne i Inne, w zależności od zaistniałej sytuacji w danej sprawie. Dodanie zakresu prowadzonych czynności następuje poprzez: import z bazy danych o obowiązkach podatkowych i deklaracjach lub ręczne dodanie danych spoza bazy.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że pracownicy nie wypełnili odpowiednich pól przez przeoczenie, a system ZISAR pozwalał zatwierdzić Kartę Czynności bez wypełnienia tego pola. (dowód: akta kontroli Tom I str. 83)

Wyjaśnienia nie zmieniają ustaleń kontroli. Odnotowanie na Karcie Czynności przedmiotu czynności jest kluczowym źródłem danych do Raportu 30 - MF-9Ps. Karty Czynności bez przedmiotu czynności nie są pobierane do ww. raportu, co prowadzi do zniekształcenia danych sprawozdawczych.

Osoby odpowiedzialne za stwierdzone nieprawidłowości to pracownik prowadzący ww. sprawy: . Z tytułu nadzoru: kierownik SKA-1, Drugi Zastępca Naczelnika i Naczelnik Urzędu.

- 5) Błędnie zaewidencjonowano przedmiot czynności poprzez wybór niewłaściwego rodzaju przedmiotu czynności (np. Dokument, Obowiązek podatkowy) lub formularza zeznania podatkowego/deklaracji – 16 przypadków¹⁶. (dowód: akta kontroli Tom II str. 1-15, 40-51, 61-113, 181-198, 255-269, 305-311, 330-400, 408-419, 488-501, Tom III str. 102-141, 213-222)

W wyniku analizy ww. spraw stwierdzono, że najczęściej pracownik prowadzący czynności sprawdzające jako przedmiot czynności odnotowywał korektę deklaracji/zeznania podatkowego złożoną w wyniku tych czynności zamiast deklaracji/zeznania, wobec których faktycznie rozpoczął czynności. Ustalono także, że jako przedmiot czynności odnotowano: zeznanie PIT-37 za niewłaściwy rok (Karta Czynności nr KCS/321642/008198/2023) oraz zeznanie PIT-36 zamiast PIT-28 (Karta Czynności nr KCS/321642/002713/2023). Ponadto w przypadku kiedy czynności sprawdzające zostały rozpoczęte w związku z niezłożeniem przez podatnika zeznania PIT-28, Kartę Czynności utworzono wskazując jako przedmiot czynności Dokument (tj. zeznanie PIT-28, które podatnik złożył w wyniku podjętych czynności). W tej sytuacji Karta Czynności powinna być utworzona z przedmiotem czynności wskazanym jako Obowiązek podatkowy, gdyż w momencie rozpoczęcia czynności stwierdzono brak ww. zeznania (Karta Czynności nr KCS/321642/009770/2023). Powyższych błędów w większości przypadków można było uniknąć poprzez tworzenie Kart Czynności na bieżąco.

W złożonych wyjaśnieniach Naczelnik wskazał, że przedmiot czynności został błędnie odnotowany. (dowód: akta kontroli Tom I str. 83)

¹⁵ Karty Czynności nr: KCS/321642/004968/2023, KCS/321642/000197/2023, KCS/321642/004715/2023

¹⁶ Karty Czynności nr: KCS/321642/005065/2023, KCS/321642/006054/2023, KCS/321642/006554/2023, KCS/321642/007061/2023, KCS/321642/007454/2023, KCS/321642/008630/2023, KCS/321642/002603/2023, KCS/321642/008198/2023, KCS/321642/008203/2023, KCS/321642/002713/2023, KCS/321642/002710/2023, KCS/321642/006485/2023, KCS/321642/009770/2023, KCS/321642/009589/2023, KCS/321642/004572/2023, KCS/321642/009888/2023

- 6) Nieprawidłowo wybrano temat czynności sprawdzających – 2 przypadki¹⁷.
(dowód: akta kontroli Tom II str. 348-375, Tom III str. 159-165)
W toku kontroli ustalono, że w przypadku czynności sprawdzających prowadzonych w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych wybrano temat z zakresu podatku dochodowego od osób prawnych (Karta Czynności nr KCS/321642/001593/2023) oraz w sytuacji dokonania korekty zeznania podatkowego z urzędu wybrano temat „PPEBDW – błędy dotyczące wpłat” (Karta Czynności nr KCS/321642/008203/2023).
Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że ww. błędy są wynikiem pomyłki. (dowód: akta kontroli Tom I str. 84)
Należy zauważyć, że pozycja *Temat czynności* jest pozycją obowiązkową na Karcie Czynności. Wybierając temat czynności z dostępnej listy należy zwrócić uwagę aby temat czynności sprawdzających w danym podatku był spójny z podatkiem w przedmiocie czynności.
- 7) W przypadku czynności prowadzonych w trybie rozszerzonym nie dodano szczegółowych ustaleń w zakładce *Ustalenia - Ustalenia do przedmiotu czynności* – 9 przypadków¹⁸. (dowód: akta kontroli Tom II str. 199-207, 240-254, 420-501)
Zgodnie z Wytycznymi w przypadku czynności rozszerzonych, poza uzupełnieniem pozycji wymaganych dla czynności uproszczonych (tj. kwoty uszczuplenia WUSZ i kwoty do wpłaty), zalecane jest dodanie szczegółowych ustaleń do *Przedmiotu czynności*.
Naczelnik Urzędu wskazał, że uzupełnienie szczegółowych ustaleń do przedmiotu czynności w przypadku czynności prowadzonych w trybie rozszerzonym zgodnie z Wytycznymi jest zaleceniem, co za tym idzie ww. wytyczne nie określają bezwzględnego obowiązku ich wprowadzania przy prowadzeniu czynności sprawdzających. (dowód: akta kontroli Tom I, str. 83-84)
Odnosząc się do ww. wyjaśnień zaznaczenia wymaga fakt, że prowadzenie rozszerzonych czynności sprawdzających wymaga uzupełnienia w systemie ZISAR większej ilości informacji i przedstawienia szczegółowszych danych, w szczególności wskazania danych zadeklarowanych przez podatnika i wartości ustalonych w toku czynności sprawdzających. Powyższe jednoznacznie obrazowałoby dokonane ustalenia i potwierdzało ostateczny wynik czynności sprawdzających.
- 8) Błędnie wskazano wartości uszczuplenia WUSZ ustalonego w toku przeprowadzonych czynności sprawdzających – 5 przypadków¹⁹. (dowód: akta kontroli Tom II str. 77-85, 155-180, 330-347, 401-407, 459-487)
W odniesieniu do ww. nieprawidłowości Naczelnik wyjaśnił, że w natłoku zadań i obowiązków błędnie wpisano kwotę uszczuplenia. (dowód: akta kontroli Tom I str. 84)
Ewidencjonowanie w systemie ZISAR kwoty ustalonego uszczuplenia w błędnej wysokości skutkuje zniekształceniem danych sprawozdawczych.
Osoby odpowiedzialne za stwierdzone nieprawidłowości to pracownicy prowadzący ww. sprawy:

¹⁷ Karty Czynności nr: KCS/321642/001593/2023, KCS/321642/008203/2023

¹⁸ Karty Czynności nr: KCS/321642/003367/2023, KCS/321642/009691/2023, KCS/321642/005177/2023, KCS/321642/006393/2023, KCS/321642/008070/2023, KCS/321642/009700/2023, KCS/321642/005830/2023, KCS/321642/004971/2023, KCS/321642/006485/2023

¹⁹ Karty Czynności nr: KCS/321642/007061/2023, KCS/321642/008360/2023, KCS/321642/008198/2023, KCS/321642/000247/2023, KCS/321642/004971/2023;

Z tytułu nadzoru: kierownik SKA-1, Drugi Zastępca Naczelnika i Naczelnik Urzędu.

- 9) W sposób nieprawidłowy wskazano wynik czynności, tj. wskazano pozytywny wynik czynności sprawdzających w przypadku gdy podatnik skorygował zeznanie przed rozpoczęciem czynności – 1 przypadek²⁰. (dowód: akta kontroli Tom II str. 296-304)

Jak wskazują zapisy Wytocznych system ZISAR przewiduje dwa rodzaje wyników czynności: negatywne – gdy nie stwierdzono żadnych nieprawidłowości oraz pozytywne – gdy stwierdzono nieprawidłowości, nawet w przypadku kiedy nie skutkują uszczupleniem.

Ze złożonych wyjaśnień wynika, że w natłoku zadań i obowiązków pracownik nie zauważył, że podatnik złożył korektę zeznania. (dowód: akta kontroli Tom I str. 60, 83)

Należy wskazać, że nieprawidłowe kwalifikowanie wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających skutkuje błędnymi danymi statystycznymi.

Osoba odpowiedzialna za stwierdzone nieprawidłowości to pracownik prowadzący sprawę: . Z tytułu nadzoru: kierownik SKA-1, Drugi Zastępca Naczelnika i Naczelnik Urzędu.

- 10) Błędnie odnotowany sposób zakończenia czynności, tj.:

- a) „NSN – nie stwierdzono nieprawidłowości” zamiast „PPP – przekazanie akt czynności sprawdzających do postępowań podatkowych” w przypadku złożenia w trakcie czynności sprawdzających wniosku o stwierdzenie nadpłaty – 9 przypadków²¹ (dowód: akta kontroli Tom II str. 16-26, 240-295, 312-329, Tom III str. 8-61),
- b) „ZKZ - złożenie korekty deklaracji zgodnej z ustaleniami dokonanymi w toku czynności sprawdzających” w przypadku dokonania korekty z urzędu – 1 przypadek²² (dowód: akta kontroli Tom II str. 348-375),
- c) „NSN – nie stwierdzono nieprawidłowości” zamiast „ZKZ - złożenie korekty deklaracji zgodnej z ustaleniami dokonanymi w toku czynności sprawdzających” – 2 przypadki²³. (dowód: akta kontroli Tom II str. 86-113, 213-222)

Zgodnie z Wytocznymi użytkownik uzupełniając końcowe informacje na Karcie Czynności w części Wynik czynności wskazuje sposób zakończenia czynności, korzystając z dostępnej w tym polu listy. Jest to pozycja obowiązkowa do wypełnienia a wybór sposobu zakończenia czynności powinien odnosić się do dokonanych ustaleń.

Naczelnik w złożonych wyjaśnieniach potwierdził, że błędnie wybrano temat czynności w ww. sprawach. Odnośnie błędów wymienionych w ppkt. a) wskazał również, że:

W trakcie przeprowadzania czynności sprawdzających prawidłowość skorygowanego zeznania nie budziła wątpliwości, nadpłaty zostały zwrócone bez decyzji stwierdzającej nadpłatę, dlatego też jako sposób zakończenia wskazano brak nieprawidłowości (NSN).

(dowód: akta kontroli Tom I str. 84, 87)

²⁰ Karta Czynności nr KCS/321642/001762/2023

²¹ Karty Czynności nr: KCS/321642/005378/2023, KCS/321642/009691/2023, KCS/321642/009888/2023, KCS/321642/002201/2023, KCS/321642/002707/2023, KCS/321642/004968/2023, KCS/321642/000197/2023, KCS/321642/004715/2023, KCS/321642/007062/2023

²² Karta Czynności nr KCS/321642/008203/2023

²³ Karty Czynności nr: KCS/321642/007454/2023, KCS/321642/004572/2023

Należy zauważyć, że takie działanie jest nieprawidłowe. Departament Nadzoru nad Kontrolami Ministerstwa Finansów²⁴ w piśmie z 20.04.2022 r. (przekazanym pismem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie²⁵ znak : z 31.05.2022 r.) poinformował, że w sytuacji, gdy Naczelnik Urzędu Skarbowego dokonuje weryfikacji prawidłowości korekty deklaracji/zeznania, bez złożonego wniosku o stwierdzenie nadpłaty – takie działania powinny być zaewidencjonowane jako czynności sprawdzające w systemie ZISAR. Prawidłowym sposobem zakończenia czynności sprawdzających w sytuacji, gdy podatnik w trakcie weryfikacji złoży wniosek jest „Przekazanie akt czynności sprawdzających do postępowań podatkowych”. (dowód: akta kontroli Tom I str. 455-458)

W wyniku analizy Kart Czynności wymienionych w ppkt. a) oraz dokumentów i wyjaśnień do nich przedłożonych stwierdzono, że podatnicy złożyli wnioski o stwierdzenie nadpłaty w trakcie prowadzonych czynności, więc w polu *Sposób zakończenia czynności* powinno zostać odnotowane przekazanie akt czynności sprawdzających do postępowań podatkowych (kod „PPP”). Użyty kod „NSN – nie stwierdzono nieprawidłowości” w tej sytuacji jest nieprawidłowy.

- 11) W przypadku wskazania sposobu zakończenia czynności „Inne” brak jest opisu w polu „Uwagi do czynności” – 1 przypadek²⁶. (dowód: akta kontroli Tom II str. 155-180)

Jak już wspomniano w punkcie wyżej, wybór sposobu zakończenia czynności powinien odnosić się do dokonanych ustaleń. Jednocześnie w przypadku wybrania sposobu zakończenia czynności „Inne”, konieczny jest opis w polu „Uwagi do czynności”.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że powyższy błąd wynika z przeoczenia. (dowód: akta kontroli Tom I str. 84)

Wybór sposobu zakończenia czynności „Inne” nie wskazuje jak zakończyły się czynności, jaki jest ich efekt, wymaga więc on uszczegółowienia i krótkiego opisu.

- 12) Dane na Kartach Czynności sprawdzających edytowano po 7. dniu miesiąca następującego po miesiącu, w którym zakończono czynności sprawdzające – 6 przypadków²⁷. (dowód: akta kontroli Tom III str. 102-158, 166-222)

Pismem znak : z 30.06.2023 r. DNK zalecił bieżące weryfikowanie wprowadzanych do systemu ZISAR danych i ewentualne modyfikowanie ich do 7. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zakończono czynności sprawdzające. Powyższe potwierdził Dyrektor IAS w Szczecinie w piśmie znak : z 5.07.2023 r. i zalecił bieżące weryfikowanie wprowadzanych do ZISAR danych i ewentualne ich modyfikowanie do 5. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zakończono czynności sprawdzające (odnośnie danych ewidencjonowanych od 1.07.2023 r.), a także objęcie szczególnym nadzorem prawidłowości ewidencjonowania czynności sprawdzających i bieżące eliminowanie występujących błędów. (dowód: akta kontroli Tom I str. 508-511)

Analiza Kart Czynności w systemie ZISAR wykazała, że w ww. 6 przypadkach karty były edytowane po 7. dniu miesiąca następującego po miesiącu, w którym

²⁴ Dalej: DNK

²⁵ Dalej: Dyrektor IAS w Szczecinie

²⁶ Karta Czynności nr KCS/321642/008360/2023

²⁷ Karty Czynności nr: KCS/321642/009770/2023, KCS/321642/009589/2023, KCS/321642/009405/2023, KCS/321642/000236/2023, KCS/321642/001266/2023, KCS/321642/004572/2023

zakończono czynności sprawdzające. Ponadto 3 z ww. Kart Czynności (nr: KCS/321642/000236/2023, KCS/321642/001266/2023, KCS/321642/004572/2023) po dokonanej modyfikacji były pozostawione ze statusem „Edycja po zakończeniu” i zatwierdzone dopiero w trakcie kontroli, tj. w maju 2024 r.

Naczelnik Urzędu w złożonych wyjaśnieniach, wskazał, że ww. karty były edytowane po terminie jedynie w przypadkach dotyczących np. opisu czynności, co wynikało z przeoczenia pracowników. (dowód: akta kontroli Tom I str. 86)

Edytowanie Kart Czynności celem dopisania danych i ustaleń po zamkniętym okresie sprawozdawczym, zniekształca obraz pobranych danych. Takie działanie jest niedopuszczalne. Uwagi wymaga również fakt, że Karty Czynności pozostawione ze statusem „Edycja po zakończeniu” nie są uwzględniane w Raporcie MF-9Ps, co wpływa negatywnie na prawidłowość danych statystycznych.

Osoby odpowiedzialne za stwierdzone nieprawidłowości to pracownicy prowadzący ww. sprawy: .

. Z tytułu nadzoru:

kierownik SKA-1, Drugi Zastępca Naczelnika i Naczelnik Urzędu.

- 13) Karty Czynności tworzone oddzielnie dla poszczególnych okresów rozliczeniowych z czynności sprawdzających, które były prowadzone wobec jednego podatnika w tym samym podatku za kilka okresów rozliczeniowych – 5 przypadków²⁸. (dowód: akta kontroli Tom I 124-202, Tom II str. 86-113, 270-281, 312-347, Tom III str. 102-116)

Naczelnik Urzędu 20.06.2024 r. wyjaśnił, że ww. czynności sprawdzające w systemie ZISAR zostały zarejestrowane za każdy okres rozliczeniowy oddzielnie i przedłożył dokumenty to potwierdzające. (dowód: akta kontroli Tom I str. 100, 124-202)

Na podstawie przedłożonych do kontroli dokumentów ustalono, że wobec danego podatnika prowadzono jedne czynności sprawdzające w tym samym podatku za kilka okresów rozliczeniowych. Potwierdzają to wezwania i notatki przedłożone do Kart Czynności utworzonych za każdy okres rozliczeniowy oddzielnie (są to te same wezwania/notatki) oraz fakt, że na Kartach Czynności w ZISAR odnotowywano rozpoczęcie i zakończenie czynności w tym samym czasie. Tym samym Karty Czynności w systemie ZISAR nie odzwierciedlają faktycznego przebiegu czynności sprawdzających, gdyż były to jedne czynności przeprowadzone za kilka okresów rozliczeniowych.

Należy stwierdzić, że takie działanie jest niewłaściwe i prowadzi do sztucznego zawyżania ilości przeprowadzonych czynności.

Ponadto należy zauważyć, że Naczelnik często w wyjaśnieniach wskazywał, że błędy pracowników przy ewidencjonowaniu danych w systemie ZISAR wynikają z dużego obciążenia pracą i nadmiaru obowiązków do wykonania. Należy zaznaczyć, że ewidencjonowanie czynności sprawdzających za każdy okres rozliczeniowy oddzielnie, odnotowywanie kilkakrotnie tych samych wezwań, notatek, telefonów, przyczynia się do nadmiernego obciążenia pracowników, wydłuża czas rejestrowania przeprowadzonych czynności sprawdzających w ZISAR, a także wpływa na terminowość realizacji innych zadań na stanowisku pracy. Również z tego względu działania Urzędu opisane powyżej nie znajdują uzasadnienia.

²⁸ Karty Czynności nr: KCS/321642/007454/2023, KCS/321642/002201/2023, KCS/321642/002707/2023, KCS/321642/008198/2023, KCS/321642/009770/2023,

2.2.5. Ewidencjonowanie w systemie ZISAR ustaleń z czynności sprawdzających dotyczących ryzyk

Wytyczne wskazują, że ryzyko należy uzupełniać przy każdych prowadzonych czynnościach sprawdzających. Ryzyko jest wybierane przez użytkownika z dostępnej listy, w ramach której wybiera się najpierw Grupę Obszarów ryzyka, następnie Obszar ryzyka, a finalnie ryzyko. Ryzyko należy powiązać z tematem czynności sprawdzających. Do danego tematu czynności sprawdzających może być przyporządkowane jedno lub kilka ryzyk mieszczących się we wskazanym obszarze ryzyka. Użytkownik, co do zasady winien wskazywać jedno najistotniejsze ryzyko związane z ewidencjonowanymi czynnościami sprawdzającymi. Jako kwotę błędu dotyczącego danego ryzyka użytkownik przypisuje jedynie wartość przypadającą na to ryzyko, a nie całą wartość uszczupień w czynnościach sprawdzających. Kwotę błędu dotyczącą danego ryzyka należy określać precyzyjnie, gdyż informacja ta ma przełożenie na globalną ocenę wartości tego ryzyka. Oprócz wprowadzenia kwoty błędu dotyczącego ryzyka, użytkownik winien również zaznaczyć checkbox „Nieprawidłowości” w sytuacji, gdy kwota błędu jest wyższa niż zero. Niezależnie od wyniku czynności sprawdzających do każdego ustalenia przedmiotu czynności należy wprowadzić ryzyko. (dowód: akta kontroli Tom I str. 408-409)

O konieczności wprowadzania ryzyka na Kartach Czynności przypomniano pismem z 25.01.2023 r. znak _____ przekazanym 27.01.2023 r. przez Dyrektora IAS w Szczecinie przy piśmie znak _____ do wiadomości i stosowania. (dowód: akta kontroli Tom I str. 477-481)

Ponadto Dyrektorzy wszystkich izb, pismem z 26.05.2023 r. znak _____ zostali zwolnieni z uzupełniania zakończonych Kart Czynności o zaległe ryzyka. Jednocześnie wskazano, że wszystkie czynności sprawdzające rozpoczęte od 1.06.2023 r. muszą być obowiązkowo uzupełnione o ryzyka do ustaleń przedmiotu czynności. (dowód: akta kontroli Tom I str. 482-483)

W wyniku analizy 53 spraw wybranych do próby stwierdzono 47 przypadków²⁹ braku uzupełnionego obszaru ryzyka dla Kart Czynności w statusie Zakończone,

²⁹ Karty Czynności nr: KCS/321642/005065/2023, KCS/321642/005378/2023, KCS/321642/005810/2023, KCS/321642/006054/2023, KCS/321642/006462/2023, KCS/321642/006554/2023, KCS/321642/007061/2023, KCS/321642/007454/2023, KCS/321642/007899/2023, KCS/321642/008131/2023, KCS/321642/008360/2023, KCS/321642/008630/2023, KCS/321642/003367/2023, KCS/321642/008738/2023, KCS/321642/008687/2023, KCS/321642/008829/2023, KCS/321642/008993/2023, KCS/321642/009031/2023, KCS/321642/009691/2023, KCS/321642/009888/2023, KCS/321642/002201/2023, KCS/321642/007062/2023, KCS/321642/001762/2023, KCS/321642/002603/2023, KCS/321642/002707/2023, KCS/321642/008198/2023, KCS/321642/008203/2023, KCS/321642/002713/2023, KCS/321642/000247/2023, KCS/321642/002710/2023, KCS/321642/005177/2023, KCS/321642/006393/2023, KCS/321642/008070/2023, KCS/321642/009700/2023, KCS/321642/005830/2023, KCS/321642/004971/2023, KCS/321642/006485/2023, KCS/321642/007598/2023, KCS/321642/008298/2023, KCS/321642/009913/2023, KCS/321642/004968/2023, KCS/321642/000197/2023, KCS/321642/004715/2023, KCS/321642/000006/2024, KCS/321642/009589/2023, KCS/321642/009405/2023, KCS/321642/001593/2023

w tym 12 czynności sprawdzających rozpoczętych przed 1.06.2023 r.³⁰ (dowód: akta kontroli Tom II str. 1-501, 530-543, Tom III str. 1-61, 84-101, 117-165)

Jednocześnie, na Kartach Czynności z odnotowanym ryzykiem, zauważono brak wprowadzenia kwoty błędu dotyczącej ryzyka - 5 przypadków³¹. (dowód: akta kontroli Tom II str. 502-529, Tom III str. 62-83, 102-116, 166-190, 213-222)

Naczelnik Urzędu wskazał, że brak wprowadzenia ryzyka do prowadzonych czynności sprawdzających oraz kwoty błędu dotyczącej ryzyka wynikał z przeoczenia. Podczas zapisywania i zamykania czynności sprawdzających system ZISAR nie wyświetlał komunikatów, że ryzyko jest polem, bez którego nie można zakończyć prowadzonej czynności sprawdzającej. (dowód: akta kontroli Tom I str. 84-85)

Powyższe stanowi naruszenie pkt 6.12.3 Wytycznych. Wprowadzone na Karcie Czynności ryzyka oraz kwoty błędów (nawet zerowe), stanowią cenną informację w kontekście oceny całego ryzyka, pozwalają na dokładniejsze ustalenie poziomu danego ryzyka, dlatego też muszą być wprowadzane w systemie. W ZISAR nie ma możliwości oznaczenia wszystkich pól jako obligatoryjnych. Pracownik wprowadzając dane do Karty Czynności powinien kierować się wydanymi Wytycznymi i zaleceniami w danym zakresie.

Osoby odpowiedzialne za stwierdzone nieprawidłowości to pracownicy prowadzący ww. sprawy:

. Z tytułu nadzoru: kierownicy SKA-1 i SKA-2, Drugi Zastępca Naczelnika i Naczelnik Urzędu.

2.2.6. Ewidencjonowanie w systemie ZISAR ustaleń w zakresie Wiążącej Informacji Stawkowej (WIS)

Pismem z 25.04.2022 r. znak . poinformowano, że w systemie ZISAR został dodany słownik ustaleń WIS. W związku z powyższym, ustalenia w zakresie WIS, należało wprowadzać począwszy od czynności rozpoczynanych od 25.04.2022 r. Słownik z ustaleniami WIS, umieszczony został na Karcie Czynności w sekcji *Przebieg czynności w zakładce Inne ustalenia*. Powyższe informacje zostały przekazane przez Dyrektora IAS w Szczecinie 28.04.2022 r. przy piśmie znak '

(dowód: akta kontroli Tom I str. 466-468)

Następnie w piśmie z 31.10.2022 r. znak . (przekazanym przez Dyrektora IAS w Szczecinie 3.11.2022 r. przy piśmie znak

.) wskazano, że w systemie ZISAR została udostępniona usługa WIS, polegająca na pozyskaniu informacji dotyczących m.in. wydanych decyzji WIS. Informacje w zakresie Wiążących Informacji Stawkowych dostępne są dla użytkownika w części *Podmiot* w podglądzie lub edycji podmiotu. W widoku okna *Podmiot* została dodana zakładka *Wiążące informacje*. Dodatkowo, w systemie został wprowadzony mechanizm automatycznej weryfikacji czy podmiot posiada WIS. (dowód: akta kontroli Tom I str. 471-476)

Ponadto przy piśmie znak l z 30.12.2022 r. zostały przekazane „Wytyczne w zakresie Wiążące Informacje Stawkowe w czynnościach

³⁰ Karty Czynności nr: KCS/321642/002201/2023, KCS/321642/001762/2023, KCS/321642/002603/2023, KCS/321642/002707/2023, KCS/321642/002713/2023, KCS/321642/000247/2023, KCS/321642/002710/2023, KCS/321642/004968/2023, KCS/321642/000197/2023, KCS/321642/004715/2023, KCS/321642/009405/2023, KCS/321642/001593/2023

³¹ Karty Czynności nr: KCS/321642/007392/2023, KCS/321642/000331/2024, KCS/321642/009770/2023, KCS/321642/000236/2023, KCS/321642/004572/2023;

sprawdzających³² z grudnia 2022 r. Od tego momentu informacje w zakresie WIS, należało uzupełniać w systemie zgodnie z Wytycznymi WIS. (dowód: akta kontroli Tom I str. 414-428)

Zgodnie z Wytycznymi WIS sprawdzenie i weryfikacja WIS w toku czynności sprawdzających powinny być zaewidencjonowane na Karcie Czynności w części *Przebieg czynności w zakładkach: Weryfikacja WIS oraz Inne ustalenia*.

W toku kontroli stwierdzono błędy w odnotowywaniu ustaleń dotyczących weryfikacji WIS w prowadzonych czynnościach sprawdzających polegające na zaewidencjonowaniu na Kartach Czynności:

- 1) że podatnik nie posiada WIS (ustalenie „B - Brak WIS”) w przypadku prowadzenia czynności, na które nie nałożono obowiązku sprawdzenia WIS, tj. czynności inne niż w zakresie podatku VAT – 8 przypadków³³, (dowód: akta kontroli Tom II str. 296-419)

W odniesieniu do ww. spraw Naczelnik w złożonych wyjaśnieniach wskazał, że błędnie zaznaczono „B- Brak WIS” zamiast „N-nie sprawdzono czy ma WIS”. (dowód: akta kontroli Tom I str. 85)

- 2) ustalenia w zakresie liczby wszystkich decyzji WIS wydanych dla podatnika (kod WISL) w wartości równej „0” w przypadku prowadzenia czynności w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych i odnotowania ustalenia „N - nie sprawdzono czy ma WIS”) – 2 przypadki³⁴. (dowód: akta kontroli Tom II str. 270-295)

Naczelnik wyjaśnił, że powyższe wynikało z błędów. (dowód: akta kontroli Tom I str. 85)

W Wytycznych WIS rozrózniono dwa obowiązki nałożone na organ podatkowy w zakresie WIS w związku z prowadzonymi czynnościami sprawdzającymi, tj. obowiązek sprawdzenia czy dla podatnika została wydana decyzja WIS oraz weryfikacji jej mocy wiążącej (jeśli WIS została wydana).

Biorąc pod uwagę zapisy Wytycznych WIS należy wskazać, że w przypadku prowadzenia czynności sprawdzających w zakresie podatku dochodowego, tj. czynności w których nie jest weryfikowana prawidłowość zastosowanej stawki VAT, nie ma obowiązku sprawdzenia WIS, a tym samym obowiązku weryfikacji mocy wiążącej WIS. Ponadto zgodnie z zapisami ww. Wytycznych w zakładce *Inne ustalenia* w przypadku wyboru kodu ustalenia WISL, liczba WIS podatnika winna być wskazana jako wartość większa niż „0”.

2.2.7. Ewidencjonowanie w systemie ZISAR ustaleń w zakresie ulg podatkowych weryfikowanych w toku czynności sprawdzających, w tym ulgi termomodernizacyjnej

Zgodnie z zaleceniami DNK wskazanymi w pismach z 30.06.2022 r. i z 6.04.2023 r. znak sprawy : w przypadku weryfikacji ulg podatkowych taką informację należy odnotować na Karcie Czynności w systemie ZISAR w zakładce *Inne ustalenia*, korzystając z dostępnego słownika ulg, przy czym w ramach jednych czynności można wybrać kilka ulg. Po wybraniu i zapisaniu danej ulgi, kolumna Wartość przyjmuje zawsze wartość „0”. Kolumna ta nie stanowi wartości ewentualnych ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających, a jest jedynie źródłem pozyskania danych - jakie ulgi były sprawdzane. Informację w zakresie ulg podatkowych należy odnotować na Karcie Czynności bez względu na to, czy czynności sprawdzające prowadzone są w temacie weryfikacji odliczeń konkretnej

³² Dalej: Wytyczne WIS

³³ Karty Czynności nr: KCS/321642/001762/2023, KCS/321642/002603/2023, KCS/321642/002707/2023, KCS/321642/008198/2023, KCS/321642/008203/2023, KCS/321642/002713/2023, KCS/321642/000247/2023, KCS/321642/002710/2023

³⁴ Karty Czynności nr: KCS/321642/002201/2023, KCS/321642/007062/2023

ulgi, czy sprawdzano dodatkowo ulgę/ulgi w innych tematach. Powyższe pisma DNK zostały przekazane przez Dyrektora IAS w Szczecinie do podległych jednostek odpowiednio przy piśmie znak z 4.07.2022 r. oraz znak z 11.04.2023 r. (dowód: akta kontroli Tom I str. 484-492)

Analiza dokumentacji przedłożonej do kontroli oraz danych z systemu ZISAR wskazuje na brak odnotowania w 1 przypadku³⁵ na Karcie Czynności w zakładce *Inne ustalenia* informacji w zakresie ulgi podatkowej weryfikowanej w toku czynności sprawdzających, tj. ulgi rehabilitacyjnej. (dowód: akta kontroli Tom II str. 330-347)

W toku prowadzonej kontroli sprawdzeniu poddano również prawidłowość ewidencjonowania w systemie ZISAR prowadzonych czynności sprawdzających w zakresie weryfikacji zasadności korzystania przez podatników z ulgi termomodernizacyjnej. Na podstawie badanej próby 53 spraw stwierdzono, że w 4 sprawach³⁶ przedmiotem weryfikacji przez Urząd była prawidłowość zastosowania ulgi termomodernizacyjnej. (dowód: akta kontroli Tom II str. 502-543, Tom III str. 1-7)

Na podstawie dokumentów przedłożonych do kontroli oraz analizy danych w systemie ZISAR stwierdzono 2 przypadki³⁷, w których na Kartach Czynności nie odnotowano w zakładce *Inne ustalenia* informacji w zakresie sprawdzania prawidłowości skorzystania przez podatników z ulgi termomodernizacyjnej przy wykorzystaniu kodu „ULG-TERM”. (dowód: akta kontroli Tom II str. 502-516, Tom III str. 1-7)

Naczelnik wskazał, że w ww. sprawach brak odnotowania w zakładce *Inne ustalenia* informacji z zakresu ulg podatkowych wynika z natłoku zadań i obowiązków. (dowód: akta kontroli Tom I str. 85-86)

Odnosnie pozostałych 2 spraw (Karty Czynności nr: KCS/321642/007598/2023, KCS/321642/008298/2023) ustalono, że w toku prowadzonych czynności sprawdzających podatnik złożył wnioski o stwierdzenie nadpłaty i czynności zostały zakończone przekazaniem akt do postępowania podatkowego. A zatem ulga termomodernizacyjna nie była weryfikowana w ramach czynności sprawdzających tylko już w ramach postępowania podatkowego, stąd nie ma obowiązku odnotowania w zakładce *Inne ustalenia* kodu „ULG-TERM”.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że w 2023 r. Urząd zakończył 34 czynności sprawdzające, w ramach których weryfikowana była ulga termomodernizacyjna. Przy wyborze podmiotów do przeprowadzenia tych czynności wykorzystano m. in. analizę i listę typowań przygotowaną przez Departament Analiz Krajowej Administracji Skarbowej Ministerstwa Finansów, która została zamieszczona w Module Zarządzania Analizami (MZA). Raport ten zawierał 4 wytypowanych podatników, którzy odliczali ulgę termomodernizacyjną w latach 2019-2022. Jeden z tych pomiotów został przekazany do innego urzędu zgodnie z właściwością miejscową. Wobec pozostałych 3 podatników zrealizowano czynności sprawdzające. Ponadto Naczelnik wskazał, że poprawność odliczenia ulgi sprawdzana była także w ramach: wniosków o stwierdzenie nadpłaty, weryfikacji deklaracji przed upływem terminu zwrotu nadpłaty, próby AUTO-ZWROT i skryptu przekazanego przez lokalnych informatyków. (dowód: akta kontroli Tom I str. 42, 498-557)

³⁵ Karta Czynności nr: KCS/321642/008198/2023

³⁶ Karty Czynności nr: KCS/321642/007392/2023, KCS/321642/007598/2023, KCS/321642/008298/2023, KCS/321642/009913/2023,

³⁷ Karty Czynności nr: KCS/321642/007392/2023, KCS/321642/009913/2023,

Kontrolującym przedłożono ww. listę typowań z MZA. W wyniku jej analizy ustalono, że czynności sprawdzające wobec 2 podatników zostały zakończone w 2023 r., a wobec jednego podatnika czynności zakończono w 2024 r. Zaznaczyć należy, że jeden z 3 ww. podmiotów został wybrany do weryfikacji w niniejszej kontroli. (Karta Czynności nr KCS/321642/007392/2023). (dowód: akta kontroli Tom III str. 476-490)

Ponadto, przedłożone 6.06.2024 r. zestawienie 34 czynności sprawdzających, w trakcie których weryfikowana była ulga termomodernizacyjna, poddano analizie pod kątem terminowości tworzenia Kart Czynności oraz odnotowywania w zakładce *Inne ustalenia* informacji w zakresie sprawdzania prawidłowości skorzystania przez podatników z ulgi termomodernizacyjnej przy wykorzystaniu kodu „ULG-TERM”. W wyniku tej analizy ustalono, że:

- 1) czynności sprawdzające z poz. 33 i 34 ww. zestawienia nie zostały zaewidencjonowane w systemie ZISAR,
- 2) Karty Czynności dotyczące czynności z poz. 16-18 nie zostały utworzone w systemie ZISAR na bieżąco a dopiero w momencie kończenia czynności,
- 3) w 12 przypadkach (poz. 2, 4-5, 7-15 zestawienia) na Kartach Czynności nie odnotowano w zakładce *Inne ustalenia* informacji o sprawdzeniu ulgi termomodernizacyjnej przy wykorzystaniu kodu „ULG-TERM”.

(dowód: akta kontroli Tom I str. 513-515)

Naczelnik 20.06.2024 r. wyjaśnił:

Czynności sprawdzające są podejmowane przez pracowników, wraz z napływem dokumentacji i spraw do jednostki, co jest podstawowym tokiem postępowania w komórkach ds. czynności sprawdzających. Ilość obowiązków przypisanych do jednego pracownika nie pozwala w odpowiednim czasie i w pełnym zakresie na ewidencjonowanie spraw do ZISAR, który jest systemem skomplikowanym i czasochłonnym w obsłudze (w porównaniu do poprzednio obowiązującego systemu e-ORUS).

Bieżące tworzenie kart czynności w systemie ZISAR nie jest możliwe bez uszczerbku dla liczby przeprowadzanych rokrocznie czynności sprawdzających. Jest to spowodowane zbyt małą ilością pracowników zajmujących się czynnościami sprawdzającymi, którzy mają ograniczone możliwości czasowe i „przerobowe”.

Pracownicy jednostki organizacyjnej obsługują wiele systemów IT: SZD, PoltaxPlus, Poltax2BPlus, SPED, CRCM, Ewidencje US, ESKS, WAIpB, SHRiMP, Biblioteka Akt, WRO-MZA, WRO-SYSTEM, VIES, VAT REFund, w których w zdecydowanej większości wymaga się technicznego ewidencjonowania kilkukrotnie danego działania, w tym założenia i prowadzenia sprawy, obsługi rekordu, wypełniania pól na bieżąco. Nie możemy też pomijać innych, nierzadko pilnych i terminowych spraw. Staramy się rozpoznać wagę, priorytet i hierarchię zadań, które mamy wykonać w pierwszej kolejności. Aby sprostać rozpiętości zadań w komórkach ds. czynności sprawdzających zarządzamy swoim czasem pracy w najbardziej optymalny dla nas sposób w naszych warunkach pracy.

Jednym z zadań, które mocno nas absorbują, jest obsługa wizyt podatników w urzędzie, rejestrowanych z wyprzedzeniem lub spontanicznie w ciągu danego dnia. Wydaje się dla nas właściwsze nadanie priorytetu sprawie dot. obsługi podatnika niż procesowi ewidencjonowania czynności w toku w systemie ZISAR. Priorytet obsługi podatnika jest zalecany i podkreślany w standardach profesjonalnej obsługi klienta. Jest to jeden z powodów, dla którego karty czynności nie są tworzone na bieżąco.

Kolejnym powodem tworzenia kart czynności i nieewidencjonowania sprawy na bieżąco jest chęć zaoszczędzenia naszego czasu bądź próby wykorzystania go jak najlepiej. Wszelkie dane w systemie ZISAR są tworzone i wprowadzane kompleksowo przy zakończeniu sprawy, a nie w momencie rozpoczynania. Jest to spowodowane zarówno

ilością innych zadań pracownika na stanowisku, ale także awaryjnością systemu. Czasem zdarzają się przypadki, że w trakcie wprowadzania kolejnych danych system się zawiesza i nie zapisuje wprowadzonych wcześniej dokumentów. Uważamy zatem, że wprowadzenie wszystkich dokumentów w jednym czasie pozwala uniknąć ryzyka pominięcia czegoś z uwagi na niewydolność systemu.

Brak odnotowania informacji o weryfikacji ulgi termomodernizacyjnej w zakładce „Inne ustalenia” spowodowany był pośpiechem, natłokiem pracy na danym stanowisku.

Problemy w działaniu systemu ZISAR, tj. długie zapisywanie wprowadzonych danych, zawieszenia i powolne działanie systemu, długi czas przetwarzania i migracji danych do systemu ZISAR, częste przerwy w działaniu systemu, nie były przez nas zgłaszane elektronicznie przez CSD lub pisemnie do koordynatorów. Proces zgłaszania tego typu problemów przez aplikację CSD absorbuje czas, ponieważ wymaga szczegółowego opisu takiego zgłoszenia.

Pracownicy komórek ds. czynności sprawdzających priorytetyzują codziennie swoje zadania w celu wykonania ich rzetelnie. Harmonogram zaplanowanej uprzednio pracy zazwyczaj zaburzony zostaje telefonem, zleceniem, wyjaśnieniem, kolejnym pismem podatnika lub organu nadzoru. Nadmieniamy, że inne terminowe zadania muszą zostać w odpowiednim czasie wykonane przez pracowników ze względu na charakter naszej pracy.

Przytaczamy dla przykładu sytuację z codziennej pracy na stanowisku. W momencie wprowadzania danej czynności do karty czynności system zawiesza się. W pierwszej kolejności próbujemy ponownie zaewidencjonować czynność, np. po odświeżeniu ekranu, karty przeglądarki lub komputera. System ZISAR długo ładuje dane, ale jest szansa, że odblokuje/przepuści użytkownika do dalszej pracy, bez ręcznej ingerencji pracownika. Tym samym odkładamy wprowadzenie czynności do ZISAR. Drobnych i chwilowych zawieszeń lub przerw w działaniu systemu nie zgłaszamy, gdyż pomiędzy czasem zgłoszenia CSD, a upływem czasu na jego realizację, system zarówno zdąży się zawiesić, jak i odwiesić ponownie, niezależnie od nas.

ZISAR jest niedawno wprowadzonym dla czynności sprawdzających systemem w zastępstwie e-ORUSa. Dla potrzeb konstruowania tego pisma i odpowiedzi dla Państwa, dokonaliśmy weryfikacji ilości zawiadomień o problemach i przerwach w dostępie do programu, kierowanych z Helpdesku ZISARa (prawdopodobnie są do dyspozycji każdego użytkownika). Przedstawiamy je w załączniku do tego pisma. W 2023 roku otrzymaliśmy łącznie 39 komunikatów o wdrażanych zmianach aktualizacyjnych.

Oprócz tego, otrzymujemy dodatkowe, niespodziewanie komunikaty o przerwach w dostępie na bieżąco, w różnych odstępach czasu. (...). Co istotne, utrudnienia występują także o różnych porach normalnego dnia pracy, np. o godz. 7:00, 8:00, 13:00, które wytrącają z rytmu pracy, oraz w późniejszych godzinach, np. od godz. 15:00-17:00.

Nadmieniamy, że pracownicy po wykonaniu innych obowiązków na zakończenie dnia, po godzinach pracy urzędu przeznaczonym dla obsługi klientów (w naszym przypadku po godz. 15:00 od wtorku do piątku), mogliby wtedy choć częściowo uzupełnić wpisy do czynności z danego dnia, ale jak wskazujemy, nie zawsze mają taką możliwość.

(dowód: akta kontroli Tom I str. 97-99)

Odnosząc się do powyższych wyjaśnień należy podkreślić, że rejestrowanie czynności sprawdzających i podejmowanych w ramach nich kolejnych działań dopiero przy zakończeniu sprawy a nie na bieżąco, jest niedopuszczalne. Przy wprowadzaniu danych do systemu ZISAR należy stosować wydane Wytyczne oraz zalecenia Ministerstwa Finansów. System ZISAR, w odróżnieniu od aplikacji e-

ORUS, umożliwia pozyskanie informacji o czynnościach sprawdzających w czasie rzeczywistym na każdym ich etapie, z poziomu centralnego, bez angażowania urzędów czy izb administracji skarbowej. Ponadto dane z Modułu Czynności Sprawdzające stanowią źródło danych dla innych procesów systemu ZISAR oraz innych systemów (np. KARTA2, procedura AUTO-ZWROT) czy Robota R32. Na podstawie tych danych przygotowywane są zestawienia i informacje dla kierownictwa Ministerstwa Finansów, Krajowej Administracji Skarbowej, Najwyższej Izby Kontroli, a także do informacji publicznej i artykułów prasowych. W związku z powyższym rzetelne wprowadzanie danych do systemu ZISAR zapewni prawidłowy pobór danych dla celów sprawozdawczych i statystycznych. Działania praktykowane przez Urząd mogą prowadzić do zniekształcenia tych danych.

W złożonych wyjaśnieniach Naczelnik Urzędu wielokrotnie wskazywał na problemy w działaniu systemu ZISAR, tj. długie zapisywanie wprowadzonych danych, zawieszenia i powolne działanie systemu, długi czas przetwarzania i migracji danych do systemu oraz częste przerwy w jego działaniu. Jednak, jak wyjaśnił, problemy te nie były zgłaszane do koordynatorów systemu lub przez aplikację CSD.

W wyniku analizy przedłożonych komunikatów o przerwach w dostępie do systemu oraz wdrażanych zmianach aktualizacyjnych ustalono, że aktualizacje systemu ZISAR przeprowadzone były głównie poza godzinami pracy urzędów. Przerwy w pracy systemu, które miały miejsce w godzinach pracy urzędów były chwilowe, najwyżej kilkuminutowe. Każdy brak dostępu do ZISAR sygnalizowany był wcześniej odpowiednim komunikatem. Całkowite awarie systemu zdarzały się rzadko. Problemy w działaniu systemu ZISAR w Urzędzie, w szczególności takie, które często występują i się powtarzają, powinny być zgłoszone do koordynatorów systemu lub za pomocą aplikacji CSD. Jest to ważne, choćby ze względu na konieczność zdiagnozowania ich przyczyn i skali występowania.

2.3. Kontrola funkcjonalna

Uregulowania dotyczące zasad sprawowania kontroli funkcjonalnej w Urzędzie określa Zarządzenie nr Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie z dnia 1 sierpnia 2018 r. w sprawie wprowadzenia Instrukcji określającej zasady sprawowania kontroli funkcjonalnej, zmienione Zarządzeniem nr Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie z dnia 26 marca 2021 r. Zapisy ww. Instrukcji wskazują, że kontrola funkcjonalna powinna być przeprowadzana nie rzadziej niż:

- 1) raz na rok – w przypadku dyrektora i naczelnika,
- 2) raz na pół roku – w przypadku zastępcy dyrektora, głównego księgowego,
- 3) raz na kwartał – w przypadku pozostałych osób.

Z przedłożonych Informacji o przeprowadzonych kontrolach funkcjonalnych w komórkach SKA wynika, że w 2023 r. w każdej z tych komórek przeprowadzono po jednej kontroli funkcjonalnej w zakresie weryfikacji wpisów dokonanych w systemie ZISAR, tj.:

1. w SKA-2 przeprowadzono 22.11.2023 r. kontrolę realizacja zadania dotyczącego przeprowadzania i ewidencjonowania próby kontrolnej dla AUTO ZWROTów zrealizowanych w październiku 2023 r. Nie stwierdzono nieprawidłowości.
2. w SKA-1 przeprowadzono 21.11.2023 r. kontrolę wpisów dokonanych w systemie ZISAR w 2023 r. w zakresie wprowadzonych czynności sprawdzających w tym dziale. W wyniku weryfikacji stwierdzono nieprawidłowości polegające na: błędnym wprowadzaniu tematu czynności (10 rekordów) oraz pozostawienie Kart Czynności ze statusem „Edycja po zakończeniu” (3 rekordy). Stwierdzone błędy zostały poprawione przez pracowników.

Kontrolujący ustalili, że żadna ze spraw objętych niniejszą kontrolą nie podlegała ww. kontrolom funkcjonalnym. (dowód: akta kontroli Tom I str. 287-301)

3. Zalecenia pokontrolne

Przedstawiając powyższą ocenę wynikającą z ustaleń kontroli, zobowiązuję do podjęcia wszelkich niezbędnych działań mających na celu zapewnienie prawidłowego działania Urzędu oraz zapobieganie powstaniu uchybień i nieprawidłowości. W szczególności zalecam:

- 1) Karty Czynności tworzyć na bieżąco, z odpowiednio wybranym przedmiotem czynności oraz w sposób odzwierciedlający faktyczny przebieg czynności sprawdzających, w tym pełen zakres i okres objęty czynnościami;
- 2) odnotowywać wszystkie wezwania, pisma, adnotacje, telefony i inne zdarzenia informujące o przebiegu czynności i ich efektach w sekcji *Przebieg czynności*;
- 3) wskazywać prawidłową wartość uszczuplenia ustalonego w toku czynności;
- 4) określać właściwie wynik czynności sprawdzających;
- 5) po zakończeniu czynności sprawdzających, a następnie edycji zapisów na Kartach Czynności – zakończyć ich edycję, tak aby nie pozostawiać ich ze statusem „Edycja po zakończeniu”;
- 6) nie modyfikować danych na Kartach Czynności po terminie wskazanym przez organ nadzoru;
- 7) uzupełniać ryzyko do każdego ustalenia przedmiotu czynności oraz wskazywać kwotę błędu dotyczącą danego ryzyka, ustaloną w toku prowadzonych czynności;
- 8) ewidencjonować prawidłowo datę rozpoczęcia czynności sprawdzających, która jest równoznaczna z datą podjęcia pierwszej czynności wobec podmiotu;
- 9) wybierać właściwy temat czynności sprawdzających, tak aby był spójny z podatkiem wskazanym w przedmiocie czynności;
- 10) odnotowywać szczegółowe ustalenia do przedmiotu czynności w przypadku czynności prowadzonych w trybie rozszerzonym;
- 11) ewidencjonować prawidłowo sposób zakończenia czynności sprawdzających;
- 12) ewidencjonować ustalenia w zakresie weryfikacji WIS zgodnie z zapisami rozdziału III Wytycznych WIS;
- 13) odnotowywać w zakładce *Inne ustalenia* informacje w zakresie ulg podatkowych weryfikowanych w toku czynności sprawdzających;
- 14) nadawać użytkownikom w Module Czynności Sprawdzające role związane z obsługą procesu czynności sprawdzających zgodnie z zaleceniami ujętymi w Wytycznych, w szczególności rolę Kierownika komórki czynności;
- 15) zapewnić nadzór nad zagadnieniami, w których stwierdzono uchybienia i nieprawidłowości, w tym poprzez wykorzystanie kontroli funkcjonalnej;
- 16) omówić wyniki kontroli oraz dokonać analizy stwierdzonych uchybień i nieprawidłowości;
- 17) przeprowadzić szkolenia pracowników realizujących czynności sprawdzające w celu prawidłowej obsługi systemu ZISAR.

Celem prawidłowej obsługi procesu czynności sprawdzających w systemie ZISAR należy stosować Wytyczne w zakresie obsługi procesu czynności sprawdzających w Zintegrowanym Systemie Zarządzania Ryzykiem (ZISAR) wydane w styczniu 2024 r.

Należy podkreślić, że poprawność ewidencjonowania czynności sprawdzających powinna być stale monitorowana. Stwierdzone błędy i nieprawidłowości powinny być eliminowane na bieżąco, celem uniknięcia edytowania kart po okresie sprawozdawczym.

Powyższe zalecenia mają służyć wyeliminowaniu uchybień i nieprawidłowości w bieżącej działalności jednostki kontrolowanej, natomiast nie znajdują odniesienia

do spraw już zakończonych. W związku z powyższym Kart Czynności ze statusem „Zakończone” nie należy już edytować w celu usunięcia stwierdzonych w toku kontroli nieprawidłowości i uchybień.

4. Pozostałe informacje i pouczenia

Od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze.

Zobowiązuję Panią Naczelnik Urzędu do przekazania w terminie 30 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykonania zaleceń, a także o podjętych działaniach lub przyczynach ich niepodjęcia.

Ponadto proszę o przekazanie w terminie 9 miesięcy od daty udzielenia odpowiedzi o sposobie wykonania zaleceń, informacji o efektach wdrożenia zaleceń pokontrolnych po przeprowadzonej kontroli.

Podstawa Prawna

Art. 46 ust. 1, ust. 3 pkt 1 i 3, art. 48 oraz art. 49 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2020 r. poz. 224).

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów

Leszek Jasiun

Zastępca Dyrektora

Departamentu Organizacji Krajowej Administracji Skarbowej



Wyłączenie ujawnienia danych

**Dotyczy wystąpienia pokontrolnego Ministerstwa Finansów z 1 sierpnia 2024 roku
znak: DKS5.0812.8.2024**

1. 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)
Podmiot, w interesie którego dokonano wyłączenia – osoba fizyczna.
2. Zakres wyłączenia: dane objęte tajemnicą skarbową
Podstawa wyłączenia: art. 293 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa
(Dz. U. z 2025 r. poz. 111)

Naczelnik
Drugiego Urzędu Skarbowego
w Szczecinie
Magdalena Urbas
(kwalifikowany podpis elektroniczny)
pismo zostało utrwalone elektronicznie